



# 增值税会计核算的差错研究

浙江宁波大红鹰学院 屈中标

## 差错之一:代购货物行为计税错误

例1:某冶金产品经销公司(甲公司,增值税一般纳税人)接受委托为某建筑工程公司(乙公司)代购一批钢材,不含税价为210万元。甲公司按不含税价的6%向乙公司收取服务费共计12.6万元,购货所需款项由乙公司支付,甲公司负责钢材采购及运送,增值税专用发票由销售方开给甲公司,甲公司按代购过程中发生的相关费用合并销售额为乙公司开具增值税专用发票。甲公司按营业税税目中的服务业计税,税率5%,核算后记应交营业税0.63万元(12.6×5%)。

正确的核算:代购货物行为必须同时具备以下三个条件时才不缴纳增值税,而缴纳营业税,不同时具备以下三个条件的均缴纳增值税:一是受托方不垫付资金;二是销货方将发票开具给委托方并由受托方将此笔业务事项发票转交给委托方;三是受托方按销售方实际收取的价款和增值税税额与委托方结算货款,并另外收取手续费。甲公司的代购行为不符合上述第二、三条规定,所以,甲公司对此笔业务交营业税是错误的,应交增值税2.142万元[(210+12.6)×17%-210×17%]。

## 差错之二:混淆折扣销售与销售折扣的核算

例2:某产品经销公司为了鼓励购货方及早偿付货款,在销售一批铝型材时,许诺按付款期给予购货方销售折扣,并按销售折扣后的销售金额核算缴纳增值税。

正确的核算:折扣销售是销货方为了促销,在销售货物时给予购货方的价格优惠,折扣是在销售实现时发生的,因此,税法规定:如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的,可按扣除折扣后的金额作为销售额计算缴纳增值税;如果将折扣额另开发票,则在计算缴纳增值税时不能从销售额中扣减折扣额。同时,折扣销售只限于价格上的折扣,对以货物作为折扣的应按“视同销售”计算缴纳增值税。销售折扣是销货方为了促使购货方尽早付款而在价格上给予的一种优惠。销售折扣发生在销售货物之后,因此,销售折扣不得从销售额中扣减。

## 差错之三:以当期进项税额抵扣欠税

例3:某企业2008年3月应交增值税明细账月末贷方余额7.2万元,当期欠税。4月发生进项税额8.5万元,销项税额7.3万元,当期纳税申报应交增值税6万元(7.2+7.3-8.5)。

正确的核算:欠税和当期进项税额是两个不同的概念。增值税一般纳税人销售货物应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。当期进项税额如大于当期销项税额,当期销项税额不足抵扣时,当期进项税额抵扣后剩余部分可作为

留抵额结转下期继续抵扣。按《增值税暂行条例》的规定,应纳税额=当期销项税额-当期进项税额。由此可见,以前月份的欠税不是当期的销项税额,不能用当期进项税额予以抵扣。该企业4月纳税申报应申报欠税7.2万元,留抵额1.2万元。3月应交而未交的增值税应转入“未交增值税”明细账贷方核算。

## 差错之四:收取的延期付款利息未计算缴纳增值税

例4:某钢材经销公司(销货方)于2008年2月销售一批钢材,价税合计135万元。由于购货方延期付款,销售方收取购货方延期付款利息3.2万元,未计算增值税而全部用于支付银行贷款利息。

正确的核算:按《增值税暂行条例》的规定,销售额为纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。所收取的延期付款利息,属于《增值税暂行条例实施细则》所指的价外费用。因此,销货方收取的3.2万元延期付款利息应并入销售额计算应交增值税0.465万元[3.2÷(1+17%)×17%]。

## 差错之五:在取得的增值税专用发票与购货来源不一致的情况下抵扣进项税额

例5:某企业于2008年4月从广州市一小规模纳税人处购进一批原材料,明知卖方提供不了增值税专用发票,却接收了这家小规模纳税人通过非法手段开具的票货来源不一致的增值税专用发票一张,税额19.19万元,价税合计132.1万元。货款已支付,货物验收入库并做了账务处理,抵扣了相关的进项税额。

正确的核算:一般纳税人购进货物时收取的增值税专用发票,其开票单位与销货单位相一致,方可抵扣进项税额。所以,企业在购销活动中,不仅要识别增值税专用发票的真假、开具是否规范、内容项目是否完整、计算是否准确、规定加盖的戳记是否齐全,而且要特别注意审核提供增值税专用发票的单位和销售货物收取款项的单位是否完全一致。案例中的企业在增值税专用发票的开具单位与销货单位不一致的情况下,抵扣相关的进项税额,这一做法是错误的。

## 差错之六:销售自己使用过的固定资产未按规定核算应交增值税

例6:某供销公司2008年5月销售自己使用过的两台同一品牌、同一型号的闲置设备,每台原值4.32万元,一台售价4.4万元,另一台由于使用年限较长,售价3.8万元。该公司对设备售价超出原值的部分未按规定核算应交增值税。

正确的核算:销售其他属于货物的固定资产,必须同时具备以下几个条件方可暂免征增值税:一是属于企业固定资产

# 工薪所得个人所得税筹划探析

新疆农业职业技术学院 吉文丽

工资、薪金所得,是指个人因任职或受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或受雇有关的其他所得,按照九级超额累进税率计征个人所得税,即工薪越高,适用的税率越高,税负也越重。

## 一、工薪所得个人所得税筹划的方法

**1. 收入均衡化。**由于工薪所得适用九级超额累进税率,应纳税所得额越大,其适用的税率也就越高,因此,相对于工薪所得均衡的纳税人而言,工薪所得不均衡的纳税人税负更重。采取均衡分摊法,合理预计全年所得,均匀分摊至每个月,在一定程度上可达到节税的目的。

**2. 收入福利化、费用化。**在税收临界点附近,采用适当减少工薪所得,将减少部分以福利或费用形式返还给员工,员工收入总额并未改变,但税负却可明显减轻,可支配收入明显增加。但是在操作中一定要注意一些问题。例如,为改善员工办公条件而购买的办公设施及用品的所有权属于单位,列入单位的固定资产,员工拥有使用权,员工调出单位时要将相应的物品归还单位。如果所购置的办公用品所有权归个人,则相当于单位对员工进行了实物性质的分配,要按照物品的价值计算征收个人所得税。

**3. 提足“三险一金”。**“三险一金”即基本养老保险、基本医疗保险、失业保险和住房公积金。“三险一金”优惠政策的使用,最为突出的是住房公积金。按照财税[2006]10号文件的

目录所列货物;二是企业按固定资产管理,并确已使用过的物资;三是销售价格不超过其原值。对不同时具备上述条件的,应按4%的征收率减半征收增值税。该公司售价4.4万元的那台设备因售价超出原值,故应交增值税0.0846万元 $[4.4 \div (1+4\%) \times 4\% \times 50\%]$ 。

### 差错之七:缓缴税款未申请

**例7:**某企业因特殊原因不能及时上缴增值税18.7万元,未办理缓缴申请,挂账不缴,所以买不到增值税专用发票,导致企业持续经营有困难。

**正确的纳税申报:**按《税收征收管理办法》的规定,企业应在法律、行政法规确定的期限内缴纳或解缴税款。一般纳税人因为有特殊困难,不能及时缴纳的必须申请,经县级以上税务机关批准方可缓缴,但最长不得超过三个月。案例中的企业的上述问题是一般纳税人未在法定期限内上缴应交税款,有特殊困难又未经申请批准缓缴所造成的。

企业在申请缓缴税款时还要注意以下两个问题:一是办

规定,单位和个人分别在不超过职工本人上一年度月平均工资12%的幅度内,其实际缴存的住房公积金,允许从个人应纳税所得额中扣除。单位和职工个人缴存住房公积金的月平均工资不得超过职工工作地所在城市上一年度职工月平均工资的3倍,具体标准按照各地有关规定执行。由于许多单位仍然按6%或较低比例缴付住房公积金,因此,单位可通过提高住房公积金计提比例,将员工的部分奖金收入转移到住房公积金中,以减轻个人所得税负担。

**4. 用足优惠政策。**现行个人所得税法规定了一系列的税收优惠政策,充分利用这些政策,可以达到节税的目的。

(1)按标准发放的公务交通、通讯补贴及误餐补助免税。国税发[1999]58号文件规定,个人因公务用车和通讯制度改革而取得的公务用车、通讯补助收入,扣除一定标准的公务费用后,并入工资之中计税。公务费用的扣除标准,由省级地方税务局测算,报经省级人民政府批准后确定,并报国家税务总局备案。即单位在规定标准内发放的公务交通、通讯补贴免税。单位可将员工部分工薪所得以该项名义发放。国税发[1994]89号文件规定,个人因公在城市、郊区工作,不能在工作单位或返回就餐,确实需要在外就餐的,根据实际误餐顿数,按规定的标准领取的误餐费,不予征收个人所得税。

(2)限额内的公益性捐赠免税。现行个人所得税法规定,个人将其所得通过中国境内的社会团体、国家机关等非营利

组织缴纳税款申请,应在法定纳税期限之前,以书面形式向主管税务机关提出;二是因为税务机关批准的缓缴期满后,不能也不允许继续办理缓缴申请,因此在缓缴期限内必须将缓缴税款全部上缴。

### 差错之八:纳税当期未发生销售业务时不进行纳税申报

**例8:**某企业因种种原因生产经营很不正常,有的月份有销售,有时又一连几个月没有销售。计税会计错误地认为,纳税当期没有发生销售行为,因而不进行纳税申报。

**正确的纳税申报:**纳税人应按月进行纳税申报,申报期为次月1日起到10日止。对纳税人未按规定期限进行纳税申报的,将按照《税收征收管理办法》的有关规定予以处罚。所以,该企业计税会计认为当期没有发生销售行为不做纳税申报是错误的。纳税当期没有发生销售业务,纳税申报时只是本期销项税额栏中的应税销售额、税额是“0”。如果当期有进项税额,其当期申报数字与前期申报数字之间会有变化,因此,必须进行纳税申报。○