

'2013 问题解答之八

(067 ~ 073)

067. 我公司为单身员工提供宿舍,宿舍是公司租赁的一般居民房,已取得发票,请问租房的支出能否税前扣除?

答:根据《关于企业加强职工福利费财务管理的通知》(财企[2009]242号)第二条规定:“企业为职工提供的交通、住房、通讯待遇,已经实行货币化改革的,按月按标准发放或支付的住房补贴、交通补贴或者车改补贴、通讯补贴,应当纳入职工工资总额,不再纳入职工福利费管理;尚未实行货币化改革的,企业发生的相关支出作为职工福利费管理,但根据国家有关企业住房制度改革政策的统一规定,不得再为职工购建住房。”

由此可知,贵公司应根据住房是否已经实行货币化改革来区分该支出是记入工资还是职工福利费,而不能将支出记入成本税前扣除。

068. 我公司(发包方)与朝鲜公司(承接方)签订了一项劳务合同,现在业务已完成,需付款。请问我公司需要对方开具发票吗?能否凭相关合同和银行付款单据做账?由于涉及成本扣除,税务机关对境外发票管理又有什么具体规定?

答:我国《发票管理办法》第三条规定,“发票,是指在购销商品,提供或者接受服务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。”第二十一条规定,“所有单位和从事生产、经营活动的个人在购买商品、接受服务以及从事其他经营活动支付款项时,应当向收款方取得发票。”若无法取得合法的票据,根据财务制度要求无法入账,因此也不能在企业所得税税前列支。

根据《发票管理办法》第三十四条的规定:单位和个人从中国境外取得的与纳税有关的发票或者凭证,税务机关在纳税审查时有疑义的,可以要求其提供境外公证机构或者注册会计师的确认证明,经税务机关审核认可后,方可作为记账核算的凭证。

另外,根据《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》(国家税务总局令2009年第19号)第八条规定:境内机构和個人向非居民发包工程作业或劳务项目,从境外取得的与项目款项支付有关的发票和其他付款凭证,应在自取得之日起30日内向所在地主管税务机关报送《非居民项目合同款项支付情况报告表》及付款凭证复印件。

069. 单位向职工发放了防暑降温费,请问这部分费用能否在企业所得税前列支?防暑降温费是否应计入当月工资薪金并缴纳个人所得税?

答:企业所得税方面:根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》(国税函[2009]3号)的相关规定,《中华人民共和国所得税法实施条例》第四十条规定的企业职工福利费,包括以下内容:“为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利,包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。”因此,职工防暑降温费属于福利费的范围。只要福利费不超过企业所得税法规定的税前列支标准(不超过工资的薪金总额14%),即使超过本地劳动部门发布的发放标准,也可以据实列支。

个人所得税方面:根据个人所得税法的原则,对于发给个人的福利,不论是现金还是实物,均应缴纳个人所得税(但目前对于集体享受的、不可分割的、非现金方式的福利,原则上不征收个人所得税)。关于防暑降温费,有的地方税务机关规定并入职工工资薪金所得计算缴纳个人所得税,也有的地方仅针对超过当地政府标准的部分征收个人所得税。

070. 我单位是一家公路工程有限公司,为扩大经营项目,在2009年成立了一个绿化分公司从事林业种植经营,林业种植用地全部是在农村租赁的。现在我公司将林业用地的间隙转租给其他单位和个人继续从事农业生产(种植大豆等),请问取得的转租收入是否可按国税函[1998]82号文件免征营业税?

答:《国家税务总局关于农业土地出租征税问题的批复》(国税函[1998]82号)规定:根据财政部、国家税务总局《关于对若干项目免征营业税的通知》(财税字[1994]2号,以下简称002号文件)第三条“将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产,免征营业税”的规定,你省(海南省)一些农村、农场将土地承包(出租)给个人或公司用于农业生产,收取的固定承包金(租金),可比照2号文件的规定免征营业税。

国税函[1998]82号文规定可免征营业税的是农村、农场将土地承包(出租)给个人或公司用于农业生产,收取的固定承包金(租金)。公路工程有限公司从农村租赁的林业种植用地,再将林业用地的间隙转租给其他单位和个人继续从事农业生产,不符合上述可以享受免征营业税优惠的规定。因此,公路工程有限公司转租林业用地的间隙,收取的租金收入应按5%缴纳营业税。

071. A公司向B公司购买几套空调,取得增值税专用发票价税合计是10 000元,节能惠民补贴是1 000元,实际支付给B公司的货款是9 000元,那么A公司的分录怎么做?

答:节能惠民补贴是国家发改委、工信部、财政部联合发布的旨在推进节能减排的战略,指通过财政补贴方式对能效等级1级或2级以上的十大类高效节能产品进行推广应用。一般做法是,消费者购买节能产品后,国家通过厂家再给予消费者一定程度的补贴。因此在会计核算上,企业应该按照增值税发票上的金额扣除增值税进项后做固定资产入账,按照实际收到的补贴1 000元作为营业外收入处理。

具体会计处理如下:借:固定资产8 547元(10 000/1.17),应交税费——应交增值税(进项税额)1 453元;贷:银行存款10 000元。借:银行存款1 000元;贷:营业外收入1 000元。

072. 我公司支付航天信息公司2013年服务费一共500元,收了两张发票。一张400元的发票开的是防伪税控技术服务费,另一张100元的发票开的是技术服务费,都可以抵减增值税吗?能抵减多少?

答:根据《关于增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税税额有关政策的通知》(财税[2012]15号)第二条规定:增值税纳税人2011年12月1日以后缴纳的技术维护费(不含补缴的2011年11月30日以前的技术维护费),可凭技术维护服务单位开具的技术维护费发票,在增值税应纳税额中全额抵减,不足抵减的可结转下期继续抵减。技术维护费按照价格主管部门核定的标准执行。

因此,上述400元的防伪税控技术服务费发票可按照规定抵减增值税应纳税额。

073. A企业分立为A企业(分立后名称不变)和B企业,A企业的股东继续等比例持有A和B企业股份(假设A和B企业均不是国有企业)。两家企业的工商变更目前均做完,即A企业减少注册资本100万元,新设立的B企业注册资本100万。

A企业将部分账上资产、负债转给B企业,会计处理是:借:实收资本100万;贷:固定资产、现金、往来款等100万。B企业会计处理是:借:固定资产、现金、往来款等100万;贷:实收资本100万。

问题:①对于A企业分立行为,是否应当做资产评估?在会计处理上A和B企业均按照账面价值处理是不是合适,还是需要按照评估价值做账?②按照财税[2009]59号文件的规定,以上企业分立行为是否涉及所得税的交纳?

答:(1)对于企业的分立,公开发行股票上市公司需要评估,国有和国有控股企业需要评估,其余类型的企业由股东自定。一般情况下,非国有公司分立进行资产评估,主要原因是股东和对投资人负责,但法律没有硬性规定必须评估。

根据《企业所得税法实施条例》第二十五条规定,企业发生非货币性资产交换,以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的,应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。非货币性资产投资属于非货

币性资产交换(本例为以固定资产换取相关企业股权),非货币性资产出资超过账面价值的部分应根据规定缴纳所得税。

在会计处理上,A企业做固定资产清理,而B企业作为接受非货币性资产投资一方,应该以评估价值入账。

(2)企业分立是企业重组类型中的一种。根据《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税[2009]59号),企业重组的税务处理区分不同条件分别适用一般性税务处理规定和特殊性税务处理规定。

该文件第五条规定:企业重组同时符合下列条件的,适用特殊性税务处理规定:(一)具有合理的商业目的,且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。(二)被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合本通知规定的比例。(三)企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。(四)重组交易对价中涉及股权支付金额符合本通知规定比例。(五)企业重组中取得股权支付的原主要股东,在重组后连续12个月内,不得转让所取得的股权。

该文件的第四条为一般性税务处理规定,其中第五款为:企业分立,当事各方应按下列规定处理:①被分立企业对分立出去资产应按公允价值确认资产转让所得或损失。②分立企业应按公允价值确认接受资产的计税基础。③被分立企业继续存在时,其股东取得的对价应视同被分立企业分配进行处理。④被分立企业不再继续存在时,被分立企业及其股东都应按清算进行所得税处理。⑤企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补。

该文件第六条规定了企业重组特殊性税务处理方法,其中第五款为:企业分立,被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权,分立企业和被分立企业均不改变原来的实质经营活动,且被分立企业股东在该企业分立发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的85%,可以选择按以下规定处理:①分立企业接受被分立企业资产和负债的计税基础,以被分立企业的原有计税基础确定。②被分立企业已分立出去资产相应的所得税事项由分立企业承继。③被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配,由分立企业继续弥补。④被分立企业的股东取得分立企业的股权(以下简称“新股”),如需部分或全部放弃原持有的被分立企业的股权(以下简称“旧股”),“新股”的计税基础应以放弃“旧股”的计税基础确定。如不需放弃“旧股”,则其取得“新股”的计税基础可从以下两种方法中选择确定:直接将“新股”的计税基础确定为零;或者以被分立企业分立出去的净资产占被分立企业全部净资产的比例先调减原持有的“旧股”的计税基础,再将调减的计税基础平均分配到“新股”上。

总之,企业分立一般应按照财税[2009]59号文件第四条的规定进行处理。如果企业分立符合第五条特殊性税务处理的相关条件,则可以按照第六条的“特殊”规定进行处理。

(武汉铁路职业技术学院财会教研室 王建安 蔡雪晴)