

为19.43万元,说明该季度出口销售额已达到全部销售额的50%,企业本季度出口退税限额得到了充分利用。

表3 某企业第三季度应交增值税明细账(单位:万元)

摘要	出口抵减内销 产品应纳税	进项 税额	销项 税额	进项税 额转出	出口 退税	余额
月初余额						0
购进货物		204				
销售货物			34			
出口不予抵扣				53.12		
应退税	125.98				125.98	
实退税					59.76	
月末余额						借:57.12

分析表3可知,该企业本季度应退税额为125.98万元,实际退税额为59.76万元,说明该季度出口销售额已达到全部销售额的50%,但企业本季度出口退税限额未得到充分利用。

## 二、补充增值税中应交增值税明细账户的应用

企业补交的增值税,按审查主体分为自查补交和税务机关检查补交,按补交所属的会计期间,分为补交本年度和以前年度的增值税。由于目前我国的会计制度尚未对此项内容的会计处理作出规定,为此通过表4表达笔者的一些建议。

表4 补交增值税调账会计处理

业务事项:符合抵扣条件的运费发票,没有计算进项税额	审查主体及调账时间	业务事项:购入工程物资的进项税额已抵扣
借:应交税金—应交增值税(进项税额) 贷:营业费用	本年事项自查调账	借:工程物资 贷:应交税金—应交增值税(进项税额转出)
借:应交税金—税务检查调整 贷:营业费用	本年事项税务检查调账	借:工程物资 贷:应交税金—税务检查调整
借:应交税金—自查补交 贷:以前年度损益调整	自查以前年度事项调账	借:工程物资 贷:应交税金—自查补交
借:应交税金—税务检查调整 贷:以前年度损益调整	税务检查以前年度事项调账	借:工程物资 贷:应交税金—税务检查调整

表4中对当年自查业务事项调账的会计处理,可以理解为年度内一笔错账的更正,以前月份多交或少交的增值税,在自查月份予以更正。对于税务检查事项的调账处理,不应反映在本年度应交增值税的明细账中,而单独设置税务检查调整明细账户的目的是为了明确责任,扩大此类事项的影响范围,加深纳税人对税法的认识与理解。在该项会计处理中,企业补交的增值税应为税务检查调整明细账户的贷

方余额,其会计处理为,借记“应交税金—税务检查调整”科目,贷记“银行存款”科目。表4中对于以前年度发生,需要在本年度调账的会计处理,一律不再通过应交增值税的明细账,同时设置自查和税务检查两个明细账户,既有利于按税法规定以票计税,又便于审计、税务部门了解企业以前年度的纳税情况,从而间接判断企业会计核算的质量,为审计部门安排工作计划、税务部门确定稽查目标和税务年审中一般纳税人认定提供参考资料。

## 三、转出多交增值税中应交增值税明细账户的运用

会计实务中,大多数企业应交的增值税是在月末计算后,从应交增值税明细账户的借方转出未交的增值税,在次月法定期限内上交增值税后,于纳税申报时,将纳税申报表(增值税计算表)和银行签章的税收交款书一同交付税务部门,所以一般不存在多交的纳税事项。而对于实行预交增值税的企业,由于预交时已反映在应交增值税明细账中的已交税金栏目,所以月末当发生预交增值税大于应交增值税时,就应通过应交增值税明细账的贷方转出多交的增值税,以抵减以后月份实际上交的增值税。值得注意的是,转出未交的增值税是应交增值税账户的贷方余额,而转出多交的增值税并不一定是应交增值税账户的借方余额,如表1假设企业已预交税金为10万元,这时应交增值税账户的借方余额为14.55万元,由于该期企业没有应交的增值税,所以应转出多交增值税10万元,而不是借方余额14.55万元;如果该期通过计算企业应交的增值税为8万元,这时应转出的是应交增值税账户的借方余额2万元。所以说计算转出多交增值税的关键点是确定企业应交的增值税,通过应交增值税明细账可知,企业应交的增值税并非是简单的销项税额和进项税额的差额,具体来说,企业应交的增值税是通过表1中的①+②+③-④-⑤栏目所计算的。

(作者单位:北京科技大学管理学院财务会计系)

责任编辑 袁蓉丽

### ·简讯·

## 杨纪琬奖学金公告

经多方大力支持,有关杨纪琬奖学金审批手续已全部办理完毕。现将该奖学金银行账户予以公告。凡热心支持我国会计教育事业的团体和个人均可将捐助款项汇至该账户。

开户银行:北京市商业银行阜裕支行

户名:杨纪琬奖学金

账号:1001201090492-02

杨纪琬奖学金管理委员会