

产品移送外地分支机构的计税问题

中南大学 喻同云 武汉大学 罗兰
湖北麻城市国家税务局 喻树奎

按现行税收政策规定,企业将产品移送至统一核算的外地分支机构销售,不论其产品销售收入是否实现,也不论会计上如何核算,企业在产品移送外地分支机构时,均要在移送日视同销售,计算和缴纳增值税,即贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。笔者认为,在新形势下该项规定值得商榷与探讨。

1. 不符合增值税定义。所谓增值税,是指按商品增值额依一定比例计算和征收税款的税种。所以,商品尚未销售就不存在增值问题,按增值税的定义,也就不涉及计算和缴纳增值税的问题。因此,将企业移送至统一核算的外地分支机构尚未销售的产品视同销售,在移送时计算和缴纳增值税的做法,不符合增值税的定义。

2. 不利于提高企业流动资金周转速度。提高流动资金周转速度是提高企业经济效益的有效途径。而企业将产品移送至外地分支机构视同销售提前计算和缴纳增值税,等于是强行抽走企业正常生产经营中的流动资金,导致企业生产经营所需流动资金不足,从而限制了商品销售增长,进而限制了企业的发展 and 壮大。

3. 不利于会计核算。企业向外地分支机构移送产品时,在会计核算上,一方面要反映企业本部库存商品的减少和分支机构库存商品的增加,即:借记“库存商品——X产品(某分支机构)”科目,贷记“库存商品——X产品”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。而“库存商品”科目的借贷方都是以产品生产成本计量的,这就产生一个问题:“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目的对应科目无法确定。所以,企业移送至外地分支机构的产品在移送时视同销售计算和缴纳增值税的做法不利于企业会计核算。

4. 不利于税收征管和税务稽查。实际上企业对移送外地分支机构产品未提税金,不具备“偷、逃、抗、骗”税的性质,因为企业并没有隐瞒销售收入,也没有偷税的故意,所以按《税收征收管理法》规定,不能认定为偷税,更不能认定为逃税、抗税和骗税。而对纳税人进行稽查后,税务机关按规定必须对少申报的税款进行认定,并视情节和性质轻重,处以查补税款0.5%至5倍的罚款。不定性或定性不准,税务稽查人员又违反了《税收征收管理法》和《税务稽查工作规程》。所以在这个矛盾当中,税务机关尤其是国税稽查部门对此感到十分棘手。另外,移送至外地分支机构的产品不一定能全部销售出去,对没有销售的产品由于提前征了税,退回后又产生一个退税问题,

这又给税务管理部门带来了麻烦。因此,企业将产品移送外地分支机构,在移送时视同销售计算和缴纳增值税,既不利于税务稽查又不利于税收征管。

解决的最佳办法就是改产品移交至外地分支机构时计税为在其分支机构销售产品并取得相应的销售凭据和计税依据时计算和缴纳增值税。当企业将产品移送至外地分支机构时,借:库存商品——X产品(某分支机构);贷:库存商品——X产品。分支机构实现销售时,借:银行存款、应收账款等;贷:主营业务收入,应交税费——应交增值税(销项税额)。同时结转产品销售成本,借:主营业务成本;贷:库存商品——X产品(某分支机构)。

公益性捐赠支出限额的计算

重庆市南岸区国家税务局 郎洪明

《企业所得税法》第九条规定:企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。此条规定看似简单明确,但有一点值得特别注意:企业捐赠支出在会计上已作营业外支出处理,已经计入企业当期损益,捐赠支出最大扣除比例12%的计算基数是已经包含捐赠影响的利润总额;如果将捐赠支出的计算基数替换为未扣除捐赠影响的“捐赠前利润”,其最大扣除比例应为10.714%。用已经包含捐赠影响的利润总额计算,应满足以下等式:所得税前最大捐赠扣除比例=捐赠额/利润总额=12%。

如果将以上等式中的利润总额替换为捐赠前利润,则有:所得税前最大捐赠扣除比例=捐赠额/捐赠前利润=12%÷(1+12%)=10.714%。

如果企业所得税纳税人按照捐赠前利润的12%扣除对外捐赠支出,则需要企业所得税年度汇算清缴中作如下纳税调增处理:调增应纳税所得额=捐赠前利润×(12%-10.714%)。

例:东海公司2008年经预算全年可实现营业利润112万元,无营业外收入,预计将会发生一笔营业外支出——向某慈善机构实施捐赠。该公司计划按《企业所得税法》规定的最大支出限额在2008年年底对某慈善机构实施捐赠,其捐赠额应为多少?

方法一:设捐赠额为X万元,则有 $X=(112-X) \times 12\%$,解得 $X=12$ (万元)。

方法二:捐赠额=112×10.714%=12(万元)。本例中,如果东海公司在捐赠支出前未考虑到捐赠行为本身对利润总额的影响,直接按营业利润的12%即13.44万元(112×12%)对外捐赠,则需在企业所得税年度汇算清缴中调增应纳税所得额1.44万元。