



以实物形式交换的会计处理

王性玉

企业间资产的交换,不论是以旧换新,还是以新换旧,都应遵循等价交换的原则,这也是价值规律的体现。那么实物与实物的交换,表面上没有货币资金的收付,但实质上应是商品购进和销售过程的组合,既然有了实质上的销售,就应按国家有关税法规定,交纳相应的流转税。本文拟就企业间以实物形式进行资产交换的帐务处理,按确认和不确认换出资产损益两种方法加以阐述。

一、用存货换入存货

例1,某企业(指一般纳税人,适应17%的增值税率)用一批库存商品B,换入一批商品A,商品B的进价成本4000元,进项税额为680元,正常市场销售价(不含税)为5000元。

1. 不确认换出资产的损益。这时换入资产A的总成本应为4680元,其中进项税额680元,可作会计分录如下:

借:库存商品——A 4000
 应交税金——应交增值税(进项) 680
 贷:库存商品——B 4000
 应交税金——应交增值税(销项) 680

2. 确认换出资产的损益。这时换入资产A的总成本应为5850元,其中进项税额为850元,可作会计分录如下:

借:库存商品——A 5000
 应交税金——应交增值税(进项)

850

贷:商品销售收入——B 5000
 应交税金——应交增值税(销项)

850

同时,

借:商品销售成本 4000
 贷:库存商品——B 4000

二、用存货换入固定资产

例2,某企业用库存商品一批,换入某项设备,该批商品原进价10000元,进项税额1700元,市场售价12000元(不含税),换入设备原价12000元,对方已提折旧1000元。

1. 不确认换出资产的损益。这时换入资产的总成本应为10000+1700=11700元,即是换入设备的净值,换入设备的折旧应为12000-11700=300,可作会计分录如下:

借:固定资产 12000
 贷:累计折旧 300
 库存商品 10000
 应交税金——应交增值税(销项) 1700

2. 确认换出资产的损益。这时换入资产的总成本应为12000(1+17%)=14040元,即为换入设备的净值,可作分录如下:

借:固定资产 14040
 贷:商品销售收入 12000
 应交税金——应交增值税(销项) 2040

同时:

2. 既纳增值税、城市维护建设税和教育费附加,又纳消费税的消费品出厂价格计算方法:

$$(1) \text{ 产品出厂价格 (价税合一) } = \left[\left(\frac{\text{单位产品}}{\text{制造成本}} + \frac{\text{单位产品}}{\text{期间成本}} \right) \times (1 + \text{成本利润率}) \right] \div \left[1 - \text{消费税率} - \text{增值税征收率} \times \left(\frac{\text{城建税}}{\text{计征率}} + \frac{\text{教附}}{\text{计征率}} \right) \right] \times (1 + \frac{\text{增值税}}{\text{征收率}})$$

$$= [(990 + 110) \times (1 + 10\%)] \div [1 - 20\% - 6\% \times (7\% + 4\%)] \times (1 + 6\%)$$

$$= 1210 \div 0.7934 \times 1.06$$

$$= 1616.58(\text{元})$$

各项税额计算略。

3. 既纳增值税、城市维护建设税和教育费附加,又

纳资源税的矿产品出厂价格计算方法:

$$(1) \text{ 产品出厂价格 (价税合一) } = \left[\left(\frac{\text{单位产品}}{\text{制造成本}} + \frac{\text{单位产品}}{\text{期间成本}} \right) \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{单位税额} \right] \div \left[1 - \text{增值税征收率} \times \left(\frac{\text{城建税}}{\text{计征率}} + \frac{\text{教附}}{\text{计征率}} \right) \right] \times (1 + \frac{\text{增值税}}{\text{征收率}})$$

$$= [(990 + 110) \times (1 + 10\%) + 20] \div [1 - 6\% \times (7\% + 4\%)] \times (1 + 6\%)$$

$$= 1230 \div 0.9934 \times 1.06$$

$$= 1312.46(\text{元})$$

各项税额计算略。

责任编辑 宋军玲

借:商品销售成本 10 000
贷:库存商品 10 000

三、用固定资产换入存货

例3,某企业以一台旧设备甲,换入原材料A,设备甲的原始成本20 000元,已提折旧8 000元,市场售价15 000元。

1. 不确认换出资产甲的损益。这时换入资产A的总成本应为 $(20\ 000 - 8\ 000) \times (1 + 5\%) = 12\ 600$ 元,其中600元是固定资产清理时的应交营业税。那么原材料A的进价应为 $12\ 600 \div (1 + 17\%) = 10\ 769.23$ 元;进项税额应为 $10\ 769.23 \times 17\% = 1\ 830.77$ 元,可作会计分录如下:

借:原材料——A 10 769.23
 应交税金——应交增值税(进项)1 830.77
 累计折旧 8 000
贷:固定资产 20 000
 应交税金——应交营业税 600

2. 确认换出资产甲的损益。固定资产甲净值为12 000元,但可取得市场收入15 000元,由于要交纳 $15\ 000 \times 5\% = 750$ 元的营业税,因此可得待处理财产损益(营业外收入) $15\ 000 - 12\ 000 - 750 = 2\ 250$ 元。换入原材料A的总成本为15 000元;进价 $= 15\ 000 \div (1 + 17\%) = 12\ 820.51$ 元;进项税额 $= 12\ 820.51 \times 17\% = 2\ 179.49$ 元,可作会计分录如下:

借:原材料——A 12 820.51
 应交税金——应交增值税(进项)2 179.49
 累计折旧 8 000
贷:固定资产——甲 20 000
 应交税金——应交营业税 750
 营业外收入 2 250

四、用固定资产换入固定资产

例4,某企业以一台旧设备A换入一台设备B,设备A的原始成本100 000元,已提折旧60 000元,设备A的市价30 000元。

1. 不确认换出设备A的损益。则换入设备B的总成本为 $100\ 000 - 60\ 000 + (100\ 000 - 60\ 000) \times 5\% = 42\ 000$ 元,其中2 000元为固定资产清理应交营业税,可作会计分录如下:

借:固定资产——B 42 000
 累计折旧 60 000
贷:固定资产——A 100 000
 应交税金——应交营业税 2 000

2. 确认换出设备A的损益。则换入设备B的总成本



本为30 000元,清理设备A净值40 000元。由于要交纳 $1500(30\ 000 \times 5\%)$ 元营业税,可得处理财产损益 $30\ 000 - 40\ 000 - 1\ 500 = -11\ 500$ 元(营业外支出),可作会计分录如下:

借:固定资产——B 30 000
 营业外支出 11 500
 累计折旧 60 000
贷:固定资产——A 100 000
 应交税金——应交营业税 1 500

确认或不确认换出资产的损益,要视资产交换的类型而定,一般来讲,同类资产的交换,不确认换出资产的损益;异类资产的交换,应确认换出资产的损益。

责任编辑 宋军玲



劫 徐铁军