

变卖应征消费税

固定资产的损益平衡测算

河北唐山 张玉明

一、问题的提出

《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)中规定:无论其是增值税一般纳税人或小规模纳税人,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。纳税人销售自己使用过的属于应征消费税的机动车、摩托车、游艇,售价超过原值的,按4%的征收率减半征收增值税;售价未超过原值的,免征增值税。

征收消费税的前述固定资产,售价超过原值的要征收增值税,售价未超过原值的免征增值税。当售价与原值的差额大于要征收的增值税时,纳税后就有剩余收益;当售价与原值的差额小于或等于要征收的增值税时,纳税后就没有剩余收益。售价如何确定,才能使企业收益最大化,是本文要讨论的问题。

二、损益平衡率的计算

设旧有征收消费税的固定资产原值为P,销售价格为R,损益平衡率为M。税法规定:售价高于原值时,按4%减半征收增值税。则损益平衡率 $M = \frac{R-P}{P}$ 。当 $\frac{R}{(1+4\%)} > P$ 时,企业

最大实际销售收入 $= R - \frac{R \times 4\% \times (1-50\%)}{1+4\%}$; 当 $\frac{R}{(1+4\%)} < P$

或 $= P$ 时,企业最大实际销售收入为P。此时, $P = R - \frac{R \times 4\% \times (1-50\%)}{1+4\%} = R \times (1 - \frac{2\%}{1+4\%}) = R \times (\frac{1+4\%-2\%}{1+4\%}) =$

$\frac{R \times (1+2\%)}{1+4\%}$, 则 $M = \frac{R-P}{P} = \frac{R - \frac{R \times (1+2\%)}{1+4\%}}{\frac{R \times (1+2\%)}{1+4\%}} = \frac{R \times (1 - \frac{1+2\%}{1+4\%})}{R \times \frac{1+2\%}{1+4\%}} =$

$\frac{(1+4\%-1-2\%)/(1+4\%)}{(1+2\%)/(1+4\%)} = \frac{2\%}{1+2\%} = 1.96078\%$, 取两位小数,

$M = 1.96\%$ 。此为免税与纳税的平衡率,亦即损益平衡率。

三、案例分析

某企业旧有征收消费税轿车甲、乙两辆,原值均为80万元,买家对甲车出价83万元,对乙车出价81万元。企业应怎样确定销售价格?

1. 买家对甲车出价83万元。 $M = (83-80)/80 = 3.75\% > 1.96\%$,可考虑纳税销售,纳税后最大实际销售收入 $= 83 - 83 \times 4\% \times (1-50\%) / (1+4\%) = 81.403846$ (万元),比按免税最高售价80万元销售时多获得收入1.403846万元,故可接受83万元的价格。

2. 买家对乙车出价81万元。 $M = (81-80)/80 = 1.25\% < 1.96\%$,可考虑免税销售,即按原值80万元销售。若选择按81万元销售,则:纳税后最大实际销售收入 $= 81 - 81 \times 4\% \times (1-50\%) / (1+4\%) = 79.442308$ (万元),比以免税最高售价80万元销售时少获得收入0.557692万元(80-79.442308)。故不应接受81万元的价格,可主动将售价降至80万元。

四、纳税影响分析

企业销售旧有征收消费税的固定资产,售价超过原值的,要缴纳增值税;若售价不仅超过原值,且不含税售价与原值的差额不超过清理固定资产所发生的费用,则表明企业清理该固定资产出现了盈余,亦即获得财产转让所得,还应缴纳企业所得税。

所得税将会影响固定资产的销售收益率。如果按销售征收消费税的固定资产的售价计算的损益平衡率超过了免税与纳税的平衡率,但是,不含税销售收入减去因清理该项固定资产所允许扣除的费用后的余额未超过原值,则表明清理该固定资产没有产生应税所得,故企业可以把该销售价格作为最终可接受的价格。当然,按原值或低于原值销售也无需考虑增值税和所得税。○

应收账款核算应注意

的几个特殊问题

河南三门峡 黄东显

对于一些特殊业务,应考虑应收账款的本质,依据实质重于形式原则进行处理,即企业应按照交易的经济实质进行会计确认、计量和报告,而不应仅以交易的法律形式为依据,这样有助于保证会计核算的准确完整,避免会计信息出现失真。

一、应收账款跨年度收回的会计处理

应收账款因赊销业务而产生,它的确认与收入的确认密切相关。由于是赊销,货币资金并没有流入企业。因此,应在确认收入时,确认与此相关的应收账款。我国企业采用权责发生制会计核算基础,本年度发出的商品,所有权已经转移给购货方,应当计入本年度的收入,即便是应收账款跨年度收回的情况,也须如此。

例1:某公司2009年度销售一批产品,增值税专用发票列明价款为100000元,增值税额为17000元。

若对方承诺近期付款,则编制会计分录如下:

借:应收账款 117000;贷:主营业务收入 100000,应交税费——应交增值税(销项税额) 17000。

若对方因为资金紧张,直到2010年度才付款,则该公司应在2010年收到款项时,编制如下会计分录:借:银行存款