

# 如何用“递延收益”科目核算不征税收入

伊虹

(辽东学院会计学院 辽宁丹东 118001)

## 一、运用“递延收益”科目核算不征税收入

1.《财政部国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》(财税[2011]70号)中规定如下:①企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金,凡同时符合规定条件的,可以作为不征税收入,在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。②不征税收入用于支出所形成的费用,不得在计算应纳税所得额时扣除;用于支出所形成的资产,其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。③企业将符合规定条件的财政性资金作不征税收入处理后,在5年(60个月)内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分,应计入取得该资金第六年的应税收入总额;计入应税收入总额的财政性资金发生的支出,允许在计算应纳税所得额时扣除。

由于企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金,为无偿取得,且政府不享有企业的所有权,所以属于政府补助。按照《企业会计准则第16号——政府补助》的要求,应采用收益法中的总额法进行会计核算,即将政府补助全额计入当期收益或递延收益。“递延收益”科目专为核算不能一次而应分期计入当期损益的政府补助而设置。

笔者建议利用“递延收益”科目核算政府补助的特点,在收到不征税收入时,一律记入该科目。当不征税收入在支出形成费用时,形成资产的,在计提折旧或摊销时,再将“递延收益”转入“营业外收入”,金额为对应的费用和折旧或摊销金额。具体会计处理如下:

收到政府不征税收入时:借:银行存款;贷:递延收益。支出形成费用时:借:管理费用等;贷:银行存款。同时:借:递延收益;贷:营业外收入。

支出形成资产时:借:固定资产(无形资产);贷:银行存款。资产折旧或摊销时:借:管理费用;贷:累计折旧(累计摊销)。同时:借:递延收益;贷:营业外收入。

如果企业将符合规定的财政性资金作不征税收入处理记入“递延收益”科目后,在5年(60个月)内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分,在第六年应转让营业外收入,会计处理为:借:递延收益;贷:营业外收入。

2.上述做法可以有效减少纳税核算工作。按照会计准则

的规定,不能一次而应分期计入当期损益的政府补助,先记入“递延收益”科目,以后再按期转入“营业外收入”科目,实际上大部分政府补助没有期限的规定,企业在收到时一般记入营业外收入。如果上述不征税收入没有在相同年度支出形成费用,企业在所得税汇算清缴时需要进行纳税调整。另外,在以后年度,由于不征税收入用于支出所形成的费用,不得在计算应纳税所得额时扣除;而用于支出所形成的资产,其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除,也需要进行纳税调整,对于摊销期较长的长期资产纳税调整工作会更加频繁。而采用上述做法,收到收入时不影响损益,支出和摊销时也不影响损益,会计处理与税法规定一致,可以不必进行纳税调整,能有效减少纳税核算工作。

上述做法与会计规定也不矛盾。由于我国绝大部分企业为非上市公司,其对外提供的会计资料主要是为了满足税务征管的需要。所以按照税法的规定进行会计核算,可以减少纳税调整事项。地方政府经常会在上市公司业绩不佳的情况下,给予一些政府补助,上市公司将所得记入“营业外收入”,可提升公司业绩,而本文给出的做法可以避免上市公司通过政府补助粉饰公司业绩。为了更好地反映不征税收入的核算情况,建议企业可以在会计报表附注中进行相关信息的披露。

## 二、“递延收益”科目的其他运用

《财政部、国家税务总局关于增值税税控系统专用设备和 技术维护费用抵减增值税税额有关政策的通知》(财税[2012]15号)中规定:增值税一般纳税人2011年12月1日以后初次购买增值税税控系统专用设备(包括分开票机)支付的费用,可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票,在增值税应纳税额中全额抵减(抵减额为价税合计额),不足抵减的可结转下期继续抵减。增值税一般纳税人非初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用,由其自行承担,不得在增值税应纳税额中抵减。

根据上述规定,可以利用“递延收益”科目,进行相关的会计处理。具体会计处理如下:

购入设备时:借:固定资产;贷:银行存款。同时:借:应交税费——应交增值税(减免税款);贷:递延收益。

计提折旧时:借:管理费用;贷:累计折旧。同时:借:递延收益;贷:营业外收入。○