

## 不同代购方式的会计处理浅析

山东聊城 白洁

### (一)

甲企业需要通过乙企业购买货物一批,双方有以下两种结算办法:

1. 由乙方代购。代购业务,是受托方按照协议或委托方的要求,从事商品的购买,按发票购进价格与委托方进行结算,并向委托方收取手续费的经营活动。根据相关规定,同时具备以下三个条件的代购行为,不征收增值税:①受托方不垫付资金;②销售方将发票开具给委托方,并由受托方将该发票转交给委托方;③受托方按销售实际收取的销售额和增值税额与委托方结算货款,并另外收取手续费。满足以上三个条件的代购行为只需就其提供代购劳务而收取的手续费收入缴纳营业税。

例 1:2010 年 7 月 1 日,甲公司和乙公司签订了一项代购钢材的协议,甲公司事先预付一笔周转金 150 万元,乙公司代购钢材后按实际购进价格与甲公司结算,并将销货方开具的增值税专用发票转交给甲公司,支付价税合计 117 万元,另按不含税价款的 5%收取手续费。城建税税率为 7%,教育费附加征收率为 3%,企业所得税税率为 25%。

乙公司的会计处理如下(单位:万元):①收到周转金:借:银行存款 150;贷:预收账款 150。②支付代购材料款:借:预收账款 117;贷:银行存款 117。③甲公司收到材料,同意支付手续费:借:预收账款 5;贷:主营业务收入 5。④计提代销收入的相关税费:营业税=5×5%=0.25(万元);城建税=0.25×7%=0.017 5(万元);教育费附加=0.25×3%=0.007 5(万元)。借:营业税金及附加 0.275;贷:应交税费——应交营业税 0.25、——应交城建税 0.017 5、——应交教育费附加 0.007 5。

2. 甲方直接从乙方购入,即双方签订购销协议。受托方在购进货物后,将增值税发票自留,另按协议价开具增值税专用发票与委托方结算。在这种情况下,受托方的代购行为实质上就变成了自营购销行为。

例 2:接例 1,如果购进钢材的发票开给乙公司,乙公司再按协议向甲公司开具增值税专用发票,不含税价 105 万元。假设乙公司购入钢材及甲公司销售钢材价格不变。

乙公司的相关会计分录如下(单位:万元):①购入材料:借:库存商品 100,应交税费——应交增值税(进项税额)17;贷:银行存款 117。②向甲公司售出材料:借:预收账款 122.85;贷:主营业务收入 105,应交税费——应交增值税(销项税额)17.85。③结转材料成本:借:主营业务成本 100;贷:库存商品

100。④计算其他相关税费:城建税=(17.85-17)×7%=0.059 5(万元);教育费附加=(17.85-17)×3%=0.025 5(万元)。借:营业税金及附加 0.085;贷:应交税费——应交城建税 0.059 5、——应交教育费附加 0.025 5。

### (二)

以上两种不同结算方式对乙公司利润的影响为:

第一种代购方式:乙公司净利润=5-0.275-(5-0.275)×25%=3.543 75(万元)。

第二种购销方式:乙公司净利润=105-100-0.085-(105-100-0.085)×25%=3.686 25(万元)。

可见,直接签订购销协议乙公司的净利润要比代销方式高,因此双方应采取直接购销方式。

产生利润差异的原因主要为:①采用代购方式,受托方要根据收取的手续费缴付一定的营业税,但直接购销方式不涉及收取手续费事宜,故不用上缴营业税。②采取直接购销方式,因为售价的提高,受托方要多缴增值税以及相应的附加税。但就双方来说,如果受托方的材料收购价、委托方的材料销售价不变,双方缴纳的增值税合计就不会变,也就不会造成额外的纳税负担。

以上选择也受许多条件制约,如双方必须是增值税一般纳税人、两种结算方式的其他外部条件要相等等。总之,企业要综合考虑各种因素的影响,以便选择最佳结算办法。○

## 材料成本差异会计核算

### 需把握的几个问题

中国矿业大学管理学院 王萌

问题一:材料发出环节中,为什么结转材料成本差异都在贷方,超支用蓝字,节约用红字?为什么不能超支记贷方,节约记借方呢?

首先,企业在会计期末要计算、分配当期领用材料的成本差异,即将领用材料的计划成本还原为实际成本。由于“生产成本”、“制造费用”和“期间费用”等借方账户都是固定的,贷方只有“材料成本差异”账户,所以只能由贷方转出成本差异。原来超支记入借方的材料成本差异直接从贷方转出,而调整差异属于更正性质,所以节约差异就用红字冲减。其次,因为“材料成本差异”是“原材料”、“包装物”和“低值易耗品”等的调整项目,是资产类科目,发出材料体现在“原材料”账户的贷方,与被调整账户方向一致,便于从调整的角度加以理解。

问题二:究竟什么时候借记“材料成本差异”科目,什么时候贷记“材料成本差异”科目?有没有理解与记忆的窍门?

“材料成本差异”账户是材料的调整账户,它具有双重性质。对于材料入库来说,实际成本大于计划成本的超支差异借