

第三节 消费税的检查

【知识点】消费税的检查

一、消费税销售收入的检查

(一) 一般销售方式的检查

预收货款、缴款提货、分期收款等为一般销售方式，对消费税销售收入的检查内容与增值税基本相同。其计提税金的会计账务处理为：

借：税金及附加

贷：应交税费—应交消费税

提示：“税金及附加”账户主要反映的是消费税、城建税、教育费附加、资源税等，但不包括增值税。

【例题】在对某化妆品厂进行检查时，发现该企业采用预收款方式销售化妆品 100 箱，取得价款 113000 元，商品已发出。企业会计处理为：

借：银行存款 113 000

贷：合同负债 113 000

解析：对采取预收款方式销售的化妆品，应于货物发出时缴纳消费税，并同时缴纳增值税。因此，该企业应纳消费税为：

$$113000 \div (1+13\%) \times 15\% = 15\,000 \text{ (元)}$$

应纳增值税为：

$$113000 \div (1+13\%) \times 13\% = 13\,000 \text{ (元)}$$

正确账务处理	(1) 收到预售款 借：银行存款 113 000 贷：合同负债 113 000
	(2) 确认销售收入 借：合同负债 113 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000
	(3) 计算消费税： 借：税金及附加 15 000 贷：应交税费—应交消费税 15 000
	(4) 缴纳消费税： 借：应交税费—应交消费税 15 000 贷：银行存款 15 000
企业账务处理	借：银行存款 113 000 贷：合同负债 113 000
调整分录	(1) 确认销售收入： 借：合同负债 113 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000
	(2) 计算消费税： 借：税金及附加 15 000 贷：应交税费—应交消费税 15 000

(3) 缴纳消费税:	
借: 应交税费—应交消费税	15 000
贷: 银行存款	15 000

(二) 视同销售方式检查

1. 视同销售方式的账务处理如表。

视同销售方式的账务处理

视同销售方式	账务处理
自产货物用于在建工程	借: 在建工程 贷: 库存商品 (按成本结转) 应交税费—应交消费税
自产货物用于职工福利	借: 应付职工薪酬、在建工程、营业外支出 贷: 主营业务收入 (按售价) 应交税费—应交增值税 (销项税额) 借: 税金及附加 贷: 应交税费—应交消费税 借: 主营业务成本 贷: 库存商品

2. 企业发生视同销售行为, 其计税价格确定顺序为:

- (1) 为纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。
- (2) 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。
- (3) 按照组成计税价格计算纳税。

组成计税价格 = (成本 + 利润) ÷ (1 - 消费税税率)

实行复合计税办法:

组成计税价格 = (成本 + 利润 + 自产自用数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

【例题】某企业新试制加工一批高档化妆品用于职工奖励, 无同类产品的对外售价, 已知其生产成本为 10000 元, 企业账务处理为:

借: 应付职工薪酬 10000
贷: 库存商品 10000

解析: 上述行为属于自产自用行为, 按照税法的有关规定, 企业要视同销售计算增值税、消费税。该产品无同类产品的对外售价, 因此要按组成计税价格计算。经查, 高档化妆品的全国平均成本利润率为 5%, 消费税税率 15%。

其组成计税价格的计算公式为:

组成计税价格 = (成本 + 利润) ÷ (1 - 消费税税率) =
(10000 + 10000 × 5%) ÷ (1 - 15%)
= 10500 ÷ 85% ≈ 12352.94 (元)

应纳增值税 = 12352.94 × 13% ≈ 1605.88 (元)

应纳消费税 = 12352.94 × 15% ≈ 1852.94 (元)

该资产的权属已发生改变, 应确认销售收入。其正确账务处理为:

借: 应付职工薪酬 13958.82
贷: 主营业务收入 12352.94
应交税费—应交增值税 (销项税额) 1605.88

借：税金及附加	1852.94	
贷：应交税费—应交消费税		1852.94
借：主营业务成本	10000	
贷：库存商品		10000
账务调整为：		
借：应付职工薪酬	3958.82	
税金及附加	1852.94	
主营业务成本	10000	
贷：主营业务收入		12352.94
应交税费—应交增值税（销项税额）	1605.88	
应交税费—应交消费税	1852.94	

（三）委托加工应税消费品计税依据的检查

1.对受托方的检查

委托加工应税消费品在受托方交货时由受托方代收代缴消费税，确定计税依据顺序为：

（1）按照受托方的同类消费品的销售价格计税

（2）按组成计税价格计税

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税税率)

实行复合计税办法的：

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

注意：“加工费”是受托方加工应税消费品向委托方收取的全部费用（不包括增值税税金，但包括代垫辅助材料的实际成本）

2.对委托方的检查

若发现其委托加工的应税消费品受托方没有代收代缴税款，则委托方要补缴税款。

二、销售数量的检查

1.销售数量的检查内容

- （1）是否存在少开票，多发货，转移销售收入的情况；
- （2）是否存在账外结算，转移销售收入的情况。

2.销售数量的检查

方法	以盘挤销倒挤法	以耗核产，以产核销测定法
公式	本期产品销售数量 = 上期产品结存数量 + 本期产品完工数量 - 本期产品结存数量	本期应产出产品数量 = 本期实耗材料量 / 单位产品材料消耗定额 (本期完工产品数量采用以耗核产的测定方法)
适用情形	产成品管理制度不够健全的企业	产品管理制度比较健全的企业，运用时应抓住主要耗用材料进行核定

第四节 企业所得税的检查

【知识点】企业所得税的检查

一、收入的检查

检查项目	具体内容
销售 货物 收入	(1) 检查收入确认的时间是否正确； (2) 检查收入确认的标准是否正确； (3) 检查收入的入账金额是否正确； (4) 检查销售折让、折扣及销售退回处理是否规范； (5) 检查视同销售收入的确认是否正确
提供 劳务 收入	主要通过“主营业务收入”账户核算，主要是检查其入账金额以及入账时间是否准确
转让财产 收入	转让固定资产收入的检查，主要检查“固定资产清理”、“累计折旧”、“营业外收入”、“营业外支出”账户；转让有价证券、股权以及其他财产收入的检查
股息、红利等 权益性 投资收益	投资收益确认时间：按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现
利息 收入	确认收入实现的日期是按照 合同约定 的债务人应付利息的日期
租金 收入	确认收入实现的日期按照 合同约定 的承租人应付租金的日期
特许权 使用费收入	特许权使用费收入确认时间：按照 合同约定 的特许权使用人应付特许权使用费的日期；特许权使用费收入主要通过“其他业务收入”核算
接受捐赠 收入	确认收入实现的日期按照 实际收到 捐赠资产的日期
不征税 收入	包括财政拨款、依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费和政府性基金等
免税 收入	包括国债和地方政府债券利息收入、符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益、符合条件的非营利性组织收入
其他 收入	包括债务重组收入、补贴收入、企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已做坏账损失处理后又收回的应收款项、违约金收入、汇兑收益等

【例题】2022年8月，某事务所税务代理人员受托对该鸡肉加工厂2020年账册资料进行审查时发现，2021年8月，企业将一批鸡肉作为礼品发给本企业职工，成本价格为7200元，同类产品不含税售价为15000元，企业的会计处理为：

借：应付职工薪酬 7200

 贷：库存商品——鸡肉 7200

请分析企业存在的涉税问题，并计算应补缴税款，作出相应的账务调整。

解析：将鸡肉作为礼品发给职工，应视同销售征收增值税并调增应纳税所得额。其计算方法如下：

应补缴增值税=15000×13%=1950（元）。

应补缴城市维护建设税=1950×7%=136.5（元）。

应补缴教育费附加=1950×3%=58.5（元）。

应调增应纳税所得额=15000-7200-136.5-58.5

=7605（元）。

应补缴企业所得税=7605×25%=1901.25（元）。

正确的账务处理：

① 借：应付职工薪酬

16950

贷：主营业务收入（以前年度损益调整） 15 000

 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950

② 借：主营业务成本（以前年度损益调整） 7 200

 贷：库存商品—鸡肉 7 200

①与②合并：

借：应付职工薪酬 16950

 主营业务成本（以前年度损益调整） 7200

 贷：主营业务收入（以前年度损益调整） 15000

 库存商品—鸡肉 7 200

 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950

③ 借：税金及附加（以前年度损益调整） 195

 贷：应交税费—应交城市维护建设税 136.5

 应交税费—应交教育费附加 58.5

④ 借：所得税费用（以前年度损益调整） 1901.25

 贷：应交税费—应交企业所得税 1901.25

账务调整如下：① 确认收入

企业账务处理（错误）	借：应付职工薪酬 7200 贷：库存商品—鸡肉 7200
正确账务处理	借：应付职工薪酬 16950 贷：以前年度损益调整 7800 库存商品—鸡肉 7200 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950
调整分录	借：应付职工薪酬 9750 贷：以前年度损益调整 7800 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950

② 补缴城市维护建设税、应交教育费附加

企业未作账务处理	
正确分录及为调整分录	借：以前年度损益调整 195 贷：应交税费—应交城市维护建设税 136.5 应交税费—应交教育费附加 58.5

③ 补缴企业所得税

企业未作账务处理	
正确分录及调整分录	借：以前年度损益调整 1901.25 贷：应交税费—应交企业所得税 1901.25

④ 结转以前年度损益调整

企业未作账务处理	
正确分录及为调整分录	借：以前年度损益调整 5703.75 贷：利润分配—未分配利润 5703.75

【总结】账务调整如下：

借：应付职工薪酬	9750	
贷：以前年度损益调整	7800	
应交税费——应交增值税（销项税额）	1950	
借：以前年度损益调整	195	
贷：应交税费——应交城市维护建设税	136.5	
应交税费——应交教育费附加	58.5	
借：以前年度损益调整	1901.25	
贷：应交税费——应交企业所得税	1901.25	
借：以前年度损益调整	5703.75	
贷：利润分配——未分配利润	5703.75	

二、不得税前扣除项目的检查

（一）不允许扣除项目的检查

项目	具体规定
资本性支出	不可将资本性支出作收益性支出处理
无形资产受让 开发支出	未形成资产的部分：可作为支出准予扣除 已形成的无形资产：不得直接扣除，须按直线法摊销
违法经营罚款和被没收财 物损失	计算应纳税所得额时不允许扣除；包括营业外支出、管理费用、其他业务成本
税收滞纳金、 罚金、罚款	会计上：在“营业外支出”科目中核算 税法上：计算应纳税所得额时不得扣除
灾害事故损失赔偿	税法：损失赔偿的部分，在计算应纳税所得额时不得扣除；涉及固定资产清理、待处理财产损益、营业外支出
赞助支出	非广告性质的赞助支出不得在税前列支
非公益救济性捐赠	不允许扣除，通过“营业外支出”检查

（二）超过规定标准项目的检查

税前扣除项目的扣除标准

项目	扣除标准
工资薪金	合理的工资薪金支出准予扣除。计提的不能扣除；必须是实际发放的才能扣除
职工福利费	不超过工资薪金总额的 14% 的部分准予扣除
职工教育经费	不超过工资薪金总额 8% 的部分准予扣除，超过的部分可以结转以后年度扣除
工会经费	不超过工资薪金总额 2% 的部分准予扣除
业务招待费	发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%
广告宣传费	不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分准予在以后纳税年度结转扣除

捐赠支出	公益性捐赠，不超过年度利润总额 12% 的部分，准予扣除
利息支出	非金融企业向金融企业借款的利息支出、企业发行债券的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出