

关于工程物资 核算的改进建议

江苏镇江 吴君民 陶 炼 崔健波

一、存在的问题

1. 采购成本控制较弱。传统的工程物资只采用实际成本法核算,计价方法单一。当企业有规模大、工期长的建设项目,且采购量较大或采购较频繁时,采用实际成本法核算,反映采购绩效的能力弱,不利于对工程物资进行核算、管理、控制。工程物资采购成本控制不力将会增加固定资产成本,并进一步影响产品生产成本。

2. 与抵扣时效冲突。实务中,工程物资依据现行规定核算时,会出现以下情况:①工程物资未用完转为库存材料时,其成本中原所含增值税进项税额要转出,做进项税额抵扣。②工程物资对外出售时,应比照材料出售处理,取得的收入为其他业务收入,并要计算应交增值税额,可抵扣相应的进项税额。③工程物资用于生产,且生产的工具及器具已交付使用时,应按实际成本,借记“固定资产”、“周转材料”等科目,贷记“工程物资”科目。如形成固定资产的话,进项税额就不转出;反之,进项税额就可转出并予以抵扣。依照增值税的相关规定,在出现以上情况时,要提供验证后的税票,方可转出进项税额进行抵扣;否则,不允许转出抵扣。若是如此,则增加了增值税纳税负担,提高了进货成本,利润减少,使企业利益受损。一般来说,工程建设周期比较长,再加上增值税发票开具日期和收到日期以及入账日期之间本身还有时间差,在确定工程物资未用完需转为原材料等物资管理时,增值税发票允许抵扣时限极有可能已超出规定。

二、改进建议

1. 采用计划成本法以加强成本控制。“工程物资”科目核算内容需做出调整,改为核算企业为在建工程准备的各种物资的计划成本或实际成本,成本不含进项税额,具体包括工程用材料、尚未安装的设备以及为生产准备的工具等。笔者认为,应对不同的物资采用不同的计价方法,将A类、B类物资根据实物管理和成本控制的需要,有针对性地选择适合于该物资的计价方法,C类物资统一采用一种计价方法,尽量使实物流、价值流、成本流、信息流能够一致。甚至A类和B类物资可采用以实际成本计价核算、以计划成本控制和考核的方法有效控制其采购成本。

2. 通过“物资采购”账户核算。工程物资应参照原材料、周转材料等的核算,采购成本不含进项税额,在其计价采用计划成本法时,通过“物资采购”账户核算。采购时,按工程物资实际发生成本,借记该科目,贷记“银行存款”、“应付账款”等科

目;入库时,按计划成本借记“工程物资”科目,贷记“物资采购”科目,差额借(贷)记“材料成本差异”科目;领用时,借记“在建工程”等科目,贷记“工程物资”、“应交税费——应交增值税(进项税转出)”科目;月末,计算材料成本差异,如节约(超支)则以红字(蓝字)借记“工程物资”科目,贷记“材料成本差异”科目。工程物资采购量小且采购次数少时,可不在“物资采购”科目核算,直接以实际成本法记入“工程物资”科目核算。

“工程物资”、“工程物资减值准备”等科目在按类别、品种、规格等分类核算的基础上,增设五个明细科目:普票采购,税票采购(17%),税票采购(13%),税票采购(6%),税票采购(4%),分别核算采购时获得的不同含税比率的发票。在建工程领料时,先领用普票采购物资,然后依次领用税率4%、6%、13%的物资,最后领用税率17%的物资,尽量将可抵扣进项税金额最大化、时间最长化。同时,依此划分明细科目,也可以在进项税转出时轻松选择对应的税率转出。○

小议应收票据坏账准备计提

中国矿业大学 朱海燕 朱学义(博士生导师)

笔者认为,个别认定法是计提应收票据坏账准备最恰当的方法。应收票据分为带息应收票据和不带息应收票据。对于这两种情况,下面将分别举例予以介绍。

1. 不带息商业票据。

例1:A公司于2006年10月1日销售一批产品给B公司,价款100 000元,增值税17 000元,收到B公司交来的不带息商业承兑汇票一张,票面金额为117 000元,期限为6个月,到期日为2007年3月31日,合同规定贴现年利率(现行实际利率)为8%。

2006年10月1日A公司收到票据时,应该确认销售收入,作分录如下:借:应收票据——B公司117 000元;贷:主营业务收入100 000元,应交税费——应交增值税(销项税额)17 000元。

2006年12月31日,对该应收票据进行减值测试,发现只能收回100 000元。

票据未来现金流量的现值 $=100\ 000 \div (1+8\%)^{1/4} = 98\ 094.37$ (元),账面价值为117 000元,则应计提的坏账准备数额为18 905.63元 $(117\ 000 - 98\ 094.37)$ 。会计分录如下:借:资产减值损失18 905.63元;贷:坏账准备——应收票据坏账准备18 905.63元。

2. 带息商业票据。

例2:甲公司于2006年7月1日销售一批产品给乙公司,价款50 000元,增值税8 500元,收到乙公司的商业承兑