



谈谈新税制下商品售价核算方法

文远槐

从1994年元月1日起,商品销售收入由原来缴纳营业税改为增值税。增值税是价外税,实行增值税的企业,商品销售收入和库存商品金额均不包含税款。为了适应税制改革和有利于会计核算,一方面要将1993年末的库存商品所含价款与税款进行分离,另一方面在核算商品销售收入时亦不包含税款。但是,实行售价核算的零售企业,是以售价控制库存商品的,如果将库存商品中的价款与税款分离,那么势必会造成零售核算的混乱。为了做到既能起到售价核算监督和控制的作

一、年初零售库存商品的帐务调整

假设某零售商店年初库存商品(含税款)842 400元,其中商品进销差价140 400元,进价成本702 000元。

1. 要求:将零售库存商品中的税款分离出来。

2. 分析:因为期初库存商品中含的进价成本和进销差价,在进价成本和进销差价中又都含有税款。要将售价库存商品中的价款和税款分离出来,就必须分别将售价库存中的进价成本和进销差价中的税款分离出来。

3. 价税分离的具体方法如下:

库存商品价税分离的计算比例,根据增值税的扣除率应为14.53%,由于税务部门统一规定,凡外购农业产品的扣除率为10%,其他外购项目的扣除率为14%,所以库存商品的扣除率按14%计算。

(1)将进价成本中的进项税额分离出来

$$\text{进项税额} = 702\,000 \times 14\% = 98\,280$$

$$\text{商品价款} = 702\,000 - 98\,280 = 603\,720$$

(2)将进销差价中的增值税额分离出来

$$\text{增值税额} = 140\,400 \times 14\% = 19\,656$$

$$\text{进销差价(不含税)} = 140\,400 - 19\,656 = 120\,744$$

价税分离后,商品进销差价率没有发生变化。如分离前商品进销差价率为16.67%(140 400 ÷ 842 400),分离后的商品进销差价率也是16.67%(120 744 ÷ 724 464)。

4. 帐务处理

由于零售企业是以售价核算进行监督和控制的,税改后,零售企业仍应以售价核算,原有的售价库存金额不变,只是将分离出来的进项税额以“待摊费用——期初进项税额”挂帐,分离出来的进项税金和增值部分的税金(两者之和为未实现的销项税金)以“库存商品——销项税额”作为售价库存商品的备抵帐户,反映售价库存商品中所包含的尚未实现的销项税金。期初挂帐的进项税,待以后每年根据动用老库存的情况,由当地主管税务机关确认解决。其帐务处理方法是:(依前例)

$$\text{借:待摊费用——期初进项税额} \quad 98\,280$$

$$\text{借:商品进销差价} \quad 19\,656$$

$$\text{贷:库存商品——销项税额} \quad 117\,936$$

$$\text{售价库存商品} = \text{进价成本} + \text{进项税额} + \text{进销差价} + \text{增值$$

税额

$$= 603\,720 + 98\,280 + 120\,744 + 19\,656$$

$$= 842\,400$$

5. 商品明细帐的记帐方法

(1)售价核算单位:商品明细帐帐户中的购进、销售、结存仍按原来的记帐方法不变,即都是以售价金额

进行记帐。只是在帐页的头衔上将原来售价单价(批发价或零售价)分离为不含税的商品售价单价,并注明增值税率,以利开票员开增值税发票时运用。

(2)进价核算单位:商品明细帐帐户中的购进、销售、结存都按不含税的进价进行记帐,只是在明细帐帐户的头衔上,注明不含税的售价单价,并注明增值税率。

二、零售商品购进的核算

假设某商店购进商品一批,增值税发票注明价款100 000元,进项税额17 000元,商品入库时按20%的加成率制定售价。

1. 购进商品以银行存款支付:

借:商品采购 100 000元
借:应交税金——应交增值税(进项税额)17 000元
贷:银行存款 117 000元

2. 商品验收入库,按20%的加成率制定售价,售价库存商品金额为140 400元,商品进销差价为20 000元,售价库存中未实现的销项税额为20 400元,会计分录是:

借:库存商品(售价) 140 400元
贷:商品进销差价 20 000元
贷:库存商品——销项税额 20 400元
贷:商品采购 100 000元

三、零售商品销售的核算

1. 零售商品销售的核算。由于零售销售收入是从消费者那里收回的,含有销项税额的货款,因此,必须将零售销售收入分离为商品销售价款与销项税金。在具体核算中,有两种处理办法,一是每做一笔商品销售收入,就随之分解一次;二是平时做商品销售收入时,可不进行价税分离,到月末结转进销差价前将全月含税的商品销售收入汇集后一次性进行分离,这样集中进行分离的办法既可以减少日常的工作量,也可以克服因多次分离时尾数不精确的弊病。

假设某商店某月份实现商品销售收入585 000元。

(1)平时做商品销售收入时:

借:银行存款 585 000元
贷:商品销售收入 585 000元
月末集中分离销项税金时 $585\ 000 \div 1.17 \times 0.17 =$

85 000元

借:商品销售收入 85 000元
贷:应交税金——应交增值税(销项税额) 85 000元

(2)结转销售成本:

借:商品销售成本 500 000元

借:库存商品——销项税额 85 000元
贷:库存商品 585 000元

(3)分摊差价:假设本月分摊的已销商品进销差价为25%,计算出的实际实现差价为125 000元。

借:商品进销差价 125 000元
贷:商品销售成本 125 000元

(4)交纳增值税:假定上月销项税金为136 000元,进项税额为102 000元,应交税金34 000元,于当月以银行存款支付

借:应交税金——应交增值税(已交税金) 34 000元
贷:银行存款 34 000元

2. 零售兼营批发销售的核算

零售批销售主要是为了方便某些集体和个体商业户的需要,扩大企业的商品销售,薄利多销,其特点主要有如下几点:(1)每笔批发销售业务都要开具销售发票;(2)批发销售的商品不单独设立专柜,在零售商品中发货,并按零售商品的零售价格记帐;(3)按批发价格反映销售收入,按零售价格注销库存商品;(4)月末按零售价格销售成本分摊进销差价。实行增值税后,零售批销售业务的核算比原来更为复杂,如能掌握其中的核算程序,正确核算零售批的商品销售也就不难了。

设某零售商店某个月的商品销售收入为250 000元,其中批发销售收入10万元,货款全部存入银行。批发商品销售按零售价格计算为110 000元。(上述销售均为含税销售)

(1)商品销售收入存入银行

借:银行存款 250 000元
贷:商品销售收入——零售 150 000元
贷:商品销售收入——批发 100 000元

(2)月末集中进行价税分离:

借:商品销售收入(零售) 21 795元
借:商品销售收入(批发) 14 530元
贷:应交税金——应交增值税(销项税额) 36 325元

(3)月末集中结转销售成本(如果是一步到位结转成本和销项税额时)

借:商品销售成本 222 222元
借:库存商品——销项税额 37 778元
贷:库存商品 260 000元

计算方法是先将销项税计算出来,即 $260 \times$

$(17/117) = 37\ 778$ 再倒挤商品销售成本 $222\ 222$ 元

如果是分步进行结转成本时:

第一步先按商品销售实际收入结转成本

借:商品销售成本 213 675元
贷:库存商品 213 675元

第二步结转批零差额成本和销项税额时。

如何理解财务状况变动表

李京红

企业要正确编制财务状况变动表,首先应当对该表有一个正确的理解,为此谈点个人体会供参考。

一、财务状况变动表编制的目的

任何企业的财务目标主要有两个,一是获取利润,二是维持偿债能力。获取利润是指通过企业的经营活动而增加企业所有者的权益,也就是使企业所有者获得最满意的投资回报率。而维持偿债能力是指保证企业在债务到期时,具有支付到期债务的能力。

损益表是用来衡量企业获取利润是否获得成功,资产负债表可显示企业是否具有偿债能力。但为了评价企业偿债能力,必须计算企业在编制资产负债表日,企业拥有多少流动资产可供支配,这就是财务状况变动表编制的主要目的。

二、正确理解报表反映有关经济内容

我国财务状况变动的基础是营运资金。所谓营运资金就是指企业在生产经营活动中能够运用的全部资金。它是指一个特定时点的流动资产与流动负债的差额。我国的财务状况变动表的右方是企业流动资源的存量,反映企业编制资产负债表日有多少流动资产可供支配,左方是企业流动资源的计量,反映的是企业取得现有流动资产的原因,正确理解其填报内容是十分重要的。它反映的内容主要有两部分:

(一)引起营运资金变化的经济内容

为了更好地理解,我们将企业经济活动涉及的内容分为四大部分,一是流动资产;二是非流动资产,它包括长期投资、固定资产、无形资产、在建工程、其他资产等;三是流动负债;四是非流动负债,它包括长期负债、所有者权益等。企业的所有经济活动都离不开这四部分内容和相互之间的变化。

1. 使流动资产发生变化,但不影响流动负债变化的经济内容。有两种情况:一是非流动负债与流动资产之间的增减变化,如企业取得长期借款,做为流动资产的银行存款增加了,做为长期负债的长期借款增加了,但流动负债没有变化,使流动资产与流动负债的差(营运资金)变大了。再如企业用银行存款归还长期借款,使企业的长期借款和流动资产减少,从而引起营运资金的变化。二是非流动资产与流动资产之间的增减变化,如企业出售固定资产获取变价收入,非流动资产的固定资产减少了,银行存款增加了,而流动负债没有变化,引起了营运资金的变化。再如,企业用银行存款购买长期有价证券,使企业的流动资产减少,长期投资增加,营运资金减少。

2. 使流动负债发生变化,但流动资产没有发生变化的经济内容。它也有两种情况:一是非流动负债与流动负债之间的变化,如,企业用长期借款归还应付帐款。做为流动负债的应付帐款减少了,做为长期负债的

借:库存商品—销项税额 37 778 元

借:商品销售成本 85 547 元

贷:库存商品 46 325 元

(4)月末分摊已销商品进销差价应按以下公式进行:

$$\text{综合毛利额} = \frac{\text{月末未分摊前“商品进销差价”帐户余额}}{\text{“库存商品”总帐月末余额} + \text{“商品销售成本”帐户借方本月发生额}}$$

本月已销商品(批、零)

应分摊进销差价 = “商品销售成本”帐户借方本月发生额

×综合毛利率

本公式中,“库存商品”总帐月末余额 = \sum “库存商品”明细帐户月末借方余额减去 \sum “库存商品—销项税额”月末贷方余额;

公式中用商品销售成本,而不用商品销售收入,是因为商品销售收入中少“批发销售的零批差价部分,商品销售成本能完整地反映已销商品的零售价款。