

按预收款计征营业税的会计处理注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/538/2021_2022__E6_8C_89_E9_A2_84_E6_94_B6_E6_c46_538721.htm

财政部1993年12月25日颁发的《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》（以下简称《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。”按预收款计征营业税的会计

处理方法，目前主要有两种。本文以某房地产开发企业为例，就其会计处中理存在的问题作一探讨。假设：某房地产开发企业A公司采用预收款方式销售不动产给B公司，销售价格1000万元。1998年2月收到B公司支付的预收款400万元

；1999年1月，A公司与B公司进行结算，A公司开具销售发票共计价款1000万元，当月B公司又支付500万元，尚有100万元留待以后支付（这里仅考虑营业税，其他相关的税金及附加省略）。

[方法一]将按预收款计征的营业税，直接计入“应交税金”科目。具体会计分录如下。1、1998年2月收到B公司

预收款时：借：银行存款 4000000 贷：预收帐款 4000000

2、按预收款计算缴纳营业税时：借：应交税金 - 应交营业

税200000 贷：银行存款 200000

3、1999年1月与B公司结算，销售不动产的销售收入全部实现，并按开具的销售发票全额结转经营收入：借：银行存款 5000000 预收帐款 4000000 应收帐款 1000000 贷：经营收入 10000000

4、按实现销售收入的全额计提应交营业税，并缴纳1999年1月的税金即后期营业税的差额：借：经营税金及附加 500000 贷：应交税金应交营业税 500000

借：应交税金应交营业税 300000 贷：银行存款 300000

借：应交税金应交营业税 300000 贷：银行存款 300000

上述这种会计处理方法虽然符合现行的有关规定，但值得商榷。首先，房地产开发企业在收到预收款时，所预交的营业税，在会计处理中只反映已交数，未反映应交数，会造成企业一段时期“应交税金 - 应交营业税”科目期末数为负数。其次，房地产开发企业的开发经营周期一般都较长，几年未能实现销售收入的相当普遍，倘若某企业既有正常销售计征营业税，又有按预收款计征营业税，还有多交营业税或者享受税收优惠政策需退税的。如果在会计处理反映已交数，不反映应交数，不能真实反映企业税金的应交、未交和多交等情况。[方法二]将按预收款计征的营业税，计入“递延税款”科目。具体会计分录如下。

- 1、1998年2月收到B公司预收款时：
借：银行存款 4000000 贷：预收帐款 4000000
- 2、按预收款计提营业税：
借：递延税款 200000 贷：应交税金应交营业税 200000
- 3、实际缴纳营业税时：
借：应交税金应交营业税 200000 贷：银行存款 200000
- 4、1999年1月与B公司结算，销售不动产的销售收入全部实现，并按开具的销售发票全额结转经营收入：
借：银行存款 5000000 预收帐款 4000000 应收帐款 1000000 贷：经营收入 10000000
- 5、按实现销售收入的全额计提应交营业税并结转“递延税款”科目，并缴纳1999年1月的税金即后期营业税的差额：
借：经营税金及附加 500000 贷：应交税金应交营业税 300000 递延税款 200000
借：应交税金应交营业税 300000 贷：银行存款 300000

上述这种会计处理方法尽管解决了营业税的应交数和已交数问题。但是，虚增了20万元的资产和负债，而且“递延税款”科目反映的金额大、时间长，可能导致财务报告使用者的误解。[方法三]那么，如何解决存在的问题，笔者提出以下改进方法：将预交的经营

业税反映在“预收帐款”科目的借方，“预收帐款”科目下设二个明细科目，即“经营收入”和“经营税金及附加”，使未来的经营收入和预交税金相互配比，反映时一同反映，结转时一同结转。这样，会计信息的真实性和明晰性可得到保证。具体会计分录如下。

1、1998年2月收到B公司预收款时：
借：银行存款 4000000 贷：预收帐款经营收入 4000000

2、按预收款计提营业税：
借：预收帐款经营税金及附加 200000
贷：应交税金应交营业税 200000

3、实际缴纳营业税时：
借：预收帐款经营税金及附加 200000 贷：银行存款 200000

4、1999年1月与B公司结算，销售不动产的销售收入全部实现，并按开具销售发票全额结转经营收入：
借：银行存款 5000000 预收帐款经营收入 4000000 应收帐款 1000000
贷：经营收入 10000000

5、按实现销售收入的全额计提应交营业税，同时结转“预收帐款 - 经营税金及附加”科目，并缴纳1999年1月的税金即后期营业税的差额：
借：经营税金及附加 500000 贷：应交税金应交营业税 300000 预收帐款经营税金及附加 200000
借：应交税金应交营业税 300000 贷：银行存款 300000

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com