

## '2015 问题解答之八

王建安(副教授) 蔡雪晴(副教授)

**1. 请问:**如果固定资产未达到使用年限,提前报废处置,在确认营业外支出的同时,是否需要以前已抵扣的进项税额进行转出?

**答:**根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(中华人民共和国国务院令 第 538 号)第十条的规定,下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣:(一)用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务;(二)非正常损失的购进货物及相关的应税劳务;(三)非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务;(四)国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品;(五)本条第(一)项至第(四)项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

固定资产提前报废不属于《增值税暂行条例》第十条所列的进项税额不得从销项税额中抵扣的范围,因此不需要对以前已抵扣的进项税额进行转出。

**2. 甲公司**为小规模纳税人(2年前为一般纳税人),有一台 A 设备已使用 2 年,现以旧换新,作价 10 万元,新设备 20 万元,厂家按 20 万元开增值税专用发票(对方为一般纳税人)给甲公司,同时,厂家要求旧设备 10 万元要有税务发票。现甲公司去税务局开发票,税务局指出当时这个设备是按 17% 抵扣的,现在开具销售发票,依然应按 17% 开发票。请问,税务局的说法合理吗?

**答:**以旧换新业务应视为销售和采购两项业务,旧设备作价 10 万元实际上就是销售自己使用过的固定资产。根据《财政部 国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》(财税[2008]170 号)及《国家税务总局关于简并增值税征收率有关问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 36 号)规定,自 2009 年 1 月 1 日起,纳税人销售自己使用过的固定资产(以下简称已使用过的固定资产),应区分不同情形征收增值税:(一)销售自己使用过的 2009 年 1 月 1 日以后购进或者自制的固定资产,按照适用税率征收增值税;(二)2008 年 12 月 31 日以前未纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人,销售自己使用过的 2008 年 12 月 31 日以前购进或者自制的固定资产,按照 4% 征收率减半征收增值税(小规模纳税人按照简易办法依 3% 征收率减按 2% 征收增值税)。

从增值税的基本原理出发,购进时未抵扣进项税额

的固定资产,基于增值税链条完整性与税负公平考虑按征收率征收增值税,但甲公司该固定资产购进时(2013 年)属于可以抵扣进项税额的资产范围,再销售时应按 17% 适用税率征收增值税。

**3. 母公司 A**有一块待开发土地,账面价值 130 万元,作价 190 万元对外投资成立子公司 B,B 公司成立半年后(同一年度),A 公司按 200 万元转让 B 公司全部股权,请问母公司 A 在投资和处置 B 公司时的会计处理和税务处理分别应该怎么做?

**答:**根据《国家税务总局关于企业取得财产转让等所得企业所得税处理问题的公告》(国家税务总局公告 2010 年第 19 号)规定,企业取得财产(包括各类资产、股权、债权)转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等,不论是以货币形式还是以非货币形式体现,除另有规定外,均应一次性计入确认收入的年度计算缴纳企业所得税。

因此,该业务的相关处理如下:

投资时,借:长期股权投资 190;贷:无形资产 130,营业外收入 60。

处置时,借:银行存款 200;贷:长期股权投资 190,投资收益 10。

由于是同一年度处置,年末计算缴纳企业所得税,借:所得税费用 17.5[(200-130)×25%];贷:应交税费——应交企业所得税 17.5。

**4. A 公司**是中外合资企业且外资比例为 25%,现因外方发展需要将其持有的股权溢价转让给另一外国投资公司(不存在关联关系),并在股权转让合同中设置一些限制性条款(如在一定期限内该公司未达到其目的,转让方需进行回购)。请问,该业务涉及的非居民企业所得税应如何缴纳?

**答:**《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》(国税函[2010]79 号)第三条规定:企业转让股权收入,应于转让协议生效且完成股权变更手续时,确认收入的实现。转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后,为股权转让所得。

根据《国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》(国税函[2009]698 号)第三条规定,股权转让所得是指股权转让价减除股权成本价后的差额。股权转让价是指股权转让人就转让的股权所收取的包括现金、非货币性资产或者权益等形式的金额。如被投资企业有未能分配的利润或税后提存的各项基金等,股权转让人随股权一并转让该股东留存收益权的金额,不得从股权转让价中扣除。股权成本价是指股权转让人投资入股时向中国居民企业实际交付的出资金额,或

购买该项股权时向该股权的原转让人实际支付的股权转让金额。因此,A公司转让股权时,应按上述规定计算股权转让所得。A公司回购股权时,另一方也应按上述规定计算其股权转让所得,进而计缴企业所得税。

根据《企业所得税法》第二十七条第(五)项以及《企业所得税法实施条例》第九十一条第一款规定,该股权转让所得适用税率为10%。

**5.**我单位有一片划拨的土地,一部分是财政拨款修建的办公楼(一期),没有办理竣工验收,现已投入使用也有租金收入,后续开发(二期)资金是自筹的。

请问:①一期项目的租金收入该如何处理?②是否可以从一期项目划拨一部分资金作为二期项目的前期费用?如果可以,是否要冲回一期划拨的前期费用?用租金收入冲回可以吗?③一期项目未竣工验收之前人员工资等日常费用是否可以计入二期项目的建管费?④是否可以委托公司进行二期项目的前期咨询、策划、筹资等工作,以及二期项目的建设?

**答:**按照会计核算的相关规定,固定资产的入账标准是达到预定可使用状态。贵单位的办公楼(一期)虽未办理竣工验收的手续,但已经投入使用并有租金收入,已达到预定可使用状态,应作为固定资产入账。

(1)租金收入作为其他业务收入入账。

(2)办公楼(一期)按规定既已入账,不存在费用冲回和租金收入冲回问题。

(3)人员工资等在办公楼(一期)达到预定可使用状态后,应计入当期损益,不能进入二期项目的费用。

(4)二期是自筹资金开发,可以委托相关公司完成咨询、策划等相关工作。

**6.**我公司之前销售了1台设备给客户,保修期2年,保修期内的配件免费更换。现在客户的设备已经使用快一年,来维修并更换了1个配件,此配件是公司的库存商品,那么公司的账务应如何处理?我公司的账务处理如下:借:销售费用——维修费;贷:库存商品。这样做分录正确吗?是否涉及税金问题?

**答:**根据《增值税暂行条例》的相关规定,企业在产品保修期内提供免费保修业务是作为销售合同的一部分,有关收入实际已经在销售时获得,并已就销售额缴纳了税款,因此,企业在产品保修期内免费为客户保修时无须再缴纳增值税,维修领用材料也不需视同销售缴纳增值税。同时,产品在保修期内出现问题进行免费维修消耗的材料或免费更换的配件,属于用于增值税应税项目,也不须作进项税额转出。具体的会计处理:借记“销售费用”科目,贷记“库存商品”科目。因此,贵公司账务处理是正确的,该项业务不涉及税务问题。

这里需要注意的是,若不在保修期内则无偿提供的维修材料、配件,应按视同销售缴纳增值税。

**7.**我单位是增值税一般纳税人,2013年采购原材料一批,因实习会计疏忽,未及时向供应商索取增值税专用发票,供应商也未给予发票。2015年税务局进行稽查时,查到了这笔采购业务没有开具增值税专用发票,认定采购业务不真实,并要求纳税调整增加利润,由于这笔采购业务金额比较大,我公司需缴纳数额较大的企业所得税。请问:我单位确实发生了这笔采购业务,但是没有开发票,怎么向税务局证明业务的真实性?由于业务发生已2年了,还能否要求供应商补开增值税专用发票?如果能补开,补开的期限是多少?

**答:**(1)采购业务涉及的主要凭证有:请购单、订购单、验收单、卖方发票、付款凭证、采购合同等。其中,发票单据必须及时交到财务部门进行账务处理。

(2)《增值税专用发票使用规定》第十条规定,一般纳税人销售货物或者提供应税劳务,应向购买方开具专用发票。

根据《增值税专用发票使用规定》第十一条的要求,专用发票应按照增值税纳税义务发生时间开具。

贵公司的供应商发生经营业务,却没有按照税法规定的时限开具发票,违反了税法,按照《中华人民共和国发票管理办法》有关规定,属于未按规定开具发票行为,应承担相应的法律后果,且其开票义务仍存在,现在贵公司要求开具增值税专用发票,供应商应该开具。至于补开的期限,并没有法律明文规定。

**8.**①小规模纳税人本月代开了增值税专用发票预缴了税款,当月发生退货并开具了红字发票,如何填写报表?该笔税款是否需要单独申请退税?②红字发票开具错误当月是否可以作废?如果跨月了该如何处理?

**答:**已经预缴的税款应填写在当期申报表中“本期预缴税额”栏目。发生退货并开具了红字发票的,其已经预缴的税款可抵减本期应纳税额,也可以申请退税。

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》(国税发[2006]156号)第二十条规定:“同时具有下列情形的,为本规定所称作废条件:(一)收到退回的发票联、抵扣联时间未超过销售方开票当月;(二)销售方未抄税并且未记账;(三)购买方未认证或者认证结果为‘纳税人识别号认证不符’、‘专用发票代码、号码认证不符’。”一般纳税人开具增值税专用发票后,发生开票有误情形但不符合作废条件的,可以按照《国家税务总局关于推行增值税发票系统升级版有关问题的公告》(国家税务总局公告2014年第73号)的规定开具红字增值税专用发票。