

# T型账户在增值税“免、抵、退”核算中的应用

金慧娟

(常州纺织服装职业技术学院 江苏常州 213000)

生产企业免抵退增值税的会计处理,除了要设置“应交税费——应交增值税”和“应交税费——未交增值税”两个账户外,还应在“应交税费——应交增值税”下设置相关明细账户:“出口抵减内销产品应纳税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、“转出多交增值税”。这部分会计核算相对复杂,因此笔者探索出用T型账户来理解增值税免抵退明细核算的方法。

假设某外贸出口企业月末应交增值税账户情况如下所示:

应交税费——应交增值税	
①上期留抵税额	③内销货物的销项税额(因为外销货物是免税的,所以外销货物的增值税已经免了,不包括在销项税额中)
②当期进项税额(包括出口货物在生产过程中已经抵扣的进项税额)	④进项税转出(出口货物不得免征和抵扣税额,计算时用外销货物的离岸人民币价格乘以出口货物征税率和退税率的差额)

因为生产企业的出口是零税率,也就是说出口时不仅免出口环节的增值税,而且在前面的生产环节也是免税的,因此“免抵退”中的“抵”,就是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额,抵顶内销货物的应纳税额。而“退”是指生产企业出口自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时,对未抵顶完的部分予以退税。期末,假设 $③+④-(①+②)=⑤$ ,这样一来,应交增值税的四个发生额可以有如下几种情况:

若 $⑤>0$ ,说明外销货物的进项税额不够抵扣当期的销项税额,为应纳税额,期末要结转到“未交增值税”明细账户。不涉及退税,但是涉及免抵税额,免抵税额即为当期免抵退税额(外销货物离岸人民币价格 $\times$ 退税率),即出口抵减内销产品应纳税额。T型账户为:

应交税费——应交增值税	
①上期留抵税额	③销项税额
②进项税额	④进项税额转出
⑤转出未交增值税	⑦出口退税
⑥出口抵减内销产品应纳税额	期末余额 0

因为没有退税,所以 $⑥=⑦$ ,这是未交增值税的贷方转出 $⑤$ 的金额。

若 $⑤<0$ ,说明当期应纳税额为零,并且有留抵税额,说明有出口退税。而退税金额则要比留抵税额与当期免抵退税

额,取数额小的为退税额,最后用免抵退税额减去退税额确定免抵税额。

假设月末的“应交增值税”明细账户如下:

应交税费——应交增值税	
①上期留抵税额	③销项税额
②进项税额	④进项税额转出

$③+④-(①+②)=⑤$ ,而 $⑤<0$ ,当期免抵退税额计算为 $⑥$ 。

若 $⑤<⑥$ , $⑥-⑤=⑦$ ,那么 $⑤$ 为当期的应退税额,而 $⑦$ 为免抵税额。T型账户有:

应交税费——应交增值税	
①上期留抵税额	③销项税额
②进项税额	④进项税额转出
⑦出口抵减内销产品应纳税额	⑥出口退税
	期末余额 0

出口退税额在“应收出口退税”账户中核算。

若 $⑤>⑥$ ,则当期的应退税额为 $⑥$ ,也就是当期的免抵退税额,而免抵税额为零,说明当期的退税额不能超过免抵退税额的限额,差额部分则是当期最后的留抵税额。T型账户为:

应交税费——应交增值税	
①上期留抵税额	③销项税额
②进项税额	④进项税额转出
⑤二次结转	⑥出口退税
⑦期末余额	

T型账户中的 $⑤$ 在做账时并不真正体现,出现在T型账户中是为了让读者更好地理解免抵退部分的计算和账务处理。

综上,实行“免抵退”核算的企业实际在出口退税计算时免抵的是出口产品的进项税额。出口外销产品的进项税额被分成三个部分:一是免抵退税不得免征和抵扣税额,这是为了剔除一部分进项税额来减少免抵退税额,以体现退税率低于征税率的效果;二是免抵税额,即出口抵减内销产品应纳税额;三是出口退税,通过“应收出口退税”账户来核算。

【注】 本文为江苏省教育厅高校哲学社会科学基金项目《T型账户分析在财务会计教学中的探讨与实践》(编号:2012SJD630001)的阶段性成果。○