

将自产产品作为非货币性福利的会计核算

中国矿业大学管理学院
张秋艳

《企业会计准则第9号——职工薪酬》指出:职工薪酬,是指企业在职工在职期间和离职后提供的全部货币性薪酬和非货币性福利。其中,非货币性福利,包括企业以自产产品或外购商品发放给职工作为福利等。同时规定,企业以其自产产品或外购商品作为非货币性福利发放给职工的,应当根据受益对象,按照该产品或商品的成本和相关税费,计入相关资产成本或当期费用,同时确认应付职工薪酬。《增值税暂行条例实施细则》规定,单位或个体工商户将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费的,视同销售。

所以,企业将自产产品作为非货币性福利发放给职工视同销售行为进行处理,在会计核算时要确认收入并计提销项税额。这样可以保证增值税税款抵扣制度的实施,不会造成各相关环节税款抵扣链条的中断,同时体现了增值税计算的配比原则。

税法规定,对视同销售的征税而无销售额的按下列顺序确定其销售额:①按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定其销售额;②按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定其销售额;③按组成计税价格确定。

例:某电冰箱制造企业,生产工人200人,管理工人40人,该企业决定以其生产的240台电冰箱作为福利发放给职工。该电冰箱的单位成本3000元,每台售价4000元,增值税税率17%。

在上述业务中,以电冰箱的售价4000元确定销售额,并计算增值税销项税额。税法规定:销售额和折扣额在同一张发票上注明的,可按折扣后的销售额征收增值税。笔者认为,将自产产品作为非货币性福利发放给企业职工,在确定销售额以及计算增值税销项税额时,可以按照商业折扣后的净额(产品的生产成本)计价。

这样,企业既可以减少增值税销项税额,又体现了对职工的优惠,能增加职工工作的积极性。但是,需要注意的是,商业折扣后的折扣价不能显失公平,也不能低于产品的生产成本。所以企业账务处理如下:企业决定以自产的电冰箱作为福利发放给职工时:借:生产成本702000(200×3000×1.17),管理费用140400(40×3000×1.17);贷:应付职工薪酬——非货币性福利842400。借:应付职工薪酬——非货币性福利842400;贷:主营业务收入720000(240×3000),应交税费——应交增值税(销项税额)122400。实际发放电冰箱时:借:主营业务成本720000(240×3000);贷:库存商品720000。○

更正错账方法分类的改进

湖南工程职业技术学院 荣树新

现行相关教材将更正错账的方法划分为划线更正法、红字更正法、补充更正法三种。这种分类不便初学者掌握,特别是红字更正法又分两种情况,容易混淆,并且在这些方法适用范围和具体做法上存在表述不全面、不严谨的问题。笔者认为,更正错账的方法应分为划线更正法、补记更正法和红字冲销法,具体调整如下表所示。

原分类方法		改进的分类方法
划线更正法		划线更正法
红字更正法	红字冲原记账凭证,再蓝字编正确记账凭证(二分录法)	红字冲销法
	冲销记账凭证多记金额(一分录法)	补记更正法
补充更正法		

一、划线更正法

划线更正法,亦称红线更正法。记账后,如果发现账簿记录有错误而记账凭证没有错误,纯属记账时的笔误,应采取划线更正法更正。具体做法是:首先将错误的文字或错误的整个数字划一条红横线,然后将正确的文字或数字用蓝字(或黑字)写在错误文字、数字上方(如果正确的数字是红字,则用红笔填写),并由更正人员在更正处(错误文字、数字处)签章。要保证原错误文字、数字清晰可辨。

二、补记更正法

补记更正法适用于记账凭证上的金额比所附原始凭证金额多记或少记的情形。补记更正法又分为蓝字(或黑字)补记法(即原分类方法的补充更正法)和红字补记法。

记账后,如果发现记账凭证中应借、应贷会计科目与记账方向都没有错误,记账凭证和账簿记录的金额相吻合,只是记账凭证所填金额小于应填的正确金额,在这种情况下,应采用蓝字(或黑字)补记法更正错账。具体做法是:将少填的金额用蓝字(或黑字)填一张与原错误记账凭证借贷科目与记账方向一致的记账凭证,在摘要栏注明被更正记账凭证的日期和编号,即在摘要栏注明“更正×月×日×号记账凭证”字样,并据以登记入账,以补记少记金额。

记账后,如果发现记账凭证中应借、应贷会计科目与记账方向都没有错误,记账凭证和账簿记录的金额相吻合,只是记账凭证所填金额大于应填的正确金额,在这种情况下,应采用红字补记法。具体做法是:将多填的金额用红字填制一张与原错误记账凭证借贷科目与记账方向一致的记账凭

证,在摘要栏注明被更正记账凭证的日期和编号,即在摘要栏注明“更正×月×日×号记账凭证”字样,并据以登记入账,以冲减多记金额。

将这两种情形归为补记更正法,适用情形简单,易于理解和掌握:原记账凭证金额少写,蓝字(或黑字)补记;原记账凭证金额多写,红字补记。

三、红字冲销法

记账后,如果发现记账凭证上应借、应贷会计科目错误或记账方向错误,或二者兼有,或三者兼金额错,且记账凭证同账簿记录的金额相吻合,这种情况下,应采用红字冲销法更正错账。具体做法是:先用红字金额填制一张与原错误记账凭证内容完全相同的记账凭证,在摘要栏注明被更正记账凭证的日期和编号,即在摘要栏注明“注销×月×日×号记账凭证”字样,并据以用红字(金额)登记入账,即冲销原有错误的账簿记录,再用蓝字(或黑字)填制(如果正确的数字是红字,则用红笔填写)一张正确的记账凭证,在摘要栏注明“订正×月×日×号记账凭证”字样,并据以登记入账。

需强调的是,补记更正法和红字冲销法更正错账时,均应在原错误记账凭证的摘要栏注明更正记账凭证的日期和编号,以便对照查考。○

暂估材料的两种会计处理

广东风华高新科技股份有限公司 林惠玲

企业外购材料时,由于结算方式和采购地点的不同,材料入库和货物的支付在时间上不一定完全同步。对于材料已到达并已验收入库,但发票账单等结算凭证未到,货款尚未支付的采购业务,应于月末进行暂估入库。如何进行会计处理会更科学?现以实例作如下分析。

例:某企业A经有关部门核定为一般纳税人,某日该企业向企业B购入原材料一批,总的原材料价款为380 000元,其中当月取得的增值税专用发票上注明的原材料价款为200 000元,增值税税额为34 000元,发票账单等结算凭证已经收到,原材料已验收入库;而其余的材料180 000元已运到并验收入库,发票等结算凭证尚未收到,货款尚未支付,月末需暂估价。次月仅收到材料发票含税117 000元,其余材料发票仍未收到。同时又购入一批材料,价值30 000元,发票未收到。

1. 参考会计实务常规处理方式,按当月月末未收到发票的材料价值暂估入库,下月初用红字作同样的记账凭证予以冲回,在下月收到发票后,按正常程序入账。

其账务处理如下:①收到发票部分:借:原材料200 000,应交税费——应交增值税(进项税额)34 000;贷:应付账

款——B企业234 000。②未收到发票部分暂估价:借:原材料180 000;贷:应付账款——暂估应付账款180 000。③次月初用红字作同样记账凭证予以冲回估价:借:原材料180 000;贷:应付账款——暂估应付账款180 000。④次月收到发票117 000元部分:借:原材料100 000,应交税费——应交增值税(进项税额)17 000;贷:应付账款——B企业117 000。⑤余下未收到发票部分及新购入材料未收到发票部分:借:原材料110 000(180 000-100 000+30 000);贷:应付账款——暂估应付账款110 000。

这种账务处理方法是现在通行的处理方法,此种方法对时效性及准确性要求较强,要求财务必须在结账前进行已入账发票单与入库单的对销核对才可作未对销入库材料清单的估价出账,不能减少人工操作的工作量,还可能造成错误率的增加。

2. 改变估价处理方式,按当月采购并验收入库的材料全部价值暂估入库,并对当月已收到发票部分的材料价值用红字作记账凭证予以冲回,下月收到发票后,继续以发票到账价值冲抵暂估账。

其账务处理如下:①当月采购并验收入库部分全额估价入库:借:原材料380 000;贷:应付账款——暂估应付账款380 000。②收到发票部分:借:原材料200 000,应交税费——应交增值税(进项税额)34 000;贷:应付账款——B企业234 000。同时根据收到发票部分的材料价款冲减估价:借:原材料200 000;贷:应付账款——暂估应付账款200 000。月末“应付账款——暂估应付账款”科目余额为180 000元。③次月收到发票117 000元部分:借:原材料100 000,应交税费——应交增值税(进项税额)17 000;贷:应付账款——B企业117 000。同时,根据收到发票部分的材料价款冲减估价:借:原材料100 000;贷:应付账款——暂估应付账款100 000。④次月采购并验收入库部分全额估价入库:借:原材料30 000;贷:应付账款——暂估应付账款30 000。次月末“应付账款——暂估应付账款”科目余额为110 000元(180 000-100 000+30 000)。

如此一来,只要我们设置好暂估价备查账就能很快识别出月末还有哪些材料是入库了但未收到发票。因为每收到一笔业务的发票,我们就可以作冲销估价账户处理,那么月末的暂估价账户中剩余材料就是所有未收到发票的材料了。

也许大家认为,每笔采购及发票入账都作估价处理,是否会使业务处理量翻倍,其实我们可以考虑简单化的处理方式,入账的顺序改变为:发票入账→发票材料总估价冲销→当月库房验收入库所有材料估价。这样,当月的冲销估价则按照当月首先入账的发票在“原材料”账户的借方发生额进行出账,同时当月原材料估价入库全部以库房数据为依据。当完成以上步骤后,当月“原材料”账户的借方发生额仍是当月库房验收入库数据,保证了原材料账实相符的要求。

综合以上分析,笔者认为,第二种账务处理方法既符合会计核算的一般原则,又有利于企业准确地计算未收到发票的材料价值,并提高财务人员的工作效率,保证了暂估价账务的正确核算。○