

## 关于生产企业出口货物增值税核算及帐务处理问题的探讨

文/林昌森 谢晓梅

目前我国出口货物税收政策主要有三种形式：出口免税并退税、出口免税但不退税、出口不免税也不退税。从税法上理解，免税是对本道环节生产或销售货物的增值部分免征增值税，而退税则指对出口货物前道环节所含的进项税额进行退还。

根据有关规定，出口型企业（这里以增值税一般纳税人为例）为正确核算增值税免抵退税问题，需要在应在“应交税金”科目下设置“应交增值税”明细科目，借方发生额，反映出口企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税额和实际支付已缴纳的增值税；贷方发生额，反映出口企业销售货物或提供应税劳务应缴纳的增值税额、出口货物退税、转出已支付或应分担的增值税；期末借方余额、反映企业多交或尚未抵扣的增值税；期末贷方余额，反映企业尚未缴纳的增值税。出口企业在“应交增值税”明细帐中，应设置“进项税额”、“已交税金”、“减免税金”、“出口抵减内销产品应纳税金”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等专栏。各栏目核算的内容如下：

1、“进项税额”专栏，记录出口企业购进货物或接受应税劳务而支付的准予从销项税额中抵扣的增值税。出口企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税额，用蓝字登记；退回所购货物应冲销的进项税额，用红字登记。

2、“已交税金”专栏，核算出口企业当月上交本月的增值税额。

3、“减免税金”专栏，反映出口企业按规定直接减免的增值税税额。

4、“出口抵减内销产品应纳税额”专栏，反映出口企业按规定的退税率计算的出口货物的进项税额抵减内销产品的应纳税额。

5、“转出未交增值税”专栏，核算出口企业月末转出应交未交的增值税。

上述五个专栏在“应交增值税”明细帐的借方核算。

1、“销项税额”专栏，记录出口企业销售货物或提供应税劳务收取的增值税额。出口企业销售货物或提供应税劳务应收取的增值税额，用蓝字登记；退回销售货物应冲销的销项税额，用红字登记。

2、“出口退税”专栏，记录出口企业出口的货物，在向海关办理报关出口手续后，凭出口报关单等有关凭证，向税务机关申报办理出口退税而应收的出口退税款。出口货物退回的增值税额，用蓝字登记；出口货物办理退税后发生退货或退关而补交已退的税款，用红字登记。

3、“进项税额转出”专栏，记录出口企业的购进货物，在产品、产成品等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额。对按税法规定，不予退税的部分，应在作出口成本增加的同时，做“进项税额转出”。

4、“转出多交增值税”专栏，核算出口企业月末转出多交的增值税。

上述四个专栏，在“应交增值税”明细帐的贷方核算。

在现行办理增值税免抵退税工作中，出口企业都是用免抵退税软件来办理的，企业只要按照软件的要求填上准确的数字就可直接计算出当月免抵退税额。这其中的难点是计算出免抵退税不得免征和抵扣的税额，简单一点计算就是：免抵退税不得免征和抵扣的税额=[出口销售收入（FOB价）—进口料件成本（CIF价）]X（征收率—退税率）。在准确输入免抵退税有关数字后，就可直接打印出免抵退税汇总表，表中显示出出口企业当月应退或应补交的税款。

应该说，自从有了退税软件后，免抵退税的计算不是一个大问题，反而是清算后的帐务处理问题对有的企业来说到存在困难，主要问题是：目前国家对免抵退税的帐务处理没有明确的规定。据了解，目前的帐务处理主要有两种类型：第一种：根据当月的“生产企业出口货物免、抵、退税申报汇总表”中的当期应退税额，借：应收补贴款 贷：应交税金—出口退税，待收到退税款时，借：银行存款 贷：应收补贴款；第二种：根据当月的“生产企业出口货物免、抵、退税申报汇总表”中的当期应退税额，借：应交税金—出口退税 贷：补贴收入，待收到退税款时，借：银行存款 贷：应交税金—出口退税。从纯理论的角度来看，由于增值税采用价税分离的方法，出口退税应该退的是出口产品所耗用材料的进项税额，但是由于出口企业的出口销售和内销是不容易区分的，因此产生了增值税清算复杂的过程，使人搞不清楚究竟退税退的是什么内容，帐务应该如何处理。因此企业办理的出口退税，应该退的是该项出口货物的进项税额，因此我们认为上述第一种方法更应该能够准确表示了出口退税的含义，即企业出口货物所获得的增值税退税，应冲减相应的“进项税额”或已交增值税税金，不应该作为补贴收入而并入利润征收企业所得税。

实际上在日常增值税核算中，最直接的方法是，在月末将“进项税额”、“已交税金”、

“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等月末余额直接转入“应交增值税——未交增值税”科目，如果“应交增值税——未交增值税”科目是借方余额，则表示当月应退税额，如果是贷方余额，则表示当月应补税额。这样，企业不一定非通过计算确定当月应补税额或应退税额再转入“应交增值税——转出未交增值税”或“应交增值税——转出多交增值税”进行核算（作者单位：林昌森/深圳招商局工业集团有限公司 谢晓梅/深圳市第六人民医院）

#### 相关链接

关于国有商业银行加强企业所得税纳税管理的思考  
浅谈个人所得税的纳税筹划  
现金股利重复征税及其除息问题  
发挥税收会计职能作用的几点建议  
我国发展货币市场基金的对策研究  
我国纳税人权利保护的现状及其完善对策  
关于生产企业出口货物增值税核算及帐务处理问题的探讨

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