

'2014 问题解答之九

(073 ~ 078)

073. 我公司为房地产经营企业,雇用了一些代理销售人员,他们是与其他公司签订的劳务合同。我公司根据个人销售业绩会给这些代销销售人员一部分佣金,请问此佣金是否要通过职工薪酬科目核算,能否税前扣除?

答:根据《财政部、国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》(财税[2009]29号)的第一条第二款的规定,对于保险企业之外的其他企业,按与具有合法经营资格中介服务机构或个人(不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等)所签订服务协议或合同确认的收入金额的5%计算手续费及佣金支出的税前扣除限额。

同时该文件第二条规定,“企业应与具有合法经营资格中介服务企业或个人签订代办协议或合同,并按国家有关规定支付手续费及佣金。”

当然这种情况下,代理销售人员不属于本企业员工,佣金也就不能通过“应付职工薪酬”科目核算了。

074. 2008年集团整体上市,我局作为集团总公司的下属单位一并上市。与此同时,根据文件,原属于我局的全部划拨土地以评估价入账,土地性质由“划拨”变为“作价出资”,该环节未缴纳任何费用。

现根据公司发展规划,母公司(我局)将自有土地转让给子公司(置业有限公司)进行商品房开发。日前办理的过程如下:土地局认定此转让行为属于公司内部行为,未要求对土地先过户,而是直接对土地以所有权为子公司且按商业用地性质进行评估,收取土地出让金(出让金取费标准为评估价的40%,已缴纳)。接着财政局开出了契税的缴款通知书,收取标准是转让方以出让金的3%与受让方以评估价的3%之和。

现在我单位对契税的缴纳标准提出质疑,按照《契税暂行条例》的相关规定,契税应该由承受方缴纳,且计税标准应为出让金的3%。但对方提出土地性质尽管土地证显示作价出资,但实为划拨地,按照契税管理条例,应按划拨地出让方补缴契税。请问:国企改制上市,是否必须缴纳契税。

答:财政部、国家税务总局《关于企业改制过程中以国家作价出资(入股)方式转移国有土地使用权有关契税问题的通知》(财税[2008]129号)第一条为:根据《契税暂行条例》第二条第一款规定,“国有土地使用权出让属于契税的征收范围。根据《契税暂行条例细则》第八条第一款规定,以土地、房屋权属属于作价投资、入股方式转移土地、房屋权属的,视同土地使用权转让征税。”

因此,对以国家作价出资(入股)方式转移国有土地使用权的行为,应视同土地使用权转让,由土地使用权的承受方按规定缴纳契税。

075. 我公司根据协议,在规定的时间内收到政府补贴100万元。对于此补贴拨款,政府并没有下达红头文件。虽然在日后未达到协议要求的工作进度时,此补贴款可能被政府收回,但协议中未写明这一点。现项目刚刚开展,相关成本费用尚未发生。①会计处理为:借:银行存款100;贷:预计负债100。这样的处理是否符合会计准则要求。②申报季度预缴企业所得税时,不确认这100万元的营业外收入是否有涉税风险?

答:1.根据《企业会计准则第16号——政府补助》第五条的规定,“政府补助同时满足下列条件的,才能予以确认:(一)企业能够满足政府补助所附条件;(二)企业能够收到政府补助。”贵公司收到政府补贴100万元,满足政府补助的确认条件,对于政府补助应予以确认。

由于贵公司是直接收到100万元,属于与收益相关的政府补助。根据准则的相关规定,与收益相关的政府补助应当在其补偿的相关费用或损失发生的期间计入当期损益。由于贵公司项目刚刚展开,相关成本费用尚未发生。因此会计分录为:借:银行存款100;贷:递延收益100。

如果日后项目工作未达到协议要求,政府补助被收回,应按照准则第九条规定处理,即“已确认的政府补助需要返还的,应当分别下列情况处理:(一)存在相关递延收益的,冲减相关递延收益账面余额,超出部分计入当期损益;(二)不存在相关递延收益的,直接计入当期损益。”

对于政府补助的纳税处理,根据财政部、国家税务总局《关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》(财税[2011]70号)的规定,“一、企业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:(一)企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件;(二)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;(三)企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。”

因此,对于不符合上述条件的政府补助都应该计算

缴纳企业所得税。贵公司这种情况,100万元的政府补助应该进行纳税申报。

076. 某大型超市A与另一商业中心B合作,B发行的卡在B商业中心与A超市均可使用,每月底结账,B根据卡在A超市的消费情况付款给A。现在B要求超市A开具增值税专用发票,因B根据预收卡券已经缴纳了增值税,A超市以没有发生实物流转为由(商品直接卖给了消费者),不开具增值税专用发票。这样,B只能缴纳增值税而没有进项税。请问税务机关是如何处理的?

答:根据《增值税暂行条例》第十九条规定,增值税纳税义务发生时间是销售货物或者应税劳务,为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天;先开具发票的,为开具发票的当天。同时根据《发票管理办法实施细则》第二十六条的规定,填开发票的单位和个人必须在发生经营业务确认营业收入时开具发票。未发生经营业务一律不准开具发票。

综上可知,商业中心B在预收卡券时,增值税纳税义务还没有发生,这时按照预收的金额计算缴纳增值税是不合适的。因此,超市A和商业中心B应该在客户实际刷卡购物时,承担纳税义务,开具发票,计算缴纳增值税,月末再按各自的消费金额进行资金结算。

077. 股东A和股东B,合资成立一家公司C,由A和B分别派出一名职员到合资公司C任总经理和副总经理,两者的劳动关系仍在A和B所开设的公司(简称“股东方”),工资及福利均在各股东方享受。合资公司C根据董事会决议和合资协议,年底将向两个股东方返还两名高管在股东方所领的工资及福利,合资公司将此费用作为费用支出(可视为人工成本)。

请问:①站在合资公司的角度,年底返还股东方派出人员的工资和福利,在计算企业所得税时,是否可以税前列支?如何处理个人所得税?②站在股东方角度,如果收到合资公司返还的工资和福利,是否必须开具发票(应该是劳务类发票)?

答:1. 劳务派遣人员的工资和福利属于合资企业正常经营过程中发生的成本,可以在计算企业所得税时列支。个人所得税按照正常规定代扣代缴。当然,按照我国现行税法,派遣人员从两处以上单位取得所得,需要在每年1月1日至3月31日,去地方税务局做年度个人所得税申报。

2. 如果合资公司是与股东方签订派遣人员劳务合同,那么股东方收到合资公司所支付的劳务费,应该开具劳务发票。如果没有签订劳务合同,那么合资公司只是与派遣人员个人之间存在劳务关系,不需要开具劳务发票。

078. 公司本年初注册成立,与移动公司签订了一个通讯网络架线劳务合同,以及污水处理等短期劳务合同,涉及分包业务。现有以下几个问题:

(1)连续几个月有费用产生,其中主要的是支付临时工工资等。对方没有给预付款,等工程结束后再结算付款。公司连续几个月都没有收入,只是在8月份到地税局代开了两张发票并缴纳了营业税、城建税及教育费附加、地方教育费附加、企业所得税。请问:从注册后开业至8月份,临时工工资的账务该如何处理,每个月临时工工资成本该如何结转?

(2)临时工没有签合同,也没有缴社保、个税等,没有开劳务发票。每人月工资低于1500元,按工资表现金发放,每月总额有三四万。请问:如果完善相应手续,将工资列入应付职工薪酬,账务该如何处理?

(3)由于企业没有收入,劳务成本无法结转,余额如何报表列示?因无法按完工百分比法处理,待企业有收入后劳务成本按多少结转?

答:1. 根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》的相关规定,本准则所称职工,是指与企业订立劳动合同的所有人员,含全职、兼职和临时职工,也包括虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员。未与企业订立劳动合同或未由其正式任命,但向企业所提供服务与职工所提供服务类似的人员,也属于职工的范畴,包括通过企业与劳务中介公司签订用工合同而向企业提供服务的人员。

因此,贵公司聘用的临时工属于准则中职工的范畴,他们的工资可以通过“应付职工薪酬”科目核算。

2. 具体会计核算:①工资计提时,借:相关成本科目;贷:应付职工薪酬。②发放工资时,借:应付职工薪酬;贷:库存现金。

3. 根据《企业会计准则第14号——收入》第十四条的相关规定,企业在资产负债表日提供劳务交易结果不能够可靠估计的,应当分别下列情况处理:(一)已经发生的劳务成本预计能够得到补偿的,按照已经发生的劳务成本金额确认提供劳务收入,并按相同金额结转劳务成本。(二)已经发生的劳务成本预计不能够得到补偿的,应当将已经发生的劳务成本计入当期损益,不确认提供劳务收入。

因此,贵公司如果属于收入准则第十四条第(一)款所规定的情况,在资产负债表日,可以按照已经发生的劳务成本金额确认提供劳务收入,同时结转劳务成本。即资产负债表日,劳务成本应当全部结转完,没有余额。如果属于第十四条第(二)款规定的情况,在资产负债表日只结转成本,不结转收入。同样,劳务成本也不存在余额问题。

(武汉铁路职业技术学院财会教研室 王建安 曹水林 蔡雪晴)