

## 第二节 货物与劳务税会计核算

### 【考点3】增值税与会计确认收入的差异及调整

#### (一) 新收入准则下增值税与会计确认收入的差异

##### 1. 新收入准则对收入确认时点的规定

新旧收入准则关于收入确认时点的最大区别，是以“**控制权转移**”替代“**风险报酬转移**”作为收入确认时点的判断标准。

新收入准则将“控制权转移”的判断分为五个步骤：

- (1) 识别客户合同；
- (2) 识别履约义务；
- (3) 确定交易价格；
- (4) 分摊交易价格；
- (5) 确认收入。

【注意1】《增值税暂行条例》等法规以收款日、取得索取销售款项凭据日、开具发票日、约定的收款日、预收款日、所有权转移日、发货日等作为纳税义务发生时间。

【注意2】会计上收入确认时间≠增值税纳税义务发生时间

##### 2. 新收入准则对收入金额确认的规定

企业应当根据合同条款，并结合其以往的习惯做法确定交易价格。在确定交易价格时，企业应当考虑可变对价、合同中存在的重大融资成分、非现金对价、应付客户对价等因素的影响。

【例题·简答题】2021年12月A公司以分期收款方式销售一台大型设备，合同约定设备不含增值税的总价款为4500万元，增值税款为585万元。2022年、2023年、2024年、2025年、2026年12月31日各支付20%的款项。2021年12月A公司将设备送抵客户手中。该设备不含增值税现销价格为3600万元，生产成本为3200万元。请做出相应的账务处理并分析税会差异。

答案：

##### 1. 发出设备时

借：长期应收款           5085 万元  
    贷：主营业务收入       3600 万元  
        应交税费——待转销项税额   585 万元  
        未实现融资收益       900 万元

同时，结转成本：

借：主营业务成本       3200 万元  
    贷：库存商品       3200 万元

##### 2. 分期收款期间分摊“未实现融资收益”

按照实际利率法进行分摊计算各期应分摊金额。

借：未实现融资收益  
    贷：财务费用

##### 3. 分期收到款项（每年12月31日）

借：银行存款       1017 万元  
    贷：长期应收款   1017 万元

##### 4. 收到款项开具增值税发票

借：应交税费——待转销项税额       117 万元  
    贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 117 万元

### 【结论】

存在重大融资成分时，会计上按照现销价格3600万元确认收入，但增值税的计税销售额为4500万元。

**问题：**如果在货物发出时，一次性开具全额发票，如何处理？

##### 1. 发出设备时

借：长期应收款           5085 万元

贷：主营业务收入 3600 万元  
 应交税费——应交增值税（销项税额） 585 万元  
 未实现融资收益 900 万元

同时，结转成本。

2. 分期收款期间分摊“未实现融资收益”

按照实际利率法进行分摊计算各期应分摊金额。

借：未实现融资收益  
 贷：财务费用

3. 分期收到款项（每年 12 月 31 日）

借：银行存款 1017 万元  
 贷：长期应收款 1017 万元

无第 4 笔分录。

【考点 4】出口货物的会计核算

（一）实行“免、退”办法的纳税人

1. 按规定计算出应收出口退税款时：

借：应收出口退税款  
 贷：应交税费——应交增值税（出口退税）

2. 退税额低于购进时取得的增值税专用发票上增值税额的差额时：

借：主营业务成本  
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

（二）实行“免、抵、退”办法的纳税人

1. 退税额低于购进时取得的增值税专用发票上增值税额的差额时：

借：主营业务成本  
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

2. 应收退税和抵免内销产品应纳税额：

借：应交税费——应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）  
 应收出口退税款/银行存款

贷：应交税费——应交增值税（出口退税）

【例题】2024 年 3 月某企业当期免抵税额 80000 元；应退税额为 10000 元。企业应如何进行账务处理？  
 答案：

借：应收出口退税款——增值税 10000  
 应交税费——应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额） 80000  
 贷：应交税费——应交增值税（出口退税） 90000

【考点 5】其他税种的核算

（一）消费税、资源税、城建税和教育费附加

	计提时	缴纳时
与经营活动有关的	借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税（资源税、城市维护建设税、教育费附加）	借：应交税费——应交消费税（资源税、城市维护建设税、教育费附加） 贷：银行存款

2. 企业销售的在“固定资产”等科目核算的土地使用权及其他地上建筑物，计算应缴的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加：

借：固定资产清理等  
 贷：应交税费——应交城市维护建设税、教育费附加等

（二）房产税、土地使用税、车船税、印花税

借：税金及附加  
 贷：应交税费——应交房产税、应交土地使用税、应交车船税、印花税（需要预计时）

### (三) 土地增值税

1. 房地产企业转让其开发的房地产	<b>计提时：</b> <b>借：税金及附加</b> 贷：应交税费——应交土地增值税
2. 企业转让在“固定资产”或“在建工程”科目核算的房地产时	<b>借：固定资产清理</b> 贷：应交税费——应交土地增值税

### (四) 个人所得税

分为“代扣代缴个人所得税”和“应交个人所得税”两种情况。常见的是“代扣代缴个人所得税”，课程中不做详细区分。

#### 1. 计提时

借：应付职工薪酬

    贷：应交税费——代扣代缴个人所得税

#### 2. 缴纳时

借：应交税费——代扣代缴个人所得税

    贷：银行存款

### (五) 耕地占用税、车辆购置税、契税的核算

<b>耕地占用税</b>	借：在建工程（或无形资产） 贷：银行存款
<b>车辆购置税</b>	借：固定资产 贷：银行存款
<b>契税</b>	借：固定资产（或无形资产） 贷：银行存款

### (六) 关税

1. 进口关税：计入采购成本；

2. 出口关税：通过“税金及附加”核算；

3. 需要预计的，通过“应交税费”核算；否则通过“银行存款”等科目核算。

【2020·单选题】应借记资产成本而非税金及附加科目的税种是（ ）。

A. 房产税

B. 城镇土地使用税

C. 车船税

D. 车辆购置税

答案：D

解析：选项 ABC，应该借记“税金及附加”科目。选项 D，车辆购置税应该计入所购买车辆的成本中。

### 第三节-第四节（略）结合在第二节讲解