

浅议非商品存货增值税的会计处理

广东汕头职业技术学院 张璇

商品流通企业的非商品存货主要有材料物资、包装物和低值易耗品,它们在商品流通企业的流动资产中所占的比重较大。相关教材对于这些非商品存货增值税的会计处理并没有明确和系统的阐述,笔者就此谈谈个人的看法。

一、材料物资增值税的会计处理

(一)材料物资的购进

根据《企业会计制度》的规定,商品流通企业的材料物资应通过“原材料”科目核算,该科目核算企业库存材料物资的实际成本,企业材料物资的实际成本由其进价和可以认定的运杂费构成。对于企业购进材料物资支付的买价、增值税进项税额、运费,可做会计分录:借:原材料,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:银行存款。

对于以上会计处理,笔者有不同看法。材料物资在工业企业中作为生产产成品的原材料,构成产成品成本,通过产成品的销售实现增值。但材料物资在商业企业中主要是自用。也就是说,商品流通企业中的材料物资不是商品,而是自用的,依照税法规定,其进项税额是不能抵扣的,因此,做会计分录时增值税单列就不合理了。这跟工业会计的处理有较大的差别。基于这样的认识,商品流通企业购进材料物资支付价、税、费时,会计分录应该是:借:原材料(买价+进项税额+运费);贷:银行存款。

(二)材料物资的领用

商品流通企业的一般业务部门领用材料物资,属企业内部耗用,不涉及增值税。其会计分录为:借:营业费用(或管理费用);贷:原材料。

(三)材料物资的出售

商品流通企业为加速资金周转,可将多余的材料物资对外出售。其会计分录为:借:银行存款;贷:其他业务收入,应交税金——应交增值税(销项税额)。此时,材料物资已变为商品对外出售,按照税法规定应交纳增值税。这样,在结转其销售成本时,应同时分离进项税额:借:其他业务支出(不含税成本),应交税金——应交增值税(进项税额);贷:原材料。该项材料物资出售应交增值税=销项税额-进项税额。

二、包装物增值税的会计处理

商品流通企业包装物的购进分为单独购进、随货购进单独计价以及随货购进不单独计价。包装物的出售分为随货出售单独计价、随货出售不单独计价以及单独出售多余的包装物。笔者就如何对包装物的增值税进行核算做如下分析。

(一)包装物的购进

包装物购进不同于商品购进,按税法规定,商品流通企

业支付的包装物增值税进项税额应连同价款一并记入“包装物”科目。

1.单独购进包装物。商品流通企业支付包装物价、税时,做会计分录:借:包装物;贷:银行存款。这里“包装物”科目的金额包括包装物价款及其增值税进项税额。

2.随货购进包装物。①随货购进单独计价的包装物,应根据供货方开列的商品价款和包装物价款分别进行核算。例:企业购进商品10 000元,随货购进包装商品的布袋一批计200元,同时增值税专用发票上注明增值税:商品1 700元,包装物34元,款已支付。其会计分录为:借:库存商品10 000元,应交税金——应交增值税(进项税额)1 700元,包装物234元;贷:银行存款11 934元。这里“库存商品”科目所列金额是商品的价款,而“包装物”科目所列金额是包装物价款及其增值税进项税额。②随货购进不单独计价的包装物,应在包装物使用完毕后,视其用途估价入账。

(二)包装物的领用

包装物的领用属企业的内部消费,不需交纳增值税,其价值应按规定的方法记入“营业费用”科目。

(三)包装物的出售

根据税法的规定,包装物出售属于销售货物的范畴,必须交纳增值税。

1.随货出售单独计价的包装物。例:企业销售商品一批,价款12 000元(不含税),单独计价的包装物300元(不含税),商品销项税额2 040元,包装物销项税额51元,上述款项已存入银行(包装物账面价值234元)。其会计分录为:借:银行存款14 391元;贷:主营业务收入12 000元,其他业务收入300元,应交税金——应交增值税(销项税额)2 091元。包装物销售的销项税额不能记入“其他业务收入”科目,应与商品销售的销项税额同样处理,这样才不会造成偷税漏税。同时,按包装物的账面价值分离增值税及结转包装物的销售成本。借:其他业务支出200元,应交税金——应交增值税(进项税额)34元;贷:包装物234元。包装物的账面价值包括购进时的价款及进项税额,在销售时应分离出进项税额,以便与其销项税额抵减。

2.随货出售不单独计价的包装物。①购进时单独计价的包装物:借:营业费用;贷:包装物。②购进时没有单独计价的包装物,不需进行账务处理。

3.单独出售多余的包装物。其账务处理比照“随货出售单独计价的包装物”的账务处理。

对于包装物的出售:一方面,其销项税额应单列,包装物销项税额若不单列,而将其列入“其他业务收入”科目,即包装

人力资源会计模式研究

陕西宝鸡文理学院 吴 泷

一、人力资源会计之会计假设

1.人力资源组织是人力资源存在的形式。这是人力资源管理的一个基本观念,意味着人力资源创造预期经济价值的的能力大小受组织水平高低的影响。

2.人力资源效用是管理方式的价值函数。特定组织的人力资源还受其管理方式的影响,表现为其效用的发挥在不同的管理方式下会产生不同的经济价值。

3.人力资源成本是企业进行人力资源投资所发生的成本。它包括对内投资成本和对外投资成本。

4.人力资源价值是人力资源在被投资企业所创造的价值。它表现为人力资源为企业净资产所带来的增加值,包括投入价值和产出价值。

5.人力资源损益是变现价值与原始成本的差额。它是企业由于人力资源替代而引起的损失或收益。

二、人力资源会计之会计确认

1.人力资源成本。它反映企业应按期摊销并计入生产成本和期间费用但还没有在人力资源产生效益期间摊销的物力耗费。

2.人力资源。它反映人力资源产权主体对企业投入的、以非物力形式存在的、具有一定效用期间的、以人力形式存在的资产。

3.人力负债。它反映企业对人力资源产权主体承诺的在人力资源有效运用期间,以普通年金形式支付但还没有支付或以系列款项形式支付的人力资源使用成本。

4.人力资本所有者权益。它反映人力资本所有者与物力

物销售不计缴增值税,则违反了税法的规定,势必造成企业把应作为商品购销处理的列为包装物购销,从而偷税漏税;另一方面,包装物出售后结转其销售成本的同时分离了包装物的进项税额,不会增加企业的不合理税负。

(四)包装物的没收押金

不论是出租还是出借,没收的包装物押金均应视同销售,计缴增值税。例:某企业出租包装物(包装物账面价值468元)收取了押金585元,租期到的时候租入方无法归还包装物,因此,出租方没收了押金。其会计分录为:借:其他应付款585元;贷:其他业务收入500元,应交税金——应交增值税(销项税额)85元。同时,结转包装物账面价值以及分离出进项税额,借:其他业务支出400元,应交税金——应交增值税(进项税额)68元;贷:包装物468元。要注意的是,“其他业务支出”科目所列金额为不含税成本。

资本所有者共同分享的对企业全部资产的那部分权益和对企业全部收益的那部分权益,表现为对人力资本的所有权和对企业留存收益(包括盈余公积和未分配利润)及资本公积的分配权这两种权利。

5.人力资源损益。指企业由于人力资源替代而引起的损失或收益,是人力资源成本损失、人力资源遣散(主动替代)补偿支出、人力资源离去(被动替代)赔偿收入等诸项目的对比结果。

三、人力资源会计之会计计量

1.人力资源成本会计。企业人力资源成本会计就是系统地确认企业在现实人力资源的取得过程中的物力资产(对内)投入成本、在潜在人力资源的开发过程中的物力资产(对外)投入成本和在使用过程中的物力资产(对内)预支成本,并据以计量、记录和报告人力资源成本的程序。

2.人力资源价值会计。企业中以人力形式存在的资源,包括付出物力资产成本支出而获得其使用权的人力资源和接受人力资本价值投入而获得其产权的人力资产两种形式。有关人力资源价值的会计只有在人力资产的入账价值(投入价值)的基础上确认人力资源的价值(产出价值),才能使有关人力资源的价值信息具有经济实用性和会计可度量性。既然人力资源价值的确认前提是人力成为资本,那么,企业人力资源价值会计就是对人力资源为企业净资产所带来的增加值进行系统地确认、计量和报告的程序。

四、人力资源会计之账户设置

1.“人力资源成本”账户。属成本类账户,用来核算企业对

三、低值易耗品增值税的会计处理

企业购进低值易耗品的目的在于自用,其购进与商品的购进是不一样的。例:企业购进自用办公桌十套,价款为5 000元(不含税),增值税进项税额为850元,款已支付。其会计分录为:借:低值易耗品5 850元;贷:银行存款5 850元。购进低值易耗品所支付的进项税额不能单列,因为没有销项税额与之对应。做会计分录时将进项税额单列的后果是企业少交增值税850元,国库因此减少了依法应该征收的增值税850元。以整个国家在一定会计期间企业购买非商品存货(立足于企业自用)100亿元计,做会计分录时将进项税额单列,则将造成国库少收增值税17亿元。

综上所述,商品流通企业对非商品存货增值税的会计处理,要兼顾税法的规定和会计处理原则,做到合理合法、便于操作。☐