

增值税转型下固定资产的纳税筹划

江苏徐州 张译文

固定资产作为企业资产的重要组成部分,是企业生产发展的基础。增值税新政策的出台为固定资产的纳税筹划创造了新的条件,本文拟就新政策下如何对固定资产投资进行有效的纳税筹划进行探讨。

一、增值税转型中有关固定资产的新政策

2008年11月国务院第34次常务会议修订通过了《增值税暂行条例》,并规定自2009年1月1日起施行。此次增值税转型改革的主要内容是:从2009年1月1日起,在维持现行增值税税率不变的前提下,允许全国范围内(不分地区和行业)的所有增值税一般纳税人抵扣其新购进设备所含的进项税额,未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣。

与东北地区“三省一市”和中部地区六省份26个城市8个行业的增值税转型改革的试点办法相比,此次全国增值税转型改革方案在三个方面作了调整:一是企业新购进设备所含的进项税额不再采用退税办法,而是采取规范的抵扣办法,企业购进的设备和原材料一样,其进项税额可按正常办法直接抵扣;二是增值税转型改革在全国范围内实施,取消了地区和行业限制;三是为了保证增值税转型改革对扩大内需的积极效用,改革后企业抵扣购进设备的进项税额时不再受其是否有应交增值税增量的限制,而是可将新增固定资产的进项税额进行全额抵扣。

二、固定资产纳税筹划的具体处理

企业要享受增值税进项税额全额抵扣政策须在2009年1月1日后购进固定资产,所以纳税筹划应着眼于如何使2009年1月1日前购进的固定资产同样享受进项税额全额抵扣的优惠政策,为企业创造经济利益。笔者以2008年11月10日(《增值税暂行条例》的发布时间)为分界点,将这之前纳税人已经购置的机器设备类固定资产称为存量固定资产。

对于纳税人而言,存量固定资产的纳税筹划是整个纳税筹划的重中之重。对于存量固定资产,纳税人可以采用先出售再回购的方式,使该固定资产所含的进项税额得到全额抵扣。

例:甲企业于2008年1月1日购进一台设备,不含税价格为200 000元,增值税税率为17%,预计使用年限为10年,采用直线法计提折旧,假设期末无残值。2009年1月1日甲企业将该设备按账面净值210 600元卖给乙企业。

1. 出售固定资产的账务处理。

(1)甲企业的账务处理:出售固定资产时,借:固定资产清理210 600元,累计折旧23 400元;贷:固定资产234 000元。

甲企业取得出售固定资产的价款时,根据《财政部、国家税务总局关于旧货和旧机动车增值税政策的通知》(财税[2002]29号)的规定,纳税人销售旧货(包括旧货经营单位销售旧货和纳税人销售自己使用过的应税固定资产),无论其是增值税一般纳税人还是小规模纳税人,也无论其是否为批准认定的旧货调剂试点单位,一律按4%的征收率减半征收增值税,不得抵扣进项税额。因此,应交增值税=210 600÷(1+4%)×4%÷2=4 050(元)。借:银行存款210 600元;贷:固定资产清理206 550元,应交税费——应交增值税(销项税额)4 050元。

甲企业结转出售固定资产的净损失时,借:营业外支出4 050元;贷:固定资产清理4 050元。

(2)乙企业的账务处理:由于购买行为发生在2009年1月1日,固定资产的进项税额可以抵扣,可抵扣进项税额=210 600÷(1+17%)×17%=30 600(元)。

借:固定资产180 000元,应交税费——应交增值税(进项税额)30 600元;贷:银行存款210 600元。

2. 回购固定资产的账务处理。2009年1月2日,甲企业将该设备从乙企业按原价购回。

甲企业会计分录为:借:固定资产180 000元,应交税费——应交增值税(进项税额)30 600元;贷:银行存款210 600元。

乙企业会计分录为:借:银行存款210 600元;贷:固定资产180 000元,应交税费——应交增值税(销项税额)30 600元。

甲企业通过执行以上两笔业务,可以合法抵扣增值税进项税额26 550元(30 600-4 050),并且该设备重新回购时的入账价值180 000元比原来的账面净值210 600元少了30 600元,降低了企业的成本。总体来说,通过此项交易,甲企业共可获益57 150元,并且对乙企业财务状况没有实质性影响。同样,乙企业也可以和甲企业达成协议,采用同样的方法对本企业机器设备类固定资产进行纳税筹划,通过合作实现共赢。当然,在实际操作过程中,应减少固定资产交易的次数,但是可以适当选择单位价值较高的设备进行交易。

三、结语

由于2009年1月1日以后新购进固定资产的增值税进项税额可以全额抵扣,企业每年的折旧费将降低,从而使会计利润增加。此外,实行消费型增值税,企业的流动资金状况会得到明显改善。在目前流动资金普遍紧张的情况下,企业通过利用此项优惠政策对固定资产进行有效的纳税筹划能获得较大的经济利益。○