

暂估材料款历史遗留问题的会计处理探讨会计硕士考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/542/2021_2022__E6_9A_82_E4_BC_B0_E6_9D_90_E6_c74_542263.htm 在物资采购核算中，

将材料已到达并验收入库，但发票账单等结算凭证未到，货款尚未支付的采购业务，在各月末，按材料的暂估价值，借记“原材料”科目，贷记“应付账款暂估材料款”科目，以后用红字冲回，按正常程序记账。但某些公司，由于规模大、

采购业务繁多、人员频繁更换或管理混乱等原因，部分暂估材料事项在以后未及时冲回，在收到发票账单等结算凭证后又借记“原材料”、“应交税金应交增值税（进项税）”

，贷记“应付账款”，重复记账，造成存货和应付账款虚增，日积月累，数额逐步增大，处理难度逐步增大。对于此会计事项的处理，实务中主要有三种处理方法，下面笔者将对各种方法进行分析，并明确自己的观点，与同仁们探讨。

一、应付款项转入资本公积，原材料转入待处理财产损益 此方法是笔者与同行们探讨中得到的答案最多的处理方法，其理论支持就是《企业会计制度》中关于应付未付的应付款项和财产损失的会计处理都有明确的规定，方法如下：（1）借

：应付账款暂估材料款 贷：资本公积 其他资本公积（2）借：待处理财产损益 待处理流动资产损益 贷：原材料（3）借：管理费用 存货损失 贷：待处理财产损益 待处理流动资产损益

按照《企业会计制度》的规定无法支付或无需支付的应付款项应计入资本公积，此处理方法貌似符合会计制度的要求，实则不然。首先，此应付账款并非企业基于真实交易产生的、形成了事实上的债权债务关系的法律事实，当然无法取

得合法有效的不予支付的证据。其次，该应付款项的未支付并未使企业的资产实质性增加，如果转入资本公积，所有者权益虚增，造成会计报表项目失实，误导债权人或相关报表使用人，不符合“实质重于形式”原则。再次，从操作来看，“应付账款暂估材料款”是一个综合性的科目，未核算到各债权明细单位，凭证处理没有依据。最后，从税法看，无法支付的应付款项应作为收入，在所得税申报表中调增应纳税所得额，增加税负，使现金流出企业，影响企业的经营业绩。会计期末，为了客观地反映企业期末存货的实际价值，一般通过盘点确认。存货盘点的结果如果与企业的账面记录不一致，首先在“待处理财产损益待处理流动资产损益”科目反映；然后在会计期末查明原因，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理办公会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。但实际上在操作中会遇到问题，一是财务账面的原材料科目的数量金额无法与库房原材料实际数量金额对应，清查无法人手，本就不存在的材料在盘点过程中没有物的载体，无法形成具有说服力的盘点表作为待处理的证据。二是从税法角度看，此物资难以区分是正常损失还是非正常损失。根据《企业财产损失所得税前扣除管理办法》的规定，正常损失在证据确凿的情况下，一律不再审批，企业在有关财产损失实际发生当期申报扣除即可，而非正常损失须经税务机关审批才能在企业所得税前扣除。因此，由于事项的特殊性，在所得税汇算清缴时，企业和税务部门对于是正常损失还是非正常损失可能存在分歧，即使观点一致，也难以提供有效证明。甚至更糟糕的是，按照《企业财产损失所得税前扣除管理办法》，非正常损失当年未

报税务机关批准，则不允许企业在当年及以后年度抵扣；而正常损失，虽少于审批这一程序，但也要在证据确凿后才在损失发生当期扣除。如果未在财产损失当期及时申报，可能招来税务机关偷漏税款的怀疑而给予处罚。增值税方面，根据《中华人民共和国增值税暂行条例》及《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》之规定，企业发生非正常损失的购进货物，其进项税额不得从销项税额中抵扣。如果企业在货物发生非正常损失之前，已将该购进货物的增值税进项税额实际申报抵扣，则应当在该批货物发生非正常损失的当期，将该批货物的进项税额予以转出。由于该原材料本身就是虚的，根本没有进项税可用于抵扣，因此，事实上也没有进项税可转出，从法理上说不通。因此，此方法与会计制度及会计准则的精神不符，与税法的实质性课征精神不符。

二、转入损益项目 既然按照上述方法处理困难重重，有种观点认为，此问题的关键是“抹平”账务上根本就不存在的存货和应付账款暂估材料款，使资产负债表项目真实反映企业财务状况就可以了。可考虑将存货与应付账款转入损益表项目。由于存货项目和应付项目金额相当，不会对会计利润的真实性产生多大影响。况且，此业务事项属于以前年度遗留问题，应当进行追溯调整，具体会计处理如下：

借：应付账款暂估材料款	贷：以前年度损益调整
借：以前年度损益调整	贷：原材料

此处理虽然恢复了资产负债表项目的真实性，不影响会计利润，但处理没有政策依据。从税务的角度看，性质基本同方法一：引起所得税纳税调整，申报依据和理由不充分。虽然不影响会计利润，但税务机关对无正当理由的原材料转入损益的部分可能不予承认。

三、作为会计差错更正处理

根据《企业会计准则会计政策、会计估计变更和会计差错更正》的定义，会计差错指在会计核算时，由于计量、确认、记录等方面出现的错误。重大会计差错指企业发现的使公布的会计报表不再具有可靠性的会计差错。笔者认为，此业务事项完全是由于确认、记录出现错误造成的，符合会计差错的定义，按照此准则进行处理，既符合该业务事项的实质，又符合会计准则的精神。如果企业此类事项所涉及的金額不大，问题不严重，可以作为非重大会计差错处理；如果涉及金額较大，问题较严重，应该作为重大会计差错处理，并在会计报表附注中披露该差错形成的原因和更正方法，以及对其他项目的影響金額。作为凭证处理，笔者认为直接用红字冲销就可以，即借记“应付账款暂估材料款”，贷记“原材料”。如此处理同样会涉及税务问题，税务部门在税务检查中会认为是隐瞒收入，逃避纳税义务，因此，笔者建议企业在处理此类问题时，出于谨慎性考虑，对此事项应提请企业权力部门审批，并聘请注册税务师或注册会计师对该业务进行鉴证，出具报告，作为有效的证明材料，以回避企业的税务风险和会计人员的会计风险。通过对此事项的三种处理方法分析，笔者认为：（1）会计实务中在涉及到难点与热点问题的处理时，在处理方法上仍然要遵循“实质重于形式”的原则，而不能简单用会计科目去套用企业会计准则，形式上对的实质上并不一定就对，例如第一种处理方法；（2）一定要遵循基本的会计理论，要有理有据，脉络清楚，不能单单追求账面和报表的所谓“整齐”，例如第二种处理方法；（3）作为实务，一定要考虑会计处理对企业的影响和对会计人员的影响，尽量使企业的成本损失降到最低，会计人员的从

业风险降到最低。笔者在与许多会计人员商讨此问题时，部分会计人员就认为是简单的调整几笔分录，既不考虑税务问题，又不向企业权力机构汇报，自作主张，随意调整，根本就没有风险意识。对于一个会计人员来说，这是相当不谨慎和危险的。百考试题编辑整理 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