城市维护建设税所属期如何确定

江西赣州市经济技术开发区地税局　彭志华

《城市维护建设税暂行条例》规定，城市维护建设税以纳税人实际缴纳的增值税、消费税、营业税税额为计税依据，分别与增值税、消费税、营业税同时缴纳。据此，城市维护建设税纳税义务的产生是以实际缴纳“三税”的时间来定的，申报期则同“三税”一样。但城市维护建设税的所属期如何确定呢？

第一种观点是把城市维护建设税比照“三税”，在计提“三税”的同时计提城市维护建设税，并在成本中列支。即城市维护建设税的所属期与“三税”一致，为实际缴纳税款的上月。理由是按照会计的配比原则、谨慎性原则和权责发生制原则，当月计提“三税”时，就能确定本月应计提的城市维护建设税，即应在当期计提并列支，而不是在实际发生当月列支。再者，企业当月发生了应税劳务或应税行为产生了收入，而与之配比的税金也随之产生（如营业税等），而随“三税”附征的城市维护建设税实际上也发生了，这符合会计的权责发生制原则和配比原则。城市维护建设税以实际缴纳的“三税”为计税依据，只是说明其税款的缴纳时间，和成本列支不能混为一谈。

第二种观点认为城市维护建设税的所属期为缴纳的当月，在年末（12月份）随同“三税”计提的城市维护建设税应当在下年度1月份实际缴纳时列支。因为城市维护建设税是以纳税人实际缴纳的增值税、消费税、营业税税额为计税依据，而不是以应该缴纳的“三税”为计税依据。纳税人在发生应缴“三税”时并未产生城市维护建设税纳税义务，只有在纳税人实际缴纳“三税”时，才产生纳税义务。因此，不能因为企业在计提“三税”时能够确认将要缴纳的城市维护建设税，就将其列入成本费用，而应在实际缴纳“三税”并且同时缴纳城市维护建设税时才确认成本费用支出，这体现了权责发生制原则。

城市维护建设税的所属期关系着成本费用的列支问题，在纳税人各期缴纳的税款波动不大并且无欠缴“三税”的情况下影响不大，但若纳税人存在欠缴“三税”的情况，则影响就不一样了。比如某企业上年度应缴增值税100万元，实际缴纳50万元，其随增值税计提应缴城市维护建设税5万元并列入成本费用，实缴城市维护建设税2.5万元。那么在企业所得税检查中，是否应当将其已计提但未缴纳的城市维护建设税2.5万元核增？按上述第一种观点则不应当核增，而按第二种观点则应当核增。笔者倾向于第二种观点，因为企业虽应缴增值税100万元，但实际才缴纳50万元，按规定其城市维护建设税的计税依据应当是50万元，而不是100万元，其实际应当缴纳的城市维护建设税也只是2.5万元，而不是5万元，按照权责发生制原则列入当年度的成本费用也只能是2.5万元。

笔者虽然倾向于第二种观点，但同时认为这样操作有悖于税法的公平原则，也不利于城市维护建设税的征管。建议修订《城市维护建设税暂行条例》，将城市维护建设税的计税依据改为与“三税”一样，即以销售收入或营业收入作为计税依据，这样就避免了上述的争论和实际工作中的误区。另外，教育费附加和地方教育费附加也存在同样的问题。○

固定分红导致的法律问题及会计处理

江苏南通日报社　张庆锋

笔者最近遇到一个关于固定分红的案例：A公司与B公司于2004年1月1日共同投资成立C公司，C公司注册资本1 000万元，其中A公司投资510万元，占注册资本的51%，B公司投资490万元，占49%。投资协议规定，C公司由A公司实行统一生产经营管理，B公司不参与生产经营管理，从投资之日起由C公司向B公司每年支付100万元的固定回报。C公司2004、2005年度均为亏损。截止到2005年12月31日，其他应收款（B公司）显示已支付B公司固定分红200万元。某会计师事务所对C公司2005年度的会计报表出具了无保留意见的审计报告。

显然，C公司在亏损的情况下对B公司进行分红，违反了《公司法》关于无利不分的规定，事实上就是一种抽逃注册资本的行为，各方股东都要承担相应的法律责任。而C公司将固定分红款以“其他应收款——B公司”反映，也是一种错误的会计处理，由于B公司不会再返回该分红款，该款项已经不再符合资产的定义。会计师事务所对C公司出具的无保留意见审计报告也是欠妥的。那么应如何进行会计处理呢？

1. C公司当期盈利且可分配利润超过100万元时，应优先向B公司支付股利。C公司的会计处理为：借：利润分配100万元；贷：应付股利——B公司100万元。

2. C公司当期可分配利润低于100万元时（假设可分配利润为70万元），受《公司法》的限制，其差额部分30万元不应由C公司支付，而应由A公司承担。这种情况下由A公司支付的30万元是A公司为获取生产经营管理权（绝对控制权）而对B公司的一种额外补偿，可以理解为A公司对C公司的投资成本的追加投入。A公司的会计处理为：借：长期股权投资——投资成本30万元；贷：其他应付款——C公司30万元。C公司的会计处理为：借：利润分配70万元，其他应收款——A公司30万元；贷：应付股利——B公司70万元，其他应付款——B公司30万元。○