

现行增值税制度下在建工程的会计核算

刘涛

(宁德师范高等专科学校 福建宁德 352100)

【摘要】自2009年1月1日起施行的增值税制度改革,在立法角度、纳税义务、征收范围、销售行为等方面都做了较大的调整。本文主要针对增值税改革后的在建工程会计核算进行探讨。

【关键词】增值税 在建工程 动产 不动产

一、增值税会计处理的有关规定

现行增值税条例下,增值税一般纳税人自2009年1月1日以后购进或者自制(包括改扩建、安装)固定资产,也包括接受捐赠、实物投资等发生的进项税额,均可凭增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书等有关凭据进行相关进项增值税的抵扣处理。但以下情况的固定资产进项税额不得进行抵扣:

(1)用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的固定资产进项税额不得抵扣。如提供劳务、转让无形资产、销售不动产和不动产在建工程等。

(2)非正常损失的购进固定资产进项税额不得抵扣。如因管理不善而造成固定资产被盗、丢失、霉烂变质的损失。非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进固定资产进项税额不得抵扣。

(3)纳税人自用消费品进项税额不得抵扣。对纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇进项税额不得抵扣。但如果是外购后销售的,属于普通货物,仍可以抵扣进项税额。

必须注意的是,允许抵扣增值税的固定资产主要是机器、机械、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、工具、器具等,总的原则是主要针对生产经营用的固定资产,准予抵扣的固定资产使用期限须在一年以上。

房屋、建筑物以及用于不动产的固定资产在建工程不得抵扣进项税额:一是房屋、建筑物不得抵扣进项税额,不管其是否与生产经营有关,均不得抵扣;二是用于不动产的固定资产在建工程不允许抵扣进项税额。现行增值税条例规定,购进货物或者劳务用于机器设备类固定资产的在建工程允许抵扣,只有用于不动产在建工程的不允许抵扣。不动产是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产,包括建筑物、构筑物和其他土地附着物。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程,不能抵扣进项税额。

二、在建工程领用工程物资

1. 自行建造设备等动产。

例1:某一般纳税人自行建造一台生产经营设备,购入为工程准备的各种材料物资200 000元,同时支付增值税34 000

元。全部物资均用于该工程项目。

会计处理如下:购买时,借:工程物资 200 000,应交税费——应交增值税(进项税额)34 000;贷:银行存款 234 000。领用时,借:在建工程 200 000;贷:工程物资 200 000。

2. 自行建造厂房等不动产。承例1,假如购入工程物资全部用于建造厂房,则会计处理如下:购买时,借:工程物资 234 000;贷:银行存款 234 000。领用时,借:在建工程 234 000;贷:工程物资 234 000。

三、在建工程领用原材料

1. 自行建造设备等动产。

例2:某一般纳税人自行建造一台生产经营设备,领用生产用原材料200 000元(实际成本),该批材料的增值税税率为17%。

会计处理如下:购买时,借:原材料 200 000,应交税费——应交增值税(进项税额)34 000;贷:银行存款 234 000。领用时,借:在建工程 200 000;贷:原材料 200 000。

如果领用生产用材料200 000元为计划成本,本月该批材料成本差异率为5%,其他资料不变,则应结转材料成本差异为:200 000×5%=10 000(元)。

会计处理如下:领用时,借:在建工程 210 000;贷:原材料 200 000,材料成本差异 10 000。

2. 自行建造厂房等不动产。承例2,假如领用的生产用材料用于建造厂房,则会计处理如下:

购买时,借:原材料 200 000,应交税费——应交增值税(进项税额)34 000;贷:银行存款 234 000。领用时,借:在建工程 234 000;贷:原材料 200 000,应交税费——应交增值税(进项税额转出)34 000。

如果领用生产用材料200 000元为计划成本,本月该批材料成本差异率为5%,其他资料不变,则应结转材料成本差异为:200 000×5%=10 000(元)。

进项税额转出=(200 000+10 000)×17%=35 700(元)

会计处理如下:领用时,借:在建工程 245 700;贷:原材料 200 000,材料成本差异 10 000,应交税费——应交增值税(进项税额转出)35 700。

运输企业改征增值税的涉税调整和财务影响分析

李丹

(北京服装学院 北京 100029)

【摘要】 本文建议运输企业由征收营业税改征增值税,具体说明了改征增值税后在支付运费抵扣进项税、用于非增值
税应税项目不得从销项税额中抵扣的进项税额、混合销售行为、税率和出口退税等五个方面的涉税调整,并分析了营业税
改征增值税对运输企业财务报表产生的影响。

【关键词】 运输企业 增值税 涉税调整 财务影响

从2009年1月1日起在全国所有地区,所有行业实行消费型增值税。但是,我国目前的增值税制度还存在着货物销售与营业税应税劳务之间抵扣链条的“中断”,削弱了增值税制通过“环环相扣”的抵扣链条发挥其对各环节的内在制约作用。国际上多数实行增值税的国家把增值税的征收范围延伸到了整个服务行业。因此,政府将考虑扩大增值税的税基,将部分行业营业税改为增值税。

现行增值税税基包括凡从事货物销售、提供加工和修理修配应税劳务和进口货物的单位和个人,只要取得增值额都要缴纳增值税。现行营业税是以在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产单位和个人所取得的营业额为课税

对象而征收的一种商品劳务税。两者之间是平行关系,一般交纳增值税的就不交营业税,交纳营业税的就不交增值税。而扩大增值税的税基就是把目前征收营业税的交通运输业、建筑安装业等行业纳入到增值税纳税范围中。

一、运输企业改征增值税后的涉税调整

1. “支付运费抵扣进项税”条款的调整。

(1)涉税条款调整。建议取消“购进或者销售货物以及在生产经营过程中支付运费的,按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和7%的扣除率计算的进项税”的现行规定,允许运输费用金额的7%计入进项税额。因为现行政策允许运输费用金额的7%计入进项税额只能解决部分重复纳税的问

税额可以抵扣。

对于本文与在建工程相关的会计分录加以总结,见下表。

会计分录汇总表

	领用工程物资	领用原材料	领用自产产品
自行建造设备等动产	进项税额抵扣(不转出)	进项税额抵扣(不转出)	不确认销项税额(原理类似于用半成品加工成品)
	借:工程物资,应交税费——应交增值税(进项税额);贷:银行存款等。 借:在建工程;贷:工程物资	借:原材料,应交税费——应交增值税(进项税额);贷:银行存款等。 借:在建工程;贷:原材料	借:在建工程;贷:库存商品
自行建造不动产	进项税额不允许抵扣(已确认需转出)	进项税额不允许抵扣(转出)	确认销项税额
	借:工程物资;贷:银行存款等。 借:在建工程;贷:工程物资	借:原材料,应交税费——应交增值税(进项税额);贷:银行存款等。 借:在建工程;贷:原材料,应交税费——应交增值税(进项税额转出)	借:在建工程;贷:库存商品,应交税费——应交增值税(销项税额)

四、在建工程领用自产产品

1. 自行建造设备等动产。

例3:某一般纳税人将自己生产的产品用于自行建造一台生产经营设备,产品成本为100000元,销售价格为150000元,该产品的增值税税率为17%。领用时,借:在建工程100000;贷:库存商品100000。

2. 自行建造厂房等不动产。承例1,假如将自己生产的产品用于建造厂房。会计处理如下:领用时,借:在建工程125500;贷:库存商品100000,应交税费——应交增值税(销项税额)25500。

五、小结

经以上分析,可知现行增值税计税原理是:将来会产生销项税额的,其进项税额可以抵扣;将来不可能产生销项税额的,其进项税额不能抵扣。

1. 建造的不动产。在未来不会产生销项税额,所以其建造过程中领用购进的原材料进项税额不能抵扣,应该转出计入自产成本;领用自产产品应该确认销项税额;购进工程物资的进项税额不能抵扣,直接计入工程物资的入账价值。

2. 建造生产经营用动产。未来处置时需要交纳增值税,所以其建造过程中领用购进的原材料进项税额可以抵扣,不用转出;领用自产产品不确认销项税额;购进工程物资的进项