

第二节 一般纳税人纳税审核与纳税申报代理

7. 包装物租金

税务处理	账务处理
增值税	借：银行存款等 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 或应交税费——简易计税

(四) 审核视同销售行为是否计算征收增值税

借：长期股权投资/应付职工薪酬——非货币性福利、营业外支出等

贷：库存商品/主营业务收入/原材料等

 应交税费——应交增值税（销项税额）

1. 将货物交付其他单位或个人代销——手续费式代销方式下

委托方账务处理：

(1) 发出代销商品

借：发出商品（或委托代销商品）

 贷：库存商品

(2) 收到代销清单时：

借：应收账款

 贷：主营业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

同时结转成本：

借：主营业务成本

 贷：发出商品（或委托代销商品）

(3) 收到手续费结算发票时：

借：销售费用

 贷：应交税费——应交增值税（进项税额）

 应收账款

(4) 收到代销货款：

借：银行存款

 贷：应收账款

问题：如果发出商品满 180 天，但代销货物尚未销售，如何处理？

借：应收账款

 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

发出商品满 180 天时，会计、企业所得税、增值税的差异：

(1) 会计上不确认收入；

(2) 企业所得税不确认收入——在收到代销清单时确认收入；

(3) 增值税纳税义务发生。

2. 销售代销货物——受托方

(1) 按实际售价计算销项税额；

(2) 取得委托方专票，可以抵扣进项税额；

(3) 受托方收取的代销手续费，应按“现代服务”税目 6% 的税率征收增值税。

受托方账务处理（手续费式代销方式下）

① 售出代销商品时：

借：银行存款

 贷：应付账款（会计上不确认收入）

 应交税费——应交增值税（销项税额）

【注意】会计上、企业所得税上不确认收入，但计入增值税的计税销售额——特别注意此项税会差异。

② 结转应收手续费收入：

借：应付账款

贷：其他业务收入（或主营业务收入）

应交税费——应交增值税（销项税额）

③收到委托方的专票并支付剩余货款

借：应付账款

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

3. 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外

移送货物的一方：

借：其他应收款——内部应收款

贷：库存商品（或收入）等 会计上可能确认也可能不确认收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

接受货物的一方：

借：库存商品

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：其他应付款——内部应付款

4. 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费

用于集体福利和交际应酬时

借：应付职工薪酬/管理费用——业务招待费

贷：库存商品 [按成本记账]

应交税费——应交增值税（销项税额） [按售价或按组价计算]

发放给职工个人做福利时

借：应付职工薪酬——非货币性福利等

贷：主营业务收入 [按售价记账]

应交税费——应交增值税（销项税额） [按售价或按组价计算]

同时结转成本。

【例题·简答题】乙公司为一家生产电视的企业，共有职工 200 名。2024 年 4 月，公司以其生产的成本为 10 000 元的液晶电视和外购的每台不含税价格为 1 000 元的电暖器作为福利发放给职工。该型号液晶电视的不含增值税售价为每台 14 000 元，乙公司适用的增值税税率为 13%；乙公司以银行存款支付了购买电暖器的价款和增值税款，已取得了专票，适用的增值税税率 13%。假定 200 名职工中有 170 名为直接参加生产的职工，30 名为总部管理人员。企业应如何进行财税处理？

解析：

在其账税处理中，最关键之处：

(1) 将自产电视分发给本厂职工，视同销售计算销项税额，生产电视的原材料的进项税额允许抵扣；

(2) 将外购电暖器分发给本厂职工，不允许抵扣进项税额，直接按价税合一记账。

发放自产液晶电视

(1) 决定发放非货币性福利

借：生产成本 2 689 400 (14 000×200×1.13×85%)

管理费用 474 600 (14000×200×1.13×15%)

贷：应付职工薪酬——非货币性福利 3 164 000

(2) 实际发放

借：应付职工薪酬——非货币性福利 3 164 000

贷：主营业务收入 2 800 000

应交税费——应交增值税（销项税额） 364 000

借：主营业务成本 2 000 000

贷：库存商品 2 000 000

发放外购电暖器

(1) 决定发放非货币性福利

借：生产成本 192 100
 管理费用 33 900
 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 226 000

(2) 购买时（用于集体福利或个人消费，不得抵扣进项税额）

借：库存商品 226 000
 贷：银行存款 226 000

(3) 实际发放

借：应付职工薪酬——非货币性福利 226 000
 贷：库存商品 226 000

5. 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资；分配给股东或者投资者；无偿赠送

借：长期股权投资/应付股利/销售费用/营业外支出等
 贷：库存商品/原材料/主营业务收入等
 应交税费——应交增值税（销项税额）[按售价或按组价]

(五) 价格明显偏低或偏高时销售额的确定

价格明显偏低或偏高且无正当理由，或者发生视同销售行为而无销售额者，应税销售额的核算顺序（先售价，后组价）

1. 按纳税人最近时期同类应税销售行为的平均价格确定；
2. 按其他纳税人最近时期同类应税销售行为的平均价格确定；
3. 按组成计税价格确定。

组成计税价格的确定

情形		组成计税价格	成本利润率
只征增值税的		成本 × (1 + 成本利润率)	10%
既征增值税，又征消费税的	a. 从量定额征收消费税的	成本 × (1 + 成本利润率) + 消费税	
	b. 从价定率征收消费税的	(成本 + 利润) ÷ (1 - 消费税比例税率)	消费税中规定的成本利润率
	c. 复合计税办法征收消费税的	(成本 + 利润 + 视同销售数量 × 定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)	