

例题分析：增值税转型会计处理和税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_ti2020/546/2021_2022__E4_BE_8B_](https://www.100test.com/kao_ti2020/546/2021_2022__E4_BE_8B_E9_A2_98_E5_88_86_E6_c46_546991.htm)

[E9_A2_98_E5_88_86_E6_c46_546991.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/546/2021_2022__E4_BE_8B_E9_A2_98_E5_88_86_E6_c46_546991.htm) 增值税转型就是将我国目前执行的“生产型”增值税转变为“消费型”增值税。

这种转型对两个税种产生直接影响。一是引起购进固定资产的增值税一般纳税人当期应纳增值税减少。二是引起当期应纳所得税增加。由于执行“消费型”增值税，固定资产中的增值税可抵扣，使固定资产原值减少，在不改变折旧方法的前提下，年折旧额也减少，年所得税就会增加。目前，对转型后外购固定资产、旧固定资产转让、自制固定资产增值税抵扣问题认识不一致。本文结合目前的实际，试提出可实施的会计和税务具体处理方案。

1、外购固定资产增值税抵扣

增值税转型后，在增值税会计处理上，需要有相应的改革措施。购入固定资产的企业，按不含增值税的价值计入固定资产原值账户；转型引起的增值税减少可通过借记“待摊费用增值税转型费用”、贷记“营业外收入”反映，对这部分收益，可先予确认，再在以后年度按规定比例（具体比例由国家税务总局确定）分摊计入“管理费用”。对购进固定资产所含的增值税，先记入“待抵扣税额待抵扣增值税”，待该部分增值税确认后，再在规定的期间（具体期间也由国家税务总局确定）平均转入“应交税费应交增值税（固定资产进项税额）”。

[例1]2004年初，A公司从G企业购入其自产设备一台作为管理设备使用，设备使用期5年，发票价格327600元，其中增值税额47600元。购入固定资产进项税额准予按20%的比例分期抵扣并计入期间费用。适用增值税

率17%，会计处理为：（1）2004年初购入设备 借：固定资产 280000 待抵扣税额待抵扣增值税 47600 贷：银行存款 327600 借：待摊费用增值税转型费用 47600 贷：营业外收入 47600 如果确认“待抵扣税额待抵扣增值税”的摊销期间为2年，每月摊销额为1983.33元（ $47600 \div 2 \div 12$ ），2004年共转出23800元。每月的转出分录为 借：应交税费应交增值税（固定资产进项税额） 1983.33 贷：待抵扣税额待抵扣增值税 1983.33 （2）2004年末计提折旧，假定不考虑设备残值 借：管理费用 56000 贷：累计折旧 56000 （3）按准予抵扣比例20%分5年将“待摊费用增值税转型费用”计入期间费用，2004年末作会计分录 借：管理费用 9520 贷：待摊费用增值税转型费用 9520

2、旧固定资产转让增值税抵扣。在会计处理时，应先冲减有关备抵账户和收益账户。在增值税转型抵扣范围内，当转让价达到原购入价的一定比例（如25%）时，转让方开具增值税专用发票给受让方，受让方作类似购入新固定资产会计处理。否则，按现行处理其他旧固定资产的会计处理方法执行，转让方不开具增值税专用发票，受让方也不确认这种转型收益。[例2]承上例，2005年初，A公司又将该设备转让给H公司（属增值税转型范围内的行业），取得转让收入234000元（转让价与原固定资产购入价格的比例大于25%）。转让方A公司的会计处理：（1）2005年初出售旧固定资产“待摊费用增值税转费用”余额= $47600-9520=38080$ （元）“待抵扣税额待抵扣增值税”余额= $47600-23800=23800$ （元）借：固定资产清理 224000 累计折旧 56000 贷：固定资产 280000 借：营业外收入 23800 贷：待抵扣税额待抵扣增值税 23800 （2）因为出售价与原购入价的比例为71.42%（ $200000 \div 280000$ ）大

于25%，所以，A公司应按17%的税率计算出售固定资产应纳增值税，并开具增值税专用发票，出售旧固定资产应纳增值税34000元（ $234000 \div 1.17 \times 17\%$ ）。借：银行存款234000 营业外支出62080 贷：固定资产清理224000 待摊费用增值税转型费用38080 应交税费——应交增值税（销项税额）34000 受让方H公司的账务处理 借：固定资产200000 待抵扣税额待抵扣增值税34000 贷：银行存款234000 由本例可知，A公司如果设备在使用期间不出售，5年后全部抵扣完固定资产进项税额47600元（ 9520×5 ）。如在使用期间出售设备，固定资产进项税额未抵扣完的余额被出售损益全部抵扣，同时，未抵扣完的增值税也按转让“较新的旧固定资产”的规定转移给受让方。受让方购入“较新的旧固定资产”也同样得到转型收益。[例3]承例1，2005年初，如果A公司将该设备转让给J公司（不属增值税转型范围内的行业），取得出售收入234000元。转让方A公司转让抵消分录同例2（1）。因出售价小于原购入价，且受让方不属增值税转型范围内的行业。所以销售旧固定资产应免征增值税。借：银行存款234000 营业外支出28080 贷：固定资产清理224000 待摊费用增值税转型费用38080 受让方公司账务处理 借：固定资产234000 贷：银行存款234000

3、自制固定资产增值税抵扣。

对增值税转型范围内自制固定资产，平时按转型前自制固定资产处理。只有自制固定资产交付使用时，才按以下顺序确定的销售额计算进项税额：（1）按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定；（2）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（3）按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：组成计税价格=成本×（1+成本利润率）。属于应征消费税的固定资产

，其组成计税价格中应加计消费税额。公式中的成本，销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率一般为10%，但如属于应从价定率征收消费税的货物，其成本利润率为《消费税若干具体问题的规定》中规定的成本利润率。组成计税价=成本÷（1-成本利润率）÷（1-消费税税率）。按上述方法确定进项税额后，由税务部门代开增值税专用发票，视同购入新的固定资产处理。同时，这种销售属视同销售，也应按此方法及金额确认为当期的销项税额。 [例4]A公司自制固定资产领用原材料50公斤，购入价为50000元，所含增值税为8500元（已计入进项税额），耗用直接人工为20000元。无同类设备的销售价。

领用原材料时借：在建工程 58500 贷：应交税费应交增值税（进项税额转出） 8500 原材料 50000 支付人工费用时借：在建工程 20000 贷：应付职工薪酬 20000 交付使用时应纳增值税=（58500+20000）×（1+10%）×17%=14679.5（元）借：固定资产 78500 待抵扣税额待抵扣增值税 14679.5 贷：在建工程 78500 应交税费应交增值税（销项税额） 14679.5 借：待摊费用增值税转型费用 14679.5 贷：营业外收入 14679.5 其余分录同例 综上所述，增值税转型时会计处理具有以下特点：

（1）增值税转型后，购进固定资产所含增值税不能一次抵扣当期应纳的增值税，而应在规定的期限内分期抵扣。对这部分转型收益，先一次性确认为当期收益，再按规定的比例分期记入“管理费用”。（2）当在增值税转型范围内转让“较新的固定资产”时，应将增值税转型收益同时转让给受让方。（3）只有当自制固定资产交付使用时，才按规定视同购入新固定资产和视同销售同时作会计处理。 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