

例解“营改增”试点企业差额纳税的会计处理

彭新媛

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

【摘要】 本文依据财政部、国家税务总局以及上海市财政局针对“营改增”试点地区新出台的涉税处理政策,结合实际工作,就目前试点企业差额纳税的会计处理进行了举例分析,以期对相关人员有所帮助。

【关键词】 “营改增”试点 差额纳税 会计处理

2012年1月1日,上海市正式启动交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点,相关的配套政策也在不断补充完善。2012年1月30日,上海市财政局发布了《关于本市营业税改征增值税试点有关差额征税会计处理的通知(试行)》(沪财会[2012]8号),明确了该市部分企业实施营业税改征增值税试点有关差额征税的会计处理政策。笔者在此区分一般纳税人和小规模纳税人两种情形,对试点企业差额纳税的会计处理进行举例阐述。

一、“营改增”试点中一般纳税人差额纳税的会计处理

根据《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》(财税[2011]111号)的相关规定,试点纳税人提供应税服务,按照国家有关规定差额征收营业税的,允许其以取得的全部价款和价外费用,扣除支付给非试点纳税人(试点地区不按照试点实施办法缴纳增值税的纳税人和非试点地区的纳税人)价款后的余额为销售额。

沪财会[2012]8号文件第一条规定,试点纳税人中的一般纳税人提供应税服务,应在符合收入确认条件时,按照实际收到或应收的价款,借记“银行存款”、“应收账款”等科目,按照税法规定应缴纳的增值税额,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”等科目,按照确认的服务收入,贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”等科目。第一条第二款规定,试点纳税人中的一般纳税人接受应税服务时,按规定可以实行差额征税的,按照税法规定允许扣减的增值税额,借记“应交税费——应交增值税(销项税额)”等科目,按照实际支付或应付的金额与上述增值税额的差额,借记“主营业务成本”等科目,按照实际支付或应付的金额,贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。其他按照规定可以实行差额征税的,比照上述处理。

例1:上海速达货物运输公司作为首批营业税改征增值税的试点企业,税改后被认定为一般纳税人,适用11%的增值税税率。2012年4月,该公司为上海永明机械制造厂提供运输劳务,机械制造厂共需支付运输公司2220万元(含税)。速达货物运输公司又将承揽的机械制造厂部分运输业务分给苏州祥和货物运输公司,需支付祥和货物运输公司1110万元运输费用(不考虑其他进项税额抵扣)。请分别对速达货物运

输公司和祥和货物运输公司进行会计处理。

由于上海速达货物运输公司为“营改增”试点中的一般纳税人,而苏州祥和货物运输公司属于非试点纳税人,因此,速达货物运输公司应为永明机械制造厂开具2220万元(含税)货物运输业增值税专用发票,祥和货物运输公司应为速达货物运输公司开具1110万元货物运输业营业税发票。相关会计处理如下:

速达货物运输公司为永明机械制造厂提供应税服务,则增值税销项税额=2220÷(1+11%)×11%=220(万元)。借:应收账款——上海永明机械制造厂2220;贷:主营业务收入2000,应交税费——应交增值税(销项税额)220。

速达货物运输公司接受苏州祥和货物运输公司提供的劳务,允许扣减的增值税额=1110÷(1+11%)×11%=110(万元)。借:主营业务成本1000,应交税费——应交增值税(销项税额)110;贷:应付账款——苏州祥和货物运输公司1110。

苏州祥和货物运输公司为速达货物运输公司提供劳务,应纳营业税=1110×3%=33.3(万元)。借:应收账款——上海速达货物运输公司1110;贷:主营业务收入1110。借:营业税金及附加33.3;贷:应交税费——应交营业税33.3。

二、“营改增”试点中小规模纳税人差额纳税的会计处理

根据财税[2011]111号文件的规定,试点纳税人中的小规模纳税人提供交通运输业服务和国际货物运输代理服务,按照国家有关营业税政策规定差额征收营业税的,其支付给试点纳税人的价款,允许从其取得的全部价款和价外费用中扣除。

沪财会[2012]8号文件第二条规定,试点纳税人中的小规模纳税人提供应税服务,应在符合收入确认条件时,按照实际收到或应收的价款,借记“银行存款”、“应收账款”等科目,按照税法规定应缴纳的增值税额,贷记“应交税费——应交增值税”等科目,按照确认的服务收入,贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”等科目。试点纳税人中的小规模纳税人接受应税服务时,按规定可以实行差额征税的,按照税法规定允许扣减的增值税额,借记“应交税费——应交增值税”等科目,按照实际支付或应付的金额与上述增值税额的差额,借记“主营

多品种产品的盈亏临界点分析

李宇箭

(中州大学经济贸易学院 郑州 450044)

【摘要】多品种产品的盈亏临界点分析方法中最常用的是综合贡献毛益率法,此外还有一些新的方法,如综合单位贡献毛益法、销售收入比例法和销售量比例法,这四种方法的分析结果是相同的。

【关键词】盈亏临界点 本量利 品种结构不变假设

一、盈亏临界点分析简介

盈亏临界点分析是本量利分析的基础。所谓盈亏临界点,就是指利润为零时的销售量或销售收入。盈亏临界点分析就是根据成本、销售量、利润等因素之间的函数关系,预测企业在怎样的情况下达到不盈不亏、利润为零的状态。盈亏临界点分析所提供的信息,对于企业合理计划和有效控制生产经营活动非常有用,也有助于企业规划目标利润、控制利润的完成和估计经营风险。

大多数企业为了分散经营风险,一般都生产和销售多种产品。多品种产品的盈亏临界点分析依赖于本量利分析的基本假设,即相关范围假设、模型线性假设、产销平衡假设和品种结构不变假设。其中,品种结构不变假设是多品种产品的盈亏临界点分析的重要前提,该假设是指在一个生产和销售多

品种产品的企业中,各种产品的销售收入占总销售收入的比重不变。

二、多品种产品的盈亏临界点分析方法

例:某企业2010年生产和销售A、B、C三种产品(假设各种产品的产销完全一致),固定成本总额为172 000元,其他资料如下表所示:

项目 \ 产品	A产品	B产品	C产品
产销量(件)	5 000	10 000	12 500
单位售价(元/件)	40	10	16
单位变动成本(元/件)	25	6	8

根据上表资料,可以计算出A、B、C三种产品的销售收入、贡献毛益率和单位贡献毛益:

业务成本”等科目,按照实际支付或应付的金额,贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。其他按照规定可以实行差额征税的,比照上述处理。

例2:上海明丰运输公司年销售额未超过500万元,税改后被认定为小规模纳税人,适用3%的征收率计算缴纳增值税。2012年3月,该公司为上海文惠塑料机械制造有限公司提供运输劳务,文惠公司共需支付价款206万元。明丰运输公司又将承揽的文惠公司部分运输业务分给上海建安运输公司,建安运输公司税改后也被认定为适用于3%征收率的小规模纳税人,明丰运输公司共需支付建安运输公司103万元运输费用。

由于上海明丰运输公司与上海建安运输公司都属于“营改增”试点中的小规模纳税人,因此,明丰运输公司应为文惠公司开具206万元的增值税普通发票,建安运输公司应为明丰运输公司开具103万元的增值税普通发票。相关会计处理如下:

明丰运输公司为文惠公司提供应税服务,应交增值税=206÷(1+3%)×3%=6(万元)。借:应收账款——上海文惠塑料机械制造有限公司206;贷:主营业务收入200,应交税费——应交增值税6。

明丰运输公司接受上海建安运输公司提供的劳务,允许扣减的增值额=103÷(1+3%)×3%=3(万元)。借:主营业务成本100,应交税费——应交增值税3;贷:应付账款——上海建安运输公司103。

上海建安运输公司为明丰运输公司提供劳务,应交增值税=103÷(1+3%)×3%=3(万元)。借:应收账款——上海明丰运输公司103;贷:主营业务收入100,应交税费——应交增值税3。

三、总结

通过以上案例分析可以得知,“营改增”试点中,为了保证政策衔接,无论是一般纳税人还是小规模纳税人,对于原来营业税差额纳税的有关政策都可以继续沿用。由于营业税和增值税的性质不同,差额纳税的会计处理为可抵减销售额。符合差额征税的试点企业在进行增值税纳税申报时,需要多填报一个附表《本期销售额减除项目金额明细表》。

另外,“营改增”试点纳税人需注意的是,税改前,会计核算上差额缴纳的营业税借记“营业税金及附加”科目,贷记“应交税费——应交营业税”科目,企业缴纳的营业税可在企业所得税前扣除。税改后,试点企业缴纳的增值税不作为销售收入,不进入企业成本扣除,差额纳税更具特殊性。○