

2014. 11. 24

R&I 理道[®]
Reason & Idea

贈閱

理道财税简·快周刊 (2014年第45期 总第191期)

地址：广州市天河体育东路羊城国际商贸中心西塔 1801~1805 室

邮编：510620

电话：020—38264561

传真：020—38264537

邮箱：tax@ri-china.com

网址：www.ri-china.com



目录

想问就提 有问必答



一周财税法规

- 一、固定资产加速折旧政策细则出台..... 1
- 二、企业所得税年度纳税申报表（A类）增加至41张..... 1
- 三、其他财税法规..... 2



一周新动态

- 一、财税新动态..... 3
- 二、财税改革趋势..... 4



财税推荐案例

- 异地销售存货如何确定纳税地点..... 4
- 出口货物退关退运的会计处理与案例分析..... 5
- 企业实物抵债如何谨慎处理避风险..... 6
- 退休员工统筹外支出怎样正确进行税务处理? 6
- 洗手盆“揪出”一家偷税酒店 虚假“零申报”被立案查处..... 7



每周聚焦

- 留抵税额的利用..... 8

财税疑难问答



- 1、企业提供电信服务收到预收款时如何开具凭证? 14
- 2、取得赔偿款该如何开具发票? 损坏的货物进项税额能否抵扣? 15
- 3、收取保证金该如何开具发票? 15
- 4、购买理财产品取得的收益是否要缴纳营业税? 16
- 5、以前年度多发的工资导致未能收回造成的营业外支出, 能否税前扣除? 17

一周财税法规

一、固定资产加速折旧政策细则出台

2014年11月14日，国家税务总局发布《[关于固定资产加速折旧税收政策有关问题的公告](#)》（国家税务总局公告2014年第64号），明确固定资产加速折旧政策的实施细则。

- 1、企业持有的不超过5000元的固定资产，可以一次性税前扣除，包括2013年12月31日前持有的固定资产的折余价值；
- 2、企业2014年1月1日后新购进专门用于研发的仪器、设备享受加速折旧政策优惠，仪器、设备范围按照原研发费用加计扣除口径执行，仪器、设备同时可享受加计扣除政策；
- 3、企业若采用该优惠政策，应于预缴时报送资料，汇算清缴时实行事后备案，内部需建立台账且将相关凭据留存备查。



国家税务总局关于
固定资产加速折旧和

二、企业所得税年度纳税申报表（A类）增加至41张

2014年11月3日，国家税务总局发布《[关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2014年版）〉的公告](#)》（国家税务总局公告2014年第63号），修订查账征收的企业所得税纳税人的年度纳税申报表，自2015年1月1日起实施。

1、修订后的申报表共 41 张，1 张基础信息表，1 张主表，6 张收入费用明细表，15 张纳税调整表，1 张亏损弥补表，11 张税收优惠表，4 张境外所得抵免表，2 张汇总纳税表；

2、所有的税会差异需要调整的事项，按照收入、成本和资产三大类，通过 15 张表格计算反映，信息更加透明；

3、企业申报固定资产加速折旧、资产损失税前扣除、专项用途财政性资金、企业重组、政策性搬迁等事项需填写对应明细表。



国家税务总局关于
发布《中华人民共和

三、其他财税法规

1、2014 年 11 月 17 日起，沪港通暂免所得税



财政部
国家税务总局



财政部
国家税务总局 证监

2、国务院：发布《政府核准的投资项目目录（2014 年本）》



国务院关于发布政府核准的投资项目。

3、广东省：明确重大科技专项资金申报工作事项



广东省科学技术厅
广东省财政厅关于

4、广州市开发区：符合条件的电商企业可享受扶持奖励政策



广州开发区经济发
展局转发《广州开

一周新动态

一、财税新动态

1、税务总局集中开展打击骗取出口退税专项行动

2014年11月-12月，国家税务总局将集中开展打击骗取出口退税专项行动。本次检查的重点是出口单价偏高的电子产品和市场价格差异较大的纺织服装、家具等重点产品，以及自2013年以来新成立的出口企业和出口综合服务企业中业务量较大的企

业等。

（消息来源：国家税务总局）

二、财税改革趋势

1、广州正在申报减负试点 餐饮行业看好政策落地

广州市经贸委透露商务部确实有减轻餐饮业税费负担的政策试点计划，但试点是否最终敲定在广州尚未明确。广州市仍在组织材料进行申报，有望在年底前出台广州市减轻餐饮业税费负担试点工作方案及相关研究成果的初稿。

（消息来源：南方日报）

财税推荐案例

异地销售存货如何确定纳税地点

内容提示：

煤炭经销甲企业税务登记注册地在山东，从山西乙煤矿采购一批煤炭，然后销售给河南的丙企业，由甲企业在山东开具增值税专用发票，煤炭从山西乙煤矿发往河南丙企业，货款通过银行账户结算。这种情况下，如何确定增值税纳税地点？

来源：中国税务报

推荐理由：

企业可在异地设立存货仓库，由总公司统一收付款、开具发票，在总公司所在地统一缴税。需要注意的是，若在异地设立的存货仓库在当地以非总公司的名义收取的货款仍需要就地缴纳增值税且不能以总公司名义开具发票。

阅读案例：

<http://www.ri-china.com/Archive-134521.html>

出口货物退关退运的会计处理与案例分析

内容提示：

出口货物退关退运与外销收入及退（免）税额的计算密切相关，如何正确处理会计核算十分重要，本文将通过案例详细说明。

来源：中国税务报

推荐理由：

了解出口货物退关退运后的会计处理及税务处理。

阅读案例：

<http://www.ri-china.com/Archive-134519.html>

企业实物抵债如何谨慎处理避风险

内容提示：

A公司委托B公司承运货物，因资金周转困难，以库存柴油抵B公司运费29.2万余元，但未就该业务开具发票并确认收入。税务机关据此向A公司追缴增值税4.9万余元。

来源：国家税务总局微博

推荐理由：

企业以实物抵债应视同销售，按规定缴纳增值税以及企业所得税。

阅读案例：

<http://www.ri-china.com/Archive-134264.html>

退休员工统筹外支出怎样正确进行税务处理？

内容提示：

某企业集团的退休员工除了每月能在社保机构领取退休金外，还能从企业获得生活补贴、住房补贴等现金补贴。此外，某企业向退休人员与在职人员一样发放实物福利。那么，上述企业发放给退休员工的社会统筹外的现金补贴及实物福利该如何进行税务处理？

来源：财会信报

推荐理由：

企业发放给退休人员统筹外的现金补贴与实物福利与企业收入无关，相关费用不能在税前扣除。退休人员获得的统筹外的各类补贴不属于免税范围，应按“工资薪金”缴纳个人所得税。

阅读案例：

<http://www.ri-china.com/Archive-134270.html>

洗手盆“揪出”一家偷税酒店 虚假“零申报”被立案查处

内容提示：

一名外地游客入住厦门市某快捷酒店，因打碎洗手盘与酒店发生纠纷。退房时酒店拒绝开票，因此该旅客向当地税务部门举报。为此，税务机关发现该酒店隐匿收入，长期进行零申报，最终补缴税款、滞纳金和罚款合计 12.96 万元。

来源：厦门网

推荐理由：

群众举报是税务机关选案的重要来源之一，企业要想有长远的发展空间，财务规范、依法纳税是前提条件。

阅读案例：

<http://www.ri-china.com/Archive-134268.html>

每周聚焦

留抵税额的利用

企业当期增值税进项税额大于销项税额，将形成留抵税额，可以在下期继续抵扣增值税销项税额，但税法上有两种特殊情况是不能在下期继续抵扣的：一种是营改增以前形成的增值税留抵税额，不能在营改增后提供应税服务的销项税额中抵扣；另一种是企业注销时剩余的留抵税额无法继续抵扣。面对这两种情况，由于留抵税额既不能退税，又不能继续抵扣，是否有办法处理呢？本文将对此进行分析。

1. “营改增”前留抵税额的处理

根据财税[2013]106号文附件2第二条第三款的规定，原增值税一般纳税人兼有应税服务的，截止到本地区试点实施之日前的增值税期末留抵税额，不能从应税服务的销项税额中抵扣。

按上述规定，原增值税一般纳税人兼有应税服务，虽然不能从营改增应税服务的销项税额中抵扣，但仍可从原增值税业务（即销售货物或者提供加工、修理修配劳务）中抵扣，并且根据国家税务总局公告2013年第32号附件2《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》及其附列资料填写说明的解释，应按照一般货物及劳务销项税额比例计算可抵扣税额及应纳税额。

【例】假设A公司2014年1月销项税额为100万元，其中销售货物的销项税为90万元，提供营改增应税服务的销项税为10万元。当月取得已扫描认证的进项税额为70万元，营改增前留抵税额为50万元。

- 1) 计算1月货物的销项税额占当月销项税额总额的比例： $90\% (90 \div 100)$
- 2) 1月销售货物和提供应税服务总应纳税额：30万元（ $100 - 70$ ）

3) 1月销售货物的应纳税额：27万元（ $30 \times 90\%$ ）

4) 比较货物的应纳税额与留抵税额，取较小者：27万元（ $27 < 50$ ）

因此，1月允许抵扣的留抵税额是27万元，扣除允许抵扣的留抵税额后，1月的增值税应纳税额为3万元（ $30 - 27$ ）。之前的留抵税额还剩余23万元（ $50 - 27$ ）。

增值税纳税申报表（部分行列省略）：

项目	栏次	一般货物、劳务和应税服务	
		本月数	本年累计
.....			
销项税额	11	100	100
进项税额	12	70	70
上期留抵税额	13	0	50
.....			

应抵扣税额合计	17=12+13-14-15+16	70	
实际抵扣税额	18（如 17<11，则为 17，否则为 11）	70	27
应纳税额	19=11-18	3	
期末留抵税额	20=17-18	0	23
.....			

说明：

1) 第 13 栏 “上期留抵税额”：

“本月数”：试点实施之日的税款所属期填写“0”；以后各期按上期申报表第 20 栏 “期末留抵税额” “本月数” 填写。

“本年累计”：试点实施之日的税款所属期按试点实施之日前一个税款所属期的申报表第 20 栏 “本月数” 填写；以后各期按上期申报表第 20 栏 “本年累计” 填写。

2) 第 18 栏 “实际抵扣税额”：

“本月数”：按表中所列公式计算填写。

“本年累计”：“货物和劳务挂账留抵税额本期期初余额”与“一般计税方法的一般货物及劳务应纳税额”二者中较小的数据。

其中：货物和劳务挂账留抵税额本期期初余额=第13栏“本年累计”；

一般计税方法的一般货物及劳务应纳税额=（第11栏“本月数”-第18栏“本月数”）×一般货物及劳务销项税额比例；

一般货物及劳务销项税额比例=（《附列资料（一）》第10列第1、3行之和【17%税率的货物及加工修理修配劳务和13%税率的销项税额之和】-第10列第6行【即征即退应税服务销项税额】）÷第11栏“本月数”×100%。

3) 第19栏“应纳税额”：

“本月数”=第11栏“本月数”-第18栏“本月数”-第18栏“本年累计”。

4) 第20栏“期末留抵税额”：

“本月数”：按表中所列公式计算填写。

“本年累计”=第13栏“本年累计”-第18栏“本年累计”。

2. 企业注销时留抵税额的处理

根据财税[2005]165号文第六条的规定，一般纳税人注销或被取消辅导期一般纳税人资格，转为小规模纳税人时，其存货不作进项税额转出处理，其留抵税额也不予以退税。

由于企业面临注销，若留抵税额期末余额大于0，可以进行以下处理：

1) 结转至新纳税人处继续抵扣

根据国家税务总局公告2012年第55号的规定，增值税一般纳税人资产重组过程中，将全部资产、负债和劳动力一并转让给其他增值税一般纳税人，并按程序办理注销税务登记的，其在办理注销登记前尚未抵扣的进项税额可结转至新纳税人处继续抵扣。

新纳税人主管税务机关在收到原纳税人主管税务机关出具的《增值税一般纳税人资产重组进项留抵税额转移单》后，新纳税人可继续申报抵扣。

2) 作为负债清偿损益在所得税税前扣除

企业注销，需要按规定进行清算，申报缴纳企业所得税。

根据《企业所得税法实施条例》第三十一条的规定，企业发生的除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其附加，准予在计算应纳税所得额时扣除。由于企业即将注销，账上留抵税额不能继续抵扣，在清算时应属于可扣除范围。

根据国税函[2009]388号附件2《中华人民共和国企业清算所得税申报表及附表填报说明》的规定，留抵税额属于“应交税费”的一项内容，应作为“负债清偿损益”处理，填入附表二《负债清偿损益明细表》第9行“应交税费”中，并以此在清算申报表主表第二行“负债清偿损益”中反映。

假设清算阶段“应交税费”余额全部为“留抵税额”，金额为50万元，《负债清偿损益明细表》中“应交税费”填列如下：

行次	项目	账面价值	计税基础	清偿金额	负债清偿损益
----	----	------	------	------	--------

		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)
9	应交税费	-50	-50	0	-50

说明：

- ✓ 计税基础=负债的账面价值-未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定予以扣除金额，由于留抵税额在清算期间即可税前扣除，计税基础=账面价值；
- ✓ 由于留抵税额不予退税，清偿金额为0；
- ✓ 清算所得=资产处置损益+负债清偿损益-清算费用-清算税金及附加+其他所得或支出。

因此，留抵税额将减少清算所得额，若企业的清算所得为正数（收益），留抵税额可以抵减企业所得税，降低损失；但若企业的清算所得本身为负数（损失），留抵税额起不到抵税作用，白白浪费。

3) 转售资产，充分抵消留抵税额

相比上述各种处理方式，通过拟注销公司销售或采购货物，将留抵税额转移至下一环节抵扣，是比较简单的利用方式。

假设A公司留抵税额为10万元，B公司为A公司的关联方，B公司准备采购一批机器，采购价（不含税）为200万元，若由A公司采购并取得增值税专用发票，再把该批机器销售给B公司，销售价格（不含税）为260万元，则A公司应纳税额=(260-200)*17%-10=0.2万元，B公司取得增值税专用发票可以抵扣进项税额 260*17%=44.2，A公司将留抵税额大部分转移至B公司抵扣，没有发生损失。但各环节定价需合理，以避免税务风险。

3. 留抵税额可抵减欠税

根据国税发〔2004〕112号、国税函〔2005〕169号、国税函〔2004〕1197号文的规定，增值税一般纳税人应以期末留抵税额抵减查补税款欠税（包括税金及滞纳金，不包括罚款）。若欠缴总额大于期末留抵税额，实际抵减金额应等于期末留抵税额，并按配比方法计算抵减的欠税和滞纳金；若欠缴总额小于期末留抵税额，实际抵减金额应等于欠缴总额。

财税疑难问答

1、企业提供电信服务收到预收款时如何开具凭证？

问：企业提供电信服务收到预收款时如何开具凭证？

答：根据《国家税务总局关于发布《电信企业增值税征收管理暂行办法》的公告》（国家税务总局公告2014年第26号）的规定，总机构的计税销售额应按照试点实施办法明确的纳税义务发生时间来确定，预收款不作为销售额；分支机构提供电信服务及其他应税服务，按照销售额和预征率计算应预缴税额。销售额为分支机构对外提供电信服务及其他应税服务取得的收入；预收款为分支机构以销售电信充值卡（储值卡）、预存话费等方式收取的预收性质的款项。因此，分支机构收取预征款应按规定预征税款，并根据购买方是否索取增值税专用发票作不同开票方式处理：购买方索取增值税专用发票的，收取预收款（支付预收款）时，凭相关合同、支付凭证，按照国家会计核算的有关规定，进行会计核算，待应税服务实际提供时再按照适用税率开具专用发票。但如果预收款中包含手机终端等货物的，可就货物部分先开具增值税专用发票。购买方不索取增值税专用发票时，可按照预收金额全额开具普通发票或定额发票，实际业务发生时不再开具发票。

（资料来源：广东省国税局）

2、取得赔偿款该如何开具发票？损坏的货物进项税额能否抵扣？

问：我公司一批货物委托运输公司运输，因运输途中运输公司将我司部分货物损坏，我司收到运输公司赔款，现对方需要我司提供发票，请问我司应开具什么发票？货物及赔款的增值税应如何处理？

答：上述赔款不属于增值税应税范围，不得开具增值税发票。

根据增值税暂行条例及实施细则规定，非正常损失的购进货物及相关的应税劳务的进项税额不得抵扣。非正常损失是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失。

贵司上述情况不属于非正常损失，货物的进项税额可以进行抵扣。

（资料来源：厦门市国税局）

3、收取保证金该如何开具发票？

问：经营停车场，对固定车位向车主收取保证金，在收取时开具其他服务业的发票，在退还保证金的时候，再开具一张负数的发票，这样的操作合理吗？

答：一、根据《中华人民共和国营业税暂行条例》及其实施细则规定，纳税人的营业额为纳税人提供应税劳务、转让无形

资产或者销售不动产向对方收取的全部价款和价外费用。保证金属于“其他各种性质的价外收费”范围。

因此，纳税人发生营业税应税行为向对方收取的保证金，无论会计制度规定如何核算，均应并入营业额计征营业税，并开具相应的营业税发票。

二、业户在生产经营活动中，如发生退还全部或部分收入时，按发票管理办法实施细则第二十七条的规定处理：开具发票后，如发生销货退回需开红字发票的，必须收回原发票并注明“作废”字样或取得对方有效证明。

开具发票后，如发生销售折让的，必须在收回原发票并注明“作废”字样后重新开具销售发票或取得对方有效证明后开具红字发票。

对开具红字电子发票按《广东省地方税务局关于地方税收发票网络开具的管理办法》规定处理：第十条 纳税人需要冲销网络开具的发票，必须取回被冲销发票的原件或取得取票方出具的书面证明，在发票在线系统开具金额为负数的发票。

纳税人通过发票在线系统冲销非网络开具的发票，应在发票在线系统补录原发票信息，经税务机关审核同意，方可开具金额为负数的发票。需要先开具后集中审核的特殊行业，由广东省地方税务局另行规定。

（资料来源：广州市地税局）

4、购买理财产品取得的收益是否要缴纳营业税？

问：我司在银行购买理财产品，到期赎回，除本金外还有一些收益，这部分收益是否要交营业税？

答：企业购买银行理财产品涉及的营业税问题分两种情况处理：

（一）企业购入银行理财产品并持有到期取得收益的行为，属于购入金融商品行为，不征收营业税。

（二）企业购入银行理财产品未持有到期即进行转让，则以理财产品的卖出价减去买入价后的余额为营业额，按“金融保险业-金融商品转让”税目计缴营业税。

（资料来源：深圳市地税局）

5、以前年度多发的工资导致未能收回造成的营业外支出，能否税前扣除？

问：以前年度多发的工资，当年度已调减了管理费用-工资，多发的工资由：应付职工薪酬转入其他应收款，现在几年过去都没收回来，准备转入营业外支出。想问：多发的能在所得税前扣除吗？

答：根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施细则的相关规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。其中所称损失，是指企业在生产经营活动中发生的固定资产和存货的盘亏、毁损、报废损失，转让财产损失，呆账损失，坏账损失，自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。还根据《国家税务总局关于发布〈企业资产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2011年第25号）文件第六条的规定，企业以前年度发生的资产损失未能在当年税前扣除的，可以按照本办法的规定，向税务机关说明并进行专项申报扣除。其中，属于实际资产损失，准予追补至该项损失发生年度扣除，其追补确认期限一般不得超过五年。因此，若您司发生应收及预付款项坏账损失符合上述规定的，请按上述税前扣除管理办法作专项申报扣除手续。

（资料来源：广东省国税局）