

'2015 问题解答之九

郭黎(副教授) 熊媛 喻辉

1. A公司原是甲公司的联营公司,初始投资成本为2 000万元。因为A公司经营状况持续恶化,连年亏损,预计投资无法收回。因此甲公司计提了长期股权投资减值准备,将2 000万元减至为0后,于2015年1月31日又出资400万元从另几个股东处收购了A公司的一部分股权,使A公司成为自己的子公司(非同一控制下企业合并)。请问:原来计提的长期股权投资减值准备要转回吗?还是就当长期股权投资的账面价值是400万元?(原持股30%,后增资至70%)

答:《企业会计准则第2号——长期股权投资》(财会[2014]14号)第十四条规定:投资方因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资单位实施控制的,在编制个别财务报表时,应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本之和,作为改按成本法核算的初始投资成本。购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益,应当在处置该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的核算基础进行会计处理。购买日之前持有的股权投资按照《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理的,原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当在改按成本法核算时转入当期损益。在编制合并财务报表时,应当按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》的有关规定进行会计处理。

根据上述规定,甲公司追加的对A公司长期股权投资如属于非同一控制下的企业合并,无需转回或结转原已计提的长期股权投资减值准备,追加投资改为成本法核算时长期股权投资的初始成本为400万元。如属于同一控制下的企业合并,根据《企业会计准则第2号——长期股权投资》和《企业会计准则第20号——企业合并》的相关规定处理。

2. 企业之间的资金拆借损失能否税前扣除?根据《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》第45条规定:“企业向关联企业提供借款、担保而形成的债权损失,准予扣除”。同时第四十六条又规定:“企业发生非经营活动的债权不得作为损失在税前扣除”。如何把握和理解“非经营活动的债权”?

答:根据《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》

(国家税务总局公告[2011]第25号)第二条规定,应收及预付款项包括应收票据、各类垫款、企业之间往来款项;同时,《企业所得税法实施条例》(国务院令[2007]第512号)第二十七条规定,企业所得税法所称有关的支出,是指与取得收入直接相关的支出;是指符合生产经营活动常规,应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。

因此,企业之间发生的资金拆借损失,可按国家税务总局公告[2011]第25号第45条的要求向税务机关作出专项说明,同时提供中介机构出具的专项报告及相关的证明材料。企业向税务机关提供的资料至少应说明资金拆借对于企业来说具有合理商业目的和生产经营的需要且与企业的应税收入具有相关性。

3. 某公司生产的产品为大型筑路设备,其一项主营业务就是将设备对外进行租赁,租赁后的设备最终还是会对外出售,此类业务是否属于增值税视同销售行为,交增值税还是交营业税?先将产品转成固定资产,视同销售交增值税,然后再根据租赁合同交营业税,出售时再交增值税,这样的处理方式是否正确?

答:根据《财政部、国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税[2013]106号)附件一第二章第八条及第三章第十二条的规定,有形动产租赁服务应征增值税,税率为17%。如果该公司今后将生产的筑路设备对外出售,则应继续就设备转让计算缴纳增值税。

根据《增值税暂行条例实施细则》第二条及第四条的规定,筑路设备属于增值税应税范围。因此,该企业如将生产的筑路设备转为固定资产不属于增值税视同销售行为。

4. 客户欠A单位货款10万元无力偿还,用一台小汽车抵顶该欠款。A单位又欠其他单位款12万元,当月将顶回的小汽车抵顶了该12万元欠款。A单位顶回的小汽车又顶给别人,是否可以按照简易办法依照3%征收率减按2%交纳增值税?

答:根据《关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》(财税[2008]170号)、《财政部、国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税[2009]9号)以及《财政部、国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》(财税[2014]57号)的相关规定,一般纳税人销售已使用过的2009年1月1日以后购进的固定资产,按照适用税率征收增值税;一般纳税人销售自己使用过的2008年12月31日以前购进或者自制的固定资产,依照3%征收率减按2%征收增值税;小规模纳税人(除其他个人外)销售自己使用过的固定资产,减按2%征收率征收增值税。

但是,财税[2008]170号文件指出:已使用过的固定资产是指纳税人根据财务会计制度已经计提折旧的固定资产。因此,A单位当月将他人用于抵债的固定资产转让不适用于简易办法征收增值税。

5. 我们销售货物给客户,合同规定7天付款,超过7天未付款的,从第8天开始要计算加收资金占用费,以销售货物的吨数按“3元/吨/天”算占用费,当收到这笔费用的时候,是记入“其他业务收入”还是“财务费用——资金占用费”科目呢?

答:根据《关于修改〈中华人民共和国增值税暂行条例实施细则〉和〈中华人民共和国营业税暂行条例实施细则〉的决定》(财政部令[2011]第65号)第十二条规定: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入。

由此,贵公司收取的资金占用费属于价外费用,应计入销售货物的销售额。

6. 我集团在国内4个省份有5家子公司,均为增值税一般纳税人,公司为节省人力成本,准备将各公司开发票的职能由广东公司的会计担任,即由一个会计为5家公司对外开具增值税发票。《发票管理办法》规定,“非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票的,由税务机关收缴发票,没收非法所得,可以并处一万元以下的罚款”。请问:像我公司这样的安排,需要将其他省份公司的发票拿到广东来开再寄出去,是否符合规定?

答:贵公司的做法不符合规定。依据《发票管理办法》(国务院令[2010]第587号)第二十五条和第二十六条的规定:除国务院税务主管部门规定的特殊情形外,发票限于领购单位和个人在本省、自治区、直辖市内开具;任何单位和个人不得跨规定地使用区域携带、邮寄、运输空白发票。

7. 购货方(一般纳税人)因丢失增值税专用发票发票联或抵扣联而发生存根联滞留票应如何解决?

答:滞留发票是指销货方向购货方开具增值税专用发票,而购货方由于种种原因在180日内未将专用发票认证及抵扣的增值税专用发票。

根据《国家税务总局关于简化增值税发票领用和使用程序有关问题的公告》(国家税务总局公告[2014]第19号)第三条的规定:一般纳税人丢失已开具专用发票的发票联和抵扣联,如果丢失前未认证的,购买方凭销售方提供的相应专用发票记账联复印件进行认证,认证相符的可凭专用发票记账联复印件及销售方主管税务机关出具

的《丢失增值税专用发票已报税证明单》或《丢失货物运输业增值税专用发票已报税证明单》,作为增值税进项税额的抵扣凭证。专用发票记账联复印件和《证明单》留存备查。一般纳税人丢失已开具专用发票的抵扣联,如果丢失前未认证的,可使用专用发票发票联认证,专用发票发票联复印件留存备查。一般纳税人丢失已开具专用发票的发票联,可将专用发票抵扣联作为记账凭证,专用发票抵扣联复印件留存备查。

8. 医院如购买我单位耗材达到一定数额,我单位将无偿提供检查仪器一台供其使用,设备已抵扣进项税。请问:是按无偿赠送处理还是做进项转出处理,或是按买一赠一的行为正常抵扣进项税?所得税又怎样处理?

答:根据《关于修改〈中华人民共和国增值税暂行条例实施细则〉和〈中华人民共和国营业税暂行条例实施细则〉的决定》(财政部令[2011]第65号)第四条的规定,单位或者个体工商户将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人,视同销售货物,并依照17%的税率计征销项税。

根据《企业所得税法实施条例》(国务院令[2007]第512号)第二十五条的规定,企业发生非货币性资产交换,以及将货物、财产、劳务用于捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利和利润分配,应当视同销售货物、转让财产和提供劳务;同时,根据《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》(国税函[2008]828号)第二条第五款和第六款的规定,企业将资产移送用于对外捐赠,以及其他改变资产所有权属的用途,因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产,应按规定视同销售确定收入。

9. 我公司的办公场所是某写字楼的1~3层,有房屋产权证。该写字楼每层建筑面积为1500平方米,共计10层,总占地面积6000平方米(二级地,土地使用税年税额为12元/平方米)。整个楼共用一个土地证,未标我公司占多少,应如何计算土地使用税?

答:《关于土地使用税若干具体问题的解释和暂行规定》(国税地字[1988]15号)第五条规定,土地使用权共有的各方,应按其实际使用的土地面积占总面积的比例,分别计算缴纳土地使用税。同时,《关于土地使用税若干具体问题的补充规定》(国税地字[1989]140号)第二条规定,纳税单位与免税单位共同使用共有使用权土地上的多层建筑,对纳税单位可按其占用的建筑面积占建筑总面积的比例计征土地使用税。

因而,贵公司年应纳税额=(应税土地面积×该级次土地单位税额)×贵公司使用建筑面积÷该楼总建筑面积=(6000×12)×(1500×3)÷(1500×10)=21600(元)。