

会计、税收处理问题答疑九则

□ 栏目主持 崔洁 本期特约解答 唐爱军

1、问：我公司为主营农机产品的流通企业，是增值税一般纳税人。根据国家有关政策规定，我公司经营农机产品免征增值税。现就相关问题请教如下：(1)根据政策规定，农机整机免征增值税，其配件按17%税率缴纳增值税。我公司一直分开单独核算，就免税货物和应税货物分别计算进、销项税额，如有免税额直接计入补贴收入，此核算办法是否正确？是否有国家明文规定？(2)如果上述方法正确，对我公司购进货物所取得的普通发票，其进项税额如何确定？(3)现用的增值税纳税申报表，只能列示免税货物销售额，而免税货物进项税却无法列示，请问如列示应列在哪一栏？

答：(1)按照目前增值税相关法规的规定，贵单位的情况应该按兼营不同税率应税货物或者兼营应税货物与非应税货物的有关政策进行账务处理，即分别核算的，分别适用相应的税率和征免政策；未分别核算的，可能会被惩罚性地适用相对较高的税率，免税部分的政策也可能得不到落实。所以，贵单位分开单独核算是正确的。

(2)一般来说，除税法明确规定不得开具增值税专用发票的情况外，经营单位都应该尽可能取得专用发票。因为取得的普通发票，无论是与应征货物对应的，还是与免税货物对应的，都不能核算进项税额，这样一来，经营单位就可能多计缴本环节增值税。而且，即使是本环节免税，因为计算的免税额较多，也可能涉及补贴收入要并入利润总额征收所得税的问题。

(3)免税货物进项税可以列示，但不是增值税纳税申报表中，而是在增值税申报表附表资料(附列表二)中第14栏即“二、进项税额转出”栏目中的“免税货物用”项下填列。

2、问：我公司目前在对计算机、打印机等电子设备类固定资产计提折旧时，一般按5年的折旧年限来计提，但实际上这类资产的使用价值递减得非常快，通常两三年就要更新一次。我听说过这类资产折旧年限可以改为2年，请问有没有相关文件规定？另外，改变固定资产折旧年限或者残值率是否必须要到新的会计年度才能变更？

答：(1)根据《国家税务总局关于下放管理的固定资产加速折旧审批项目后续管理工作的通知》(国税发[2003]113号)规定，可以按2年折旧的电子设备及仅限于证券公司的电子类设备以及外购的达到固定资产标准或构成无形资产的软件。另外，该文件同时规定：固定资产加速折旧方法不允许采用缩短折旧年限法，对

符合上述加速折旧条件的固定资产，应采用双倍余额递减法或年数总和法。这是一个总体原则，企业在实施加速折旧时应考虑这一规定与企业实际采用的折旧办法的差异所造成的影响。

(2)折旧年限变更，一般来说应该是在年初进行。《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)规定，纳税人的成本计算方法、间接成本分配方法、存货计价方法一经确定，不得随意改变，如确需改变的，应在下一纳税年度开始前报主管税务机关批准。否则，对应纳税所得额造成影响的，税务机关有权调整。虽然目前已取消该等变更需报税务机关批准的规定，但是，原则上企业还是应该尽可能在年度交替时变更。

(3)为了避免经常办理提前报废手续，建议你公司对于新购入的计算机、打印机这类使用价值递减很快的固定资产，在会计处理时，按2年计提折旧，在年度所得税申报时，按5年计算税前可列支的折旧费，前2年将差额作纳税调增处理，后3年将差额作纳税调减处理。

3、问：我公司是有限责任公司，以前要交房产税和土地使用税，去年进行了房改，职工领取了房产证。请问我公司以后是否还要交房产税及土地使用税？

答：按照我国目前税法规定，房产税是对经营用房产征收，对个人所有的非经营用房免征房产税。对于个人所有的居住房屋及院落用地，由省、自治区、直辖市地方税务局确定减免土地使用税。比照上述规定，房改后，职工取得住宅房完全产权，并办理了房产证的，权属不再属于企业，无论职工个人是否用于经营，企业都不用再负担其房产税。但是这里有一个执行标准，就是企业要将住宅房从企业的总房产证上剥离，且在账务上做固定资产清理。

至于城镇土地使用税，问题比较复杂，因为按理来说如果房屋建在单位的土地上，房改时应该将土地使用权价值分摊计入房改房价值，严格来说房改之后相应的土地使用权已经转移。但是，现实中很多企业这部分处理不规范，也就造成一些遗留问题，包括土地使用税的征收问题。比较好的做法是在做固定资产清理时，按照计算分摊的土地使用权价值冲减无形资产价值，并按评估确定应分摊的土地使用权面积做备查登记并变更土地使用权登记。这样一来，如果当地规定有减免政策的，可以方便适用。

4、问：税务局要求我们将促销品做视同销售，这样做分录：

购入时,借记“库存商品”、“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应付账款”、“银行存款”科目;赠送时,借记“营业费用”科目,贷记“库存商品”、“应交税金—应交增值税(销项税额)”科目。(1)从税务局检查的角度这个分录有问题吗?(2)第二个分录进入营业费用的库存商品,是否以原价进入,不加价可以吗?(税务局要求我们加价10%)

答:(1)分录正确。

(2)第二个分录中库存商品可以按原价进入,不用加价。税务局要求加价10%是作为计算销项税的依据的影子价格,不需要实际计入。例如,购进商品成本100元,计税价格应该按110元 $[(100 \times (1+10\%))]$ 而不是100元,税额为18.7元,完整分录为:

借:营业费用 118.7
贷:库存商品 100
 应交税金——应交增值税(销项税额) 18.7

视同销售的会计处理中,应交税金应该按照税法规定来计算,成本则以实际成本结转。

5.问:我单位欠某客户应付账款1000元,通过银行汇款,对方同意负担现金应支付的手续费30元,所以我们汇款时直接从应付总金额中扣除汇款费用汇970元,那么该如何进行账务处理?

答:因为严格来说这30元是收款单位应负担的财务费用(手续费),所以建议按照以下方法处理:第一步汇款,“借:应付账款1000”;“贷:银行存款1000”。第二步是手续费处理,贵单位按照手续费金额向对方单位开具收据,由对方做财务费用,而贵单位一方面以银行的手续费单据做其它应收款处理,收款后根据自己开的收据冲减其它应收款。

6.问:我公司为生产型企业,是一般纳税人,增值税抵扣联上货物写:喷漆加工,100,税额17。分录:借记“管理费用”100元,“应交税金—应交增值税(进项税额)”17元,贷记“现金”117元。又一张,货物写:汽车修理100,税额17。分录:借记“经营费用—运输费用”100元,“应交税金—应交增值税(进项税额)”17元,贷记“现金”117元。请指教,对不对?

答:按照目前增值税相关法规的规定,以下几种情况不得抵扣进项税额:购进固定资产;用于非应税项目的购进货物或者应税劳务;用于免税项目的购进货物或者应税劳务;用于集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务;非正常损失的购进货物;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;未取得合规票据。其中明确包括纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰建筑物等所耗用材料物资包含的进项税。所以,如果“喷漆加工”是设备等的维修和喷漆保养,可归为修理修配劳务,其进项税应该可以抵扣。至于贵单位核算为管理费用,是否合适,另当别论。但如果贵单位的喷漆业务是属于应征营业税的“建筑业—安装(油漆)”劳务的,劳务提供方就不应该开具增值税专用发票。而汽车修理费所包含的进项税,也是可以抵扣的,所以做进项税核算应该是正确的,但修理费计入经营费用是否合理,另当别论。

7.问:(1)我公司会在中秋节及春节时向各客户购买月饼及圣诞票等,能取得发票,此类支出能否在税前列支?(2)有些客户

会要求我们赞助现金,假如能取得发票可否在税前列支?(3)我公司赞助某知名品牌的模特大赛,取得正式发票,请问在税前如何列支,可列支比例多少?

答:您说的情况不能一概而论。第一种情况实际掌握尺度不一样,但应该不算赞助费。如果此类费用确实属于与生产经营有关的交际应酬费,可以按规定限额在税前扣除;如果属于非广告性的赞助费支出的话是不能列支的。还有,如果税务机关认为发生的此类支出与生产经营无关,就不能税前列支。后两个问题同样要看与生产经营有无直接关系,如果与生产经营无直接关系或是非广告性的赞助支出,不能税前扣除。

还需要说明的是,企业确实发生的各类费用,并不是取得了正规发票就允许税前列支,而要看是否符合税法规定。另外,税法不允许列支而会计制度允许列支或者会计制度未禁止列支,同时企业自身制度允许列支的,会计处理上一般可以计入费用或损益,但要作纳税调整。

8.问:某企业在本年前三个季度预缴了1000万的所得税,但是在当年第四季度汇算清缴时全年应纳税为50万,请问这种预缴超过应缴的部分,是应该退还还是应该抵下一年度所得税?

答:《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》(财法[1994]3号)第五十三条规定:纳税人在年终汇算清缴时,少缴的所得税税额,应在下一年度内缴纳;多预缴的所得税税额,在下一年度内抵缴。

9.问:我公司是一般纳税人企业,所用原料中含有化肥,但一直以来供应商开具给我们的发票都是普通发票。近日,我提出向他们索要增值税发票,他们以习惯为由,且说化肥属免税产品,拒绝开具增值税专用发票。请问这种说法对吗?

答:《财政部、国家税务总局关于农业生产资料免征增值税政策的通知》(财税[2001]113号)规定,生产销售的氮肥、除磷酸二铵以外的磷肥以及以免税化肥为主要原料的复混肥(企业生产复混肥产品所用的免税化肥成本占原料中全部化肥成本的比重高于70%)免征增值税;批发和零售的化肥免征增值税。《财政部、国家税务总局关于暂免征收尿素产品增值税的通知》(财税[2005]87号)规定,自2005年7月1日起,对国内企业生产销售的尿素产品暂免征收增值税。所以如果贵单位购买的化肥不属于免税范围,那么对方的说法就不成立,贵单位应该要求对方开具增值税专用发票。如果贵单位购入的化肥属于税法规定的免征增值税的范围,那么对方说法有一定道理,但不是因为习惯,而是税法规定了销售免税货物不得开具增值税专用发票。《国家税务总局关于加强免征增值税货物专用发票管理的通知》(国税函[2005]780号)进一步明确:“增值税一般纳税人销售免税货物,一律不得开具专用发票(国有粮食购销企业销售免税粮食除外)。如违反规定开具专用发票的,则对其开具的销售额依照增值税适用税率全额征收增值税,不得抵扣进项税额,并按照《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则的有关规定予以处罚。”这里没有例外规定,也就同样适用销售产品给贵单位这样的情况。

主持人信箱:cj-0723@163.com