

'2015 问题解答之十一

郭黎(副教授) 熊媛 喻辉 穆云犀

1. 现在国家已取消工商年检制度,改为企业信用信息公示制度了,请问企业具体该如何操作?跟年检制度相比简化了哪些程序?

答:《企业信息公示暂行条例》自2014年10月1日起施行,根据《条例》第八条的规定,企业应当于每年1月1日至6月30日,通过企业信用信息公示系统向工商行政管理部门报送上一年度的年度报告,并向社会公示。当年设立登记的企业,自下一年起报送并公示年度报告。

年检需要企业申报、工商部门审核、合格的加盖印记,企业信用公示由企业通过企业信用信息公示系统报送并公示,工商部门不再进行审核。另外,年检的内容和企业信用公示的内容存在较大的差别,年报不再要求企业提交审计报告。

2. 我公司2014年度境外经营确认亏损200万元,由于境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利,只能用以后年度该地区境外所得弥补,往后弥补的期限具体是多少?

答:根据《关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》(国家税务总局公告2010年第1号)第三条第十三款规定:本项基于分国不分项计算抵免的原则及其要求,对在不同国家的分支机构发生的亏损不得相互弥补做出了规定,以避免出现同一笔亏损重复弥补或须进行繁复的还原弥补、还原抵免的现象。第十四款规定:企业在同一纳税年度的境内外所得加总为正数的,其境外分支机构发生的亏损,由于上述结转弥补的限制而发生的未予弥补的部分(以下称为非实际亏损额),今后在该分支机构的结转弥补期限不受5年期限限制。即:

(1)如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为零或正数,则其当年度境外分支机构的非实际亏损额可无限期向后结转弥补;

(2)如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总之和为负数,则以境外分支机构的亏损额超过企业盈利额部分的实际亏损额,按《企业所得税法》第十八条规定的期限进行亏损弥补,未超过企业盈利额部分的非实际亏损额仍可无限期向后结转弥补。

根据上述规定,贵公司2014年度境外经营确认亏损的200万元的弥补期限需要分两种情况:境外亏损额不大

于境内盈利额的部分(非实际亏损)可以无限期向后结转弥补;境外亏损额大于境内盈利额的部分(实际亏损)只能在以后5个年度内结转弥补。

3. 我公司在接受审计时发现以前年度的记账凭证中存在会计科目核算不准确的情况(主要是费用科目之间的核算差错),应该如何处理?是否需要在目前的会计期间进行调账?是否涉及税务方面的问题?

答:按照《企业会计准则第29号——资产负债表日后事项》的相关规定,对于应调整的日后事项,应当如同资产负债表所属期间发生的事项一样进行账务处理,并对已编制会计报表的相关项目进行调整。根据《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和会计差错》的规定,企业应采用追溯重述法更正重要的前期差错。

上述问题仅是费用科目之间的核算差错,属于以前年度不重要的会计差错,不必采用追溯重述法进行调整,直接调整费用明细科目的数据就可以了。而且该差错不影响以前年度利润总额,对以前年度已申报企业所得税也无影响。

4. 我企业外聘师资到本企业培训,帮助员工进行知识更新。外聘师资拿走的是税后课酬,企业会在管理费用或营业外支出中代垫外聘师资的个人所得税等税费,但在企业所得税汇算清缴时,这部分代垫代扣税款不能在税前扣除,应进行纳税调整。那企业该如何安排外聘师课酬,才能让类似的代垫代扣税款在计算应纳税所得额时扣除呢?

答:《国家税务总局关于雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款有关个人所得税计算方法问题的公告》(国家税务总局公告2011年第28号)第四条的规定,雇主为雇员负担的个人所得税款,应属于个人工资、薪金的一部分。凡单独作为企业管理费列支的,在计算企业所得税时不得税前扣除。

参照上述规定,建议该企业与个人签订聘用合同时,按照“含税”的金额约定相关报酬;向个人支付相关报酬时,该企业应履行个人所得税的代扣代缴义务。

5. 我公司为汽车销售公司(4s店),因为这个行业的特殊性,现在有三个问题请帮忙解决:①销售汽车时对客户贷款收取的手续费收入(正常情况下为贷款金额的5%),属于增值税的价外费用吗?②对于汽车金融公司给汽车销售公司的返利(如一台车返500元),汽车销售公司开票给金融公司时,汽车销售公司可以按现代服务业确认该笔收入吗?③销售汽车时,随车保险费中保险公司返给汽车销售公司的一部分款项应该如何确认收入和交税?

答:按照《财政部、国家税务总局关于营业税若干政策问题的通知》(财税[2003]16号)的规定,随汽车销售提供的汽车按揭服务和代办服务业务征收增值税,单独提供按揭、代办服务业务,并不销售汽车的,应征收营业税。

《中华人民共和国增值税暂行条例》第六条规定:销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用;《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第十二条规定,价外费用包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

综上所述,该汽车销售公司(4S店)销售汽车同时取得的贷款手续费、汽车金融公司返利、保险公司返还都属于价外费用,应该征收增值税。

6. A企业2014年1月向B银行申请800万元抵押贷款,2014年1月10日签订好最高额借款合同并办理好抵押登记(抵押到期日为2015年9月25日)。该借款于2015年9月20日到期。由于经营出现困难,A企业遂向B银行申请展期3个月。若银行与企业于9月15日重新签订《借款展期协议》,协议约定,如原抵押合同和担保合同未到期,则仍以原抵押担保合同为准,如展期重新签订抵押和担保合同,以新的担保和抵押合同为准。根据上述协议内容,如银行对该笔借款展期,请问会不会影响原抵押合同的效力?

答:根据《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民事诉讼法〉若干问题的解释》中第三十条的规定:保证期间,债权人与债务人对主合同数量、价款、币种、利率等内容作了变动,未经保证人同意的,如果减轻债务人的债务的,保证人仍应当对变更后的合同承担保证责任;如果加重债务人的债务的,保证人对加重的部分不承担保证责任。债权人与债务人对主合同履行期限作了变动,未经保证人书面同意的,保证期间为原合同约定的或者法律规定的期间。债权人与债务人协议变动主合同内容,但并未实际履行的,保证人仍应当承担保证责任。

在上述情况中,若提供抵押担保的是A企业,则当A企业签订展期协议时,视为已同意展期,抵押到期日由2015年9月25日展期3个月。若抵押担保人是另一第三方企业或个人,未取得该抵押担保人书面同意,则抵押担保人对原抵押到期日2015年9月25日以后的借款利息不承担责任。

7. 双方签订合同成立有限责任公司,记账本位币为人民币。合同中约定注册资金1000万美元,出资比例为A公司49%(490万美元)、B公司51%(510万美元),A公司以

美元出资,B公司以人民币出资,合同约定两年内分两次汇入公司。第一次A公司汇入245万美元,B公司汇入1606500元人民币。按照6.3的约定汇率,请问公司的会计分录应该如何做?假设汇入日的中间汇率为6.35,月末的中间汇率为6.32,实收资本美元应该用什么汇率折算成人民币?年末没有汇入的资本金应该如何处理?

答:根据《〈企业会计准则第19号——外币折算〉应用指南》第二条第(三)款的规定:企业收到投资者以外币投入的资本,应当采用交易发生日即期汇率折算,不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算,外币投入资本与相应的货币性项目的记账本位币金额之间不产生外币资本折算差额。因此,实收资本中美元应采用交易发生日的即期汇率折算成人民币。会计分录为:借:银行存款——美元(\$245000)1557500、——人民币1606500;贷:实收资本——美元(\$245000)1557500、——人民币1606500。

年末,对于没有汇入的资本金无需做会计处理。

8. 我公司原来投资A、B公司,持股比例分别为15%和60%,最近因业务需要及公司未来发展需要,对A公司增加投资,持股比例达到70%,对B公司减少投资,持股比例降为10%。请问因为持股比例的变动该投资在长期股权投资与可供出售金融资产之间进行转换时,是否按转换日公允价值与原账面价值的差额确认投资损益?

答:《企业会计准则第2号——长期股权投资》第十四条规定:投资方因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资单位实施控制的,在编制个别财务报表时,应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本之和,作为改按成本法核算的初始投资成本;购买日之前持有的股权投资按照《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理的,原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当在改按成本法核算时转入当期损益。

该准则第十五条还规定:投资方因处置部分权益性投资等原因丧失了对被投资单位的控制的,在编制个别财务报表时,处置后的剩余股权不能对被投资单位实施共同控制或施加重大影响的,应当改按《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理,其在丧失控制之日的公允价值与账面价值间的差额计入当期损益。

所以,该公司对A公司增加投资后,应改按成本法核算,购买日之前持有股权投资的累计公允价值变动转入当期损益,购买日及日后公允价值与账面价值的差额不确认损益;该公司对B公司减少投资后,应改按权益法核算,购买日该投资的公允价值与账面价值的差额计入当期损益。