

第五节 固定资产

(二) 一般纳税人自行建造固定资产——自营

事项	设备动产	房屋不动产
1. 外购工程物资	工程物资的增值税进项税额一直是 可以抵扣的 借：工程物资 应交税费——应交增值税 (进项税额) 贷：银行存款	工程物资的增值税进项税额也可以抵扣了， 不过，分两次。 借：工程物资 应交税费——应交增值税（进项税 额） 60% ——待抵扣进项税额 40% 贷：银行存款
2. 领用工程物资	借：在建工程（不含增值税） 贷：工程物资	
3. 领用生产用原材料	原材料增值税进项税额 不需转出，可以抵扣 借：在建工程 贷：原材料	原材料的增值税进项税额需转出 40%，最终是可以抵扣的 借：在建工程 应交税费——待抵扣进项税额 40% 贷：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额转出） 40%
4. 领用产品	不视同销售，不确认增值税销项税额 借：在建工程 贷：库存商品（存货成本）	
5. 在建工程人员工资	借：在建工程 贷：应付职工薪酬	
6. 工程达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程	

【比较】 自建设备动产和房屋不动产入账成本一样了！

自行建造设备动产的入账成本 = 领用工程物资成本 + 领用原材料成本 + 领用自产产品成本 + 工程人员薪酬 + 其他支出

自行建造房屋不动产的入账成本 = 领用工程物资成本 + 领用原材料成本 + 领用自产产品成本 + 工程人员薪酬 + 其他支出

【例 2-89】 甲公司为增值税一般纳税人，2017年 1月 1日，自行建造厂房一幢，购入为工程准备的各种物资 500 000元，支付的增值税额为 85 000元，全部用于工程建设。领用本企业生产的水泥一批，实际成本为 400 000元，相关进项税额为 68 000. 工程人员应计工资 100 000元，支付的其他费用并取得增值税专用发票，注明安装费 30 000元，税率为 11%，增值税税额 3 300元。工程完工并达到预定可使用状态。该企业应作如下会计处理：

(1) 购入工程物资时：

借：工程物资	500 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	51 000
——待抵扣进项税额	34 000
贷：银行存款	585 000

(2) 工程领用工程物资时：

借：在建工程	500 000
贷：工程物资	500 000

(3) 工程领用本企业生产的水泥时：

借：在建工程	400 000
贷：库存商品	400 000

同时：根据现行增值税制度规定，核算领用水泥的进项税额中以后期间可以抵扣的部分（40%）

借：应交税费——待抵扣进项税额	27 200
	（68 000 × 40%）
贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）	27 200

(4) 分配工程人员工资时：

借：在建工程	100 000
--------	---------

贷：应付职工薪酬	100 000
(5) 支付工程发生的其他费用时：	
借：在建工程	30 000
贷：银行存款等	30 000
同时，根据现行增值税制度规定，核算该费用相关的进项税额中以后期间可以抵扣的部分（40%）	
借：应交税费——应交增值税（进项税额）	1 980
——待抵扣进项税额	1 320
贷：银行存款	3 300
(6) 工程完工转入固定资产成本 =500 000+400 000+100 000+30 000=1 030 000（元）	
借：固定资产	1 030 000
贷：在建工程	1 030 000

【拓展】 某企业自建生产线一台，购入为工程准备的各种物资 500 000元，支付的增值税额为 85 000元，全部用于工程建设。领用本企业生产的水泥一批，实际成本为 80 000元，税务部门确定的计税价格为 100 000元，增值税税率 17%。领用生产用原材料一批，成本为 10 000元，原材料负担的增值税进项税额为 1 700元，原材料的市场公允价值为 11 000元。工程人员应计工资 100 000元，支付的其他费用 30 000元。工程完工并达到预定可使用状态。

要求：编制该企业相关的会计分录并计算生产线成本。

【答案】

(1) 购入工程物资时：

借：工程物资	500 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	85 000
贷：银行存款	585 000

(2) 工程领用工程物资时：

借：在建工程	500 000
贷：工程物资	500 000

(3) 工程领用本企业生产的水泥时：

借：在建工程	80 000
贷：库存商品	80 000

(4) 领用原材料时：

借：在建工程	10 000
贷：原材料	10 000

(5) 分配工程人员工资、发生的其他费用时：

借：在建工程	130 000
贷：应付职工薪酬	100 000
银行存款	30 000

(6) 工程完工转入固定资产成本：

生产线成本 =500 000+80 000+10 000+130 000=720 000（元）

借：固定资产	720 000
贷：在建工程	720 000

【例题·单选题】 某企业自行建造管理用房屋一间，购入所需的各种物资 100 000元，支付增值税 17 000元，全部用于建造房屋。另外还领用本企业所生产的产品一批，实际成本 2 000元，售价 2 500元，支付工程人员工资 20 000元，计提工程人员的福利费 2 800元，支付其他费用 3 755元。该企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 17%，则该房屋的实际造价为（ ）元。

- A . 128 555
- B . 145 895
- C . 145 555
- D . 143 095

【答案】 A

【解析】 房屋的实际造价 =100 000+2 000+20 000+2 800+3 755=128 555（元）。

【例题·单选题】 某增值税一般纳税人自建仓库，购入工程物资 200万元，增值税税额为 34万元，已全部用于建造仓库；耗用库存材料 50万元，应负担的增值税税额为 8.5万元；领用自产产品成本 2万元，售价为 3万元，支付建筑工人工资 36万元。该仓库建造完成并达到预定可使用状态，其入账价值为（ ）万元。（2010年）

- A . 250
- B . 292.5
- C . 288
- D . 331.01

【答案】 C

【解析】该仓库的入账成本 = 200 + 50 + 2 + 36 = 288（万元）。

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 17%，2016 年 6 月建造厂房领用外购材料实际成本 20 000 元，该项业务应计入在建工程成本的金额为（ ）元。

- A . 20 000
- B . 23 400
- C . 24 000
- D . 28 000

【答案】 A

【解析】领用外购的原材料用于建造厂房，需要做进项税额转出 40%，会计处理：

借：在建工程	20 000
贷：原材料	20 000
借：应交税费——待抵扣进项税额	1 360
贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）	1 360

（二）一般纳税人自行建造固定资产——出包

出包工程，是指企业通过招标方式将工程项目发包给建造承包商，由建造承包商组织施工的建筑工程和安装工程。

企业采用出包方式进行的固定资产工程，其工程的具体支出主要由建造承包商核算，在这种方式下，“在建工程”科目主要是反映企业与建造承包商办理工程价款结算的情况，企业支付给建造承包商的工程价款作为工程成本，通过“在建工程”科目核算。

企业按合理估计的发包工程进度和合同规定向建造承包商结算的进度款，并由对方开具增值税专用发票，按增值税专用发票上注明的价款，借记“在建工程”科目；

按增值税专用发票上注明的增值税进项税额的 60%（当期可抵扣的进项税额），借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按增值税专用发票上注明的增值税进项税额的 40%（本月起第 13 个月可抵扣的进项税额），借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目；

应实际支付的金额，贷记“银行存款”科目。

工程达到预定可使用状态时，按其成本，借记“固定资产”科目，贷记“在建工程”科目。

【例 2-90】甲公司为增值税一般纳税人，2017 年 1 月 1 日，将一幢厂房的建设工程出包给丙公司（为增值税一般纳税人）承建，按合理估计的发包工程进度和合同规定向丙公司结算进度款并取得丙公司开具的增值税专用发票，注明工程款 600 000 元，税率 11%，增值税税额 66 000 元。2018 年 1 月 1 日，工程完工后，收到丙公司有关工程结算单据和增值税专用发票，补付工程款并取得丙公司开具的增值税专用发票，注明工程款 400 000 元，税率 11%，增值税税额 44 000 元。工程完工并达到预定可使用状态，甲公司应编制如下会计分录：

（1）按合理估计的发包工程进度和合同规定向丙公司结算进度款时：

借：在建工程	600 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	39 600
——待抵扣进项税额	26 400
贷：银行存款	666 000

（2）补付工程款时：

借：在建工程	400 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	26 400
——待抵扣进项税额	17 600
贷：银行存款	444 000

（3）工程完工并达到预定可使用状态时：

借：固定资产	1 000 000
贷：在建工程	1 000 000