

刍议商品出口销售的价内与价外费用

张美红

按照我国《商品流通企业会计制度》的规定,商品出口销售收入应以离岸价作为确认基础,商品离岸后发生的运费、保险费、佣金等,只要能够按出口商品对象进行归集的,都视同价外费用,作冲减出口商品的销售收入处理。而《收入》准则则规定,商品出口销售收入应按合同注明的成交价作为确认基础,出口发生的相关费用随成交价的不同其归属也不同:按离岸价格成交时,确认的收入为合同注明的离岸价,离岸后发生的相关费用为价外费用,不包含在收入之内;按工厂价格成交时,确认的收入为出厂价,工厂到口岸之间的费用和离岸后发生的相关费用为价外费用,不包含在收入之内;按到岸价格成交时,确认的收入为合同注明的到岸价,离岸后发生的相关费用为价内费用,包含在收入之内;按成本加运费价格成交时,确认的收入为合同注明的成本加运费价,离岸后发生的相关费用为价内费用,包含在收入之内。

笔者现将按《收入》准则和《商品流通企业会计制度》(表内简称为《行业制度》)对价内、价外费用确认情况的比较列表如下:

成交价	按《收入》准则确认的价内、价外费用	按《行业制度》确认的价内、价外费用	两种会计制度下出口销售收入的对比
按离岸价格成交	离岸后的费用为价外费用	离岸后的费用为价外费用	按《收入》准则确认的收入等于按《行业制度》确认的收入
按工厂价格成交	工厂到口岸之间的费用和离岸后的费用为价外费用	工厂到口岸之间的费用为价内费用,离岸后的费用为价外费用	按《收入》准则确认的收入小于按《行业制度》确认的收入
按到岸价格成交	离岸后的费用为价内费用	离岸后的费用为价外费用	按《收入》准则确认的收入大于按《行业制度》确认的收入
按成本加运费价格成交	离岸后的费用为价内费用	离岸后的费用为价外费用	按《收入》准则确认的收入大于按《行业制度》确认的收入

在进行会计处理时,价内费用应记入“营业费用”,而不是冲减销售收入;价外费用如果属于代垫款性质,应记入“应收账款”,如果由销售企业负担,也应记入“营业费用”。但是,在实际出口业务中,有时并不一定严格按照以上四种价格模式成交,例如,合同既规定了货物成交价,又明确离岸后的运费、保险费等费用由买方根据实际发生金额另行支付。此时,运费、保险费等应如何处理呢?关键要看发票价格如何开具,如果发票价格包含了运费、保险费等费用,则应作价内费用处理,反之,则应列为应收账款,作价外费用处理。

由于价内费用的影响,按《收入》准则确认的收入与按《商品流通企业会计制度》确认的收入存在差异,两者的差额即等于价内费用的金额。这种差异会影响以销售收入为计税基础的流转税。但由于大多数出口商品的增值税、消费税适用零税率,因此,对免征增值税、消费税的出口商品而言,实际不会产生纳税影响。

(作者单位:深圳大学经济学院)

责任编辑 温彦君

·简讯·

陆良县烟草公司邀请 税官来上课

云南省陆良县烟草公司一贯重视员工的税收法规教育。从1998年6月开始,该公司就邀请陆良县国税局的税务人员定期为他们上税法培训课。目的是让各单位领导和财会人员熟悉和掌握税收政策、法规。

2000年8月28日,陆良县烟草公司又举办了一期税收法规知识培训班,有近50人参加,主要培训对象是该公司的领导和财会人员。这次培训以国家税务总局《企业所得税税前扣除办法》、《中华人民共和国增值税暂行条例》为重点,结合企业实际经营特点,进行学习辅导。培训过程中,税企双方对疑难问题还进行了切磋探讨。培训结束后,学员们普遍反映有较大收获。

(云南省陆良县烟草公司 张宏)
责任编辑 刘黎静