

## 存货视同销售的 的消费税会计处理

四川财经职业学院 吴敏

### 一、应税消费品“视同销售”的本质

“视同销售”是税法上认定的一种特殊的销售形式,这种销售形式一般不会给企业带来直接的经济利益,但按照税法的规定,只要是消费税纳税人(我国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人)产生了应交消费税行为,不管有没有产生经济利益流入,都要作为销售处理,计算交纳消费税。

会计上要确认收入必须同时满足以下五个条件:①企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;②企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施有效控制;③收入的金额能够可靠地计量;④相关的经济利益很可能流入企业;⑤相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

纳税人将应税消费品用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构等方面,存货的所有权没有发生转移,仅是在企业内部流转,不满足收入确认条件;将应税消费品用于馈赠、赞助等,不能带来经济利益(不能增加企业资产或者减少企业负债),也不满足收入确认条件。纳税人将应税消费品用于集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面,所有权发生转移,也能使经济利益流入企业(如用于职工福利、奖励等可以减少企业的负债,间接导致经济利益流入企业),符合收入确认条件。由于消费税是价内税,则在会计上如果已经确认了销售收入,记入“长期股权投资”、“应付职工薪酬”、“在建工程”等项目,则消费税不应再重复记入;如果尚未确认收入,仅结转成本,则应当将消费税计入相关项目成本。

### 二、应税消费品“视同销售”的会计处理

消费税“视同销售”的会计处理关键是判断该行为是否满足收入确认条件。

1. 对于符合收入确认条件的消费税视同销售行为,应当将消费税记入当期损益“营业税金及附加”。①按照公允价值确认销售收入,记入“主营业务收入”、“其他业务收入”科目贷方,按照销售额乘以增值税税率计算的增值税,记入“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目贷方,按照两者合计记入相关项目的借方。②结转销售成本,借记“主营业务成本”、“其他业务收入”科目,贷记“库存商品”、“发出商品”、“委托代销商品”等科目。③将消费税记入当期损益“营业税金及附加”,借记“营业税金及附加”科目,贷记“应交税费——应交消费税”科目。

例1:某企业下设的职工食堂享受企业提供的补贴,本月

领用自产应税产品一批,该产品的账面价值3 000元,售价5 500元(不含增值税,含消费税),适用的消费税税率为10%、增值税税率为17%。

该企业的有关会计分录如下:①确认收入:借:应付职工薪酬——职工福利6 435;贷:主营业务收入5 500,应交税费——应交增值税(销项税额)935。②结转成本:借:主营业务成本3 000;贷:库存商品3 000。③计算消费税。计提消费税=5 500/(1+10%)×10%=500(元)。借:营业税金及附加500;贷:应交税费——应交消费税500。

2. 对于不符合收入确认条件的消费税视同销售行为,不确认收入,仅结转成本,并计算增值税销项税额。按存货成本及相关税费合计数借记“在建工程”、“营业外支出”等科目,按存货成本贷记“库存商品”、“发出商品”、“委托代销商品”等科目,按计算出的增值税和消费税,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”、“应交税费——应交消费税”科目。

例2:某企业在建工程领用自产柴油,成本为100 000元,售价为132 000元(不含增值税,含消费税),按售价计算的应交增值税为22 440元,应交消费税为12 000元。

该企业的有关会计分录如下:借:在建工程134 440;贷:库存商品100 000,应交税费——应交增值税(销项税额)22 440、——应交消费税12 000。○

## 财政部 国家税务总局 财税[2012]38号文件 在部分行业试行农产品增值税 进项税额核定扣除办法的规定

为调整和完善农产品增值税抵扣机制,经国务院批准,决定在部分行业开展增值税进项税额核定扣除试点。现将有关事项规定如下:

一、自2012年7月1日起,以购进农产品为原料生产销售液体乳及乳制品、酒及酒精、植物油的增值税一般纳税人,纳入农产品增值税进项税额核定扣除试点范围,其购进农产品无论是否用于生产上述产品,增值税进项税额均按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》(附件1)的规定抵扣。

二、除本规定第一条规定以外的纳税人,其购进农产品仍按现行增值税的有关规定抵扣农产品进项税额。

三、对部分液体乳及乳制品实行全国统一的扣除标准(附件2)。

四、各级财税机关要认真组织试点各项工作,及时总结试点经验,并向财政部和国家税务总局报告试点过程中发现的问题。

附件:1. 农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法(略);2. 全国统一的部分液体乳及乳制品扣除标准表(略)。

(2012年4月6日印发)