

以包装材料取得为例,其简化核算说明如下:某零售企业与甲公司签订合同,购买包装材料一批,金额为2 000元,增值税340元。按收到发票账单、付款和收到包装材料时间先后不同分三种情况:

(1)发票账单、包装材料同时到达,借:材料物资2 000,应交税费——应交增值税(进项税额)340;贷:银行存款(或应付账款等)2 340。

(2)发票账单先到,包装材料后到。根据发票账单先付款时,为简化核算,可通过“应付账款”科目核算:借:应付账款——甲公司2 000,应交税费——应交增值税(进项税额)340;贷:银行存款2 340。后收到包装材料时:借:材料物资2 000;贷:应付账款——甲公司2 000。如果等到收到包装材料时付款,分录同(1)。

(3)先收到包装材料后付款。因购买包装材料的业务少,收到包装材料时即可按合同价估价入账:借:材料物资2 000;贷:应付账款——暂估应付账款2 000。如果月末发票账单未到,则下月初红字冲回,待发票账单到达再按实际成本编制分录(1)。

如果月末发票账单到达,先红字冲回上述估价入账的分录:借:材料物资2 000(红字);贷:应付账款——暂估应付账款2 000(红字),再根据发票账单进行处理。假设本例的发票账单显示,价款2 000元,增值税340元,对方代垫运杂费100元,款项以银行存款支付。借:材料物资2 100,应交税费——应交增值税(进项税额)340;贷:银行存款2 440。○

对商品进销差价率 计算公式的修正建议

石家庄铁路职业技术学院 李贵芬

一、准则指南中的商品进销差价率计算公式及笔者的看法

采用售价金额核算法的零售企业销售商品后,财会部门要反映主营业务收入和销货收款的情况,同时为了能及时反映库存商品购销存的情况,便于各实物负责小组随时掌握其经管商品的价值,明确其经济责任,需要随时转销已销库存商品的成本。

由于零售企业库存商品是按售价反映的,因此,主营业务成本的结转金额、库存商品的核销金额和主营业务收入的增加金额是一致的,都是按售价结转。而商品进价与售价之间的差价在“商品进销差价”账户内反映,所以,当已销商品按售价从“库存商品”账户内转销时,从理论上讲,应该同时将这部分已销商品的进销差价也从“商品进销差价”账户内转销,将已销商品的成本调整为进价,即在“主营业务成本”账户内用进价反映。但是,每天计算已销商品进销差价的工作量很大,因

此,在实际工作中,平时已销商品按售价转入“主营业务成本”账户,月末计算出当月已销商品的进销差价,据以调整主营业务成本的原结转金额。

《企业会计准则——应用指南》指出,已销商品应分摊的进销差价一般按以下公式计算:

$$\text{商品进销差价率} = \frac{\text{月末分摊前“商品进销差价”账户余额} - (\text{月末“库存商品”账户余额} + \text{月末“委托代销商品”账户余额} + \text{月末“发出商品”账户余额} + \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额}) \times 100\%}{\text{本期销售商品应分摊的进销差价} = \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额} \times \text{商品进销差价率}}$$

本期销售商品应分摊的进销差价=本月“主营业务收入”账户贷方发生额×商品进销差价率。

笔者认为,已销商品应分摊的进销差价应该按以下公式计算:

$$\text{商品进销差价率} = \frac{\text{月末分摊前“商品进销差价”账户余额} - \text{月末分摊前“商品进销差价”账户余额} - (\text{月末“库存商品”账户余额} + \text{月末“委托代销商品”账户余额} + \text{月末“发出商品”账户余额} + \text{月末“受托代销商品(视同买断方式下)”账户余额} + \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额}) \times 100\%}{\text{本月销售商品应分摊的进销差价} = \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额} \times \text{商品进销差价率}}$$

本月销售商品应分摊的进销差价=本月“主营业务收入”账户贷方发生额×商品进销差价率。

上述所称“主营业务收入”,是指采用售价进行商品日常核算的销售商品所取得的含税收入。

二、两种商品进销差价率计算公式的比较分析

本文观点与准则指南中的差异在于商品进销差价率的计算公式中的分母的构成不同。能够成为商品进销差价率的计算公式中的分母的组成包括两类:一类是“主营业务收入”账户的贷方发生额,另一类是存货类会计账户的期末余额。笔者认为,存货类会计账户必须同时满足以下三个条件才能将其期末余额加到商品进销差价率的计算公式的分母中:①必须是以售价记账的存货类会计账户的月末余额;②必须是能直接对外销售的存货;③该存货类商品无论采用哪种方式对外销售,都能确认为本企业的主营业务收入。

本文将一一分析存货类会计账户的期末余额能否加到商品进销差价率的计算公式的分母中。商品流通企业的存货类会计账户主要有原材料、商品采购、在途物资、发出商品、库存商品、加工商品、出租商品、委托加工物资、委托代销商品、受托代销商品等。其中原材料、商品采购、在途物资不满足上述条件①和②;加工商品、出租商品、委托加工物资不满足上述条件①和②;受托代销商品(收取手续费方式下)不满足上述条件③。只有发出商品、库存商品、委托代销商品、受托代销商品(视同买断方式下)同时满足上述三个条件,所以《企业会计准则——应用指南》中商品进销差价率的计算公式建议修正为以下公式:

$$\text{商品进销差价率} = \frac{\text{月末分摊前“商品进销差价”账户余额} - \text{月末分摊前“商品进销差价”账户余额} - (\text{月末“库存商品”账户余额} + \text{月末“委托代销商品”账户余额} + \text{月末“发出商品”账户余额} + \text{月末“受托代销商品(视同买断方式下)”账户余额} + \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额}) \times 100\%}{\text{本月销售商品应分摊的进销差价} = \text{本月“主营业务收入”账户贷方发生额} \times \text{商品进销差价率}}$$