

谈

增值税的抵扣进项税时间

宋德利

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》规定：纳税人销售货物或者提供应税劳务（以下简称销售货物或者应税劳务），应纳税额为当期销项税额抵扣进项税额后的余额。应纳税额计算公式：

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

因当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

从以上规定可以看出，进项税抵扣时间受销项税额控制——即只要有销项税额就可以抵扣进项税额，销项税额抵扣完进项税额后的余额即为应纳税额。由此将有三种情况产生：(1)当本月商品购进金额等于本月商品销售金额时，销项税额等于进项税额，企业的应纳税额为零——无应纳税额；(2)当本月商品购进金额大于本月商品销售金额时，销项税额小于进项税额，企业为负应纳税额（待抵扣进项税额）——无应纳税额；(3)当本月商品购进金额小于本月商品销售金额时，销项税额大于进项税额，企业为正应纳税额——有应纳税额。用下列说明此三种情况。

例：如某一般纳税人企业，3月初库存商品（不含税进价）为50万元，差价率为10%，待扣进项税额（系上年结转，并在1、2月份按规定抵扣后的余额）为8.5万元，本月实现商品销售金额30万元，当本月商品购进（从一般纳税人企业进货，税率为17%）分别为（不含税价）30万元、40万元和20万元时，购进商品的进项税额分别为5.1万元、6.8万元和3.4万元，商品进销差价率为20%，企业应纳税额分别为：

(1)本月商品购进金额等于本月商品销售金额30万元时：

进项税额为5.1万元

销项税额为 $30 \times 17\% = 5.1$ (万元)

应纳税额 = 销项税额 - 进项税额 = $5.1 - 5.1 = 0$

(2)本月商品购进金额(40万元)大于本月商品销售金额30万元时：

进项税额为6.8万元

销项税额为 $30 \times 17\% = 5.1$ (万元)

应纳税额 = 销项税额 - 进项税额 = $5.1 - 6.8 = -1.7$ (万元)

(3)本月商品购进金额(20万元)小于本月商品销售金额30万元时：

进项税额为3.4万元

销项税额为 $30 \times 17\% = 5.1$ (万元)

应纳税额 = 销项税额 - 进项税额 = $5.1 - 3.4 = 1.7$ (万元)

从上例可知，企业的销售额并非决定企业应纳税额的唯一因素，随商品购进而增加的进项税额也影响着企业的应纳税额。这种销售额不能决定应纳税额的问题，实际是受进项税抵扣时间影响所致。为解决这一问题，笔者认为，只要企业实现应税销售额就应有应纳税额。进项税的抵扣时间，应按该商品实现销售的时间作为抵扣时间。为此，笔者建议采用综合进项税率的办法，分期抵扣进项税额。即用本月进项税额占本月商品成本的比率，分摊抵扣本月已销商品进项税额。其公式如下：

应抵扣已销商品进项税额 = 已销商品成本 × 综合进项税率

综合进项税率 =

$$\frac{\text{抵扣前月末待扣进项税帐户余额}}{\text{本月商品销售成本额} + \text{月末库存商品成本额}} \times 100\%$$

上例用随商品销售分摊待扣进项税额公式计算可得如下结果：

(1)本月商品购进金额等于本月商品销售金额时：

销项税额 = $30 \times 17\% = 5.1$ (万元)

综合进项税率 = $\frac{13.6}{25+55} \times 100\% = 17\%$

抵扣进项税额 = $25 \times 17\% = 4.25$ (万元)

应纳税额 = $5.1 - 4.25 = 0.85$ (万元)

(2)本月商品购进金额大于本月商品销售金额时：

销项税额 = $30 \times 17\% = 5.1$ (万元)

规范境外投资财务管理

促进跨国经营健康发展

刘运朋 邱胜军

改革开放以来,我国的境外投资和跨国经营得到了迅速发展,虽积累了一定的经验,但也存在不少问题。本文针对我国境外投资财务管理中存在的问题,探讨如何规范境外投资财务管理,促进跨国经营的健康发展。

一、境外投资财务管理中亟须解决的问题

目前境外投资财务管理中存在的问题主要表现在:

(一)家底不清。经贸部是我国境外投资的审批部门,据统计,截止1993年底,经我国政府批准在境外开办的企业是4497家,中方投资额是51.6亿美元。而国家国有资产管理局提供的情况则表明,我国目前在境外设立的企业达万余家,境外投资总额已达数百亿美元,境外企业的资产总额近2万亿人民币。究竟我国境外企业有多少家、实际投资额是多少、投资效益如何、境外资产的总规模多大,没有哪个部门能够较为准确地掌握。

(二)境外投资失控。国家国有资产管理局提供的境外投资数字与经贸部提供的境外投资数字相差很大,这表明有很多境外投资未经国家批准。一些地方和部门为了本部门的利益,故意逃避监督管理,这是境外

投资失控的主要原因。他们或是以在境外办展览、开招商会等为借口,将资本汇到境外;或是直接截留应收境外帐款用于投资;或是以出口为名将成套设备或其他资产运到境外用于投资。更有一些企业为了避开我驻外使馆的管理而以个人名义在当地登记注册,这不仅使我国境外投资失控,更重要的是造成国有资产的流失。

(三)境外投资的效益较差。我国多数境外投资项目的投资规模不足100万美元,这样小的投资规模很难在当地发展成为有影响的企业;由于不能形成规模经济、知名度较低,故在当地的筹资成本较高,经营成本上升,企业失去竞争力,有很多企业长期处于亏损境地。

(四)部分境外企业内部经营管理混乱。我国多数境外投资的规模很小,所设立的企业只有2~3个人,个别人既当董事长,又兼总经理,同时还是国有资产的产权代表,缺乏内部控制制度,无法形成科学的决策体系和经营管理体系。同时由于缺少财会人员,没有健全的内部财务管理和会计核算制度,帐务混乱、公私消费不清。

(五)投资单位对境外企业的管理不当。目前我国还没有一套统一的境外投资财务管理办法,许多投资

$$\text{综合进项税率} = \frac{15.3}{25+65} \times 100\% = 17\%$$

$$\text{应抵扣进项税额} = 25 \times 17\% = 4.25(\text{万元})$$

$$\text{应纳税额} = 5.1 - 4.25 = 0.85(\text{万元})$$

(3)本月商品购进金额小于本月商品销售金额时:

$$\text{销项税额} = 30 \times 17\% = 5.1(\text{万元})$$

$$\text{综合进项税率} = \frac{11.9}{25+45} \times 100\% = 17\%$$

$$\text{应抵扣进项税额} = 25 \times 17\% = 4.25(\text{万元})$$

$$\text{应纳税额} = 5.1 - 4.25 = 0.85(\text{万元})$$

从以上结果看出:决定企业应纳税额的是企业的销售额,与企业的商品购入额无关,这符合增值税法的有关规定;增值税纳税义务发生时间:(一)销售货物或者提供应税劳务,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。(二)进口货物为报关进口的当天。同时亦符合会计处理的权责发生制原则,正确反映了财政收入,防止了企业“拖欠”税款的合法化。

责任编辑 刘志新