

Perfect[★]CPA
—— PCAOB注册会员 ——
上海鼎一会计师事务所

鼎力相助 ● 一帆风顺

二零二一年

5 月

目录

1、增值税常见科目及其账务处理.....3

2、实务中，企业所得税研发费用加计扣除政策还有哪些问题值得关注？ 12366 为您解答
.....7

3、小型微利企业，这些企业所得税优惠政策 12366 热点问答别错过！8

1、增值税常见科目及其账务处理

假设：

- 1.一般纳税人的所有业务中均为增值税专用发票；
- 2.小规模纳税人的所有业务中均为增值税普通发票；
- 3.单位均为万元；
- 4.执行企业会计准则；
- 5.暂不考虑增值税以外的账务处理。

账务处理参考《财政部关于印发<增值税会计处理规定>的通知》（财会〔2016〕22号），不包括进出口业务。

一、一般计税法：假设 A 加工厂为一般纳税人，选择按月申报缴纳增值税。

1.购进原材料

借：原材料

 应交税费-应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

2.销售产品收入

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）

3.第二次购进原材料，取得增值税专用发票后，用于集体福利

借：原材料

 应交税费-应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

借：应付职工薪酬

 贷：原材料

 应交税费-应交增值税（进项税额转出）

4.第三次购进原材料，取得增值税专用发票后，当期尚未勾选认证发票

借：原材料

 应交税费-待认证进项税额

 贷：银行存款

若后期认证通过时

借：应交税费-应交增值税（进项税额）

 贷：应交税费-待认证进项税额

5. 计算结转当月应交未交的增值税科目

借：应交税费-应交增值税（转出未交增值税）

贷：应交税费-未交增值税

如果出现当月多交的增值税

借：应交税费-未交增值税

贷：应交税费-应交增值税（转出多交增值税）

6. 次月缴税时

借：应交税费-未交增值税

贷：银行存款

二、一般计税法：假设 B 加工厂为一般纳税人，选择按 10 天期限申报缴纳增值

1. B 公司业务和 A 公司相同，过程省略

2. 计算应交增值税，当月缴税时

借：应交税费-应交增值税（已交税金）

贷：银行存款

三、简易计税：假设 C 公司为一般纳税人，销售自产自来水，选择 3% 简易计税，不得抵扣进项税。

1. 销售产品收入

借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费-简易计税

2. 缴税时

借：应交税费-简易计税

贷：银行存款

四、差额计税：假设 D 旅游公司为一般纳税人，收取游客费用中包含景点门票。

1. 确认收入不含税价

借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费-应交增值税（销项税）

2. 代收款后支付景点门票，取得合规增值税扣税凭证

借：主营业务成本

应交税费-应交增值税（销项税额抵减）

贷：银行存款

五、小规模纳税人：假设 E 加工厂公司为小规模纳税人，按月申报缴纳增值税。

1.购进原材料

借：原材料

贷：银行存款

2.销售产品收入

借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费-应交增值税

3.计算当月应交未交的增值税

借：应交税费-应交增值税

贷：银行存款

若未达起征点：自 2021 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对月销售额 15 万元以下的增值税小规模纳税人，免征增值税。

借：应交税费-应交增值税

贷：其他收益

六、其他常见情况：我们假设 F 贸易公司（非房地产公司）为一般纳税人，选择按月申报缴纳增值税。

1.初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用，可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票，在增值税应纳税额中全额抵减

借：应交税费-应交增值税（减免税款）

贷：管理费用

2.营改增后取得的不动产原价转让，须预交增值税。（“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。）

借：应交税费-预交增值税

贷：银行存款

月末将当月预缴的增值税额自“应交税费-预交增值税”科目转入“未交增值税”科目

借：应交税费-未交增值税

贷：应交税费-预交增值税

3.采用完工百分比法确认收入时，未达到增值税纳税义务时点。（“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。）

借：应收账款

贷：主营业务收入

 应交税费-待转销项税额

达到增值税纳税义务时点

借：应交税费-待转销项税额

 贷：应交税费-应交增值税（销项税额）

4.金融商品转让。（“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。按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额的账务处理。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。）

借：投资收益

 贷：应交税费-转让金融商品应交增值税

如产生转让损失，则按可结转下月抵扣税额

借：应交税费-转让金融商品应交增值税

 贷：投资收益

5.向国外公司购买物品，对方在境内没有设立机构。（“代扣代缴增值税”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。）

借：固定资产

 应交税费-应交增值税（进项税额）

 贷：应交税费-代扣代缴增值税

 银行存款

实际缴税时

借：应交税费-代扣代缴增值税

 贷：银行存款

七、例中出现的增值税相关科目：

1.1.应交税费-应交增值税（进项税额）

1.2.应交税费-应交增值税（销项税额）

1.3.应交税费-应交增值税（进项税额转出）

1.4.应交税费-应交增值税（转出未交增值税）

1.5.应交税费-应交增值税（转出多交增值税）

1.6.应交税费-应交增值税（已交税金）

1.7.应交税费-应交增值税（销项税额抵减）

1.8.应交税费-应交增值税（减免税款）

2.应交税费-未交增值税

3.应交税费-待认证进项税额

4.应交税费-简易计税

5.应交税费-应交增值税

6.应交税费-预交增值税

7.应交税费-待转销项税额

8.应交税费-转让金融商品应交增值税

八、一般企业的做账流程

- 1.根据出纳转过来的各种原始凭证进行审核，审核无误后，编制记账凭证。
- 2.根据记账凭证登记各种明细分类账。
- 3.月末作计提、摊销、结转相关成本、费用,对所有记账凭证进行汇总，编制记账凭证汇总表，根据记账凭证汇总表登记总帐。
- 4.结账、对账，做到账证相符、账账相符、账实相符。
- 5.编制会计报表，做到数字准确、内容完整，并进行分析说明。
- 6.将记账凭证装订成册，妥善保管。

2、实务中，企业所得税研发费用加计扣除政策还有哪些问题值得关注？12366 为您解答

01

最近新出的研发费用加计扣除政策，在企业所得税前是如何加计扣除的？

答：根据《财政部 税务总局关于延长部分税收优惠政策执行期限的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 6 号）规定，企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，再按照实际发生额的 75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175%在税前摊销。上述政策执行期限延长至 2023 年 12 月 31 日。

根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号)规定，制造业企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，自 2021 年 1 月 1 日起，再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自 2021 年 1 月 1 日起，按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

所有的制造业企业都可以按照新文件享受加计扣除吗？

02

答：根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号)规定，本条所称制造业企业，是指以制造业业务为主营业务，享受优惠当年主营业务收入占收入总额的比例达到 50%以上的企业。制造业的范围按照《国民经济行业分类》(GB/T 4574-2017)确定，如国家有关部门更新《国民经济行业分类》，从其规定。收入总额按照企业所得税法第六条规定执行。

03

制造业企业预缴申报时，是否可以享受研发费用加计扣除优惠政策？

答：根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号)规定，企业预缴申报当年第 3 季度(按季预缴)或 9 月份(按月预缴)企业所得税时，可以自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。

符合条件的企业可以自行计算加计扣除金额，填报《中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A 类)》享受税收优惠，并根据享受加计扣除优惠的研发费用情况(上半年)填写《研发费用加计扣除优惠明细表》(A107012)。《研发费用加计扣除优惠明细表》(A107012)与相关政策规定的其他资料一并留存备查。

企业在预缴申报时未享受该优惠政策，可以在汇算清缴时享受吗？

04

答：根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号)规定，企业办理第 3 季度或 9 月份预缴申报时，未选择享受研发费用加计扣除优惠政策的，可在次年办理汇算清缴时统一享受。

05

失败的研发活动能享受研发费用加计扣除优惠政策吗？

答：根据《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》(国家税务总局公告〔2017〕40 号)规定，失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。

外聘人员的研发费用可以享受加计扣除优惠政策吗？

06

答：根据《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 40 号)规定，人员人工费用是指直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。

直接从事研发活动人员包括研究人员、技术人员、辅助人员。研究人员是指主要从事研究开发项目的专业人员；技术人员是指具有工程技术、自然科学和生命科学中一个或一个以上领域的技术知识和经验，在研究人员指导下参与研发工作的人员；辅助人员是指参与研究开发活动的技工。外聘研发人员是指与本企业或劳务派遣企业签订劳务用工协议(合同)和临时聘用的研究人员、技术人员、辅助人员。接受劳务派遣的企业按照协议(合同)约定支付给劳务派遣企业，且由劳务派遣企业实际支付给外聘研发人员的工资薪金等费用，属于外聘研发人员的劳务费用。

3、小型微利企业，这些企业所得税优惠政策 12366 热点问答别错过！

01

亏损企业能否享受小型微利企业所得税优惠政策？

答：企业所得税对企业的“净所得”征税，只有盈利企业才会产生纳税义务。因此，小型微利企业所得税优惠政策，无论是减低税率政策还是减半征税政策，都是针对盈利企业而言的。

对于亏损的小型微利企业，当期无需缴纳企业所得税，其亏损可以在以后纳税年度结转弥补。

小型微利企业的从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。那么劳务派遣单位的从业人数中，是否含已派出人员？

02

答：鉴于劳务派遣用工人数已经计入了用人单位的从业人数，本着合理性原则，在判断劳务派遣公司是否符合小型微利企业条件时，可不再将劳务派遣人员重复计入本公司的从业人数。

03

企业从业人数波动较大，各个时间点从业人数可能都不一致，如何确定从业人数是不是符合小型微利企业条件？

答：按照《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）规定，从业人数应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2，全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4。年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。企业可根据上述公式，计算得出全年季度平均值，并以此判断从业人数是否符合条件。

预缴企业所得税时，如何判断是否符合小型微利企业条件？

04

答：从 2019 年度开始，在预缴企业所得税时，企业可直接按当年度截至本期末的资产总额、从业人数、应纳税所得额等情况判断是否为小型微利企业，与此前需要结合企业上一个纳税年度是否为小型微利企业的情况进行判断相比，方法更简单、确定性更强。具体而言，资产总额、从业人数指标比照《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）第二条中“全年季度平均值”的计算公式，计算截至本期申报所属期末的季度平均值；年度应纳税所得额指标暂按截至本期申报所属期末不超过 300 万元的标准判断。

05

年度中间符合小型微利企业条件的，之前多预缴的税款如何处理？

答：根据《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 2 号）规定，原不符合小型微利企业条件的企业，在年度中间预缴企业所得税时，按本公告第三条规定判断符合小型微利企业条件的，应按照截至本期申报所属期末累计情况计算享受小型微利企业所得税减免政策。当年度此前期间因不符合小型微利企业条件而多预缴的企业所得税税款，可在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减。因此，之前季度多预缴的税款应在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减，不足抵减的在汇算清缴时按有关规定办理退税，或者抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。

小型微利企业要享受普惠性所得税减免政策，需要准备哪些留存备查资料？

06

答：根据《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号附件）规定，小型微利企业享受优惠政策，需准备以下资料留存备查：

1. 所从事行业不属于限制和禁止行业的说明；
2. 从业人数的情况；

3.资产总额的情况。