

'2016 问题解答之四

王建安(副教授) 蔡雪晴(副教授)

1. A公司作为一家商贸公司,代理B公司产品在全国部分行业和区域的销售业务,双方合作了2年。现在B公司出于自身市场运作的调整,单方面收回了给予A公司的销售代理权。考虑到代理期间A公司的大量付出,经双方协商一致,B公司给予A公司补偿金250万元。A公司收取的补偿金是否需给B公司开具发票?B公司支付的补偿金能否税前扣除?

答:(1)关于补偿金是否开具发票问题。《增值税暂行条例》第六条规定,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,但是不包括收取的销项税额。

《增值税暂行条例实施细则》第十二条规定,条例第六条第一款所称价外费用,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、储运费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

《发票管理办法》第三条规定,本办法所称发票,是指在购销商品、提供或者接受服务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。

根据上述规定,增值税销售额所称的价外费用,包括价外向购买方收取的违约金、赔偿金,但价外收费是纳税人随同销售货物或者应税劳务向购买方收取的。而A公司收取的补偿金是因经济合同纠纷而取得的赔偿,不是随同销售货物向购买方收取的,不属于价外费用,也不属于开具发票的范围。因此,A公司不需要给B公司开具发票,只需出具具备财务票据基本要素的收款收据即可。

(2)关于补偿金能否税前抵扣问题。《企业所得税法》第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。

根据上述规定,B公司因经济合同纠纷而支付的补偿金,属于与生产经营活动有关的、合理的支出,可以在企业所得税税前扣除。

2. 企业在厂区内安装路灯,自行采购路灯钢杆、灯罩、灯泡及其他配件,已取得增值税专用发票,委托另一家企业进行安装并支付安装费,那么安装路灯所产生的进项税额是否可以抵扣?

答:财政部、国家税务总局发布的《关于固定资产进项税额抵扣问题的通知》(财税[2009]113号)对《增值税暂行条例实施细则》第二十三条第二款所称构筑物做了进一步解释,即构筑物是指人们不在其内生产、生活的人工建造物,具体为《固定资产分类与代码》(GB/T14885-1994)中代码前两位为“03”的构筑物。而“道路”属于代码为“03”的构筑物。

同时,财税[2009]113号文件还强调:“以建筑物或者构筑物为载体的附属设备和配套设施,无论在会计处理上是否单独记账与核算,均应作为建筑物或者构筑物的组成部分,其进项税额不得在销项税额中抵扣。附属设备和配套设施是指:给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备和配套设施。”

又根据《增值税暂行条例》第十条第一项的规定,用于非增值税应税项目的购进货物或者应税劳务的进项税额不得从销项税额中抵扣。《增值税暂行条例实施细则》第二十三条规定,条例第十条第一项和本细则所称非增值税应税项目,是指提供非增值税应税劳务、转让无形资产、销售不动产和不动产在建工程。前款所称不动产是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产,包括建筑物、构筑物和其他土地附着物。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程。

综上所述,道路属于构筑物,而路灯是以道路为载体的配套设施,属于不动产的范畴。因此企业因安装路灯而采购的钢杆、灯罩、灯泡及其他配件,虽然取得了增值税专用发票,但因用于不动产在建工程,其进项税额不能从销项税额中抵扣。

3. 我公司为一家担保公司,2014年年末担保赔偿准备金余额为600万元,2015年按当年年末担保责任余额1%的比例计提的担保赔偿准备金为400万元,2015年发生代偿款900万元。问题:

(1)代偿款已无法收回,被担保单位宣告破产,破产案件法院正在审理,2015年年末尚未结案,此时该代偿损失如何税前扣除?

(2)假设当年结案,未取得代偿款,损失为900万元,该损失如何税前扣除?

答:(1)代偿损失900万元不得税前扣除。根据《国家税务总局关于发布〈企业资产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2011年第25号)的相关规定,纳税人在申报资产损失时必须满足两个条件:一是对于实际发生损失已向主管税务机关提供证据资料证明该项资产已符合法定资产损失确认条件;二是已就上述损失在会计上按损失进行了处理。

由于被担保公司破产案件法院正在审理,担保公司无法取得法院的裁判文书作为证据材料向主管税务机关申报确

□ 疑难解答

认财产损失。因此该项代偿款不符合财产损失确认条件,不得在当年税前扣除。

(2)代偿损失900万元可以税前扣除。按照国家税务总局公告2011年第25号文件第二十二条款的相关规定,企业应收及预付款项坏账损失的确认,属于诉讼案件的,应出具人民法院的判决书或裁决书或仲裁机构的仲裁书,或者被法院裁定终(中)止执行的法律文书。因此,如果当年破产案件审理完毕,担保公司取得法院裁判文书,并在会计上已作为损失处理,则可以向主管税务机关申报办理确认财产损失税前扣除的相关手续,并于当年税前扣除。

4. 我公司为一房屋租赁企业(一般纳税人),出租房屋给另一家公司,合同约定,于2015年12月一次性收取2016年和2017年两年的租赁费,现在全部款项已收到且我公司开具了发票。请问我公司收到的这两年的租赁费是否都确认为2015年12月的收入?

答:《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》(国税函[2010]79号)规定,根据《企业所得税法实施条例》第十九条的规定,企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入,应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中,如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度,且租金提前一次性支付的,根据《企业所得税法实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则,出租人可对上述已确认的收入,在租赁期内,分期均匀计入相关年度收入。

因此,贵公司一次性收取的2016年和2017年两年的租赁费,应分期均匀确认为相关年度收入。

5. 我公司属于机械行业企业,请问我公司于2016年2月新购进的二手设备能否按新购进固定资产享受加速折旧政策?具体可采取哪些折旧方法?

答:《国家税务总局关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策有关问题的公告》(国家税务总局公告2015年第68号)相关规定如下:

(1)对轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业(以下简称四个领域重点行业)企业2015年1月1日后新购进的固定资产(包括自行建造,下同),允许缩短折旧年限或采取加速折旧方法。

(2)企业按本公告第一条、第二条规定缩短折旧年限的,对其购置的新固定资产,最低折旧年限不得低于《企业所得税法实施条例》第六十条规定的折旧年限的60%;对其购置的已使用过的固定资产,最低折旧年限不得低于《企业所得税法实施条例》规定的最低折旧年限减去已使用年限后剩余年限的60%。最低折旧年限一经确定,不得改变。

(3)企业按本公告第一条、第二条规定采取加速折旧方

法的,可以采用双倍余额递减法或者年数总和法。加速折旧方法一经确定,不得改变。

因此,对于贵公司而言,新购进的二手设备可享受加速折旧政策,采取缩短折旧年限或加速折旧方法。

6. 我公司于2015年12月将自产的30台电脑捐赠给甘孜州康定县某小学,该电脑的单位生产成本为1400元,同期售价为4200元。我公司2015年对该业务应如何进行增值税及企业所得税的税务处理?

答:(1)增值税的税务处理。《增值税暂行条例实施细则》第四条第八项规定,将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送给其他单位或者个人,应按视同销售货物申报缴纳增值税。

因此,贵公司2015年12月将自产的30台电脑捐赠给甘孜州康定县某小学,应视同销售处理,申报缴纳增值税=4200/(1+17%)×17%×30=18307.69(元)。

(2)企业所得税的税务处理。《企业所得税法实施条例》第二十五条规定,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、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的,应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

《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)第二条第五项规定,企业将资产移送他人,用于对外捐赠,因资产所有权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。

因此,贵公司2015年12月将自产的30台电脑捐赠给甘孜州康定县某小学,应视同销售处理,在进行2015年度企业所得税纳税申报时,应纳税所得额=4200×30-1400×30=84000(元),企业所得税应纳税额=84000×25%=21000(元)(为计算简便,其他因素暂不考虑)。

7. 我单位与某大中专院校签订了实习合作协议,今年该学校应届毕业生到我单位实习,对于支付给实习生的报酬可以在计算缴纳企业所得税税前扣除吗?相关政策是如何规定的呢?

答:根据《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》(国家税务总局公告2012年第15号)第一条规定,关于季节工、临时工等费用税前扣除问题,企业因雇用季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员以及接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用,应区分为工资薪金支出和职工福利费支出,并按《企业所得税法》规定在企业所得税税前扣除。其中属于工资薪金支出的,准予计入企业工资薪金总额的基数,作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

因此,贵单位实际支付给实习生的报酬可作为工资薪金支出在计算缴纳企业所得税税前扣除。