

法定免征增值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_ti2020/537/2021_2022__E6_B3_95_E5_AE_9A_E5_85_8D_E5_c46_537980.htm 根据新《企业会计准则第16号——政府补助》应用指南的规定，按照先征后返（退）、即征即退的办法退还的增值税，属于以税收优惠形式给予企业的一种政府补助，此类补助用于补偿企业已经发生的相关费用，所以，企业应该在收到时直接计入当期损益（营业外收入），即借“银行存款”，贷“营业外收入——政府补助”科目。但是，新《企业会计准则》对有关税收法律、法规规定属于法定减免（会计上称直接减免）的增值税如何进行会计处理没有明确，笔者作如下分析。现行实务中许多人认为，企业享受法定减免的增值税应比照原《企业会计制度》的规定执行，即作借“应交税金——应交增值税（减免税款）”，贷“营业外收入——政府补助”的会计处理，此处仅是将原《企业会计制度》下运用的“补贴收入”科目改为新《企业会计准则》下所规定的“营业外收入”科目，笔者对此处理持不同意见。首先，既然是法定免征增值税的产品，则企业销售的免税产品不得开具增值税专用发票（国有粮食购销企业销售免税粮食除外），且无需作计提增值税销项税额的账务处理，同时为生产免征增值税产品所购进扣除项目的进项税额也应计入相关项目的购进成本，即企业的会计和税务处理均不涉及增值税销项税额的计算和进项税的扣除问题。由此可见，在这种情况下，企业不可能从账面计算出法定减免的增值税的金额，更不可能出现“应交税金——应交增值税”贷方余额，如果再对法定减免的增值税作借“应交税金——应交增值税（

减免税款)”，贷“营业外收入政府补助”的会计处理，一是不可能没有减免增值税的数据来源，二是即使有数据，但“应交税金应交增值税(减免税款)”的借方余额将无法消除。其次，企业即使比照增值税价税分离的原理，对免税增值税销售收入全额计提了销项税额，但根据增值税的基本原理，企业销售法定免征增值税的产品向购货方所收取的款项也不包含增值税税额，即企业应该将所收取的货款全额作为产品的销售收入，因此比照价税分离原理计提销项税额是违背税法原理的。再次，就算不考虑计提销项税额的正确性，而根据税法规定，由于为生产免征增值税产品所购进扣除项目的进项税额应全额计入相关项目的购进成本，不可以抵扣，因此，企业所计提挂账的增值税(销项税额)贷方余额将得不到任何抵扣，而该销项税额不仅包含了产品在该企业生产时所产生的增值税，而且还包含了所购进扣除项目在其他企业生产时所产生的增值税。显然，如果没有得到抵扣而将此销项税额全额结转“营业外收入政府补助”科目，明显多出了为生产法定免征增值税产品所购进扣除项目在其他企业生产时所形成的增值税，从而会因多结转免征增值税额而多形成企业的利润。从以上分析可以看出，比照原《企业会计制度》对法定减免的增值税，作借“应交税金应交增值税(减免税款)”，贷“营业外收入政府补助”的会计处理显然不妥。那么，在新《企业会计准则》下，企业对法定减免的增值税究竟应该如何进行会计处理呢？笔者认为，正确的方法是不进行任何会计处理。首先，在新《企业会计准则》下，企业对法定减免增值税的产品肯定要全额作“主营业务收入”，即贷“主营业务收入”，没有减少增值税销项额。从一

定意义上讲，企业已经将免征增值税产品的销项税额全额体现为企业利润的增加额。其次，由于企业为生产免征增值税产品所购进扣除项目的进项税额计入了相关项目的购进成本，即企业已经将免征增值税产品的进项税额体现为企业利润的抵减额，利润增加额与利润抵减额两者相抵，实际上企业已经将法定减免的增值税体现为本年利润，如果再将免征的增值税作贷“营业外收入政府补助”科目的会计处理，不仅因此明显重复增加了企业利润，而且造成企业“应交税金应交增值税（减免税款）”账户的借方余额无法转平。综上所述，笔者的观点是，企业对有关税收法律、法规规定属于法定减免的增值税无需作任何专门的会计处理，正如新《企业会计准则》本身就没有对此作出任何会计处理规定一样。企业仅需按照税法及新《企业会计准则》的规定正确核算主营业务收入（所收款项全额），正确核算进项税额（不抵扣，转相关项目的购进成本）即可。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