

'2008 问题解答之二

(009 ~ 016)

009. 我公司为建筑企业,跨省(市)承揽建筑安装工程。根据《营业税暂行条例》的规定,建筑安装劳务应当向提供劳务发生地主管税务机关申报缴纳营业税。日前,我公司因在申报后的6个月内未能提供建筑劳务发生地主管税务机关的完税凭证,公司所在地税务机关责令我公司补缴税款。我公司是否应当缴纳该税款?

答:《营业税暂行条例实施细则》第三十条规定,纳税人提供的应税劳务发生在外县(市),应向劳务发生地主管税务机关申报纳税而未申报纳税的,由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。《关于建筑业营业税若干政策问题的通知》(财税[2006]177号)规定,独立核算纳税人提供建筑业劳务,必须按月分别就其本地和异地提供建筑业应税劳务取得的全部收入向其机构所在地主管税务机关进行纳税申报,就其本地提供建筑业应税劳务取得的收入缴纳营业税。但对独立核算纳税人在异地提供建筑业应税劳务收入,必须自申报之月(含当月)起6个月内向机构所在地主管税务机关提供其异地建筑业应税劳务收入的完税凭证。否则,视同纳税人未缴,应当就其在异地提供建筑业应税劳务取得的收入向其机构所在地主管税务机关缴纳营业税。由此可见,贵公司异地从事建筑安装的,取得的建筑安装收入不仅应当向劳务所在地主管税务机关进行纳税申报,还应当向机构所在地主管税务机关进行纳税申报,并且从向机构所在地税务机关申报之月(含当月)起6个月内向劳务所在地申报缴纳税款,对未缴纳税款的,机构所在地税务机关视同公司未缴,由机构所在地税务机关予以补征。同时,机构所在地主管税务机关是以纳税人提供的异地缴纳税款的完税凭证为依据。(纪宏奎)

010. 我公司以拆迁重建方式开发了商品房一栋,将新开发的商品住房按住房面积的一定比例还给被拆迁户。对拆迁重建的房产应当如何缴纳契税?

答:根据《契税暂行条例》及其细则的有关规定:承受土地使用权、房屋权属的行为应当缴纳契税。但在契税的计税依据上,土地使用权交换、房屋交换,为所交换的土地使用权、房屋的价格的差额。所谓土地使用权交换,是指土地使用者之间相互交换土地使用权的行为;房屋交换,是指房屋所有者之间相互交换房屋的行为。对土地使用权交换、房屋交换,交换价格不相等的,由多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳税款;交换价格相等的,免征契税。对土地使用权

与房屋所有权之间的相互交换,交换价格不相等的,同样是由多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳税款;交换价格相等的,同样免征契税。由此,对拆迁重建房产的契税征收应当区分三种情况:①公司除还建的房产外,另外支付给被拆迁户货币、实物、无形资产或者其他经济利益的,公司应当就另外支付的部分按规定的税率缴纳契税;②被拆迁户对所还建的房产又另外向公司以货币、实物、无形资产或者其他经济利益的形式支付了差额的,应当就另外支付的部分按规定的税率(符合普通住房标准的减半征收)计算缴纳契税,但契税纳税人为被拆迁户;③公司与被拆迁户纯粹是以房换房(或以地换房),双方互不补差价的,则双方均不缴纳契税。如果公司只是给予被拆迁户拆迁补偿费,即不存在还建房产的,则公司应当按所支付给被拆迁户的全部价款和价外费用为计税依据,依法按规定的适用税率缴纳契税。(纪宏奎)

011. 2006年2月,某不锈钢制品有限公司(属台资企业)与公司所在地村民委员会(镇政府所在地)签订了土地使用权租赁合同,租用该村土地2000平方米用于兴建厂房,租金每年6元/平方米。所租用的土地为城镇土地使用税征税范围内。对该公司实际占用的土地,谁应当是城镇土地使用税的纳税人?

答:对租用城镇土地使用税征税范围内的应税集体所有土地,其城镇土地使用税纳税人应当区分两个阶段确定:

(1)2006年5月1日以前租用期间。据国税地[1988]15号《关于土地使用税若干具体问题的解释和暂行规定》,土地使用税由拥有土地使用权的单位或个人缴纳。拥有土地使用权的纳税人不在土地所在地的,由代管人或实际使用人纳税;土地使用权未确定或权属纠纷未解决的,由实际使用人纳税;土地使用权共有的,由共有各方分别纳税。本案中,使用土地的主体有两个:一个是公司所在地村民委员会,它是该地的第一使用人,其使用的途径是通过出租来获取租金收益;另一个是该公司,它是该土地的第二使用人,其使用的途径是通过兴建厂房进行生产经营。谁拥有该土地使用权,谁就是土地使用税的纳税人。村民委员会拥有该土地使用权,理所当然该土地的土地使用税纳税人,虽然其本身是免税单位,但该土地用途不属于免税范围,因此该村民委员会应当是该土地使用税的纳税义务人。

(2)2006年5月1日以后租用期间。《关于集体土地城镇土地使用税有关政策的通知》(财税[2006]56号)规定,在城镇土地使用税征税范围内实际使用应税集体所有建设用地、但未办理土地使用权流转手续的,由实际使用集体土地的单位和个人按规定缴纳城镇土地使用税。该规定自2006年5月1日起执行。也就是说,对租用应税集体所有的土地,从2006年5月1日以后,其城镇土地使用税纳税义务人由原来的拥有该土地的土地使用权者缴纳改为由实际使用人缴纳,即该公司成了城镇土地使用税纳税义务人。但因该公司属台资即外资企业,是否应当缴纳城镇土地使用税也区分两个不同时段:①2007年1月1日以前租用期间。《城镇土地使用税暂行

条例》不适用于外商投资企业和外国企业在华机构的用地。所以,在此期间不征收城镇土地使用税。②2007年1月1日以后租用期间。根据《国务院关于修改〈中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例〉的决定》(国务院令 第483号)的规定,外商投资企业和外国企业从2007年1月1日起列入城镇土地使用税纳税人范围。所以,2007年1月1日以后租用期间,应当由该公司依法缴纳城镇土地使用税。(纪宏奎)

012. 我公司外购房屋一栋自用,包括土地使用权价值在内,房屋固定资产价值为800万元。请问是否可以将房产所含土地价值剔除后计算缴纳房产税?

答:根据房产税政策规定,企业自用房产的房产税是以房产原值扣除一定比例后为计税依据。根据《关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》(财税地字[1986]008号)的规定:“房产原值是指纳税人按照会计制度规定,在账簿‘固定资产’科目中记载的房屋原价。”对公司外购的房屋建筑物,如果支付的价款可以在地上建筑物与土地使用权之间进行分配,则土地价值应当计入无形资产,相应地在计征房产税时就不包括土地价值;如果支付的价款无法在地上建筑物与土地使用权之间分配,则土地价值应当一并计入固定资产,确认为固定资产原值,相应地在计征房产税时就将土地价值包括在内。

原《企业会计准则——固定资产》规定,企业外购的固定资产的成本包括买价、增值税、进口关税等相关税费,以及为固定资产达到预定可使用状态前所发生的可直接归属于该资产的其他支出。土地价值构成所购房屋的成本,所以土地价值应当计入固定资产。由此可见,对公司2007年1月1日以前购买的房产,并使用原企业会计准则的,在计征房产税时,仍应当包括土地价值在内;若公司使用新企业会计准则,其已计入固定资产的土地价值也不必追溯处理。(纪宏奎)

013. 我公司是一家具有特级资质的大型建筑公司,2003年我在C市承建了A房地产开发公司开发的10栋商品住宅楼,A房地产开发公司因资金不足而由我们先垫付部分建筑资金。工程按时竣工后,A房地产开发公司不能及时付清施工款,就以成套的房产抵算工程款,即将抵算的房产全部交由我公司处理(直接出售,由我方收款开具发票,帮助购房人办理房产证等)。对于以房抵款的不动产销售的方式,如何处理税收事宜?

答:这是近几年来建筑安装企业遇到的税收新问题。建筑安装企业外出施工,一般在机构所在地领取的营业执照上无开发房地产的项目,在税务登记上也无此项内容,房地产开发公司具有房产的产权和使用权,出售后转移到购房人手中。以房抵款是房地产开发商因为资金紧张,一时或若干时间内归还不了建筑安装企业的建筑工程款,而采取的一种临时性的补救措施。因此,A房地产开发公司以房抵款,建筑公司直接销售不动产的计税处理如下:所谓直接销售,是指建筑安装企业对建设单位抵算建筑工程款的房产享有房产权,自己单独销售,此房产已经与A房地产开发公司无任何经济联系。因

此,建筑单位可以高于或低于抵算的价格向购买者销售,并到施工地的主管地方税务机关填开房地产专用发票(因营业执照、税务登记无此项目,税务机关不可能供应销售不动产发票),申报缴纳销售不动产的营业税等。

(1)建筑安装企业应缴纳的营业税=销售房产的全部金额 \times 5%。需要明确的是,为地方政府、有关部门代收的相关费用,如土地出让金、水电开户费、燃气管道开户费、邮电通讯配套费、有线电视初装费等,应并入总额计税,尽管这些费用不是自己的营业收入,需要全额转给有关部门,但根据《营业税暂行条例》中关于营业额为纳税人从对方所收取全部价款和价外费用的规定,对此费用,不论财务上如何核算,均应当全部作为销售不动产的营业额计征营业税,不得剔除代收费用。

(2)城市维护建设税=应缴纳的营业税 \times 5%。

(3)教育费附加=应缴纳的营业税 \times 4%。

(4)企业所得税:根据《关于房地产开发有关企业所得税问题的通知》(国税发[2003]83号),施工地税务机关可按照规定和实际售价确定是否预征企业所得税,或者根据抵房价与实际售价进行比较后决定征税或不征税。(严峻,韩增安)

014. 公司自建办公楼还没有办理竣工验收,但是已经完工并开始使用,请问是不是可以转固定资产?如果不转固定资产,房产税如何缴纳?

答:会计准则规定,未办理竣工决算的固定资产,按暂估价确定成本,等办理竣工决算后,再按实际成本调整原来的暂估价值。贵公司办公楼已经完工并开始使用,可以转固定资产;如果不转固定资产,房产税只能按暂估金额预交,将来多退少补。(刘尚林、胡顺义)

015. 我公司为注册登记的有限责任公司,下设独立核算的非法人分公司若干,各分公司之间有业务往来,按照对外的市场价格交易,只是增加分公司的销售额。请问收入能否以各分公司销售收入确认,在汇总财务报表时是否需要抵销对内的销售?税金如何认定?

答:贵公司在财务核算时应注意,如果分公司不在同一县市进行货物移送要视同销售,2008年执行新《企业所得税法》后,是以法人为征收对象,而不是以独立核算的单位为征收对象。对于分公司来说,收入以各分公司销售收入确认;对于总公司来说,汇总财务报表时需要抵销对内的销售。2008年前流转税和所得税以分公司为单位交纳,2008年后,所得税应由总公司汇总交纳,收入为对外取得的收入。(刘尚林、胡顺义)

016. 小规模纳税人在促销活动中无偿赠送外购货物给消费者如何进行会计处理?是视同销售还是作为营业外支出?

答:按照会计制度规定,外购货物无偿赠送给消费者时,作为营业外支出,借记“营业外支出”科目,贷记“库存商品”和“应交税金”科目。按照税法规定,外购货物无偿赠送给消费者属于视同销售,不允许税前扣除,纳税时应调增应纳税所得额。(刘尚林、胡顺义)