

第三章 负债

第四节 应交税费

- ④ “已交税金”专栏，记录一般纳税人当月已缴纳的应交增值税额；
- ⑤ “销项税额抵减”专栏，记录一般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；
- ⑥ “减免税款”专栏，记录一般纳税人按现行增值税制度规定准予减免的增值税额；
- ⑦ “出口抵减内销产品应纳税额”专栏，记录实行“免、抵、退”办法的一般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；
- ⑧ “出口退税”专栏，记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额；
- ⑨ “转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏，分别记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额；

(2) “待抵扣进项税额”明细科目，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。

(3) “转让金融商品应交增值税”明细科目，核算增值税纳税人转让金融商品发生的增值税额。(交易性金融资产讲过)

(4) “未交增值税”明细科目，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、多交或预交的增值税额，以及当月交纳以前期间未交的增值税额。

(5) “待认证进项税额”明细科目，核算一般纳税人由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。包括：一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣，但尚未经税务机关认证的进项税额；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。

(6) “待转销项税额”明细科目，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。

(7) “简易计税”明细科目，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。

(8) “预交增值税”明细科目，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，以及其他按照现行增值税制度规定应预交的增值税额。

(9) “代扣代缴增值税”明细科目，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。

2. 取得资产、接受劳务

(1) 一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，按应计入相关成本费用或资产的金额，借记“材料采购”、“在途物资”、“原材料”、“库存商品”、“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目，按当月已认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目，按当月未认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——待认证进项税额”科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

购进货物等发生的退货，应根据税务机关开具的红字增值税专用发票编制相反的会计分录，如原增值税专用发票未做认证，应将发票退回并做相反的会计分录。

企业购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，如用于生产税率为11%的产品，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和11%的扣除率计算的进项税额；

如用于生产税率为17%的产品，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算的进项税额，借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目，按农产品买价扣除进项税额后的差额，借记“材料采购”、“在途物资”、“原材料”、“库存商品”等科目，按照应付或实际支付的价款，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

【例 3-24】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为17%，原材料按实际成本核算，销售商品价格为不含增值税的公允价格。2017年6月份发生交易或事项以及相关的会计分录如下：

① 5日，购入原材料一批，增值税专用发票上注明的价款为120 000元，增值税税额为20 400元，材料尚未到达，全部款项已用银行存款支付。

借：在途物资 120 000
 应交税费——应交增值税(进项税额) 20 400
 贷：银行存款 140 400

② 10日，收到5日购入的原材料并验收入库，实际成本总额为120 000元。同日，与运输公司结清运输费用，增值税专用发票上注明的运输费用为5 000元，增值税税额为550元，运输费用和增值税税额已用转账支票付讫。

借：原材料 125 000
 应交税费——应交增值税(进项税额) 550
 贷：银行存款 5 550
 在途物资 120 000

③ 15日,购入不需要安装的生产设备一台,增值税专用发票上注明的价款为 30 000元,增值税税额为 5 100元,款项尚未支付。

借: 固定资产	30 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	5 100
贷: 应付账款	35 100

④ 20日,购入农产品一批,农产品收购发票上注明的买价为 200 000元,规定的扣除率为 13%,货物尚未到达,价款已用银行存款支付。

借: 在途物资	174 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	26 000
贷: 银行存款	200 000

进项税额=购买价款×扣除率=200 000×13%=26 000(元)

⑤ 25日,企业管理部门委托外单位修理机器设备,取得对方开具的增值税专用发票上注明的修理费用为 20 000元,增值税税额为 3 400,款项已用银行存款支付。

借: 管理费用	20 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	3 400
贷: 银行存款	23 400

(2) 购进不动产或不动产在建工程的进项税额的分年抵扣。按现行增值税制度规定,一般纳税人自 2016年 5月 1日后取得并按固定资产核算的不动产或者 2016年 5月 1日后取得的不动产在建工程,其进项税额自取得之日起分 2年从销项税额中抵扣的,第一年抵扣比例为 60%,第二年抵扣比例为 40%。

企业作为一般纳税人,自 2016年 5月 1日后取得并按固定资产核算的不动产或者 2016年 5月 1日后取得的不动产在建工程,取得增值税专用发票并通过税务机关认证时,应按增值税专用发票上注明的价款作为固定资产成本,

借记“固定资产”、“在建工程”科目;其进项税额按现行增值税制度规定自取得之日起分 2年从销项税额中抵扣,应按增值税专用发票上注明的增值税进项税额的 60%作为当期可抵扣的进项税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按增值税专用发票上注明的增值税进项税额的 40%作为自本月起第 13个月可抵扣的进项税额,借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目;按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。上述待抵扣的进项税额在下年度同月允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——待抵扣进项税额”科目。

【例 3-25】承【例 3-24】, 2017年 6月 10日,该公司购进一幢简易办公楼作为固定资产核算,并于当月投入使用。取得增值税专用发票并通过认证,增值税专用发票上注明的价款为 3 000 000元,增值税税额为 330 000元,款项已用银行存款支付。不考虑其他相关因素。该办公楼 2017年 6月可抵扣的增值税进项税额=330 000×60%=198 000

借: 固定资产	3 000 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	198 000
——待抵扣进项税额	132 000
贷: 银行存款	3 330 000

2018年 6月允许抵扣剩余的增值税进项税额时,编制如下会计分录:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额)	132 000
贷: 应交税费——待抵扣进项税额	132 000

(3) 货物等已验收入库但尚未取得增值税扣税凭证。企业购进的货物等已到达并验收入库,但尚未收到增值税扣税凭证并未付款的,应在月末按货物清单或相关合同协议上的价格暂估入账,不需要将增值税的进项税额暂估入账。下月初,用红字冲销原暂估入账金额,待取得相关增值税扣税凭证并经认证后,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“原材料”、“库存商品”、“固定资产”、“无形资产”等科目,按可抵扣的增值税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

(4) 进项税额转出。企业已单独确认进项税额的购进货物、加工修理修配劳务或者服务、无形资产或者不动产但其事后改变用途(如用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、非增值税应税项目等),或发生非正常损失,原已计入进项税额、待抵扣进项税额或待认证进项税额,按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣。这里所说的“非正常损失”,根据现行增值税制度规定,是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质,以及因违反法律法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。

进项税额转出的账务处理为,借记“待处理财产损溢”、“应付职工薪酬”、“固定资产”、“无形资产”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”、“应交税费——待抵扣进项税额”或“应交税费——待认证进项税额”科目。属于转作待处理财产损失的进项税额,应与非正常损失的购进货物、在产品或库存商品、固定资产和无形资产的成本一并处理。

【例 3-27】承【例 3-24】, 2017年 6月份,甲公司发生进项税额转出事项如下:① 10日,库存材料因管理不善发生火灾损失,材料实际成本为 20 000元,相关增值税专用发票上注明的增值税税额为 3 400元。甲公司将毁损库存材料作为待处理财产损溢入账。

借：待处理财产损益——待处理流动资产损益	23 400
贷：原材料	20 000
应交税费——应交增值税（进项税额转出）	3 400

② 18日，领用一批外购原材料用于集体福利，该批原材料的实际成本为 60 000元，相关增值税专用发票上注明的增值税税额为 10 200元。

借：应付职工薪酬——职工福利费	70 200
贷：原材料	60 000
应交税费——应交增值税（进项税额转出）	10 200

需要说明的是，一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费等，即使取得的增值税专用发票上已注明增值税进项税额。该税额按照现行增值税制度规定也不得从销项税额中抵扣的，取得增值税专用发票时，应将待认证的目前不可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税费——待认证进项税额”科目，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。

经税务机关认证为不可抵扣的增值税进项税额时，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——待认证进项税额”科目；

同时，将增值税进项税额转出，借记相关成本费用或资产科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

【例 3-28】承【例 3-24】，2017年 6月 28日，甲公司外购空调扇 300台作为福利发放给直接从事生产的职工，取得的增值税专用发票上注明的价款为 150 000元、增值税税额为 25 500元。以银行存款支付了购买空调扇的价款和增值税进项税额，增值税专用发票尚未经税务机关认证。甲公司应编制如下会计分录：

①购入时：

借：库存商品——空调扇	150 000
应交税费——待认证进项税额	25 500
贷：银行存款	175 500

②经税务机关认证不可抵扣时：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）	25 500
贷：应交税费——待认证进项税额	25 500

同时，

借：库存商品——空调扇	25 500
贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）	25 500

③实际发放时：

借：应付职工薪酬——非货币性福利	175 500
贷：库存商品——空调扇	175 500