

2008年注册会计税法重点难点复习指导（二）注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_644283.htm

专题二：增值税的视同销售、进项税额转出及其在所得税中的处理

一、自产、委托加工

1、对增值税的影响：无论对内（非应税项目、集体福利或个人消费）还是对外（投资、分配、赠送）一律视同销售，缴纳增值税，对应的进项税也可以抵扣；

2、对所得税的影响：确认为应税收入（特殊收入），计算缴纳所得税。「考题举例」2004年综合题（截选）：某市轿车生产企业为增值税一般纳税人：销售A型小轿车40辆给本公司职工，以成本价核算取得销售金额400万元（前有已知条件：对外销售A型小轿车1000辆，每辆含税金额17.55万元）；该公司新设计生产B型小轿车5辆，每辆成本价12万元，为了检测其性能，将其转为自用。（适用消费税税率10%；B型小轿车成本利润率8%）

销项税额= $[17.55 \div (1+17\%) \times 40 + 5 \times 12 \times (1+8\%) \div (1-10\%)] \times 17\% = 672 \times 17\% = 114.24$ （万元）

计算所得税时，把672万的视同收入也计算到应税收入总和中去。

二、外购

1、对外（投资、分配、赠送）视同销售，缴纳增值税，对应的进项税也可以抵扣；同时确认为应所得税的应税收入，计算缴纳所得税。

2、对内分为两种情况：（1）购入时知道用于非应税项、免税项目（注意自产和委托加工为什么不包括免税项目？大家思考一下）或是集体福利或个人消费，直接计入成本，在计算所得税时有可以作为成本项目扣除。（2）购入时可以作为进项税额抵扣，但后来该变用途，包括用于非应税项、免税项目或是集体福利或个人消费了，要做进项税额

转出处理（非正常损失以及非正常损失的在产品、产成品所耗用，都可以视同改变用途，处理方法是一致的）。税务处理如下：①凭票抵扣情况下（从销售方取得的增值税专用发票、从海关取得的完税凭证）直接用购入的不含税价格[计入原材料（货物）成本的价格部分]乘以对应的税率就可以作为转出的税额，直接计入成本，在计算所得税时可以作为成本项目扣除。②计算抵扣（农产品、运费、免税废旧物资）的情况下应该用买价、运费和免税废旧物资发票的金额乘以对应的扣除率，作为转出的税额，直接计入成本，在计算所得税时可以作为成本项目扣除。但如果考试时只告诉了这三种情况下计入成本的数额，需要还原计算，公式如下：转出的进项税额=[三种情况下计入材料（货物）的成本÷（1-13%、7%、10%的扣除率）]×扣除率「原理例题」为了说明问题，我们举一个完整的购入及改变用途后的处理问题如下：购入阶段：某企业1月份从废旧物资回收经营单位购入废旧物资，作为原材料，废旧物资回收经营单位开具的发票1200元。进项税额=1200×10%=120元，计入成本的数额=1200-120=1080元 改变用途阶段：（假设毁损报废）通过上面的计算，大家很容易知道，进项税额的转出数=120元。但考试时考题中往往是这样描述的：某企业，本月毁损前月购入的废旧物资的成本为1080元。这时必须要先还原，后计算。转出的进项税额=[1080÷（1-10%）]×10%=120元。（只不过做一个购入阶段的逆运算，运费和农产品相同）「考题举例」2004年计算（截选）：某外商投资举办的摩托车生产企业。发生意外事故，损失当月外购的不含增值税的原材料金额32.79万元（其中含运费金额2.79万元）。计算：进项

税额转出= $(32.79-2.79) \times 17\%$ $2.79 \div (1-7\%) \times 7\%=5.1$

$0.21=5.31$ 所得税前准予扣除的损失= $32.79-5.31=27.48$ 思考：以本题为例，如果是选择题，问所得税前准予扣除的损失为多少？ 答案： $(32.79-2.79) \times (1-17\%) - 2.79 \div (1-7\%) = 27.48$

教材内容链接1：P26视同销售行为：④-⑧点 ④将自产或委托加工的货物用于非应税项目；⑤将自产或委托加工的货物用于集体福利或个人消费；⑥将自产、委托加工或购买的货物作为投资提供给其他单位或个体经营者；⑦将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；⑧将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。 教材内容链接2：P43不得从销项税额中抵扣的进项税额：1-6点 2.用于非应税项目的购进货物或应税劳务；3.用于免税项目（教材44页）的购进货物或应税劳务；4.用于集体福利或个人消费的购进货物或应税劳务；5.非正常损失的购进货物；6.非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或应税劳务。 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