

现行会计准则下增值税结转及上缴的账务处理

吴坚真

(广东技术师范学院 广州 510665)

【摘要】 现行会计准则体系对企业会计科目的设置以及相关账务处理作了较大的调整,尤其是有关增值税的月末结转及上缴的账务处理变动更大。本文拟对此作一探讨。

【关键词】 增值税结转 增值税上缴 账务处理

现行会计准则对企业增值税的月末结转及上缴的账务处理作了较大范围的调整,主要是对增值税会计核算所使用的账户在原有账户的基础上进行了简化。税法规定,增值税的纳税期限分为按月纳税和按日纳税。按月纳税适用于为数众多的中小型企业,按日纳税适用于特大型企业、大型企业及部分中型企业。下面举例加以说明。

一、企业月末转账后“销项税额”余额大于“进项税额”余额的账务处理

例:某企业2008年5月末有关增值税明细账记录如下(单位:元),根据该企业月末累计余额进行增值税结转及上缴的账务处理。为便于区分,下列明细账记录中的黑体数据为月末结出累计余额后的转账记录。

规模地进行,土地规模经营便成为可能。

考虑到农业的弱质性和其在国民经济中的基础性地位,对农业应采取相应的优惠措施。如对购买机器设备的支出,可以从当年的经营收入中全部扣除;允许采用“现金记账法”,即农业生产者只需要在收到销售款后才进行申报纳税,费用可在发生当期全部扣除;允许采用平均收益纳税等。

2. 流转税设计。

(1)增值税。实行消费型增值税,将农产品纳入增值税体系,使增值税覆盖整个商品流通环节。具体做法是:①对进入农村的生产资料不再予以免税;②对农产品生产、加工企业的销售征收增值税,但应给予一定比例的退税优惠;③对其他农产品流通领域实行正常的低税率(13%)。

(2)营业税。继续对为农业产前、产中、产后提供服务实行免税。对于其他应税行为按照税法统一规定征税。

(3)消费税。对部分珍贵、稀缺的农产品征收消费税,取消烟叶特产税,将其纳入消费税征收范围。

3. 财产行为税设计。我国农村土地所有权归属于集体,农业生产者只有使用权,这种情况在未来相当长一个时期也不会改变,所以我国没有对土地征收财产税的问题。

(1)房产税。其征收范围可覆盖农村,对农村居住用房产可免税。农村中企业、农场的房产减半征收房产税。

表 1 应交税费——应交增值税(销项税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			贷	0
		.....		.....	贷	.....
5月31日		累计		.....	贷	580 000
5月31日		根据第(2)笔分录	100 000		贷	480 000
5月31日		根据第(3)笔分录	280 000		贷	200 000
5月31日		根据第(4)笔分录	60 000		贷	140 000

记入“应交税费——应交增值税(进项税额)”账户的金额均为税务部门准予扣除的金额。

期末,结出各明细账的余额后,做下述转账:

(2)土地使用税。土地使用税征收范围应覆盖农村,但对于从事农业的,可免征;对于从事其他行业的,应正常征收。

其他财产行为类税种,城乡征收一致。

(三)税收征管方式

以税务机关征收为主,村社组织协税护税为辅。要调整农村税收征收方式,将过去由财政机关对农村征税的方式变为由税务机关以税法为依据,规范地对农村征税的方式,税收实现城乡统一征管方式。针对农村税源分散、点多面广,而税务征管人员少的特点,利用村社协税护税是必要的。具体做法是:在每村(社)挑选一名素质好、文化层次高的人做税收协管员,对其进行统一培训,配备电脑,利用网络与税务机关链接。村社居民直接到协管员处申报纳税,然后由协管员统一利用网络向税务机关申报,在就近银行缴纳税款。此办法既可方便纳税人,又可节约征税成本,可谓一举两得。

【注】 本文系辽宁省财政厅项目“建设辽宁社会主义新农村税收政策设计”(项目编号:06C012)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 张富良. 改革开放前中国共产党农业税政策的历史考察. 中共党史研究, 2006; 4

2. 赵云旗. 中国当代农民负担问题研究. 中国经济史研究, 2006; 4

表 2 应交税费——应交增值税(进项税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			借	50 000
		.....	.....		借	.....
5月31日		累计	.....		借	460 000
5月31日		根据第(1)笔分录		180 000	借	280 000
5月31日		根据第(3)笔分录		280 000	借	0

表 3 应交税费——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			借	0
		.....	.....		借	.....
5月31日		累计	.....		借	100 000
5月31日		根据第(2)笔分录		100 000	借	0

表 4 应交税费——应交增值税(出口退税)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			贷	0
		.....	.....		贷	.....
5月31日		累计	.....		贷	100 000
5月31日		根据第(1)笔分录	100 000		贷	0

表 5 应交税费——应交增值税(进项税额转出)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			贷	0
		.....	.....		贷	.....
5月31日		累计	.....		贷	80 000
5月31日		根据第(1)笔分录	80 000		贷	0

表 6 应交税费——应交增值税(已交税金)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			借	0
		.....	.....		借	.....
5月31日		累计	.....		贷	60 000
5月31日		根据第(4)笔分录		60 000	贷	0

(1)借:应交税费——应交增值税(出口退税)100 000元, 应交税费——应交增值税(进项税额转出)80 000元;贷:应交税费——应交增值税(进项税额)180 000元。

(2)借:应交税费——应交增值税(销项税额)100 000元; 贷:应交税费——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税额)100 000元。将“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账余额与“应交税费——应交增值税(进项税额)”明细账余额进行比较,前者的余额为480 000元,后者的余额为280 000元,“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账余额大于“应交税费——应交增值税(进项税额)”明细账余额,将“应交税费——应交增值税(销项税额)”280 000元;贷:应交税费——应交增值税(销项税额)280 000元;贷:应交税费——应交增值税(已交税金)60 000元。转账后,“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账仍有余额200 000元,为企业留待下期继续抵扣的增值税,本月末不再另做会计分录。

(3)借:应交税费——应交增值税(销项税额)280 000元;

贷:应交税费——应交增值税(销项税额)280 000元。转账后,“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账仍有余额200 000元,为企业留待下期继续抵扣的增值税,本月末不再另做会计分录。

(4)借:应交税费——应交增值税(销项税额)60 000元; 贷:应交税费——应交增值税(已交税金)60 000元。转账后,“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账仍有余额140 000元,为企业本月应交未交的增值税。

(5)下月上缴本月增值税时,借:应交税费——应交增值税(销项税额)140 000元;贷:银行存款140 000元。该账务处理也可分为两步:借:应交税费——应交增值税(销项税额)140 000元;贷:应交税费——未交增值税140 000元。下月上缴本月增值税时,借:应交税费——未交增值税140 000元;贷:银行存款140 000元。

二、企业月末转账后“销项税额”余额小于“进项税额”余额的账务处理

假设前例本月“应交税费——应交增值税(进项税额)”本月末累计数为680 000元,而“应交税费——应交增值税”(销项税额)明细账余额仍为480 000元,其他相关明细账也保持不变。那么,“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账余额480 000元小于“应交税费——应交增值税(进项税额)”明细账余额500 000元,则增值税结转及上缴的会计处理变动为:

(6)借:应交税费——应交增值税(销项税额)480 000元; 贷:应交税费——应交增值税(进项税额)480 000元。

根据该会计分录,记入表7、表8。

表 7 应交税费——应交增值税(销项税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			贷	0
		.....	.....		贷	.....
5月31日		累计	.....		贷	580 000
5月31日		根据第(2)笔分录	100 000		贷	480 000
5月31日		根据第(6)笔分录	480 000		贷	0

表 8 应交税费——应交增值税(进项税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			借	50 000
		.....	.....		借	.....
5月31日		累计	.....		借	680 000
5月31日		根据第(1)笔分录		180 000	借	500 000
5月31日		根据第(6)笔分录		480 000	借	20 000

转账后,已交的60 000元为本月多交的增值税,可在下月抵销应纳的增值税;“应交税费——应交增值税(进项税额)”明细账仍有余额20 000元,为企业留待下期继续抵扣的增值税,本月末不再另做会计分录。

主要参考文献

财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006