

业所得税的会计处理:借:所得税费用 50,递延所得税资产 7.5;贷:应交税费——应交所得税 57.5。2010年A材料市价上升,存货跌价准备冲回的账务处理:借:存货跌价准备——A材料 10;贷:资产减值损失——A材料 10。2010年企业所得税的会计处理:借:所得税费用 60;贷:应交税费——应交所得税 57.5,递延所得税资产 2.5。

例2:乙公司为符合税法规定的居民企业,为增值税一般纳税人,增值税税率为17%。2009年3月15日购进B材料一批,成本价200万元,购进该材料后市价跌幅较大,年末预计该材料可收回金额为150万元。乙公司2009年会计利润为100万元,2010年5月16日对B材料进行处理,处理价格为160万元,2010年会计利润为200万元,企业所得税税率为25%,不考虑其他纳税调整事项。

2009年计提B材料存货跌价准备:借:资产减值损失——B材料 50;贷:存货跌价准备——B材料 50。2009年企业所得税的会计处理:借:所得税费用 25,递延所得税资产 12.5;贷:应交税费——应交所得税 37.5。2010年5月16日处置B材料:借:银行存款 187.2;贷:其他业务收入——B材料 160,应交税费——应交增值税(销项税额)27.2。借:其他业务支出——B材料 200;贷:原材料——B材料 200。借:存货跌价准备——B材料 50;贷:资产减值损失——B材料 50。2010年企业所得税的会计处理:借:所得税费用 50;贷:应交税费——应交所得税 37.5,递延所得税资产 12.5。○

出售二手固定资产 应纳增值税的计算

江苏太仓 徐田强

一、出售二手固定资产的增值税计算的要点

1. 购入时间。《财政部 国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》(财税[2008]170号)对出售固定资产适用税率的划分,主要以2009年1月1日为界,并规定“销售自己使用过的2009年1月1日以后购进或者自制的固定资产,按照适用税率征收增值税”,而对于2008年12月31日以前购进的固定资产,应根据其所在地区是否为增值税试点地区(指东北老工业基地、中部六省老工业基地城市、内蒙古自治区东部地区)进行判定。

由于在增值税试点地区实行固定资产进项税额扩大抵扣政策,因此,若先前已经抵扣了进项税额,则固定资产在出售时按适用税率征税;若没有抵扣进项税额,则按4%的征收率减半征收。

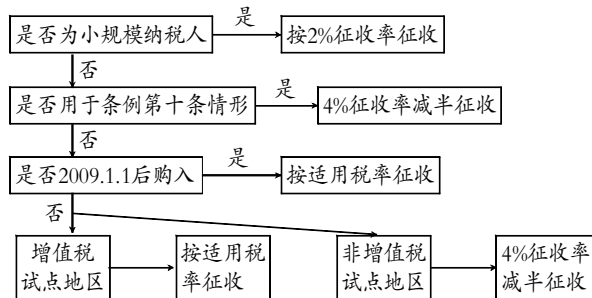
2. 购入地点。购入地点主要是指2008年12月31日以前,固定资产购入企业所在地是否为增值税试点地区。若为试

点地区,则按适用税率征税;若不是,则按4%的征收率减半征收。

3. 原固定资产用途。《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税[2009]9号)规定:“一般纳税人销售自己使用过的属于条例第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产,按简易办法依4%征收率减半征收增值税”。其中的“条例第十条”是指固定资产“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;或发生非正常损失;或属于国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品”等情形。

4. 纳税人资格。增值税一般纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。财税[2009]9号文件对小规模纳税人出售固定资产做了单独规定,明确“小规模纳税人销售自己使用过的固定资产,减按2%征收率征收增值税”。

综合上述要点,可得到判断二手固定资产出售适用增值税税率的一般流程,详见下图:



二、应注意的两个问题

1. 计税基础。由于增值税为价外税,因此出售二手固定资产的计税价格应为不含税价格。在采用简易征收办法等优惠政策进行应纳税额计算时,因只能开具普通发票,故应注意将含税销售额换算为不含税销售额。换算公式为:不含税销售额=含税销售额÷(1+征收率)。

2. 适用税率。出售二手固定资产的适用税率与购入时间、购入地点、原使用用途、纳税人资格都有关系。企业在进行应纳税额的计算时,应按照上述判断流程选取适用税率,以正确计算应纳增值税。

实务中,比较常见的问题是,有的企业在购进二手固定资产时,由于只取得普通发票,因此认为既然没有抵扣增值税进项税额,那么在出售时可根据“税负平衡”的原则,采用简易征收办法计算税款。显然这一观点是片面的。假设企业为增值税一般纳税人,固定资产的购进时间在2009年1月1日以后,根据财税[2008]170号文件第四条的规定,企业实际应按17%的税率计算应纳税额。

因此,企业购进二手固定资产,在不能取得增值税抵扣凭证的情况下,出售该二手固定资产时,可能会按照适用税率计算应纳税款。显然,这会大大增加企业的纳税负担。为此,企业在购买二手固定资产时,应特别注意其最初的购进时间和购进地区,以尽可能回避将来的纳税负担。○