

'2009 问题解答之二

(010 ~ 018)

010. 我公司有一份国际招标投标项目合同已执行了大部分,剩余的货款出于各种原因已经无法收回,现在我公司应该如何确认销售收入,是按实际收到的外币金额还是按合同金额计算销售收入?有这方面的依据吗?

答:国家税务总局在对《企业所得税法实施条例》的释义中指出,销售收入确认的条件为:一是企业获得已实现经济利益或潜在的经济利益的控制权;二是与交易相关的经济利益能够流入企业;三是相关的收入和成本能够合理地计量。销售收入金额的确认:企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售货物收入金额。因此如果在确认收入之前就知道货款收不回来,则不用确认收入;如果是收入确认之后发现货款收不回来,应先在满足收入确认条件时按合同金额确认收入,确定货款不能收回时对债权计提坏账准备,并确认坏账损失。(王洪芳)

011. 我单位有一批兄弟公司委托加工的物资:原材料开票金额为 376 932.95 元,加工费为 91 791.82 元,不含税价格为 468 724.77 元,增值税为 79 683.21 元。该批物资用于在建工程的机器调试,请问如何进行账务处理?

答:根据资料中的数据分析,该物资为兄弟公司自有或贵单位代购的,然后进行加工。因此收回委托加工物资时,借:原材料/库存商品 468 724.77 元,应交税费——应交增值税(进项税额)79 683.21 元;贷:应付账款/银行存款 548 407.98 元。领用时,借:在建工程 548 407.98 元;贷:原材料/库存商品 468 724.77 元,应交税费——应交增值税(进项税额转出)79 683.21 元。

如果收回委托加工物资时已经知道该物资用于在建工程的机器调试,则收回时,借:原材料/库存商品 548 407.98 元;贷:应付账款/银行存款 548 407.98 元。领用时,借:在建工程 548 407.98 元;贷:原材料/库存商品 548 407.98 元。(王洪芳)

012. 客户退回不合格产品,车间领出返工时如何进行账务处理?

答:客户退货,根据退货单红字冲销销售收入,借:主营业务收入,应交税费——应交增值税(销项税额);贷:银行存款等。根据产品单价冲销销售成本,借:库存商品;贷:主营业务成本。

车间领出返工产品时,借:生产成本;贷:库存商品。返工

发生相关人工费、材料费时,借:生产成本;贷:原材料、应付职工薪酬等。(王洪芳)

013. 我超市开业了,有自营区(超市自己进货经营)、联营区(超市从联营商的营业额里提取扣点,不管理其库存)和租赁区(租赁区商户只缴纳租赁费,自行管理库存)。联营区和租赁区的员工工资和水电、耗材等费用在月底一并从其营业额中扣除,再由超市统一支付给相关单位和员工。所有营业款统一由超市收取,月底结算后再返还给各联营商、租赁商。请问每天收取的营业款该怎么进行账务处理?到月底结算时又该怎样进行账务处理(超市每月缴纳定额税)?

答:自营部分营业款应确认为销售收入,联营和租赁部分营业款不属于超市收入,可计入其他应付款,在月底结算时再结转。每天收到营业款时,借:库存现金;贷:主营业务收入(自营区),其他应付款——联营区,其他应付款——租赁区。计提员工工资时,借:销售费用;贷:应付职工薪酬。支付水电费、材料费等,借:管理费用等;贷:银行存款、低值易耗品等。月底结算时,扣除联营区和租赁区的员工工资及水电费、材料费等费用,借:其他应付款——联营区,其他应付款——租赁区;贷:销售费用、管理费用等。确认收入时,借:其他应付款——联营区,其他应付款——租赁区;贷:其他业务收入——联营收入,其他业务收入——租赁收入。返还联营商、租赁商营业款时,借:其他应付款——联营区,其他应付款——租赁区;贷:银行存款。(王洪芳)

014. 2007 年实施的会计准则取消了“预提费用”科目,请问:单位聘用退休人员、劳务人员等,在没有开具劳务发票的情况下,劳务人员的工资结转如何进行账务处理?

答:单位直接聘用退休人员、劳务人员等,每月支付工资时可编制工资支付单,根据工资支付单进行账务处理,借:制造费用、管理费用等;贷:应付职工薪酬。实际支付时,借:应付职工薪酬;贷:银行存款。如果是通过劳务公司聘用劳务人员,在没有收到劳务发票时,分配劳务费用,借:制造费用、管理费用等;贷:其他应付款——劳务费用。实际支付时,借:其他应付款——劳务费用;贷:银行存款。(王洪芳)

015. 据《房产税暂行条例》的规定,房产税由产权所有人缴纳。产权属于全民所有的,由经营管理的单位缴纳;产权出典的,由承典人缴纳。我公司办公用房的产权证所有人是 A 单位,A 单位把房产卖给了 B 单位,A 与 B 签订了买卖合同,但房产证和土地使用证尚未办理过户。B 单位又收取了我公司部分购房款,我公司与 B 单位没有签订购房合同或协议,B 单位只给我公司开具了收据。其中,B 单位是行政单位。请问:产权所有人应如何界定,是以房产证为依据还是以购房合同为依据?应如何纳税?

答:《城市房地产管理法》第 35 条规定:房地产转让、抵押,当事人应当依照本法第五章的规定办理权属登记。房地产转让、抵押,未办理权属登记,转让、抵押行为无效。《城市房屋

权属登记管理办法》第4条规定:国家实行房屋所有权登记发证制度。申请人应当按照国家规定到房屋所在地的人民政府房地产行政主管部门(以下简称“登记机关”)申请房屋权属登记,领取房屋权属证书。第五条规定:房屋权属证书是权利人依法拥有房屋所有权并对房屋行使占有、使用、收益和处分权利的唯一合法凭证。依法登记的房屋权利受国家法律保护。房产证是买房人真正取得房屋产权的象征,A与B签订了购房合同,但是房产证和土地使用证都没有办理过户,因此实际上的产权所有人还是A单位。你公司相当于是使用A单位的房产而支付租金,由出租方缴纳房产税。(王洪芳)

016. 2009年1月1日开始实施的《营业税暂行条例》第十四条关于营业税的纳税地点有这样一项规定:“纳税人提供应税劳务应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。但是,纳税人提供的建筑业劳务以及国务院财政、税务主管部门规定的其他应税劳务,应当向应税劳务发生地的主管税务机关申报纳税。”该规定所说的机构所在地是指总机构所在地还是分支机构所在地,或者既包括总机构所在地又包括分支机构所在地?比如说,家乐福超市的总机构设在北京市宣武区,而在北京市海淀区、丰台区等地也分别开设了店铺并办理了分支机构税务登记,那么,位于丰台区的家乐福超市是否应向宣武区地税机关申报缴纳营业税呢?

答:在我国,营业税的纳税人与企业所得税的纳税人有很大区别。营业税没有实行法人税制,根据《营业税暂行条例》的规定,在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人,为营业税的纳税人。因此,无论是总机构还是分支机构都有可能成为营业税的纳税人。营业税法没有类似于企业所得税法的跨地区汇总纳税的统一规定。纳税人提供营业税应税劳务应向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税,如果属于总机构提供的营业税应税劳务,就应当向总机构所在地主管税务机关申报纳税,如果是分支机构提供的营业税应税劳务,就应当向分支机构所在地主管税务机关申报纳税。《营业税暂行条例》规定的机构所在地同时涵盖了总机构所在地与分支机构所在地。

至于您所提到的关于家乐福超市的纳税问题,由于家乐福超市以商品销售为主业,在多数情况下应属于增值税纳税人。但是,如果家乐福超市发生兼营营业税应税劳务行为并且对该部分营业额单独核算,也可以成为营业税纳税人。结合您的举例进行分析,假如家乐福超市的总机构设在北京市宣武区,其位于北京市丰台区的分支机构在丰台区税务机关办理了税务登记,在这种情况下,如果丰台区的家乐福超市涉及营业税应税劳务,则应向丰台区税务机关申报纳税。

需要补充的是,由于家乐福超市涉及的主要税种是增值税而不是营业税,根据同样是在2009年1月1日起实施的《增值税暂行条例》的规定,对于该超市发生的增值税业务,也应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税,经国务院财政、税务主管部门或者其授权的

财政、税务机关批准,可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。可见,在我国,增值税业务也实行属地纳税,但是增值税较之营业税有特别规定,就是在经过有关主管部门批准的情况下,可以实行汇总纳税。(王学军)

017. 我公司于2008年9月从一非关联企业以市场价格购买了一条对方因转产而转让的生产线,购买价格为300万元(对方开具增值税普通发票)。对方提供的基础资料显示,该生产线原始价值为600万元,预计使用年限为15年,截至转让当月已经提取折旧240万元(6年)。我公司取得该固定资产后,应当如何确定该固定资产的计税基础和折旧年限?

答:确定该固定资产的计税基础时应当采用历史成本计量。《企业所得税法实施条例》第五十八条明确规定,外购的固定资产,以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。该规定既适用于外购的新固定资产,也适用于外购的旧固定资产,因此你公司购买的生产线计税基础应当以发票上的购买价格300万元加上其他合理支出确定。

在确定该生产线折旧年限时应当注意,根据《国家税务总局关于固定资产原值及折旧年限认定问题的批复》(国税函[2003]1095号)的规定,企业取得已使用过的固定资产的折旧年限,主管税务机关首先应当根据已使用过固定资产的新旧磨损程度、使用情况以及是否进行改良等因素合理估计新旧程度,然后与该固定资产的法定折旧年限相乘确定。如果有关固定资产的新旧程度难以准确估计,主管税务机关有权采取其他合理方法确定。新企业所得税法实施以后,财政部和国家税务总局还未对此类问题进行统一规范,笔者建议你公司在确定折旧年限时考虑上述规定的要求。假定所购买的生产线经评估,其成新率只有70%,由于《企业所得税法实施条例》规定的生产设备的最低折旧年限为10年,你公司可以7年(10×70%)作为该固定资产的税务折旧年限。当然,如果你公司实际选择的折旧年限长于7年也同样符合税法要求。(王学军)

018. 我公司销售人员与客户签订了三年期的产品授权合同,第一年收回全部款项,并开具了全额发票,请问收入如何确认?是一次性全部确认还是分三次确认呢?如果分三次确认,应该如何进行账务处理?

答:收入应当按照合同规定的收费时间和方法计算确定。合同规定一次性收取费用且不提供后续服务的,应当一次性确认收入;提供后续服务的,应在合同规定的有效期内分期确认收入。合同规定分期收取费用的,应按照合同规定的收款时间和金额或按合同规定的收费方法计算确定的金额分期确认收入。公司第一年收回全部款项并开具了全额发票的,若属于不提供后续服务的情况,则应当一次性确认收入,借:银行存款;贷:其他业务收入。如果要提供后续服务,则应当在有效期即三年的时间内分期确认,在收到款项时,借:银行存款;贷:预收账款。分期确认收入时,借:预收账款;贷:其他业务收入。(王洪芳)