

# '2012 问题解答之六

(048~056)

**048.** 增值税一般纳税人从台湾进口一批材料,结果这批材料有损坏。同台湾供应商协商结果是材料不用退回,我们少付款给他们。请问:该批材料如何销账?可以一直放在库存,变卖材料时再来销此库存吗?

**答:**这部分受损材料应与购进的正品分开保管,并且应及时进行处理,一般情况下是变卖折价处理。

**049.** A外商投资企业成立时选定以美元为记账本位币,其5年前境内购买的某固定资产是以人民币结算,价款为1000万元,使用寿命10年,按照当时汇率1美元=8元人民币折算为125万美元入账。A企业每年按美元原值计提折旧12.5万美元。现在由于汇率变化较大,在企业所得税申报时折旧12.5万美元按年末汇率1美元=6.68元人民币折算,将导致折旧相对减少16.5万元 $[12.5 \times (8 - 6.68)]$ ,从而不可避免地增加企业所得税支出。

A企业财务人员咨询:基于历史成本的原则,税务上是否认可按照当年人民币购买价的历史成本以及原汇率计提折旧并税前扣除呢?

**答:**回答是否定的。

首先,根据《企业所得税法实施条例》第五十六条规定,企业的各项资产,包括固定资产、生物资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产、存货等,以历史成本为计税基础。前款所称历史成本,是指企业取得该项资产时实际发生的支出。企业持有各项资产期间资产增值或者减值,除国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益外,不得调整该资产的计税基础。因此A企业的固定资产计税基础一经确定,不得变更。

其次,既然A企业选择了美元为记账本位币,那么就不能因汇率折算的差异而否定正常的会计核算原则。根据《企业所得税法实施条例》第一百三十条规定,企业所得以人民币以外的货币计算的,预缴企业所得税时,应当按照月度或者季度最后一日的人民币汇率中间价,折合成人民币计算应纳税所得额。年度终了汇算清缴时,对已经按照月度或者季度预缴税款的,不再重新折合计算,只就该纳税年度内未缴纳企业所得税的部分,按照纳税年度最后一日的人民币汇率中间价,折合成人民币计算应纳税所得额。因此,A企业应按照上述规定计提折旧申报缴纳企业所得税,而不能随意调整其税前扣除依据。

应当注意,尽管按照现行汇率折算后折旧将会减少,但是

《企业所得税法实施条例》第三十九条规定,企业在货币交易中,以及纳税年度终了时将人民币以外的货币性资产、负债按照期末即期人民币汇率中间价折算为人民币时产生的汇兑损失,除已经计入有关资产成本以及与向所有者进行利润分配相关的部分外,准予扣除。因此,企业不一定会因为汇率变动增加所得税支出。例如,A企业折旧因汇率变化减少税前扣除16.5万元,但是以美元记账的固定资产净值62.5万元 $(125 - 12.5 \times 5)$ 所产生的外币折算差额82.5万元 $[62.5 \times (8 - 6.68)]$ 还是可以税前扣除的。

**050.** 我公司交纳250万元保证金向银行贷款,银行开具了500万元的承兑汇票给我公司供应商甲,另有250万元现金放到我公司账户,请问目前如何做会计分录。承兑到期、归还贷款时如何做会计分录?

**答:**对于贵公司存入的250万元保证金应当计入“银行存款”科目,会计分录为:借:银行存款——保证金账户250万元;贷:银行存款——某某账户250万元。银行开具500万元承兑汇票应作为“应付票据”处理,会计分录为:借:应付票据500万元;贷:短期借款500万元。承兑到期,归还贷款时,会计分录为:借:短期借款500万元;贷:银行存款500万元。同时将保证金转回,借:银行存款——某某账户250万元;贷:银行存款——保证金账户250万元。

**051.** 今年支付去年已提的城建税和教育费附加、堤防维护费,要使用“以前年度损益调整”科目吗?“以前年度损益调整”科目在什么情况下可以用?

**答:**“今年支付去年已提”说明去年已经做了损益,今年只是支付,直接减少银行存款及相应负债即可,不用使用以前年度损益调整。借:应交税费——应交城建税、——应交教育费附加;贷:银行存款。

以前年度损益调整,核算企业本年度发生的调整以前年度损益的事项以及本年度发现的重要前期差错更正涉及调整以前年度损益的事项。企业在资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整报告年度损益的事项,也可以通过该科目核算。以前年度多计或少计费用或收益时,应通过“以前年度损益调整”科目来代替原相关损益类科目,对方科目不变,然后把“以前年度损益调整”科目结转到“利润分配”科目下,进行相应的盈余公积的调整。

**052.** 我公司刚刚成立一个新的项目,但是还没有生产具体的产品,新购买设备的折旧费和租赁厂房房租的摊销费及一些其他的生产性成本费用,原则上是应该先归集计入制造费用的,然后分配计入产品成本的,现在由于没有产品可分配,这些制造费用的月末余额将如何处理?

**答:**按照产品成本的核算程序,企业当期发生的生产费用一般在完工产品和在产品之间分配。既然你公司的这个项目当期还没有形成完工产品,那么你可以将当期发生的生产费用全部计入到在产品成本中。

**053.** 我们是个体砖厂,未建企业账簿,主管税务机关根据厂里的耗电情况进行了核定征收。请问,该核定征收是否符合税法规定?

**答:**根据《税收征收管理法》第三十五条的规定:纳税人有下列情形之一的,税务机关有权核定其应纳税额:(一)依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的;(二)依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的;(三)擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的;(四)虽设置账簿,但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全,难以查账的;(五)发生纳税义务,未按照规定的期限办理纳税申报,经税务机关责令限期申报,逾期仍不申报的;(六)纳税人申报的计税依据明显偏低,又无正当理由的。税务机关核定应纳税额的具体程序和方法由国务院税务主管部门规定。

对于你们砖厂而言,由于未设置账簿,因此主管国税机关可以按规定对其进行核定征收税款。同时根据《税收征收管理法实施细则》的规定:纳税人有税收征管法第三十五条或者第三十七条所列情形之一的,税务机关有权采用下列任何一种方法核定其应纳税额:(一)参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定;(二)按照营业收入或者成本加合理的费用和利润的方法核定;(三)按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定;(四)按照其他合理方法核定。采用前款所列一种方法不足以正确核定应纳税额时,可以同时采用两种以上的方法核定。纳税人对税务机关采取本条规定的方法核定的应纳税额有异议的,应当提供相关证据,经税务机关认定后,调整应纳税额。

因此,主管税务机关对于你们厂按照耗电情况进行核定征收,符合税法的相关规定。

**054.** 现在公司还在平场,将要修建厂房和办公楼,老板在采购物料时都不要发票,说到时候去开水泥发票来抵,而税务局认为别人给我们提供的劳务都要去开税票。现在工地上租有挖机在作业,租挖机的费用和给挖机加油的费用以及拖泥土的车费都是计入在建工程吗?如果计入在建工程,我打算把在建工程细分为厂房、办公楼、围墙,请问计入在建工程的哪一个明细呢?

**答:**会计应当以真实的原始凭证入账。租挖机的费用和给挖机加油的费用以及拖泥土的车费应当计入在建工程。

根据《企业会计准则——应用指南》的规定,“在建工程”科目应按“建筑工程”、“安装工程”、“在安装设备”、“待摊支出”以及单项工程等进行明细核算。由于在建工程的明细科目也可以根据单项工程来设置,因此建议你公司按厂房、办公楼、围墙等设置在建工程的二级科目。

**055.** 单位上年度与三名合同未到期员工提前解除了合同,作为补偿,离职时每人给付了一个月的工资作为补偿,当时是给的现金,做账时直接计入了“应付职工薪酬——福利费”,没有扣个税。请问,根据财税[2001]157号文件的规定,员

工辞退福利在上年社会平均工资三倍以内的,员工不用缴纳个税,像我公司这种情况,是否适用该项条文,是否应该缴纳个税?

**答:**根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》的规定,企业在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动关系,或者为鼓励职工自愿接受裁减而提出给予补偿的建议,同时满足下列条件的,应当确认因解除与职工的劳动关系给予补偿而产生的预计负债,同时计入当期损益:(一)企业已经制定正式的解除劳动关系计划或提出自愿裁减建议,并即将实施。该计划或建议应当包括拟解除劳动关系或裁减的职工所在部门、职位及数量;根据有关规定按工作类别或职位确定的解除劳动关系或裁减补偿金额;拟解除劳动关系或裁减的时间。(二)企业不能单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议。会计分录如下:借:管理费用;贷:应付职工薪酬——辞退福利。借:应付职工薪酬——辞退福利;贷:库存现金。

《关于个人与用人单位解除劳动关系取得的一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》(财税[2001]157号)规定,个人因与用人单位解除劳动关系而取得的一次性补偿收入(包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费),其收入在当地上年职工平均工资3倍数以内的部分,免征个人所得税;超过的部分按照《国家税务总局关于个人因解除劳动合同取得经济补偿金征收个人所得税问题的通知》(国税发[1999]178号)的有关规定,计算征收个人所得税。

贵公司上年度与三名合同未到期员工提前解除了合同,作为补偿,离职时每人给付了一个月的工资作为补偿。这种情况适用上述条文,不用缴纳个税。

**056.** 我公司是房地产开发企业,在一楼盘销售过程中,搞了一次促销活动,在认购房屋的买房人中进行摇号,摇到号的买房人可以享受五折的优惠。

请问我公司是否要代扣代缴该买房人的个人所得税?是否属于《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》(财税[2011]50号)不征个人所得税的情形?

**答:**《财政部、国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》(财税[2011]50号)规定,根据《个人所得税法》及其实施条例有关规定,现对企业和单位(包括企业、事业单位、社会团体、个人独资企业、合伙企业和个体工商户等,以下简称企业)在营销活动中以折扣折让、赠品、抽奖等方式,向个人赠送现金、消费券、物品、服务等(以下简称礼品)有关个人所得税问题通知如下:企业在销售商品(产品)和提供服务过程中向个人赠送礼品,属于下列情形之一的,不征收个人所得税:企业通过价格折扣、折让方式向个人销售商品(产品)和提供服务。

根据上述规定,该房地产开发企业以摇到号的买房人享受五折的优惠方式向个人销售商品房,也就是向个人赠送五折的现金,对受赠个人所得,不征收个人所得税。

(武汉铁路职业技术学院 王建安 蔡雪晴)