

税务辅导站·第4辑

稅收

會計實例

SHUI
SHOU

KUAI

JI

SHI

LI

税务辅导站·第4辑

税收会计实例

中国税务出版社

编者的话

创一个牌子不容易,创品牌更难,图书出版亦是如此。

《税务辅导站》系列图书第1、2、3辑出版以来,受到了广大办税人员、企业财务人员的欢迎。一位读者曾这样感言:“与其拉关系,找门子,还不如学好、吃透税收政策。”我们需要这样的实务读物。

为答谢广大读者的厚爱,也是为了把《税务辅导站》这个品牌发扬下去,我们在总结《税务辅导站》前3辑编辑经验的基础上,通过近一年的精编细作,终于完成《税务辅导站·第4辑》的编辑工作。

《税务辅导站·第4辑》仍沿用了第1、2、3辑的编辑体例,全书共分为4个分册,它们分别是《办税操作实例》、《纳税审查实例》、《会计处理实例》、《税收会计实例》。书中收录的实例除大部分为资深财税专家原创外,也有部分实例来自中国税务报、中国税网等相关数据库,出于方便读者阅读的考虑,由编者对部分实例进行了必要的加工和文字处理,并由中国税网涉税风险研究室有关专家对全部实例进行了初审,最后由出版人对书稿进行了终审。

《税务辅导站·第4辑》中刊载实例的政策依据是财政部、国家税务总局发布的规范性文件,来源为国家税务总局网站和中国税网(www.ctaxnews.com.cn),由于税收法规在不断更新,请读者在工作中引用这些实例时注意最新政策的变化,以免误操作。另外由于水平和时间所限,还恳请广大读者和有关专家对书中的错误和不足提出宝贵意见,以便我们在后面的编辑工作中修订。

感谢中国税务出版社,感谢中国税网涉税风险研究室的有关专家和研究员,感谢我们的家人和朋友,正是有了你们的支持,我们才能如期拿出这部书稿接受广大读者的检验。

2007年12月31日

税务辅导站

第4辑

主 编

李 政

副主编

赵东波

策 划

黄 琳

责任编辑

王 锋

责任校对

于 玲

技术设计

刘冬珂

目 录

暂估入账固定资产折旧可以税前扣除吗/7

锅炉维修费用按固定资产后续支出核算/8

新会计准则下债务重组如何确认所得额/9

向供货方收取的费用如何税务及账务处理/12

如何处理报销业务中涉及到分位无法支付的情况/13

职工因公外出向企业借款的借条应如何处理/14

国有企业公司制改革应付工资余额如何处理/15

政府收支分类改革后事业单位会计核算问题/16

企业什么情况下可以到银行提取现金/17

购买专用发票信息扫描器可否进行进项抵扣/18

企业被查出虚报亏损如何涉税处理/19

房地产售后回租会计及所得税怎样处理/22

消费型增值税对固定资产的涉税业

务处理/29
 接受捐赠的会计与税务处理/34
 可抵扣的已纳消费税大于当期应纳
 如何处理/36
 企业研发支出的会计和税务处
 理/37
 甲公司吸收合并乙公司是否涉及纳
 税问题/42
 公司转让股权时是否需要纳税/43
 “整体资产转让”如何确定计税成
 本/45
 新办企业股权投资转让所得免稅
 否/48
 外资企业取得政府补助是否缴纳所
 得稅/50
 以专利权投资评估增值部分如何繳
 稅/53
 地产企业出租的商铺再转让时还要
 繳稅/54
 饮料企业贈飲用于宣传要繳納相关
 稅嗎?/55
 超市收取的进场費如何稅務认定及
 会计处理/56
 增值稅輔導期內預繳的多余稅款能
 否退稅/59
 新会计准则下債務重組的所得稅調
 整/60
 必須以不动產發票作为扣減營業額
 的依据嗎/69

图书在版编目(CIP)数据

税收会计实例

李政主编

—北京:中国税务出版社,2008.2

(税务辅导站·第4辑)

ISBN 978-7-80235-194-3

I.税… II.李…

III.稅收会计

IV.F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字

(2008)第014681号

北京市西城区木樨地北里

甲11号(国宏大厦B座)

邮编 100038

<http://www.taxation.cn>

E-mail: taxph@tom.com

发行部电话:(010)63908889/90/91

邮购直销电话:(010)63908837

传真:(010)63908835

北京天宇星印刷厂印刷

2008年5月第1次印刷

850×1168毫米 1/32

5.75印张 126000千字

ISBN 978-7-80235-194-3/F·1114

定价:10.00元(全套四册共40.00元)

- 取得地产公司支付的违约金是否缴纳个人所得税/70
- 多缴税款退库如何确定利息的起止时间/71
- 以房抵债应视同销售缴税吗? /71
- 地产企业“配套设施”的会计与税务处理/74
- 新准则下长期股权投资的会计处理及税务分析/78
- 新准则下非现金资产对外投资的财税处理/87
- 直接免征的增值税如何会计及税务处理/92
- 企业租车接送员工费用可否税前列支/93
- 新准则下广告费如何会计与税务处理/94
- 新准则下研究开发费如何会计与税务处理/96
- 国产设备退税后变卖需要补税吗/99
- 收到的购买国产设备所退增值税如何入账/99
- 房产视同销售如何调整应纳税所得额/102
- 股权投资损益如何进行所得税处理/104
- 财政收据可否作为税前扣除的凭证/106
- 超标住房公积金应如何纳税调整/106
- 注册资本的利息支出是否允许税前扣除/108
- 非货币性交易收益的会计与税务处理/109
- 房产视同销售如何调整应纳税所得额/114
- 会计收入与税收收入如何进行涉税处理/116
- 企业债务重组所得是否确定为应税收入/117
- 视同销售的会计与税务处理/118
- 会计利润与纳税调整前所得之间的换算/120
- 坏账准备如何进行所得税处理/122
- 租赁经营的营业用房维修费用如何处理/127
- 新所得税申报附表填报中应注意的若干问题/129
- 少提职工教育经费在汇算清缴时该如何纳税调整/132
- 查增的应纳税所得额可否抵补亏损/135
- 律师办案费用如何税前扣除/137
- 硫矿开采企业可以税前提取安全费吗/138
- 外企汇算清缴应注意哪些调整事项/139

- 超过一年的押金是否应并入应税所得/141
- 新会计准则下债务重组如何会计与税务处理/143
- 人寿保险费用支出可否作为成本税前列支/145
- 委托他人转让一本小说该如何纳税/146
- 新准则下存货跌价准备的财税处理/147
- 使用自产产品如何税务与会计处理/149
- 试运行生产的产品如何进行会计核算及所得税处理/150
- 对外投资发生损失可否税前扣除/153
- 支付关联企业的委托贷款利息可否税前扣除/154
- 资助科研开发经费支出能否税前扣除/157
- 一般纳税人多预缴税款如何进行税务与会计处理/158
- 通信企业支付客户积分回馈支出如何扣除/160
- 股东向公司借款超期不还要缴个人所得税/161
- 低价处理库存产品如何税务及会计处理/162
- 锅炉维修费用如何进行账务处理/164
- 医药制造“倒罐”如何进行涉税处理/165
- 新申报表中股权投资的所得税如何处理/167
- 销售返利如何进行会计与税务处理/173
- 固定资产后续支出,会计和税务如何处理/175
- 企业自有职工住房折旧费能否税前扣除/178



暂估入账固定资产折旧可以税前扣除吗

【问】 我公司是一家大型钢管生产企业。我公司于 2006 年底投入生产经营,由于基建项目没有全部完工,也就没有办理竣工决算。请问:我们将固定资产以暂估价值入账,并按暂估价值提取了相关的折旧,这样是否可以税前扣除呢?

【答】 税法上允许计提固定资产折旧的条件是该固定资产投入使用,而不是已办理竣工结算或其他条件。我国《企业所得税暂行条例实施细则》第 31 条规定了提取折旧的依据和方法:“纳税人的固定资产,应当从投入使用月份的次月起计提折旧;停止使用的固定资产,应当从停止使用月份的次月起,停止计提折旧。”《国家税务总局关于印发〈企业所得税税前扣除办法〉的通知》(国税发[2000]84 号)第 22 条明确:“纳税人经营活动中使用的固定资产的折旧费用、无形资产和递延资产的摊销费用可以扣除。”第 23 条强调:“固定资产的价值确定后,除下列特殊情况外,一般不得调整:(一)国家统一规定的清产核资;(二)将固定资产的一部分拆除;(三)固定资产发生永久性损害,经主管税务机关审核,可调整至该固定资产可收回金额,并确认损失;(四)根据实际价值调整原暂估价值或发现原计价有错误。”

根据上述规定,你公司固定资产已实际投入使用的,可按暂估价值计提折旧并在企业所得税前扣除,待办理竣工决算确定实际价值后,再进行相应的调整处理。

锅炉维修费用按固定资产后续支出核算

【问】 我单位是一家饮料生产制造企业,企业今年在原来基础上,对锅炉进行了维修,并取得了施工单位出具的的项目建筑安装工程发票。那么我们支付的这笔费用是列入修理费用,还是列入固定资产?会计处理和税务处理分别是如何规定的?

【答】 贵公司对原有锅炉进行维护发生的支出,在会计处理上,应该按“固定资产后续支出”进行核算。

在会计处理上,对于固定资产发生的下列各项后续支出,通常的处理方法如下:①固定资产修理费用,应当直接计入当期费用。②固定资产改良支出,应当计入固定资产账面价值,其增计后的金额不应超过该固定资产的可收回金额。③如果不能区分是固定资产修理还是固定资产改良,或固定资产修理和固定资产改良结合在一起,则企业应按上述原则进行判断,其发生的后续支出,分别计入固定资产价值或计入当期费用。④固定资产装修费用,符合上述原则可予资本化的,应当在“固定资产”科目下单设“固定资产装修”明细科目核算,并在两次装修期间与固定资产尚可使用年限两者中较短的期间内,采用合理的方法单独计提折旧。如果在下次装修时,该项固定资产相关的“固定资产装修”明细科目仍有余额,应将该余额一次全部计入当期营业外支出。

在税务处理上,按国家税务总局关于印发《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)第31条规定:“纳税人的固定资产修理支出可在发生当期直接扣除。纳税人的固定资产

改良支出,如有关固定资产尚未提足折旧,可增加固定资产价值;如有关固定资产已提足折旧,可作为递延费用,在不短于5年的期间内平均摊销。符合下列条件之一的固定资产修理,应视为固定资产改良支出:(一)发生的修理支出达到固定资产原值20%以上;(二)经过修理后有关资产的经济使用寿命延长两年以上;(三)经过修理后的固定资产被用于新的或不同的用途。”

新会计准则下债务重组如何确认所得额

【问】 甲公司(增值税一般纳税人,税率为17%)欠乙公司售货款20万元,因甲公司发生财务困难,无法按期偿还债务,经与乙公司协商并达成协议,乙公司同意甲公司用一批库存商品抵偿债务。该批商品账面价值12万元,公允价值15万元,计税价等于公允价值。按新《企业会计准则12号——债务重组》第五条规定:“以非现金资产清偿债务的,债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额计入当期损益,转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额计入当期损益。”按照上述规定,债务人在债务重组中要确认两项收益,一是还债收益,即以非资产的公允价值与债务的账面价值差额确认收益;二是销售收益,即按资产的账面价值以公允价值销售实现的差额确认收益。那么甲公司计入当期损益的金额应为: $20 - 15 + (15 - 12) = 8$ (万元)。因此,相应的会计处理应为:借记“应付账款”(乙公司)20万元,贷记“库存商品”12万元和“营业外收入”(债务重组收益)8万元。也就是说,债务人甲公司要确认以公允价值15万元的商品抵偿20万元债务实现的

5 万元所得,以及以 12 万元商品按 15 万元视同销售实现的所得 3 万元,合计实现所得 8 万元,计入当期损益。

可是,上述处理,显然没有考虑甲公司用库存商品抵顶债务这一视同销售行为应计提的增值税销项税金 2.55 万元($15 \times 17\%$)。如果考虑增值税销项税金,债务人甲企业对上述业务会计处理在冲减“应付账款”(乙公司)20 万元,减少库存商品 12 万元的同时,还要增加“应交税费”(应交增值税销项税额)2.55 万元,这样,“营业外收入”(债务重组收益)就不是 8 万元而是 5.45 万元了($8 - 2.55$)。这样处理的结果将使得该项债务重组确认的会计收益为 5.45 万元,与上面按照新准则规定计算的 8 万元结果不符。如果按新准则将债务重组收益确认为 8 万元,那么计提的增值税销项税金似乎又无法进行账务处理。请问:上述中,到底哪一种处理方法正确?所得税上应按哪一种方法确认所得额?

【答】 这是一个对非现金资产公允价值理解的问题。应该说,按照会计准则规定,后一种债务重组会计处理是正确的,而且企业所得税上也是按照后一种确认债务重组所得 5.45 万元。其差别的主要原因是,抵偿债务资产的公允价值和转让(视同销售)资产的公允价值有不同的含义,前者公允价值是含税的,而后者公允价值却是不含税的。

我们可以先分析一下企业所得税处理,就能比较清晰地理解非货币性资产的公允价值概念。《企业债务重组业务所得税处理办法》(国家税务总局令[2003]第 6 号)第 4 条规定:债务人(企业)以非现金资产清偿债务,除企业改组或者清算另有规定外,应当分解为按公允价值转让非现金资产,再以与非现金资产公允价值相当的金额偿还债务两项经济业务进行所得税处理,债务人(企业)应当确认有关资产的转让所得(或损失)。按

照此项税法规定,我们应该将甲公司以商品偿债的行为分解为销售商品和以销售商品的公允价值偿还债务两项行为。我们知道,增值税属于价外税,所以,计算甲公司销售商品实现利润时候的公允价值是不含税的,以转让商品的公允价值 15 万元(计税价值)减除转让成本 12 万元(不含税),实现的销售所得就是 3 万元。而以商品还债时,双方都是按商品发票金额(含税)计算的,此时计算偿还债务所得的公允价值是含税的,因而甲公司以含税价 17.55 万元($15 + 2.55$)偿还同样是含税价 20 万元的债务,获得的所得就是 2.45 万元($20 - 17.55$)。《企业债务重组业务所得税处理办法》第 6 条还规定,债务重组业务中债权人对债务人的让步,包括以低于债务计税成本的现金、非现金资产偿还债务等,债务人应当将重组债务的计税成本与支付的现金金额或者非现金资产的公允价值(包括与转让非现金资产相关的税费)的差额,确认为债务重组所得。据此,所得税上债务重组分解为两项行为实现的所得为 5.45 万元($3 + 2.45$)。

同样的道理,会计准则中规定的“债务的账面价值”也是含税的,因而与其对应的“非现金资产公允价值”也应该是含税的,而计算“转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额”时,其“公允价值”是不含税的。所以,既然 20 万元应付款项包含了增值税,那么本单位商品的不含税公允价值 15 万元也要加上销项税金 2.55 万元,组成含税公允价值 17.55 万元。实际上企业是以 17.55 万元的商品价值(公允价值)抵偿 20 万元的债务,债务重组所得为 2.45 万元。加上视同销售实现的利润 3 万元,合计 5.45 万元。这样,新会计准则中债务重组的处理实际上就与目前税法规定一致了。

向供货方收取的费用如何税务及账务处理

【问】 我公司为大型商场,不知商场、超市是否属于商业企业,对其向供货方收取的一些费用是否按照国税发[2004]136号文的规定处理?如果属于商业企业,那么对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额无必然联系,且商业企业向供货方提供一定劳务的收入,例如进场费、广告促销费、上架费、展示费、管理费等,如何计税以及如何进行账务处理?对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩(如以一定比例、金额、数量计算)的各种返还收入如何计税以及如何进行账务处理?

【答】 《国家税务总局关于商业企业向货物供应方收取的部分费用征收流转税问题的通知》(国税发[2004]136号)第1条第(1)款规定:“对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额无必然联系,且商业企业向供货方提供一定劳务的收入,例如进场费、广告促销费、上架费、展示费、管理费等,不属于平销返利,不冲减当期增值税进项税金,应按营业税的适用税目税率征收营业税。”

根据这一规定,商业企业向供货方提供一定劳务收取的上述与商品销售量、销售额无必然联系的收入应按规定缴纳营业税。

借:应收账款(银行存款)

贷:其他业务收入

借:营业税金及附加

贷:应交税费——应交营业税

缴纳税款时,

借:应交税费——应交营业税

贷:银行存款

上述国税发[2004]136号文第1条第(2)款规定:“对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩(如以一定比例、金额、数量计算)的各种返还收入,均应按照平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税金,不征收营业税。”

根据这一规定,商业企业向供货方收取的上述返利应按规定冲减当期增值税进项税。关于冲减进项税金的计算公式,该文第三条规定:“应冲减进项税金的计算公式调整为:当期应冲减进项税金=当期取得的返还资金÷(1+所购货物适用增值税税率)×所购货物适用增值税税率”

账务上,

借:银行存款

贷:其他业务收入

借:其他业务成本

贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出)

商业企业一般是指从事货物批发、零售以及批零兼营业务的企业,大型商场、超市属于商业企业,可以按上述国税发[2004]136号文的规定进行相关税务处理。

如何处理报销业务中涉及到 分位无法支付的情况

【问】 我公司在一些报销业务中发票金额涉及到分位,但因为现在小额钞票流通较少,银行有时也提供不了分位货币,所

以我们经常会遇到分位无法支付或者不知道如何支付的问题,这样的问题应该如何处理?

【答】 在实务工作中,经常会遇到您所说的这种情况,我们建议企业一方面应当将收款业务中的角票、分票保留在企业中备用,另一方面可以到银行适当换取一些小额票面的货币。如果采取上述措施后,仍然不能解决问题,则建议企业可以采取四舍五入的灵活处理方法:即,分位在4分及以下的,不支付;分位在5分及5分以上的,按1角支付,差额部分计入出纳的库存现金备查表中。例如发票是120.32元,这时不付出2分钱,实际支付120.3元即可,作会计凭证时,以发票120.32元为准记录,然后在出纳的备查表中注明:××月××日,××业务实际支付金额比账面金额少2分。

以后又有一笔业务的发票是120.38元,这时可以实际支付120.4元给报销人,作会计凭证时,以发票120.38元为准记录,然后在出纳的备查表中注明:××月××日,××业务实际支付金额比账面金额多2分。这样,一个月下来,多付与少付的分位金额首先可以相互抵销掉一部分。互抵后的余额一般也很小(一般最多就几块钱而已),这个差额在月底(或者按季度)由会计写份出纳现金盘亏、盘盈报告给公司领导,说明是因分位尾数支付造成的差异。经领导审批,就可以将这部分差额计入管理费用中了。这样,实际库存现金就与账面余额一致。

职工因公外出向企业借款的 借条应如何处理

【问】 我公司经常会发生职工因公外出,需要向企业借备

用金的情况。有的职工在还款时要求将借条还回给他们,以证明自己已经将借款还回公司,但这样做将致使会计人员在作借款会计凭证时却没有原始单据,请问借条应如何处理?

【答】 根据财政部《会计基础工作规范》第48条的相关规定,职工因公外出而向企业借款的相应原始审批单据,必须附在记账凭证之后。

借款收回时,不得退回原借款收据,企业应当另行开具借款收回的收据;或者在设计借款审批单据时,设置成带有副联的借款单,副联上应该依次注明借款人、借款时间、金额、还款时间、还款金额等项目。待借款人出差回来报销后,将副联中的上述栏次据实填写清楚,然后撕下副联交还给借款人以证明该职工这笔借款已经报销或者借款人已经用现金还款完毕。

国有企业公司制改革应付 工资余额如何处理

【问】 我公司是一家老国有企业,现在正进行公司制改革,因历史原因,应付工资、应付福利费、职工教育经费等科目均有贷方余额尚未支出。请问这些科目的余额在公司制改革时应该如何处理?

【答】 根据《关于企业公司制改建应付工资等余额财务处理的意见》(财办企[2006]23号)的相应规定可知:

1. 企业应付工资余额包含应发未发工资与属于实施“工效挂钩”等分配办法提取数大于应发数形成的工资基金结余两个部分,前者是按照企业内部工资奖金分配办法应当支付给职工却没有支付而形成拖欠的工资,后者是按照计划经济管理方式