

'2014 问题解答之二

(010 ~ 018)

010. 我集团公司中A为母公司,B为子公司。为了进行纳税筹划,新注册了一家C公司(即原来的B公司)。C公司为A公司的分公司,但还没有将B公司注销,而是在财务系统中直接将B公司改名为C公司,原B公司的业务都在C公司核算。

请问:A公司账面上的长期股权投资和现在C公司账面上的实收资本应如何处理?

答:把全资子公司变为分公司,一般可采用吸收合并的方式处理。如果是非全资子公司,应当先收购少数股权变为全资子公司后,再进行吸收合并。

母公司对全资子公司的吸收合并,相当于把全资子公司注销后,其所有资产、负债、业务和人员都转入母公司。一般做法是先把子公司的各项资产、负债均转入母公司(其中负债的转移需依法经过通知、公告债权人的程序),然后再把已经成为空壳的子公司注销。

会计上是作为收回投资进行处理。借:所承担的子公司各资产,投资收益(发生损失);贷:所承担的子公司负债,长期股权投资(子公司),投资损益(收益)。至于投资收益在借方还是贷方,需要看发生的是净收益还是净损失。

011. 甲、乙两单位为同一个法人的关联企业,甲单位有一处房产,是房产的所有权人;乙单位没有产权,无租使用甲单位的房产。甲单位已全额交纳房产税(按房产原值的70%×1.2%),并且,甲、乙两个单位在同一个城市的不同地区注册。

现在税务部门检查认为:乙单位的一部分实际经营地在甲单位所在的房产坐落处,两个单位签订的协议为无租使用,根据税法的相关规定,应由乙单位补交所使用房产的房产税。请问这样的说法对吗?

答:《房产税暂行条例》第二条规定:房产税由产权所有人缴纳。财税[2009]128号《财政部国家税务总局关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知》第一条规定:无租使用其他单位房产的应税单位和个人,依照房产余值代缴纳房产税。

由于无租使用缴纳房产税是属于代缴性质,因此对于无租使用房产,如果存在房屋的产权人已经缴纳房产税情况的,无偿使用人可凭产权人缴纳房产税的完税凭证,不再重复缴纳房产税。

012. 公司仓库账面结存自制半成品(5 000个零件)价值约50 000元,因产品设计变更,变得不再适用,仓库打报告给总经理批准报废。实际是当做废料处理(价值300元)。请问这个半成品出库应该叫什么?相应的会计处理分录是什么?

答:上述情况为半成品报废(这里指正常报废)。因产品设计变更,变得不再适用,这是由于管理方面的原因造成的,所以计入管理费用。借:管理费用50 000;贷:自制半成品50 000。同时记录变卖收入,借:现金300元;贷:其他业务收入300元。

013. 公司为小型工业企业,因业务量扩大,管理层决定扩建厂房、添置新设备扩大产能。但资金不足,银行贷款迟迟不能下来。为抓住市场机遇,公司决定向员工集资,利息一年结一次,利率高于银行同期贷款利率2个百分点。因为订单多,行业前景看好,员工们都愿意借款给公司。请问怎么做账?公司需要代扣利息所得税吗?

答:《关于企业向自然人借款的利息支出企业所得税税前扣除问题的通知》(国税函[2009]777号)文件规定:

一、企业向股东或其他与企业有关联关系的自然人借款的利息支出,应根据《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称税法)第四十六条及《财政部、国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》(财税[2008]121号)规定的条件,计算企业所得税扣除额。

二、企业向除第一条规定以外的内部职工或其他人员借款的利息支出,其借款情况同时符合以下条件的,其利息支出在不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分,根据税法第八条和税法实施条例第二十七条规定,准予扣除。这里要求同时符合的条件有两个:一是企业与个人之间的借贷是真实、合法、有效的,并且不具有非法集资目的或其他违反法律、法规的行为;二是企业与个人之间签订了借款合同。

因此,企业在向个人支付借款利息时应要求借款人到税务机关缴纳营业税及附加、“利息所得”个人所得税等税后,取得税务机关开具的正式税务发票。企业根据借款合同、利息费用支付凭证、个人收取利息开具的正式税务发票等资料进行账务处理,凭“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”,按不超过金融企业同期同类贷款利率计算企业所得税利息扣除额,否则将承担涉税风险。

014. 去年10月销售的出口货物,今年2月被要求退货,开具了红字发票。请问应该用去年10月的汇率还是今年2月的汇率来做销售退回账呢?

答: 根据《增值税暂行条例实施细则》第十五条规定,纳税人按人民币以外的货币结算销售额的,其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率,确定后1年内不得变更。贵公司出口销售退回应该用去年10月的汇率做账。

015. A是B的母公司。A公司向甲金融机构借款,该笔借款用于子公司B的项目建设。这种情况下,当B公司项目建设符合资本化条件的时候,从A公司合并报表范围来说,这笔借款的费用能够资本化吗?

答: 这种情况下,不论是从企业集团的角度还是子公司角度来说,如果符合资本化条件,这笔借款费用都应该可以资本化。这里要注意的是,由于母子公司涉及关联方交易的问题,利息支出要符合税法中的有关规定。

016. 2012年由公司采购员李某到山西某供应商处经办燃料采购业务,在多次结算后其账面余额未结清,后该供应商因经营不善于2013年4月关停,我公司采购员李某也于2013年底因个人原因辞职。目前,预付账款账面所挂余额因不能取得对方发票而无法处理,我公司欲作坏账处理。但在如何进行会计处理时,会计人员之间出现分歧,有人认为应转入营业外支出,有人认为应计入管理费用。请问正确的处理方法是怎样的?

答: 营业外支出是指企业发生的与企业日常生产经营活动无直接关系的各项支出,包括非流动资产处置损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等。应收账款或预付账款产生的坏账损失不应在营业外支出核算,所以直接转入营业外支出不合适。

另外,坏账损失是通过“资产减值损失”科目来核算的,不是通过“管理费用”科目核算。

正确的做法是,企业先计提坏账准备,再核销坏账。根据国家税务总局2011年第25号公告《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》,其中第二十二条第四款规定,属于债务人停止营业的,应有工商部门注销、吊销营业执照证明。第二十三条规定,企业逾期三年以上的应收款项在会计上已作为损失处理的,可以作为坏账损失,但应说明情况,并出具专项报告。第二十四条规定,企业逾期一年以上,单笔数额不超过五万或者不超过企业年度收入总额万分之一的应收款项,会计上已经作为损失处理的,可以作为坏账损失,但应说明情况,并出具专项报告。

因此,对于贵公司而言,该项坏账损失应取得相关证明。如无法取得相关证明的,应说明情况,出具专项报告。

017. 公司销售产品,厂家承诺年末给予返利,具体吨数金额都很明确。但是年末结账时还没有收到,可以在年末入账时暂估收入入账吗?如果暂估,没有原始凭证是否合理?收到返利的时候是不是要把暂估的红冲,然后再重新做一笔收入呢?

答: 根据《国家税务总局关于商业企业向货物供应方收取的部分费用征收流转税问题的通知》(国税发[2004]136号)第一条的规定,商业企业向供货方收取的部分收入,按照以下原则征收增值税或营业税:

(一)对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额无必然联系,且商业企业向供货方提供一定劳务的收入,例如进场费、广告促销费、上架费、展示费、管理费等,不属于平销返利,不冲减当期增值税进项税金,应按营业税的适用税目税率征收营业税。

(二)对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩(如以一定比例、金额、数量计算)的各种返还收入,均应按照平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税金,不征收营业税。

因此,贵公司的这项收入应属于平销返利。根据会计核算的要求,只要这项收入符合收入的确认条件,就可以直接在本年度确认收入。具体做法是,本期末确认收入:借:应收账款;贷:主营业务收入。下年度收到时,借:银行存款;贷:应收账款。

如果平销返利不符合收入的确认条件,不应确认收入,也不存在暂估入账问题。

018. 公司有一笔两年前的质保金漏记了,当时只是做了如下分录:借:应收账款;贷:主营业务收入,应交税费——增值税(销项税额)。应收账款记录的是当时的合同价格,这笔款项至今还没到账,但是质保金退回来了,请问质保金应该如何补记?或是先冲抵一部分应收账款?

答: 按照相关规定,对于以前年度发生的错账,如果不影响以前年度的损益项目,可以直接进行调整。

对于贵公司而言,虽然两年前的质保金当时漏记了,但是对于损益是没有影响的,因此只需直接做出正确分录,不用冲抵应收账款。

质保金付出时,借:其他应收款;贷:银行存款。质保金退回时,借:银行存款;贷:其他应收款。

顺便说一句,由于此项分录涉及银行存款,贵公司近两年在银行对账时都没有发现这项错误,说明贵公司在财务核算方面存在很大的漏洞。

(武汉铁路职业技术学院财会教研室 王建安 蔡雪晴)