|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **<증치세 회계처리규정>인쇄∙배포에 관한 통지**재회[2016]22호국무원 유관부처, 유관 중앙관리기업, 각 성, 자치구, 직할시, 계획단열시재정청(국), 신강생산건설병단재무국, 재정부주(驻)각 성, 자치구, 직할시, 계획단열시 재정감찰 전문인원 사무처:증치세 회계처리를 더욱 규범화 하고, <영업세의증치세 개정징수시행 전면적 추진에 관한 통지>(재세[2016]36호)을 관철하여 실행에 옮기는 것을 촉진시키기 위하여, 당국은 <증치세 회계처리규정>을 제정하여인쇄∙배포하오니 이에 따라 집행하여 주시기 바랍니다.첨부: 증치세 회계처리규정재정부2016년12월3일첨부:증치세 회계처리규정<중화인민공화국 증치세임시조례>와 <영업세의 증치세 개정징수시행 전면적 추진에 관한 통지>(재세[2016]36호)등 관련규정에 근거하여 증치세관련 회계처리에 대해 다음과 같이 규정한다. 1. 계정과목 및 기입란설정증치세 일반납세자는 “미납세금”계정과목 하에“미지급증치세”, “미납증치세”,“예납증치세”, “공제대기매입세액”, “인증대기매입세액”,“대체대기매출세액”, “증치세이월공제세액”,“간이과세”,“금융상품양도에 따른 미지급증치세”,“원천징수증치세”등 세부 계정과목을설정하여야 한다. 1.1증치세 일반납세자는 “미지급증치세” 명세장에“매입세액”, “매출세액공제”, “기납부세금”, “미납증치세대체”, “감면세액”, “수출화물 매입세액과 내수제품 납부세액의 공제액”, “매출세액”, “수출퇴세(환급세)”, “공제불능매입세액”, “과다납부증치세대체”등 기입란을 설정하여야 한다. 그 중:1.1.1“매입세액” 기입란에는 일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산을 구입하여, 지급하거나 또는 부담하고당기 매출세액에서 공제가 허가 되는증치세액을기입한다. 1.1.2“매출세액공제” 기입란에는 일반납세자가 현행 증치세 제도규정에 따라 매출액에서 차감하여 감소된 매출세액을 기입한다. 1.1.3“기납부세금” 기입란에는 일반납세자가 당월 기납부한 미지급증치세 세액을 기입한다.1.1.4“미납증치세대체”와 “과다납부증치세대체” 기입란에는 일반납세자가 매월종료 후당월 납부해야 하나 미납한 또는 과다납부한증치세액으로 대체한 사항을 각각 기입한다.1.1.5“감면세액” 기입란에는 일반납세자가 현행 증치세 제도규정에 따라 감면을 허가 받은 증치세액을 기록한다.1.1.6“수출화물 매입세액과 내수제품 납부세액의 공제액” 기입란에는 “세금면제,세금공제,세금퇴세(환급)”방법을 시행하는 일반납세자가 규정에 따라 계산한 수출화물 매입세액에서 내수제품 납부세액을 공제한 금액을 기입한다.1.1.7“매출세액”기입란에는 일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산을 판매하여 수취해야 할증치세액을기입한다. 1.1.8“수출퇴세(환급세)”기입란에는 일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산을 수출하고 규정에 따라 환급 받은 증치세액을 기록한다. 1.1.9“공제불능매입세액”기입란에는 일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산 등을 구입하였으나 비정상적 손실과 기타 원인으로 인해 매출세액에서 공제할 수 없어 규정에 따라 대체한 매입세액을 기입한다.1.2“미납증치세”계정과목에서일반납세자가 매월 종료 후 “미지급증치세” 또는 “예납증치세” 계정과목에서 당월 납부해야 하나 미납 및 과다납부 혹은 예납증치세액으로 대체한 금액과 당월에 납부한 이전기간의미납증치세액을정산한다.1.3“예납증치세”계정과목에서일반납세자가 부동산 양도,부동산 경영 임대용역(서비스) 제공,건축용역(서비스) 제공, 예수금 방식으로 자가 개발한 부동산 프로젝트 등의 판매, 기타 현행 증치세 제도 규정에 따라 예납한 증치세액을정산한다.1.4“공제대기매입세액”계정과목에서일반납세자가 증치세공제증빙을 이미 취득하고 또한 세무기관 인증을 거쳐, 현행 증치세 제도 규정에 따라 이후기간에 매출세액에서 공제를 허가 받은 매입세액을 정산한다.일반납세자가 2016년 5월 1일 이후 취득하고 고정자산으로 처리한 부동산 또는 2016년 5월 1일 이후 취득한 건설중 부동산으로 현행 증치세 제도 규정에 따라 이후기간에 매출세액에서 공제를 허가한 매입세액과납세지도기간 관리를 받고 있는 일반납세자가 취득하였으나 교차 검토 및 대조가 완료되지 않은 증치세공제증빙에 명시되거나 계산된 매입세액이 포함된다.1.5“인증대기매입세액”계정과목에서 일반납세자가 세무기관의 인증을 받지 못해 당기 매출세액에서 공제할 수 없는 매입세액을 정산한다.일반납세자가 이미 증치세공제증빙을 취득하였고 현행 증치세 제도 규정에 의거하여 매출세액에서 공제할 수 있으나 세무기관의 인증을 취득하지 않은 매입세액과 일반납세자가 이미 대조심사를 신청하였으나 대조심사 결과가 상호 부합한다는 결과를 취득하지 못한 세관납부서 상의 매입세액이 이에 포함된다.1.6“대체대기매출세액”계정과목에서는일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(용역(서비스), 무형자산 또는 부동산을 판매하고,관련수입(또는 이익)을 이미 확인하였으나 증치세 납세의무가 발생하지 않아 이후기간에 매출세액으로 확인해야 하는 증치세액을정산한다. 1.7“증치세이월공제세액”계정과목에서는서비스 및 무형자산 또는 부동산 판매를겸직한기존 증치세일반납세자의영개증(영업세증치세의 개정징수) 시행일 이전까지의증치세 기말 이월공제세액을 현행 증치세 제도 규정에 따라 서비스 및 무형자산 또는 부동산 판매에 따른 매출세액에서 공제할 수 없는 증치세 이월공제세액을 정산한다.1.8“간이과세”계정과목에서는일반납세자가 간이과세 방법을 사용하여 발생한 증치세 계상,공제,예납, 납부 등의 업무를 정산한다.1.9“금융상품 양도에 따른 미지급증치세”계정과목에서는증치세 납세자가 금융상품을 양도하여 발생한 증치세액을정산한다.1.10“원천징수증치세”계정과목에서는 납세자가 경내에 경영기구를 설치하지 않은 경외단위 또는 개인의경내과세행위를 매입하여 원천징수한증치세를정산한다.소규모 납세자는 “미납세금” 계정과목 하에“미지급증치세” 계정과목만설정하면 된다. 상술한 기입란 및 “금융상품 양도에 따른 미지급증치세”, “원천징수 증치세”를 제외한 기타 계정과목을 설정할 필요가 없다.2. 재무처리2.1 자산취득 또는 용역수수 등 업무의 재무처리2.1.1구매 등 업무의 매입세액 공제를 허가하는 경우의 재무처리.일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산을 구입하는 경우,관련 원가비용 또는 자산으로 계상해야 할 금액은 차변에“미착상품” 또는 “원재료”, “재고상품”, “생산원가”, “무형자산”, “고정자산”, “관리비용”등 계정과목으로 기장한다.당월에 이미 인증받은공제가능증치세액은차변에“미납세금——미지급증치세(매입세액)” 계정과목으로기장한다.당월에 인증받지 못한 공제가능 증치세액은차변에“미납세금——인증대기매입세액” 계정과목으로기장한다.미지급 또는 실제 지불금액은 대변에 “매입채무”, “미지급어음”, “은행예금”등 과목으로 기장한다. 반품이 발생하고 기존 증치세 전용세금계산서에 대한 인증이 이미 완료된 경우, 세무기관이 발급한 적색 증치세 전용세금계산서에 의거하여 역으로 분개 처리한다.기존 증치세 전용세금계산서에 대한 인증이 완료되지 않은 경우에는 세금계산서를 반환하고 역으로 분개 처리한다. 2.1.2구매 등 업무의 매입세액 공제가 허가되지 않는 경우의 재무처리.일반납세자가 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산을 구입하고간이과세방법을 사용하여 납부세액을 계산하는 항목,증치세를 징수 면제하는 항목,집단복리 또는 개인소비 등과 관련된 항목으로 현행 증치세 제도 규정에 의거하여 매출세액에서 공제할 수 없는 경우, 증치세 전용세금계산서를 취득한 후 차변에 유관 원가비용 또는 자산계정을 기장한다. 차변에“미납세금-인증대기매입세액” 계정과목으로 기입하고,대변에 “은행예금”, “매입채무” 등 계정과목을 기입한다.세무기관 인증을 취득한 후에 차변에 유관 원가비용 또는 자산 과목으로 기장하고,대변에 “미납세금-미지급증치세(공제불능매입세액)”과목으로 기장한다. 2.1.3부동산 또는 건설중 부동산을 구입하고 규정에 따라 매입세액을 연도별로 공제하는 경우의 재무처리.일반납세자가2016년 5월 1일 이후 취득하고 고정자산으로정산한 부동산 또는 2016년 5월 1일 이후 취득한 건설중 부동산의 매입세액을 현행 증치세 제도 규정에 따라 취득일로부터 2년간 분할하여 매출세액에서 공제하는 경우,차변“고정자산”, “건설중자산”등 과목에 취득원가를 기준으로 기장하고,당기에 공제가능한 증치세액을차변“미납세금-미지급증치세(매입세액)” 과목으로 기장한다.이후 기간에 공제가능한 증치세액은차변“미납세금-공제대기매입세액”과목으로 기장하고, 미지급 또는 실제 지불한 금액을 대변에 “매입채무”,“미지급어음”, “은행예금”등 과목으로 기장한다.공제되지 않은 매입세액을 이후 기간에 허가받아 공제하는 경우,공제허가금액을 차변에“미납세금-미지급증치세(매입세액)”과목으로 기장하고,대변에 “미납세금-공제대기매입세액”과목으로 기장한다.2.1.4화물 등 이미 검수하여 입고되었으나 증치세공제증빙을 취득하지 않은 경우의 재무처리.일반납세자의 구매화물이 이미 도착하여 검수 후 입고되었으나 증치세공제증빙을 수령하지 못하고 동시에 대금을 지불하지 않은 경우,해당 월말에 화물목록 또는 유관 계약협의서상의 가격을 기준으로 잠정입고 방식으로 장부 처리해야 하며,증치세 매입세액을 잠정입고 방식으로 장부 처리할 필요는 없다.차월 초,기존의 잠정입고 금액을 마이너스(-) 상계처리하고, 관련 증치세공제증빙 취득과 인증절차를 완료한 후에 유관 원가비용 또는 자산으로 계상해야 하는 금액을 기준으로 차변에“원재료”, “재고상품”, “고정자산”, “무형자산”등 과목으로 기장한다.공제가능한 증치세액은차변에“미납세금-미지급증치세(매입세액)”과목으로 기장하고, 미지급대금은 대변에 “매입채무”등 과목으로 기장한다. 2.1.5소규모납세자의 구매 등 업무에 대한 재무처리.소규모납세자가 물자,서비스,무형자산 또는 부동산을 구입하여 취득한 증치세 전용 세금계산서상에 명시된증치세는 유관 원가비용 또는 자산으로 계상한다. “미납세금-미지급증치세” 과목을 사용하여 정산하지 않는다. 2.1.6구매자가 원천징수의무자인 경우의 재무처리.현행 증치세 제도 규정에 의거하여 경외단위 또는 개인이 경내에서 과세행위를 하였으나 경내에 경영기구가 설치되지 않은 경우,구매자가 증치세 원천징수의무자이다.경내 일반납세자가 서비스,무형자산 또는 부동산을 구입하는 경우 유관 원가비용 또는 자산으로 계상해야 하는 금액을 차변에“생산원가”, “무형자산”, “고정자산”, “관리비용”등 과목으로 기장한다.공제가능한 증치세액은차변에“미납세금-매입세액”과목으로 기장(소규모납세자는 유관 원가비용 또는 자산과목으로 차변에 기장)하고,미지불 또는 실제 지불금액은 대변에 “매입채무”등 과목으로 기장하고 원천징수 증치세액을 대변에 “미납세금-원천징수 증치세”과목으로 기장한다.실제로 증치세액을 원천징수 납부할 때에는 원천징수 증치세액을 기준으로 차변에“미납세금-원천징수 증치세액”과목으로 기장하고, 대변에 “은행예금”과목으로 기장한다. 2.2판매 등 업무의 재무처리2.2.1판매업무의 재무처리.기업이 화물, 가공수리∙조립용역, 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산 등을 판매하여 수취하거나 이미 수취한 금액은 “매출채권”, “받을어음”, “은행예금”등 과목으로 차변에 기장하고,취득한 수입금액은 대변에 “매출액”, “기타업무수익”, “고정자산 처분”, “공정정산”등 과목으로 기장한다.현행 증치세 제도 규정에 따라 계산한 매출세액(또는 간이과세방식으로 계산한 미지급 증치세액)은 대변에 “미납세금-미지급증치세(매출세액)”또는 “미납세금-간이과세”과목으로 기장한다. (소규모납세자는 대변에 “미납세금-미지급증치세”과목으로 기장한다). 매출 환입이 발생하는 경우,규정에 따라 발행한 마이너스 증치세 전용 세금계산서에 근거하여 역으로분개하여야 한다.국가 통일 회계제도에 의거하여 수입 또는 이익을 인식한 시점이 증치세 제도에 의거하여 증치세 납세의무 발생을 인식한 시점보다 빠른 경우,유관 매출세액을 “미납세금-대체대기매출세액”과목으로 계상해야 한다.실제 납세의무가 발생하는 시점에 다시 “미납세금-미지급증치세(매출세액)”또는 “미납세금-간이과세”과목으로 대체한다. 증치세 제도에 의거하여 증치세 납세의무를 인식한 시점이 국가 통일 회계제도에 의거하여 수입이나 이익을 인식한 시점보다 빠른 경우,미지급 증치세액을“매출채권”과목으로 차변 기장하고, 대변에 “미납세금-미지급증치세(매출세액)”또는 “미납세금-간이과세”로 기장한다.국가 통일 회계제도에 의거하여 수입이나 이익을 인식하는 시점에서,증치세 매출세액을 공제한 후의 금액을 기준으로 수입을 확정해야 한다.2.2.2매출로 간주되는 재무처리.기업이 세법상 매출로 간주되는 행위를 하는 경우, 기업회계준칙제도의 관련규정에 따라 상응하는 회계처리를 하여야 하며,또한 현행 증치세 제도 규정에 따라 계산한 매출세액(또는 간이과세 방법을 사용하여 계산한 미지급 증치세액)을 “미지급급여”, “이윤분배” 등 과목으로 차변에 기장하고,대변에 “미납세금—미지급증치세(매출세액)” 또는 “미납세금—간이과세” 과목으로 기장한다.(소규모납세자는 “미납세금——미지급증치세” 과목으로 기장한다)2.2.3영개증전면시행 전에 수입으로 인식하였으나 이후에 증치세 납세의무가 발생한 경우의 재무처리.기업이 영개증 이전에 수입을 인식하였으나 영업세 납세의무가 발생하지 않아 영업세를 계산 공제하지 않은 경우,증치세 납세의무가 발생하는 시점에서 미지급증치세 매출세액으로 인식하고, 동시에 당기 수입과 상계처리해야 한다.영업세를 계산 공제하였으나 납부하지 않은 경우,증치세 납세의무가 발생하는 시점에서 차변에“미납세금-미지급영업세”, “미납세금-미지급도시유지보호건설세”, “미납세금-미지급교육비부가” 등 과목으로 기장하고 대변에 “매출”과목으로 기장한다. 또한 조정 이후의 수입을 기준으로 계산 확정하여 “미납세금-대체대기매출세액”과목으로 계상하고,동시에 수입과 상계처리한다. 영개증전면시행 후, “영업세금 및 부가” 과목 명칭을“세금 및 부가” 과목으로 조정하고,해당 과목에서 기업의 경영활동으로 인해 발생한 소비세,도시유지보호건설세,자원세,교육비부가 및 방산세(부동산세),토지사용세,차량선박사용세,인화세(인지세)등 관련 세금과 비용을정산한다.손익계산서 중 “영업세금 및 부가”항목은 “세금 및 부가” 항목으로 조정한다.2.3차액 세금징수에 대한 재무처리2.3.1기업이 발생시킨 유관 원가비용과 매출액의 공제를 허가하는 경우의 재무처리.현행 증치세 제도 규정에 의거하여 기업이 유관 원가비용을 발생시키고 매출액과 공제하도록 허가하는 경우,원가비용 발생시 미지급 또는 실제 지급하는 금액을 차변에“매출원가”, “재고자산”, “공정시공”등 과목으로,대변에 “매입채무”, “미지급어음”, “은행예금”등 과목으로 기장한다. 규정에 부합하는 증치세공제증빙을 취득하고 납세의무가 발생하는 시점에서 공제허가 세액을 차변에“미납세금-미지급증치세(매출세액 공제)”또는 “미납세금-간이과세”과목으로(소규모납세자는 차변에“미납세금-미지급증치세”과목으로 기장)기장하고,대변에 “매출원가”, “재고자산”, “공정시공”등 과목으로 기장한다. 2.3.2금융상품을 양도하고 규정에 따라 손익을 상호 공제한 후의 잔액을 매출액으로 인식하는 경우의 재무처리.금융상품을 실제 양도한 월말에 양도수익이 발생하는 경우, 미납세금을차변에“투자수익” 등 과목으로,대변에 “미납세금—금융상품 양도에 따른 미지급증치세” 과목으로기장한다.양도손실이 발생하고 익월 공제세액으로 이월할 수 있는 금액은 차변에“미납세금-금융상품 양도에 따른 미지급증치세”과목으로,대변에 “투자수익”등 과목으로 기장한다. 증치세 납부시에는차변에“미납세금-금융상품 양도에 따른 미지급증치세”과목으로,대변에 “은행예금”과목으로 처리한다.연말에 당해과목 차변에 잔액이 남아있는 경우,차변에“투자수익”등 과목으로,대변에 “미납세금-금융상품 양도에 따른미지급증치세” 과목으로 기장한다. 2.4수출퇴세(환급세)의 재무처리납세자가 화물을 수출하고 수취해야 할 수출퇴세(환급세)를 정산하기 위하여, “미수 수출퇴세(환급세)액” 계정과목을 설치한다.해당 계정과목 차변에는 수출화물을 판매하고규정에 따라 세무기관에 신고한 퇴세(환급) 증치세, 소비세 등을반영한다.대변에는 실제로 수취한 수출화물 퇴세(환급)증치세,소비세 등을 반영한다.기말에 차변에 잔액이 남아있는 경우,해당 시점에서 수취하지 못한 퇴세(환급)세액을 반영한다.2.4.1세금면제,세금공제,세금퇴세(환급)방식을 시행하지 않는 일반납세자가 화물을 수출하여 규정에 따라 퇴세(환급)하는 경우,규정에 따라 계산한 미수 수출퇴세(환급)액을 차변에“미수 수출퇴세(환급)액”으로,대변에 “미납세금-미지급증치세(수출퇴세)” 과목으로 기장한다. 수출퇴세액을수령할 때에차변에“은행예금”등 과목으로, 대변에 “미수 수출퇴세(환급)액”과목으로 기장한다.퇴세(환급세)액이 구입시 취득한 증치세 전용세금계산서 상의 증치세액보다 적은 경우, 그 차액은 차변에“매출원가” 과목으로,대변에 “미납세금—미지급증치세(공제불능매입세액)” 과목으로 기장한다.2.4.2세금면제,세금공제,세금퇴세(환급)방식을 시행하는 일반납세자가 화물을 수출 판매한 후에 제품 매출원가를 이월하고, 규정에 따라 계산한 퇴세액이 구입시 취득한 증치세 전용계산서 상의 증치세액보다 적은 경우,그 차액은 차변에“매출원가”과목으로,대변에 “미납세금-미지급증치세(공제불능매입세액)” 과목으로 기장한다.규정에 따라 계산한 당기 수출화물 매입세액에서 내수제품의 납부세액을 공제한 금액은 차변에“미납세금-미지급증치세(수출화물 매입세액과 내수제품 납부세액의 공제액)”과목으로, 대변에 “미납세금-미지급증치세(수출퇴세)”과목으로 기장한다. 규정된 기한 내의 내수제품 납부세액으로 수출화물 매입세액을 충분히 공제할 수 없고,유관 세법규정에 의거하여 해당 부족액의 퇴세가 허용되는 경우,실제 퇴세액을 수령하는 시점에서 차변에“은행예금”과목으로, 대변에 “미납세금-미지급증치세(수출퇴세)”과목으로 기장한다.2.5매입세액공제 상황이 변경되는 경우의 재무처리비정상적인 손실이 발생하거나 또는 용도가 변경되는 등의 원인으로 인해기존에 매입세액,공제대기매입세액 또는 인증대기매입세액으로 계상되었으나 현행 증치세 제도 규정에 따라 매출세액 중 공제할 수 없게 되는 경우, 차변에“처리대기재산손실”, “미지급급여”, “고정자산”, “무형자산” 등 계정과목으로 기장하고,대변에 “미납세금——미지급증치세(공제불능매입세액)”, “미납세금——공제대기매입세액” 또는 “미납세금——인증대기매입세액” 과목으로 기장한다.기존에 매입세액으로 공제할 수 없었거나 공제하지 않은 고정자산,무형자산 등이 용도변경 등으로 인해 매입세액을 공제할 수 있는 과세항목에 사용되는 경우,공제가 허용되는 매입세액을 차변에“미납세금-미지급증치세(매입세액)”과목으로,대변에 “고정자산”, “무형자산”등 과목으로 기장한다. 고정자산, 무형자산 등과 관련하여 상술한 조정이 진행되는 경우, 조정 후의 장부가액을 기준으로 잔여 사용연수 동안 감가상각 또는 상각하여야 한다. 일반납세자가 구입시점에서이미 전액을 매입세액으로 계상한 화물 또는 서비스 등이건설중부동산에 대체 사용되는 경우,이후 기간으로 이월되는 매입세액은 “미납세금-공제대기매입세액” 과목으로 차변 기장하고,“미납세금-미지급증치세(공제불능매입세액)”과목으로 대변 기장해야 한다. 2.6월말 과다납부증치세와미납증치세로대체 처리하는 경우의 재무처리매월 종료 후,기업은 당월 납부해야 하나 미납하였거나 또는 과다납부한 증치세를“미지급증치세” 과목에서 “미납증치세” 과목으로 전입처리해야 한다.당월 납부해야 하나 미납한 증치세는“미납세금-미지급증치세(미납증치세 대체)”과목으로 차변 기장하고,“미납세금-미납증치세”과목으로 대변 기장한다.당월에 과다납부한 증치세는차변에“미납세금-미납증치세”과목으로,대변에 “미납세금-미지급증치세(과다납부증치세 대체)”과목으로 기장한다.2.7증치세납부시의 재무처리2.7.1당월 미지급증치세를 납부하는 경우의 재무처리.기업이 당월 납부할증치세를납부하는 경우에는차변에“미납세금—미지급증치세(기납부세액)”과목으로 기장하고(소규모납세자는 차변에“미납세금—미지급증치세”과목으로 기장),대변에 “은행예금” 과목을 기장한다.2.7.2이전기간의 미납증치세를 납부할 때의 재무처리.기업이 이전기간의 미납 증치세를 납부하는 경우 “미납세금-미납증치세”과목으로 차변 기장하고,“은행예금”과목으로 대변 기장한다.2.7.3증치세를예납하는 경우의 재무처리.기업이 증치세를예납하는 경우,차변에“미납세금—예납증치세” 과목으로 기장하고,대변에 “은행예금” 과목으로 기입한다.월말에 기업은 “예납증치세” 과목잔액을 “미납증치세” 과목으로 전입처리해야 하며,차변에“미납세금—미납증치세” 과목으로,대변에 “미납세금—예납증치세” 과목으로기장한다.부동산개발기업 등은증치세를 예납한 후,납세의무가 발생하는 시점에서 비로소 “미납세금—예납증치세” 계정과목을“미납세금—미납증치세” 과목으로 대체처리 할 수 있다.2.7.4증치세 감면의 재무처리. 당기에 직접 감면된 증치세는차변에“미납세금—미지급증치세(감면세액)”과목으로,대변에손익류 유관과목으로기장한다.2.8증치세 기말 이월공제세액의 재무처리영개증 시행 당월 월초, 기존 증치세일반납세자가 용역(서비스), 무형자산 또는 부동산의 판매 매출세액에서 공제할 수 없었던 증치세이월공제세액을 차변에“미납세금-증치세 이월공제세액”과목으로,대변에 “미납세금-미지급증치세(공제불능매입세액)”과목으로 기장한다.이후에 공제허가 되는 시점에서 공제허가 금액을 차변에“미납세금-미지급증치세(매입세액)”으로,대변에 “미납세금-증치세 이월공제세액”과목으로 기장한다.2.9증치세세무통제시스템 전용설비와 기술유지보수비용에 대한증치세액 공제시의 재무처리현행 증치세 제도 규정에 따라 기업이 최초로 증치세세무통제시스템 전용설비를 구입하고 지급한 비용과 기술유지보수 납부비용이 증치세 납부세액에서 전액 공제가 허용되는 경우,규정에 따라 공제한 증치세 납부세액을 차변에“미납세금-미지급증치세(감면세액)”으로(소규모납세자는 차변에“미납세금-미지급증치세”과목)으로 기장하고,대변에 “관리비용”등 과목으로 기장한다.2.10소형이윤기업증치세 면제징수에 관한 회계처리규정소형이윤기업이 매출수입을 취득한 경우,세법규정에 따라 미지급증치세를계산하여 미납세금을 확인해야 한다.증치세 제도에서 정한증치세 면제징수 조건에 도달할 경우,관련 미지급증치세를 당기손익으로 대체한다.3. 재무제표 관련항목 나열“미납세금”과목 하의 “미지급증치세”, “미납증치세”, “공제대기매입세액”,”인증대기매입세액”, “증치세 이월공제세액”등 과목의 기말 차변잔액은 상황에 따라 재무상태표의 “기타유동자산”또는 “기타비유동자산”항목으로 표기한다.“미납세금-대체대기매출세액”등 과목의 기말 대변잔액은 상황에 따라 재무상태표의 “기타유동부채”또는 “기타 비유동부채”항목으로 표기한다.“미납세금”과목 하의 “미납증치세”, “간이과세”, “금융상품 양도에 따른 미지급증치세”, “원천징수 증치세”등 과목의 기말 대변잔액은 재무상태표의 “미납세금”항목으로 표기한다.4. 부칙본 규정은 발표일로부터 시행하며, 국가 통일 회계제도의 유관 규정과 본 규정이 불일치할 경우, 본 규정을 기준으로 집행하여야 한다. 2016년 5월 1일부터 본 규정 시행기간까지 발생한 거래가 본 규정으로 인해 자산 및 부채 등 금액에 영향을 받는 경우, 본 규정을 기준으로 조정하여야 한다. <영업세의 증치세 개정징수시행관련기업 회계처리규정>(재회[2012]13호) 및 <소형이윤기업 증치세와영업세 면세징수에 관한 회계처리규정>(재회[2013]24호)등 기존 증치세 회계처리에 관한규정은 동시에 폐지한다. |  | **关于印发《增值税会计处理规定》的通知**财会[2016]22号国务院有关部委，有关中央管理企业，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处：　　　　为进一步规范增值税会计处理，促进《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）的贯彻落实，我们制定了《增值税会计处理规定》，现印发给你们，请遵照执行。　　附件：增值税会计处理规定　　财政部　　2016年12月3日 附件：增值税会计处理规定根据《中华人民共和国增值税暂行条例》和《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）等有关规定，现对增值税有关会计处理规定如下：　　一、会计科目及专栏设置　　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”、“待认证进项税额”、“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。　　（一）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”、“转出多交增值税”等专栏。其中：　　1．“进项税额”专栏，记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、准予从当期销项税额中抵扣的增值税额；　　2．“销项税额抵减”专栏，记录一般纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额；　　3．“已交税金”专栏，记录一般纳税人当月已交纳的应交增值税额；　　4．“转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏，分别记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额；　　5．“减免税款”专栏，记录一般纳税人按现行增值税制度规定准予减免的增值税额；　　6．“出口抵减内销产品应纳税额”专栏，记录实行“免、抵、退”办法的一般纳税人按规定计算的出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额；　　7．“销项税额”专栏，记录一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额；　　8．“出口退税”专栏，记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额；　　9．“进项税额转出”专栏，记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额。　　（二）“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。　　（三）“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。　　（四）“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：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，按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；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。　　（五）“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。包括：一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣，但尚未经税务机关认证的进项税额；一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。　　（六）“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。　　（七）“增值税留抵税额”明细科目，核算兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人，截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额按照现行增值税制度规定不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额。　　（八）“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。　　（九）“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。　　（十）“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。　　小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“应交增值税”明细科目，不需要设置上述专栏及除“转让金融商品应交增值税”、“代扣代交增值税”外的明细科目。　　二、账务处理　　（一）取得资产或接受劳务等业务的账务处理。　　1．采购等业务进项税额允许抵扣的账务处理。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，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。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。　　2．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，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，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。　　3．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。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。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。　　4．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。 　　5．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。　　6．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。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。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。　　（二）销售等业务的账务处理。　　1．销售业务的账务处理。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）。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。　　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。　　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。　　2．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）。　　3.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。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；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。　　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。　　（三）差额征税的账务处理。　　1．企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理。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。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。　　2．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。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；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。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。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。　　（四）出口退税的账务处理。　　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。　　1.未实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物按规定退税的，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，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；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。　　2.实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物，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；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。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。　　（五）进项税额抵扣情况发生改变的账务处理。　　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；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。　　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。　　（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。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；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。　　（七）交纳增值税的账务处理。　　1．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。　　2．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。　　3．预缴增值税的账务处理。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。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。房地产开发企业等在预缴增值税后，应直至纳税义务发生时方可从“应交税费——预交增值税”科目结转至“应交税费——未交增值税”科目。　　4.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。　　（八）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。　　（九）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。　　（十）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。　　三、财务报表相关项目列示　　“应交税费”科目下的“应交增值税”、“未交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“增值税留抵税额”等明细科目期末借方余额应根据情况，在资产负债表中的“其他流动资产” 或“其他非流动资产”项目列示；“应交税费——待转销项税额”等科目期末贷方余额应根据情况，在资产负债表中的“其他流动负债” 或“其他非流动负债”项目列示；“应交税费”科目下的“未交增值税”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代交增值税”等科目期末贷方余额应在资产负债表中的“应交税费”项目列示。　　四、附则　　本规定自发布之日起施行，国家统一的会计制度中相关规定与本规定不一致的，应按本规定执行。2016年5月1日至本规定施行之间发生的交易由于本规定而影响资产、负债等金额的，应按本规定调整。《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》（财会〔2012〕13号）及《关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定》（财会〔2013〕24号）等原有关增值税会计处理的规定同时废止。　　　 　　 |