

企业会计模拟综合实训


QIYEKUAIJIMONIZONGHESHIXUN

主编 陆大修 赵家新

天津科学技术出版社

企业会计模拟综合实训

主 编 陆大修 赵家新

 天津科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业会计模拟综合实训/陆大修,赵家新主编. —天津:天津科学技术出版社,2006
ISBN 7-5308-4236-6

I.企... II.①陆...②赵... III.企业管理—会计—高等学校:技术学校—教材 IV.F275.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2006)第134037号

责任编辑:杨庆华 刘丽燕

责任印制:王莹

天津科学技术出版社出版

出版人:胡振泰

天津市西康路35号 邮编300051

电话(022)23332393(发行部) 23332390(市场部) 27217980(邮购部)

网址:www.tjkjbs.com.cn

新华书店经销

湖北荆门大学印刷厂印刷

开本889×1194 1/16 印张17.5 字数465 000

2006年11月第1版第1次印刷

定价:26.50元

编者名单

主 编	陆大修	赵家新		
副主编	聂庆芝	徐维蛟	戴华越	
主 审	李燕萍	樊孝萍		
参 编	周焕琴	柴梅香	姚 妮	赵 华
	田 琳	张 艳	范军华	

前 言

为了培养应用型财会人才,加强会计实践性教学,满足各财经院校会计实训教学的需要,我们以企业会计准则、小企业会计制度(2005)为依据,配合高职高专会计主干课教学大纲的内容,编写了《企业会计模拟综合实训》一书。

本书在内容上体现了会计改革的最新要求,以股份制企业的经济活动为实例,力求做到实训资料准确、规范,实训设计科学完善,实训内容具有一定的实践性、启发性、应用性、综合性,并将实际业务操作训练与职业判断能力培养相结合,以提高会计实训教学的质量,以利于培养新型财会人才。

本书编写大纲由李燕萍执笔,第一章由赵家新、戴华越执笔,第二章由周焕琴、柴梅香执笔,第三章由聂庆芝、赵华执笔,第四章由徐维蛟、田琳执笔,第五章由陆大修、张艳执笔,第六章由戴华越、姚妮、范军华执笔,全书统稿由陆大修、徐维蛟担任,主审由李燕萍、樊孝萍担任。

本书适用于高职高专院校会计实验教学,也适用于初学者提高操作技能训练,还可作为在岗会计人员会计规范操作的实训教材。

由于时间仓促,且水平有限,书中难免有不足之处,恳请读者、专家批评指正。

编 者

2006年6月

目 录

第一章 会计模拟实训导论	(1)
一、实训目的	(1)
二、实训单位选定	(1)
三、实训要求	(1)
四、实训程序	(1)
五、实训参考时间	(2)
六、评分参考标准	(2)
第二章 会计实训操作的基本要求	(3)
一、原始凭证填写的基本内容和基本要求	(3)
二、记账凭证填写的基本内容和基本要求	(3)
三、会计凭证的保管	(4)
四、登记账簿的基本要求	(5)
五、账簿记录错误的更正方法	(5)
六、对账和结账	(6)
七、财务报告的编制	(7)
第三章 相关经济业务的账务处理	(8)
一、增值税业务的账务处理	(8)
二、发出材料的核算	(11)
三、生产成本核算	(14)
四、利润分配	(24)
第四章 企业会计模拟对象概要	(27)
一、模拟企业简介及工艺流程	(27)
二、模拟企业财务制度的有关规定与说明	(28)
第五章 模拟企业会计科目及期初账面资料	(31)
一、会计科目设置	(31)
二、期初余额资料	(32)
第六章 模拟企业本期会计业务资料	(38)
一、本期发生的经济业务	(38)
二、本期原始凭证资料	(41)
附录一 企业会计模拟实训参考答案	(205)
附录二 财政部文件关于印发《小企业会计制度》的通知(财会[2004]2号)	(216)

第一章

会计模拟实训导论

一、实训目的

通过实训,使学生比较系统地掌握公司制企业会计核算的基本程序和具体方法,加强对会计基本理论的理解、基本方法的运用和基本技能的训练,达到理论教学与会计实务的统一;提高会计专业学生记账、算账、报账、用账的实际操作能力,为毕业后的社会实践工作打下基础。

二、实训单位选定

本实训会计主体独立,为一般纳税人。

三、实训要求

(一)对实训指导教师的要求

1. 指导教师不仅应具有会计理论知识,而且还应具有实践操作经验。
2. 在组织和指导学生进行模拟实训的全过程中,既要引导学生全面回顾所学的相关会计理论知识,又要指导学生按操作程序 and 操作方法进行实训,及时发现和解决实训中存在的各种问题,高质量地完成实训指导任务。
3. 根据学生实训操作能力强弱、实训成果的质量高低、完成模拟实训的认真程度,给以综合评分。

(二)对实训学生的要求

1. 充分认识模拟实训的重要性,认真复习课堂教学内容,充分做好有关准备工作。
2. 服从指导老师的管理,严格按照计划进度和要求认真进行操作。
3. 遵守作息时间,保证每天6个课时的实训操作时间。
4. 不懂之处随时请教指导教师,不得抄袭他人的实训成果。
5. 实训结束后及时写出书面总结报告。

四、实训程序

1. 仔细阅读实训指导,严格按照实训要求进行实训,切不可自行其是。
2. 按照本实训的要求使用会计科目及账页格式,开设好各种格式的账页。
3. 将有关账户的期初数逐笔过入各日记账、明细账和总账,并认真核对,以防差错。
4. 根据经济业务的要求或提示,找到或填制原始凭证,然后根据原始凭证编制记账凭证。
5. 根据记账凭证登记日记账及各种明细账,并及时与本实训的答案提示核对,正确无误后方可进行下一步的工作。
6. 对各种费用进行归集和正确分配后,可以计算产成品成本。按照本实训具体要求的计算方

■ 2 企业会计模拟综合实训

法计算在产品成本,然后计算出本期产成品成本。

7. 记账凭证编好后,根据本实训具体要求登记总账。

8. 结出各种账户余额。并将总账与有关明细账及日记账核对无误后,最后编制资产负债表、利润表。

9. 填好凭证封面,装订凭证,将所有实训资料完整地交给老师。

五、实训参考时间

以每天工作 6 课时为例,本实训建议安排四周时间,共约 120 课时。

六、评分参考标准

(一)分数等级

优	良	中	及格	不及格
90~100分	80~89分	70~79分	60~69分	60分以下

(二)分数构成

正确性	规范性	及时性	整洁	实训态度	实训纪律
40分	20分	10分	10分	10分	10分

(三)扣分标准

1. 正确性:关键数据,每错一笔扣 5 分;一般数据,每错一笔扣 2 分;借贷搞错,每错一笔扣 2 分。
2. 规范性:填制凭证和登记账簿,必须按规范化要求,如不符合要求,每笔扣 1 分。
3. 及时性:要求按时交实训成果,每超过规定进度一天扣 2 分,超过 3 天后不得分。
4. 整洁:要求字体书写整齐、清楚,不能顶格并不得涂改或用力刮等,如不符合要求,每笔扣 1 分。
5. 实训态度:上课时必须认真听课,并按要求进行实训,要自己动手,不得抄袭他人。
6. 实训纪律:实训期间不得迟到、早退及无故缺课。如有上述情况,迟到、早退每次扣 1 分,无故缺课每次扣 2 分。

第二章

会计实训操作的基本要求

一、原始凭证填写的基本内容和基本要求

1. 原始凭证的内容必须具备凭证的名称,填制凭证的日期,填制凭证单位名称或者填制人姓名,经办人的签名或者盖章,接受凭证单位名称,经营业务内容、数量、单位和金额。

2. 从外单位取得的原始凭证,必须盖有填制单位的公章;从个人取得的原始凭证,必须有填制人员的签名或者盖章。自制原始凭证必须有经办单位领导人或者其指定的人员签名或者盖章。对外开出的原始凭证,必须加盖本单位公章。

3. 凡填有大写和小写金额的原始凭证,大写与小写金额必须相符。购买实物的原始凭证,必须有验收证明。支付款项的原始凭证,必须有收款单位和收款人的收款证明。

4. 一式几联的原始凭证,应当注明各联的用途,只能以一联作为报销凭证。

一式几联的发票或收据,必须用双面复写纸(发票或收据本身具备复写功能的除外)套写,并连续编号。作废时应当加盖“作废”戳记,连同存根一起保存,不得撕毁。

5. 发生销货退回的,除填制退货发票外,还必须有退货验收证明;退款时,必须取得对方的收款收据或者汇款银行的凭证,不得以退货发票代替收据。

6. 职工公出借款凭据,必须附在记账凭证之后。收回借款时,应当另开收据或者退还借据副本,不得退还原借款凭据。

7. 经上级有关部门批准的经济业务,应当将批准文件作为原始凭证附件。如果批准文件需要单独归档的,应当在凭证上注明批准机关名称、日期和文件字号。

二、记账凭证填写的基本内容和基本要求

1. 记账凭证的内容必须具备填制凭证的日期,凭证编号,经济业务摘要,会计科目,金额,所附原始凭证张数,填制凭证人员、稽核人员、记账人员、会计机构负责人、会计主管人员签名或者盖章。收款和付款记账凭证还应当由出纳人员签名或者盖章。

以自制的原始凭证或者原始凭证汇总表代替记账凭证的,也必须具备记账凭证应有的项目。

2. 填制记账凭证时,应当对记账凭证进行连续编号。一笔经济业务需要填制两张以上记账凭证的,可以采用分数编号法编号。如1号会计事项分录需要填制三张记账凭证,就可以编成 $1\frac{1}{3}$, $1\frac{2}{3}$, $1\frac{3}{3}$ 。

3. 记账凭证可以根据每一张原始凭证填制,或者根据若干张同类原始凭证汇总填制,也可以根据原始凭证汇总表填制。但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填制在一张记账凭证上。

4. 除结账和更正错误的记账凭证可以不附原始凭证外,其他记账凭证必须附有原始凭证。如

■ 4 企业会计模拟综合实训

果一张原始凭证涉及几张记账凭证,可以把原始凭证附在一张主要的记账凭证后面,并在其他记账凭证上注明附有该原始凭证的记账凭证的编号或者附有原始凭证复印件。

一张原始凭证所列支出需要几个单位共同负担的,应当将其他单位负担的部分,开给对方原始凭证分割单,进行结算。原始凭证分割单必须具备原始凭证的基本内容:凭证名称、填制凭证日期、填制凭证单位名称或者填制人姓名、经办人的签名或者盖章、接受凭证单位名称、经济业务内容、数量、单价、金额和费用分摊情况等。

5. 如果在填制记账凭证时发生错误,应当重新填制。

已经登记入账的记账凭证,在当年内发现填写错误时,可以用红字填写一张与原内容相同的记账凭证,在摘要栏注明“注销某月某日某号凭证”字样。同时再用蓝字重新填制一张正确的记账凭证,注明“订正某月某日某号凭证”字样。如果会计科目没有错误,只是金额错误,也可以将正确数字与错误数字之间的差额,另编一张调整的记账凭证,调增金额用蓝字,调减金额用红字。发现以前年度记账凭证有错误的,应当用蓝字填制一张更正的记账凭证。

6. 记账凭证填制完经济业务事项后,如有空行,应当自金额栏最后一笔金额数字下的空行处至合计数上的空行处画线注销。

7. 填制会计凭证,字迹必须清晰、工整,并符合下列要求。

(1) 阿拉伯数字应当一个一个地写,不得连笔写。阿拉伯金额数字前面应当书写货币币种符号或者货币名称简写和币种符号。币种符号与阿拉伯金额数字之间不得留有空白。凡阿拉伯数字前有币种符号的,数字后面不再写货币单位。

(2) 所有以元为单位(其他货币种类为货币基本单位,下同)的阿拉伯数字,除表示单价等情况外,一律填写到角分;无角分的,角位和分位可写“00”,或者符号“—”;有角无分的,分位应当写“0”,不得用符号“—”代替。

(3) 汉字大写数字金额如零、壹、贰、叁、肆、伍、陆、柒、捌、玖、拾、佰、仟、万、亿等,一律用正楷或者行书体书写,不得用〇、一、二、三、四、五、六、七、八、九、十等简化字代替,不得任意自造简化字。大写金额数字到元或者角为止的,在“元”或者“角”字之后应当写“整”字或者“正”字;大写金额数字有分的,分字后面不写“整”或者“正”字。

(4) 大写金额数字前未印有货币名称的,应当加填货币名称,货币名称与金额数字之间不得留有空白。

(5) 阿拉伯金额数字中间有“0”时,汉字大写金额要写“零”字;阿拉伯数字金额中间连续有几个“0”时,汉字大写金额中可以只写一个“零”字;阿拉伯金额数字元位是“0”,或者数字中间连续有几个“0”、元位也是“0”但角位不是“0”时,汉字大写金额可以只写一个“零”字,也可以不写“零”字。

8. 实行会计电算化的单位,对于机制记账凭证,要认真审核,做到会计科目使用正确,数字准确无误。打印出的机制记账凭证要加盖制单人员、审核人员、记账人员及会计机构负责人、会计主管人员印章或者签字。

三、会计凭证的保管

会计机构、会计人员要妥善保管会计凭证。

1. 会计凭证应当及时传递,不得积压。

2. 会计凭证登记完毕后,应当按照分类和编号顺序保管,不得散乱丢失。

3. 记账凭证应当连同所附的原始凭证或者原始凭证汇总表,按照编号顺序,折叠整齐,按期装订成册,并加具封面,注明单位名称、年度、月份和起讫日期、凭证种类、起讫号码,由装订人在装订

线封签处签名或者盖章。

对于数量过多的原始凭证,可以单独装订保管,在封面上注明记账凭证日期、编号、种类,同时在记账凭证上注明“附件另订”和原始凭证名称及编号。

各种经济合同、存出保证金收据以及涉外文件等重要原始凭证,应当另编目录,单独登记保管,并在有关的记账凭证和原始凭证上相互注明日期和编号。

4. 原始凭证不得外借,其他单位如因特殊原因需要使用原始凭证时,经本单位会计机构负责人、会计主管人员批准,可以复制。向外单位提供的原始凭证复制件,应当在专设的登记簿上登记,并由提供人员和收取人员共同签名或者盖章。

5. 从外单位取得的原始凭证如有遗失,应当取得原开出单位盖有公章的证明,并注明原来凭证的号码、金额和内容等,由经办单位会计机构负责人、会计主管人员和单位领导人批准后,才能代作原始凭证。如果确实无法取得证明的,如火车、轮船、飞机票等凭证,由当事人写出详细情况,并由经办单位会计机构负责人、会计主管人员和单位领导人批准后,代作原始凭证。

四、登记账簿的基本要求

1. 登记会计账簿时,应当将会计凭证日期、编号、业务内容摘要、金额和其他有关资料逐项记入账内,做到数字准确、摘要清楚、登记及时、字迹工整。

2. 登记完毕后,要在记账凭证上签名或者盖章,并注明已登记账的符号,表示已经记账。

3. 账簿中书写的文字和数字上面要留有适当空格,不要写满格,一般应占格距的二分之一。

4. 登记账簿要用蓝黑墨水或者碳素墨水书写,不得使用圆珠笔(银行的复写账簿除外)和铅笔书写。

5. 下列情况,可以用红色墨水记账:

(1) 按照红字冲账的记账凭证,冲销错误记录;

(2) 在不设借贷等栏的多栏式账页中,登记减少数;

(3) 在三栏式账户的余额栏前,如未印明余额方向的,在余额栏内登记负数余额;

(4) 根据国家统一会计制度的规定可以用红字登记的其他会计记录。

6. 各种账簿按页次顺序连续登记,不得跳行、隔页。如果发生跳行、隔页,应当将空行、空页画线注销,或者注明“此行空白”“此页空白”字样,并由记账人员签名或者盖章。

7. 凡需要结出余额的账户,结出余额后,应当在“借或贷”等栏内写明“借”或者“贷”等字样。没有余额的账户,应当在“借或贷”等栏内写“平”字,并在余额栏内用“0”表示。

现金日记账和银行存款日记账必须逐日结出余额。

8. 每一账页登记完毕结转下页时,应当结出本页合计数及余额,写在本页最后一行和下页第一行有关栏内,并在摘要栏内注明“过次页”和“承前页”字样;也可以将本页合计数及金额只写在下页第一行有关栏内,并在摘要栏内注明“承前页”字样。

对需要结计本月发生额的账户,结计“过次页”的本页合计数应当为自本月初起至本页末止的发生额合计数;对需要结计本年累计发生额的账户,结计“过次页”的本页合计数应当为自年初起至本页末止的累计数;对既不需要结计本月发生额,也不需要结计本年累计发生额的账户,可以只将每页末的余额结转次页。

五、账簿记录错误的更正方法

账簿记录发生错误,不准涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹,不准重新抄写,必须按照下列方法进行更正。

■ 6 企业会计模拟综合实训

1. 登记账簿时发生错误,应当将错误的文字或者数字画红线注销,但必须使原有字迹仍可辨认;然后在画线上方填写正确的文字或者数字,并由记账人员在更正处盖章。对于错误的数字,应当全部画红线更正,不得只更正其中的错误数字。对于文字错误,可只画去错误的部分。

2. 由于记账凭证错误而使账簿记录发生错误,应当按更正的记账凭证登记账簿。

六、对账和结账

《会计法》第十七条规定:“各单位应当定期对会计账簿记录与实物、款项及有关资料相互核对,保证会计账簿记录与实物及款项的实有数额相符、会计账簿记录与会计凭证的有关内容相符、会计账簿之间相对应的记录相符、会计账簿记录与会计报表的有关内容相符。”

对账包括账簿与凭证的核对、账簿与账簿的核对、账簿与财产物资实存数额的核对。由于对账的内容不同,对账的方法也有所不同,一般的核对方法和内容如下。

1. 账证核对。核对会计账簿记录与原始凭证,记账凭证的时间、序号、内容、金额是否一致,记账方向是否相符。

2. 账账核对。核对不同会计账簿之间的账簿记录是否相符,包括总账有关账户的余额核对,总账与明细账核对,总账与日记账核对,会计部门的财产物资明细账与财产物资保管和使用部门的有关明细账核对等。

3. 账实核对。核对会计账簿记录与财产等实有数额是否相符,包括现金日记账账面余额与现金实际库存数相核对;银行存款日记账账面余额定期与银行对账单相核对;各种财物明细账账面余额与财物实存数额相核对;各种应收、应付款明细账账面余额与有关债务、债权单位或者个人核对等。

结账是指在将本期内所发生的经济业务事项全部登记入账的基础上,按照规定的方法对该期内的账簿记录进行小结,结算出本期发生额合计和余额,并将其余额结转下期或者转入新账。

(1) 结账前,必须将本期内所发生的各项经济业务全部登记入账。对需要调整的账项要及时调整。

(2) 结账时,应当结出每个账户的期末余额。根据不同的账户记录,分别采用不同的方法。

①对不需要按月结计本期发生额的账户,如各项应收、应付款明细账和各项财产物资明细账等,每次记账以后,都要随时结出余额,每月最后一笔余额即为月末余额。月末结账时,只需要在最后一笔经济业务事项之下通栏画红单线,不需要再结计一次余额。

②现金、银行存款日记账和需要按月结计发生额的收入、费用等明细账,每月结账时,要在最后一笔经济业务记录下面通栏画红线,结出本月发生额和余额,在摘要栏内注明“本月合计”字样,在下面再通栏画红单线。

③需要结计本年累计发生额的明细账户,每月结账时,应在“本月合计”行下结出自年初起至本月末止的累计发生额,登记在月份发生额下面,在摘要栏内注明“本年累计”字样,并在下面再通栏画红单线。十二月末的“本年累计”就是全年累计发生额,全年累计发生额下通栏画红双线。

④总账账户平时只需结出月末余额。年终结账时,为了总括反映全年各项资金运动情况的全貌,核对账目,要将所有总账账户结出全年发生额和年末余额,在摘要栏内注明“本年合计”字样,并在合计数下通栏画红双线。

(3) 年度终了结账时,有余额的账户,要将其余额结转下一年度。结转的方法是,将有余额的账户的余额直接记入新账户的余额栏内,不需要编制记账凭证,也不必将余额再记入本年账户的借方或者贷方,使本年有余额的账户的余额变为零。

七、财务报告的编制

(一) 财务报告的编制要求

根据《会计法》规定,会计报告编报的基本要求是数字真实、计算准确、内容完整、报送及时。财务会计报告编报的具体要求如下。

1. 关于编制依据的要求。编制财务会计报告,必须根据经过审核无误的会计账簿记录和有关资料进行,做到数字真实、计算准确、内容完整、说明清楚,任何人不得篡改或者授意、指使、强令他人篡改财务会计报告的有关数字。

2. 关于编制格式的要求。编制财务会计报告,应当根据国家统一的会计制度规定的格式和要求进行,认真编写会计报表附注及其说明,做到项目齐全,内容完整。

3. 关于编制标准一致的要求。单位向不同的会计资料使用者提供的财务会计报告,编制的依据应当一致。根据《会计基础工作规范》第六十八条的规定,会计报表之间、会计报表各项目之间,凡有对应关系的数字,应当相互一致;本期会计报表与上期会计报表之间的有关的数字应当相互衔接;如果不同会计年度会计报表中各项目的内容和核算方法有变更的,应当在年度会计报表中加以说明。

(二) 编制会计报表前的准备工作

在编制会计报表前准备阶段,主要进行以下工作。

1. 检查当期业务是否全部入账。认真检查当期发生的各项经济业务是否已全部填制记账凭证,并据以登记与之相关的总分类账、明细账和日记账。

2. 按发生制原则调整账簿记录。

3. 核对账簿记录保证账账相符。

4. 清查财产保证账实相符。

5. 结束当期账簿记录。在确认当期发生的经济业务、调整账项及有关转账业务已全部登记入账后,分别结计总分类账、日记账、明细分类账和明细账各账户的当期发生额和余额,结束本期账簿记录。

(三) 会计报表的一般编制方法

1. 资产负债表的编制。资产负债表包括表首、正表、附表及附注等内容。表首说明企业的名称、报表名称、编制报表的日期、计量单位。补充资料、附注和附列资料的数据应根据有关账户及备查簿的记录分析填列,必要时加以文字解释和说明。

资产负债表“年初数”栏内各项数字,应根据上年末资产负债表“期末数”栏内所列数字填列。

资产负债表“期末数”栏内各项数字,应根据会计账簿记录填列。大多数报表项目可以直接根据账户余额填列,少数报表项目则要根据账户余额进行分析、计算后才能填列。

此外,资产负债表中资产项目的金额大多是根据资产类账户的借方余额填列,如果出现贷方余额,则以“—”号表示;负债项目的金额大多根据负债类账户的贷方余额填列,如果出现借方余额也以“—”号表示;“未分配利润”项目如果是未弥补亏损,也以“—”号表示。

2. 利润表的编制。利润表是反映企业经营成果的动态报表,所以在编制时,应根据有关损益类账户的发生额填列。

利润表中的“本月数”栏反映各项目的本月实际发生数,在编制年度报表时,填列上年全年累计实际发生数,并将“本月数”栏改成“上年数”栏。

第三章

相关经济业务的账务处理

一、增值税业务的账务处理

(一)“应交税金——应交增值税”科目的设置

企业应交的增值税,在“应交税金”科目下设置“应交增值税”明细科目进行核算。“应交增值税”明细科目的借方发生额,反映企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税额、实际已缴纳的增值税等;贷方发生额,反映销售货物或提供应税劳务应缴纳的增值税额、出口退税、转出已支付或应分担的增值税等;期末借方余额,反映企业尚未抵扣的增值税。

“应交税金——应交增值税”科目分别设置“进项税额”“已交税金”“销项税额”“进项税额转出”等专栏。

(二)增值税进项税额

增值税进项税额是指一般纳税人购进货物或接受应税劳务所支付或负担的增值税额。

1. 不得抵扣的进项税额

- (1) 购进固定资产;
- (2) 用于非应税项目、免税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务;
- (3) 非正常损失的购进货物;
- (4) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务;
- (5) 纳税人购进货物或者应税劳务,未按照规定取得并保存增值税扣税凭证,或者增值税扣税凭证未按照规定注明增值税额及其他有关事项的。

2. 可以抵扣的进项税额。准予抵扣的进项税额,限于下列增值税扣税凭证上注明的增值税额。

- (1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额;
- (2) 购进单位和个人销售的自产农产品,企业无法取得增值税专用发票,按照税法规定,企业可以按照其买价和的13%的扣除率计算进项税额;
- (3) 企业购进货物时所支付的运费,根据运费结算普通发票,依7%的扣除率计算进项税额,但随同支付的装卸费、保险费等其他杂费不得计算扣除进项税额。

【例3-1】长江公司为增值税一般纳税人,4月份根据发生的有关增值税进项税额的业务,编制会计分录如下。

(1) 购入全新的不需安装的机器设备1台,买价100 000元,增值税17 000元,运杂费500元,共计117 500元,用银行存款支付。

借:固定资产 117 500

贷:银行存款 117 500

(2) 购入材料一批,买价200 000元,增值税34 000元,运费1 000元,共计235 000元,结算凭证已到,材料入库,货款用银行存款支付。

进项税额 = 34 000 + 1 000 × 7% = 34 070(元)

借:材料 200 930

 应交税金——应交增值税(进项税额) 34 070

贷:银行存款 235 000

(3)购进免税的农产品一批,作为材料入库,买价 50 000 元,用银行存款支付。

进项税额 = 50 000 × 13% = 6 500(元)

借:材料 43 500

 应交税金——应交增值税(进项税额) 6 500

贷:银行存款 50 000

(三) 增值税进项税额转出

一般纳税人在购进货物时如果不能直接认定其进项税额能否抵扣,支付的进项税额可以先予以抵扣,待以后用于不得抵扣进项税额的项目时,再将其进项税额转出,抵减当期进项税额。进项税额转出时,应借记有关科目,贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目。

【例 3-2】 长江公司 4 月份根据发生的有关进项税额转出业务,编制会计分录如下。

(1)自建固定资产领用原材料一批,实际成本 50 000 元,购进该批材料时支付的进项税额 8 500 元已经抵扣。

借:在建工程 58 500

 贷:材料 50 000

 应交税金——应交增值税(进项税额转出) 8 500

(2)由于自然灾害,毁损产成品一批,实际成本 40 000 元,所耗购进货物的进项税额为 3 400 元。

借:营业外支出 43 400

 贷:库存商品 40 000

 应交税金——应交增值税(进项税额转出) 3 400

(四) 增值税销项税额的会计处理

增值税销项税额是指一般纳税人销售货物或提供应税劳务,按照销售额或应税劳务收入和规定的税率计算并向购买方收取的增值税税额。

1. 销项税额的计算。企业如果采用不含税定价的方法,销项税额可以直接根据不含税的销售额乘以增值税率计算;如果采用合并定价的方法,销项税额应根据下列公式计算。

不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 增值税率)

销项税额 = 不含税销售额 × 增值税率

企业销售货物和提供应税劳务以后,应根据全部价款,借记“银行存款”等科目;根据销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目;根据其他价款和价外费用,贷记“主营业务收入”等科目。

2. 一般销售方式下的销售额。销售额是指企业销售货物或提供应税劳务向购买方收取的除销项税额以外的全部价款和价外费用。

价外费用是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、包装费、包装费租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项及其他各种性质的价外收费。但同时符合以下条件的代垫运费不包括在内。

(1)承运者的运费发票开具给购货方的。

(2)纳税人将该项发票转交给购货方的。

■ 10 企业会计模拟综合实训

3. 视同销售货物行为下的销售额。单位的下列行为,视同销售货物:

(1) 将货物交付他人代销;

(2) 销售代销货物;

(3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送至其他机构用于销售,但相关机构设在同一县市的除外;

(4) 将自产或委托加工的货物用于非应税项目;

(5) 将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者;

(6) 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者;

(7) 将自产或委托加工的货物用于集体福利或个人消费;

(8) 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

在会计核算中,上述视同销售行为的货物一般按成本转账,不计入销售收入,会计账面上不反映销售额。在计算交纳增值税时,销售额应按下列顺序确定。

(1) 按当月同类货物的平均销售价格确定。

(2) 按最近时期同类货物的平均销售价格确定。

(3) 按组成计税价格确定。

组成计税价格的公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

属于应征消费税的货物,其组成计税价格中应加计消费税额。其组成计税价格的公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税税额}$$

或

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{消费税税率})$$

4. 混合销售行为。混合销售行为是指在一项销售行为中既涉及货物又涉及非应税劳务的行为。

对于从事货物生产、批发或零售的企业,其做出的混合销售行为销售货物,收取的非应税劳务价款,也应一并作为货物销售额计征增值税。非应税项目计征增值税后,不再计征营业税。

【例3-3】 长江公司4月份根据发生的有关销项税额业务,编制会计分录如下。

(1) 销售甲产品100件,不含税的价款为500 000元,增值税率17%,增值税销项税额85 000元,共计585 000元,款项收到,存入银行。

借:银行存款 585 000

贷:主营业务收入 500 000

 应交税金——应交增值税(销项税额) 85 000

(2) 甲产品10件用于在建工程,成本共计35 000元,增值税按当月甲产品的销售价格50 000元和增值税率17%计算。

借:在建工程 43 500

贷:库存商品 35 000

 应交税金——应交增值税(销项税额) 8 500

(3) 用材料一批对外投资。材料的账面价值为95 000元,投资双方的不含税协商价值为100 000元,增值税率按协商价值的17%计算。

借:长期股权投资 117 000

贷:材料 95 000

 应交税金——应交增值税(销项税额) 17 000

营业外收入 5 000

(4) 销售乙产品 20 件, 不含税的价款为 10 000 元, 另收取自营运输费 200 元, 增值税销项税额为 1 734 元, 共计 11 934 元, 款项收到, 存入银行。

借: 银行存款 11 934

贷: 主营业务收入 10 000

其他业务收入 200

应交税金——应交增值税(销项税额) 1 734

(五) 应交增值税与实交增值税

企业根据当月“应交税金——应交增值税”科目的借贷方发生额, 计算当月应交增值税额, 计算公式为:

应交增值税 = 销项税额 - (进项税额 - 进项税额转出 - 出口退税)

企业应交的增值税额, 应根据具体情况按日交纳或按月交纳。本月上交本月的应交增值税时, 借记“应交税金——应交增值税(已交税金)”科目, 贷记“银行存款”科目。

【例 3-4】长江公司按照规定可以按月交纳增值税。根据前述有关资料, 编制会计分录如下。

(1) 4 月份应交增值税的计算:

进项税额 = 34 070 + 6 500 = 40 570(元)

进项税额转出 = 8 500 + 3 400 = 11 900(元)

销项税额 = 85 000 + 17 000 + 1 734 = 103 734(元)

应交增值税 = 103 734 - (40 570 - 11 900) = 75 064(元)

(2) 4 月份实际交纳增值税 75 064 元。

借: 应交税金——应交增值税(已交税金) 75 064

贷: 银行存款 75 064

二、发出材料的核算

(一) 发出材料按实际成本核算

1. 计价方法。企业的经营性质不同, 经营规模不一, 材料收发的频繁程度以及每次收发材料的数量等都有所不同。因而, 在实际成本法下, 发出材料计价方法的选用也可以有所不同。在实际成本法下, 发出材料的计价方法主要有以下几种。

(1) 先进先出法。先进先出法是假定先收到的材料先发出, 或先收到的材料先耗用, 并根据这种假定的材料流转次序对发出材料和期末材料进行计价的一种方法。具体做法是: 接收有关材料时, 逐笔登记材料的数量、单价和金额; 发出材料时, 按照先进先出的原则计价, 逐笔登记材料的发出和结存金额。

(2) 加权平均法。加权平均法是根据期初结存材料和本期收入材料的数量和实际成本, 期末一次计算材料的本月加权平均单价, 作为计算本期发出材料成本和期末结存材料成本单价, 以求得本期发出材料成本和期末结存材料成本的一种方法。

有关计算公式如下:

$$\text{加权平均单价} = \frac{\text{期初结存材料实际成本} + \text{本期收入材料实际成本}}{\text{期初结存材料数量} + \text{本期收入材料数量}}$$