

财税e讲堂

提升财务人职业价值

详解《增值税会计处理规定》

主讲人： 李老师

Tel : 400-600-2148

Web : www.cfoclass.com



目录页

一

会计科目及专栏设置

二

账务处理及案例分析

三

财务报表相关项目列示

四

附 则

会计科目及专栏设置

- 1、增值税一般纳税人会计科目及专栏设置
- 2、小规模纳税人会计科目及专栏设置

01

增值税一般纳税人会计科目及

22号文设置了10个二级科目，实际是11个科目，还有“增值税检查调整”科目

应交税费

- 应交增值税
- 未交增值税
- 预交增值税
- 待抵扣进项税额
- 待认证进项税额
- 待转销项税额
- 增值税留抵税额
- 简易计税
- 转让金融商品应交增值税
- 增值税检查调整
- 代扣代缴增值税

“应交增值税”
“未交增值税”明细科目，核算一般纳税人月度终了“应交增值税”或“预交增值税”明细科目，核算一般纳税人转让不动产、提供不动产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收

“待抵扣进项税额”明细科目，核算一般纳税人已取得增值税扣税凭证并经税务机关认证，按照现行增值税制度规定准予以后期间抵扣的进项税额。

“待认证进项税额”明细科目，核算一般纳税人由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。包括：一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予以后期间抵扣的进项税额。

“待转销项税额”明细科目，核算一般纳税人销售货物、劳务、无形资产、不动产，按照国家有关规定应收销项税额尚未确认时形成的应付销项税额。

“增值税留抵税额”明细科目，核算兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人，在首次购买增值税扣税凭证取得并勾选确认后，当期进项税额大于当期销项税额形成的期末留抵税额及按规定进项税额转出额形成的留抵税额。

“简易计税”明细科目，核算一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税应税销售行为，按规定不得抵扣且税额不转出的进项税额。

“转让金融商品应交增值税” 明细科目，核算一般纳税人转让金融商品（不含国债、地方政府债、证券投资基金）应交的增值税。

“增值税检查调整” 明细科目，核算税务机关检查增值税时发现的应交增值税调整金额。

“代扣代缴增值税” 明细科目，核算纳税人购进在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

- 销项税额
- 进项税额抵减
- 已交税金
- 未交增值税
- 减免税款
- 减除销产品应纳税额
- 销项税额
- 出口退税
- 进项税额转出
- 多交增值税

“进项税额”专栏，记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产支付的可抵扣进项税额。

“销项税额抵减”专栏，记录一般纳税人按照现行增值税制度规定扣减销项税额而无法抵扣销项税额的事项。

“已交税金”专栏，记录一般纳税人当月已交纳的应交增值税额。

“转出未交增值税”专栏，记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交增值税额。

“减免税款”专栏，记录一般纳税人按规定减免的增值税额。

“出口抵减内销产品应纳税额”专栏，记录实行“免、抵、退”办法出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产按规定抵减的国内销售的应纳税额。

“销项税额”专栏，记录一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额。

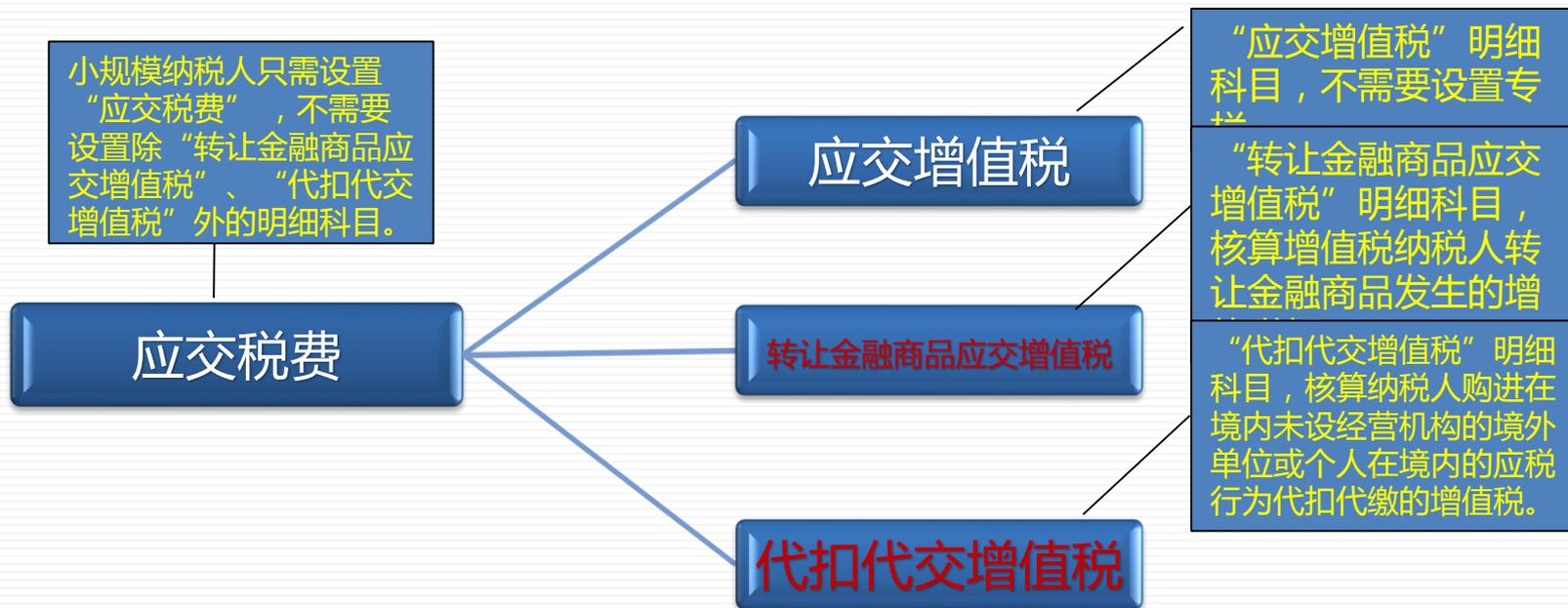
“出口退税”专栏，记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产按规定退还的出口退税款项。

“进项税额转出”专栏，记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产发生非正常损失或其他原因，按规定转出的进项税额。

“转出多交增值税”专栏，记录一般纳税人月度终了转出当月多交的增值税额。

02

小规模纳税人会计科目及专栏设置



账务处理及案例分析

- 1、取得资产或接受劳务等业务的账务处理
- 2、销售等业务的账务处理
- 3、差额征税的账务处理
- 4、出口退税的账务处理
- 5、进项税额抵扣情况发生改变的账务处理
- 6、月末转出多交增值税和未交增值税的账务处理
- 7、交纳增值税的账务处理
- 8、增值税期末留抵税额的账务处理
- 9、增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的账务处理
- 10、关于小微企业免征增值税的会计处理规定
- 11、税务机关查补增值税款的会计处理

01

取得资产或接受劳务等业务的账务处理

(1) 采购等业务进项税额允许抵扣的账务处理

【例1】A一般纳税人2017年1月10日购入库存商品一批，已验收入库，取得金额为10000元，税额1700元的增值税专用发票，尚未认证。

借：库存商品 10000
 应交税费——待认证进项税额 1700
 贷：银行存款 11700

◇ 1月31日认证通过

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 1700
 贷：应交税费——待认证进项税额 1700

01

取得资产或接受劳务等业务的账务处理

(2)采购等业务进项税额不得抵扣的账务处理

【例2】B一般纳税人2017年1月10日购入库存商品一批，已验收入库，取得金额为20000元，税额3400元的增值税专用发票，尚未认证。

借：库存商品 20000
 应交税费——待认证进项税额 3400
贷：银行存款 23400

◇1月31日认证通过，因全部用于免税项目，根据财会[2016]22号文做以下处理：

借：库存商品 3400
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 3400

◇应该是先认证抵扣再进项税额转出，但是中间少了一个步骤，即需要先做如下一个分录：

借：应交税费——进项税额 3400
 贷：应交税费——待认证进项税额 3400



01

取得资产或接受劳务等业务的账务处理

(3)购进不动产或不动产在建工程按规定进项税额分年抵扣的账务处理

【例3】C一般纳税人2016年6月5日以银行存款购进办公楼用于办公，取得增值税专用发票，金额10000万元，进项税额1100万元。

借：固定资产 10000万元
 应交税费——待认证进项税额 1100万元
 贷：银行存款 11100万元

◇ 6月10日认证通过：

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 660万元
 应交税费——待抵扣进项税额 440万元
 贷：应交税费——待认证进项税额 1100万元

◇ 尚未抵扣的进项税额待2017年6月（13个月后）允许抵扣时：

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 440万
 贷：应交税费——待抵扣进项税额 440万

01

取得资产或接受劳务等业务的账务处理

(4)货物等已验收入库但尚未取得增值税扣税凭证的账务处理

【例4】D一般纳税人2017年1月1日购进商品一批，已验收入库，未付款，尚未取得增值税专用发票，合同协议金额30000元，税额5100元，价税合计35100元。

◇在月末按货物清单或相关合同协议上的价格暂估入账：

借：库存商品 30000
 贷：应付账款——暂估应付账款 30000

◇下月初，用红字冲回：

借：库存商品等 30000（红字）
 贷：应付账款——暂估应付账款 30000（红字）

◇待取得相关增值税扣税凭证并经认证后：

借：库存商品 30000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 5100
 贷：应付账款 35100

按货物清单或相关合同协议上的价格暂估入账是否含税？



01

取得资产或接受劳务等业务的账务处理

(5)小规模纳税人采购等业务的账务处理

小规模纳税人的进项税额需要直接计入成本即可。

(6)购买方作为扣缴义务人的账务处理

【例5】境外S公司2016年12月10日为我国境内E公司提供咨询服务，合同价款106万元，且该境外公司没有在境内设立经营机构，当月完成合同。

借：管理费用 100万元

 应交税费——进项税额（小规模纳税人应计入相关成本费用或资产科目） 6万元

贷：应付账款 100万元

 应交税费——代扣代缴增值税 6万元

◇ 2017年1月份申报期内，缴纳代扣代缴增值税

借：应交税费——代扣代缴增值税 6万元

 贷：银行存款 6万元

注意：扣缴义务发生时间

02

销售等业务的账务处理

(1)销售业务的账务处理

【例6】F运输公司系一般纳税人，2016年12月取得货物运输收入100万元，兼营搬运装卸收入（简易计税）收入10.3万元。

借：银行存款 121.3万元

贷：主营业务收入—运输 100万元

其他业务收入—搬运装卸 10万元

应交税费——应交增值税（销项税额） 11万元

应交税费——简易计税 0.3万元

（小规模纳税人应贷记“应交税费——应交增值税”科目）

02

销售等业务的账务处理

(1)销售业务的账务处理

◇会计制度确认收入或利得的时点早于按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点的

【例7】G建筑公司某工程项目适用一般计税方法计税，2016年12月建设单位对其11月已完工程量计量金额1110万元，款项尚未支付，合同约定的付款日期也未到达，G建筑公司未对建设单位开具发票。

12月末，G建筑公司该项目应做会计处理如下：

借：应收账款 1110万元
贷：工程结算 1000万元
 应交税费——待转销项税额 110万元

假定2017年1月16日，自建设单位收取工程款888万元，同日向甲方开具增值税专用发票，金额800万元，税额88万元，纳税义务发生。

借：银行存款 888万元
贷：应收账款 888万元
借：应交税费——待转销税额 88万元
贷：应交税费-应交增值税（销项税额）88万元

02

销售等业务的账务处理

(1)销售业务的账务处理

◇按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点早于按照国家统一的会计制度确认收入或利得的时点的

【例8】H物业管理公司为一般纳税人，2016年8月出租一栋不动产，适用一般计税，一次性收取两年租金，已开具增值税专用发票，金额240万元，税额26.4万元。

借：银行存款 266.4万元

贷：预收账款 266.4万元

借：应收账款 26.4万元

贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 26.4万元

（如简易计税应记“应交税费——简易计税”科目）

按月计收入

借：预收账款 10万元

贷：其他业务收入 10万元

注意：不难看出，按照《规定》的处理思路，两年后“应收账款”和“预收账款”科目还分别剩下余额26.4万元，金额相等，方向相反。将其对应的税额硬性规定借记“应收账款”科目是不妥当的。

借：预收账款 26.4万元

贷：应收账款 26.4万元

02

销售等业务的账务处理

(2)视同销售的账务处理

【例9】K电视机厂为一般纳税人，2017年1月将自产电视100台发放职工福利，其中一线生产人员80台，后勤人员20台。电视出厂价11700元（含税）/台，成本8000元/台。

借：制造费用 936000

 管理费用 234000

 贷：应付职工薪酬 1170000

借：应付职工薪酬1170000

 贷：主营业务收入1000000

 应交税费——应交增值税（销项税额）170000

（小规模纳税人应计入“应交税费——应交增值税”科目）

借：主营业务成本 800000

 贷：库存商品 - 电视 800000

02

销售等业务的账务处理

(3) 全面试行营业税改征增值税前已确认收入，此后产生增值税纳税义务的账务处理。

【例10】L公司在2016年4月提供一项咨询服务，计提了收入106万元，当月计提了营业税5.3万元（ $106 \times 5\%$ ）。合同约定该款项在2016年8月收取，因此该收入应计征增值税。

◇按照22号文件的规定账务处理如下：

营改增前：

借：应收账款等 106万元
 贷：主营业务收入 106万元
借：营业税金及附加 5.3万元
 贷：应交税费——应交营业税 5.3万元

营改增后调整：

借：应交税费——应交营业税 5.3万元
 贷：主营业务收入 5.3万元
借：主营业务收入 6万元
 贷：应交税费——待转销项税额 6万元

计提的营业税金及附加难道
不该反向冲回？



03

差额征税的账务处理

(1)企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理

【例11】M公司是一般纳税人，提供劳务派遣服务采取差额征税，含税销售额10万元，向用工单位收取用于支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金的费用8万元。

◇确认收入

借：银行存款 100000

贷：主营业务收入 95238.10 [$100000 \div (1+5\%)$]

应交税费——简易计税 4761.90 [$100000 \div (1+5\%) \times 5\%$]

◇支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金

借：应交税费——简易计税 3809.52 [$80000 \div (1+5\%) \times 5\%$]

主营业务成本 76190.48 [$80000 \div (1+5\%)$]

贷：银行存款 80000

◇缴纳增值税

借：应交税费——简易计税 952.38

贷：银行存款 952.38

03

差额征税的账务处理

(1)企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理

【例12】N旅游公司系一般纳税人，2017年1月共取得旅游收入53万元，其中包含向其他单位支付的各种费用31.8万元（住宿费12.36万元、餐饮费5.15万元、交通费3.09万元、门票费11.2万元），不考虑其他情况。

◇确认收入

借：银行存款 530000

贷：主营业务收入 500000

 应交税费——应交增值税（销项税额） 30000

◇待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时，按照允许抵扣的税额

借：主营业务成本——住宿费等 300000

 应交税费——应交增值税（销项税额抵减） 18000

贷：银行存款 318000

◇月末结转

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 12000

贷：应交税费——未交增值税 12000

03

项 目	栏次	一般项	
		本月数	
销售额	(一) 按适用税率征税销售额	1	10547169.8
	其中：应税货物销售额	2	
	应税劳务销售额	3	
	纳税检查调整的销售额	4	0
	(二) 按简易征收办法征税销售额	5	
	其中：纳税检查调整的销售额	6	0
	(三) 免、抵、退办法出口销售额	7	
	(四) 免税销售额	8	0
	其中：免税货物销售额	9	
	免税劳务销售额	10	
税款计算	销项税额	11	290000
	进项税额	12	204000
	上期留抵税额	13	
	进项税额转出	14	0
	免、抵、退应退税额	15	
	按适用税率计算的纳税检查应补缴税额	16	
	应抵扣税额合计	17=12+13-14-15+16	204000
	实际抵扣税额	18 (如17<11, 则为17, 否则为11)	204000
	应纳税额	19=11-18	86000
	期末留抵税额	20=17-18	0
	简易征收办法计算的应纳税额	21	0
	按简易征收办法计算的纳税检查应补缴税额	22	
	应纳税额减征额	23	0
应纳税额合计	24=19+21-23	86000	
税款缴纳	期初未缴税额 (多缴为负数)	25	
	实收出口开具专用缴款书退税额	26	
	本期已缴税额	27=28+29+30+31	0
	①分次预缴税额	28	0
	②出口开具专用缴款书预缴税额	29	
	③本期缴纳上期应纳税额	30	
	④本期缴纳的欠税税额	31	
	期末未缴税额 (多缴为负数)	32=24+25+26-27	86000
	其中：欠税税额 (≥0)	33=25+26-27	0
	本期应补(退)税额	34=24-28-29	86000

作为销售额的账务处理

分销售货物销售额100万元 发生销项税额17万元 购进货物取得

元,已

额)

20.4

直税 12万元

12万元

解决办法：

借：应交税费——转让金融商品应交增值税 12万元

贷：应交税费——应交增值税（销项税额）12万元

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 8.6万元

贷：应交税费——未交增值税 8.6万元

贷：银行存款 12万元

注：此会计处理会导致“应交税费——应交增值税”科目的借方余额12万元。

产生留抵税额3.4万元，转让金



04

出口退税的账务处理

(1)未实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物按规定退税的

【例14】R外贸企业为一般纳税人，2017年2月份购入商品一批，取得增值税专用发票金额100万元，税额17万元。当月该批商品全部出口，离岸价折合人民币120万元，全部收齐单证，计算当月退税。该货物税率为17%，退税率为13%。

◇购进商品

借：库存商品 100万元
 应交税费——应交增值税（进项税额）17万元
 贷：银行存款 117万元

◇出口报关销售

借：银行存款 120万元
 贷：主营业务收入 120万元

借：主营业务成本100万元
 贷：库存商品 100万元

◇进项税额转出

借：主营业务成本 $100 \times (17\% - 13\%) = 4$ 万元
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）4万元

◇按规定计算的应收出口退税额

借：应收出口退税款 $100 \times 13\% = 13$ 万元
 贷：应交税费——应交增值税（出口退税）13万元

◇收到出口退税时

借：银行存款 13万元
 贷：应收出口退税款 13万元

注：之前将应收出口退税款计入“其他应收款——出口退税”，现将其统一设为“应收出口退税款”科目。

04

出口退税的账务处理

(2)实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物

【例15】某具有进出口经营权的生产企业，系一般纳税人。2017年1月份购进所需原材料取得增值税专用发票，金额500万元，允许抵扣的进项税额85万元。内销产品取得销售额200万元，出口货物离岸价折合人民币2400万元，收齐单证。假设上期留抵税款5万元，增值税税率17%，退税率15%。

◇购进商品

借：原材料 500万元

 应交税费——应交增值税（进项税额） 85万元

贷：银行存款 585万元

◇内销产品时

借：银行存款 234万元

 贷：主营业务收入 200万元

 应交税费——应交增值税（销项税额） 34万元

◇产品外销时

借：银行存款 2400万元

 贷：主营业务收入 2400万元

◇月末，计算当月出口货物不予抵扣和退税的税额

不得免征和抵扣税额=当期出口货物离岸价×人民币外汇牌价×（征税率-退税率）=2400×（17%-15%）=48（万元）

借：主营业务成本 48万元

 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 48万元

04

出口退税的账务处理

(2)实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物

【例15续】某具有进出口经营权的生产企业，系一般纳税人。2017年1月份购进所需原材料取得增值税专用发票，金额500万元，允许抵扣的进项税额85万元。内销产品取得销售额200万元，出口货物离岸价折合人民币2400万元，收齐单证。假设上期留抵税款5万元，增值税税率17%，退税率15%。

◇计算应纳税额

本月应纳税额=销项税额-进项税额=当期内销货物的销项税额-（当期进项税额-上期留抵税款-当期不予抵扣或退税的金额）=34-（85+5-48）=-8（万元），即留抵8万元。

◇计算免抵税额和退税额

免抵退税额=出口货物离岸价×外汇人民币牌价×出口货物退税率=2400×15%=360（万元）

当期应退税额=当期期末留抵税额=8万元

当期免抵税额=当期“免抵退”税额-当期应退税额=360-8=352万元

借：应收出口退税款 8万元

 应交税费——应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额） 352万元

 贷：应交税费——应交增值税（出口退税） 360万元

◇收到出口退税时

借：银行存款 8万元

 贷：应收出口退税款 8万元

05

进项税额抵扣情况发生改变的账务处理

(1)因发生非正常损失或改变用途等，原已计入进项税额、待抵扣进项税额或待认证进项税额，但按现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的。

【例16】2016年5月1日，C公司购入一座办公楼，500万元，进项税额55万元，2017年3月将该楼改建为职工食堂，假设此时净值为450万元，不动产净值率为90%。

◇ 5月1日购入办公楼

借：固定资产-办公楼	5000000
应交税费-应交增值税(进项税额)	330000
应交税费-待抵扣进项税额	220000
贷：银行存款	5550000

◇ 2017年3月改变用途

借：固定资产-食堂	4500000
累计折旧	500000
贷：固定资产-办公楼	5000000
借：固定资产-食堂	$550000 \times 0.9 = 495000$
贷：应交税费-应交增值税(进项税额转出)	330000
应交税费-待抵扣进项税额	$495000 - 330000 = 165000$

◇ 2017年5月1日抵扣待抵扣进项税额剩余的5.5万元

借：应交税费-应交增值税(进项税额)	55000
贷：应交税费-待抵扣进项税额	55000

05

进项税额抵扣情况发生改变的账务处理

(2)原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等，因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目的，应按允许抵扣的进项税额

【例17】2017年1月份D公司原用于职工食堂的楼房改为办公楼，改变用途时净值率为80%。该楼房购入时取得了增值税专用发票，金额1000万元，税额110万元。

◇ 2017年1月份改变用途

借：固定资产-办公楼 $11100000 \times 0.8 = 8880000$
 累计折旧 2220000
 贷：固定资产-食堂 11100000

◇ 2017年2月份

借：应交税费-应交增值税(进项税额) $880000 \times 0.6 = 528000$
 应交税费-待抵扣进项税额 $880000 \times 0.4 = 352000$
 贷：固定资产-办公楼 880000

◇ 2018年2月份抵扣待抵扣进项税额

借：应交税费-应交增值税(进项税额) 352000
 贷：应交税费-待抵扣进项税额 352000

05

进项税额抵扣情况发生改变的账务处理

(3)一般纳税人购进时已全额计提进项税额的货物或服务转用于不动产在建工程的，对于结转以后期间的进项税额

【例18】W公司2017年1月10日购入工程物资一批，取得增值税专用发票注明金额1000000元，税额170000元。2月10日该批工程物资全部用于本公司在建厂房工程。

◇购进工程物资

借：工程物资 1000000
 应交税费-应交增值税(进项税额) 170000
 贷：银行存款 1170000

◇领用工程物资

已抵扣进项税额应转入“待抵扣进项税额” $=170000 \times 0.4 = 68000$

借：在建工程 1000000
 应交税费-待抵扣进项税额68000
 贷：应交税费-应交增值税(进项税额转出) 68000
 工程物资1000000

◇计入“待抵扣进项税额”的68000元要到2018年2月份(转用的当月起第13个月)从销项税额中抵扣。

借：应交税费-应交增值税(进项税额) 68000
 贷：应交税费-待抵扣进项税额68000

06

月末转出多交增值税和未交增值的账务处理

【例19】①X公司本月发生的增值税销项税额为100万元，进项税额为80万元，期初无余额，则月末应编制如下会计分录：

借：应交税费—应交增值税（转出未交增值税）20万元
贷：应交税费—未交增值税20万元

②若X公司本月发生的增值税销项税额为100万元，进项税额为80万元，已交税金30万元，期初无余额，则月末应编制如下会计分录：

借：应交税费—未交增值税10万元
贷：应交税费—应交增值税（转出多交增值税）10万元

③若X公司本月发生的增值税销项税额为100万元，进项税额为101万元，则月末不需编制会计分录，此时“应交税费—应交增值税”账户有借方余额1万元，属于尚未抵扣的增值税。

④若X公司本月发生的增值税销项税额为100万元，进项税额为120万元，已交税金30万元，则月末应编制如下会计分录：

借：应交税费—未交增值税30万元
贷：应交税费—应交增值税（转出多交增值税）30万元

注意：转出多交增值税只能在本期已交税金范围内转回，此题转出多交的增值税只有30万元，而不是50万元，借方与贷方的差额20万元属于尚未抵扣的增值税。

07

交纳增值税的账务处理

◇ 交纳当月应交增值税

【例20】Y商贸一般纳税人处于辅导期，2017年2月份第二次领购专用发票，按照第一次已领购并开具的专用发票销售额10000元的3%预缴增值税。

借：应交税费——应交增值税（已交税金）（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目）300

贷：银行存款 300

◇ 交纳以前期间未交增值税

【例21】Z一般纳税人2017年1月份销项税额为100万元，进项税额为80万元，月末已转入“应交税费——未交增值税”科目，次月申报缴纳上月应纳增值税，作如下分录：

借：应交税费——未交增值税 20万元

贷：银行存款 20万元

07

交纳增值税的账务处理

◇预缴增值税

【例22】甲一般纳税人2017年1月份跨县从事一个建筑项目，预收工程款111万元，已在项目所在地主管税务机关按2%预缴了增值税，全部项目(均采用一般计税)本月实现应纳增值税20万元，作如下分录：

预缴税款时：

借：应交税费——预交增值税 $111 \div 1.11 \times 2\% = 2$ 万元

贷：银行存款 2万元

月末结转

借：应交税费——应交增值税(转出未缴增值税) 20万元

贷：应交税费——未交增值税 20万元

同时做如下分录：

借：应交税费——未交增值税 2万元

贷：应交税费——预交增值税 2万元

注：房地产开发企业应纳税额如何抵减已预缴增值税存在争议

07

缴纳增值的账务处理

房地产开发企业应纳税额如何抵减已预缴增值税存在争议

目前有两种观点：

第一种：只有达到纳税义务发生时间的房地产项目计算的应纳税额才能抵减已预缴增值税；

第二种：不同业务计算的应纳税额都可以抵减已预缴增值税。

【例23】甲房地产开发企业系一般纳税人，既销售自行开发的房地产项目，又兼营建筑服务。2017年1月份跨县提供建筑服务A工程（采取一般计税，无分包）预收工程款（含税）1110万元，已在建筑服务发生地主管国税机关按2%预缴税款20万元；预收款方式销售自行开发的房地产B项目10套商品房（采取一般计税）预收房款2220万元（含税），次月纳税申报期内按3%预缴增值税60万元。本月份有前期销售自行开发的房地产C项目1套商品房（采取一般计税）达到纳税义务发生时间，实现销项10万元；前期销售自行开发的房地产D项目2套商品房（采取简易计税）达到纳税义务发生时间，应纳税额15万元。已认证可抵扣进项税额80万元，问该企业所属期为1月份增值税申报应补增值税？

第一种观点认为：

建筑服务应纳税额 $1110 \div 1.11 \times 11\% - 80 = 30$ 万元

建筑服务应补增值税 $30 - 20 = 10$ 万元。

房地产项目应纳税额 $10 + 15 = 25$ 万，抵减已预缴增值税25万元，应补增值税为0万元。

该企业所属期为1月份的增值税申报应补增值税10万元。房地产项目未抵减完的预缴税款 $60 - 25 = 35$ 万元可以结转下期继续抵减。

第二种观点认为：

全部业务应纳税额 $1110 \div 1.11 \times 11\% + 10 - 80 + 15 = 55$ 万元

应补增值税 $55 - 20 - 35 = 0$ 万元，

该企业所属期为1月份的增值税申报应补增值税0万元。未抵减完的预缴税款 $60 - 35 = 25$ 万元可以结转下期继续抵减。

07

交纳增值税的账务处理

◇减免增值税的账务处理（对于当期直接减免的增值税）

【例24】甲农民专业合作社系一般纳税人，2016年2月份销售本社成员自产西瓜开具金额113元的普通发票。假设当月仅此一笔业务。

【22号文要求的账务处理】

借：现金113

贷：主营业务收入100

 应交税费——应交增值税（销项税额）13

借：应交税费——应交增值税（减免税款）13

贷：营业外收入13

07

缴纳增值税的账务处理

- ◇ 减免增值税的账务处理
【例24发票开具】

1100141650		增值税普通发票		No 41247396		1100141650 41247396		
机器编号: 539500000751		开票日期: 2016年02月03日						
购 名 称: 北京世纪电子有限公司 纳税人识别号: 110101251328321 单 地址、电话: 北京市丰台区... 位 开户行及账号: 建行营业部5102-4521848, 建行营业部45444444444				密 03-<860682+5*78/7*7--7<7*085 码 /0/4+*7320-<860682+5*78/1649 区 7*635943<4+ /+7828* >+2/58/8+8 3369/219440116900662-72*>81<				
货物或应税劳务名称 西瓜		规格型号	单位	数量	单价	金额 113.00	税率 免税	税额 ***
合 计						¥ 113.00		***
价税合计(大写)		壹佰壹拾叁圆整			(小写 ¥ 113.00)			
销 名 称: 甲农民专业合作社 纳税人识别号: 110101199008120102 单 地址、电话: 11 位 开户行及账号: 11				备 校验码 17699 66993 37528 38382 注				
收款人:		复核:		开票人: 管理员		销售单位: (章)		

07

交纳增值税的账务处理

◇ 减免增值税的账务处理

【例24增值税申报】增值税纳税申报表填报方式如下：很明显申报免税销售额为113元与发票相符，却与22号文要求的账务处理销售额不符，账载销售额为100元。

增值税纳税申报表附列资料（一）

（本期销售情况明细）

税款所属时间： 至

纳税人名称：（公章）								
项目与栏次		开具增值税 专用发票	开具其他发 票	未开具发票	合计			
		销售额	销项（应纳） 税额	销售额	销项（应纳） 税额	销售额	销项（应纳） 税额	
		1	2	3	4	5	9=1+3+5+7 10=2+4+6+8	
四、免税	货物及加工修理修配劳务	113	--			113	--	

附件1 增值税纳税申报表
(一般纳税人适用)

根据国家税收法律法规及增值税相关规定制定本表。纳税人不论有无销售额，均应按税务机关核定的纳税期限填写本表，并向当地税务机关申报。

税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日 填表日期： 年 月 日 金额单位：元至角分

纳税人识别号： 所属行业：

纳税人名称：（公章） 法定代表人姓名 注册地址 生产经营地址 电话：

开户银行及账号 登记注册类型 即证即退项目

项 目	栏 次	一般项目		即证即退项目	
		本月数	本年累计	本月数	本年累计
(一) 按适用税率计税销售额	1				
其中：应税货物销售额	2				
应税劳务销售额	3				
纳税检查调整的销售额	4				
(二) 按简易办法计税销售额	5				
其中：纳税检查调整的销售额	6				
(三) 免、抵、退办法出口销售额	7				
(四) 免税销售额	8	113			
其中：免税货物销售额	9	113			

【个人认为正确的账务处理】

借：现金113

贷：主营业务收入113

这样，账表、账票相符，完美而且简单。

08

增值税期末留抵税额的账务处理

借：应交税费——增值税留抵税额

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应交税费——增值税留抵税额”

09

增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的账务处理

【例25】乙公司系一般纳税人，2017年1月份购入增值税税控系统专用设备490，支付技术维护费用330，当月全部抵减增值税额。

借：应交税费——应交增值税（减免税款）820

（或“应交税费——应交增值税”）

贷：管理费用 820

10

关于小微企业免征增值税的会计处理规定

◇符合小微减免增值税条件时

【例26】A小卖部系小规模纳税人，2016年2月份销售复印纸开具金额113元的普通发票。

【发票开具】

购 名 称		规格型号		单位	数量	单价	金额	税率	税额
北京海融电子有限公司 <td colspan="2"></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>109.71</td> <td>3%</td> <td>3.29</td>							109.71	3%	3.29
纳税人识别号: 110101251328321									
地址、电话: 北京市朝阳区管理231号 02345123									
开户行及账号: 建行营业部5102-4521848, 建行营业部4544444444									
合 计							¥ 109.71		3.29
价税合计(大写)							壹佰壹拾叁圆整		(小写 ¥ 113.00)
销 名 称: A小卖部									
纳税人识别号: 110101199008120102									
地址、电话: 11									
开户行及账号: 11									
收款人:							复核:		开票人: 管理员
							销售单位: (章)		

11

税务机关查补增值税款的会计处理

【例27】某工业企业为增值税一般纳税人。2017年2月15日，税务机关对其2016年进行增值税检查时，发现有一笔业务会计处理有误：

2016年12月3日，发出用于捐赠的产品一批，成本价为80000元，无同类产品售价，企业已作如下会计处理：

借：营业外支出80000

贷：库存商品 80000

◇计算查补增值税款=80000×(1+10%)×17%=14960(元) 成本利润率：10%

◇应作查补税款的会计处理（假设不考虑滞纳金、罚款等因素）

借：以前年度损益调整 14960

贷：应交税费——增值税检查调整 14960

借：应交税费——增值税检查调整 14960

贷：应交税费——未交增值税 14960

借：应交税费——未交增值税 14960

贷：银行存款 14960

财税e讲堂

提升财务人职业价值



财务报表相关项目列示

应交税费分为三种情况在资产负债表中列示：

1、“应交税费”科目下的“应交增值税”、“未交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“增值税留抵税额”借方余额，列示到资产负债表中的“其他流动资产”或“其他非流动资产”中；

2、“应交税费——待转销项税额”等科目期末贷方余额，列示到资产负债表中的“其他流动负债”或“其他非流动负债”项目中；

3、“应交税费”科目下的“未交增值税”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代缴增值税”等科目期末贷方余额列示到资产负债表中的“应交税费”项目。

财税e讲堂

提升财务人职业价值

四 附 则

本规定自发布之日起施行，国家统一的会计制度中相关规定与本规定不一致的，应按本规定执行。2016年5月1日至本规定施行之间发生的交易由于本规定而影响资产、负债等金额的，应按本规定调整。《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》（财会〔2012〕13号）及《关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定》（财会〔2013〕24号）等原有关增值税会计处理的规定同时废止。

财税e讲堂

提升财务人职业价值

感谢聆听

微信搜索“财务第一教室”

关注我们，提升你的价值

新浪：@财务第一教室

Tel：400-600-2148



务第一教室