

送的价值30元的商品为不含个人所得税额的金额,该税应由商场承担。在该书中是把随货赠送的商品作为“偶然所得”项目计征个人所得税的。按照《个人所得税法实施条例》第八条的规定,“偶然所得,是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得”。但对消费者购买商品时获得的赠品是否应该作为“偶然所得”项目计征个人所得税,因为没有更明确的规定,所以在税收征管实践中,各地主管税务机关对征与不征意见并不统一。笔者认为,税法列举的偶然性所得是个人在非正常情况下得到的不确定性收入。符合这个定义的,应该征收个人所得税,反之就不应该征收个人所得税,所以对消费者购买商品时获得的赠品是否征收个人所得税应区分两种情况:第一种情况,个人因参加企业有规定程序的有奖销售活动,如凭票抽中或摇中号码而获得的奖品,应按偶然所得确定应纳税所得额,计算缴纳个人所得税。税款由举办有奖销售活动的企业负责代扣代缴。第二种情况,如果商家对所有消费者采取统一销售办法,例如买一送一,是企业正常的促销活动,任何消费者只要购买指定的商品,就事先知道一定能获得某种赠品,不具有偶然性,也没有消费者会认为赠品是意外收获。所以消费者获得的赠品不符合“偶然所得”的定义,当然不应该缴纳个人所得税。本例随货赠送就属于这种情况。

综上所述,随货赠送的商品不同于捐赠,实为有偿销售,

其销售价格隐含在销售商品总售价中,因而不适用现行增值税、企业所得税有关无偿赠送的相关规定,也不属于个人所得税法中规定的偶然所得。笔者认为正确的计算结果如下(为便于与原题解进行比较,这里也不考虑城建税和教育费附加的因素):

$$\text{应纳增值税额} = 100 \div (1+17\%) \times 17\% - (60+18) \div (1+17\%) \times 17\% = 14.53 - 11.33 = 3.20(\text{元})$$

$$\text{企业利润总额} = 100 \div (1+17\%) - (60+18) \div (1+17\%) = 85.47 - 66.67 = 18.80(\text{元})$$

$$\text{应纳所得税额} = 18.80 \times 25\% = 4.70(\text{元})$$

$$\text{税后净利润} = 18.80 - 4.70 = 14.10(\text{元})$$

与书中的计算结果比较,捆绑销售100元的商品,可以少交增值税=7.55-3.20=4.35(元),少交企业所得税=8.55-4.70=3.85(元),少交个人所得税=7.50-0=7.50(元)。

最后需要说明的是,为了避免税企之间对赠品是有偿赠送还是无偿赠送的认定产生异议,笔者建议纳税人将赠品和主货物在同一张发票(或防伪税控系统开具的销货清单)上注明,向税务机关提供赠品确属有偿赠送的合法证据,从而达到促销方式节税的最终效果。■

(作者单位:河南省南阳市国家税务局)

责任编辑 崔洁

● 启事

关于中国注册会计师协会非执业会员登记入会紧急公告的提示

2010年1月12日,中注协印发了《中国注册会计师协会非执业会员登记办法》(会协[2009]51号,以下简称《办法》),并于2010年1月1日起正式施行。目前,非职业会员登记入会工作正在进行中。

在历年通过注册会计师全国统一考试全科合格的人员中,尚有部分人员未登记入会。为了进一步巩固注册会计师全国统一考试成果,避免未及时登记入会而导致考试成绩失效,中注协特提请已取得全科考试合格证书尚未登记入会的考生,执业会员停止执业或被撤销、注销注册的人员,尽快办理登记入会手续。为使会员管理制度平稳过渡,取得注册会计师全国统一考试全科考试合格证书超过5年或执业会员停止执业或被撤销、注销注册超过5年,且愿意加入注册会计师协会并接受非执业会员继续教育的人员,应在2010年12月31日前办理登记入会手续;2011年1月1日后办理登记入会手续的,按照《办法》规定,需经过相关测试。详情可登录中注协网站<http://www.cicpa.org.cn>查询。

另外,中注协自2009年8月1日开始非执业会员换证工作,目前尚有部分非执业会员由于相关信息不全或不准确,未能及时换证,也请各位非执业会员配合做好此次换证工作。

中注协非执业会员入会登记、换证以及继续教育等服务工作,由各地方法注协具体负责,请相关人员尽快与所在地方法注协联系。

中国注册会计师协会