

委托加工应税消费品收回后的会计处理

刘志国

(河南经贸职业学院 郑州 450018)

【摘要】 在很多会计教材中都有涉及委托加工应税消费品的会计核算,且处理方法大同小异,大都采用发出加工物资、支付加工费用和收回加工物资三个环节。然而,在会计教材中对收回加工物资以后的会计处理内容很少,本文从这个方面浅析委托加工应税消费品的会计核算。

【关键词】 委托加工物资 应税消费品 会计核算

一、现行会计教材中委托加工应税消费品的账务处理不尽完善

目前,很多会计教材对委托加工应税消费品的会计处理都比较简单,且处理方法大同小异,如下例。

例:甲企业委托乙企业代为加工一批应交消费的材料(非金银首饰)。甲企业的材料成本为100万元,加工费为20万元,由乙企业代收代交的消费税为8万元(不考虑增值税)。材料已经加工完成,并由甲企业收回验收入库,加工费已经用银行存货支付。甲企业采用实际成本法进行原材料的核算。

1. 如果甲企业收回的委托加工物资用于继续生产应税消费品,则甲企业的有关会计处理如下:①发出加工物资,借:委托加工物资1 000 000元;贷:原材料1 000 000元。②支付加工费用,借:委托加工物资200 000元,应交税费——应交消费税80 000元;贷:银行存货280 000元。③收回加工物资,借:原材料1 200 000元;贷:委托加工物资1 200 000元。

2. 如果甲企业收回的委托加工物资直接用于对外销售,则会计处理如下:①发出加工物资,借:委托加工物资1 000 000元;贷:原材料1 000 000元。②支付加工费用,借:委托加工物资280 000元;贷:银行存款280 000元。③收回加工物资,借:原材料1 280 000元;贷:委托加工物资1 280 000元。

通过上例可看出,委托加工应税消费品的会计处理过于简单,既没能体现出应交消费税的详细情况,也缺乏对于收回委托加工应税消费品后继续加工的会计核算方法。

二、委托加工应交消费税

企业委托外部单位加工应税消费品,按税法规定,应由受托方向委托方交货时代扣代交消费税,其销售额应按受托方同类消费品的销售价格计算;没有同类消费品销售价格的,应按组成计税价格计算。计算公式为:组成计税价格=(材料成本+加工费)/(1-消费税率)。

消费税是生产、加工环节应缴纳的税金,流通环节不再缴纳。委托加工应税消费品,受托方属于加工单位,在受托方完

成加工后,按税法规定应交纳消费税,并由委托方承担。

但由受托方代扣代交委托方交纳的消费税应如何处理,是否还要再交消费税,要视以后是否还要继续加工而定:①如需继续加工,说明劳动对象的加工环节还没有最后完成,应在最后完成时计算交纳消费税。②如果不要再加工,说明劳动对象的加工环节已经完成,进入了流通环节,受托方代扣代交的消费税是应交纳的全部消费税,以后不再需要交纳消费税。

三、委托方继续加工的处理

委托方收回委托加工材料后如果还要继续加工,由于在最后完成时还要计算交纳消费税,因此,收回委托加工材料时交纳的消费税,可以视为预交的消费税,可以对最后完成时计算交纳的消费税进行抵扣。委托方在收回委托加工材料时,应将支付消费税记入“应交税费——应交消费税”科目借方;在最后完成时,应将需要交纳的全部消费税记入“应交税费——应交消费税”科目贷方;贷方大于借方的差额为应补交的消费税。

例:某工业企业委托外单位加工一批应交消费的材料(非金银首饰),该批材料实际成本100 000元。收回加工完成的应税消费品,作为原材料入库,用银行存款实际支付不含税的加工费20 000元,增值税3 400元,消费税税率为20%,支付消费税30 000元,共计53 400元。有关会计分录如下:

1. 发出原材料一批,实际成本100 000元,加工应税消费品,借:委托加工物资100 000;贷:原材料100 000。

2. 收回加工完成的应税消费品,作为原材料入库,用银行存款实际支付不含税的加工费20 000元,增值税3 400元,消费税税率为20%,支付消费税30 000元,共计53 400元。组成计税价格=(100 000+20 000)/(1-20%)=150 000(元),应交消费税=150 000×20%=30 000(元)。

借:委托加工物资20 000,应交税费——应交增值税(进项税额)3 400、——应交消费税30 000;贷:银行存款53 400。借:原材料120 000;贷:委托加工物资120 000。

3. 该批原材料全部由生产车间领用,借:生产成本120 000;

利润最大化目标下企业对供应商的选择

奚卫华(教授)

(北京经济管理职业学院财金学院 北京 100102)

【摘要】 本文认为企业在选择供应商时不能只看价格和允许抵扣的进项税额,而应该全面考虑企业的实际经济效益,即应该以利润最大化作为选择的标准。本文结合例子,具体分析是如何拟定成交价以及如何比较不同供应商报价。

【关键词】 利润最大化 标准成交价 拟定成交价

自2012年1月1日起,我国在上海、北京、江苏、安徽、广东(含深圳市)、福建(含厦门市)、浙江(含宁波市)、湖北、天津等地陆续进行营改增的试点,而且营改增的范围将逐渐扩大至全国和所有行业。这次税制改革不仅对国家整体税制设计产生重大影响,而且对企业的经营决策产生重大影响:对于应税货物和应税服务的购买者而言,主要是如何比较不同供应商的价格,选择供应商的问题;对应税货物和应税服务的提供者而言,则是如何确定具有竞争力的价格。这实际上是一个问题的两个方面。下文将从应税货物和应税服务的购买者角度,全面分析增值税一般纳税人应如何选择供应商。

一、企业选择供应商的标准

从税收角度看,增值税一般纳税人采购应税货物和应税

服务的来源主要有三类:①能够开具增值税专用发票的一般纳税人;②能够由税务机关代开增值税专用发票的小规模纳税人;③只能开具普通发票的纳税人。

小规模纳税人销售应税货物、提供应税劳务不得开具增值税专用发票,只能由税务机关代开3%的增值税专用发票。因此企业从小规模纳税人处购进的应税货物和应税服务很难抵扣进项税额或只能抵扣较少的进项税额,因此许多企业总是选择增值税一般纳税人或者报价低的企业作为其供应商,其实这是一种错误的做法。企业应该全面考虑企业的实际经济效益,即应该以利润最大化作为选择的标准。下面我们用案例来分析这一选择标准。

例1:某增值税一般纳税人位于市区,城市维护建设税(以

贷:原材料 120 000。

4. 结转工人工资 57 000 元,制造费用 23 000 元,借:生产成本 80 000;贷:应付职工薪酬——工资 57 000,制造费用 23 000。

5. 该批产品完工入库,成本 200 000 元,借:库存商品 200 000;贷:生产成本 200 000。

6. 该批产品全部出售,收取 300 000 元,增值税 51 000 元,合计 351 000 元,存入银行,借:银行存款 351 000;贷:主营业务收入 300 000,应交税费——应交增值税(销项税额)51 000。

7. 结转主营业务成本 200 000 元,借:主营业务成本 200 000;贷:库存商品 200 000。

8. 结转应交消费税:300 000×20%=60 000 元(消费税税率 20%),借:营业税金及附加 60 000;贷:应交税费——应交消费税 60 000。

9. 实际交纳消费税 30 000 元(60 000-30 000),借:应交税费——应交消费税 30 000;贷:银行存款 30 000。

四、委托方直接出售的处理

委托方收回委托加工材料后如果不再加工,收回委托加工材料时交纳的消费税,可以视为最终交纳的消费税,以后出

售时不必再交纳消费税。委托方在收回委托加工材料时,应将支付的消费税计入收回材料的成本。在这种情况下,出售材料成本中包含材料成本和消费税两部分内容。举例说明如下:

1. 发出原材料一批,实际成本 100 000 元,加工应税消费品,借:委托加工物资 100 000;贷:原材料 100 000。

2. 收回加工完成的应税消费品,作为原材料入库,用银行存款实际支付不含税的加工费 20 000 元,增值税 3 400 元,支付消费税 30 000 元,共计 53 400 元。借:委托加工物资 50 000,应交税费——应交增值税(进项税额)3 400;贷:银行存款 53 400。借:原材料 150 000;贷:委托加工物资 150 000。

3. 该批材料全部出售,收取 160 000 元,增值税 27 200 元,合计 187 200 元,存入银行。借:银行存款 187 200;贷:其他业务收入 160 000,应交税费——应交增值税(销项税额)27 200。

4. 结转出售材料成本 150 000 元(含消费税 30 000 元),借:其他业务成本 120 000,营业税金及附加 30 000;贷:原材料 150 000。

主要参考文献

财政部会计资格评价中心.中级会计实务.北京:经济科学出版社,2012