

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第二节 增值税的检查

2. 自产自用产品的检查

(1) 企业改变资产用途但未改变资产所有权的(比如自产的产品用于建造职工食堂),可作为内部处置资产,不视同销售确认收入,不用计算缴纳企业所得税;但必须缴纳增值税。

(2) 企业将资产移送他人,如用于交际应酬、职工奖励或福利、股息分配、对外捐赠等改变资产所有权的,应按规定视同销售确认收入计算缴纳企业所得税;同时计算缴纳增值税。(这是税法的规定)

【例题】(教材例 8-13 改编)某企业将自产产品 10 吨用于本企业建造职工食堂,已知该批产品的对外售价为 1 000 元/吨,成本为 800 元/吨。正确的账务处理如下:

借:在建工程 8 000
贷:库存商品 8 000

【说明】教材在例 8-13 中的会计处理是错误的。

【例题】(教材例 8-13 拓展)若某企业将自产产品 10 吨用于职工福利(直接将产品发放给职工个人),已知该批产品的对外售价为 1 000 元/吨,成本为 800 元/吨。企业将产品用于职工福利时要视同销售确认销售收入并且计算销项税额。

销项税额=1 000×10×13%=1 300(元)

正确的账务处理如下:

借:应付职工薪酬 11 300
贷:主营业务收入 10 000
 应交税费—应交增值税(销项税额) 1 300

同时结转成本:

借:主营业务成本 80 000
贷:库存商品 80 000

3. 将货物用于对外投资

按现行增值税法规定,企业将自产、委托加工或购买的货物作为投资提供给其他单位或者个体工商户,应视同销售货物计算销项税额,其纳税义务的发生时间为货物移送的当天。

【例题】(教材例 8-14)某服装厂(增值税一般纳税人)将服装 1 000 件用于对外投资,已知每件衣服的对不含税售价为 1000 元,成本为 800 元。该企业未提取存货跌价准备。

企业的会计处理为:

借:长期股权投资—其他股权投资 1 000 000
贷:库存商品 1 000 000

请问上述账务处理是否正确?

网校解析:

企业账务处理(错误)	借:长期股权投资—其他股权投资 1 000 000 贷:库存商品 1 000 000
正确账务处理	确认收入和结转成本结合在一起进行账务处理: 借:长期股权投资—其他股权投资 1 130 000

	主营业务成本	800 000
	贷：主营业务收入	1 000 000
	应交税费—应交增值税（销项税额）	130 000
	库存商品	800 000

调整分录	借：长期股权投资—其他股权投资	130 000
	主营业务成本	800 000
	库存商品	200 000
	贷：主营业务收入	1 000 000
	应交税费—应交增值税（销项税额）	130 000

【注意】教材是用红字（方框）表示冲销库存商品。

4. 将货物无偿赠送他人

企业将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人，要视同销售货物计算增值税销项税额，其纳税义务及开具增值税专用发票的时间为货物移送的当天。

而财会[2003]29号的规定是：“按照会计制度及相关准则规定，企业将自产、委托加工的和外购的货物用于捐赠，应将捐赠资产的账面价值及应缴纳的流转税等相关税费，作为营业外支出处理。

【提示】将货物无偿赠送他人要交增值税但不要交企业所得税。

【例题】（教材例 8-15）某服装厂（增值税一般纳税人）将服装 100 件直接捐赠给贫困山区，已知每件衣服的对不含税售价为 800 元，成本为 500 元。

企业的会计处理为：

借：营业外支出 50 000
贷：库存商品 50 000

网校解析：

企业账务处理（错误）	借：营业外支出	50 000
	贷：库存商品	50 000
正确账务处理	借：营业外支出	604 000
	贷：库存商品	50 000
	应交税费—应交增值税（销项税额）	10 400
调整分录	借：营业外支出	10 4000
	贷：应交税费—应交增值税（销项税额）	10 400

（三）包装物销售的检查

随同货物出售单独计价的包装物，应记入“其他业务收入”科目，按所包装货物的适用税率计征增值税。

包装物收取的押金，单独记账核算的，并不入销售额征税。

因逾期未收回包装物不再退还的押金，应按所包装货物的适用税率计算销项税额。

包装物押金通过“其他应付款——包装物押金”核算。

【例题】（教材例 8-16）某企业为一般纳税人，某月份销售产品 100 件，每件不含税售价为 1 000 元，同时

为保证购买方及时退回包装物，订立了包装物使用期限为3个月的合同，并收取押金20 000元。另外本月有逾期不再退还的包装物押金10 000元

企业的账务处理为：

借：银行存款	133 000
其他应付款——包装物押金	10 000
贷：主营业务收入	100 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	13 000
其他业务收入	10 000
其他应付款——包装物押金	20 000

网校解析：逾期不再退还的包装物押金的销项税额
 $=10\,000 \div (1+13\%) \times 13\% = 1\,150.44$ 。

企业账务处理（错误）	借：银行存款 133 000 其他应付款——包装物押金 10 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 13 000 其他业务收入 10 000 其他应付款——包装物押金 20 000
------------	---

正确账务处理	借：银行存款 133 000 其他应付款——包装物押金 10 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 14 150.44 其他业务收入 8 849.56 其他应付款——包装物押金 20 000
调整分录	借：其他业务收入 1 150.44 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 1 150.44

【例题】（教材例8-17）若【例8-16】中，购买方三个月后未退还包装物，企业账务处理为：

借：其他应付款——包装物押金	20 000
贷：其他业务收入	20 000

网校解析：企业不再退还的包装物押金应计算销项税额，
 销项税额 $=20\,000 / (1+13\%) \times 13\% = 2\,300.88$ 。

企业账务处理（错误）	借：其他应付款——包装物押金 20 000 贷：其他业务收入 20 000
正确账务处理	借：其他应付款——包装物押金 20 000

	贷：其他业务收入 17 699.12 应交税费——应交增值税（销项税额） 2 300.88
调整分录	借：其他业务收入 2300.88 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 2300.88

（四）销售额的检查

1、不含税销售额的检查

如果纳税人的销售额为价税混合收取的，要将含税销售额换算为不含税销售额。

公式：（不含税）销售额=含税销售额/（1+税率）

2、价外费用的检查

【例题】（教材例 8-18）检查人员在某企业（一般纳税人）检查中发现，企业收取货款时另向购买方收取延期付款利息 11 300 元，企业账务处理为：

借：银行存款 11 300
 贷：财务费用 11 300

企业上述财务处理是否正确？

网校解析：

企业账务处理 （错误）	借：银行存款 11 300 贷：财务费用 11 300
正确账务处理	借：银行存款 11 300 贷：财务费用 10 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 1 300
调整分录	借：财务费用 1 300 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 1 300

三、进项税额的检查

（一）进项税额抵扣凭证的检查

增值税严格实行凭发票进行抵扣的制度，如果企业未取得抵扣凭证，就不能计算进项税额。

（二）准予抵扣的进项税额的检查

准予从销项税额中抵扣的进项税额，总的规定是：

1. 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；
2. 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额；
3. 购进免税农业产品，按买价依 9%（或 10%）扣除率计算的进项税额。
4. 纳税人购进国内旅客运输服务其进项税额允许从销项税额中抵扣；
5. 自境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产，从税务机关或者扣缴义务人取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

【例题】（教材例 8-20）2019 年 6 月，某服装厂（增值税一般纳税人）购入一栋办公楼，价税合计金额 1090 万元，当月用银行存款支付了款项，办妥了相关产权转移手续，取得了增值税专用发票。请做出企业正确的会计处理。

网校解析：

借：固定资产——办公楼 10 000 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 900 000

贷：银行存款

10 900 000

（三）不得抵扣的进项税额的检查

已经抵扣的进项税出现不得抵扣的情形时需要做进项税转出处理，也就是将转出的进项税额计入“应交税费—应交增值税（进项税转出）”的贷方。

【例题】（教材例 8-21）某服装厂（增值税一般纳税人）将上月购进的布料用于职工福利，已知布料的实际成本为 11000 元，其中含运费 1000 元。其进项税额已进行了抵扣。

企业会计处理为：

借：应付职工薪酬 11000
 贷：原材料 11000

请问上述处理是否正确？

网校解析：将外购货物用于职工福利，其进项税额不得进行抵扣。对已经抵扣的进项税额要做转出处理。

计算进项税额转出数额：

布料部分应转出的进项税额

$$= (11000 - 1000) \times 13\% = 1300 \text{ (元)}$$

运费部分应转出的进项税额

$$= 1000 \times 9\% = 90 \text{ (元)}$$

企业账务处理（错误）	借：应付职工薪酬 11 000 贷：原材料 11 000
正确账务处理	借：应付职工薪酬 12 390 贷：原材料 11 000 应交税费—应交增值税（进项税额转出） 1 390
调整分录	借：应付职工薪酬 1 390 贷：应交税费—应交增值税（进项税额转出） 1 390