



# 复工复产后税务会计处理 易错问题破解

杨老师





# 目录

1

复工复产企业需梳理——日常业务中的  
税务会计事项与财务会计事项

2

复工复产企业需关注——  
增值税中的“税合法”与“账合规”

3

复工复产企业应重视——  
所得税带来的“税会差异”

## 1、案例解析税务会计与财务会计的异同

一笔超级简单增值税会计处理的争议：某一般纳税人本期增值税的相关栏目发生额如下：

应交税费——应交增值税（销项税额） 100万元

应交税费——应交增值税（进项税额） 70万元

➤月末

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 30

贷：应交税费——未交增值税 30

➤下月

借：应交税费——未交增值税 30

贷：银行存款 30

## ●账户余额分析

- 一级科目：“应交税费”余额为0
- 二级科目：“应交税费—应交增值税”余额为0  
“应交税费—未交增值税”余额为0
- 三大专栏余额不为0

应交税费—应交增值税（销项税额） 100万元

应交税费—应交增值税（进项税额） 70万元

应交税费—应交增值税（转出未交增值税） 30

- 问题：是否需要进行会计处理？

## 2、案例解析税务会计的重要作用

- 能筹划吗？如何筹划？
- 国家税务总局公告2019年第14号 国家税务总局关于深化增值税改革有关事项的公告

六、已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：

不得抵扣的进项税额 = 已抵扣进项税额 × 不动产净值率

不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%

七、按照规定不得抵扣进项税额的不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额项目的，按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额。

可抵扣进项税额 = 增值税扣税凭证注明或计算的  
进项税额 × 不动产净值率



### 3、增值税核算的基础资料管理

---

- (1) 原始凭证管理——是否开具增值税发票的判断以及取得专用发票
- (2) 经济合同管理——约定税款由XX方承担
- (3) 辅助账簿管理——增值税核算有关台账的建立——国家税务总局2016年15号公告

## 4、各种视同销售业务的会计核算

### ● 财政部、国家税务总局令2008年第50号

第四条 单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：

（一）将货物交付其他单位或者个人代销；

（二）销售代销货物；

（三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

（四）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；

（五）将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；



- 
- (六) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
  - (七) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
  - (八) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

## ●八大情形的会计处理案例

## 5、延期收款利息等价外费用的会计核算

---

### ●财政部、国家税务总局令2008年第50号

第十二条 条例第六条第一款所称价外费用，包括**价外向购买方**收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

- (一) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；
- (二) 同时符合以下条件的代垫运输费用：

1. 承运部门的运输费用发票开具给购买方的；
2. 纳税人将该项发票转交给购买方的。

● 违约金类价外费用

借：银行存款

贷：主营业务收入

营业外收入

应交税费——应交增值税（销项税额）



延期付款利息类价外费用

借：银行存款

贷：应收账款

财务费用

应交税费——应交增值税（销项税额）



## 6、增值税发票系统升级版运用后开具红字发票的会计处理

---

- 国家税务总局关于红字增值税发票开具有关问题的公告，国家税务总局公告

2016年第47号

一、增值税一般纳税人开具增值税专用发票（以下简称“专用发票”）后，发生销货退回、开票有误、应税服务中止等情形但不符合发票作废条件，或者因销货部分退回及发生销售折让，需要开具红字专用发票的，按以下方法处理：

---

（一）购买方取得专用发票已用于申报抵扣的，购买方可在增值税发票管理新系统（以下简称“新系统”）中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》（以下简称《信息表》，详见附件），在填开《信息表》时不填写相对应的蓝字专用发票所列增值税税额从当期进项税额中转出，待取得销售方开具的红字专用发票后，与《信息表》一并作为记账凭证。

购买方取得专用发票未用于申报抵扣、但发票联或抵扣联无法退回的，购买方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息。

销售方开具专用发票尚未交付购买方，以及购买方未用于申报抵扣并将发票联及抵扣联退回的，销售方可在新系统中填开并上传《信息表》。销售方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息。

---

(二) 主管税务机关通过网络接收纳税人上传的《信息表》，系统自动校验通过后，生成带有“红字信息，应暂依《信息表》发票信息表编号”的《信息表》，并将信息同步至纳税人端系统中。

(三) 销售方凭税务机关系统校验通过的《信息表》开具红字专用发票，在新系统中以销项负数开具。红字专用发票应与《信息表》一一对应。

---

(四) 纳税人也可凭《信息表》电子信息或纸质资料到税务机关对《信息表》内容进行系统校验。

二、税务机关为小规模纳税人代开专用发票，需要开具红字专用发票的，按照一般纳税人开具红字专用发票的方法处理。

三、纳税人需要开具红字增值税普通发票的，可以在所对应的蓝字发票金额范围内开具多份红字发票。红字机动车销售统一发票需与原蓝字机动车销售统一发票一一对应。

.....



●已经认证情况下取得红字发票的会计处理

✓已认证并抵扣的进项税额

借：应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：应交税费—应交增值税（进项税额转出）

借：银行存款（应付账款）

贷：库存商品

    应交税费—应交增值税（进项税额）

✓未抵扣的进项

借：银行存款（应付账款）

贷：库存商品

    应交税费—应交增值税（进项税额）

●进项不得抵扣情况下取得红字发票

借：银行存款（应付账款）

贷：库存商品（含税金额）



## 7、直接减免、即征即退、先征后返增值税的会计处理

---

### ①直接减免

借：应交税费——应交增值税（减免税款）

贷：其他收益

### ②即征即退、先征后返、先征后退

借：银行存款

贷：其他收益

## 8、销售返利行为的税务会计处理

- 国税发[1997]167号：国家税务总局关于平销行为征收增值税问题的通知

自1997年1月1日起，凡增值税一般纳税人，无论是否有平销行为，因购买货物而从销售方取得的各种形式的返还资金，均应依所购货物的增值税税率计算应冲减的进项税金，并从其取得返还资金当期的进项税金中予以冲减。应冲减的进项税金计算公式如下：

当期应冲减进项税金 = 当期取得的返还资金 × 所购货物适用的增值税税率

会计处理：

(1)实物返利的会计处理

(2)现金返利的会计处理



## 9、提前开具增值税专用发票的税务会计处理

---

- 国家税务总局2011年第40号公告：国家税务总局关于增值税纳税义务发生时间有关问题的公告

纳税人生产经营活动中采取直接收款方式销售货物，已将货物移送对方并暂估销售收入入账，但既未取得销售款或取得索取销售款凭据也未开具销售发票的，其增值税纳税义务发生时间为取得销售款或取得索取销售款凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

●会计处理

借：应收账款

贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

（正常提前开票）

借：发出商品

贷：库存商品



## 10、所得税核算原始凭证管理

### (1)合法有效凭证问题

#### ●财税（2016）36号附件2：营业税改征增值税试点有关事项的规定

合法有效凭证是指：

（1）支付给境内单位或者个人的款项，以发票为合法有效凭证。（注明：单位或者个人的行为属于增值税的征收范围）

（2）支付给境外单位或者个人的款项，以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑议的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。

（3）缴纳的税款，以完税凭证为合法有效凭证。

（4）扣除的政府性基金、行政事业性收费或者向政府支付的土地价款，以省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据为合法有效凭证。

（5）国家税务总局规定的其他凭证。

国家税务总局公告2018年第28号

## 发票丢失问题

□ 《中华人民共和国发票管理办法实施细则》第三十一条 使用发票的单位和个人应当妥善保管发票。发生发票丢失情形时，应当于发现丢失当日**书面报告**税务机关，并**登报声明**作废。

□ 《中华人民共和国发票管理办法》第三十六条 跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票，以及携带、邮寄或者运输空白发票出入境的，由税务机关责令改正，可以处**1万元**以下的罚款；情节严重的，处**1万元以上3万元**以下的罚款；有违法所得的予以没收。

丢失发票或者擅自损毁发票的，依照前款规定**处罚**。





□浙江地税2011年第9号：关于贯彻发票管理办法及其实施细则若干意见的公告

●（一）开票方将发票联遗失的，应按以下规定处理：

- 1.开票方于发现丢失当日书面报告主管税务机关，在登报声明作废后接受行政处罚。
- 2.开票方将作废声明、行政处罚决定书复印件与该份发票的存根联、记账联等其它联次粘贴在一起，对该份发票进行作废或开具相应红字发票后，再重新开具发票给受票方。

●（二）受票方将发票联遗失的，应按以下规定处理：

- 1.受票方于发现丢失当日书面报告主管税务机关，在登报声明作废后接受行政处罚。
- 2.受票方凭作废声明及行政处罚决定书向开票方索取该份发票的存根联复印件，开票方应在存根联复印件上加盖发票专用章交予受票方。
- 3.若受票方丢失的发票为单联发票的，由开票方重新开具发票给受票方，重开时须备注说明原遗失的发票号码、开票日期、开票金额等内容，并将受票方作废声明及行政处罚决定书留存作为重开发票的依据。

## 11 强化应用管理台账对跨年度事项进行跟踪管理

### ●税总发〔2013〕55号：国家税务总局关于加强企业所得税后续管理的指导意见

#### 二、加强后续管理的主要内容

企业所得税后续管理是在做好日常管理的基础上，着力在企业所得税管理的关键环节，主要利用台账管理和专家团队管理等方法，大力依托信息化手段，重点对跨年度事项、重大事项、高风险事项和重点行业加强跟踪管理和动态监控的一种税源管理方式。

跨年度事项是指对企业以后年度的应纳税所得额和应纳税额造成实际影响的事项。跨年度事项主要包括：债务重组递延所得、跨境重组递延收入、政策性搬迁收入、公允价值变动净收益、权益法核算长期股权投资初始成本形成的营业外收入，政策性搬迁支出、跨年度结转扣除的职工教育经费支出、广告费和业务宣传费支出、不征税收入后续支出，固定资产和生产性生物资产折旧、无形资产和长期待摊费用摊销、油气资产折耗，亏损弥补，创业投资抵扣应纳税所得额，专用设备投资抵免应纳税额，等等。鉴于跨年度事项的递延性质，需要通过台账管理等方法准确记录该类事项对以后年度的税收影响，便于跟踪管理。



## ● 所得税台账管理示例



## 12、八种所得税视同销售的税务会计处理

### ●国税函〔2008〕828号：关于企业处置资产所得税处理问题的通知

二、企业将资产移送他人的下列情形，因资产**所有权属已发生改变**而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

- (一) 用于市场推广或销售；
- (二) 用于交际应酬；
- (三) 用于职工奖励或福利；
- (四) 用于股息分配；
- (五) 用于对外捐赠；
- (六) 其他改变资产所有权属的用途。

三、企业发生本通知第二条规定情形时，属于企业自制的资产，应按企业同类资产同期对外销售价格确定销售收入；属于外购的资产，可按购入时的价格确定销售收入。

## 八大视同销售的会计处理案例——参见增值税视同销售的处理

**(一) 非货币性资产交换视同销售**

**(二) 用于市场推广或销售视同销售**

**(三) 用于交际应酬视同销售**

**(四) 用于职工奖励或福利视同销售**

**(五) 用于股息分配视同销售**

**(六) 用于对外捐赠视同销售**

**(七) 用于对外投资项目视同销售**

**(八) 提供劳务视同销售**

## 13、食堂经费补贴及职工困难补贴等福利费的税务会计处理

### (1) 食堂经费补贴与招待费的划分

- 垫支经费

借：其他应收款——食堂 100000

贷：银行存款 100000

- 实际发生——支出凭证；分配凭证

借：管理费用——业务招待费 22629

应付职工薪酬 43371

贷：银行存款等 66000

- 分配福利费——按照部门人数

借：管理费用、生产成本等 43371

贷：应付职工薪酬 43371

## (2) 职工困难补贴

### ●国税函〔2009〕3号：企业工资薪金及职工福利费扣除问题

#### 四、关于职工福利费核算问题

企业发生的职工福利费，应该单独设置账册，进行准确核算。没有单独设置账册准确核算的，税务机关应责令企业在规定的期限内进行改正。逾期仍未改正的，税务机关可对企业发生的职工福利费进行合理的核定。

会计处理：

借：管理费用——福利费

贷：库存现金

对吗？

## 14 减少研究开发费申报差错与稽查风险的会计处理技巧

●财税[2015]119号：财政部、国家税务总局、科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知

### 三、会计核算与管理

1.企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理；同时，对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。

2.企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。



## ●国家税务总局公告2015年第97号

### 五、核算要求

企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理。研发项目立项时应设置研发支出辅助账，由企业留存备查；年末汇总分析填报研发支出辅助账汇总表，并在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送主管税务机关。研发支出辅助账、研发支出辅助账汇总表可参照本公告所附样式（见附件）编制。

# 会计处理

• 会计处理：

发生支出时

借：研发支出——人员人工费用

——直接投入费用

——折旧费用

——无形资产摊销

——新产品设计费

——其他相关费

——委托开发费用

——不加计扣除费用

贷：银行存款、应付职工薪酬、累计折旧、累计摊销 等



- 期末分摊确认

借：管理费用——研发支出  
    无形资产

贷：研发支出

- 资本化的标准？

会计准则规定：研发支出同时满足下列条件才能资本化

(1) 完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性

(2) 具有完成该无形资产并使用或出售的意图

(3) 无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场；无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性

(4) 有足够的技术、财务和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产

(5) 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量



## 15 所得税汇算清缴前取得上年度发票、所得税汇算清缴后取得以前年度发票和多次支付延后一次取得发票的会计处理

□国家税务总局2011第34号公告：

### 六、关于企业提供有效凭证时间问题

企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证，企业在预缴季度所得税时，可暂按账面发生金额进行核算；但在汇算清缴时，应补充提供该成本、费用的有效凭证。

## □国家税务总局公告2012年第15号

### 六、关于以前年度发生应扣未扣支出的税务处理问题

- 根据《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定，对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出，企业做出**专项申报**及说明后，准予**追补**至该项目**发生年度**计算扣除，但追补确认期限不得**超过5年**。
- 企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税。

## 会计处理：

**2015年8月发生的办公楼租金20万元，当月通过银行存款支付，但未取得发票；2016年3月25日取得该发票。**



## 16、与收益相关的政府补贴、与资产相关的政府补贴和先支出后取得政府补贴的会计处理

### ● 财税〔2008〕151号

- 对企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。
- 本条所称财政性资金，是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的出口退税款。

## □ 财税〔2011〕70号

• 一、企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：

（一）企业能够提供规定资金**专项用途**的资金拨付文件；

（二）财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有**专门的资金管理办法**或具体管理要求；

（三）企业对该资金以及以该资金发生的支出**单独进行核算**。

• 二、根据实施条例第二十八条的规定，上述不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。



- 
- 三、企业将符合本通知第一条规定条件的财政性资金作不征税收入处理后，在5年（60个月）内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得该资金第六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

# 会计处理

## ① 与收益相关的补贴

### ●与当期收益相关

借：银行存款

贷：营业外收入 或其他收益

使用时

借：某某费用

贷：银行存款



与多期收益相关

✓收到时

借：银行存款

贷：递延收益 或其他收益

✓以后

借：递延收益

贷：营业外收入 或其他收益

借：某某费用

贷：银行存款



## ②与资产相关的补贴

征税 不征

●收到时：借：银行存款 300

贷：递延收益 300

●购买时：借：固定资产等 300

贷：银行存款 300

●使用期间：

借：管理费用等 60

贷：累计折旧 60

借：递延收益 60

贷：其他收益 60



## 17、代扣代缴个人所得税的会计处理

---

请专家讲课，支付费用20000元，如何代扣代缴？

按照税前预算，按照税后谈判

## 18、促销展业的赠送礼品的个人所得税会计处理

●财税[2011]50号：财政部、国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知

二、企业向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，取得该项所得的个人应依法缴纳个人所得税，税款由赠送礼品的企业代扣代缴：

1.企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

2.企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

---

3.企业对累积消费达到一定额度的顾客，给予额外抽奖机会，个人的获奖所得，按照“偶然所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

三、企业赠送的礼品是自产产品（服务）的，按该产品（服务）的市场销售价格确定个人的应税所得；是外购商品（服务）的，按该商品（服务）的实际购置价格确定个人的应税所得。

---

案例：某企业准备用自产的食品分装成小袋作为赠品用于促销，总价**58500元**（含税），共**20000袋**，促销方式为在步行街随机发放。

如何进行会计处理？





# 谢谢!

下一期：2020年3月17日

智慧战疫中高新技术企业认定的管理及涉税风险提示

