

增值税一般纳税人 运输费用之财税处理

辽宁科技大学工商管理学院 任玲
辽宁成大集团有限公司 李挺

本文所称运输费用,是指运输费用结算单据上注明的运输费用(包括铁路临管线及铁路专线运输费用)、建设基金,不包括装卸费、保险费等其他杂费。

一、增值税一般纳税人 在采购货物环节支付运输费用

在此情况下,根据《企业会计准则第1号——存货》第六条之规定:“存货的采购成本,包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。”同时根据《增值税暂行条例》第八条第四款之规定:“购进或者销售货物以及在生产经营过程中支付运输费用的,按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和7%的扣除率计算进项税额。”由此可知,纳税人在采购货物时支付的运输费用7%部分作进项税额抵扣,93%部分构成货物的采购成本。

其账务处理如下:借:原材料等(货物的购买价款+运费×93%+其他采购成本),应交税费——应交增值税(进项税额)(货物的增值税+运费×7%);贷:银行存款等。

二、增值税一般纳税人 在销售货物环节支付运输费用

在此情况下,根据《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》之规定,编号为6601的“销售费用”科目用于核算:“企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各

种费用,包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等。”同时根据《增值税暂行条例》第八条第四款之规定,纳税人在销售货物环节支付的运输费用7%部分作进项税额抵扣,93%部分构成货物的销售费用。

其账务处理如下:①销售货物时:借:银行存款等;贷:主营业务收入(货物的不含税销售额),应交税费——应交增值税(销项税额)(货物的增值税)。②支付运费时:借:销售费用(运费×93%),应交税费——应交增值税(进项税额)(运费×7%);贷:银行存款等。

三、增值税一般纳税人 在销售货物环节收取运输费用

根据《增值税暂行条例实施细则》第五条之规定:“一项销售行为如果既涉及货物又涉及非增值税应税劳务,为混合销售行为。从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为,视为销售货物,应当缴纳增值税。”纳税人在销售货物环节负责运输并收取运输费用的行为视同混合销售行为,应交增值税。同时根据《增值税暂行条例》第六条之规定:“销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。”此处所称价外费用,包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。由此可知,纳税人在销售货物环节收取的运输费用为价外费用,应视为含税收入,在纳税时换算成不含税收入再并入销售额。

其账务处理如下:借:银行存款等;贷:主营业务收入——货物销售收入(货物的不含税销售额)、——运费收入[运输收入÷(1+17%)],应交税费——应交增值税(销项税额)[货物的增值税+运输收入÷(1+17%)×17%]。○

国家税务总局公告2012年第40号

企业政策性搬迁 所得税管理办法

第一章 总则

第一条 为规范企业政策性搬迁的所得税征收管理,根据《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称《企业所得税法》)及其实施条例的有关规定,制定本办法。

第二条 本办法执行范围仅限于企业政策性搬迁过程中涉及的所得税征收管理事项,不包括企业自行搬迁或商业性搬迁等非政策性搬迁的税务处理事项。

第三条 企业政策性搬迁,是指由于社会公共利益的需要,在政府主导下企业进行整体搬迁或部分搬迁。企业由于下列需要之一,提供相关文件证明资料的,属于政策性搬迁:

(一)国防和外交的需要;

(二)由政府组织实施的能源、交通、水利等基础设施的需要;

(三)由政府组织实施的科技、教育、文化、卫生、体育、环境和资源保护、防灾减灾、文物保护、社会福利、市政公用等公共事业的需要;

(四)由政府组织实施的保障性安居工程建设的需要;

(五)由政府依照《中华人民共和国城乡规划法》有关规定组织实施的对危房集中、基础设施落后等地段进行旧城区改建的需要;

(六)法律、行政法规规定的其他公共利益的需要。

第四条 企业应按本办法的要求,就政策性搬迁过程中涉及的搬迁收入、搬迁支出、搬迁资产税务处理、搬迁所得等所得税征收管理事项,单独进行税务管理和核算。不能单独进行税务管理和核算的,应视为企业自行搬迁或商业性搬迁等非政策性搬迁进行所得税处理,不得执行本办法规定。

第二章 搬迁收入

第五条 企业的搬迁收入,包括搬迁过程中从本企业以外(包括政府或其他单位)取得的搬迁补偿收入,以及本企业搬迁资产处置收入等。

第六条 企业取得的搬迁补偿收入,是指企业由于搬迁取得的货币性和非货币性补偿收入。具体包括:

- (一)对被征用资产价值的补偿;
- (二)因搬迁、安置而给予的补偿;
- (三)对停产停业形成的损失而给予的补偿;
- (四)资产搬迁过程中遭到毁损而取得的保险赔款;
- (五)其他补偿收入。

第七条 企业搬迁资产处置收入,是指企业由于搬迁而处置企业各类资产所取得的收入。

企业由于搬迁处置存货而取得的收入,应按正常经营活动取得的收入进行所得税处理,不作为企业搬迁收入。

第三章 搬迁支出

第八条 企业的搬迁支出,包括搬迁费用支出以及由于搬迁所发生的企业资产处置支出。

第九条 搬迁费用支出,是指企业搬迁期间所发生的各项费用,包括安置职工实际发生的费用、停工期间支付给职工的工资及福利费、临时存放搬迁资产而发生的费用、各类资产搬迁安装费用以及其他与搬迁相关的费用。

第十条 资产处置支出,是指企业由于搬迁而处置各类资产所发生的支出,包括变卖及处置各类资产的净值、处置过程中所发生的税费等支出。

企业由于搬迁而报废的资产,如无转让价值,其净值作为企业的资产处置支出。

第四章 搬迁资产税务处理

第十一条 企业搬迁的资产,简单安装或不需要安装即可继续使用的,在该项资产重新投入使用后,就其净值按《企业所得税法》及其实施条例规定的该资产尚未折旧或摊销的年限,继续计提折旧或摊销。

第十二条 企业搬迁的资产,需要进行大修理后才能重新使用的,应就该资产的净值,加上大修理过程所发生的支出,为该资产的计税成本。在该项资产重新投入使用后,按该资产尚可使用年限,计提折旧或摊销。

第十三条 企业搬迁中被征用的土地,采取土地置换的,换入土地的计税成本按被征用土地的净值,以及该换入土地投入使用前所发生的各项费用支出,为该换入土地的计税成本,在该换入土地投入使用后,按《企业所得税法》及其实施条例规定年限摊销。

第十四条 企业搬迁期间新购置的各类资产,应按《企业所得税法》及其实施条例等有关规定,计算确定资产的计税成本及折旧或摊销年限。企业发生的购置资产支出,不得从搬迁收入中扣除。

第五章 应纳税所得

第十五条 企业在搬迁期间发生的搬迁收入和搬迁支出,可以暂不计入当期应纳税所得额,而在完成搬迁的年度,对搬迁收入和支出进行汇总清算。

第十六条 企业的搬迁收入,扣除搬迁支出后的余额,为企业的搬迁所得。

企业应在搬迁完成年度,将搬迁所得计入当年度企业应

纳税所得额计算纳税。

第十七条 下列情形之一的,为搬迁完成年度,企业应进行搬迁清算,计算搬迁所得:

- (一)从搬迁开始,5年内(包括搬迁当年度)任何一年完成搬迁的。
- (二)从搬迁开始,搬迁时间满5年(包括搬迁当年度)的年度。

第十八条 企业搬迁收入扣除搬迁支出后为负数的,应为搬迁损失。搬迁损失可在下列方法中选择其一进行税务处理:

- (一)在搬迁完成年度,一次性作为损失进行扣除。
 - (二)自搬迁完成年度起分3个年度,均匀在税前扣除。
- 上述方法由企业自行选择,但一经选定,不得改变。

第十九条 企业同时符合下列条件的,视为已经完成搬迁:

- (一)搬迁规划已基本完成;
- (二)当年生产经营收入占规划搬迁前年度生产经营收入50%以上。

第二十条 企业边搬迁、边生产的,搬迁年度应从实际开始搬迁的年度计算。

第二十一条 企业以前年度发生尚未弥补的亏损的,凡企业由于搬迁停止生产经营无所得的,从搬迁年度次年起,至搬迁完成年度前一年度止,可作为停止生产经营活动年度,从法定亏损结转弥补年限中减除;企业边搬迁、边生产的,其亏损结转年度应连续计算。

第六章 征收管理

第二十二条 企业应当自搬迁开始年度,至次年5月31日前,向主管税务机关(包括迁出地和迁入地)报送政策性搬迁依据、搬迁规划等相关材料。逾期未报的,除特殊原因并经主管税务机关认可外,按非政策性搬迁处理,不得执行本办法的规定。

第二十三条 企业应向主管税务机关报送的政策性搬迁依据、搬迁规划等相关材料,包括:

- (一)政府搬迁文件或公告;
- (二)搬迁重置总体规划;
- (三)拆迁补偿协议;
- (四)资产处置计划;
- (五)其他与搬迁相关的事项。

第二十四条 企业迁出地和迁入地主管税务机关发生变化的,由迁入地主管税务机关负责企业搬迁清算。

第二十五条 企业搬迁完成当年,其向主管税务机关报送企业所得税年度纳税申报表时,应同时报送《企业政策性搬迁清算损益表》(略)及相关资料。

第二十六条 企业在本办法生效前尚未完成搬迁的,符合本办法规定的搬迁事项,一律按本办法执行。本办法生效年度以前已经完成搬迁且已按原规定进行税务处理的,不再调整。

第二十七条 本办法未规定的企业搬迁税务事项,按照《企业所得税法》及其实施条例等相关规定进行税务处理。

第二十八条 本办法施行后,《国家税务总局关于企业政策性搬迁或处置收入有关企业所得税处理问题的通知》(国税函[2009]118号)同时废止。

(2012年8月10日印发)