

2008备考CPA辅导第十一章负债第二节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/352/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_352474.htm

第二节 关于应交税费的会计核算 [例题考点提示] 关于应交税费的核算。 [经典例题] 正保公司07年7月发生如下业务：（1）企业购进原材料一批，取得增值税专用发票，发票注明销售额100万，增值税17万，购进原材料发生运费10万，装卸费5万，采购人员差旅费1万，入库前发生搬运费等相关费用2万，现产品已经验收入库。在建工程领用购进原材料10万，企业福利部门领用原材料20万，企业生产部门领用原材料50万，销售部门领用原材料10万。

（2）企业当期销售一批产品200万，成本为150万，增值税率17%，消费税率10%。另外自产产品成本100万，公允价值150万用于本企业在建工程；委托加工的产品成本100万，公允价值200万发放给职工作为福利，上述产品增值税率17%，消费税率10%。用自产产品无偿赠予关系客户，成本价10万，公允价值15万，增值税率17%，消费税率10%。（3）企业已经出租的一项投资性房地产取得租金收入100万，营业税率5%；月底出售一处已经租赁到期的投资性房地产，取得收入1000万，营业税率5%。原来购进价格为800万，不考虑土地增值税。令出售一项无形资产取得收入500万，无形资产账面原值500万，累计摊销100万，营业税率5%；处置本企业固定资产发生营业税5万。 [例题答案]（1）购进原材料借：原材料 $116.3 = 100 + 10 \times 93\% + 5 + 2$ 应交税费 - 应交增值税（进项税额） $17.7 = 17 + 10 \times 7\%$ 贷：银行存款 134 采购人员差旅费：借：管理费用 1 贷：银行存款 1 在建工程领用：借：

在建工程 11.52 贷：原材料 10 应交税费 - 应交增值税（进项转出） 1.52 = $17.7 \times 10 / 116.3$ 企业福利部门领用：借：应付职工薪酬 23.04 贷：原材料 20 应交税费 - 应交增值税（进项转出） 3.04 = $17.7 \times 20 / 116.3$ 生产部门领用：借：生产成本 50 贷：原材料 50 销售部门领用：借：销售费用 贷：原材料 10 应交税费 - 应交增值税（进项转出） 1.52 = $17.7 \times 10 / 116.3$ (2) 销售委托加工的产品：借：应收账款 234 贷：主营业务收入 200 应交税费 - 应交增值税（销项税额） 34 借：主营业务成本 150 贷：库存商品 150 借：营业税金及附加 $200 \times 10\% = 20$ 贷：应交税费 - 应交消费税 20 自产产品用于在建工程：借：在建工程 140.5 贷：库存商品 100 应交税费 - 应交增值税（销项税额） $150 \times 17\% = 25.5$ 应交税费 - 应交消费税 $150 \times 10\% = 15$ 委托加工的产品用于职工福利：借：生产成本/管理费用/销售费用 234 贷：应付职工薪酬 234 借：应付职工薪酬 234 贷：主营业务收入 200 应交税费 - 应交增值税（销项税额） $200 \times 17\% = 34$ 借：主营业务成本 100 贷：库存商品 100 借：营业税金及附加 $200 \times 10\%$ 贷：应交税费 - 应交消费税 20 自产产品无偿赠予关系客户：借：营业外支出 14.05 贷：库存商品 10 应交税费 - 应交增值税 $15 \times 17\%$ 应交税费 - 应交消费税 $15 \times 10\%$ (3) 投资性房地产租金收入：借：银行存款 100 贷：其他业务收入 100 借：营业税金及附加 5 贷：应交税费 - 应交营业税 5 出售投资性房地产：借：营业税金及附加 10 贷：应交税费 - 应交营业税 $(1000 - 800) \times 5\%$ 出售无形自产：借：银行存款 500 累计摊销 100 贷：无形资产 500 营业外收入 75 应交税费 - 应交营业税 25 出售固定资产：借：固定资产清理 5 贷：应交税费 - 应交营业税 5 [例题总结与延伸]

本例题基本上对于增值税、消费税、营业税等相关税费的处理给出了一个大概的概括，对于考生来说不仅要判断该项业务涉及到的税费，更要考虑业务的性质，因为不同的业务相关税费核算的方法是不一样的。本题中没有涉及到非货币性资产:)中的相关税费的处理。非货币性资产:)中需要区分是价内税还是价外税。其中价内税的处理比较复杂，价外税的处理比较简单。非货币性资产:)换入资产入账价值 = 换出资产公允价值/账面价值 + 支付的相关税费 - 可以抵扣的进项 + 支付的补价/ - 收到的补价 对于价外税主要就是增值税的处理，不管是否具有商业实质都是要在“支付的相关税费”中核算。对于价内税的处理，比如营业税、消费税、资源税等，如果是具有商业实质的情况，因为公允价值中已经包含了这部分价内税，所以不在“支付的相关税费”中核算；如果是不具有商业实质的情况，因为价内税是需要计入到换入资产入账价值中的，而账面价值中是不包含这部分税费的，所以价内税要在“支付的相关税费”中核算。关于具有商业实质的情况下价内税的处理，如果是固定资产清理的，计入到固定资产清理，影响的是单项资产的损益；如果是投资性房地产换出发生的，计入到营业税金及附加；如果是换出无形资产发生的，直接冲减的是确认的无形资产营业外收入；如果是换出存货发生的消费税的，一般是要确认主营业务收入或者是其他业务收入的，那么消费税作为营业税金及附加处理。 [知识点理解与总结] 1、关于应交税费的核算，主要掌握一下企业常规的税费处理：增值税、消费税和营业税，当然所得税的处理基本没有什么难点。 2、增值税的处理主要记住几种视同销售的情况，比如资产委托加工的用于在建工程、集体福

利、对外投资、股东分配、无偿赠予他人，一般情况下认为是用于在建工程或者集体福利、无偿赠予他人是不确认收入的。而如果是用于对外投资、股东分配的是需要按照公允价值和相关的税费确认的。如果是外购的用于对外投资、股东分配和无偿赠予他人的是视同销售的情况，其中只有无偿赠予他人是不确认收入的。既然是视同销售情况就需要确认增值税销项和消费税等。3、关于消费税的处理主要就是掌握于视同销售的处理，在确认销售的时候需要确认消费税。一般情况下消费税都是确认为营业税金及附加的，如果是不具有商业实质的非货币性资产:)的情况，消费税要计入到换入资产的入账价值中。4、营业税的处理主要掌握一下投资性房地产租金收入和最后的处置收入，房地产的清理和无形资产的出售环节发生的营业税。这几种情况分别是要确认营业税金及附加、固定资产清理和冲减无形资产确认的营业外收入的。这样的处理原则基本上在非货币性资产:)中的处理是一样的，另外企业合并中的非货币性资产作为合并对价的情况，也是可以这样来处理的。至于企业合并的情况，基本上是可以按照非货币性资产:)来处理，但是企业换入的长期股权投资的入账价值的确认需要区分同一控制还是非同一控制。在同一控制中，发生的相关的税费的核算，单项资产发生的是影响单项资产的损益，如果是为企业合并发生的计入到当期损益；如果是非同一控制下企业合并的，为合并发生的非用是计入到长期股权投资入账价值中的，这点处理和非货币性资产:)一致；如果是单项资产作为合并对价时候发生的税费一般情况影响的是单项资产的损益确认，这个处理也是和非货币性资产:)一致的。5、至于其他情况的相关税费，比如房

产税、车船税、土地使用税和印花税一般情况是作为企业的管理费用核算的，其中印花税不通过应交税费核算。6、关于退税等的处理：（1）企业实际收到即征即退、先征后退、先征税后返还的营业税、消费税，借记“银行存款”科目，贷记“主营业务税金及附加”“商品销售税金及附加”等科目。对于直接减免的营业税、消费税，不作账务处理。

（2）企业实际收到税务部门即征即退、先征后退、先征税后返还的增值税，借记“银行存款”科目，贷记“补贴收入”科目。对于直接减免的增值税，借记“应交税金应交增值税（减免税款）”科目，贷记“补贴收入”科目。（3）对于返还的教育费附加，应当作为“营业外收入”处理，借记“银行存款”，贷记“营业外收入”。所得税返还应冲减应交税费-应交所得税，其它税的返还收入记入“营业税金及附加”。

[容易犯错的地方] 1、关于视同销售行为的认定和税费处理。2、关于发生相关的退税等情况的处理。3、关于非货币性资产:)中的税费处理的理解。[错题举例] 正保公司用自有的一项投资性房地产和甲公司一项无形资产:)，假设该项交易具有商业实质。该项投资性房地产之前成本模式计量，原值1500万，累计折旧300万，减值300万，投资性房地产公允价值为1000万，换出发生营业税50万，换入的无形资产公允价值1000万，换入无形资产发生相关费用200万。解析：换入无形资产入账价值 = 1000 + 200 = 1200万 借：其他业务成本 900 投资性房地产减值准备 300 投资性房地产累计折旧 300 贷：投资性房地产 - 成本 1500 借：所得税费用 $300 \times 33\%$ 贷：递延所得税资产 99 借：营业税金及附加 50 贷：应交税费 - 应交营业税 50 借：无形资产 1200 贷：其他业务收入 1000 银行存

款 200 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细
请访问 www.100test.com