

'2012 问题解答之三

(019~026)

019. 公司年初通过“中国红十字会”向灾区捐赠了价值百万元的财物。当时公司尚处于筹建期间,目前刚进入生产经营阶段,且因为生产周期较长,预计今年内不会取得销售收入和利润。请问:在这种情况下,这笔捐赠如何进行账务处理?能否作税前扣除?如果本年报表利润不够税前扣除捐赠额,是否可延至下年度抵扣?

答:捐赠支出,在正常经营期间发生的计入营业外支出;在企业筹建期间发生的,按其性质应属于开办费。①执行《企业会计制度》的,所发生捐赠与其他开办费一样,先记入“长期待摊费用”科目,在企业开始生产经营当月起一次计入开始生产经营当月的损益,借记“管理费用”科目,贷记“长期待摊费用”科目。②执行企业会计准则的,企业在筹建期间内发生的开办费,在实际发生时,借记“管理费用——开办费”科目,贷记“银行存款”等科目。

对于捐赠支出的税务处理,无论是计入开办费还是直接计入营业外支出,都应该单独按照税务方面对捐赠支出的规定办理。此问题涉及以下几个方面:

(1)能否扣除问题:《企业所得税法》第九条规定,企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。第十条规定,本法第九条规定以外的捐赠支出在计算应纳税所得额时不得扣除。企业应按有关规定判断自身捐赠支出是否属于符合规定的公益性捐赠,以确定能否扣除。

(2)扣除限额问题:《企业所得税法实施条例》第53条规定,企业发生的公益性捐赠支出,不超过年度利润总额12%的部分,准予扣除。年度利润总额是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。

(3)扣除时限问题:按企业所得税法及其实施条例的规定,企业发生的公益性捐赠支出只能在发生当年限额扣除,因为利润数额较少而未扣除完的部分不能向以后年度结转。

筹建期间没有开展经营活动与企业正常经营期间利润数额较少或者亏损类似,所以,不能扣除捐赠支出。

020. 我公司是一家广告代理公司,性质为电信增值业务代理,年收入额在10万元以下。请问:第一,本公司是小规模纳税人吗,是否属于小型微利企业?第二,本公司代理的通信增值业务,不属于货物,对方公司开具的同样也是信息费发票,是否计入主营业务成本?第三,我公司每月按收入减去成本

计缴税金,还是以收入全额计算?

答:1.你公司属于广告代理公司,不属于增值税的纳税企业,也就不是小规模纳税人。至于是否属于小型微利企业,根据《企业所得税法》及其实施条例和《国家税务总局关于小型微利企业所得税预缴问题的通知》(国税函[2008]251号),小型微利企业区分行业不同,标准不同:①工业企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过100人,资产总额不超过3 000万元;②其他企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过80人,资产总额不超过1 000万元。

2.支付给媒体的广告费可以计入主营业务成本。

3.根据《营业税暂行条例》,你公司属于服务业,按照取得的全部价款和价外费用征收营业税。教育费附加和城建税按照实际缴纳的增值税、消费税、营业税的税额为依据计算缴纳。

021. A公司为一般纳税人制造业公司,现派遣一批员工到B公司(也是一般纳税人制造业公司),时间在一年以上。该批员工劳动关系在A公司,B公司支付其工资及管理费给A公司,请问,A公司可以开具增值税发票吗?如涉及营业税,应纳税额和税率又是多少?

答:如果仅是A公司代为支付员工工资,不收取管理费的话,就不涉及流转税。但A公司除了代为支付员工工资,还收取管理费,类似于劳务公司性质,属于营业税科目中的服务业,税率5%,全额征税。

022. 《财政部 国家税务总局关于软件产品增值税政策的通知》(财税[2011]100号)公布了最新的软件产品的退税问题,其中只提到嵌入式软件在计算税款返还的时候硬件部分的成本利润率要达到10%。请问:如果没有达到这个标准,应如何处理?

答:财税[2011]100号文件规定:当期嵌入式软件产品销售额=当期嵌入式软件产品与计算机硬件、机器设备销售额合计-当期计算机硬件、机器设备销售额。

计算机硬件、机器设备销售额按照下列顺序确定:①按纳税人最近同期同类货物的平均销售价格计算确定;②按其他纳税人最近同期同类货物的平均销售价格计算确定;③按计算机硬件、机器设备组成计税价格计算确定。

计算机硬件、机器设备组成计税价格=计算机硬件、机器设备成本×(1+10%)

上述公式中的“成本”,是指销售自产(或外购)的计算机硬件、机器设备的实际生产(或采购)成本。实际成本利润率低于10%的,按10%确定。

023. 我公司刚刚收到一笔区财政拨付的用于开办运营费用的专项一次性补贴,共为1 500万元。但由于种种原因,收到补贴时开办费只发生了700万元。我公司执行企业会计准则,这笔补贴收入符合专项收入免税条件,能否记入专项应付款?原来记入管理费用的开办费用该如何调账?如果将这笔补贴款记入营业外收入是否要交税?

答:1、补贴收入按下述办法处理:①属于政府补助的,应当区分与收益相关的政府补助和与资产相关的政府补助。收到与当期损益相关的政府补助,直接记入“营业外收入”科目;与资产相关或与以后期间损益相关的先记入“递延收益”科目,然后分期记入“营业外收入”科目。②属于政府资本性投入的,仍通过“专项应付款”科目核算,形成长期资产的部分转入资本公积,未形成长期资产的部分予以核销。

2、按照已发生的开办费700万元金额,记700万元到营业外收入,记800万元到递延收益;第二年再按照开办费发生金额确认第二年的营业外收入。

3、目前,财政补贴免税有下述两个政策依据:①《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: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。②纳税人从县级以上人民政府取得的符合条件的财政性资金,按照《财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金有关企业所得税处理问题的通知》(财税[2009]87号)的规定,对企业在2008年1月1日至2010年12月31日期间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,凡同时符合以下条件的,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:①企业能够提供资金拨付文件,且文件中规定该资金的专项用途;②财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求;③企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

024. 以前年度入库并领用了的材料,入库当月都做了暂估入库并记入“应付账款——暂估应付账款”科目。现在查账时发现有些暂估无法拿到发票,按材料采购流程冲销了,应如何处理这些账面余额呢?

答:这涉及会计和税务两个方面。会计方面,不能取得原材料的采购发票,采购人员填制“不能取得发票”审批单(或类似表格或报告),采购部门负责人进行审核,由企业相关负责人批准,财务人员据此随同入库单记账。

税务方面,由于原材料未取得发票,转入成本的原材料是不能计入成本的,因此需要做纳税调整。同时由于未取得发票,相应的增值税进项税额也无法抵扣,企业的损失会比较大。

025. 我公司是农副产品企业,主要业务是自产、收购、销售农产品,免增值税。请问:①自产、收购农产品使用什么单据入账?②农产品销售主要是运到市场里零售给个人,无法取得发票,那应使用什么单据入账?③运输费用是否由运输企业提供运输发票?那发票交的税如何处理?④销售货物的摊位费使用什么单据入账?

答:①自产、收购农产品一般由农民找税务机关代开发票,以此入账。②农产品销售给个人的情况下,销售收入一般是由税务机关核定。你单位可以准备相应的内部凭证,比如收据

等,作为会计入账的依据。③运输费用的入账凭据是由运输企业提供运输发票。因为你公司是免增值税企业,所以运费中的进项税额不允许抵扣。④摊位费按照市场管理部门提供的发票入账。

026. 企业新购办公房,请问以下问题如何处理:①企业自购办公用房(期房),是否取得开发商的发票就可以作为固定资产入账,次月起计提折旧?②购房发生的印花税、契税是计入固定资产还是直接列支费用?③新房维修基金是计入固定资产还是直接一次性列支费用?④新购房后发生的装潢费用是一次性进费用,还是分期摊销?

答:①按照《企业会计准则第4号——固定资产》的相关规定,固定资产同时满足下列条件的,才能予以确认:与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业;该固定资产的成本能够可靠地计量。同时,对于外购固定资产的成本,应包括购买价款、相关税费、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。因此,取得发票只是通常采用的一个重要标志,但不是外购固定资产入账的唯一标准。

至于折旧起始时点的确定,按照《〈企业会计准则第4号——固定资产〉应用指南》的规定,固定资产应当按月计提折旧,当月增加的固定资产,当月不计提折旧,从下月起计提折旧;当月减少的固定资产,当月仍计提折旧,从下月起不计提折旧。已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产,应当按照估计价值确定其成本,并计提折旧;待办理竣工决算后,再按实际成本调整原来的暂估价值,但不需要调整原已计提的折旧额。因此,你单位购入的办公用房应该从办公用房达到预定可使用状态的次月开始计提折旧,即使未取得发票或者尚未结算完价款,也要按暂估价值计提折旧。购入后你单位自行装饰装修后才使用的,除非具有更新改造性质的,一般认为装饰装修前已达到可使用状态。

②印花税在发生时计入当期管理费用。购买房产和承受土地使用权所承担的契税,应该计入固定资产价值。

③购房时支付的房屋维修基金实际上是预付的建筑物公共部位维修基金,具有预付款性质,权利归全体业主所有,不过实践中单个业主通常不能自行决定其使用用途和数额,且维修基金的使用具有不确定性,在首次支付的维修基金用完后还需要补缴。业主转让房产时账户内还有未使用完毕的维修基金,也可以一同转让。因此,房屋维修基金实际上也具有待摊费用性质,将其作为长期待摊费用核算,在一定期间内摊销较为合理。如果购买房产是作为投资性房地产,待其短期内升值后转让,则可以将支付的维修基金作为其他应收款核算。

④更新改造所发生费用符合固定资产确认标准的,计入固定资产价值,否则计入当期损益。所发生不属于更新改造的装饰装修费用,金额较大的可以单独作为长期待摊费用,在预期使用寿命内或者两次装修期间内摊销,金额较小的计入发生当期损益。

(武汉铁路职业技术学院 王建安 蔡雪晴)