

“在途物资”科目的拓展运用

唐 益 张满姣 高英杰

(云南大学旅游文化学院 云南丽江 674100)

【摘要】“在途物资”科目不仅可运用于外购这一取得方式的核算,也可运用于非货币性资产投入、债务重组等其他取得方式的核算。此外,“在途物资”还可运用于计划成本的核算,取代“材料采购”、“物资采购”等科目,这样既能满足实际需要又简化了会计科目。

【关键词】 在途物资 拓展运用 实际成本 计划成本 可比性

一、现行会计准则应用指南对外购未入库物资的核算

会计准则应用指南主要是对会计具体准则中的重点、难点和关键点做出解释性规定并附以会计科目和主要账务处理,具有很强的指导性和可操作性。但对处于已签订协议或合同但尚未入库这一状态的取得物资的核算不够合理和科学。

1. “在途物资”、“材料采购”会计科目概述。“在途物资”科目用于企业采用实际成本进行材料、商品等物资的日常核算时核算尚未验收入库的各种物资的采购成本。本科目的借方登记企业购入的在途物资的实际成本(或进价),贷方登记验收入库的在途物资的实际成本(或进价),期末余额在借方,反映企业在途物资的实际采购成本(或进价)。“材料采购”科目用于核算企业采用计划成本进行材料日常核算而购入材料的采购成本,借方登记采购材料的实际成本,贷方登记入库材料的计划成本。

这两个科目对原材料进行核算时还是合适的。“在途物资”反映企业采用实际成本核算下企业购入但尚未验收入库的各种物资的采购成本或实际成本,“在途物资”反映了材料在途这一状态。而“材料采购”反映企业采用计划成本核算下企业购入但尚未入库各种物资的采购成本或实际成本,也能很好地反映材料这一存货类别。

2. 企业物资的取得不只涉及材料这一类,还有购入的商品、工程物资等;物资的取得不只有外购这一方式,还有接受非货币性资产投资、债务重组等其他方式。按目前的会计准则应用指南,购入除材料外其他物资,采用“材料采购”科目核算显得不够合理。如对购入的商品采用计划成本核算,那么对购入尚未入库的商品仍采用“材料采购”这一科目,不能体现商品这一类别。当然有的教材采用“物资采购”或“商品采购”来核算以体现商品这一类别,但这又偏离了统一性的会计信息质量要求。而对购入的工程物资采用计划成本核算,对购入尚未验收入库的工程物资应采用什么科目来核算?这使得财务人员陷入了困境。采用“材料采购”科目核算不能体现工程物

资这一资产类别,若采用“物资采购”或“工程物资采购”等科目进行核算,又不符合会计统一性的信息质量要求。

3. 企业取得的存货等资产,除外购之外,其他取得方式采用“材料采购”等科目核算不合适。如接受存货等资产投资,当投资合同或协议签订后,接受投资的存货处于验收入库前的状态,此时应运用什么会计科目核算?如采用适合采购方式的“材料采购”、“物资采购”等科目来核算,则与接受投资这一取得方式不适宜。

二、“在途物资”科目的拓展运用

1. “在途物资”科目能很好地反映物资已购入但还在途,即还没有验收入库这一状态。当企业采用实际成本进行材料、商品等物资的日常核算时,“在途物资”这一科目用于核算尚未验收入库的各种物资的采购成本。笔者认为,“在途物资”科目除适用于原材料这一存货类别外,还可拓展运用于商品、周转材料、工程物资等。如对处于已购入但尚未验收入库状态时的工程物资可用“在途物资”科目来核算。

例 1:A 股份公司(简称 A 公司)属增值税一般纳税人,适用增值税税率为 17%,采用实际成本对取得物资进行核算。在生产经营期间以自营方式同时建造一条生产线。

2011 年 1 月 20 日,为建造生产线购入 B 工程物资一批,收到的增值税专用发票上注明的价款为 200 万元,增值税额为 34 万元,通过银行转账支付,未验收入库。26 日验收入库。账务处理如下:

1 月 20 日收到发票账单时:借:在途物资——工程物资——B 200,应交税费——应交增值税(进项税额)34;贷:银行存款 234。

1 月 26 日验收入库时:借:工程物资——B 200;贷:在途物资——工程物资——B 200。

由此可见,“在途物资”也能很好地核算处于已取得但尚未验收入库这一状态下的工程物资。同时可以进一步将“在途物资”这一科目拓展运用于企业从外部取得所有的物资,来反

映企业已签订协议但还没验收入库这一状态下的资产。

2. “在途物资”科目不仅限于外购这一方式,也可运用于非货币性资产投入、债务重组、接受捐赠等取得方式下处于尚未验收入库这一状态物资的核算。

(1)接受存货投资的核算。

例2:A股份公司(简称A公司)属于增值税一般纳税人,适用增值税税率为17%,采用实际成本对原材料进行核算。2011年1月5日,A公司和B公司签订协议,B公司以账面价值50万元(双方确认的公允价值为45万元)的100吨甲材料对A公司进行投资,A公司以增发的20万股(每股面值1元)普通股作为对价。该批甲材料收到对方开具的税额为7.65万元的增值税专用发票一张,未验收入库。1月10日验收入库。

相应的会计分录为:

2011年1月5日:借:在途物资——甲材料45,应交税费——应交增值税(进项税额)7.65;贷:股本——B公司20,资本公积——股本溢价32.65。

2011年1月10日验收入库:借:原材料——甲45;贷:在途物资——甲45。

(2)采用债务重组方式取得的物资核算。

例3:续例2。2011年5月10日,A公司就应收C公司货款12万元(已计提坏账准备0.6万元)与其进行债务重组。经协商,A公司同意C公司以20吨公允价值为8万元的甲材料偿还全部债务,收到对方开具的税额为1.36万元的增值税专用发票一张,未验收入库。5月30日验收入库。

相应的账务处理为:

2011年5月10日:借:在途物资——甲材料8,应交税费——应交增值税(进项税额)1.36,营业外支出——债务重组损失2.04,坏账准备0.6;贷:应收账款——C公司12。

2011年5月30日验收入库:借:原材料——甲材料8;贷:在途物资——甲材料8。

3. “在途物资”科目可拓展运用于计划成本核算,取消“材料采购”、“物资采购”等科目。

(1)外购原材料的核算。

例4:A公司(一般纳税人企业,增值税税率为17%)采用计划成本对原材料进行核算,单位计划成本为0.5万元/吨。A公司2011年6月2日,购入甲材料60吨,增值税专用发票上注明的价款为30万元,增值税税额为5.1万元,发生运输费用(不考虑增值税抵扣)、装卸费用和保险费共计2.5万元,未入库。6月5日,上述甲材料运抵企业,验收入库甲材料实际数量为60吨。相应的会计分录为:

2011年6月2日收到专用发票:借:在途物资——甲材料32.5,应交税费——应交增值税(进项税额)5.1;贷:银行存款37.6。

2011年6月5日验收入库:借:原材料——甲材料30(60×0.5),材料成本差异——甲材料2.5;贷:在途物资——甲

材料32.5。

(2)非货币性资产交换换入存货的核算。

例5:续例2,如A公司采用计划成本核算,单位计划成本为0.5万元/吨,则相应的会计分录如下:

2011年1月5日:借:在途物资——甲材料45,应交税费——应交增值税(进项税额)7.65;贷:股本——B公司20,资本公积——股本溢价32.65。

2011年1月10日验收入库:借:原材料——甲材料50(100×0.5);贷:在途物资——甲材料45,材料成本差异——甲材料5。

(3)债务重组方式下采用计划成本对入库存货的核算。

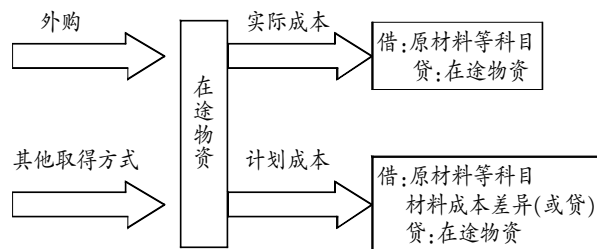
例6:续例3。如A公司采用计划成本核算,单位计划成本为0.5万元/吨,则账务处理如下:

2011年5月10日:借:在途物资——甲材料8,应交税费——应交增值税(进项税额)1.36,营业外支出——债务重组损失2.04,坏账准备0.6;贷:应收账款——C公司12。

2011年5月30日验收入库:借:原材料——甲材料10;贷:在途物资——甲材料8,材料成本差异——甲材料2。

三、结论

综上所述,可将“在途物资”账务处理基本流程整理归纳,如下图所示:



“在途物资”会计科目能很好地反映企业已取得但尚未入库这一状态,而且可涵盖从外部取得的所有物资。其不仅可用于原材料、商品等存货的核算,而且也可用于如工程物资等其他物资的核算;不仅限于外购这一方式,也可运用于非货币性资产投入、债务重组、接受捐赠等其他取得方式的核算。如其拓展运用于计划成本的核算,可取消“材料采购”、“物资采购”等科目的设置,达到简化的目的。“在途物资”会计科目的拓展运用既便于学习,也便于实务操作,同时也符合会计可理解性、可比性及统一性的会计信息质量要求。

主要参考文献

1. 吴君民,崔健波.制造业物资采购业务的规范化账务处理.财会月刊,2007;8
2. 财政部会计司编写组.企业会计准则讲解2010.北京:人民出版社,2010;12
3. 财政部会计资格评价中心.初级会计实务.北京:中国财政经济出版社,2011
4. 王朋才.账务处理程序改革初探.会计之友,2009;1