

企业纳税实务指导丛书

最新

Zuixin Zengzhishui Xiaofeishui Yingyeshui Yinan Jieda

2009

增值税 消费税 营业税
疑难解答

李晶 编著

政策解读精准 案例分析详实
重点难点突出 全面系统实用

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



企业纳税实务指导丛书

最新

Zuixin Zengzhishui Xiaofeishui Yingyeshui Yinan Jieda

增值税 消费税 营业税 疑难解答

李晶 编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 李 晶 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

最新增值税 消费税 营业税疑难解答 / 李晶编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2009. 3

(企业纳税实务指导丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 639 - 3

I. 最… II. 李… III. ①增值税 - 税收管理 - 中国 - 问答 ②消费税 - 税收管理 - 中国 - 问答 ③工商营业税 - 税收管理 - 中国 - 问答 IV. F812. 424 - 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 029438 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总 编 室: (0411) 84710523

营 销 部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 272 千字 印张: 13 1/2 插页: 2
2009 年 3 月第 1 版 2009 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 贺 荔

责任校对: 文 心

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 639 - 3

定价: 36.00 元

前言

中国正经历着新一轮的税制改革。中国人正面临着新一批的税收制度。每一个处在新时代的人，必然要面对全新的税制。

1994年，中国在货物的制造领域普遍推广生产型增值税；2004年7月1日，在东北地区率先实行增值税转型试点；2007年7月1日起，在中部地区进行扩大增值税抵扣范围的试点；2008年7月1日起，对受灾严重地区实行增值税扩大抵扣范围政策；2009年1月1日起，伴随中国政府扩大内需、促进经济增长的措施出炉，消费型增值税在全国范围内实施，改革过程历久而弥新。为了确保增值税转型改革顺利实施，做好增值税、消费税和营业税之间的衔接，在推出新《中华人民共和国增值税暂行条例》的同时，还推出了新《中华人民共和国消费税暂行条例》和《中华人民共和国营业税暂行条例》，增值税、消费税、营业税改革同步进行。全新的消费型增值税允许企业对新购进机器设备所含的增值税进项税额予以抵扣，将会给企业带来至关重要的影响，企业亟需审视增值税转型改革，把握政策的走向与脉搏，及时应对并且应变，以从政府的税制改革中获得最大利益。

在内容上，本书集中介绍了2008—2009两年的全部最新的增值税、消费税和营业税政策，对于重点政策辅以例题和解析说明；在体例上，本书主要遵循税制要素的顺序对最新政策进行介绍；在风格上，本书主要采取问题方式，抛弃传统的简单摘抄文件，而基于纳税人使用政策的角度来解释最新政策。在附录部分，本书还补充介绍了2008—2009两年内全部最新的房产税、城镇土地使用税、土地增值税、契税、车辆购置税、车船税和印花税政策。相信本书一定会成为纳税人方便而实用的政策指导与操作手册。

在本书的写作过程中，得到了王文庆、周震寰热情的政策指导，陶玉芝、岳武明、冯阳、张久慧协助整理资料，周楠、滕伟娣、梁景、王晨颖、张洪鹏对本书进行了认真校对，王颖为本书寻找可爱的图标，在此一并表示感谢。

本书的不足之处，诚待批评指正。

作者

2009年3月

目 录

第一部分 增值税

1 消费型增值税及其会计处理	1
1.1 生产型增值税与消费型增值税	1
1.2 消费型增值税的试点与推广	5
1.3 消费型增值税的会计处理	7
2 2009 年增值税制度的重大变化	13
3 新增值税条例及相关法律法规要点详解	22
3.1 增值税征税范围	22
3.2 增值税纳税人与扣缴义务人	25
3.3 增值税税率	27
3.4 销项税额的计算	29
3.5 进项税额的确定	34
3.6 进口货物增值税	40
3.7 一般纳税人应纳税额的计算	41
3.8 小规模纳税人应纳税额的计算	41
3.9 增值税税收优惠	44
3.10 增值税出口退税	69
3.11 增值税税收管理	88
3.12 增值税专用发票	92
3.13 最新油气田企业增值税管理办法	93
4 增值税实务案例	100

第二部分 消费税

1 2009 年新消费税制度的重大变化	107
2 新消费税条例及相关法律法规要点详解	112
2.1 消费税增值范围及征收环节	112
2.2 消费税纳税人	114
2.3 消费税税率和计税方法	115
2.4 生产销售环节消费税的计算	119
2.5 自产自用环节消费税的计算	123
2.6 委托加工环节消费税的计算	124

2.7 进口消费税应纳税额计算	126
2.8 出口环节消费税政策	127
2.9 成品油消费税最新政策	133
2.10 消费税征收管理	141
3 消费税实务案例	145

第三部分 营业税

1 2009 年营业税制度的重大变化	149
2 新营业税条例及相关法律法规要点详解	150
2.1 营业税征税范围	150
2.2 纳税人与扣缴义务人	153
2.3 营业税税率	156
2.4 营业税应纳税额的计算	157
2.5 营业税优惠政策	168
2.6 营业税征收管理	175

附录 其他税种最新政策

1 2008—2009 年房产税最新政策	179
2 2008—2009 年城镇土地使用税最新政策	183
3 2008—2009 年土地增值税最新政策	185
4 2008—2009 年耕地占用税最新政策	186
5 2008—2009 年契税最新政策	194
6 2008—2009 年车辆购置税最新政策	201
7 2008—2009 年车船税最新政策	205
8 2008—2009 年资源税最新政策	209
9 2008—2009 年印花税最新政策	210

第一部分 增值税

1 消费型增值税及其会计处理

1.1 生产型增值税与消费型增值税

❖ 疑难问题 1

什么是增值税？增值税共分为几种类型？分别是什么？

🔍 问题解答

增值税是以商品生产流通各环节或提供劳务的增值额为计税依据而征收的一个税种。从理论上分析，增值额是指一定时期内劳动者在生产过程中新创造的价值额，从税收征管实际看，增值额是指商品或劳务的销售额扣除法定外购项目金额之后的余额。

增值税一共有三种类型，根据对外购固定资产所含税金扣除方式的不同，增值税分为生产型、收入型和消费型三种类型。在目前世界上 140 多个实行增值税的国家中，绝大多数国家实行的是消费型增值税，实行生产型增值税的只有印尼等少数国家。

❖ 疑难问题 2

什么是生产型增值税？

🔍 问题解答

生产型增值税是指在计算增值税时，不允许将外购固定资产的价款（包括年度折旧）从商品和劳务的销售额中抵扣，由于作为增值税课税对象的增值额相当于国民生产总值，因此，将这种类型的增值税称作“生产型增值税”。

❖ 疑难问题 3

1994 年税制改革时，中国为什么选择生产型增值税？生产型增值税类型选择的时代背景是什么？

🔍 问题解答

增值税的产生在于解决生产专业化过程中的重复课税问题。正因为这一点，增值税制度迅速在全球推行，目前已有近 140 个国家和地区引入了这一税种。根据对外购固定资产所含税金扣除方式的不同，增值税分为生产型、收入型和消费型三种类型。历经 50 多年的发展，在现今国际实践中，采用消费型增值税的国家占统治

地位,采用收入型增值税的国家已经很少,而采用生产型增值税的国家就更为有限了。

1984年,我国引进了增值税,在试行时选择了生产型增值税,主要原因是我国增值税是从原来的产品税变化而来的,而产品税的基本特性是价内税及税率的差异较大。要使增值税的改革能够继续下去,必须保证不使企业因为改革而使税负增加或增加过快。这就要求在保持或基本保持原税负的前提下对以产品税为中心的传统流转税制进行改革,即一方面要使增值税的改革顺利进行,另一方面要使财政收入不能出现太大的波动。而后一点对当时的中国具有特别重要的意义。当时中国的经济体制改革刚开始从农村转向城市,税制改革作为城市经济体制改革的一个突破口,直接关系到经济的稳定和改革的顺利进行。改革是经济利益全方位的调整,而支持改革的成本或代价在很大程度上是由中央财政来承担的。所以在当时的环境下,为了使改革不致造成财政收入的下降过多,采用生产型增值税是比较现实的选择。生产型增值税尽管与规范的消费型增值税相比,在重复征税方面还存在不彻底性,但它毕竟比传统的流转税前进了很大一步。

因此,1994年税制改革时,我国采取了对企业购进的固定资产所含税金不予抵扣的“生产型”的增值税,这主要是基于两方面的考虑。

(1) 保持财政收入的稳定,防止财政收入下滑。1994年税制改革确定了增值税在流转税中的主体地位,确定了增值税在组织财政收入中的重要功能,也确定了增值税作为基础杠杆对国民经济的调节作用。

(2) 当时我国正处于投资膨胀、经济过热的宏观经济背景下,而生产型增值税相对消费型增值税来说,对投资膨胀、经济过热有紧缩作用。在1994年增值税制度改革时,中国经济正处于投资和消费双膨胀状态,消费型增值税对投资具有刺激作用,与当时实行的紧缩政策不一致。采用生产型增值税能够抑制投资需求,有利于抑制投资膨胀。

❖ 疑难问题 4

生产型增值税有什么弊端?

🔍 问题解答

我国1984年正式建立增值税制度,1993年年底出台了《中华人民共和国增值税暂行条例》,构建了增值税体系。当时,为了解决税源不足和投资过热等问题,实行了生产型增值税,即企业购进固定资产的进项税额不能抵扣。国际上实行增值税的国家,绝大多数采用的是消费型增值税,即在购进固定资产时允许一次扣除资产全部价值的进项税额,只有印尼等少数国家实行生产型增值税。

随着经济发展和体制改革的深化,目前国有企业大都已完成了改制,需要重新整合资源,进行新一轮的设备更新。我国实行的生产型增值税完成了特定时期的特殊使命,当前已不能适应社会生产发展的需要,它的弊端也越来越明显。生产型增值税的弊端主要体现在以下五个方面:

(1) 不利于降低投资税负,影响经济增长。生产型增值税17%的税率相当于

消费型增值税 23% 税率的负担水平, 会给扩大投资带来不利影响。

(2) 不利于促进产业结构调整和技术升级。生产型增值税加重了企业机器设备购置成本, 抑制了企业进行技术改造和设备更新的积极性, 特别不利于基础产业和资本、技术密集型产业的发展。

(3) 不利于提高国内产品的竞争力。生产型增值税导致对进口产品征税不足、对出口产品退税不足, 既不利于国内产品开拓国际、国内市场, 也不利于扩大进口替代产品的生产。

(4) 不利于平衡内、外资企业之间的增值税税负。现行税制对外商投资企业在投资总额内购买国产设备准予退还已缴纳的增值税, 对部分进口设备实行免征进口环节增值税, 实际上相当于给予了部分外资企业和进口设备消费型增值税的待遇, 从而使内资企业和国内生产的设备处于不利的竞争地位。

(5) 不利于税收管理成本的降低。实行生产型增值税, 企业必须将可抵扣的购进货物、劳务与不可抵扣的购进货物、劳务分开, 使计算变得复杂, 也增加了税务机关审查的工作量, 既提高了税务机关的征收成本, 也提高了纳税人的奉行成本。

❖ 疑难问题 5

什么是消费型增值税?

🔍 问题解答

消费型增值税是指允许纳税人在计算增值税税额时, 从商品和劳务销售额中扣除当期购进的固定资产总额的一种增值税。也就是说, 厂商的资本投入品不算入产品增加值。这样, 从全社会的角度来看, 增值税相当于只对消费品征税, 其税基总值与全部消费品总值一致, 故称消费型增值税。

❖ 疑难问题 6

实施消费型增值税将产生哪些积极影响?

🔍 问题解答

实施消费型增值税, 至少将产生三个方面的积极效应。

(1) 从经济的角度看, 实行消费型增值税有利于鼓励投资, 特别是民间投资, 有利于促进产业结构调整和技术升级, 有利于提高我国产品的竞争力。

(2) 从财政的角度看, 实行消费型增值税虽然在短期内将导致税基的减少, 对财政收入造成一定的影响, 但是有利于消除重复征税, 有利于公平内外资企业和国内外产品的税收负担, 有利于税制的优化。从长远看, 由于实行消费型增值税将刺激投资, 促进产业结构的调整, 对经济的增长将起到重要的拉动作用, 财政收入总量也会随之逐渐增长。

(3) 从管理的角度看, 实行消费型增值税将使非抵扣项目大为减少, 征收和缴纳将变得相对简便易行, 从而有助于减少偷逃税行为的发生, 有利于降低税收管理成本, 提高征收管理的效率。

疑难问题 7

生产型增值税转型为消费型增值税可能带来哪些影响?

问题解答

增值税制度的优点是能够避免生产专业化过程中的重复征税问题。但生产型增值税不允许扣除外购固定资产所含的已征增值税,税基相当于国民生产总值,税基最大,但重复征税也最严重。收入型增值税允许扣除固定资产当期折旧所含的增值税,税基相当于国民收入,税基小于生产型增值税的税基。消费型增值税允许一次性扣除外购固定资产所含的增值税,税基相当于最终消费,税基最小,消除重复征税也最彻底。因此,生产型增值税转型为消费型增值税可能带来以下三个方面的主要影响:

(1) 增值税转型会使税基减小,从而带来税收收入的大幅减少。目前,增值税收入是我国税收收入的主要来源。一旦增值税转型,企业存量和新购的固定资产的进项税额数量巨大,甚至会出现销项税额不够抵扣的情况,不可避免地会造成财政收入的急剧减少。中国税制专家高培勇推测:“东北六行业的增值税转型试点如果实施到位,政府将少征税 150 亿元,如果在全国实施,全国减少的财政收入大概在 800 亿~1 500 亿元。”增值税转型之所以选择在东北试行,而没有在全国铺开,主要原因也是考虑到转型对财政收入的巨大冲击。

(2) 增值税转型会加大对资金的需求,容易诱发过度盲目投资、重复投资。增值税转型,必定会刺激资本密集型产业设备的更新和投资的扩张,从而容易引起投资需求过旺,产生通货膨胀的危险。

(3) 增值税转型会产生就业的压力。目前,我国国企改革的重要举措就是下岗分流、减员增效。大量的下岗分流人员的再就业岗位都是餐饮、商业服务等劳动密集型行业。生产型增值税相对抑制了资本密集型产业的发展,鼓励了劳动密集型产业的发展。但是增值税转型将刺激企业技术改造,引进先进的生产设备,相应的工作人员就会减少,这必将造成更多的人失业下岗,对社会稳定和职工就业产生很大的影响。在这方面我们可以考虑对劳动密集型行业予以适当的税收优惠政策,矛盾缓解了再取消优惠政策。

实行消费型增值税对经济和社会的各方面都会产生不同程度的影响,但从长期看,实行消费型增值税可以刺激投资,鼓励技术更新,促进产业发展,对经济增长产生积极的作用,其正面效应大于负面效应。对于负面效应,如果采取过渡措施加以缓解就可以较好地解决。

增值税转型过程中的关键问题就是要设法弥补财政收入缺口。这方面我们可以借鉴其他国家实行消费型增值税的成功经验。例如:比利时实行抵扣的过渡措施,允许抵扣外购固定资产的部分税款,不准抵扣的比例逐年减少,直到全额抵扣;挪威、奥地利和荷兰过渡时期单独对资本品投资征收特别投资税;瑞典采用低税率抵扣政策,采用列举和规定的方法对不允许抵扣的资产进行剔除。在借鉴西方国家现成经验的基础上,从中国的实际出发,我们也可以制定出适合自己的增值税转型

方案。

1.2 消费型增值税的试点与推广

❖ 疑难问题 1

增值税转型试点的实施过程是怎样的？消费型增值税是如何在我国实行试点并逐步推广的？

🔍 问题解答

(1) 1994 年，全社会货物生产制造领域普遍推广增值税。一方面出于财政收入的考虑，另一方面为了抑制投资膨胀，我国选择采用生产型增值税。

(2) 2004 年 9 月 14 日，财政部、国家税务总局下发了《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》，确定了东北地区自 2004 年 7 月 1 日起率先实行增值税转型。

随着我国社会主义市场经济体制的逐步完善和经济全球化的纵深发展，推进增值税转型改革的必要性日益突出。无论从规范增值税制度，适应全球经济一体化方面，还是从促进国内企业设备投资和技术更新改造方面，增值税转型势在必行。党的十六届三中全会明确提出要适时实施这项改革，“十一五规划”明确在十一五期间完成这一改革。2003 年，“增值税由生产型改为消费型，将设备投资纳入增值税抵扣范围”被第一次写入党的文件。至此，增值税转型改革开始启动。自 2004 年 7 月 1 日起，在东北地区实行增值税转型试点。这项工作既是中央为振兴东北老工业基地采取的重大措施，也是为今后全国实施增值税转型改革积累经验。在东北增值税转型试点过程中，国家下发了《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》、《2004 年东北地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》和《关于 2005 年东北地区扩大增值税抵扣范围有关问题的通知》等几个指导性文件，规定了在东北地区特定行业范围内，在保持增值税税率不变的情况下，允许新购入的机器设备等固定资产所含进项税额予以抵扣。

(3) 2007 年 5 月，为了促进中部地区崛起，2007 年 5 月 11 日，财政部、国家税务总局联合印发了《中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》，规定自 2007 年 7 月 1 日起，将在中部地区进行扩大增值税抵扣范围的试点。国家将此次试点范围扩大到了中部 6 省的 26 个老工业基地城市的电力业、采掘业等八大行业。至 2007 年年底，东北和中部转型试点地区新增设备进项税额总计 244 亿元，累计抵减欠缴增值税税额和退给企业增值税税额 186 亿元。

(4) 2008 年国务院政府工作报告提出，要研究制定全国增值税转型改革方案。党的十一届全国人大一次会议审议通过的全国人大财经委关于预算草案审查结果报告，明确提出争取 2009 年在全国推开增值税转型改革。在这种情况下，国务院决定实施增值税转型改革，规范和完善我国增值税制度，使税收制度更加符合科学发展观的要求，并为最终完善增值税制度，完成全国人大常委会要求 5 年内制定增值

税法的任务创造条件。国务院发布了《国务院关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》，从2008年7月1日起，对受灾严重地区实行增值税扩大抵扣范围政策，允许企业新购进机器设备所含的增值税进项税额予以抵扣，国家限制发展的特定行业除外。2008年7月、8月，内蒙古东部5个市（盟）和汶川地震受灾严重地区先后被纳入增值税转型改革试点的范围。

(5) 2008年11月，国务院常务会议批准了财政部、国家税务总局提交的增值税转型改革方案，决定自2009年1月1日起，在全国范围内实施增值税转型改革。2008年11月5日，国务院第34次常务会议修订通过、中华人民共和国国务院令538号公布《中华人民共和国增值税暂行条例（2008修订）》，2008年12月15日，财政部、国家税务总局第50号令公布《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》，自2009年1月1日起施行，全面实施消费型增值税。

法律法规依据

(1) 财政部、国家税务总局：《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》，财税〔2004〕156号，2004.09.14。

(2) 财政部、国家税务总局：《中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》，财税〔2007〕75号，2007.05.11。

(3) 国务院：《关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》，国发〔2008〕21号，2008.06.30。

(4) 国务院：《中华人民共和国增值税暂行条例（2008修订）》，中华人民共和国国务院令538号，2008.11.10。

(5) 财政部、国家税务总局：《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》，财政部、国家税务总局第50号令，2008.12.15。

疑难问题2

什么时候开始在全国范围内实施消费型增值税？

问题解答

《关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》规定，自2009年1月1日起，增值税一般纳税人购进（包括接受捐赠、实物投资）或者自制（包括改扩建、安装）固定资产发生的进项税额，可根据《中华人民共和国增值税暂行条例（2008修订）》和《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》的有关规定，凭增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和运输费用结算单据从销项税额中抵扣。

法律法规依据

(1) 国务院：《中华人民共和国增值税暂行条例（2008修订）》，中华人民共和国国务院令538号，2008.11.10。

(2) 财政部、国家税务总局：《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》，财政部、国家税务总局第50号令，2008.12.15。

(3) 财政部、国家税务总局：《关于全国实施增值税转型改革若干问题的通

知》，财税〔2008〕170号，2008.12.19。

❖ 疑难问题 3

在当前经济形势下推出增值税转型改革，对保持我国经济平稳较快发展有什么重大意义？

❖ 问题解答

增值税转型改革，允许企业抵扣其购进设备所含的增值税，将消除我国当前生产型增值税制度产生的重复征税问题，降低企业设备投资的税收负担，在维持现行税率不变的前提下，是一项重大的减税政策。由于它可避免企业设备购置的重复征税，有利于鼓励投资和扩大内需，促进企业技术进步、产业结构调整和经济增长方式的转变。目前，由美国次贷危机引发的金融危机已波及欧洲、亚洲、拉丁美洲，全球经济增长出现明显放缓势头，一些国家甚至出现了经济衰退的迹象，金融危机正在对实体经济产生重大不利影响。在这种形势下，适时推出增值税转型改革，对于增强企业发展后劲，提高我国企业竞争力和抗风险能力，克服国际金融危机对我国经济带来的不利影响具有十分重要的作用。

1.3 消费型增值税的会计处理

❖ 疑难问题 1

消费型增值税企业的税务会计处理涉及的会计科目分别是什么？

❖ 问题解答

根据“财政部、国家税务总局关于印发《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》的通知”（财税〔2004〕156号），财政部制定了《东北地区扩大增值税抵扣范围有关会计处理规定》，消费型增值税企业的税务会计处理涉及的会计科目如下：

（1）实行扩大增值税抵扣范围的企业，应在“应交税金”（新企业会计准则已将其改为“应交税费”）科目下增设“应抵扣固定资产增值税”明细科目，并在该明细科目下增设“固定资产进项税额”、“固定资产进项税额转出”、“已抵扣固定资产进项税额”等专栏。

“固定资产进项税额”专栏，记录企业购入固定资产或应税劳务等而支付的、准予抵扣的增值税进项税额。企业购入固定资产或应税劳务支付的进项税额，用蓝字登记；退回所购固定资产应冲销的进项税额，用红字登记。

“固定资产进项税额转出”专栏，记录企业购进的固定资产因某些原因而不能抵扣，按规定转出的进项税额。

“已抵扣固定资产进项税额”专栏，记录企业已抵扣的固定资产增值税进项税额。

（2）实行扩大增值税抵扣范围的企业，应在“应交税金——应交增值税”科目下增设“新增增值税额抵扣固定资产进项税额”专栏，该专栏用于记录企业以

当年新增的增值税额抵扣的固定资产进项税额。

疑难问题2

消费型增值税企业如何进行进项税额税务会计处理?

问题解答

(1) 企业国内采购的固定资产,按照专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照专用发票上记载的应计入固定资产价值的金额,借记“固定资产”等科目,按照应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”、“长期应付款”等科目。购入固定资产发生的退货,作相反的会计分录。

例1:甲企业从国内乙企业采购机器设备一台,供生产部门使用,专用发票上注明的价款为500 000元,增值税税额为85 000元,已用银行存款支付。会计处理为:

借: 固定资产	500 000
应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)	85 000
贷: 银行存款	585 000

(2) 为购进固定资产所支付的运输费用,按照可以抵扣的金额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照应计入固定资产、工程物资等价值的金额,借记“固定资产”、“在建工程”、“工程物资”等科目,按照应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”、“长期应付款”等科目。

例2:延用上例的资料,为购进固定资产所支付的运输费用为5 000元,取得发票。

运输费用可抵扣增值税 = $5\,000 \times 7\% = 350$ (元)

会计处理为:

借: 固定资产	4 650
应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)	350
贷: 银行存款	5 000

(3) 企业接受捐赠转入的固定资产,按照专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照确认的固定资产价值(已扣除增值税,下同),借记“固定资产”、“工程物资”等科目。接受捐赠的固定资产,如果属于可以直接计入当期损益的项目,则贷记“营业外收入”;如果不能计入当期损益,则先贷记“递延收益”,然后在固定资产计提折旧时将递延收益转入“营业外收入”。

(4) 企业接受投资转入的固定资产,按照专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照确认的固定资产价值,借记“固定资产”、“工程物资”等科目,按照增值税与固定资

产价值的合计数,贷记“实收资本”等科目。

例3:甲企业接受A公司投资转入的汽车一辆,专用发票上注明的价款为100 000元,增值税税额为17 000元。会计处理为:

借:固定资产 100 000

应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)

17 000

贷:实收资本 117 000

(5)企业购进用于自制固定资产的货物,按照专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照专用发票上记载的应计入工程物资成本的金额,借记“工程物资”科目,按照应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”、“长期应付款”等科目。购入货物发生的退货,作相反的会计分录。

例4:甲企业购进材料一批用于在建工程,专用发票上注明的价款为200 000元,增值税税额为34 000元。以银行承兑汇票支付。会计处理为:

借:工程物资 200 000

应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)

34 000

贷:应付票据

234 000

(6)企业购入作为存货核算的原材料等,如用于自行建造固定资产,则应按该部分存货的成本,借记“在建工程”等科目,贷记“原材料”等科目,对于与该部分原材料相对应的增值税进项税额,应借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

例5:企业将购入时作为存货核算的原材料(成本为30 000元)用于自建办公大楼。会计处理为:

借:在建工程 30 000

——应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)

5 100

贷:原材料 30 000

——应交税费——应交增值税(进项税额转出)

5 100

(7)企业接受用于自制固定资产的应税劳务,按照专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照专用发票上记载的应计入在建工程成本的金额,借记“在建工程”科目,按照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。

(8)企业进口固定资产,按照海关提供的完税凭证上注明的增值税税额,借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,按照专用发票上记载的应计入固定资产价值的金额,借记“固定资产”、“工程物资”等科

目,按照应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”、“长期应付款”等科目。

疑难问题3

消费型增值税企业如何进行销项税额税务会计处理?

问题解答

(1) 企业将自制或委托加工的固定资产用于非应税或免税项目,应视同销售货物计算应交增值税,借记“在建工程”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

(2) 企业将自制、委托加工或购进的固定资产(包括接受捐赠取得的固定资产及投资者投入的固定资产)作为投资,提供给其他单位或个体经营者,应按视同销售货物计算应交的增值税,借记“长期股权投资”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

(3) 企业将自制、委托加工或购进的固定资产分配给股东或投资者,应按视同销售货物计算应交的增值税,借记“利润分配——应付普通股股利”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

(4) 企业将自制、委托加工的固定资产用于集体福利和个人消费,应按视同销售货物计算应交的增值税,借记“应付福利费”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

(5) 企业将自制、委托加工或购进的固定资产无偿赠送他人,应按视同销售货物计算应交的增值税,借记“营业外支出”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

例1:甲企业以自制的新固定资产铲车一部(价值10 000元)用于本企业办公楼的建设。会计处理为:

借:工程物资 11 700
贷:固定资产 10 000
 应交税费——应交增值税(销项税额) 1 700

(6) 企业购入固定资产时已按规定将增值税进项税额记入“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目的,如果相关固定资产专用于非应税项目、专用于免税项目、专用于集体福利和个人消费,以及将固定资产供未纳入规定适用范围的机构使用的,应将原已记入“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目的金额予以转出,借记有关科目,贷记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额转出)”科目。

企业购进的固定资产,其不得抵扣的进项税额,应计入固定资产的成本,并按企业会计制度及相关准则的规定进行会计处理。

例2:承上例,若甲企业以此项固定资产用于免税项目,则会计处理为:

借:固定资产 85 000
贷:应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额转出) 85 000

(7) 企业销售本企业已使用过的固定资产,如该项固定资产取得时,其增值税进项税额已记入“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目的,销售时计算确定的增值税销项税额,应借记“固定资产清理”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

企业销售本企业已使用过的固定资产,如该项固定资产原取得时,其增值税进项税额未记入“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”科目,但按税法规定在销售时允许抵扣的增值税进项税额,应借记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)”,贷记“固定资产清理”科目;销售时计算确定的增值税销项税额,应借记“固定资产清理”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

例3:承上例,一年后甲企业将该机器设备转让给B公司(属于增值税转型范围内的行业),取得转让收入351 000元。

甲企业会计处理为:

借: 固定资产清理	400 000
累计折旧	100 000
贷: 固定资产	500 000
借: 固定资产清理	51 000
贷: 应交税费——应交增值税(销项税额)	51 000
借: 银行存款	351 000
贷: 固定资产清理	351 000
借: 营业外支出	100 000
贷: 固定资产清理	100 000

B公司会计处理为:

借: 固定资产	300 000
应交税费——应抵扣固定资产增值税(固定资产进项税额)	51 000
贷: 银行存款	351 000

疑难问题4

消费型增值税企业如何进行期末结转税务会计处理?

问题解答

(1) 按照规定,将应抵扣的固定资产进项税额抵减未交增值税时,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“应交税费——应抵扣固定资产增值税(已抵扣固定资产进项税额)”科目。

例:承上例,期末固定资产进项税额抵扣未交增值税20 000元。会计处理为:

借: 应交税费——未交增值税	20 000
贷: 应交税费——应抵扣固定资产增值税(已抵扣固定资产进项税额)	20 000