

两类特殊的进项税额转出

河南农业职业学院经济贸易系 杨应杰

一、“营改增”企业采用简易计税办法的进项税额转出

随着 2013 年 8 月 1 日“营改增”范围的扩大,一般纳税人的运输企业可能同时提供一般运输业务和公共运输业务:前者的应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额;后者采用简易计税办法(征收率为 3%),其应纳税额为按照销售额和增值税征收率计算的增值税额,不得抵扣进项税额。

例 1:A 运输公司为一般纳税人,其一般运输业务适用的增值税税率为 11%,公共运输业务采用简易计税办法,征收率为 3%。A 运

输公司 2013 年 8 月份发生如下经济业务:

1. 从外地购入汽油 100 吨,增值税专用发票上注明汽油款 500 000 元、增值税 85 000 元,同时支付运费 20 000 元,取得专业运输发票。所有款项通过银行支付,汽油已验收入库。借:原材料 518 600,应交税费——应交增值税(进项税额) 86 400;贷:银行存款 605 000。

2. 提供一般运输业务服务领用汽油 50 吨,成本为 259 300 元。借:主营业务成本 259 300;贷:原材料 259 300。

3. 提供一般运输业务服务,收取价款 1 600 000 元,增值税 176 000 元,款项存入银行。借:银行存款 1 776 000;贷:主营业务收入 1 600 000,应交税费——应交增值税(销项税额) 176 000。

4. 提供公共交通运输服务领用汽油 10 吨,成本为 51 860 元,按规定进项税额 8 640 元不得抵扣。借:主营业务成本 527 240;贷:原材料 518 600,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 8 640。

5. 提供公共交通运输服务,收取价款 100 000 元,增值税 3 000 元,款项存入银行。借:银行存款 103 000;贷:主营业务收入 100 000,应交税费——应交增值税 3 000。

二、出口不予退税的进项税额转出

按照规定,企业购进出口货物支付的进项税额,不全额退还。企业购进出口商品或生产产品所用的原材料支付的进项税额中未退还的部分,应将其从进项税额中转出,计入销售成本。

例 2:B 公司为一般纳税人,2013 年 8 月份出口乙产品一批,成本为 150 000 元,销售价格为 250 000 元,款项已存入银行。出口乙产品所耗用原材料为 90 000 元,进项税额为 15 300 元,申请退税后,应退税 8 100 元,经批准允许企业抵减内销产品销项税额。出口乙产品未退回的所耗原材料进项税额 7 200 元(15 300-8 100)从进项税额中转出,计入销售成本。

收取款项时,借:银行存款 250 000;贷:主营业务收入

250 000。结转成本时,借:主营业务成本 150 000;贷:库存商品 150 000。

申报退税时,借:应交税费——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税额) 8 100;贷:应交税费——应交增值税(出口退税) 8 100。不予抵扣部分,借:主营业务成本 7 200;贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出) 7 200。

【注】本文受“促进河南中小企业发展的财税政策研究”(项目编号:132400410886)资助、受郑州市技术与开发经费支持(项目编号:121PPTGG464)。

亏损合同确认计量之我见

湖南财政经济学院会计系 冷琳

目前注会教材规定,当待执行合同变成亏损合同时,合同存在标的资产的,企业应对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失。但并未指出如何进行减值测试,也并未说明此种情况下预计负债的确认是否还是取履行合同的损失与不履行合同的损失两者较低者,并且未涉及执行亏损合同时预计负债的转销问题。

对此,笔者是这样理解的:以商品销售合同为例,当该待执行合同变为亏损合同时,如果合同存在标的资产,则还是先要对执行合同的损失与不执行合同的损失进行比较,以决定执不执行合同:执行合同的损失就是合同售价与商品成本的差额;而不执行合同的损失通常包括不执行合同的赔款和标的资产的减值损失(如果存在的话),并且不执行合同的标的资产减值损失确定时不应再以合同价为基础确定可变现净值,而应以市场价格为基础。

企业通过比较这两个损失金额的大小决定是否执行合同:如果企业选择执行合同,就将合同售价与合同成本的差额全部确认为资产减值损失;如果不执行合同,就将以市场价为基础计算的可变现净值与成本的差额确认为资产减值损失,不执行合同的赔款确认为预计负债。另外,当企业执行亏损合同时,原确认的预计负债应予以转销,冲减销售产品的销售成本。

例 1:2012 年 11 月,甲公司与乙公司签订一份不可撤销的销售合同,约定在 2013 年 1 月以每件 0.5 万元的价格向乙公司销售 200 件 A 产品,违约金为合同总价款的 15%。2012 年 12 月 31 日,甲公司库存 A 产品 200 件,成本为 120 万元,按目前市场价格计算的市值为 110 万元。不考虑销售税费。

分析:甲公司签订的这份不可撤销销售合同,由于合同售价 100 万元低于合同成本 120 万元,已经转为亏损合同,属