

小心“周转材料”核算漏洞会计从业资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/534/2021\\_2022\\_\\_E5\\_B0\\_8F\\_E5\\_BF\\_83\\_E2\\_80\\_9C\\_E5\\_c42\\_534318.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/534/2021_2022__E5_B0_8F_E5_BF_83_E2_80_9C_E5_c42_534318.htm) 新《企业会计准则》附录规定，“周转材料”科目用来核算企业周转材料的计划成本或实际成本，包括包装物、低值易耗品及钢（木）模板、脚手架等。企业购入、自制、委托外单位加工完成并已验收入库的周转材料等，应比照“原材料”科目的相关规定进行处理，涉及增值税进项税的进行相应的处理。对于耗用的周转材料，不管是采用一次转销法还是其他摊销法，应按计入成本费用的金额，借记“管理费用”、“生产成本”等科目，贷记该科目。采用计划成本进行核算的，还应同时结转应分摊的成本差异。该科目期末应为借方余额，反映企业在库周转材料的计划成本或实际成本以及在用周转材料的摊余价值。可见，周转材料科目核算的正确性不仅影响到周转材料及企业成本、费用核算的正确性，而且还影响到增值税进项税和企业所得税的正确性。本文介绍的案例就是由于企业将不属于自己使用的周转材料入账而多抵扣进项税并少实现了计税所得额。案例 某税务稽查组去一生产电子配件的A公司（个人投资，一般纳税人）例行检查，检查前的案头分析发现，A公司的增值税和企业所得税税负均比上一年度明显偏低，因此，查明增值税和企业所得税税负偏低的情况成为检查组最重要的任务。检查组首先对主要材料、辅助材料及包装物的账面核算和进项税申报抵扣情况进行了详细检查，未见异常。但在对主要料、工、费进行配比分析后，发现费用明显比上一年度偏高，仔细检查发现，主要是由于管理费

用增加的幅度较大，而管理费用增加的原因是因为耗费了大量的周转材料。于是，检查人员又对周转材料进行了仔细检查，发现不仅在管理费用中列支了大量的周转材料，而且在生产成本中也列支了大量的周转材料，但周转材料的购进、领用以及进项税抵扣均手续齐备，未见异常。但是，当对A公司被检查年度及上一年度耗费的周转材料进行分类和对比分析后发现：周转材料耗费的增加主要从被检查年度的5月份开始，而且5、6两个月以在管理费用中列支办公设备和家具用具为主，6月份起以在生产成本中列支车间使用的包装物 and 不符合固定资产标准的低值易耗品为主。但检查组长还发现，A公司的办公环境根本不像一年前刚装潢，家具用具也不像在一年前刚购置。另外，从6月份起耗费大量的包装物和低值易耗品也不符合A公司处于正常生产经营状态的情形，而且一些容器、器皿等低值易耗品的耗费与生产电子配件的特征不符。于是，检查组长开始怀疑耗用大量周转材料的真实性，提出查看周转材料的备查登记簿，但A公司推说没有建备查簿，检查组长又要求盘点已领用的周转材料，A公司只好答应。但是，盘点结果不是查无踪影，就是说不清道不明。检查组长又发现，凡是无法查明的周转材料，在购进发票上签经办的两人都未配合盘点，检查组长执意要求这两位经办人到场解释，至此，A公司不得不承认了真实情况。原来，A公司的唯一投资人在6月份又投资成立了一生产化工原料的B公司（小规模纳税人，增值税和所得税均定率征收），B公司的两名经办人按照投资人的指示将为B公司购进周转材料的大多数发票开具了A公司的名称并在A公司列支，这样，A公司不仅抵扣了增值税进项税，而且还降低了计税所得额。

分析 上述案例在日常税收征管和纳税实务中并不罕见，相当多的纳税人，特别是一些自然人投资的企业，总是千方百计采取各种手段来降低企业税负，如将投资者的个人消费在企业报销来降低税负，或者当两个关联企业之间因适用税率或征管方法不同存在税负差异时，总是希望通过转移收入或费用来降低税负。笔者对此案例谈两点感想：一是检查此类企业时需注意四点。首先要了解被检查单位有无关联方及其交易；二是当存在关联方及其交易时，要注意分析有无将生产或经营耗费从税负较低一方转移到税负较高一方，有无将收入从税负较高一方转移到税负较低一方；三是当存在关联方关系及其交易时，如果发现可能存在较大的问题，应该及时对关联方采取必要的检查或控制措施，一方面可以有利于查明问题，二来可以避免因延迟时间而使得对方有弄虚作假的余地；四是不管有无发现存在关联方及其交易，均需注意有无将企业投资人个人消费的物品以企业名义购入并在企业账面上列支，以此来抵扣增值税或少缴企业所得税。二是对此方面问题的检查必须注意掌握一些检查的分析方法和技巧。如料工费配比分析、逻辑关系分析和情理分析等，要通过分析找出可能隐匿问题的目标或方位。对于税负高的一方，不仅要从其所耗费的具体周转材料分析和判断有无不属于其生产和经营的耗费，或其账面反映出来的耗费有无超出其正常的生产规模或耗费需求，而且还要注意检查有无将业务收入转移出去的可能和迹象。对于税负低的一方，不仅要注意分析其所耗费的周转材料的数量是否明显偏少（或价格偏低）及出现应该发生的耗费没有记账的情形，而且还要注意分析有无超乎其生产或经营能力的收入，企业的盈利水平是否特

别高等，要对异常的偏高保持必要的警惕，防止转移来的收益逃避税负。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)