

# '2009 问题解答之十

(087 ~ 094)

**087.** 我公司在江苏省淮安市投资开设了一家宾馆, 和香港一设计公司签订了一份室内装饰设计合同, 全部劳务由该香港公司在香港完成, 该公司在我国大陆设立机构、场所。主管税务机关要求我们代扣代缴企业所得税。但是, 我公司财务人员查阅了《国家税务总局 国家外汇管理局关于非贸易及部分资本项目项下售付汇提交税务凭证有关问题的通知》(国税发[2000]66号), 该文件规定: 发生在我国境外的各种劳务费、服务费、佣金、保险费、赔偿费等, 按照我国现行税法规定不征税, 在办理购付汇或从外汇账户中对外支付时, 应提供当地税务机关提供的不予征税的证明。请问该文件现在是否继续有效? 设计劳务是否应该免征所得税?

**答:**《国家外汇管理局 国家税务总局关于服务贸易等项目对外支付提交税务证明有关问题的通知》(汇发[2008]64号)第八条规定, 本通知自2009年1月1日起执行。《国家外汇管理局 国家税务总局关于非贸易及部分资本项目项下售付汇提交税务凭证有关问题的通知》(汇发[1999]372号)、《国家税务总局 国家外汇管理局关于非贸易及部分资本项目项下售付汇提交税务凭证有关问题的通知》(国税发[2000]66号)、《国家外汇管理局 国家税务总局关于试行服务贸易对外支付税务备案有关问题的通知》(汇发[2008]8号)、《国家税务总局关于服务贸易对外支付税收征管有关问题的通知》(国税函[2008]219号)、《国家税务总局关于服务贸易对外支付税收征管有关问题的补充通知》(国税函[2008]258号)同时废止。

《企业所得税法实施条例》第七条规定, 提供劳务所得, 按照劳务发生地确定其是来源于中国境内的所得, 还是来源于中国境外的所得。如果该香港公司全部在香港完成劳务, 应属于境外所得, 不涉及企业所得税的扣缴。但是, 企业所得税法与营业税法对境内、境外劳务的界定不同。根据《营业税暂行条例实施细则》的规定, 如果提供或者接受条例规定劳务的单位或者个人在境内, 该劳务就属于在中国境内提供劳务, 需要按照《营业税暂行条例》的规定, 扣缴其应缴纳的营业税。(王学军)

**088.** 某有限责任公司2009年3月决定扩大生产, 由公司5位投资人于3月31日前追加投资。但由于投资人A的资金不能到位, 遂由公司代其向银行借款50万元, 作为其追加的投资。公司负责人和财务人员认为投资者投入的资金与银行借款都是用于企业的生产经营, 为借款发生的利息支出应在税前列

支, 这样处理是否正确?

**答:** 企业为投资者追加投资而发生的借款利息不得在税前列支。《国家税务总局关于企业投资者投资未到位而发生的利息支出企业所得税前扣除问题的批复》(国税函[2009]312号)规定, 关于企业由于投资者投资未到位而发生的利息扣除问题, 根据《企业所得税法实施条例》第二十七条规定, 凡企业投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的, 该企业对外借款所发生的利息, 相当于投资者实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息, 其不属于企业合理的支出, 应由企业投资者负担, 不得在计算企业应纳税所得额时扣除。具体计算不得扣除的利息, 应以企业一个年度内每一账面实收资本与借款余额保持不变的期间作为一个计算期, 每一计算期内不得扣除的借款利息按该期间借款利息发生额乘以该期间企业未缴足的注册资本占借款总额的比例计算, 公式为: 企业每一计算期不得扣除的借款利息=该期间借款利息额×该期间未缴足注册资本额÷该期间借款额, 企业一个年度内不得扣除的借款利息总额为该年度内每一计算期不得扣除的借款利息额之和。(李伟毅)

**089.** 我公司是一家新开办的增值税一般纳税人, 由于工作需要, 近期准备在公司行政管理办公室安装空调。请问, 购进空调时支付的进项税额可以抵扣吗?

**答:** 根据《增值税暂行条例》的规定, 用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务, 其进项税额不得从销项税额中抵扣。《财政部 国家税务总局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)规定, 纳税人允许抵扣的固定资产进项税额, 是指纳税人2009年1月1日以后(含1月1日, 下同)实际发生, 并取得2009年1月1日以后开具的增值税扣税凭证上注明的或者依据增值税扣税凭证计算的增值税税额。

因此, 你公司为行政管理办公室所安装的空调, 由于不是用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务, 其购进的进项税额可以抵扣。(李伟毅)

**090.** 我公司是一家水产品加工企业, 部分初加工的水产品可享受企业所得税免税优惠。请问, 应税产品与免税产品共同负担的期间费用该如何分配?

**答:** 根据《企业所得税法》及其实施条例的规定, 对企业从事农产品初加工的所得项目给予免征企业所得税优惠, 纳税人对应税项目与减免税项目应分别核算, 并将期间费用在应税项目与减免税项目之间合理分摊。但是, 现行税收政策尚未明确规定农产品初加工企业的期间费用在应税项目与减免税项目之间的具体分摊方法。企业在实际操作中可以借鉴《国家税务总局关于实施国家重点扶持的公共基础设施项目企业所得税优惠问题的通知》(国税发[2009]80号)中的有关规定。该文件规定, 期间共同费用的合理分摊比例可以按照投资额、销售收入、资产额、人员工资等参数确定, 上述比例一经确定, 不

得随意变更。在税收法律法规对这一问题作出明确规定之前,企业可以暂按投资额、销售收入、资产额、人员工资等参数确定分摊方法,并报主管税务机关备案。(李伟毅)

**091.** 2008年某企业对部分列入固定资产管理的机器设备进行了正常的报废清理,这些机器设备均已达到使用年限,在清理过程中还发生了10万元的资产清理损失。由于相关资料传递不及时,在2008年度所得税汇算清缴时没有统计这项损失,多缴了税款。2008年度所得税申报期已经过了,这项损失能不能在2009年企业所得税申报时扣?

**答:**根据《企业资产损失税前扣除管理办法》(国税发[2009]88号)的规定,企业固定资产达到或超过使用年限而正常报废清理的损失,属于由企业自行计算扣除的资产损失。应按照企业内部管理控制的要求,做好资产损失的确认工作,并保留好有关资产会计核算资料和原始凭证及内部审批证明等证据,以备税务机关日常检查。企业发生的资产损失,应在按税收规定实际确认或者实际发生的当年申报扣除,不得提前或延后扣除。因各种原因导致资产损失未能在发生当年准确计算并按期扣除的,经税务机关批准后,可追补确认在损失发生的年度税前扣除,并相应调整该资产损失发生年度的应纳税所得额。调整后计算的多缴税额,应按照有关规定予以退税,或者抵顶企业当期应纳税款。

所以,纳税人应当及时向所在地税务机关提出申请,反映资产损失未能在发生当年准确计算并按期扣除的原因,得到税务机关的认可后,在损失实际发生的2008年追补确认,调整2008年的应纳税额,并要求税务机关退还多缴税款。(李伟毅)

**092.** 我公司是增值税一般纳税人,主要生产机械设备,也接受一些安装天棚、屋顶等劳务。2008年我公司为一单位制造安装了一个车棚,收入9万元左右。由于该单位不要增值税发票,我公司只能到地税机关代开营业税发票并缴纳了营业税,未申报缴纳增值税。2009年国税机关稽查时决定对此笔业务追缴增值税,并按偷税处1倍罚款。请问国税机关这样处理正确吗?

**答:**《增值税暂行条例实施细则》第六条规定,纳税人的下列混合销售行为,应当分别核算货物的销售额和非增值税应税劳务的营业额,并根据其销售货物的销售额计算缴纳增值税,非增值税应税劳务的营业额不缴纳增值税;未分别核算的,由主管税务机关核定其货物的销售额:①销售自产货物并同时提供建筑业劳务的行为;②财政部、国家税务总局规定的其他情形。贵公司作为增值税一般纳税人企业,对于这项业务,不管对方单位是否需要增值税发票,都应该缴纳增值税。

《税收征收管理法》第六十三条规定,纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入,或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报,不缴或者少缴应纳税款的,是偷税。对纳税人偷税的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金,并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款;

构成犯罪的,依法追究刑事责任。所以,国税机关的处理是正确的。(李伟毅)

**093.** 我公司属于国资委管理的企业集团,集团内部的企业由于性质、规模、行业属性不同,执行的会计制度也不同,在缴纳房产税时是否需要统一口径,全部将土地使用权的账面价值并入所归属的房产项目统一计算房产税?

**答:**根据《财政部 国家税务总局关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知》(财税[2008]152号)的规定,对依照房产原值计税的房产,不论是否记载在会计账簿“固定资产”科目中,均应按照房屋原价计算缴纳房产税。房屋原价应根据国家有关会计制度规定进行核算。对纳税人未按国家会计制度规定核算并记载的,应按规定予以调整或重新评估。你集团下属的不同企业,如果确实根据规定执行不同的会计制度,则应当按照相应制度的规定核算房产原价。不能出于规避税收的需要,随意选择对自己有利的会计制度。

根据《企业会计制度》和《小企业会计制度》的规定,企业购入的土地使用权,或以支付土地出让金方式取得的土地使用权,按照实际支付的价款作为实际成本,并作为无形资产核算,待该项土地开发时再将其账面价值转入相关在建工程。房地产开发企业开发商品房时,应将土地使用权的账面价值全部转入开发成本;企业利用土地建造自用项目时,将土地使用权的账面价值全部转入在建工程成本。根据以上规定,在计算城市房地产税时,应将当时缴纳的土地使用费一并计入房产原值。另外,按企业会计准则的规定,外购土地的价值单独核算的,不计入房产原值作为计算房产税的依据。(王学军)

**094.** 我公司为查账征收的房地产开发企业。企业所得税按照季度的实际利润额预缴。公司2009年一季度的会计利润为-138万元;应弥补而未弥补的以前年度亏损为40万元。2009年一季度未完工开发产品的预售收入为1800万元,计税毛利率为10%,预计利润为180万元。2009年一季度应当如何预缴企业所得税?

**答:**对预收销货款,不论是在会计制度上,还是在企业所得税法上,均不确认收入的实现。但由于房地产开发企业对未完工开发产品实行预售方式,预收款金额较大,如果按照企业所得税法规定的收入确认原则计算征收企业所得税,就很容易引起税收的大起大落。所以,《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》规定,对房地产企业销售未完工开发产品取得的收入,应先按预计计税毛利率分季(或月)计算出预计毛利额,计入当期应纳税所得额。企业预缴所得税时,对于以前年度的亏损,可以按利润总额减除以前年度待弥补亏损以及不征税收入、免税收入后的余额预缴企业所得税。

由此可见,你公司2009年一季度预缴企业所得税的计税依据为2万元(180-138-40)。由此计算一季度应预缴的企业所得税:①属于小型微利企业的,应预缴企业所得税=2×20%=0.4(万元);②不属于小型微利企业的,应预缴企业所得税=2×25%=0.5(万元)。(纪宏奎)