

用已税烟丝生产卷烟的帐务处理注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022__E7_94_A8_E5_B7_B2_E7_A8_8E_E7_c46_541416.htm 日前，有些卷烟企业的财务人员反映，企业委托他人加工烟丝后再用来连续生产卷烟，在抵扣已税烟丝已纳消费税的时候，税法规定与会计制度的规定存在差异，企业如何在会计上清晰反映委托加工和抵扣的过程呢？来源：考试大 税法规定，委托加工应税消费品用于连续生产应税消费品的，在应税消费品销售环节计算消费税时，准予按当期生产领用数量扣除委托加工应税消费品已纳消费税。百考试题助你成功 计算当期应抵扣的消费税，一般在期末汇总进行，而且抵扣金额也是按结存数、进货数、期初数倒推抵扣数。会计制度规定，委托方将委托加工的应税消费品收回时，直接借记“应交税金应交消费税”，待连续生产的应税消费品对外销售计缴消费税时，借记“主营业务税金及附加”，“应交消费税”明细账借、贷方发生额相抵后的余额，即为实际应缴纳的消费税。由此可见，税法对消费税的扣税规定是按当期生产领用数量扣除委托加工应税消费品已纳的消费税，而会计制度规定购进收回委托加工应税消费品时就将消费税计入了抵扣，这只适用于收回后本期就全部用于生产的情形，如果本期收回的原料不能全部用于当期生产，就会造成二者在扣税时间上的不一致而形成时间性差异。笔者认为，纳税人可增设“待抵扣税额待抵扣消费税”账户反映消费税的支付与扣除，这种处理对委托加工业务多的企业更加适合。举例说明如下：某卷烟厂委托加工厂加工一批烟丝，双方签订的委托加工合同中注明卷烟

厂提供烟叶价值80000元，加工费15000元，代垫辅料价值5000元（加工费和辅助材料均为不含税价，受托方开具了增值税专用发票）。烟丝加工完毕，加工厂向卷烟厂交货时，代收代缴了消费税（烟丝消费税税率为30%），受托方无同类加工产品的销售。本月卷烟厂将委托加工取回的烟丝50%直接对外销售，开具的普通发票上注明销售额85000元，其余40%用于生产卷烟，当月销售卷烟100箱，开具增值税专用发票上注明销售额120000元（假设消费税定额税率为150元/箱，比例税率为30%）。委托方与受托方均为增值税一般纳税人，委托方支付加工费时，取得了增值税专用发票。相关税额计算如下：

来源：考试大 组成计税价格 = $(80000 + 15000 + 5000) \div (1 - 30\%) = 142857.14$ （元）；受托方代收代缴消费税 = $142857.14 \times 30\% = 42857.14$ （元）；加工厂应纳增值税 = $(15000 + 5000) \times 17\% = 3400$ （元）；按规定，委托方销售烟丝时不再缴纳消费税；销售烟丝应纳增值税 = $85000 \div (1 + 17\%) \times 17\% = 12350.43$ （元）；当期准予扣除烟丝已纳消费税 = $42857.14 \times 40\% = 17142.86$ （元）；当期卷烟应纳消费税 = $100 \times 150 + 120000 \times 30\% - 17142.86 = 33857.14$ （元）。

有关会计处理如下：

发出材料时：借：委托加工物资 80000 贷：原材料 80000

收回委托加工物资支付加工费和代垫材料费时：借：委托加工物资 41428.57 应交税金应交增值税（进项税额） 3400 待抵扣税额待抵扣消费税 21428.57 贷：银行存款 66257.14

加工的烟丝入库时：借：原材料烟丝 121428.57 贷：委托加工物资 121428.57

连续生产应税消费品领用委托加工物资时：借：应交税金应交消费税 17142.86 贷：待抵扣税额待抵扣消费税（烟丝） 17142.86 借：生产成本

40000 贷：原材料烟丝 40000 收回的委托加工应税消费品如果直接用于生产应税消费品，其消费税和成本以前也是分开核算的。所以，我们只要先将其计入“待抵扣税额”，等到抵扣时，再由此科目转出。当然，在会计报表中，这部分“存货”也应是原材料和“待抵扣税额”之和，计入会计报表中待下一步生产抵扣的原材料金额为14285.71元（10000 + 4285.71）。

销售烟丝时：借：银行存款 85000 贷：其他业务收入 72649.57 应交税金应交增值税（销项税额） 12350.43
借：其他业务支出 71428.57 贷：原材料烟丝 71428.57

销售卷烟时：借：银行存款 140400 贷：主营业务收入 120000 应交税金应交增值税（销项税额） 20400

计算卷烟消费税时：借：主营业务税金及附加 51000 贷：应交税金应交消费税 51000

本月上缴消费税、增值税时：借：应交税金应交消费税 33857.14 应交税金应交增值税（已交税金） 29350.43 贷：银行存款 63207.57

增设“待抵扣税额待抵扣消费税”账户最大的好处是，汇总本期应缴的消费税可直接根据“应交税金应交消费税”的贷方余额计算，不用再去汇总本期收回而还未生产领用的委托加工应税消费品了。

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