

财务会计 Financial Accounting

张昕

Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn

-1-

售后回购(Sales with Buyback Agreements)

- 售后回购，指销售商品的同时，销售方同意日后再购回同样或类似商品的销售方式
 - ◆ 在大多数情况下，回购价格在原售价基础上加合理回报，从本质上讲属于融资行为，企业不确认销售商品收入；回购价格大于原售价的差额，企业应在回购期间按期计提利息费用，计入财务费用
 - ◆ 回购价格低于原售价的，视为租赁交易

-2-

售后回购(Sales with Buyback Agreements)

例：甲公司在2007年5月1日与乙公司签订一项销售合同，根据合同向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为100万元，增值税税额为13万元，商品并未发出，款项已经收到。该批商品成本为80万元。5月1日，签订的补充合同约定，甲公司应于9月30日将所售商品购回，回购价为110万元（不含增值税额）

-3-

售后回购(Sales with Buyback Agreements)

■ 2007年5月1日

借：银行存款	113万
贷：应交税费——应交增值税（销项税额）	13万
其他应付款	100万

■ 回购价大于原售价的差额，应在回购期间按期计提利息费用，计入当期财务费用。由于回购期间为5个月，货币时间价值影响不大，因此，采用直线法计提利息费用。每月计提利息费用为2万元（10万÷5）

借：财务费用	2万
贷：其他应付款	2万

-4-

售后回购(Sales with Buyback Agreements)

- 2007年9月30日回购商品时，收到的增值税专用发票上注明的商品价款为110万元，增值税税额为14.3万元，款项已经支付

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

14.3万

其他应付款

110万

贷：银行存款

124.3万

-5-

售后回购(Sales with Buyback Agreements)

- 假定本题中商品已发出，应如何处理？

借：发出商品

80万

贷：库存商品

80万

-6-

LEHMAN BROTHERS



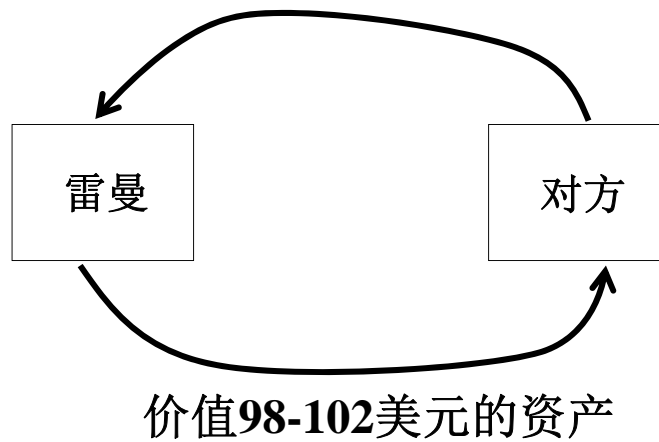
-7-

正常REPO

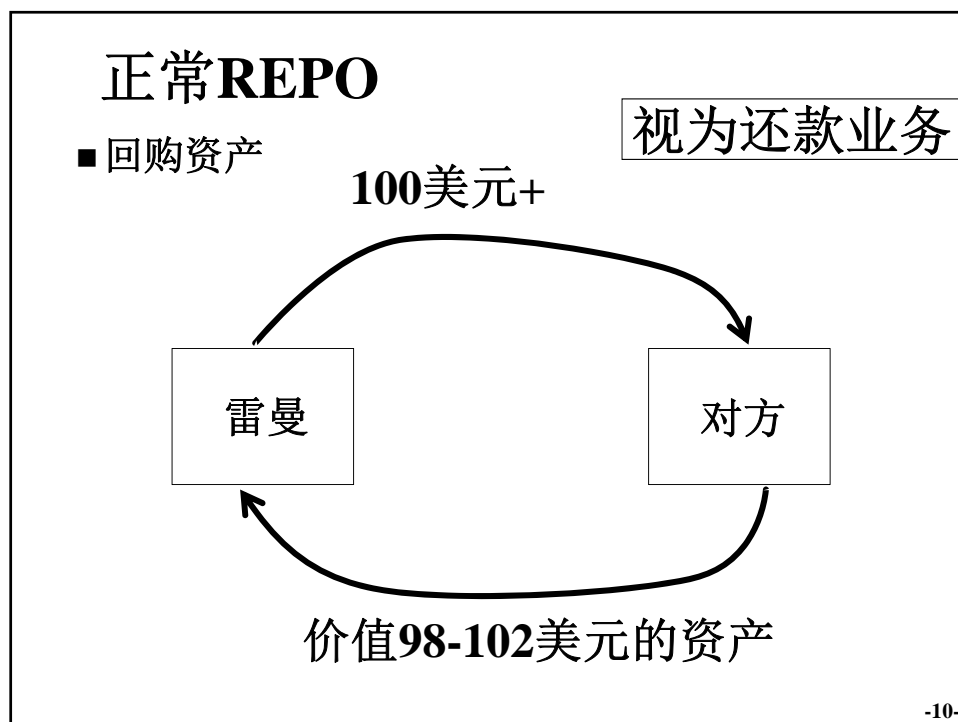
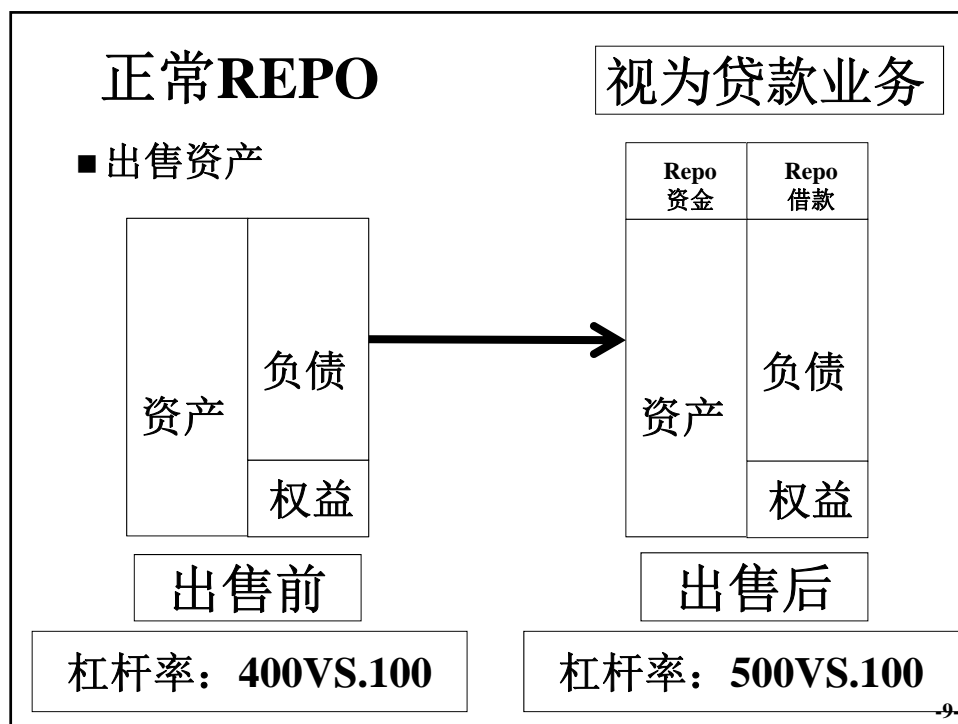
■ 出售资产

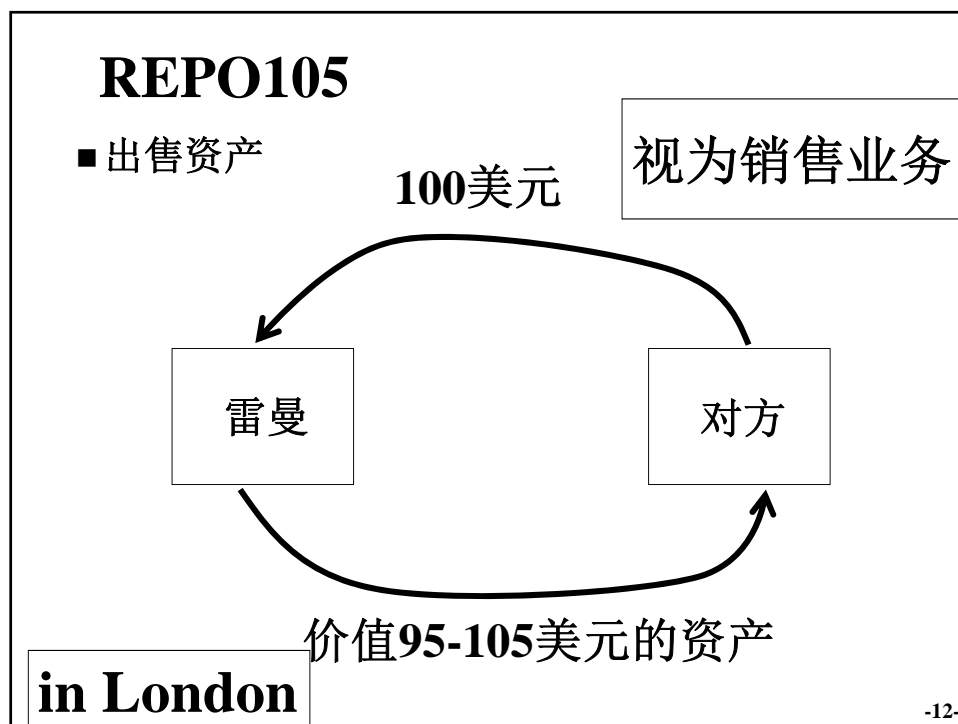
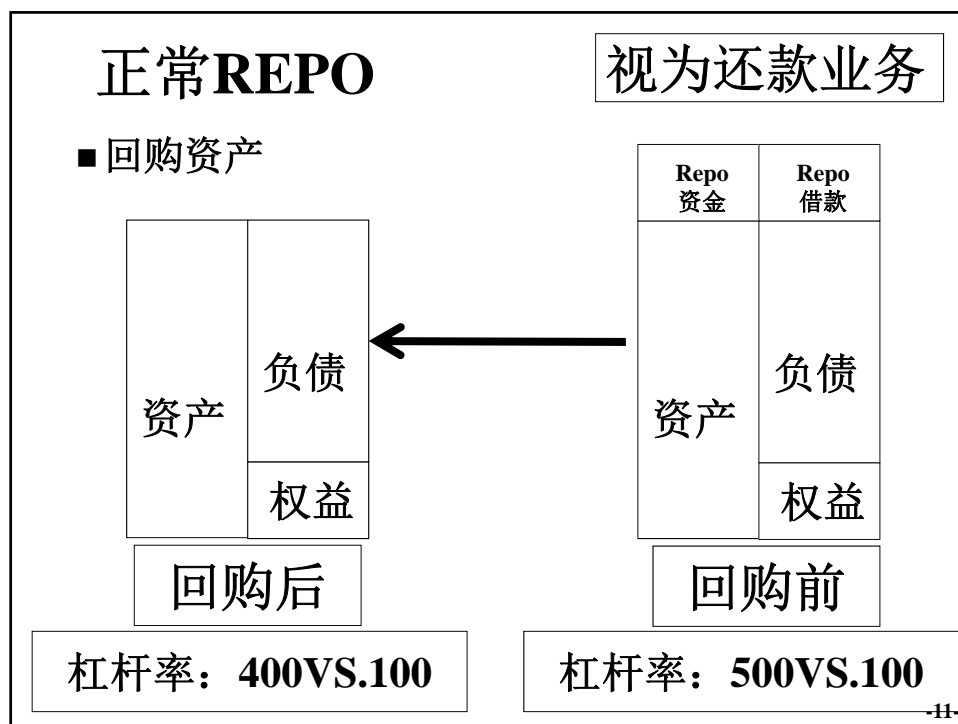
100美元

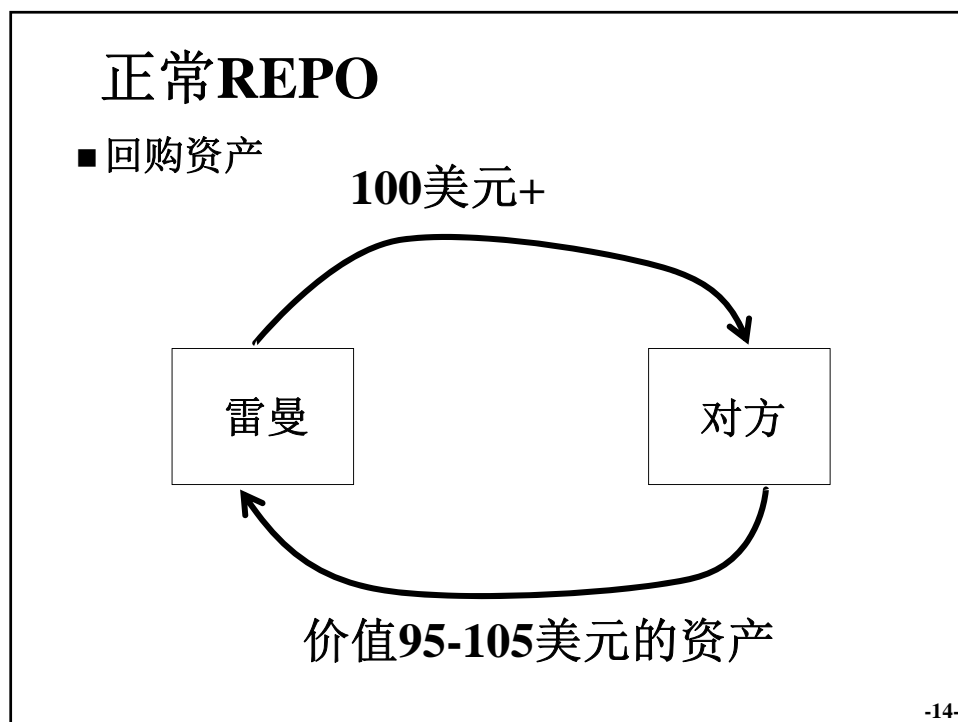
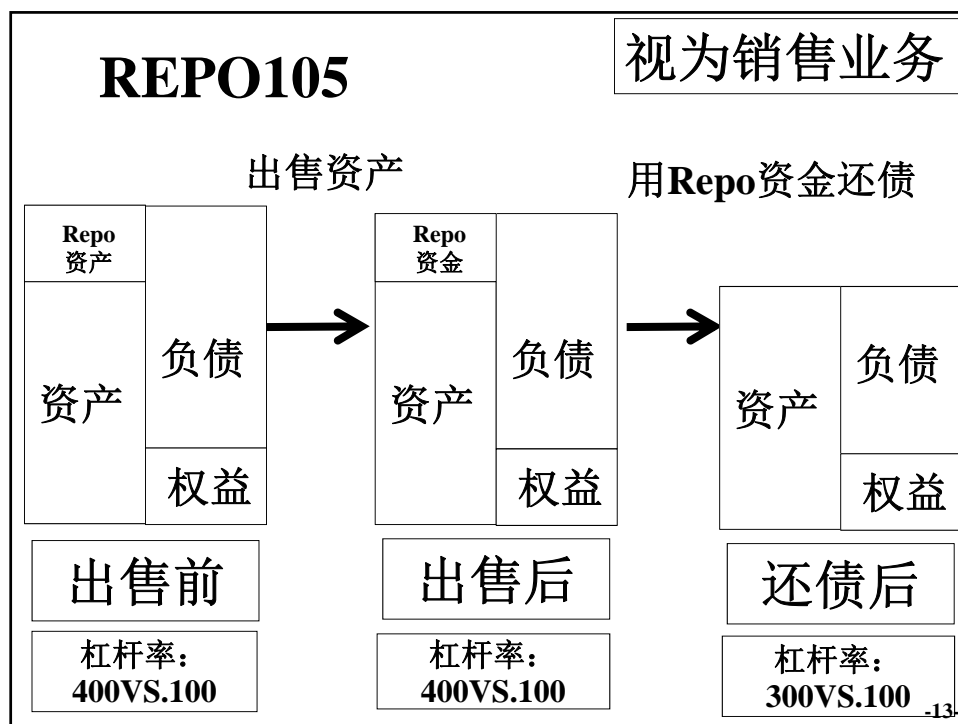
视为贷款业务

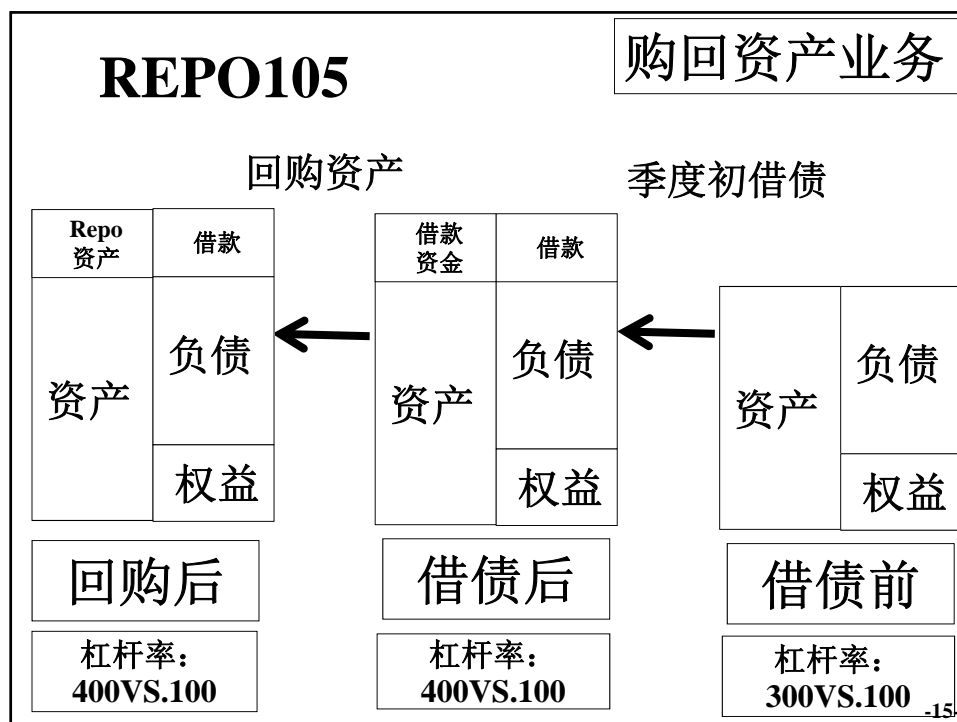


-8-









LEHMAN BROTHERS				
Date	Repo 105 USAGE	Reported Net Leverage	Net Leverage Without Repo 105	Difference
Q4 2007	\$38.6 B	16.1	17.8	1.7
Q1 2008	\$49.1 B	15.4	17.3	1.9
Q2 2008	\$50.4 B	12.1	13.9	1.8

Lehman defined materiality, for purposes of reopening a closed balance sheet, as “any item individually, or in the aggregate, that moves net leverage by 0.1 or more (typically \$1.8 billion).”

会计准则的制定模式

美国财务会计
准则委员会
(FASB)



以具体规则
为导向的准
则制定模式

国际会计
准则委员会
(IASB)



以基本原则
为导向的准
则制定模式

-17-

安永被诉涉嫌协助雷曼财务欺诈

- 2010年12月21日，纽约州总检察官安德鲁·科莫就安永涉嫌参与雷曼民事欺诈案的行为提出诉讼
- 从2001年到2008年雷曼破产的7年间，安永知悉、允许和协助雷曼通过Repo105交易降低后者资产负债表的杠杆水平并粉饰财务数据，从而对投资者、分析师、债权人等造成会计欺诈
- 2013年10月会计师事务所安永与雷曼兄弟公司的前股东达成总值9900万美元的和解协议，以了结这些投资者所提出的，安永在担任雷曼兄弟公司审计师期间协助公司虚报财务记录的指控

-18-

合同负债与预收账款

- 合同负债与预收账款是买卖双方协议商定，由购货方预先支付一部分货款给供应方而发生的一项负债
- 企业设置“合同负债”、“预收账款”科目核算有关业务 区别：是否按合同约定付款

-19-

合同负债与预收账款

- 预先收款的会计处理
 - ◆ 收到预收款项
 - 借：银行存款 ××
 - 贷：合同负债/预收账款 ××
 - ◆ 发出商品或提供劳务后结转收入
 - 借：合同负债/预收账款 ××
 - 贷：主营业务收入 ××
 - 应交税费——应交增值税（销项税额） ××

-20-

预收账款与合同负债

■ 完成义务后的会计处理

◆ 补收欠款

借：银行存款	××
贷：合同负债/预收账款	××

◆ 退回余款

借：合同负债/预收账款	××
贷：银行存款	××

-21-

应收票据（Notes Receivable）

- 我国的应收票据主要指商业汇票，商业汇票可以贴现，也可以背书转让

- 应收票据到期，收回款项的会计处理

借：银行存款	××
贷：应收票据	××

-22-

应收票据（Notes Receivable）

■ 未到期的商业汇票可以向银行贴现

◆ 如果银行不拥有追索权

借：银行存款	实际收到金额
财务费用	收到的银行存款与应收
	票据票面金额之间的差额
贷：应收票据	票面金额

◆ 如果银行拥有追索权，

借：银行存款	实际收到金额
贷：短期借款	实际收到金额

-23-

应收票据（Notes Receivable）

例：甲公司销售一批商品给乙公司，货已发出，商品价格20万元，增值税税额26,000元。当日收到乙公司签发的不带息商业承兑汇票一张，该票据的期限为3个月。相关销售商品收入符合收入确认条件

-24-

应收票据（Notes Receivable）

■ 确认销售收入

借：应收票据	22.6万
贷：主营业务收入	20万
应交税费——应交增值税（销项税额）	2.6万

■ 三个月后，甲公司收回款项

借：银行存款	22.6万
贷：应收票据	22.6万

-25-

应收票据（Notes Receivable）

接前例：假定甲公司在票据到期前向银行贴现，收到银行存款223,740元，且银行不拥有追索权

借：银行存款	223,740
财务费用	2,260
贷：应收票据	226,000

-26-

应收票据 (Notes Receivable)

- 到期日无法收回款项的会计处理（包括已贴现、但银行拥有追索权的应收票据）

借：应收账款 到期值

贷：应收票据 到期值

-27-

应收账款 (Accounts Receivable)

- 应收账款

是指企业因销售商品或提供劳务等原因应向客户收取但尚未收取的款项，是企业赊销而形成的债权

- 赊销 (sell on credit/account) → 应收账款
- 企业设置“应收账款”科目核算有关业务，核算中一般会设置明细科目

**US Notes Receivable & Accounts Receivable
are called Trade Receivable or Receivables**

-28-

应收账款(Accounts Receivable)

■ 发生应收账款的会计处理

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）	× ×

■ 收回应收账款的会计处理

借：银行存款	× ×
贷：应收账款	× ×

-29-

应收账款(Accounts Receivable)

例：

10月1日甲销售一批商品给乙公司，价款90,000元，税款11,700元，尚未收到款项

借：应收账款	101,700
贷：主营业务收入	90,000
应交税费——应交增	
值税（销项税额）	11,700

应收账款	
101,700	

-30-

应收账款(Accounts Receivable)

例：

12月1日乙公司支付
120,000元

借：银行存款 120,000

贷：应收账款 120,000

应收账款	
101,700	120,000
	18,300

-31-

应收账款(Accounts Receivable)

尽管企业采取严格的信用政策，同时也利用现金折扣等政策鼓励客户尽早付款，但商业信用与商业风险是相伴而生的。只要存在商业信用，就难免有收不回来的货款——坏账（**uncollectible accounts/bad debts**）发生，坏账损失（**bad debts expense**）就很难避免

应收票据、其他应收款等项目也需要考虑坏账损失

-32-

应收账款(Accounts Receivable)

处理坏账的方法

- ◆ 直接注销法（**direct write-off method**）

税务会计使用

- ◆ 备抵法（**allowance method**）

财务会计使用

-33-

应收账款(Accounts Receivable)

- 直接注销法（**direct write-off method**）这种方法假定所有的账款在未证明之前都可以全额收回。只有当个别顾客的账款确实无法收回时，才减少应收账款

-34-

应收账款(Accounts Receivable)

■ 对直接注销法的评价

- ◆ 简单
- ◆ 收入与费用（损失）不匹配
- ◆ 当坏账金额不大时，这种方法体现了重要性原则，但当坏账金额比较大，会计信息会发生严重失真

-35-

应收账款(Accounts Receivable)

■ 备抵法（allowance method）

是事先按照一定比例估计可能发生的坏账，确认为当期损失，计入“信用减值损失”，同时设置一个备抵账户（**contra account**——“坏账准备”（**allowance for bad debts**），作为应收账款的抵减项目。实际发生坏账时，冲销坏账准备账户，同时减少应收账款

-36-

应收账款(Accounts Receivable)

- 坏账准备 (allowance for bad debts) , 可以被看作是一种负资产, 因此其借贷记账规则正好与资产相反
 - ◆ 坏账准备增加, 要贷记
 - ◆ 坏账准备减少, 要借记
- 应收账款借方余额减去坏账准备的贷方余额表示企业估计可以真正收回的账款金额——应收账款净额 (账面价值)

-37-

应收账款(Accounts Receivable)

The Allowance Method

- Under this method, the firm estimates the amount of sales that will ultimately be uncollectible in the same period in which those credit sales are made.
- A contra asset account (Allowance for bad debts) is set up and deducted from the accounts receivable account on the balance sheet.
- This method does a better job of matching revenue and expense, which explains why this is the required method under GAAP.

-38-

应收账款(Accounts Receivable)

备抵法的会计处理

- ## ■ 赊销时确认收入，增加应收账款

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）××

- ### ■ 期末尚未发生坏账时，计提坏账准备

借：信用减值损失 ?

贷：坏账准备

-39-

应收账款(Accounts Receivable)

估计坏账损失主要有三种方法

- ### ■ 应收账款余额百分比法

percentage of accounts receivable method

- ### ■ 赊销百分比法

percentage of credit sales method

- ## ■ 账龄分析法

aging of accounts receivable method

-40-

应收账款(Accounts Receivable)

应收账款余额百分比法

按照会计期末应收账款账户的余额乘以一定的百分比（估计坏账率），估计坏账损失的未来发生额，以此为基础计提当期的坏账准备，最终使得坏账准备账户期末余额与应收账款账户期末余额保持一定比例

-41-

应收账款(Accounts Receivable)

例：甲公司**2012年10月1日**以**90,000元**销售一批商品给乙公司，增值税率**13%**，商品已发出，货款尚未取得。**2012年12月31日**甲公司使用应收账款余额百分比法以**10%**的比例提取坏账准备。假定甲公司**2012年12月31日**应收账款余额为**101,700元**，坏账准备账户余额为**0**

-42-

应收账款(Accounts Receivable)

- 2012年10月1日发出商品确认收入，增加应收账款

借：应收账款	101,700
贷：主营业务收入	90,000
应交税费——应交增值税（销项税额）	11,700

- 2012年12月31日提取坏账准备

坏账准备账户期末余额应等于 $101,700 \times 10\% = 10,170$

本期应计提坏账准备 $= 10,170 - 0 = 10,170$

借：信用减值损失	10,170
贷：坏账准备	10,170

-43-

应收账款(Accounts Receivable)

例：甲公司2012年10月1日以90,000元销售一批商品给乙公司，增值税率13%，商品已发出，货款尚未取得。2012年12月31日甲公司使用应收账款余额百分比法以10%的比例提取坏账准备。假定甲公司2012年12月31日应收账款余额为101,700元，坏账准备账户有贷方余额2,000元

-44-

应收账款(Accounts Receivable)

- 2012年10月1日发出商品确认收入，增加应收账款

借：应收账款	101,700	
贷：主营业务收入		90,000
应交税费——应交增值税（销项税额）		11,700

- 2012年12月31日提取坏账准备

坏账准备账户期末余额 = $101,700 \times 10\% = 10,170$

本期应计提坏账准备 = $10,170 - 2,000 = 8,170$

借：信用减值损失	8,170	
贷：坏账准备		8,170

-45-

应收账款(Accounts Receivable)

备抵法的会计处理

- 发生坏账时，用坏账准备冲减应收账款

借：坏账准备	××	
贷：应收账款		××

-46-

应收账款(Accounts Receivable)

例：2013年初甲公司应收账款账户余额为乙公司所欠欠款101,700元，坏账准备账户贷方余额为10,170元，2013年10月1日甲公司得知乙公司已经濒临破产，无力支付所欠货款

-47-

应收账款(Accounts Receivable)

例：2013年初甲公司应收账款账户余额为乙公司所欠欠款101,700元，坏账准备账户贷方余额为10,170元，2013年10月1日甲公司得知乙公司已经濒临破产，无力支付所欠货款

借：坏账准备	101,700
贷：应收账款	101,700

-48-

应收账款(Accounts Receivable)

接前例：假定甲公司2013年年末应收账款期末余额为100,000元，公司仍使用应收账款百分比法计提坏账准备，计提比例为10%。假定2013年度内无其他坏账发生

期末坏账准备账户贷方余额
 $= 100,000 \times 10\% = 10,000$ 元

-49-

应收账款(Accounts Receivable)

坏账准备

101,700	10,170
?	? X
	10,000

$$10170 + X - 101700 = 10000 \quad X = 101530$$

-50-

应收账款(Accounts Receivable)

2013年年末应计提坏账准备101,530元

借：信用减值损失 101,530

贷：坏账准备 101,530

-51-

应收账款(Accounts Receivable)

应收账款余额百分比法

应收账款		坏账准备	
			期初余额
		本期发生额	本期发生额
			X
余额A	←		余额B = % × A

-52-

应收账款(Accounts Receivable)

应收账款余额百分比法计提坏账准备

■ X为正时，计提坏账准备

借：信用减值损失 × ×

贷：坏账准备 × ×

■ X为负时，冲减坏账准备

借：坏账准备 × ×

贷：信用减值损失 × ×

-53-

应收账款(Accounts Receivable)

备抵法的会计处理

■ 已确认并注销的坏账损失以后又收回

借：应收账款——某公司 × ×

贷：坏账准备 × ×

借：银行存款 × ×

贷：应收账款——某公司 × ×

-54-

应收账款(Accounts Receivable)

接前例：甲公司2014年年初应收账款余额为100,000元，坏账准备账户贷方年初余额为10,000元。2014年5月1日乙公司经营情况好转，支付了所欠的货款101,700元

借：应收账款——乙公司 101,700

贷：坏账准备 101,700

借：银行存款 101,700

贷：应收账款——乙公司 101,700

-55-

应收账款(Accounts Receivable)

接前例：甲公司2014年年末应收账款余额为80,000元，坏账准备计提比例仍为10%

2014年年末坏账准备期末贷方余额

$$= 80,000 \times 10\% = 8,000$$

-56-

应收账款(Accounts Receivable)

坏账准备

	10,000
	101,700
	X
	8,000

$$10,000 + 101,700 + X = 8,000 \quad X = -103,700$$

-57-

应收账款(Accounts Receivable)

2014年年末应冲减坏账准备103,700元

借：坏账准备	103,700
贷：信用减值损失	103,700

-58-

《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》应用指南

- 对于单项金额重大的应收款项，应当单独进行减值测试。有客观证据表明其发生了减值的，应当根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额，确认减值损失，计提坏账准备
- 对于单项金额非重大的应收款项可以单独进行减值测试，确定减值损失，计提坏账准备；也可以与经单独测试后未减值的应收款项一起按类似信用风险特征划分为若干组合，再按这些应收款项组合在资产负债表日余额的一定比例计算确定减值损失，计提坏账准备

-59-

应收账款(Accounts Receivable)

账龄分析法

应收账款余额	估计坏账率	坏账准备
1年以内的余额A	B%	$A \times B\% = a$
1—3年的余额C	D%	$C \times D\% = b$
3年以上的余额E	F%	$E \times F\% = c$

期末坏账准备的贷方余额应该等于 $a + b + c$

-60-

苏宁易购分组合计提坏账准备

按组合计提坏账准备的计提方法如下：

政府补贴组合	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
节能补贴组合	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
保本保收益理财产品组合	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
房屋租赁保证金及采购保证金组合	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
关联方非经常性交易组合	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
有还款担保的应收款项	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
银行承兑汇票	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
商业承兑汇票	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
应收利息	依据以前年度实际损失率，结合现时情况，确定计提比例为 0%
其他款项	账龄分析法

-61-

苏宁易购的坏账准备计提比例

组合中，采用账龄分析法的计提比例列示如下：

	应收票据及应收账款计提比例	其他应收款计提比例
一年以内	5%	5%
一到二年	10%	10%
二到三年	20%	20%
三到四年	30%	30%
四到五年	60%	60%
五年以上	100%	100%

-62-

坏账准备(Allowance for Bad Debts)

账龄分析法计提坏账准备

应收账款—1公司

坏账准备

		期初余额
	本期发生额	本期发生额
		X
余额A1	←	余额B = $P1\% \times A1 +$
2公司 余额A2		$P2\% \times A2 +$
3公司 余额A3		$P3\% \times A3$

-63-

应收账款(Accounts Receivable)

备抵法评价

- ◆ 收入与费用配比
- ◆ 资产负债表中反映企业应收账款金额减去坏账准备后的应收账款净额，更加合理地体现了应收账款的资产质量
- ◆ 对企业会计人员的职业判断提出了更高的要求
- ◆ 给企业提供了操纵利润的机会

-64-

四川长虹

- 四川长虹已于11月30日与大股东长虹集团签署了《资产置换协议书》，四川长虹置出资产为4亿元人民币的对美国Apex公司债权和11.77亿元的存货，置入资产为长虹集团所拥有的价值13.78亿元长虹商标无形资产和1.9亿元的土地使用权，资产置换的差额部分437.08万元由长虹集团以现金补齐

——新京报 2006年12月5日
企业会计准则第7号——非货币性资产交换

-65-

2021全国税收收入情况

单位：亿元

	金额	增幅	占比
税收收入	172731	11.9%	100%
国内增值税	63519	11.8%	36.8%
企业所得税	42041	15.4%	24.3%
进口货物增值税、消费税	17316	19.1%	10.0%
个人所得税	13993	21%	8.1%
国内消费税	13881	15.4%	8.0%
城市维护建设税	5217	13.2%	3.0%
契税	7428	5.2%	4.3%
土地增值税	6896	6.6%	4.0%
房产税	3278	15.3%	1.9%
城镇土地使用税	2126	3.3%	1.2%
耕地占用税	1065	-15.3%	0.6%

-66-

增值稅（Value Added Tax）

- 增值稅是就貨物、勞務或服務的增值部分征收的一種稅
- 徵稅範圍：境內銷售或者進口貨物，提供勞務及服務

-67-

增值稅（Value Added Tax）

- 准予從銷項稅額中抵扣的進項稅額只限於：
 - ◆ 從銷售方取得的增值稅專用發票上注明的增值稅額
 - ◆ 從海關取得的海關進口增值稅專用繳款書上注明的增值稅額
 - ◆ 取得（開具）農產品銷售發票或收購發票的，以農產品銷售發票或收購發票上注明的農產品買價和9%的扣除率計算進項稅額
- 增值稅進項稅需要經過稅務部門的認證

-68-

增值税（Value Added Tax）

- 一般纳税人增值税核算科目

“应交税费——应交增值税”科目分别设置
“进项税额” “销项税额” “销项税额抵减” “进项税额转出” “转出未交增值税”
“已交税金” “转出多交增值税”等专栏

- 应交税费——未交增值税

- 应交税费——待认证进项税额

-69-

增值税（Value Added Tax）

- 一般纳税人企业常规业务

- ◆ 可以使用增值税专用发票
- ◆ 购入购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产取得的增值税专用发票上注明的增值税额可以用于抵扣销项税额
- ◆ 如果发生应税销售行为采用销售额和销项税额合并定价方法的，先还原为不含税销售额，再计算销项税额

销售额 = 含税销售额 / (1 + 增值税税率)

增值税额 = 销售额 × 增值税率

 = 含税销售额 - 销售额

-70-

增值稅 (Value Added Tax)

■ 一般纳税企业常规业务会计处理

- ◆购入货物、劳务、服务支付增值税当月经过税务部门认证可以用于抵扣时

借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”

- ◆购入货物、劳务、服务支付增值税当月未经税务部门认证，暂时无法用于抵扣时

借记“应交税费——待认证进项税额”

- ### ◆销售货物或者提供劳务时

贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”

-71-

增值稅 (Value Added Tax)

■ 一般纳税人购入免税产品的会计处理

企业购进农产品，取得农产品销售发票或收购发票的，以农产品销售发票或收购发票上注明的农产品买价和9%的扣除率计算进项税额予以抵扣销项税额

借：原材料/库存商品 (买价×91%)

应交税费——应交增值税（进项税额）

(买价×9%)

贷：银行存款/应付账款 (买价)

-72-

增值稅（Value Added Tax）

■ 一般纳税企业购入免税产品会计处理

例：某企业为增值稅一般纳税人，2017年5月收购农业产品，实际支付的价款为200万元，取得农产品销售发票，收购的农业产品已作为原材料验收入库，款项已经支付

-73-

增值稅（Value Added Tax）

■ 一般纳税企业购入免税产品会计处理

例：某企业为增值稅一般纳税人，2017年5月收购免税农业产品，实际支付的价款为200万元，取得农产品销售发票，收购的农业产品已作为原材料验收入库，款项已经支付

进项稅额=200×9%=18万元

借：原材料	182万（200万×91%）
应交税费——应交增值稅（进项稅额）	18万
贷：银行存款	200万

-74-

增值稅 (Value Added Tax)

■ 不予抵扣项目

企业购进用于集体福利或个人消费的购进货物或者应税服务、劳务等按规定不予抵扣增值税进项税额。进行会计处理时，其增值税专用发票上注明的增值税，计入购入货物及接受劳务的成本

-75-

增值稅 (Value Added Tax)

■ 不予抵扣项目的会计处理

购入时能够认定不可抵扣

借：工程物资 ××

贷：银行存款/应付账款 ××

-76-

增值稅（Value Added Tax）

不予抵扣项目的会计处理

■ 购入时不能够认定不可抵扣

借：原材料/库存商品 (价款)
 应交税费——应交增值税（进项税额）（税款）
 贷：银行存款/应付账款 (价税合计数)

■ 能够认定进项税额不可抵扣时

借：在建工程/待处理财产损溢/应付职工薪酬
 (材料款+不可抵扣税额)
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）××
 原材料 ××

-77-

增值稅（Value Added Tax）

■ 不予抵扣项目的会计处理

例：某企业为增值税一般纳税人，本期购入一批材料，增值税专用发票上注明的增值税额为15.6万元，材料价款120万元。材料已入库，货款已支付。材料入库后，企业修建职工食堂急需该种材料，企业决定将该批材料全部用于食堂修建项目

-78-

增值稅（Value Added Tax）

■ 購入材料时的会计处理

借：原材料	120万
应交税费——应交增值税（进项稅額）	15.6万
贷：银行存款	135.6万

■ 工程领用材料时的会计处理：

借：在建工程	135.6万
贷：应交税费——应交增值税（进项稅額 转出）	15.6万
原材料	120万

-79-

增值稅（Value Added Tax）

■ 视同销售的业务

- ◆ 企业将货物交付他人代销
- ◆ 销售代销货物
- ◆ 将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或投资者、对外投资、无偿赠送其他单位或者个人
- ◆ 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费等行为

如果企业发生上述行为，需要贷记“应交税费——应交增值税（销项稅額）”

增值稅（Value Added Tax）

■ 视同销售的业务

例：甲公司为增值税一般纳税人，本期以原材料对乙公司投资，该批原材料的成本200万元，计税价格220万元，适用的增值税税率为13%

-81-

增值稅（Value Added Tax）

■ 视同销售的业务

甲对外投资转出原材料计算的销项税额＝
 $220 \times 13\% = 28.6$ 万元

借：长期股权投资	228.6万
贷：原材料	200万
应交税费——应交增值税（销项税额）	28.6万

-82-

增值稅（Value Added Tax）

- 一般纳税人交纳增值稅的会计处理

- ◆ 月末结转当月应交未交的增值稅

借：应交稅費——应交增值稅（转出未交增值稅）

貸：应交稅費——未交增值稅

-83-

增值稅（Value Added Tax）

- 一般纳税人交纳增值稅的会计处理

- ◆ 下月缴纳上月未交的增值稅

借：应交稅費——未交增值稅

貸：銀行存款

-84-

增值稅（Value Added Tax）

■ 小规模纳税企业

- ◆ 销售货物或者提供应税劳务，一般情况，只能开具普通发票，不能开具增值税专用发票
- ◆ 实行简易办法计算应纳税额，按照销售额的一定比例（3%）计算
- ◆ 销售额不包括其应纳税额
$$\text{销售额} = \text{含税销售额} / (1 + \text{征收率})$$

-85-

增值稅（Value Added Tax）

■ 小规模纳税企业的会计处理

- ◆ 购入货物或接受应税劳务，其支付的增值税额计入购入货物成本或应税劳务成本
- ◆ 销售货物或提供应税劳务，收入按不含税价格计算，按照应交税款金额贷记“应交税费——应交增值税”
- ◆ 缴纳增值税时，借记“应交税费——应交增值税”

-86-

增值稅（Value Added Tax）

■ 小规模纳税企业的会计处理

例：某企业被核定为小规模纳税人，本月购入原材料，按照增值稅专用发票上记载的原材料价款为**100**万元，支付的增值稅为**13**万元，材料已验收入库，企业开出承兑的商业汇票。该企业本期销售产品，销售价格总额为**103**万元（含稅），假定销售符合收入确认条件，货款尚未收到，次月繳納增值稅。不考虑其它稅費。

-87-

增值稅（Value Added Tax）

■ 购入原材料时

借：原材料	113万
贷：应付票据	113万

■ 销售货物时

不含稅价格 = $103 / (1 + 3\%) = 100$ 万元
应交增值稅 = $100 \times 3\% = 3$ 万元
= $103 - 100 = 3$ 万元

借：应收账款	103万
贷：主营业务收入	100万
应交稅費——应交增值稅	3万

-88-

增值稅（Value Added Tax）

■ 次月繳納增值稅

借：應交稅費——應交增值稅 3萬

貸：銀行存款 3萬

財政部 稅務總局公告2021年第11號（2021年3月31日）

自2021年4月1日至2022年12月31日，對月銷售額15萬元以下（含本數）的增值稅小規模納稅人，免徵增值稅。

-89-

期末對外披露

- 主要體現在資產負債表流動負債項目下“應交稅費”
- “應交稅費——應交增值稅”與“應交稅費——待認證進項稅額”等明細科目的借方餘額按照實際經濟意義需要在資產負債表中“其他流動資產”項目

-90-