6.2.2 账务处理

# 一、取得资产或接受劳务等业务的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款）

## （一）采购等业务进项税额允许抵扣的账务处理。

### 1.一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，按应计入相关成本费用或资产的金额

借记“在途物资”或“原材料”、“库存商品”、“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目，按当月已认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额)”科目，按当月未认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——待认证进项税额”科目，按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。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第一项）

### 2.发生退货的，

如原增值税专用发票已做认证，应根据税务机关开具的红字增值税专用发票做相反的会计分录；如原增值税专用发票未做认证，应将发票退回并做相反的会计分录。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第一项）

## （二）采购等业务进项税额不得抵扣的账务处理。

一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费等，其进项税额按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的

### 1.取得增值税专用发票时，

应借记相关成本费用或资产科目，借记“应交税费——待认证进项税额”科目，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目，

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第二项）

### 2.经税务机关认证后，

应借记相关成本费用或资产科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第二项）

## *（三）购进不动产或不动产在建工程按规定进项税额分年抵扣的账务处理*

*1.一般纳税人自2016年5月1日后取得并按固定资产核算的不动产或者2016年5月1日后取得的不动产在建工程，其进项税额按现行增值税制度规定自取得之日起分2年从销项税额中抵扣的，应当按取得成本，*

*借记“固定资产”、“在建工程”等科目，按当期可抵扣的增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按以后期间可抵扣的增值税额，借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目，按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。*

*（*[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)*第二条第一款第三项*）

*2.尚未抵扣的进项税额待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，*

*借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——待抵扣进项税额”科目。*

*（*[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)*第二条第一款第三项*）

## （四）货物等已验收入库但尚未取得增值税扣税凭证的账务处理。

一般纳税人购进的货物等已到达并验收入库，但尚未收到增值税扣税凭证并未付款的，应在月末按货物清单或相关合同协议上的价格暂估入账，不需要将增值税的进项税额暂估入账。下月初，用红字冲销原暂估入账金额，待取得相关增值税扣税凭证并经认证后，按应计入相关成本费用或资产的金额，借记“原材料”、“库存商品”、“固定资产”、“无形资产”等科目，按可抵扣的增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按应付金额，贷记“应付账款”等科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第四项）

## （五）小规模纳税人采购等业务的账务处理。

小规模纳税人购买物资、服务、无形资产或不动产，取得增值税专用发票上注明的增值税应计入相关成本费用或资产，不通过“应交税费——应交增值税”科目核算。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第五项）

## （六）购买方作为扣缴义务人的账务处理。

按照现行增值税制度规定，境外单位或个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。

### 1.境内一般纳税人购进服务、无形资产或不动产，

按应计入相关成本费用或资产的金额，借记“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目，按可抵扣的增值税额，借记“应交税费——进项税额”科目（小规模纳税人应借记相关成本费用或资产科目），按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”等科目，按应代扣代缴的增值税额，贷记“应交税费——代扣代交增值税”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第六项）

### 2.实际缴纳代扣代缴增值税时，

按代扣代缴的增值税额，借记“应交税费——代扣代交增值税”科目，贷记“银行存款”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第一款第六项）

# 二、销售等业务的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款）

## （一）销售业务的账务处理。

### 1.企业销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，

应当按应收或已收的金额，借记“应收账款”、“应收票据”、“银行存款”等科目，按取得的收入金额，贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”、“固定资产清理”、“工程结算”等科目，按现行增值税制度规定计算的销项税额（或采用简易计税方法计算的应纳增值税额），贷记“应交税费——应交增值税（销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目（小规模纳税人应贷记“应交税费——应交增值税”科目）。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第一项第一目）

### 2.发生销售退回的，

应根据按规定开具的红字增值税专用发票做相反的会计分录。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第一项第一目）

### 3.按照国家统一的会计制度确认收入或利得的时点早于按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点的，

应将相关销项税额计入“应交税费——待转销项税额”科目，待实际发生纳税义务时再转入“应交税费——应交增值税（销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第一项第二目）

### 4.按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点早于按照国家统一的会计制度确认收入或利得的时点的，

应将应纳增值税额，借记“应收账款”科目，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”或“应交税费——简易计税”科目，按照国家统一的会计制度确认收入或利得时，应按扣除增值税销项税额后的金额确认收入。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第一项第三目）

## （二）视同销售的账务处理。

企业发生税法上视同销售的行为，应当按照企业会计准则制度相关规定进行相应的会计处理，并按照现行增值税制度规定计算的销项税额（或采用简易计税方法计算的应纳增值税额），借记“应付职工薪酬”、“利润分配”等科目，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”或“应交税费——简易计税”科目（小规模纳税人应计入“应交税费——应交增值税”科目）。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第二项）

## （三）全面试行营业税改征增值税前已确认收入，此后产生增值税纳税义务的账务处理。

### 1.企业营业税改征增值税前已确认收入，但因未产生营业税纳税义务而未计提营业税的，在达到增值税纳税义务时点时，

企业应在确认应交增值税销项税额的同时冲减当期收入；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第三项第一目）

### 2.已经计提营业税且未缴纳的，在达到增值税纳税义务时点时，

应借记“应交税费——应交营业税”、“应交税费——应交城市维护建设税”、“应交税费——应交教育费附加”等科目，贷记“主营业务收入”科目，并根据调整后的收入计算确定计入“应交税费——待转销项税额”科目的金额,同时冲减收入。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第三项第一目）

## 附注：全面试行营业税改征增值税后，“营业税金及附加”科目名称调整为“税金及附加”科目，

该科目核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费；利润表中的“营业税金及附加”项目调整为“税金及附加”项目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第二款第三项第二目）

# 三、差额征税的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款）

## （一）企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理。

### 1.按现行增值税制度规定企业发生相关成本费用允许扣减销售额的，发生成本费用时，

按应付或实际支付的金额，借记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第一项）

### 2.待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时，

按照允许抵扣的税额，借记“应交税费——应交增值税（销项税额抵减）”或“应交税费——简易计税”科目（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目），贷记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第一项）

## （二）金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额的账务处理。

### 1.金融商品实际转让月末，如产生转让收益，

则按应纳税额借记“投资收益”等科目，贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第二项）

### 2.如产生转让损失，

则按可结转下月抵扣税额，借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目，贷记“投资收益”等科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第二项）

### 3.交纳增值税时，

应借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目，贷记“银行存款”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第二项）

### 4.年末，

本科目如有借方余额，则借记“投资收益”等科目，贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第三款第二项）

# 四、出口退税的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款）

为核算纳税人出口货物应收取的出口退税款，设置“应收出口退税款”科目，该科目借方反映销售出口货物按规定向税务机关申报应退回的增值税、消费税等，贷方反映实际收到的出口货物应退回的增值税、消费税等。期末借方余额，反映尚未收到的应退税额。

## （一）未实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物按规定退税的，

### 1.按规定计算的应收出口退税额，

借记“应收出口退税款”科目，贷记“应交税费——应交增值税（出口退税）”科目，

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第一项）

### 2.收到出口退税时，

借记“银行存款”科目，贷记“应收出口退税款”科目；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第一项）

### 3.退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额，

借记“主营业务成本”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第一项）

## （二）实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物

### 1.在货物出口销售后结转产品销售成本时，

按规定计算的退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额，借记“主营业务成本”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第二项）

### 2.按规定计算的当期出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额，

借记“应交税费——应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）”科目，贷记“应交税费——应交增值税（出口退税）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第二项）

### 3.在规定期限内，内销产品的应纳税额不足以抵减出口货物的进项税额，不足部分按有关税法规定给予退税的，应在实际收到退税款时，

借记“银行存款”科目，贷记“应交税费——应交增值税（出口退税）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第四款第二项）

# 五、进项税额抵扣情况发生改变的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第五款）

## （一）因发生非正常损失或改变用途等，原已计入进项税额、待抵扣进项税额或待认证进项税额，但按现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的，

借记“待处理财产损溢”、“应付职工薪酬”、“固定资产”、“无形资产”等科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出)”、“应交税费——待抵扣进项税额”或“应交税费——待认证进项税额”科目；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第五款第一项）

## （二）原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等，因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目的，

应按允许抵扣的进项税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额)”科目，贷记“固定资产”、“无形资产”等科目。

固定资产、无形资产等经上述调整后，应按调整后的账面价值在剩余尚可使用寿命内计提折旧或摊销。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第五款第一项）

## （三）一般纳税人购进时已全额计提进项税额的货物或服务等转用于不动产在建工程的，

对于结转以后期间的进项税额，应借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第五款第二项）

# 六、月末转出多交增值税和未交增值税的账务处理。

月度终了，企业应当将当月应交未交或多交的增值税自“应交增值税”明细科目转入“未交增值税”明细科目。

## （一）对于当月应交未交的增值税，

借记“应交税费——应交增值税（转出未交增值税）”科目，贷记“应交税费——未交增值税”科目；

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第六款）

## （二）对于当月多交的增值税，

借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“应交税费——应交增值税（转出多交增值税）”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第六款）

# 七、加计抵减的会计处理

关于《关于深化增值税改革有关政策的公告》适用《增值税会计处理规定》有关问题的解读：

近期，我部、税务总局和海关总署印发了《[关于深化增值税改革有关政策的公告](http://www.shui5.cn/article/50/126363.html)》（[财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号](file:///E:\学习\税收\税法地图\税收法规汇编（按税种分类）\财政部%20税务总局%20海关总署公告2019年第39号——关于深化增值税改革有关政策的公告.docx)，以下简称“[第39号公告](http://www.shui5.cn/article/50/126363.html)”），规定“自2019年4月1日至2021年12月31日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%，抵减应纳税额”。现就该规定适用《[增值税会计处理规定](http://www.shui5.cn/article/dc/109225.html)》（[财会〔2016〕22号](file:///E:\学习\税收\2016年\12月\财会〔2016〕22号——关于印发《增值税会计处理规定》的通知.docx)）的有关问题解读如下：

生产、生活性服务业纳税人取得资产或接受劳务时，应当按照《[增值税会计处理规定](http://www.shui5.cn/article/dc/109225.html)》的相关规定对增值税相关业务进行会计处理；实际缴纳增值税时，按应纳税额借记“应交税费——未交增值税”等科目，按实际纳税金额贷记“银行存款”科目，按加计抵减的金额贷记“其他收益”科目。

# 八、增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的账务处理。

按现行增值税制度规定，企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目），贷记“管理费用”等科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第九款）

# 九、关于小微企业免征增值税的会计处理规定。

小微企业在取得销售收入时，应当按照税法的规定计算应交增值税，并确认为应交税费，在达到增值税制度规定的免征增值税条件时，将有关应交增值税转入当期损益。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第十款）

# 十、交纳增值税的账务处理。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款）

## （一）交纳当月应交增值税的账务处理。

企业交纳当月应交的增值税，借记“应交税费——应交增值税（已交税金）”科目（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目），贷记“银行存款”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款第一项）

## （二）交纳以前期间未交增值税的账务处理。

企业交纳以前期间未交的增值税，借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“银行存款”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款第二项）

## （三）预缴增值税的账务处理。

### 1.企业预缴增值税时

借记“应交税费——预交增值税”科目，贷记“银行存款”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款第三项）

### 2.月末，

企业应将“预交增值税”明细科目余额转入“未交增值税”明细科目，

借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“应交税费——预交增值税”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款第三项）

## （四）减免增值税的账务处理。

对于当期直接减免的增值税，借记“应交税金——应交增值税（减免税款）”科目，贷记损益类相关科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第七款第四项）

# 十一、增值税期末留抵税额的账务处理。

纳入营改增试点当月月初，原增值税一般纳税人应按不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额，借记“应交税费——增值税留抵税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

（[财会〔2016〕22号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/595.html)第二条第八款）

# 附注一：期末留抵税额退税的处理

详见：

# 附注二：增值税检查的会计处理

详见：