

## '2011 问题解答之五

(039 ~ 047)

**039.** 现有甲、乙两家公司,甲公司是一家内贸企业(和房地产无关),乙公司是一家生产企业。现在乙方以土地使用权、甲方以货币资金合股,成立合营企业。

(1)请问在这个过程中甲、乙双方需要缴纳哪些税,依据是什么?

(2)合营企业成立后,双方在乙方投入企业的土地上合作建房。乙方将拥有的合营企业股权全部转让给甲方,即甲方享有合营企业 100%的股权,在这个股权转让过程中甲、乙双方需要缴纳哪些税,依据是什么?此时乙方投入合营企业的土地如何处理?

**答:**(1)甲方以货币资金投资与乙方成立合营企业的过程中甲方不需要缴税。乙方以土地使用权投资与甲方成立合营企业,涉及以下税收:

企业所得税方面,按照《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号)的规定,企业以经营活动的部分非货币性资产对外投资,应在投资交易发生时,将其分解为按公允价值销售有关非货币性资产和投资两项经济业务进行所得税处理,并按规定计算确认资产转让所得或损失。

土地增值税方面,《财政部 国家税务总局关于土地增值税若干问题的通知》(财税[2006]21号)第五条规定:“对于以土地(房地产)作价入股进行投资或联营的,凡所投资、联营的企业从事房地产开发的,或者房地产开发企业以其建造的商品房进行投资和联营的,均不适用《财政部 国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》(财税字[1995]048号)第一条暂免征收土地增值税的规定。”因此,应征收土地增值税。

印花税方面,根据《国家税务总局关于印花税法若干具体问题的解释和规定的通知》(国税发[1991]155号)第十条规定,财产所有权转移书据的征税范围是:经政府管理机关登记注册的动产、不动产的所有权转移所立的书据,以及企业股权转让所立的书据。因此,贵公司以土地使用权投资发生财产所有权转让的,应按照产权转移书据万分之五缴纳印花税。

(2)乙方以土地使用权、甲方以货币资金投资成立合营企业,因已将土地使用权转让到所成立的合营企业中,所以无论开始合作建房还是未开始合作建房,乙方将拥有的合营企业股权全部转让给甲方,即甲方享有合营企业 100%的股权,土地使用权仍属于该企业,不涉及土地使用权处理的问题。

甲、乙双方涉及以下税收:

印花税方面,根据《国家税务总局关于印花税法若干具体问题的解释和规定的通知》(国税发[1991]155号)第十条规定,财产所有权转移书据的征税范围是:经政府管理机关登记注册的动产、不动产的所有权转移所立的书据,以及企业股权转让所立的书据。因此,甲方接受乙方转让的股权,应按照产权转移书据万分之五缴纳印花税。

营业税方面,根据《财政部、国家税务总局关于股权转让有关营业税问题的通知》(财税[2002]191号)的规定,对股权转让不征收营业税。据此,乙方将拥有的合营企业股权全部转让给甲方,不缴纳营业税。

企业所得税方面,按照《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号)第二条的规定,企业股权投资转让所得或损失是指企业因收回、转让或清算处置股权投资的收入减除股权投资成本后的余额。企业股权投资转让所得应并入企业的应纳税所得额,依法缴纳企业所得税。(蔡雪晴)

**040.** 长期股权投资的子公司目前上市了,持有的股份也已经可以上市交易,公司领导想将该投资从“长期股权投资”转到“可供出售金融资产”核算,请问是否可以。如果可以,怎么转账?涉及“长期股权投资”的哪些明细科目?(注:本公司持股比例 35%,是该上市公司的第一大股东)

**答:**根据《企业会计准则解释第 1 号》的规定,“企业在股权分置改革过程中持有对被投资单位在重大影响以上的股权,应当作为长期股权投资,视对被投资单位的影响程度分别采用成本法或权益法核算;企业在股权分置改革过程中持有对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响的股权,应当划分为可供出售金融资产,其公允价值与账面价值的差额,在首次执行日应当追溯调整,计入资本公积。”

根据《企业会计准则解释第 3 号》的规定,“企业持有上市公司限售股权(不包括股权分置改革中持有的限售股权),对上市公司不具有控制、共同控制或重大影响的,应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定,将该限售股权划分为可供出售金融资产或以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。”

按照你的说法,你公司持股比例 35%,是第一大股东,至少对企业具有重大影响,因此,该投资只能作为“长期股权投资”核算。(王建安)

**041.** 我公司是建筑安装企业,属小规模纳税人,我们开发票都是到税务局代开的,开票时税务局就从公司账户上扣除了所得税,按 1.8%扣的,请问如何进行账务处理?

**答:**以税票作为原始凭证,会计分录为:借:应交税费——应交所得税;贷:库存现金或银行存款。以发票记账联作为原始凭证,会计分录为:借:库存现金或银行存款;贷:主营业务收入。期末按核算出的应纳税所得额,编制会计分录为:借:所得税费用;贷:应交税费——应交所得税。(蔡雪晴)

**042.** 对个人独资企业厂房等不动产因政府政策性拆迁而取得的补偿收入是否免征个人所得税?

**答:**《财政部 国家税务总局关于城镇房屋拆迁有关税收政策的通知》(财税[2005]45号)第一条规定:“对被拆迁人按照国家有关城镇房屋拆迁管理办法规定的标准取得的拆迁补偿款,免征个人所得税。”(蔡雪晴)

**043.** 发现2010年有已经入账的假发票,请问能否用2011年开具的真发票替换出以前的假发票?

**答:**首先,假发票肯定不能作为入账的凭据,不能在所得税前扣除,更不可能用2011年的真发票替代2010年的假发票了。其次,《发票管理办法》第三十九条规定,“(二)知道或者应当知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或者废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输的。由税务机关处1万元以上5万元以下的罚款;情节严重的,处5万元以上50万元以下的罚款;有违法所得的予以没收”。第四十一条规定,“违反发票管理法规,导致其他单位或者个人未缴、少缴或者骗取税款的,由税务机关没收违法所得,可以并处未缴、少缴或者骗取的税款1倍以下的罚款。”这些都对使用假发票的后果做出了规定。(王建安)

**044.** 公司员工当月既有分红又有双薪,应如何缴纳个人所得税?

**答:**分红是按“利息、股息、红利所得”项目单独按次计税,不与当月工资、薪金合并计税。对于年底双薪的计税办法,《国家税务总局关于明确个人所得税若干政策执行问题的通知》(国税发[2009]121号)规定,已取消年底双薪的单独计税办法,个人取得年底双薪,如果其单位没有发放全年一次性奖金,可以按照全年一次性奖金计税办法计税。如果其单位既有年底双薪,又有全年一次性奖金,并且二者在同一个月内发放,可以将年底双薪与全年一次性奖金合并,统一执行《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》(国税发[2005]9号)的规定。如果二者不在同一个月份内发放,应将年底双薪并入当月工资、薪金,统一计算个人所得税。(蔡雪晴)

**045.** 某企业有内部招待所,不对外营业,其发生的人员工资和日常运营支出作为费用处理。偶尔有供应商的员工到招待所住宿,收取的住宿费怎样进行账务处理,能否用作弥补招待所运营所需资金,冲减费用处理?

**答:**《国家税务总局关于印发〈营业税税目注释(试行稿)〉的通知》(国税发[1993]149号)规定,旅店业,是指提供住宿服务的业务。《营业税暂行条例》第一条规定,在中华人民共和国境内提供本条例规定的劳务、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,应当依照本条例缴纳营业税。《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》第三条规定,条例第一条所称提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产,是指有偿提供条例规定的劳务、有偿转让无形资

产或者有偿转让不动产所有权的行为(以下称“应税行为”)。但单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供条例规定的劳务,不包括在内。前款所称有偿,是指取得货币、货物或者其他经济利益。

因此,该企业内部招待所为供应商员工提供住宿,属于营业税“服务业——旅店业”的应税劳务。向其收取货币资金,属于有偿提供旅店业应税劳务,应缴纳营业税。

根据上述规定,该内部招待所收取的供应商员工住宿费应作如下会计分录:借记“银行存款”科目,贷记“其他业务收入”科目。同时计提税金,借记“营业税金及附加”科目,贷记“应交税费——应交营业税”、“应交税费——应交城建税”、“应交税费——应交教育费附加”科目。(蔡雪晴)

**046.** 我公司是一家投资担保企业,我对投资担保企业的会计制度不太熟悉,请问:

(1)“担保机构应按不超过当年年末担保责任余额1%的比例提取风险准备金,用于担保赔付。”是否表示每月可以按“担保收入×1%”来提取“风险准备金”并在“营业费用”中列支。

(2)“担保机构应按当年担保费的50%提取未到期责任准备金”。这“未到期责任准备金”又如何计提?这两个项目均可在税前扣除吗?

**答:**根据《财政部 国家税务总局关于中小企业信用担保机构有关准备金税前扣除问题的通知》(财税[2009]62号)的规定:①中小企业信用担保机构可按照不超过当年年末担保责任余额1%的比例计提担保赔偿准备,允许在企业所得税税前扣除。②中小企业信用担保机构可按照不超过当年担保费收入50%的比例计提未到期责任准备,允许在企业所得税税前扣除,同时将上年度计提的未到期责任准备余额转为当期收入。

也就是说,这两个项目都是按年计提并允许在税前扣除的。(王建安)

**047.** 我公司接受日本总公司的生产技术支持,日本派来的生产技术支持人员,在中国发生的住宿费、交通费由我公司据实报销,这部分费用如何进行税务处理?

**答:**日方来华提供生产技术支持,属于日方对境内公司提供劳务。因此,这些人员属于日方员工,由日方派遣来华代表日方提供服务。这些人员在华的住宿、交通费用属于日方提供劳务的成本,应由日方支付。

因此,企业为日方人员承担的这些费用不能直接凭发票在税前列支,应计入支援费,扣缴营业税(如果构成常设机构,扣缴企业所得税),作为支援费在税前列支。

需要注意的是,这些费用应作为企业为外方垫付费用。最终这部分支付,外方应开在他们的发票中(即外方根据他们公司规定开具的列明服务内容、服务项目、服务金额、付款和收款方名称及地址的发票),国内企业凭对外支付税务证明、合同和外方发票在企业所得税前列支。(蔡雪晴)