

# '2013 问题解答之一

(001 ~ 007)

**001.** 我公司接受外公司产品进行加工处理,然后收取加工费。目前的处理方法是把发生的成本直接计入成本项目或制造费用,月末再由生产成品直接转入主营业务成本,收取的加工费计入主营业务收入,没有核算产成品。这样处理妥当吗?

**答:**来料加工企业收入只核算加工工缴费收入,工缴费标准由加工合同确定,加工企业根据每月的交货数量计算本月应收的工缴费,计入主营业务收入。来料加工企业由于不是本企业自己提供直接材料,成本只反映直接人工和制造费用。

来料加工企业有其特殊性,它没有一般意义上的存货,期末将生产成本结转产成品时,没有可以依附的实体,因此不采取将生产成本结转为产成品,再计算主营业务成本的做法,可以直接将生产成本结转为本月的主营业务成本,即:借:主营业务成本——加工成本;贷:生产成本。

**002.** 对税务局稽查的以前年度补缴个税及滞纳金应如何处理?

**答:**根据相关规定,自行申报和有扣缴义务人的个人所得税纳税人应该在规定期限内进行纳税申报和缴纳税款。如果应缴未缴是由税务机关的责任导致的,那么在补缴税款时,不用计征滞纳金;如果是纳税人自己或扣缴义务人的原因导致的,那么在补税的同时还要计征滞纳金。

账务处理上,企业因未履行扣缴义务,作为一种“处罚”,个人所得税由企业补缴,同时还需按规定缴纳一定数量的滞纳金和罚款。由于个人所得税是对取得应税收入的个人征收的一种税,其税款本应由个人负担。因而企业代纳税人负担的税款属于与企业经营活动无关的支出,应记入“营业外支出”科目。补缴以前年度的个人所得税,记入“以前年度损益调整”科目。还要注意,企业补缴的个人所得税和滞纳金不得在企业所得税前扣除。

**003.** 由于客户疏忽,导致我公司开给客户的增值税专用发票过期未认证,红字发票也不能开了,发票抵扣联、发票联已退给我们。由于客户不想损失进项税抵扣,而且有货款未结清,协商后我公司准备重新开一张发票给他,客户表示能从其他地方开一张一样的给我公司做进项税抵扣,平进平出。我公司这样做有没有风险?

**答:**根据国家税务总局公告[2011]第050号《关于逾期增值税扣税凭证抵扣问题的公告》的规定:对增值税一般纳税人发生真实交易但由于客观原因造成增值税扣税凭证逾期的,经主管税务机关审核、逐级上报,由国家税务总局认证、稽核比对后,对比对相符的增值税扣税凭证,允许纳税人继续抵扣其进项税额。增值税一般纳税人由于除本公告第二条规定以外的其他原因造成增值税扣税凭证逾期的,仍应按照增值税扣税凭证抵扣期限有关规定执行。

客观原因包括如下类型:(一)因自然灾害、社会突发事件等不可抗力因素造成增值税扣税凭证逾期;(二)增值税扣税凭证被盗、抢,或者因邮寄丢失、误递导致逾期;(三)有关司法、行政机关在办理业务或者检查中,扣押增值税扣税凭证,纳税人不能正常履行申报义务,或者税务机关信息系统、网络故障,未能及时处理纳税人网上认证数据等导致增值税扣税凭证逾期;(四)买卖双方因经济纠纷,未能及时传递增值税扣税凭证,或者纳税人变更纳税地点,注销旧户和重新办理税务登记的时间过长,导致增值税扣税凭证逾期;(五)由于企业办税人员伤亡、突发危重疾病或者擅自离职,未能办理交接手续,导致增值税扣税凭证逾期;(六)国家税务总局规定的其他情形。

因此,若你公司的客户逾期未认证抵扣的原因属于公告所述的客观原因,则向其主管税务机关申请抵扣进项税额,你公司不需要重新开具发票。但你公司的客户是由于疏忽导致发票逾期未认证,不属于公告所述的客观原因,则此发票不得抵扣,你公司不得重新开具发票。

**004.** 我所在的是一家服装工厂,主要做来料加工业务,客户提供的原料和辅料只记录数量,没有记录金额。原料和辅料都没有仓库,主要是反映收入和领用数量。每个订单接到后要编一张成本计算表,即:按照合同的实际情况以及预算的成本编制订单的预算部分;再根据订单的完成情况,编制实际成本部分;最后产生预算成本和实际成本的对比。这张报表中,明确反映了原料、辅料、人工、制造费用、运费、商检费等同本订单相关的直接成本和间接成本。采用以上方法,做到了账面简化,报表细化。因此,会计认为就不需要按照每个不同的订单在账内反映单个订单甚至货号的成本,每月总体结转成本即可。请问可以这样做吗?

**答:**来料加工企业的成本与费用也分为生产成本和期间费用。因为不是本企业自己提供直接材料,成本只反映直接人工和制造费用。

该服装工厂成本核算应采用分批法。分批法又称订单法,是指以产品生产的批别或订单作为成本计算对象,归集生产费用,计算产品成本的方法。一般来说,由于每份订单所订购产品的品种、规格不同,生产工艺过程各异,企业是按照购货单位订单的要求分批组织生产,因此就需要计算各批产品的成本,不能每月总体结转成本。

**005.** 我公司为一家房地产企业,现有如下问题需咨询:

(1)如果只有一个房地产开发项目,“开发间接费用”科目发生额是否每期结转到开发成本?

(2)季度按预收账款和计税毛利率计算的应纳税所得额,可否扣除公司总部的期间费用和预交的营业税金及附加?

(3)土地出让合同缴纳的印花税、开发期间支付的城镇土地使用税,能不能计入开发成本?

(4)业主购买房产获赠的物业管理费如何进行税务处理?

**答:**(1)“开发间接费用”账户,用来核算房地产开发企业在开发现场发生的为直接组织和管理开发项目而发生的各项间接费用。该账户借方登记开发现场发生的各项间接费用,贷方登记期末分配转入“开发成本”账户的开发间接费用。月末结转后,该账户应无余额。

因此,房地产开发企业仅开发一个项目,“开发间接费用”科目发生额应按月结转到开发成本。

(2)《国家税务总局关于印发〈房地产开发经营业务企业所得税处理办法〉的通知》(国税发[2009]31号)第九条规定:企业销售未完工开发产品取得的收入,应先按预计计税毛利率分季(或月)计算出预计毛利额,计入当期应纳税所得额。开发产品完工后,企业应及时结算其计税成本并计算此前销售收入的实际毛利额,同时将其实际毛利额与其对应的预计毛利额之间的差额,计入当年度企业本项目与其他项目合并计算的应纳税所得额。第十二条规定,企业发生的期间费用、已销开发产品计税成本、营业税金及附加、土地增值税准予当期按规定扣除。

根据上述规定,房地产企业所得税按季度汇算时,未完工未结转收入的预收房款,应按省、自治区、直辖市税务局、地方税务局确定的未完工开发产品的计税毛利率,计算预计毛利额计入当期应纳税所得额,其实际发生的期间费用、营业税金及附加、土地增值税准予汇算期按规定扣除。

(3)根据国税发[2009]31号文件中开发产品计税成本支出内容的规定,开发产品计税成本支出中不含土地使用税。

根据《企业会计准则应用指南——附录(会计科目和主要账务处理)》,按规定计算确定的应交矿产资源补偿费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税,借记本科目,贷记“应交税费”科目。

综上,土地出让合同缴纳的印花税、开发期间支付的城镇土地使用税,不能计入开发成本,应在“管理费用”科目中列支。

(4)业主购买房产获赠相应的物业管理费,其实是房地产企业的一种促销手段,企业支付的物业费可以作为成本费用在所得税前列支。

**006.** 某集团公司以其部分不动产对全资子公司进行投资,该不动产的评估价为2亿元。集团公司将1亿元作为对子公司的实收资本。如何确定集团公司的投资成本?投资溢价部分是否视同捐赠支出?

**答:**《企业所得税法实施条例》第七十一条规定,“企业所得税法第十四条所称投资资产,是指企业对外进行权益性投资和债权性投资形成的资产。企业在转让或者处置投资资产时,投资资产的成本,准予扣除。投资资产按照以下方法确定成本:(一)通过支付现金方式取得的投资资产,以购买价款为成本;(二)通过支付现金以外的方式取得的投资资产,以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。”

因此,集团公司以其部分不动产对子公司进行投资,应以该部分不动产的公允价值和支付的相关税费作为其取得子公司股权的成本。

**1.** 如果按照相关协议的规定,集团公司的出资额为2亿元。此无论子公司如何做账,集团公司取得子公司股权的成本为2亿元(不考虑税费)。按照《财政部、国家税务总局关于股权转让有关营业税问题的通知》(财税[2002]191号)的规定,不征收营业税。

**2.** 如果按照相关协议的规定,集团公司的出资额为1亿元。由于集团公司是以2亿元进行投资,因此集团公司在取得子公司注册资本所占份额1亿元的同时,另外1亿元可以被认定为对子公司的捐赠。此时,集团公司取得子公司股权的成本为1亿元(不考虑税费)。集团公司对子公司1亿元的捐赠,应视同销售不动产缴纳营业税金及附加、土地增值税、印花税和企业所得税。同时子公司应确认1亿元的营业外收入,缴纳企业所得税。

**007.** 我公司近日购买一批货物,增值税专用发票进行了认证。但这批货物出现质量问题,已全部退回。已认证的增值税专用发票当月没有申报,能否开红字发票冲回?

**答:**根据《国家税务总局关于修订〈增值税专用发票使用规定〉的通知》第十三条的规定,“一般纳税人在开具专用发票当月,发生销货退回、开票有误等情形,收到退回的发票联、抵扣联符合作废条件的,按作废处理;开具时发现有误的,可即时作废。”

该文件第十四条规定,“一般纳税人取得专用发票后,发生销货退回、开票有误等情形但不符作废条件的,或因销货部分退回及发生销售折让的,购买方应向主管税务机关填报《开具红字增值税专用发票申请单》。”

因此,你公司当月发生销货退回的,可直接收回发票联、抵扣联予以作废。

同时《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》第一条规定,“增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票,应在开具之日起180日内到税务机关办理认证,并在认证通过的次月申报期内,向主管税务机关申报抵扣进项税额。”你公司属于当月认证未申报抵扣的情况,因此是不能开具红字发票冲回的。

(武汉铁路职业技术学院财会教研室 王建安 蔡雪晴)