

# 自营工程物资增值税核算浅见

丁希宝

(滨州职业学院经济管理系 山东滨州 256600)

## 一、购入工程物资的增值税会计核算

例1: 甲公司为增值税一般纳税人, 采用自营方式建设一座简易厂房, 20×5年3月10日购入建设用材料一批, 取得增值税专用发票价格250 000元, 增值税42 500元, 款项已支付。20×5年5月16日建造厂房累计领用234 000元。

根据《增值税暂行条例》及实施细则的规定, 对于购入货物时即能认定其进项税额不能抵扣的, 其增值税专用发票上注明的增值税额, 计入购入货物的成本。对于购入建设用材料, 属于直接用于非应税项目, 发生的增值税不允许抵扣, 需计入购入物资成本。

甲公司会计处理为: 借: 工程物资292 500; 贷: 银行存款292 500。借: 在建工程234 000; 贷: 工程物资234 000。

## 二、工程施工中领用原材料的增值税会计核算

例2: 接例1, 甲公司在建造厂房中领用原材料一批, 成本10 000元, 原已抵扣的进项税额1 700元。

根据《增值税暂行条例》及实施细则的规定, 领用原材料用于非应税项目, 应将原已记入进项税额并已支付的增值税转入有关的承担者予以承担, 通过“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目转入有关工程成本。甲公司会计处理: 借: 在建工程11 700; 贷: 原材料10 000, 应交税费——应交增值税(进项税额转出)1 700。

但在实务中, 原材料用于非应税项目的进项税额转出, 对企业而言是不利的, 有的企业铤而走险, 采取将企业工程领用冒用生产领用, 不记或少记领用等行为进行逃税, 税务征管部门监督难度较大。建议为适当降低企业税负和减少税务征管的难度, 原材料用于非应税项目的进项税额的处理, 与安装生产设备等领用原材料统一, 进项税额仍然允许抵扣不再转出。

## 三、工程施工中领用自产产品的增值税会计核算

例3: 接例1, 甲公司在建造厂房中领用自产产品一批, 成本30 000元, 计税价格50 000元。

根据《增值税暂行条例》及实施细则规定, 将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目, 应视同销售计算销项税额。甲公司会计处理: 借: 在建工程38 500; 贷: 库存商品30 000, 应交税费——应交增值税(销项税额)8 500。

## 四、剩余工程物资的增值税会计核算

自营建造固定资产剩余的工程物资, 可分为以下三种情

况来进行会计核算:

### 1. 剩余工程物资对外处置。

例4: 接例1, 甲公司20×5年11月20日将剩余的工程物资58 500元, 对外出售, 出售价格为60 000元(不含税), 款项已收取存入银行。

剩余工程物资对外出售所取得收益, 企业会计准则没有明确规定计入什么科目。比较普遍的会计处理是计入其他业务收入, 计缴增值税, 相关工程物资成本计入其他业务成本。按此观点, 甲公司会计处理: 借: 银行存款70 200; 贷: 其他业务收入60 000, 应交税费——应交增值税(销项税额)10 200。借: 其他业务成本58 500; 贷: 工程物资58 500。

但笔者认为, 上述会计处理存在以下问题: ①购进工程物资时没有计算允许抵扣的进项税额, 而销售剩余工程物资时计算销项税额, 对企业税负不公平。②购进工程物资用于自营建造固定资产应属于非日常经营活动业务, 处置剩余工程物资也应属于非日常经营活动, 其处置的净损益应该属于利得或损失, 不应该作为收入。

因此笔者理解或建议, 剩余工程物资对外处置应纳入营业税范畴, 处置过程中的净损益应计入营业外收入或营业外支出。假定营业税税率为5%, 甲公司会计处理: 借: 银行存款60 000, 营业外支出1 500; 贷: 工程物资58 500, 应交税费——应交营业税3 000。

### 2. 剩余工程物资转为原材料使用。

例5: 接例1, 甲公司20×5年11月20日将剩余的工程物资58 500元, 转为原材料使用。

根据增值税暂行条例及实施细则, 剩余工程物资转为生产用原材料, 由非应税项目转为应税项目, 原不允许抵扣的进项税额可以抵扣。甲公司会计处理: 原材料入账价值:  $58\ 500 \div (1+17\%) = 50\ 000$  (元)。借: 原材料50 000, 应交税费——应交增值税(进项税额)8 500; 贷: 工程物资58 500。

但在实务中, 剩余工程物资部分的增值税抵扣凭证重新取得比较繁琐, 且企业剩余工程物资一般较少, 基于重要性的要求建议将其转为原材料, 原进项税额仍然不允许抵扣。此处理也可促进企业购进工程物资时更谨慎, 有利于节约。

### 3. 剩余工程物资备用。备用的工程物资, 用途没有改变,

因此不需另外进行会计处理。○