

复核制度;完善施工过程结算管理制度,争取工程结算与项目实际形象进度同步。根据分包工程的完工进度,对分包工程期末已完工未计价部分考虑暂估入账;重视施工现场材料期末盘点工作,关注返工成本,提升合同收入与成本核算的准确性。

二、建造合同涉税问题

就营业税而言:一是确认收入的时点不同。税法规定营业税纳税义务发生时间为纳税人收讫营业收入款项或取得索取营业收入款项凭证(工程量结算签批单)当天;而CAS 15规定收入确认的时点是在资产负债表日或合同完成时。二是确认收入的金额不同。税法确认的收入是指已收取的收入和取得索取凭证的收入;CAS 15所确认的收入仅指按完工百分比法或成本回收法预计可以收回的合同收入。

就企业所得税而言:对于结果不能可靠估计的建造合同,出于谨慎考虑确认的会计收入要小于按完工进度确认的纳税收入,这部分会形成纳税差异。此外,对于会计上确认的合同预计损失,不符合税法的据实扣除原则,这也形成纳税差异。

改进建议:曾有业内人士建议,分别按照建造合同收入计算应当确认的营业税金及附加,按照税法规定计算应交的营业税金及附加,两者的差额予以递延,通过“其他应付款——递延税金及附加”科目核算,并在期末确认为暂时性差异,调整递延所得税费用。随着增值税替代营业税改革的全面深入,这一问题或可随着税制改革而解决。此外,与税务部门沟通,进行纳税筹划,降低涉税风险,尤为必要。

三、建造合同亏损处理问题

将预计的未来合同收入与未来合同成本进行比较而计算出的建造合同预计亏损,反映的是未来要履行的建造合同的亏损,这与因当前持有的存货账面价值下跌而计提的存货跌价准备的含义不吻合。此外,预计的建造合同亏损计入存货跌价准备、减少存货的账面价值也不符合存货作为资产的定义。

改进建议:建造合同亏损就其实质看,更加符合《企业会计准则第13号——或有事项》中亏损合同的定义,这就为完善建造合同亏损的会计处理提供了依据。会计实务中,当亏损建造合同不可撤销的相关义务满足预计负债确认条件时,可按预计的建造合同亏损数额,借记“营业外支出”科目,贷记“预计负债”科目。合同完工时,借记“预计负债”科目,贷记“主营业务成本”科目。

四、报表会计信息质量问题

资产负债表“存货”项目反映的内容包括“已完工尚未结算款”(期末“工程施工——合同成本、合同毛利”科目金额减去“工程结算”科目金额后的余额),而“工程毛利”并非存货性质,导致存货明晰性弱化。

资产负债表“应收账款”项目按收到的业主和监理的工程量签批单作为确认的有效凭据,与相关的合同收入的确认时间、金额均不一致,降低了应收账款信息的可靠性。

改进建议:借鉴《企业会计准则第14号——收入》对提供劳务收入的确认与计量的做法,结合建筑业特点,修改CAS 15,以全面、如实反映建筑业企业的生产经营成果,提供更为真实、相关的会计信息,促进企业可持续发展。○

代扣代缴运输费税金 的筹划思路

青海金源铝业有限公司 邓传林

代开运输费金额含税价与不含税价如何确定?代开运输费发票所支付的税率如何确定?代扣运输费税率与代缴的税率有何差别?一般纳税人抵扣税率与实际代缴税率有何差别?

代扣代缴运输费税金是税法赋予企业的权利和义务。对于企业特别是大中型企业而言,其生产量大,所耗原材料和产品的吞吐量大,在没有专业运输车队的情况下,企业就要好好运作和筹划,从而使国家和企业利益得到保障。

例:某冶炼铝锭10万吨的企业,生产所用原材料和产品吞吐量在35万吨左右,年耗运输费在3000万元左右。企业如何运作从而保证国家利益和企业利益呢?

(1)如以含税价100万元为例计算,应交税金:

营业税=1000000×3%=30000(元)

教育附加费=30000×3%=900(元)

城市建设维护税=30000×7%=2100(元)

企业所得税=1000000×2.5%=25000(元)

印花税=1000000×0.05%=500(元)

地方教育附加费=(30000+900+2100+25000+500)×2%=1170(元)

综合税率=59670÷1000000×100%=5.967%

如企业代扣税率是6%,则代扣税金=1000000×6%=60000(元)。

利差比较:(6%-5.967%)×1000000=330(元)。

(2)如以不含税价100万元为例计算,应交税金(综合税金)=1000000/(1-5.967%)×5.967%=63456.45(元)。

利差比较:63456.45-60000=3456.45(元)。企业以含税价开票代缴税金获利330元,以不含税价开票代缴税金亏损3456.45元。如代扣税率是6.4%,则企业是会有利差的。

(3)又如该企业是一般纳税人,将可以抵扣的运输费发票认证抵扣税金:

抵扣税金=1000000×7%=70000(元)

利差比较:70000-59670=10330(元)。或:70000-63456.45=6543.55(元)。

一般纳税人以代开的可以抵税的运输费发票可以获利10330元或6543.55元。

综上所述:①企业可以将货物运输承包给多个运输业主;②企业可以采取代扣代缴税金和代开发票的办法核算;③所代开的运输费发票金额可以是含税价格。○