

基础精讲班
中级财政税收专业知识与实务
经济专业技术资格考试

主讲老师：张华
第八章 纳税检查
知识框架



大纲要求

1. 理解纳税检查的基本理论和方法；
2. 理解增值税、消费税、企业所得税的检查；

考情分析

单选	多选	案例分析题	合计
6 题 6 分	2 题 4 分	5 题 10 分	13 题 20 分

第一节 纳税检查的概念

知识点一 纳税检查的概念、必要性及范围★★★

一、纳税检查的概念【2017 年多 72】【2015 年多 73】【2014 年多 74】

纳税检查是税务机关根据国家税法和财务会计制度的规定,对纳税人履行纳税义务的情况进行检查和监督,以充分发挥税收职能作用的一种管理活动。

知识点一 纳税检查的概念、必要性及范围★★★

纳税检查的要素	内容
纳税检查的主体	税务机关
纳税检查的客体	纳税义务人,还包括代扣代缴义务人、代收代缴义务人、纳税担保人等。

纳税检查的对象	纳税人从事的经济活动和各种应税行为，以及履行纳税义务的情况等
纳税检查的依据	各种税收法规、会计法规、企业财务制度。当税收法规和其他财会制度发生冲突时，以税收法规为准。

例题

【多选】（2015 年）纳税检查的客体包括（ ）。

- A. 纳税人
- B. 负税人
- C. 代扣代缴义务人
- D. 代收代缴义务人
- E. 纳税担保人

【答案】ACDE

【解析】纳税检查的客体:纳税义务人，还包括代扣代缴义务人、代收代缴义务人、纳税担保人等。

知识点一 纳税检查的概念、必要性及范围★★★

二、纳税检查的必要性

- （1）纳税检查是行使财政监督职能的具体体现。
- （2）纳税检查是当前经济形势的客观要求。
- （3）纳税检查是搞好征管工作的有力保证。

知识点一 纳税检查的概念、必要性及范围★★★

三、纳税检查的范围【2016 年多 73】

- 1. 查账权
- 2. 场地检查权
到纳税人的生产、经营场所和货物存放地检查，但不得进入纳税人生活区进行检查。
- 3. 责成提供资料权
- 4. 询问权
- 5. 在交通要道和邮政企业的查证权
- 6. 查询存款账户权

知识点一 纳税检查的概念、必要性及范围★★★

注意：

- （1）经县以上税务局局长批准，税务检查人员可凭全国统一格式的检查存款账户许可证明，查询从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户。
- （2）税务机关在调查税收违法案件时，经设区的市、自治州以上税务局（分局）局长批准，可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款。

例题

【单选】（2017 年）关于纳税检查的说法，正确的有（ ）。

- A. 纳税检查的主体是税务机关
- B. 纳税检查的客体包括代扣代缴义务人

- C. 查询从事生产、经营的纳税人的银行存款账户，需要经过税务所所长的批准
- D. 查询从事生产、经营的纳税人的银行存款账户，需凭全国统一格式的检查存款账户许可证明
- E. 经县税务局局长批准，可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款

例题

【答案】ABD

【解析】C项，经县以上税务局局长批准，税务检查人员可凭全国统一格式的检查存款账户许可证明，查询从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户。E项，税务机关在调查税收违法案件时，经设区的市、自治州以上税务局（分局）局长批准，可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款。

知识点二 纳税检查的基本方法★★★

分类标准	分类结果	解释
1. 按照检查的范围、内容、数量和查账粗细的不同	详查法	适用于经济业务比较简单、会计核算制度不健全和财务管理比较混乱的企业，以及在立案侦查经济案件时采用。
	抽查法	抽查效果的好坏，关键在于抽查对象的确定。
2. 按照查账的顺序	顺查法	凭证——账簿——报表——纳税情况
	逆查法	报表——账簿——凭证

知识点二 纳税检查的基本方法★★★

分类标准	分类结果	解释
3. 按照与检查资料之间的相互关系	联系查法	账证之间、账账之间、账表之间，联系查法分为账内联系法和账外联系法
	侧面查法	根据平时掌握的征管、信访资料和职工群众反映的情况，对有关账簿记录进行核查的一种检查方法。
4. 分析法：仅能揭露事物内部的矛盾，不宜作为查账定案的依据	比较分析法	根据企业会计报表中的账面数据，同企业的有关计划指标、历史资料或同类企业的相关数据进行动态和静态对比的一种分析方式。

知识点二 纳税检查的基本方法★★★

分类标准	分类结果	解释
4. 分析法：仅能揭露事物内部的矛盾，不宜作为查账定	推理分析法	一般应用于企业资产变动与负债及所有者权益变动平衡

案的依据		关系的分析
	控制分析法	一般运用于对生产企业的投入与产出、耗用与补偿的控制分析
5. 盘存法：通过对货币资金、存货和其他物资等实物资产进行盘点，对照账面余额，来推算检查企业反映的生产经营成本及推算生产经营收入是否正确的一种查账方法。		

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

一、会计凭证的检查——分为原始凭证和记账凭证

1. 原始凭证的检查——分为外来原始凭证和自制原始凭证【2014 年单 38】

(1) 对外来原始凭证的检查

外来原始凭证包括进货发票、进账单、汇款单、运费发票等。

(2) 对自制原始凭证的检查

自制原始凭证包括各种报销和支付款项的凭证，其中对外自制凭证包括现金收据、实物收据等；对内自制凭证有收料单、领料单、支出证明单、差旅费报销单、成本计算单等。

例题

【单选】(2014 年) 下列凭证中，属于自制原始凭证的是()。

- A. 进账单
- B. 汇款单
- C. 差旅费报销单
- D. 运费发票

【答案】C

【解析】原始凭证分为外来原始凭证和自制原始凭证。(1) 外来原始凭证包括进货发票、进账单、汇款单、运费发票等。(2) 自制原始凭证包括各种报销和支付款项的凭证，其中对外自制凭证包括现金收据、实物收据等；对内自制凭证有收料单、领料单、支出证明单、差旅费报销单、成本计算单等。

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

2. 记账凭证的检查

- (1) 记账凭证是否附有原始凭证，两者的内容是否一致；
- (2) 会计科目及其对应关系是否正确；
- (3) 会计记录所反映的经济内容是否完整，处理是否及时。

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

二、账簿的检查

1. 序时账的审查分析

- (1) 审查账簿的真实性
- (2) 审查借贷发生额的对应账户
- (3) 审查账面出现的异常情况
- (4) 审查银行存款收支业务

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

2. 总分类账的审查分析

账账关系、账表关系、纵向关系、横向关系等，从总账中发现的问题只能作为查账的线索。

3. 明细分类账的检查

- (1) 与总分类账进行相互核对
- (2) 上下结算期之间相互核对
- (3) 审查账户余额的借贷方向
- (4) 账实相符的检查

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

三、会计报表的检查

1. 资产负债表的审查分析

注意以下项目的审查：

- (1) 应收账款、预付账款、应付账款、预收账款项目的审查
- (2) 各项存货项目的审查【2015 年多 74】

存货项目包括原材料、包装物、低值易耗品、自制半成品、产成品、分期收款发出商品

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

(3) 递延资产项目的审查

(4) 固定资产的审查

包括“固定资产原价”、“累计折旧”、“固定资产净值”、“固定资产清理”、“在建工程”和“待处理固定资产净损失”等相关项目的检查。

注意，税法规定，以前年度未提的折旧，不得在本年度补提。固定资产计提的减值准备不得在所得税前扣除。

知识点三 会计凭证、会计账簿和会计报表的检查★★

2. 损益表的检查分析

- (1) 主营业务收入
- (2) 主营业务成本
- (3) 营业费用（销售费用）：必须是与销售业务有关的费用；必须是费用性质的；必须符合制度规定的开支范围和开支标准，一般不允许预提或按比例列支；对销售机构的费用，必须据实查证并按规定制度列支。

例题

【单选】（2017 年）甲企业 2016 年 12 月末的“原材料”账户余额为 100000 元，“材料成本差异”账户余额为 10000 元，则在编制资产负债表时应计入“存货”项目的金额为（ ）。

- A. 10000 元
- B. 90000 元
- C. 100000 元
- D. 110000 元

【答案】D

【解析】 $100000+10000=110000$

知识点四 账务调整的基本方法★★★

调账方法	具体操作	适用对象
------	------	------

红字冲销法 【2016 年单 38】	用红字冲销原错误的会计分录，再用蓝字重新编制分录，登记账簿	适用于会计科目用错了及会计科目正确但核算金额大于应计金额的情况。在及时发现错误、没有影响后续核算的情况下多使用红字冲销法
补充登记法 【2014 年单 39】	通过编制转账分录，将调整金额直接入账，以更正错账	适用于漏计或错账所涉及的会计科目正确，但核算金额小于应计金额的情况

知识点四 账务调整的基本方法★★★

调账方法	具体操作	适用对象
综合账务调整法 【2016 年单 39】 【2015 年单 36】 【2015 年单 37】	(1) 将红字冲销法与补充登记法综合加以运用；(2) 如果涉及会计所得，①当月发现错误，可以直接调整损益类科目②当年月度结算后发现错误，可以直接调整“本年利润”账户③年度决算后发现错误，对于影响上年度的所得可以直接调整“以前年度损益调整”账户；(3) 一般运用于会计分录借贷方，有一方会计科目用错，而另一方会计科目没有错的情况；正确的一方不调整，错误的一方用错误科目转账调整，使用正确科目时及时调整	它一般适用于错用会计科目这种情况，而且主要用于所得税纳税审查后的调整

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【例 8-1】在对某企业的纳税检查中发现，该企业将生产领用的原材料 10 000 元误记为 100 000 元，企业账务处理为：

借：生产成本 100 000
贷：原材料 100 000

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【解】

企业账务处（错误）	借：生产成本 100 000 贷：原材料 100 000
正确账务处理	借：生产成本 10 000 贷：原材料 10 000
调整分录	借：生产成本 90 000 贷：原材料 90 000

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【例 8-2】在对某企业进行检查时发现该企业当期应摊销无形资产 5 000 元，企业实际摊销 4 500 元，少摊销 500 元。企业的账务处理为：

借：管理费用 4 500
 贷：累计摊销 4 500

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【解】

企业账务处理（错误）	借：管理费用 4 500 贷：累计摊销 4 500
正确账务处理	借：管理费用 5 000 贷：累计摊销 5 000
调整分录	借：管理费用 500 贷：累计摊销 500

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【例 8-3】在检查某企业时发现企业当期有一笔属于职工福利列支的费用支出（金额 50 000 元）记入了管理费用之中，企业账务处理为：

借：管理费用 50 000
 贷：银行存款 50 000

知识点四 账务调整的基本方法★★★

【解】

企业账务处理 （错误）	借：管理费用 50 000 贷：银行存款 50 000
正确账务处理	借：应付职工薪酬 50 000 贷：银行存款 50 000
调整分录	①如本月发现，调账分录为： 借：应付职工薪酬 50 000 贷：管理费用 50 000 ②如上例为月度结算后发现，调账分录为： 借：应付职工薪酬 50 000 贷：本年利润 50 000 ③ 如上例为年度决算后发现，调账分录为： 借：应付职工薪酬 50 000 贷：以前年度损益调整 50 000

第二节 增值税的检查

知识点一 增值税会计科目的设置★★

增值税一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“应交增值税”“未交增值税”“预交增值税”“待抵扣进项税额”“待转销项税额”“增值税留抵税额”“简易计税”“转让金融商品应交增值税”“代扣代交增值税”等明细科目。

知识点一 增值税会计科目的设置★★

（1）增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“进项税额”、“销项税额抵减”、

“已交税金”、“转出未交增值税”、“减免税款”、“出口抵减内销产品应纳税额”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等专栏。【2017年多73】

(2)“未交增值税”明细科目，核算一般纳税人月度终了从“应交增值税”或“预交增值税”明细科目转入当月应交未交、多交或预缴的增值税额，以及当月交纳以前期间未交的增值税额。

(3)“预交增值税”明细科目，核算一般纳税人转让不动产、提供不动产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等，以及其他按现行增值税制度规定应预缴的增值税额。

知识点一 增值税会计科目的设置★★

(4)“待抵扣进项税额”明细科目，核算一般纳税人已取得增值税扣税凭证并经税务机关认证，按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额。包括：实行纳税辅导期管理的一般纳税人取得的尚未交叉稽核比对的增值税扣税凭证上注明或计算的进项税额。

(5)“待认证进项税额”明细科目，核算一般纳税人由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。

知识点一 增值税会计科目的设置★★

(6)“待转销项税额”明细科目，核算一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，已确认相关收入（或利得）但尚未发生增值税纳税义务而需于以后期间确认为销项税额的增值税额。

知识点一 增值税会计科目的设置★★

增值税纳税义务发生时间早于会计上收入确认时间	借：银行存款等 贷：预收账款 应交税费—应交增值税（销项税额）
会计上收入确认时间早于增值税纳税义务发生时间（如跨年出租房产的业务，如果合同约定承租方在最后一年的期末支付全部租金，出租方收到租金后开具增值税发票）	出租方在第一年的期末会计处理为： 借：应收账款 贷：主营业务收入等 应交税费—待转销项税额 结转时： 借：应交税费——待转销税额 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

知识点一 增值税会计科目的设置★★

(7)“增值税留抵税额”明细科目。

(8)“简易计税”明细科目，核算一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务。

(9)“转让金融商品应交增值税”明细科目，核算增值税纳税人转让金融商品发生的增值税额。

(10)“代扣代交增值税”明细科目，核算纳税人购进在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

知识点二 销项税额的检查★★★

一、一般销售方式下销项税额的检查

1. 销售货物

(1) 缴款提货销售方式

在缴款提货销售的情况下，如货款已经收到，发票账单和提货单已经交给买方，无论商品、产品是否已经发出，都作为销售的实现。即按照实现的销售收入和按规定收取的增值税额，作如下会计处理：

借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-4】在检查某纳税人“应付账款”账户时，发现年底有一笔应付账款转入“资本公积”账户，其会计处理为：

借：应付账款—×× 11300

贷：资本公积 11300

发生时的原始记录为：

借：银行存款 11300

贷：应付账款—×× 11300

知识点二 销项税额的检查★★★

【解析】

企业账务处理（错误）	借：银行存款 11 300 贷：资本公积 11 300
正确账务处理	借：银行存款 11 300 贷：主营业务收入 10 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 1300 结转主营业务成本： 借：主营业务成本 8 000 贷：库存商品 8 000

知识点二 销项税额的检查★★★

【解析】

调整分录	①若是当期发现的，直接调整相应的会计科目 借：资本公积 11 300 贷：主营业务收入 10 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 1 300
------	--

	结转主营业务成本： 借：主营业务成本 8 000 贷：库存商品 8 000
	②若是期末结账时发现的，有关损益类科目直接调整“本年利润”账户 借：资本公积 11300 贷：本年利润 10 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 1300 成本为 8000 元 借：本年利润 8 000 贷：库存商品 8 000

知识点二 销项税额的检查★★★

【解析】

调整分录	③若是以后年度发现的： 借：资本公积 11 300 贷：以前年度损益调整 10 000 应交税费—— 应交增值税（销项税额） 1 300 成本为 8 000 元 借：以前年度损益调整 8 000 贷：库存商品 8 000

知识点二 销项税额的检查★★★

注意：

若是当期发现的错误，直接调整相应的会计科目。

若是期末结账时发现，有关损益类科目直接调整“本年利润”

若是以后年度发现的，有关损益类科目调整“以前年度损益调整”

知识点二 销项税额的检查★★★

（2）预收货款销售方式

采用预收货款方式销售产品（商品），于企业发出产品（商品）时作为销售的实现。

①企业收到货款时，其账务处理为：

借：银行存款

贷：预收账款

②当货物发出时，再转作收入，计算相应的增值税。

借：预收账款

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

③月底，结转相应的成本

借：主营业务成本

贷：库存商品

对此种销售方式的检查：

一方面检查其真实性，了解企业产品的市场状况，是否属于紧俏商品，否则过多的预收货款就有可能是企业故意拖延税款的缴纳时间。

另一方面要通过检查企业的出库单、库存商品明细账等有关资料，检查企业在货物发出时是否及时转作收入，有无长期挂账的现象。

例题

【2017 年单选】一般情况下，企业采用预收货款销售方式销售货物，收到货款时的正确账务处理为（ ）。

A. 借：银行存款

贷：预收账款

B. 借：银行存款

贷：主营业务收入

C. 借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

D. 借：预收账款

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

【答案】A

【解析】收到货款时的账务处理：

借：银行存款

贷：预收账款

知识点二 销项税额的检查★★★

（3）分期收款结算方式销售的检查。

采用分期收款方式销售产品，按合同规定的收款日期作为销售收入的实现时间，也就是纳税义务的发生时间。

在对此种销售方式进行检查时，值得注意的是，不论企业在合同规定的收款日期是否收到

货款，均应结转收入，并计算应纳税款，同时按分期收款销售的比例结转相应的成本。

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-5】在审查某企业的账务资料时发现，利宁服装厂（增值税一般纳税人）2019 年 5 月 1 日采用分期收款方式销售产品，不含税价款 1 000 000 元，成本 800 000 元，合同规定货款分别于 2020 年 5 月 1 日、2021 年 5 月 1 日两次等额支付。2019 年 5 月 1 日，该企业由于未收到货款且未作任何账务处理。假定贴现率为 5%。

请做出正确的账务处理。

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】企业销售商品，有时会采取分期收款的结算方式，如分期收款发出商品，即商品已经交付，货款分期收回。如果延期收取的货款具有融资性质，其实质是企业向购货方提供免息的信贷时，企业应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定收入金额。应收的合同或协议价款的公允价值，通常应当按照其未来现金流量现值或商品现销价格计算确定。

其正确会计分录为：

知识点二 销项税额的检查★★★

2019 年 5 月 1 日销售实现：

借：长期应收款 1 130 000

贷：主营业务收入 929 705.22

[即 $500\,000 \div (1+5\%) + 500\,000 \div (1+5\%)^2$]

未实现融资收益 70 294.78

[即 $1\,000\,000 - 929\,705.22$]

应交税费—待转销项税额 130 000

借：主营业务成本 800 000

贷：库存商品 800 000

知识点二 销项税额的检查★★★

2020 年 5 月 1 日，应收货款部分：

借：银行存款 565 000

贷：长期应收款 5 65 000

借：未实现融资收益 46 485.26 [929 705.22 × 5%]

贷：财务费用 46 485.26

借：应交税费—待转销项税额 65 000

贷：应交税费—应交增值税（销项税额） 65 000

知识点二 销项税额的检查★★★

2021 年 5 月 1 日，应收货款部分：

借：银行存款 565 000

贷：长期应收款 565 000

借：未实现融资收益 23 809.52 [70 294.78 - 46 485.26]

贷：财务费用 23 809.52

借：应交税费—待转销项税额 65 000

贷：应交税费—应交增值税（销项税额） 65 000

知识点二 销项税额的检查★★★

2. 销售服务

分录：

借：银行存款（应付账款、应付票据）

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-6】某市一家物流公司已登记为增值税一般纳税人，2019 年 5 月提供交通运输服务取得不含税收入 800 万元，提供物流辅助服务取得不含税收入 100 万元（非主营业务），按照适用税率分别开具了增值税专用发票，款项均已存入银行。

请做出正确的账务处理。

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】交通运输服务适用税率为 9%，物流辅助服务适用税率为 6%。其会分录为：

①运输服务

借：银行存款 8 720 000

贷：主营业务收入 8 000 000

应交税费—应交增值税（销项税额） 720 000（8000 000×9%）

知识点二 销项税额的检查★★★

②物流辅助服务

借：银行存款 1 060 000

贷：其他业务收入 1 000 000

应交税费—应交增值税（销项税额） 60 000（1000 000×6%）

知识点二 销项税额的检查★★★

①和②合并

借：银行存款 9780 000

贷：主营业务收入 8 000 000

其他业务收入 1 000 000

应交税费—应交增值税（销项税额） 780 000

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-7】某宾馆为增值税一般纳税人，2019 年 5 月提供住宿服务取得含税收入 212 万元，按照适用税率分别开具了增值税专用发票，款项已结清并存入银行。

企业应作如下会计处理：

借：银行存款 2 120 000

贷：应付账款 2 120 000

请问上述账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】住宿服务适用数量为 6%。

正确账务处理	借：银行存款 2 120 000 贷：主营业务收入 2 000 000 $(2\ 120\ 000 \div 1.06)$ 应交税费—应交增值税（销项税额） 120 000 $(2\ 000\ 000 \times 0.06)$
企业账务处理	借：银行存款 2 120 000 贷：应付账款 2 120 000
调整分录	借：应付账款 2 120 000 贷：主营业务收入 2 000 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 120 000

知识点二 销项税额的检查★★★

（1）采取预收款方式销售服务（建筑服务、租赁服务除外）账务处理：

收到预收款：

借：银行存款

贷：预收账款

发生服务：

借：预收账款

贷：主营业务收入

 应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

（2）采取预收款方式提供建筑服务、租赁服务的企业，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天，应当在收到预收款时就计提增值税销项税额。

①收到预收款账务处理：

借：银行存款

贷：预收账款

 应交税费—应交增值税（销项税额）

②发生服务：

借：预收账款

贷：主营业务收入（其他业务收入）

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-8】某公司为增值税一般纳税人，2019 年 5 月签订了一份为期 3 年的房屋租赁合同，收取预付款 1090 万元，款项已存入银行。

请做出正确的账务处理。

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】该公司采用预收款方式提供租赁服务，纳税义务发生时间为收到预收款的当天，所以甲公司应对收到的预付款计提销项税额，即：2019年10月该公司的销项税额=10900000 ÷ (1+9%) × 9% = 900000(元)。其会分录为：

5月30日收到预收款时：

借：银行存款 10 900 000
贷：预收账款—租赁款 10 000 000
(10900 000 ÷ 1.09)
应交税费—应交增值税（销项税额） 900 000
(10 000 000 × 9%)

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-9】甲公司为增值税一般纳税人，在 2019 年 5 月 15 日与乙公司签订经营租赁合同，合同约定甲公司向乙公司出租一台机器设备，租期 10 个月，租赁开始日为 6 月 1 日，同时还约定乙公司要在 5 月 20 日向甲公司一次性支付全额租金。5 月 20 日，甲公司收到乙公司支付的不含税租金 10 万元和相应税款。甲公司收到预收款时的会计分录为：

借：银行存款 113000
贷：预收账款 113 000

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】5月20日收到全额租金，调整分录：

正确账务处理	借：银行存款 113 000 贷：预收账款 100 000 (113 000 ÷ 1.13) 应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000 (100 000 × 0.13)
企业账务处理（错误）	借：银行存款 113 000 贷：预收账款 113000
调整分录	借：预收账款 13000 贷：应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000

知识点二 销项税额的检查★★★

6月1日起，在租赁期限内的每月月末，甲公司分别确认收入（100 000 ÷ 10），调整分录：

正确账务处理	借：预收账款 10 000 贷：其他业务收入 10
--------	------------------------------

知识点二 销项税额的检查★★★**二、视同销售方式下销项税额的检查****1. 委托代销**

企业委托代销商品，代销双方要视同销售，委托方销售收入的实现时间一般为收到代销清单的当天。

企业委托代销商品，一般两种形式：

知识点二 销项税额的检查★★★

①当发出委托代销商品时：

借：委托代销商品

贷：库存商品

②收到代销清单时：按代销清单上注明的商品数量，确认收入。

借：应收账款

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★

③结转成本：

借：主营业务成本

贷：委托代销商品

④收到货款：

借：银行存款

销售费用（支付的手续费）

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷： 应收账款

知识点二 销项税额的检查★★★

②和④也可合并，即

借：银行存款

销售费用

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

知识点二 销项税额的检查★★★**【例 8-10】**

2019年8月1日，A企业委托B企业代销一批商品，商品实际成本为80万元，代销价格100万元（不含增值税）。9月3日A企业收到B企业的代销清单，受托代销的商品已全部销售，B企业按受托代销商品价格的5%计提手续费。该批商品的增值税税率为13%，A企业于9月10日收到代销款。请做出正确的账务处理。

知识点二 销项税额的检查★★★

第一，发出商品时	借：委托代销商品 800000 贷：库存商品 800000
第二，收到代销清单时	借：应收账款 1130000 贷：主营业务收入 1000000 应交税费——应交增值税（销项税额）130000 结转成本： 借：主营业务成本 800000 贷：委托代销商品 800000
收到扣除手续费后的货款时：	借：银行存款 1077000 销售费用 50000 应交税费——应交增值税（进项税额）3000 贷：应收账款 1130000

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-11】若例【8-10】在检查时发现企业在收到清单的同时收到货款，其账务处理为：

借：银行存款 1077 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 3000
 贷：应付账款 1080 000

那么，A 企业上述账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】：

正确账务处理	①确认收入： 借：银行存款 1077000 销售费用 50000 应交税费——应交增值税（进项税额） 3 000 贷：主营业务收入（本年利润，以前年度损益调整） 1000000 应交税费——应交增值税（销项税额） 130000
--------	--

	②结转成本： 借：主营业务成本（本年利润，以前年度损益调整）800000 贷：委托代销商品 800000
企业账务处理	借：银行存款 1077 000 应交税费——应交增值税（进项税额） 3 000 贷：应付账款 1080 000

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】：

调整分录	①确认收入： 借：应付账款 1080 000 销售费用（本年利润，以前年度损益调整） 50 000 贷：主营业务收入（本年利润，以前年度损益调整）1000000 应交税费——应交增值税（销项税额） 13000 ②结转成本： 借：主营业务成本（本年利润，以前年度损益调整）800000 贷：委托代销商品 800000
------	---

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-12】又如例【8-10】中，企业在收到清单的同时收到货款，其账务处理为：

借：银行存款 1077 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 3 000
 贷：委托代销商品 1080000

那么，A 企业上述账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】

正确账务处理	①确认收入： 借：银行存款 1077 000 应交税费——应交增值税（进项税额） 3 000
--------	--

	<p>销售费用</p> <p>50000</p> <p>贷：主营业务收入（本年利润，以前年度损益调整）1000000</p> <p>应交税费——应交增值税（销项税额） 130000</p> <p>②结转成本：</p> <p>借：主营业务成本（本年利润，以前年度损益调整）800000</p> <p>贷：委托代销商品</p> <p>800000</p>
--	---

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】

正确账务处理	<p>①与②合并：</p> <p>借：银行存款</p> <p>1077 000</p> <p> 应交税费——应交增值税（进项税额）</p> <p>3 000</p> <p> 销售费用</p> <p>50000</p> <p> 主营业务成本（本年利润，以前年度损益调整）800000</p> <p>贷：主营业务收入（本年利润，以前年度损益调整） 1000000</p> <p> 应交税费——应交增值税（销项税额） 130000</p> <p> 委托代销商品</p> <p>800000</p>
--------	--

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】

企业账务处理	<p>借：银行存款</p> <p>1077 000</p> <p> 应交税费——应交增值税（进项税额）</p> <p>3 000</p> <p>贷：委托代销商品</p> <p>1080000</p>
调整分录	<p>借：主营业务成本（本年利润，以前年度损益调整）800000</p> <p> 销售费用（本年利润，以前年度损益调整） 50000</p> <p>贷：主营业务收入（本年利润，以前年度</p>

	损益调整) 1000000 应交税费——应交增值税(销项税额) 130000 委托代销商品 -280000
--	--

知识点二 销项税额的检查★★★

2、自产自用产品的检查。【2016 年案例 98】

企业将自产、委托加工的货物、服务、无形资产或者不动产用于简易计税项目、集体福利、职工个人消费等方面要视同销售计算缴纳增值税。

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-13】某企业将自产产品 10 吨用于本企业职工福利，已知该批产品的对外售价为 1 000 元 / 吨，成本为 800 元 / 吨。企业将产品于移送使用时要视同销售计算销项税额。请做出正确的账务处理。

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】销项税额=对外售价×使用数量×税率=

1 000×10×13%=1 300 (元)；

正确的账务处理如下：

借：应付职工薪酬	11 300
贷：主营业务收入	10 000
应交税费—应交增值税（销项税额）	1 300
借：主营业务成本	8 000
贷：库存商品	8 000

知识点二 销项税额的检查★★★

3、将货物用于对外投资

按现行增值税法规定，企业将自产、委托加工或购买的货物作为投资提供给其他单位或者个体工商户，应视同销售货物计算销项税额，其纳税义务的发生时间为货物移送的当天。

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-14】某服装厂（增值税一般纳税人）将服装 1 000 件用于对外投资，已知每件衣服的不含税售价为 1 000 元，成本为 800 元。该企业未提取存货跌价准备。

企业的账务处理为：

借：长期股权投资—其他股权投资	1 000 000
贷：库存商品	1 000 000

请问上述账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】销项税额=1000×1000×13%= 130000 (元) 。

正确账务处理	①确认收入： 借：长期股权投资—其他股权投资 1 130 000 贷：主营业务收入
--------	---

	1 000000 应交税费——应交增值税（销项税额） 130 000 ②结转成本： 借：主营业务成本 800000 贷：库存商品 800000 ①与②合并： 借：长期股权投资—其他股权投资 1 130 000 主营业务成本 800000 贷：主营业务收入 1 000000 应交税费——应交增值税（销项税额） 130 000 库存商品 800000

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】

企业账务处理（错误）	借：长期股权投资—其他股权投资 1 000 000 贷：库存商品 1 000 000
调整分录	借：长期股权投资—其他股权投资 130 000 主营业务成本 800000 贷：主营业务收入 1 000000 应交税费——应交增值税（销项税额） 130 000 库存商品 -200000

知识点二 销项税额的检查★★★

4、将货物无偿赠送他人

企业将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人，要视同销售货物计算增值税额，其纳税义务发生时间为货物移送的当天。

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-15】某服装厂（增值税一般纳税人）将服装 100 件直接赠送给贫困山区，已知每件衣服的成本为 500 元，每件衣服的对不含税售价为 800 元。

借：营业外支出 50 000
 贷：库存商品 50 000

知识点二 销项税额的检查★★★

正确账务处理	①确认收入： 借：营业外支出 60400 贷：库存商品 50 000 应交税费——应交增值税（销项税额）10400（ $800 \times 100 \times 13\%$ ）
企业账务处理（错误）	借：营业外支出 50 000 贷：库存商品 50 000
调整分录	借：营业外支出 10400 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）10400

三、包装物销售的检查【2016 年案例 96-97】【2014 年案例 98-99】【2015 年案例 97】

类型	税务账务处理
(1) 随同货物出售单独计价的包装物	<p>属于价外费用，应计征增值税。取得收入记入“其他业务收入”科目，应按所包装货物的适用税率计征增值税。</p> <p>借：银行存款</p> <p> 贷：其他业务收入</p> <p> 应交税费——应交增值税（销项税额）</p>

类型		税务账务处理
(2) 押金	一般商品	<p>纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金,单独记账核算的,不并入销售额征税。</p> <p>借: 银行存款</p> <p>贷: 其他应付款——包装物押金</p> <p>因逾期未收回包装物不再退还的押金,应按所包装货物的适用税率计算销项税额。</p> <p>借: 其他应付款——包装物押金</p>

		贷：其他业务收入 应交税费——应 交增值税（销项税额）
--	--	-----------------------------------

知识点二 销项税额的检查★★★

审查：①审查包装物收入有无计税；②审查包装物的押金金额是否正确；③审查会计核算是否正确。【2016 年单 40】

类型	税务账务处理
(2) 押金 对销售除啤酒、黄酒外的其他 酒类产品而收取的包装物押 金	无论是否返还以及会计上如 何核算,均应并入当期销售额 征税。

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-16】某企业为一般纳税人，某月份销售产品 100 件，每件不含税售价为 1000 元，同时收取包装物使用费 10000 元。另外，为保证购买方及时退回包装物，订立了包装物使用期限为三个月的合同，并收取押金 20000 元。企业的账务处理为：

借：银行存款 143000
 贷：主营业务收入 100000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 13000
 其他业务收入 10000
 其他应付款——包装物押金 20000

请问企业账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】销项税额：10 000 / (1+13%) × 13% = 1150.44

正确的账务处理：

借：银行存款 113 000
 贷：主营业务收入 100 000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 13 000

知识点二 销项税额的检查★★★

借：银行存款 10 000
 贷：其他业务收入 8849.56
 应交税费——应交增值税（销项税额） 1150.44
 借：银行存款 20 000
 贷：其他应付款——包装物押金 20 000

知识点二 销项税额的检查★★★

调整分录：

正确账务处理	借：银行存款 143000 贷：主营业务收入 100000 应交税费——应交增值税（销项税额） 14150.44 其他业务收入 8849.56 其他应付款——包装物押金 20000
企业账务处理	借：银行存款 143000 贷：主营业务收入 100000 应交税费——应交增值税（销项税额） 13000 其他业务收入 10000 其他应付款——包装物押金 20000
调整分录	借：其他业务收入 1150.44 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 1150.44

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-17】若【例 8-16】中，购买方三个月后未退还包装物，企业账务处理为：

借：其他应付款——包装物押金 20000
 贷：其他业务收入 20000

请问企业账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】按照税法规定，企业不再退还的包装物押金应计算销项税额。销项税额：

$2300.88=20000/(1+13\%) \times 13\%$ 。

正确账务处理	借：其他应付款——包装物押金 20000 贷：其他业务收入 17699.12 应交税费——应交增值税（销项税额） 2300.88
企业账务处理	借：其他应付款——包装物押金 20000 贷：其他业务收入 20000
调整分录	借：其他业务收入

	2300.88 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 2300.88

知识点二 销项税额的检查★★★

四、销售额的检查

1. 不含税销售额的检查【2014 年案例 96】

如果纳税人的销售额为价税混合收取的，要将含税销售额换算为不含税销售额。

公式：销售额=含税销售额/（1+税率），一般普通发票注明的金额为含税销售额。

2. 价外费用的检查

知识点二 销项税额的检查★★★

【例 8-18】检查人员在对某企业（一般纳税人）检查中发现，企业收取货款时另向购买方收取延期付款利息 11300 元。，企业账务处理为：

借：银行存款 11300

贷：财务费用 11300

请问企业上述账务处理是否正确？

知识点二 销项税额的检查★★★

【解】

正确账务处理	借：银行存款 11 300 贷：主营业务收入 10 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 1300
企业账务处理（错误）	借：银行存款 11300 贷：财务费用 11 300
调整分录	借：财务费用 11300 贷：主营业务收入 10 000 应交税费——应交增值税（销项税额） 1 300

知识点三 进项税额的检查★★

【2015 年案例 98-99】

一、准予抵扣的进项税额的检查

准予从销项税额中抵扣的进项税额，总的规定是：

- （1）从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；
- （2）从海关取得的完税凭证上注明的增值税额；

(3) 购进免税农业产品的按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品的买价和 11% 的扣除率计算的进;

(4) 自境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产, 从税务机关或者扣缴义务人取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税税额。

知识点三 进项税额的检查★★

二、准予抵扣的进项税额的检查

【例 8-19】某机械厂为增值税一般纳税人, 原材料核算采用实际成本法。某日购进生产用钢材, 取得的增值税专用发票注明价款 100 000 元, 税款 13000 元。货物已支付, 材料已验收入库。

请做出正确的会计分录。

【解】其会计分录为:

借: 在途物资	100000
应交税费—应交增值税(进项税额)	13000
贷: 银行存款	113000
借: 原材料	100000
贷: 在途物资	100000

知识点三 进项税额的检查★★

【例 8-20】2019 年 6 月, 某服装厂(增值税一般纳税人)购入一幢办公楼, 价税合计金额 1090 万元, 当月用银行存款支付了款项, 并办妥了相关产权转移手续, 取得的增值税专用发票并请作出正确的会计处理。

【解】

借: 固定资产—办公楼	10 000 000
应交税费—应交增值税(进项税额)	900 000
贷: 银行存款	10900 000

知识点三 进项税额的检查★★

三、不得抵扣的进项税额的检查

1. 不得抵扣的进项税额的项目包括:

- (1) 购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产未按规定取得并保存增值税扣税凭证的。
- (2) 购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产的增值税扣税凭证上未按规定注明增值税税额及其他有关事项, 或者虽有注明, 但不符合规定的。

知识点三 进项税额的检查★★

(3) 用于简易计税方法计税项目的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产的所属增值税税额。

(4) 用于免税项目的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产的所属增值税税额。

(5) 用于集体福利或者个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产的所属增值税税额。

(6) 非正常损失(包括因管理不善造成被盗窃、丢失、霉烂变质的损失等)的购进货物以

(7) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、劳务和交通运输服务的所属增值税税额。

2. 会计分录:

管理费用

待处理财产损溢

贷：原材料、库存商品

应交税费—应交增值税（进项税转出）

【例 8-21】某服装厂（增值税一般纳税人）将上月购进的布料用于职工福利。已知布料的实际成本为 11 000 元，其中含运费 1 000 元。其进项税额已进行了抵扣。

借：应付职工薪酬

11 000

贷：原材料

11 000

请问上述处理是否正确？

【解】

正确账务处理		
①原材料进项税转出		
借：应付职工薪酬		11300
贷：原材料		10000
应交税费—应交增值税（进项税转出） 1300		
②运费进项税转出		
借：应付职工薪酬		1090
贷：原材料		1000
应交税费—应交增值税（进项税转出） 90		
①与②合并		
借：应付职工薪酬		12390
贷：应交税费—应交增值税（进项税转出） 1390		
原材料		11000

【解】

企业账务处理（错误）	借：应付职工薪酬	11 000
------------	----------	--------

	贷：原材料	11 000
调整分录	借：应付职工薪酬	1 390
	贷：应交税费—应交增值税（进项税转出）	1 390

第三节 消费税的检查

知识点一 销售收入的检查★★★

一、一般销售方式的检查【2014 年单 40】

一般销售方式分为缴款提货、预收货款、分期收款等，对此检查的内容与增值税检查基本相同。与增值税不同的是，消费税实行的价内税，其计提税金的会计账务处理为：

借：税金及附加

贷：应交税费—应交消费税

强调：“税金及附加”账户主要反映的是消费税、城建税、教育费附加、资源税等，但不包括增值税。

知识点一 销售收入的检查★★★

【例 8—22】在对某化妆品厂进行检查时，发现该企业采用预收款方式销售化妆品 100 箱，取得价款 113000 元，商品已发出。企业会计处理为：

借：银行存款 113 000

贷：预收账款 113 000

【解】对采取预收款方式销售的化妆品，应于货物发出时缴纳消费税，并同时缴纳增值税。因此，该企业应纳消费税为：

$$11300 \div (1+13\%) \times 15\% = 15\ 000 \text{ (元)}$$

应纳增值税为：

$$113000 \div (1+13\%) \times 13\% = 13\ 000 \text{ (元)}$$

知识点一 销售收入的检查★★★

调整分录：

正确账务处理	(1) 收到预售款 借：银行存款 113 000 贷：预收账款 113 000
	(2) 确认销售收入 借：预收账款 113 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 13000
	(3) 计算消费税： 借：税金及附加 15 000 贷：应交税费—应交消费税 15 000

	(4) 缴纳消费税： 借：应交税费—应交消费税 15 000 贷：银行存款 15 000
--	---

知识点一 销售收入的检查★★★

调整分录：

企业账务处理	借：银行存款 113000 贷：预收账款 113 000
调整分录	(1) 确认销售收入： 借：预收账款 113 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000 (2) 计算消费税： 借：税金及附加 15 000 贷：应交税费—应交消费税 15 000 (3) 缴纳消费税： 借：应交税费—应交消费税 15 000 贷：银行存款 15 000

知识点一 销售收入的检查★★★

二、视同销售方式检查

视同销售行为在计算增值税的同时，应计算相应的消费税，并将消费税计入相应的账户之中。

(1) 自产货物用于在建工程

借：在建工程

 贷：库存商品（按成本结转）

 应交税费—应交增值税（销项税额）（按销售额计算）

借：在建工程

 贷：应交税费—应交消费税

知识点一 销售收入的检查★★★

(2) 自产货物用于职工福利

借：应付职工薪酬

 贷：主营业务收入（按售价）

应交税费—应交增值税（销项税额）

借：税金及附加

贷：应交税费—应交消费税

借：主营业务成本

贷：库存商品

知识点一 销售收入的检查★★★

企业发生视同销售行为，其计税价格确定顺序为：

（1）为纳税人生产的同类产品的当月销售价格。

（2）当月无销售价格的，应按照其他纳税人最近月份的销售价格计算纳税。

（3）没有同类消费品销售价格时，按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格的计算公式为：

组成计税价格=（成本+利润）÷（1-消费税税率）

实行复合计税办法：

组成计税价格=（成本+利润+自产自用数量×定额税率）÷（1-比例税率）

知识点一 销售收入的检查★★★

【例 8—23】某企业新试制一批高档化妆品用于职工奖励，无同类产品的对外售价，已知生产成本为 10000 元，企业的账务处理：

借：应付职工薪酬 10000

贷：库存商品 10000

【解】视同销售，缴纳增值税和消费税。经查，高档化妆品的全国平均成本利润率为 5%，消费税税率 15%。组成计税价格=10000×（1+5%）÷（1-15%）=12 352.94（元）

应纳增值税=12 352.94×13%=1605.88（元）

应纳消费税=12 352.94×15%=1 852.94（元）

知识点一 销售收入的检查★★★

正确账务处理	<p>①借：应付职工薪酬 13958.82 贷：主营业务收入 12 352.94 应交税费—应交增值税（销项税额） 1605.88</p> <p>②借：税金及附加 1 852.94 贷：应交税费—应交消费税 1852.94</p> <p>③借：主营业务成本 10 000 贷：库存商品 10 000</p> <p>①、②、③合并①</p>
--------	---

	借：应付职工薪酬 13958.82 税金及附加 1 852.94 主营业务成本 10 000 贷：主营业务收入 12352.94 应交税费—应交增值税（销项税额）1605.88 应交税费—应交消费税 1 852.94 库存商品 10 000
--	--

知识点一 销售收入的检查★★★

企业账务处理	借：应付职工薪酬 10000 贷：库存商品 10000
调整分录	借：应付职工薪酬 3958.82 税金及附加 1 852.94 主营业务成本 10 000 贷：主营业务收入 12 352.94 应交税费—应交增值税（销项税额）1605.88 应交税费—应交消费税 1 852.94

知识点一 销售收入的检查★★★

三、委托加工应税消费品计税依据的检查

1. 对受托方的检查

委托加工应税消费品于受托方交货时由受托方代收代缴消费税，确定计税依据顺序为：

- ①按照受托方的同类消费品的销售价格计税
- ②没有同类消费品销售价格的，按组成计税价格计税

知识点一 销售收入的检查★★★

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) / (1 - 消费税税率)

实行复合计税办法的：

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) / (1 - 比例税率)

注意：“加工费”是受托方加工应税消费品向委托方收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本，但不包括增值税税金）

知识点一 销售收入的检查★★★

2. 对委托方的检查

在对委托方进行税务检查中，如果发现其委托加工的应税消费品受托方没有代收代缴税款，委托方要补缴税款。

知识点二 销售数量的检查★★

一、销售数量的检查内容

- (1) 少开票，多发货，转移销售收入；
- (2) 账外结算，转移销售收入。

知识点二 销售数量的检查★★

二、销售数量的检查方法

方法	以盘挤销倒挤法	以耗核产，以产核销测定法
公式	本期产品销售数量=上期产品结存数量+本期产品完工数量-本期产品结存数量	本期应产出产品数量=本期实耗材料量/单位产品材料消耗定额(本期完工产品数量采用以耗核产的测定方法)
适用情形	产成品管理制度不够健全的企业	产品管理制度比较健全的企业,运用时应抓住主要耗用材料进行核定。

第四节 企业所得税的检查

知识点一 年度收入总额的检查★★★

一、销售货物收入的检查

1. 检查销售货物收入确认的标准是否正确【2014年多75】【2016年单41】

企业销售商品同时满足下列条件的，应确认收入的实现：

- ①商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方；
- ②企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制；
- ③收入的金额能够可靠地计量；
- ④已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

【例8-24】2020年8月，某事务所税务代理人员受托对该鸡肉加工厂2019年账册资料进行审查时发现，2019年8月，企业将一批鸡肉作为礼品发给本企业职工，成本价格为7200元，同类产品售价为15000元，企业的会计处理为：

借：应付职工薪酬 7200

贷：库存商品—鸡肉 7200

请分析企业存在的涉税问题，并计算应补缴税款，作出相应的账务调整。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

【解】将鸡肉作为礼品发给职工，应视同销售征收增值税并调增应纳税所得额。计算方法如下：

应补缴增值税= $15\ 000 \times 13\% = 1950$ （元）。

应补缴城市维护建设税= $1950 \times 7\% = 136.5$ （元）。

应补缴教育费附加= $1950 \times 3\% = 58.5$ （元）。

应调增应纳税所得额= $15\ 000 - 7\ 200 - 136.5 - 58.5 = 7605$ （元）。

应补缴企业所得税= $7605 \times 25\% = 1901.25$ （元）。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

正确的账务处理：

①借：应付职工薪酬 16950
 贷：主营业务收入（以前年度损益调整） 15 000
 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950
②借：主营业务成本（以前年度损益调整） 7 200
 贷：库存商品—鸡肉 7 200

知识点一 年度收入总额的检查★★★

①与②合并：

借：应付职工薪酬 16950
 贷：主营业务收入（以前年度损益调整） 7 800（ $15\ 000 - 7\ 200$ ）
 库存商品—鸡肉 7 200
 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950

知识点一 年度收入总额的检查★★★

③借：税金及附加（以前年度损益调整） 195
 贷：应交税费—应交城市维护建设税 136.5
 应交税费—应交教育费附加 58.5
④借：所得税费用（以前年度损益调整） 1901.25
 贷：应交税费—应交企业所得税 1901.25

知识点一 年度收入总额的检查★★★

账务调整如下：

①确认收入

企业账务处理（错误）	借：应付职工薪酬 7 200 贷：库存商品—鸡肉 7 200
正确账务处理	借：应付职工薪酬 16950 贷：以前年度损益调整 15000 库存商品—鸡肉 7 200

	应交税费—应交增值税（销项税额） 2 550
调整分录	借：应付职工薪酬 9750 贷：以前年度损益调整 7 800 应交税费—应交增值税（销项税额） 1950

知识点一 年度收入总额的检查★★★

②补缴城市维护建设税、应交教育费附加

企业未作账务处理	
正确分录及为调整分录	借：以前年度损益调整 195 贷：应交税费—应交城市维护建设税 136.5 应交税费—应交教育费附加 58.5

知识点一 年度收入总额的检查★★★

③补缴企业所得税

企业未作账务处理	
正确分录及为调整分录	借：以前年度损益调整 1901.25 贷：应交税费—应交企业所得税 1901.25

知识点一 年度收入总额的检查★★★

④结转以前年度损益调整

企业未作账务处理	
正确分录及为调整分录	借：以前年度损益调整 5703.75 贷：利润分配—未分配利润 5703.75

知识点一 年度收入总额的检查★★★

二、提供劳务收入的检查

主要通过“主营业务收入”账户核算，主要是检查其入账时间以及入账金额是否准确。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

三、转让财产检查

1. 转让固定资产收入的检查。主要检查“固定资产清理”、“累计折旧”、“营业外收入”、“营业外支出”账户。

2. 转让有价证券、股权以及其他财产收入的检查。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

四、股息、红利等权益性投资收益的检查

1. 投资收益确认时间：除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。
2. 注意检查纳税人是否将投资收益挂在往来账上，是否存在不入账或少入账的问题。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

五、利息收入的检查

应按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

六、租金收入的检查

按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

七、特许权使用费收入的检查

1. 特许权使用费收入确认时间：按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期；
2. 特许权使用费收入主要通过“其他业务收入”核算。

知识点一 年度收入总额的检查★★★

八、接受捐赠收入的检查

按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

九、不征税收入和免税收入的检查

知识点一 年度收入总额的检查★★★

十、其他收入的检查

包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已做坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

一、成本项目检查【2016 年单 42】【2015 年单 39】

1. 材料成本的检查——含委托加工的运杂费、加工费等

2. 工资成本的检查

真实性；所提取的职工福利费、工会经费和职工教育经费是否符合税法规定的依据和比例等。

3. 制造费用的检查

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

【例 8-25】某机器制造厂以钢管 20 吨，单价 4 500 元， 零部件加工厂加工零部件。 5 月份支付加工费 12 000 元，运输费 10 000 元，机器零部件于 10 月份全部验收入库，并支付运费 10 000 元（假设以上支付款项均未取得增值税专用发票）。该机器制造厂账务处理如下：

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

发出原材料时：

借：委托加工物资 90 000

贷：原材料 90 000
支付加工费、运输费时：
借：委托加工物资 12 000
 管理费用 10 000
 贷：银行存款 22 000

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

收回机器零部件支付运费：

借：管理费用 10 000
 贷：银行存款 10 000

机器零部件验收入库时：

借：库存商品 102 000
 贷：委托加工物资 102 000

请分析企业存在的问题。

【解】该机器制造厂在委托加工材料时，对往返途中支付的运费 20 000 元没有计入委托加工材料成本，而直接计入了“管理费用”账户，造成当期该机器制造厂的应纳税所得额减少 20 000 元。

正确的会计分录：

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

发出原材料时：

借：委托加工物资 90 000
 贷：原材料 90 000

支付加工费、运输费时：

借：委托加工物资 22 000
 贷：银行存款 22 000

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

收回机器零部件支付运费：

借：委托加工物资 10 000
 贷：银行存款 10 000

机器零部件验收入库时：

借：库存商品 122 000
 贷：委托加工物资 122 000

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

二、成本计算的检查【2016 年多 74】

生产成本：为制造产品或提供劳务而发生的成本，主要由直接材料、直接人工和制造费用三个项目构成。

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

1. 直接材料的归集应遵循的原则

- (1) 凡属于制造产品耗用的直接材料费用 应直接计入“生产成本——基本生产成本”
- (2) 凡属于辅助生产车间为进行产品或劳务生产而耗用的直接材料费用 应直接计入“生产成本——辅助生产成本”
- (3) 凡属于几种产品共同耗用的直接材料费用，因领用时无法确定每种产品耗用的数量，应计入“生产成本——基本生产成本”或“生产成本——辅助生产成本”，按照一定标准在各种产品之间进行分配，然后根据分配环节和对象进行归集

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

2. 生产成本在完工产品和在产品之间的分配

类型	成本法
大量大批的单步骤生产企业	品种法
单件、小批生产的企业	分批法
大量大批的多步骤生产企业	分步法

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

3. 完工产品成本的结转

完工入库的产成品的成本	借：库存商品	贷： 生产成本
完工自制材料、工具、模型等的成本	借：原材料	
为企业在建工程提供的劳务费用，月末不论是否完工	借：在建工程	

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

三、期间费用的检查

期间费用包括：管理费用、销售费用和财务费用。

1. 管理费用检查内容及方法

2. 销售费用检查内容及方法【2016 年案例 99】

应由企业负担的为销售产品而发生的费用，包括广告费、运输费、装卸费、包装费、展览费、保险费、销售佣金、代销手续费、经营性租赁费以及销售部门发生的差旅费、工资、福利费等。

3. 财务费用检查内容及方法

包括利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费以及其他非资本化支出。

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

【例 8-26】某企业 2016 年取得的销售收入为 2 000 万元，广告费实际支出额为 450 万元。该企业在本年度将广告费 450 万元全额从销售收入中扣除。请分析企业存在的涉税问题。

【解】根据税法规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除。

该企业 2016 年广告费税前扣除限额 = 2 000 × 15% = 300（万元）。

本年度该企业实际支付广告费 450 万元 > 300 万元，本年度广告费只允许税前扣除 300 万元，应调增应纳税所得额 150 万元，尚未扣除的广告费 150 万元，可结转以后年度结转扣除。

知识点二 税前准予扣除项目的检查★★★

四、税金的检查

五、损失的检查

六、亏损弥补的检查

企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

一、不允许扣除项目的检查

1. 资本性支出

2. 无形资产受让开发支出

未形成资产的部分：可作为支出准予扣除

已形成的无形资产：不得直接扣除，须按直线法摊销。

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

3. 违法经营罚款和被没收财物损失

4. 税收滞纳金、罚金、罚款【2016 年案例 100】

会计上：在“营业外支出”科目中核算

税法上：计算应纳税所得额时不得扣除。

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

5. 灾害事故损失赔偿

税法：损失赔偿的部分，在计算应纳税所得额时不得扣除

6. 非公益救济性捐赠

7. 赞助支出：非广告性质的赞助支出不得在税前列支【2015 年单 40】

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

二、超过规定标准项目的检查

【例 8-27】在对某企业上年度的所得税情况进行检查时，发现该企业在“营业外支出”中列支对某幼儿园的赞助款 100 000 元，但在计算所得税时未作纳税调整。分析企业存在的涉税问题，计算应补缴的企业所得税。

【解】该赞助款不得在税前列支，企业在计算所得税时应作纳税调增处理。但由于记入科目正确，不用作错账更正，直接调增应纳税所得额，只作补缴所得税的账务处理即可。

应补缴企业所得税 = $100\,000 \times 25\% = 25\,000$ （元）。

借：以前年度损益调整 25 000

 贷：应交税费—应交企业所得税 25 000

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

【例 8-28】A 企业 2016 年实现销售收入 20 000 万元，发生的与企业生产经营活动有关的业

务招待费 80 万元，税前扣除的数额是多少？如果发生的业务招待费为 200 万元，税前扣除的数额是多少？

【解】(1)如果当年的业务招待费为 80 万元：

$20\ 000 \times 5\% = 100$ （万元）， $80 \times 60\% = 48$ （万元）， $100 > 48$ ，则能在税前扣除 48 万元；

(2)如果当年的业务招待费为 200 万元：

$20\ 000 \times 5\% = 100$ （万元）， $200 \times 60\% = 120$ （万元）， $100 < 120$ ，则只能在税前扣除 100 万元。

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

【例 8-29】在对某企业进行所得税检查时，发现该企业在“营业外支出”科目列支对贫困山区的捐助款 50 万元，在计算所得税时未作纳税调整。已知该年度当年度会计利润为 300 万元。计算应补缴的企业所得税。

【解】：公益性捐赠支出的税前扣除限额为利润总额的 12%。即： $300 \times 12\% = 36$ （万元）。

应调增应纳税所得额 14 万元（即： $50 - 36$ ）

应补缴企业所得税 = $14 \times 25\% = 3.5$ （万元）

知识点三 不得税前扣除项目的检查★★★

调整分录为：

借：以前年度损益调整	35 000
贷：应交税费—应交企业所得税	35 000

本章知识点总结

1. 纳税检查的概念、必要性及范围；纳税检查的基本方法；会计凭证、会计账簿和会计报表的检查方法；错账的调整方法。
2. 增值税销项税额、进项税额的检查，销项税主要是在各种销售方式下“应交税费—应交增值税”的正确账务处理，错账的识别及错账的调整方法。
3. 一般销售方式、视同销售方式及委托加工方式下应交消费税的计算及正确的账务处理、错账的识别及错账的调整方法。
4. 年度收入总额的检查方法、错账识别及账务调整；税前准予扣除项目的规定及检查方法、纳税调整金额的计算；不得税前扣除项目的检查及应纳税所得额的调整等。