

小企业包装物核算浅见

浙江淳安县地方税务局 黄世平

第一步:做出正确的会计分录①。借:银行存款 175.5,主营业务成本 100;贷:库存商品 100,主营业务收入 150,应交税费——应交增值税(销项税额)25.5。

第二步:列示原来错误的会计分录②。借:库存商品 100;贷:银行存款 100。

第三步:将分录①与②对应的账户金额相减。银行存款 $175.5 - (-100) = 275.5 > 0$,应补充登记少记金额。主营业务成本 $100 - 0 = 100 > 0$,说明记少了,应补充登记少记金额。库存商品 $100 - (-100) = 200 > 0$,应补充登记少记金额。主营业务收入 $150 - 0 = 150 > 0$,说明记少了,应补充登记少记金额。应交税费 $25.5 - 0 = 25.5 > 0$,说明记少了,应补充登记少记金额。

则编制调整分录:借:银行存款 275.5,主营业务成本 100;贷:库存商品 200,主营业务收入 150,应交税费——应交增值税(销项税额)25.5。

二、针对跨年度调整事项

对于涉及损益类账户,通过“以前年度损益调整”账户进行调整,对于不涉及损益的账户,仍用原账户进行调整。对于“以前年度损益调整”账户,学生往往分不清楚调整时该账户应登记的方向。其实,“以前年度损益调整”最初只是一个替代的作用,替代原来已经结转的损益类账户,只需要分析出原损益账户应调增还是调减,就知道“以前年度损益调整”账户的方向。最后“以前年度损益调整”账户也是用来过渡的,最终要将其余额全部转给“利润分配——未分配利润”,以修正前期差错对利润的影响。

例4:某公司会计2010年初在所得税汇算清缴前发现2009年度账簿时发现原管理部门使用的办公室房屋因计算错误,年度内少计提折旧2 000元(假定企业所得税率25%,不考虑盈余公积的影响)。则会计调整分录分析步骤如下:

(1)因费用少记,调整损益,借:管理费用 2 000 (“以前年度损益调整”替代);贷:累计折旧 2 000。所以调整分录为:借:以前年度损益调整 2 000;贷:累计折旧 2 000。

(2)因上年度所得税多交,调整所得税,借:应交税费——应交所得税 500;贷:所得税费用 (“以前年度损益调整”替代)。所以调整分录为:借:应交税费——应交所得税 500;贷:以前年度损益调整 500。

(3)最后结平“以前年度损益调整”账户,借:利润分配——未分配利润 1 500;贷:以前年度损益调整 1 500。

主要参考文献

章爱文.基于借贷记账法的数学意义制作审计调整分录.财会月刊,2013;2

《小企业会计准则》规定,包装物包含于周转材料中,可以单独设置“1412包装物”科目;对于包装物不多的小企业,可以不设置“周转材料”科目,将包装物并入“原材料”科目核算。笔者现简单归纳一下小企业的包装物会计核算。

1. 取得包装物的核算比较简单,可参照原材料进行处理。

2. 《小企业会计准则》规定,对于生产、施工领用包装物可以采用一次转销法,也可以采用分次摊销法,为了简便,小企业尽量采用一次转销法。

例1:甲公司为增值税一般纳税人,领用单独计价的包装物一批,实际成本8 000元,售价10 000元,适用的增值税税率为17%,款项收到并存入银行。

会计分录为:①结转包装物成本时:借:其他业务成本 8 000;贷:包装物 8 000。②收到款项时:借:银行存款 11 700;贷:其他业务收入 10 000,应交税费——应交增值税(销项税额)1 700。

3. 出租或出借包装物的核算。小企业出租或出借包装物时,不需要结转其成本,但应进行备查登记。在确认逾期未退包装物收益时,应当结转其成本,计入营业外支出,但《小企业会计准则》未明确规定涉及增值税销项税额的,还应进行相应的账务处理。根据《国家税务总局关于取消包装物押金逾期期限审批后有关问题的通知》(国税函[2004]827号):纳税人为销售货物出租出借包装物而收取的押金,无论包装物周转使用期限长短,超过一年(含一年)以上仍不退还的均并入销售额征税。

例2:甲公司为增值税一般纳税人,2013年1月20日随同产品销售出租给乙公司包装箱一批,租期15个月。该批包装箱实际成本6 000元,收取押金8 000元,收取租金3 510元,存入银行。假设直到2014年5月20日乙公司包装箱仍未归还,经与乙公司联系,该批包装箱已损坏,没收押金。

会计分录为:①收到押金时:借:银行存款 8 000;贷:其他应付款——乙公司 8 000。②收到租金时:借:银行存款 3 510;贷:营业外收入 3 000,应交税费——应交增值税(销项税额)510。③2014年1月20日超过一年未退还的押金计征增值税销项税额,应注意将含税的押金换算成不含税的数额后再计算销项税额。借:其他应付款——乙公司 1 162.39;贷:应交税费——应交增值税(销项税额)1 162.39($8\ 000 \div 1.17 \times 0.17$)。④2014年5月20日没收包装箱押金:借:其他应付款——乙公司 6 837.61($8\ 000 - 1\ 162.39$);贷:营业外收入 6 837.61。⑤结转包装箱成本:借:营业外支出 6 000;贷:包装物 6 000。○