增值税优惠背后的财情税事

北京　王学军

云南铜业(000878)2009年4月30日发布公告称,该公司已经成为云南省2009年第一批通过资源综合利用认定的企业。根据国家有关税收优惠政策，公司得到资源综合利用认定资格后，公司的硫酸产品将可享受增值税即征即退50%的优惠政策,每年公司可少缴纳增值税约1 500万元。这则消息对云南铜业无疑是个来之不易的利好，退还的增值税将给云南铜业带来真正的收益。

一、增值税:为什么可以即征即退50%?

云南铜业能够享受增值税即征即退50%的优惠是受益于我国2009年实施的增值税转型改革，在将消费型增值税推广到全国所有地区的同时，国家对资源综合利用有关增值税政策也进行了全面调整。《财政部　国家税务总局关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》(财税[2008]156号)针对资源综合利用的不同情况,推出了直接免征、即征即退、即征即退50%、先征后退四大增值税优惠措施。其中,对销售下列自产货物实现的增值税实行即征即退50%的政策：①以退役军用发射药为原料生产的涂料硝化棉粉。退役军用发射药在生产原料中的比重不低于90%。②对燃煤发电厂及各类工业企业产生的烟气、高硫天然气进行脱硫生产的副产品。副产品是指石膏(其二水硫酸钙含量不低于85%)、硫酸(其浓度不低于15%)、硫酸铵(其总氮含量不低于18%)和硫磺。③以废弃酒糟和酿酒底锅水为原料生产的蒸汽、活性炭、白碳黑、乳酸、乳酸钙、沼气。废弃酒糟和酿酒底锅水在生产原料中所占的比重不低于80%。④以煤矸石、煤泥、石煤、油母页岩为燃料生产的电力和热力。煤矸石、煤泥、石煤、油母页岩用量占发电燃料的比重不低于60%。⑤利用风力生产的电力。⑥部分新型墙体材料产品。

云南铜业欲享受该项优惠，必须按照《国家发展改革委财政部　国家税务总局关于印发〈国家鼓励的资源综合利用认定管理办法〉的通知》(发改环资[2006]1864号)的有关规定,申请并取得《资源综合利用认定证书》,否则不得享受增值税优惠政策。

经云南省资源综合利用认定委员会对第一批认定事项进行审定,并于4月1日至4月10日对审定合格的资源综合利用认定企业名单在云南省工业和信息化委员会网站上进行了公告。最后,20家企业上榜,有幸成为云南省2009年第一批通过认定的资源综合利用企业。其中，云南铜业股份有限公司的上榜理由在于,综合利用工业生产的二氧化硫烟气进行脱硫,生产符合浓度标准的硫酸，并取得了云南省主管部门颁发的《资源综合利用认定证书》。

二、财务会计:即征即退增值税需作为政府补助处理吗?

根据《企业会计准则第16号——政府补助》的规定,政府补助是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产,但不包括政府作为企业所有者投入的资本。政府补助主要有两大特征:一是无偿性。无偿性是政府补助的基本特征。政府并不因此享有企业的所有权,企业将来也不需要偿还。云南铜业一旦取得增值税即征即退款项,就转化为自有资金,不存在任何偿还的要求。二是直接取得资产。政府补助是企业从政府直接取得的资产,包括货币性资产和非货币性资产,形成企业的收益。增值税即征即退50%实质上是一种税收返还,代表云南铜业从政府直接获得了货币性资产。如果政府对云南铜业直接免征增值税,就不能看成直接取得资产了。这样,云南铜业针对上述增值税即征即退50%产生的税收返还，应当作为与收益相关的政府补助进行核算，在实际结算时作为营业外收入入账。

三、企业所得税:是否属于不征税收入?

很多和云南铜业类似的企业都会关心这样的问题：资源综合利用产生的增值税优惠款项是否需要申报缴纳企业所得税？其实这个问题早已有了明确答案。《财政部　国家税务总局关于财政性资金、行政事业性收费、政府性基金有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2008]151号)规定,企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外,均应计入企业当年收入总额。对企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金,准予作为不征税收入,在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。这里的“财政性资金”是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息,以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收,但不包括企业按规定取得的出口退税款;“国家投资”是指国家以投资者身份投入企业、并按有关规定相应增加企业实收资本(股本)的直接投资。云南铜业取得的退税款并没有增加其股本，更没有到工商行政管理机关办理注册资本增加的变更登记手续,不属于国家投资。此外,财政部和国家税务总局在财税 [2008]156号文件中也没有要求受惠企业对退税款专款专用，那么云南铜业因退税产生的每年大约1 500万元的收入必须计入其年度应纳税所得额,依法计征企业所得税。在该项收入的确认上,会计准则与税法的规定并不存在实质性差异。○