

## 英国增值税会计准则分析与借鉴

文/张英馥

### 一、英国增值税概况

1983年英国颁布《增值税法》，其主要内容是：

- 1、增值税的纳税人包括：在英国提供应税商品和劳务，旨在通过营业过程获得收入的个人、合伙企业、团体或公司；从事进口业务者。具体征收时无一般纳税人和小规模纳税人之分。
- 2、课税范围：涉及到工业、农业、商业以及服务业等。
- 3、计税依据：国内商品和增值税的计税依据是销售商品和提供劳务所收到的销货金额及报酬总额。进口商品的计税依据是支付的报酬或海关确定的价额。
- 4、税率：1994-1995年英国增值税有三个税率，即17.5%（标准税率）、8%（低税率）和零税率或免税。
- 5、征收管理：增值税纳税人每年向关税和消费税局申报四次，即每3个月申报一次。

### 二、SSAP5的主要内容

#### 1、一般处理原则。

SSAP5第一段规定：“作为一般原则，在交易商账户中对增值税的处理，应反映他作为这一税金纳税者的作用，并且，无论是资本性质，还是收入性质，增值税都应包含在收益或支出中。然而在交易商自己承担增值税的情况下，会计处理应反映这一事实”。增值税是对提供商品或劳务征收的税金，它最终由最后的消费者承担，但在生产和流通的每个阶段进行征收。

#### 2、自己承担增值税的处理。

有关人士自己承担增值税的处理有4种情况：

(1) 不需交纳增值税。不需用交纳增值税的人士，在投入时也要被征收增值税。按SSAP5第2段要求，以他们来说，“增值税将增加与它有关的所有商品和服务的成本，并应包括在这些成本中。特别是，固定资产方面的增值税应加入有关固定资产的成本中”。

(2) 从事免税业务。对于从事免税业务，或者既从事征税业务又从事免税业务的人士而言，由于免税业务的进项税（投入税）不得抵扣，在这种情况下，SSAP5第3段指出，“增值税增加与它有关的成本并将它包括在这种成本中的原则同样有效”。“增值税中分配给固定资产的恰当部分，如果可以收回的话，应增加有关固定资产的成本；而分配给其他项目的部分，如果是可行的并且是重要的，也应包括在这些项目中”。

(3) 不可抵扣进项税。按税法规定，不是为再销售而购买的汽车及某些企业的应酬费用等，其进项税不得抵扣，在这种情况下，这种税金与不可扣税的投入项目有关，对此，准则要求“这种税金应作为那些项目的成本的一部分”。SSAP5第4段还特别强调，“在爱尔兰共和国存在类似的情况，从事汽车、收音机和电视机等产品买卖的交易商，应在这些项目的投入成本中承担某些不可抵扣的增值税”。

(4) 不可收回增值税。SSAP5第6段规定，“如果存在不可收回的增值税的话，在确定资本承诺的估计金额时，应包括不可收回增值税的恰当金额”。

3、应交或应退增值税的处理。SSAP5第6段规定，“应支付给税收当局或应从税收当局收取的有关增值税净额，应作为债务或债权的一部分处理，并且通常需要分别加以处理”。

#### 四、我国制订增值税会计准则的设想

1974年4月7日公布的英国标准会计事务公告（SSAP5）：增值税会计，重点规范了不能抵扣增值税的处理问题和营业额的披露方法问题，相对比较简单和原则，我国制订的增值税会计准则应当更加完整和具体。增值税会计的目标应该是提供纳税人有关增值税业务活动的会计信息。

税额确认应明确规定销项税额、进项税额、应纳税额和应退税额的计算和金额确认。增值税会计确认的内容包括两个方面的标准：一方面是指确认的范围，另一方面是指确认的时间。按照税法的规定，不仅商品要缴纳增值税，而且销售非商品产品和视同销售业务（如以存货投资）也要交纳增值税，这是指确认的范围。按照税法的规定，应纳增值税额是用当期的销项税额扣减当期的进项税额确定，这是指确认的时间。

在销项税额方面主要应包括以下几项确认内容：一是纳税人对外销售商品和提供应税劳务，同时符合会计上的收入确认条件和税法上的纳税义务发生时间的，其销项税额的确认；二是纳税人对外销售商品和提供应税劳务，不符合会计上的收入确认条件但符合税法上的纳税义务发生时间的，其销项税额的确认；三是纳税人发生非货币性交易和债务重组、自产自用等业务与事项，按税

法规定应视同销售行为征税的，其销项税额的确认等。

在进项税额方面主要应包括以下几项确认内容：一是纳税人在国内采购货物或劳务，取得增值税专用发票，按税法规定当期准予抵扣进项税额的，其进项税额的确认；二是纳税人进口应税货物，在向海关交纳增值税并取得完税凭证的，其进项税额的确认；三是纳税人采购货物或接受劳务，取得普通发票，但按税法规定可据以计算抵扣进项税额的，其进项税额的确认等。

在应纳税额方面主要应包括以下几项确认内容：一是一般纳税人当期应纳税额的确认，包括当期应纳且已纳税额的确认和当期应纳而未纳税额的确认；二是小规模纳税人当期应纳税额的确认；三是纳税人进口应税货物应纳税额的确认等。

在应退税额方面主要应包括以下几项确认内容：一是纳税人因多交税额需退税的税额确认；二是纳税人因出口需退税的税额确认等（作者单位：广东省佛山市立生税务师事务所）

#### 相关链接

我国物价变动会计新模式的探索  
利率市场化中的存款市场竞争  
知识经济下我国法务会计前景  
高校资产真实性问题和对策  
公司逃税理论研究  
法务会计与反倾销  
英国增值税会计准则分析与借鉴  
浅谈强化会计中介对企业会计质量和税收征管的作用

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心