

# “营改增”试点企业销售 使用过的固定资产的涉税处理

彭新媛

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

上海市于2012年1月1日正式启动交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点。为了确保试点工作的顺利进行,相关配套政策也不断补充完善。2011年12月29日,《财政部、国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点若干税收政策的通知》(财税[2011]133号)出台,明确了“营改增”试点中一般纳税人销售使用过的固定资产的相关税收政策。

## 一、案例引入

上海光明网络发展有限公司主要从事研发技术与信息服务,作为首批营业税改征增值税的试点企业,税改后被认定为一般纳税人,适用17%的增值税税率。

该公司2012年6月发生了两项业务:销售2011年5月购买的大型计算机设备一台,购置价值20000元(含税),销售收款16000元(含税),转让时已提折旧5000元;销售2012年4月购买的一套多媒体设备,购置价值10000元(不含税),进项税额1700元已经抵扣,销售收款10530元(含税),转让时已提折旧500元。

公司的会计人员在业务核算时不禁产生了疑问:这两笔销售业务该如何缴纳增值税并进行相关的涉税会计处理?

## 二、相关政策解读

根据财税[2011]133号文件的规定,按照《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》和《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》认定的一般纳税人,销售自己使用过的2012年1月1日(含)以后购进或自制的固定资产,按照适用税率征收增值税;销售自己使用过的2011年12月31日(含)以前购进或者自制的固定资产,按照4%征收率减半征收增值税。使用过的固定资产,是指纳税人根据财务会计制度已经计提折旧的固定资产。因此,上海光明网络发展有限公司销售2012年4月购买的多媒体设备应按照适用税率17%计算增值税销项税额。

公司销售2011年5月购置的大型计算机设备,因购买时属于试点税改前业务,没有进项税额可以抵扣,所以应参照《国家税务总局关于增值税简易征收政策有关管理问题的通知》(国税函[2009]90号)的规定,一般纳税人销售自己使用过的属于按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,并根据下列公式确定销售额和应纳税额:

销售额=含税销售额÷(1+4%)

应纳税额=销售额×4%÷2

## 三、案例分析

1. 销售2012年4月购买的一套多媒体设备。由于光明网络发展有限公司购买多媒体设备时取得了增值税专用发票,符合抵扣条件,因此会计人员对销售收款10530元应按照适用税率17%计算增值税销项税额。不含税销售额=10530÷(1+17%)=9000(元),增值税销项税额=9000×17%=1530(元)。转让时的涉税处理如下:借:固定资产清理9500,累计折旧500;贷:固定资产10000。借:银行存款10530;贷:固定资产清理9000,应交税费——应交增值税(销项税额)1530。借:营业外支出500;贷:固定资产清理500。

2. 销售2011年5月购买的大型计算机设备。由于购买计算机设备属于试点税改前业务,没有进项税额可以抵扣,因此销售收款16000元适用简易办法依4%征收率减半征收增值税。在具体会计核算时,会计人员不能将该项增值税确认为“应交税费——应交增值税(销项税额)”,而是直接确认为“应交税费——未交增值税”。不含税销售额=16000÷(1+4%)=15384.62(元),应纳增值税税额=15384.62×4%÷2=307.69(元)。转让时的涉税处理如下:借:固定资产清理15000,累计折旧500;贷:固定资产20000。借:银行存款16000;贷:固定资产清理15692.31,应交税费——未交增值税307.69。借:固定资产清理692.31;贷:营业外收入692.31。

试点企业销售2012年4月购买的固定资产,会计人员应按17%的税率开具增值税专用发票。而销售2011年5月购买的固定资产,则参照国税函[2009]90号文件的规定,适用简易办法依4%征收率减半征收增值税政策的,应开具普通发票,不得开具增值税专用发票。

另外,案例针对试点中一般纳税人销售使用过的固定资产涉税处理进行的探讨,如果上海光明网络发展有限公司税改后被认定为小规模纳税人,又该如何处理呢?财税[2011]133号文件对此并没有明确规定。笔者认为,在政策没有重新明确的情况下,如果是“营改增”试点中的小规模纳税人销售自己使用过的固定资产,应该直接适用3%的征收率,不考虑该固定资产是何时购进的,同时政策上不支持类似于非试点增值税小规模纳税人销售自己使用过的固定资产按照征收率减按2%征税的优惠规定。○