

'2011 问题解答之十

(092 ~ 102)

○王建安

092. 我单位有一内退职工,后又将其返聘,同时发放内退工资和返聘工资,请问内退工资和返聘工资在账务上如何处理?

答:根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》应用指南的规定,“职工是指与企业订立劳动合同的所有人员,含全职、兼职和临时职工;也包括虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员,如董事会成员、监事会成员等。在企业的计划和控制下,虽未与企业订立劳动合同或未由其正式任命,但为其提供与职工类似服务的人员,也纳入职工范畴,如劳务用工合同人员。”

也就是说,对于内退职工的返聘属于职工的范畴,应纳入职工薪酬予以核算。具体的账务处理如下:

1. 支付内退工资时作会计分录:借:应付职工薪酬;贷:银行存款。计提时,直接计入管理费用:借:管理费用;贷:应付职工薪酬。

2. 支付返聘工资时作会计分录:借:应付职工薪酬;贷:库存现金。根据返聘职工提供服务的受益对象,计入相关成本科目:借:管理费用(或相关成本科目);贷:应付职工薪酬。

093. 因业务需要,公司在业务联络需求密集的外地招聘销售人员,比如:甲和乙,劳动合同签的工作地点是上海,甲征得公司同意在上海以个人的名义租房给甲乙办公(房租合同是甲签的)。电话费/网络费等都是以个人的名字安装的,这样的情况发票怎么开具?怎么入账?如果以发放员工福利方式报销上述费用会不会涉及个税?另外,如果甲租的是居民楼怎么开具发票和入账?

答:第一,对于要入公司账的原始凭证,肯定需要以公司的名义开具,你公司以个人名义开票是无法入账的。第二,如果你公司是以发放员工福利的方式予以报销的话,是需要计算缴纳个税的。第三,租用居民楼,可以凭租赁合同和双方身份证明,到税务机关代开发票入账。

094. 我公司对某单位有一项长期股权投资,账面价值1千多万元。现按上级要求将此股权无偿转让给国家有关部门。我公司实收资本800多万元,盈余公积3千多万元,未分配利润5千多万元。请问,无偿转让怎么做会计分录?

答:按一般理解,上级能够要求你公司无偿转让股权说明你公司的性质属于国有企业或国有控股企业。那么所谓的无

偿转让可以理解为收回国有投资。从会计处理角度而言,借记所有者权益相关科目,贷记“长期股权投资”科目即可。借方所涉及科目要视划转的有关具体约定而确定,主要是冲减国有投资的权益。

如果不属于上述情况,确实是无偿转让,则借记“营业外支出”科目,贷记“长期股权投资”科目。

095. 我公司是一个建筑公司,由于公司资金周转困难,公司股东个人借款50万元给公司,并按月约定了利息。请问这一块利息如何合理避税?

答:你公司股东个人借款给公司,属于企业的关联方利息支出。《财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》(财税[2008]121号)规定如下:

一、在计算应纳税所得额时,企业实际支付给关联方的利息支出,不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分,准予扣除,超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。

企业实际支付给关联方的利息支出,除符合本通知第二条规定外,其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为:金融企业,为5:1;其他企业,为2:1。

二、企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料,并证明相关交易活动符合独立交易原则的;或者该企业的实际税负不高于境内关联方的,其实际支付给境内关联方的利息支出,在计算应纳税所得额时准予扣除。

也就是说,公司股东个人借款给企业,如果能够满足财税[2008]121号文件中第二条的规定,那么公司可以在计算应纳税所得额时全额扣除。

如果不能满足以上条件,参照第一条规定计算准予扣除的金额。至于股东个人所取得的利息收入,公司应在支付时代扣代缴个人所得税。

096. 我公司是钢材企业。库存商品因长期无法销售而把这些产品作为原材料重新回炉。请问怎么处理上述业务?要不要在税务局备案,要不要作进项税额转出?

答:《增值税暂行条例》第十条规定:下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣:(一)用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务;(二)非正常损失的购进货物及相关的应税劳务;(三)非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务;(四)国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品;(五)本条第(一)项至第(四)项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

你所说的这种情况不属于进项税额转出项目,所以不应按作进项税额转出。

因钢材加工的特殊性,将其重新回炉可看成生产过程的延续,继续深加工时,借记“生产成本——原材料”科目,贷记“产成品”科目。

097. 我单位 2009 年分包给甲方的工程完工结算后,约定由甲方代扣代缴税金,并且甲方也不要我们开具发票。我们收到的工程款由于没有完税证明无法入账,后来跟甲方协商后,甲方单位给我们出具了一个由他们代扣代缴税金的证明,请问这种情况账务怎么处理?

答:《营业税暂行条例》第五条第三项规定,纳税人将建筑工程分包给其他单位的,以其取得的全部价款和价外费用扣除其支付给其他单位分包款后的余额为营业额。

根据这一规定,建筑安装业务总承包人对分包收入不再负有法定扣缴营业税的义务,而应该由分包单位以其取得的分包收入全额自行申报缴纳营业税,不管总包方与分包方关于税金负担问题如何约定,均改变不了分包方营业税纳税义务人的性质,故分包单位应当就其取得的分包收入全额向总包单位开具建筑业发票。

首先,由于你单位是 2009 年的分包工程,而新的《营业税暂行条例》从 2009 年 1 月 1 日起执行,所以你单位应按新的《营业税暂行条例》的规定执行。其次,你单位与甲方约定,由甲方代扣代缴税金,甲方不要你单位开票。这些都是不符合新的《营业税暂行条例》的规定。按照新的《营业税暂行条例》的要求,你单位应按取得的分包收入向甲方开具发票,同时按取得的分包收入全额申报缴纳营业税。

098. 我公司把贷款临时借给 A 公司,约定 A 公司隔 2 天后归还,不计利息,请问怎么做账?是计入应收账款还是计入短期借款?

答:首先,记入“应收账款”科目肯定是不行的。应收账款核算企业因销售商品、原材料、提供劳务等应向购货单位收取的款项。该账户核算的是因销售活动或提供劳务而形成的债权。

其次,也不应记入“短期借款”科目。短期借款是企业的负债,用来核算企业用来维持正常的生产经营所需的资金或为偿债而向银行或其他金融机构等外单位借入的、还款期限在一年以下或者一年以上的一个经营周期内的各种借款。

根据你所述情况,应该将其记入“其他应收款”科目,因此其他应收款通常包括暂付款,是指企业在商品交易业务以外发生的各种应收、暂付款项。

099. 企业分立中,取得股权支付一方如果在 12 个月内转让股权,是否符合特殊性税务处理条件?

答:企业分立分为让产分股与让产赎股,前者为企业分家股东不分家,后者是企业分家股东也分家。《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税[2009]59 号)明确规定,原股东要按照原持股比例取得新股,才符合特殊性税务处理的条件,即让产赎股不符合特殊性税务处理条件。如果取得股权支付一方在 12 个月内转让股权,实际上是让产赎股的变形,不符合财税[2009]59 号文件第 5 条第 6 款规定:原主要股东在重组后连续 12 个月内,不能转让取得的股份。因此取得股权支付一方如为持股比例超

过 20%的原主要股东,在 12 个月内转让股份的,不符合特殊性税务处理条件。

100. 我公司 2010 年有一无票费用 70 万元入账(领导授意),分录是:借:管理费用 70,贷:银行存款 70。所得税汇算清缴时已纳税调增,但没调账。2011 年 6 月收到此费用发票,请问该怎么记账?

答:如果发票日期是上一个会计年度,说明你公司以前的账务处理没有问题,不需要调账。由于汇算清缴时你公司没有发票证明,税务机关作纳税调增的处理也没有问题。

如果发票日期是本年度,说明你公司以前的账务处理存在问题,需要调整以前年度的账务,记入本年度的账务中。从税务角度来看,如果这是属于你公司合理的费用,可以计入本年度的应纳税所得额。

101. 我单位目前处于停产状态(不生产,只销售积压库存),固定资产无偿提供给关联方生产使用。我单位不对设备计提折旧(每年折旧大约 870 万元)。

去年纳税评估时国税专管员提出,供关联方使用的设备要视同租赁计算收入,按照年折旧额的 110%除以(1-营业税税率)得出租赁收入,作为其他业务收入,即:“ $870 \times 110\% \div (1-5\%) = 1007$ (万元)”作为纳税调整增加额。请问税务机关这样做合理吗?

答:按照《企业所得税法》及其实施细则的规定,企业与其关联方之间的业务往来,不符合独立交易原则而减少企业或其关联方应纳税收入或所得额的,税务机关有权按照合理方法调整。税务机关的调整公式“ $870 \times 110\% \div (1-5\%)$ ”含义为:870 属于使用资产的成本;110%等于“1+成本利润率 10%”;“1-5%”中的 5%为租赁业营业税税率,符合组成计税价格的计算规定。

按照《财政部 国家税务总局关于企业所得税几个具体问题的通知》(财税字[1996]第 079 号)的规定,“企业纳税年度内应计未计扣除项目,包括各类应计未计费用、应提未提折旧等,不得移转以后年度补扣。”所以税务机关这样处理是有依据的。

102. 请问一般的银行存款利息和通知存款利息应在现金流量表什么项目中填列?通知存款办理和到期时怎么做会计分录?

答:“通知存款”是一种不约定存期、支取时需提前通知银行、约定支取日期和金额方能支取的存款。因此,“通知存款”应放到“银行存款”科目核算。

银行存款的利息收入应在现金流量表中“经营活动产生的现金流量净额”里面的“收到的其他与经营活动有关的现金”项目反映。

通知存款办理时,借记“银行存款”科目,贷记“库存现金”科目。通知存款支取时,借记“库存现金”科目,贷记“银行存款”科目。