

房地产开发 企业的税金 核算方法

王传沐



(湖北省蒲圻市财政局摄)

房地产开发企业的新会计制度规定,转让、销售土地和商品房,应在土地和商品房已经移交,已将发票结算帐单提交买主时,作为销售实现。

新《营业税暂行条例实施细则》第二十八条规定,纳税人转让土地使用权或者销售不动产,采用预收款方式的,其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

关于预收款方式应纳税金及附加的这部分内容如何核算,新会计制度未明确提及。笔者从1994年年报审计接触到一些房地产开发企业的税金核算,大致有以下两种处理方法:

第一种是作预交税金处理。企业收到预收款向税务机关申报纳税时,不作应交税金的帐务处理。在交纳税金时作预交税金,借记“应交税金——应交营业税”等科目,贷记“银行存款”科目。月份终了,企业计算出当月应由房地产经营收入负担的税金及附加,借记“经营税金及附加”科目,贷记“应交税金——应交营业税”等科目。月末将“经营税金及附加”科目的余额转入“本年利润”科目,“经营税金及附加”科目月末无余额。企业按预收款交纳的税金及附加,在“资产负债表”中的应交税金等项目以负数反映,视为预交税金及附加。

第二种是作本期经营税金及附加处理。企业收到预收款向税务机关申报纳税时,按核定的税金及附加,借记“经营税金及附加”科目,贷记“应交税金——应交营业税”等科目。交纳税金时,借记“应交税金——应交营业税”等科目,贷记“银行存款”科目,月末将“经营税金及附加”科目的余额转入“本年利润”科目,等于将预

收款这部分未实现销售的税金及附加,全部作为由当月经营收入负担的税金及附加。

笔者认为:以上两种会计处理方法均不够完善。第一种作预交税金处理,不能体现企业与税务机关的结算关系。因为《营业税暂行条例实施细则》规定,房地产开发企业收到预收款的当天已确立了纳税义务,企业就该反映应交税金。第二种将按预收款计算的应交税金及附加,全部由当月房地产经营收入负担,不符合《企业会计准则》规定的收入与其相关的成本费用应当相互配比的原则。

房地产开发企业税金核算,由于《营业税暂行条例实施细则》规定,企业在收到预收款时即确立纳税义务,不论企业是否及时交纳,理应在帐务上反映应交、已交、欠交的税金及附加的情况。况且按预收款计算的应交税金及附加,虽当时尚未实现销售,但可在以后实现销售时转销而消失,只存在时间上的差异。因此,房地产开发企业的税金核算,拟采取待摊或递延的办法为宜。现提出粗浅的核算方法如下:

一、房地产开发企业收到预收款或现金销售款向税务机关申报纳税时,根据核定的应交税金及附加数,借记“待摊费用(或递延资产,下同略)——待摊营业税”、“待摊费用——待摊城市维护建设税”、“待摊费用

——待摊教育费附加”科目，贷记“应交税金——应交营业税”、“应交税金——应交城市维护建设税”、“其他应交款——应交教育费附加”科目。

二、交纳税金及附加时，借记“应交税金——应交营业税”、“应交税金——应交城市维护建设税”、“其他应交款——应交教育费附加”科目，贷记“银行存款”科目。

三、月份终了，企业按规定计算出应由当月房地产经营收入负担的经营税金及附加时，借记“经营税金及附加”科目，贷记“待摊费用——待摊营业税”、“待摊费用——待摊城市维护建设税”、“待摊费用——待摊教育费附加”科目。

四、应注意的几点事项：

1、出现预收款退回时，应及时在当月纳税申报额中扣除，冲销应交税金及附加。

2、不论是预收款，还是现金销售收入，在申报纳税，作应交税金帐务处理时，一律通过借记“待摊费用”科目，不能先直接借记“经营税金及附加”科目。

3、预收款转作销售实现的，要注意不要再申报纳税。也不要再作应交税金帐务处理。

4、对新《营业税暂行条例实施细则》施行前（即1994年1月1日以前）收到的预收款，由于旧税制未规定收到预收款时应即纳税，因此，对1994年1月1日以前收到的预收款转作销售实现的应于当月作纳税申报。作应交税金帐务处理。

按以上处理，既可充分体现企业与国家税务机关的结算关系，真实反映企业的资产与负债状况；又符合《企业会计准则》收入与其相关的税金及附加相互配比的原则，真实反映企业的经营成果。（作者单位：桂林第二会计师事务所）

责任编辑：郑维桢



乡镇企业所得税与辅助社会性支出的帐务处理

侯耀宗

乡镇企业执行《企业所得税会计处理的暂行规定》后，有些企业对交纳所得税款与减征10%所得税款作辅助社会性支出的帐务处理不相一致。原因是对所得税作为费用性支出理解不清，把减征税款记入所有者权益类帐户中，造成本期帐面上的所得税额少计和税后利润数额不实，并与当期损益表中反映扣除的所得税数额和“净利润”额不符。为此，本文对这种帐务处理如下，供参考。

一、使用的会计科目

企业应按照规定，停用“利润分配”科目中的“应交所得税”明细科目。在损益类科目中增设“550 所得税”科目。用于核算企业从当期损益中扣除的所得税。在乡镇企业会计实务中，因为减征所得税10%税款的辅助社会性支出费用，属于所得税费用中的一项费用，理当通过“所得税”科目进行核算。

为了区别交纳所得税和辅助社会性支出的不同项目，企业应在“所得税”科目下分别设置“交纳所得税”和“减征所得税”两个明细科目进行核算。

二、交纳所得税额与辅助社会性支出额的计算

以某乡镇工业企业为例，1995年一季度实现利润30万元，所得税率为33%，减征10%所得税款用于辅助社会性支出费用。

为一目了然，本例无纳税