

新会计制度与税法差异的比较分析——增值税篇 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/77/2021_2022__E6_96_B0_E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_c46_77786.htm 由于出发点和侧重点的不同，我国新会计制度（指2000年12月29日财政部发布的《企业会计制度》，以下简称《制度》）与税法在增值税的有关规定上存在着较大的差异。作为纳税人的企业。应当充分掌握企业会计制度与税法的差异，从而准确地执行税法，履行纳税义务，减少纳税风险。从目前来看，规范企业关于增值税纳税行为的法规主要有1993年12月13日国务院颁布的《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称《条例》）和《增值税暂行条例实施细则》（以下简称《细则》），以及相关的补充规定。它们与《制度》的差异具体表现为以下几个方面：一、纳税范围上的差异 根据《条例》的规定，我国现行增值税的纳税范围包括销售或进口的货物以及提供的加工、修理修配劳务，对于实务中的特殊项目和销售行为，《条例》、《细则》以及补充规定也作了较为具体的规定。《制度》在总体上遵循了税法关于纳税范围的有关规定，并在账务处理上予以体现。两者在纳税范围上的差异主要表现在某些特殊销售行为纳税义务的规定，在这些项目上，税法规定需要缴纳增值税，而《制度》没有做出相应的规定或规定得不够详细。

1.融资租赁业务 国税发[2000]514号《转发关于融资租赁业务征收流转税问题的通知》中规定，除了经中国人民银行批准经营融资租赁业务的单位外（缴纳营业税），其他企业单位从事融资租赁方式业务的，在租赁期满货物所有权发生转移时应缴纳增值税，未发生转移的缴纳营业税。

《制度》对于融资租赁中出租方企业的账务处理没有做出明确的规定，但从相关的资料看，现有处理在确认融资租赁产生的收入时，是通过递延未确认融资收益来进行的，对于一般企业应计入“其他业务收入”。也就是说一般企业进行融资租赁并没有被认为是一项销售，更不用说增值税销项税的确认了。

2.包装物押金 根据《制度》的规定，企业出租、出借包装物押金只有在逾期未收回而没收的押金才确认为一项增值税负债。但对于酒类企业，国家为了保证税收征收的完整性，做出了不同的规定。国税发[1995]192号《关于加强增值税征收管理若干问题的通知》规定，“从1995年6月1日起，对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。”因此，对于税法规定的此类酒类产品而收取的包装物押金应在确认其他应付款时就应该确认增值税负债，而不是等到逾期没收时再确认。

二、纳税收入确认时点上的差异

纳税义务的确认时间是税法的一项重要内容。对于增值税而言，纳税义务的确认时点就是对销售收入实现的确认。《制度》在销售收入实现的确认上遵循的是实质重于形式以及谨慎性原则，侧重于收入的实质性的实现，这是企业经营风险和会计核算的特点所决定的。而税法不同，它侧重于税款的征收，因为对于某个企业收入可能还没有实现，但从整个社会的角度来看，其价值已经实现了，应当征收增值税。这种认识上的差异导致了《制度》与税法在收入实现确认上的差异。

《条例》第十九条规定，“增值税纳税义务发生时间：（一）销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。……”具体的确认时间为：（一）采取

直接收款方式销售货物的，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天。（二）采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天。（三）采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日期的当天。（四）采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天。（五）委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单的当天。（六）销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天。（七）视同销售货物行为，为货物移送的当天。 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