

负债中外币流动负债所占的比例： $X_2=(SL+AP+NP+PR)\times E_1\div$ 流动负债； $t$ 为升值比例： $t=(E_1-E_2)\div E_1$ ，则升值产生的汇兑损失= $(\text{流动资产})X_{1t}-(\text{流动负债})X_{2t}=\text{流动负债}\times[(\text{流动资产}\div\text{流动负债})X_{1t}-X_{2t}]$ ，令  $T=\text{流动比率}=\text{流动资产}\div\text{流动负债}$ ，则上式为：汇兑损失= $(\text{流动资产}\div T)(TX_{1t}-X_{2t})$ 。

因此，人民币升值对企业利润的影响程度主要取决于企业流动资产的规模、流动比率、流动资产和流动负债中外币流动资产和负债所占的比例，以及人民币升值程度。在其他条件不变的情况下，流动比率越大，汇兑损失越大；流动资产中外币流动资产所占的比例越大，汇兑损失越大；人民币升值幅度越大，汇兑损失越大；流动负债中外币流动负债所占的比例越大，汇兑损失越小。

2. 从企业产品成本角度分析。通过上述分析，人民币升值虽然减少了出口产品收入兑换为本币后的收入，但同时也有降低进口成本的作用，这两种作用共同影响了企业的利润。

假设出口产品的本币成本是  $T$ ，利润率是  $m$ （该利润率是通过国外市场销售价格按汇率兑换为本币后与国内生产成本比较计算出来的），成本中进口部分成本所占的比例为  $t$ ，升值后产品仍按原价在国际市场销售，则升值后企业的收益= $T(1+m)E_2/E_1$ ，成本= $T(1-t)+TtE_2/E_1$ 。升值后的汇率只要满足以下关系： $[T(1+m)E_2]/E_1-[T(1-t)+TtE_2/E_1]=0$ ，企业就有利润，升值后产品利润率= $\{[(1+m)E_2/E_1]-[(1-t)+tE_2/E_1]\}/[(1-t)+tE_2/E_1]$ 。因此，人民币升值对企业利润的影响由升值幅度、企业利润率和进口成本比重等几个因素共同决定。在其他条件不变的情况下，人民币升值幅度越大，利润下降得越多；企业利润率越高，升值后利润下降得越少，即抵御升值的能力越强；成本中进口部分成本所占比例越大，利润下降得越少。○

## 拆迁还建房产的

# 营业额应当如何确定

湖北十堰市地方税务局 纪宏奎

某房地产开发公司开发商品房一栋，其中有 26 套共约 3 000 平方米用来还建给拆迁户。根据房地产开发公司与拆迁户达成的拆迁协议，拆迁的住房按 1:1.15 的比例还建，对的住房超面积的部分，由拆迁户按 1 500 元/平方米（公司当月对外销售的平均市场价格为 2 000 元/平方米）支付差价。根据税法规定，对房地产开发公司以转让房屋的所有权为代价，换取拆迁户的房产及土地使用权，对于房地产开发公司来说，发生了销售不动产的行为，应按“销售不动产”税目征收营业税。但对公司还建给拆迁户的不动产应当如何确定营业额？

主管税务机关认为，拆迁还建与合作建房都存在一个共

性问题：双方没有进行货币结算。所以，对合作建房营业额核定的规定也同样适用于未进行货币结算的拆迁还建营业额的核定。根据《营业税问题解答（之一）》（国税函[1995]第 156 号）和《营业税暂行条例实施细则》，本案中房地产开发公司当月对外销售不动产的平均价格为 2 000 元/平方米，因此，还建给拆迁户的不动产的计税价格应当按 2 000 元/平方米计算。

笔者认为，以所还建的房屋面积按 2 000 元/平方米计算销售不动产的营业税，对于房地产开发公司来说是显失公平的，同时也不合法。理由有三点：

1. 从《营业税暂行条例实施细则》第十五条的规定中可以看出，税务机关是针对纳税人计税价格明显偏低而无正当理由的情况下所进行的营业额的核定。而在本案中并不存在货币结算，相应的也就不存在计税价格明显偏低这一问题。

2. 根据《税收征收管理法》第三十五条规定：“纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：（一）依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的；（二）依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；（三）擅自销毁账簿的或者拒不提供纳税资料的；（四）虽设置账簿，但账目混乱或者成本、资料、收入凭证残缺不全，难以查账的；（五）发生纳税义务，未按规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；（六）纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。”以及第三十七条规定：“对未按规定办理税务登记的从事生产、经营的纳税人以及临时从事经营的纳税人，由税务机关核定其应纳税额。”可见，《税收征收管理法》没有将非货币性交易纳入营业额核定的范围。

3. 在实践中，房地产开发公司向拆迁户提供的购房价格远远低于非拆迁户的购房价格，这是客观存在的。在计算缴纳营业税时，应当是按房地产开发公司实际取得的收益纳税。而税务机关强行按市场价格征税显然是不妥的。

对房地产开发公司以物易物形式销售不动产的，应当按所换取的房产、土地使用权折合为货币性资产的价值来确定营业税的计税价格，也就是按非货币性资产的公允价值来确定营业税的计税价格。至于非货币性资产（房产、土地使用权）公允价值的确定，根据《国家税务总局关于外商投资企业从事城市住宅小区建设征收营业税问题的批复》（国税函[1995]第 549 号）的规定：“对偿还面积与拆迁建筑面积相等的部分，由当地税务机关按同类住宅房屋的成本价核定计征营业税，对最终转让时未作价结算的住宅区配套公共设施（如居委会用房、车棚、托儿所等），凡转让收入已包含在住宅房屋转让价格中并已征收营业税的，不再征收营业税。”其实，实际还建房屋的开发成本价与房地产开发公司取得的非货币性资产的价值才是相当的，也就是说，房地产开发公司换取的非货币性资产的公允价值就是其还建房屋的开发成本价。虽然房地产开发公司是以 1:1.15 的比例还建，面积并不相等，但是平等交易，所以，房地产开发公司的计税价格应当按实际还建房屋的开发成本价进行核定，对超面积补价的房款直接按实际收取的价款并入营业额。○