



第二节

增值税的检查



第二节 增值税的检查

【知识点】增值税的检查

一、增值税会计科目的设置

“应交税费”科目下与增值税核算有关的明细科目如表。

增值税的明细科目

明细科目	具体内容
1. 应交增值税	设置“进项税额”、“销项税额抵减”、“已交税金”、“转出未交增值税”、“减免税款”、“出口抵减内销产品应纳税额”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、转出多交增值税等专栏



第二节 增值税的检查

专栏	具体内容
进项税额（借）	记录纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、准予从当期销项税额中抵扣的增值税额
销项税额抵减（借）	记录纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额
已交税金（借）	记录纳税人当月已缴纳的应交增值税额
转出未交增值税（借）和转出多交增值税（贷）	分别记录纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额
减免税款（借）	记录纳税人按现行增值税制度规定准予减免的增值税额



第二节 增值税的检查

专栏	具体内容
出口抵减内销产品应纳税额（借）	记录实行“免、抵、退”办法的纳税人按规定计算的出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额
销项税额（贷）	记录纳税人销售货物、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（贷）	记录纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额
进项税额转出（贷）	记录纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额



第二节 增值税的检查

一、增值税会计科目的设置

“应交税费”科目下与增值税核算有关的明细科目如表。

增值税的明细科目

明细科目	具体内容
2. 未交增值税	核算一般纳税人月度终了从“应交增值税”或“预交增值税”明细科目转入当月应交未交、多交或预缴的增值税额，以及当月交纳以前期间未交的增值税额



第二节 增值税的检查

——续表

明细科目	具体内容
3. 预交增值税	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、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等，以及其他按现行增值税制度规定应预缴的增值税额
4. 待抵扣进项税额	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从销项税额中抵扣的进项税额
5. 待认证进项税额	核算一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额



第二节 增值税的检查

——续表

明细科目	具体内容
6. 增值税留抵税额	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，截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额按照现行增值税制度规定不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额
7. 简易计税	核算一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务



第二节 增值税的检查

——续表

明细科目	具体内容
8. 转让金融商品应交增值税	核算增值税纳税人转让金融商品发生的增值税额
9. 代扣代缴增值税	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
10. 待转销项税额	核算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，已确认相关收入（或利得）但尚未发生增值税纳税义务而需于以后期间确认为销项税额的增值税额



第二节 增值税的检查

——续表

明细科目	具体内容
	<p>会计上收入确认时间早于增值税纳税义务发生时间</p> <p>借：应收账款 贷：主营业务收入等 应交税费——待转销项税额</p> <p>增值税纳税义务发生时间早于会计上收入确认时间</p> <p>借：银行存款等 贷：预收账款 应交税费——应交增值税（销项税额）</p> <p>结转时： 借：应交税费——待转销税额 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）</p>



第二节 增值税的检查

二、销项税额的检查

- (一) 一般销售方式下销项税额的检查
- (二) 特殊销售方式下销项税额的检查
- (三) 包装物销售的检查
- (四) 销售额的检查



第二节 增值税的检查

（一）一般销售方式下销项税额的检查

1. 销售货物

不同销售方式的账务处理

销售方式	纳税义务发生时间	账务处理
交款提货 销售方式	若发票账单和提货单已经交给买方，货款已经收到，无论商品、产品是否已经发出，都作为销售的实现	借：银行存款 贷：主营业务收入 应交税费—应交增值税（销项税额）



第二节 增值税的检查

销售方式	纳税义务发生时间	账务处理
预收货款 销售方式	在企业发出产品 (商品)时确认销 售实现	<p>① 企业收到货款时，其账务处理为： 借：银行存款 贷：合同负债</p> <p>② 当货物发出时，再转作收入，计算相应的增值税。 借：合同负债 贷：主营业务收入 应交税费—应交增值税（销项税额）</p> <p>③ 月底，结转相应的成本 借：主营业务成本 贷：库存商品</p>



第二节 增值税的检查

——续表

销售方式	纳税义务发生时间	账务处理
分期收款 结算方式	按合同规定的收款日期作为销售收入的实现时间，也就是纳税义务的发生时间。不论企业在合同规定的收款日期是否收到货款，均应结转收入，并计算应纳税款，同时按分期收款销售的比例结转相应的成本	<p>① 发出商品时 借：发出商品 贷：库存商品</p> <p>② 到合同规定的收款日期时 借：银行存款/应收账款 贷：主营业务收入 应交税费—应交增 值税（销项税额）</p> <p>③ 结转相应的成本 借：主营业务成本 贷：发出商品</p>



第二节 增值税的检查

提示：分期收款方式中有一种是具有融资性质的销售方式，其账务处理方式为：

发出商品时按照应收的合同或协议价款的公允价值确定收入金额，剩余部分计入“未实现融资收益”，同时结转成本。



第二节 增值税的检查

【例题】在审查某企业的账务资料时发现，利宁服装厂（增值税一般纳税人）2021年5月1日采用分期收款方式销售产品，不含税价款1000000元，成本800000元，合同规定货款分别于2022年5月1日、2023年5月1日两次等额支付。2021年5月1日，该企业由于未收到货款且未作任何账务处理。假定贴现率为5%。

请做出正确的账务处理。



第二节 增值税的检查

解析：企业销售商品，有时会采取分期收款的结算方式，如分期收款发出商品，即商品已经交付，货款分期收回。如果延期收取的货款具有融资性质，其实质是企业向购货方提供免息的信贷时，企业应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定收入金额。**应收的合同或协议价款的公允价值，通常应当按照其未来现金流量现值或商品现销价格计算确定。**

其正确会计分录为：

2021年5月1日发出货物时，确认收入实现，并结转成本
(但增值税纳税义务并未发生)



第二节 增值税的检查

2021年5月1日销售实现：

借：长期应收款 1 130 000

贷：主营业务收入 929 705.22 [即 $500\ 000 \div$

$(1+5\%) + 500\ 000 \div (1+5\%)^2$]

未实现融资收益 70 294.78

[即 $1\ 000\ 000 - 929\ 705.22$]

应交税费—待转销项税额 130 000

借：主营业务成本 800 000

贷：库存商品 800 000



第二节 增值税的检查

2022年5月1日, 应收货款部分:

借: 银行存款 565 000

 贷: 长期应收款 565 000

借: 未实现融资收益 46 485.26 [929 705.22×5%]

 贷: 财务费用

46 485.26

借: 应交税费—待转销项税额 65 000

 贷: 应交税费—应交增值税 (销项税额) 65

000



第二节 增值税的检查

2023年5月1日, 应收货款部分:

借: 银行存款 565 000

 贷: 长期应收款 565 000

借: 未实现融资收益 23 809.52 [70 294.782-46 485.26]

 贷: 财务费用 23

809.52

借: 应交税费—待转销项税额 65 000

 贷: 应交税费—应交增值税 (销项税额) 65

000



第二节 增值税的检查

2. 销售服务

(1) 销售服务纳税义务的确认时间。

销售服务	纳税义务的确认时间
一般情况下	为纳税人销售服务并收讫销售款或者取得索取销售款项凭据的当天
先开发票的	为开具发票的当天
采取预收款方式提供 租赁服务	收到预收款的当天
从事金融商品转让	金融商品所有权转移的当天



第二节 增值税的检查

(2) 账务处理方式。

不同销售方式的账务处理

销售服务方式	账务处理方式
一般销售方式	借：银行存款（应收账款、应收票据） 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）



第二节 增值税的检查

——续表

销售服务方式	账务处理方式
采取预收款方式销售服务（租赁服务除外）	收到预收款： 借：银行存款 贷：合同负债 发生服务： 借：合同负债 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税 （销项税额）



第二节 增值税的检查

——续表

销售服务方式	账务处理方式
采取预收款方式提供 租赁服务的企业 【注意】 纳税义务发生时间为收到预收款的当天 【新增】 租赁企业收取的预收租赁款，属于租赁准则规范的范畴，不属于新收入准则规范范围，收到预收款时记入“预收账款”科目	① 收到预收款账务处理： 借：银行存款 贷：预收账款 应交税费——应交增值税（销项税额） ② 发生服务： 借：预收账款 贷：主营业务收入（其他业务收入）



第二节 增值税的检查

【例题】某公司为增值税一般纳税人，2024年5月签订了一份为期3年的房屋租赁合同，收取预付款1090万元，款项已存入银行。请做出正确的账务处理。

解析：该公司采用预收款方式提供租赁服务，纳税义务发生时间为收到预收款的当天，所以该公司应对收到的预付款计提销项税额，即：2024年5月该公司的销项税额为 $10900000 \div (1+9\%) \times 9\% = 900000$ （元）。

其会计分录：收到预收款时：

借：银行存款

10900000

贷：预收账款——租赁款

10000000

应交税费——应交增值税（销项税额） 900000



第二节 增值税的检查

【例题】 甲公司为增值税一般纳税人，在2024年5月15日与乙公司签订经营租赁合同，合同约定甲公司向乙公司出租一台机器设备，租期为10个月，租赁开始日为6月1日，同时还约定乙公司要在5月20日向甲公司一次性支付全部租金。5月20日，甲公司收到乙公司支付的不含税租金10万元和相应税款。甲公司收取预收款时的会计分录为：

借：银行存款 113000
 贷：预收账款 113000

请问：上述账务处理是否正确？



第二节 增值税的检查

解析： 不正确。

甲公司采用预收款方式向乙公司出租机器设备，纳税义务发生时间为收到预收款的当日， 因此，甲公司应于5月20日一次性对不含税租金总额10万元计提销项税额，即：

销项税额= $100000 \times 13\% = 13000$ （元）=1.3（万元）。

其会计分录为：

5月20日收到预收款时：

借：银行存款

113000

贷：预收账款

100000

应交税费——应交增值税（销项税额） 13000



第二节 增值税的检查

解析：

从6月1日起，在租赁期限内的每月月末，甲公司分别确认收入10000（ $100000 \div 10$ ）元。

借：预收账款	10000	
	贷：其他业务收入	10000