

# 销售自己使用过的固定资产税务处理改进

郭艳芳 赵澄

(吉林大学珠海学院 珠海 519041)

2008年12月19日,财政部和国家税务总局发布财税[2008]170号文件《关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》(简称《通知》),标志着我国增值税从生产型转变为消费型。在增值税转型后,国家税务总局发布了相关通知和公告,明确了销售自己使用过的固定资产的税务处理。但是注册会计师辅导教材《税法》(以下简称《税法》教材)从2009年到2012年,一般纳税人销售自己使用过的固定资产税务处理方式与相关税务文件规定处理方法不符。

## 一、销售自己使用过的固定资产的税务处理存在的问题

现将《税法》教材的案例摘录如下:

第二章《增值税》中的例子:某生产企业为增值税一般纳税人,适用增值税税率17%,2010年5月份的有关生产经营活动如下:

销售2010年1月份购进作为固定资产使用过的进口摩托车5辆,开具普通发票,每辆取得含税销售额1.17万元,该摩托车原值每辆0.9万元。

《税法》教材给出答案如下:

销售使用过的摩托车应纳税额=1.17÷(1+17%)×17%×5=0.85(万元)

此税务处理方式是依据财税[2008]170号《通知》中的规定“四、自2009年1月1日起,纳税人销售自己使用过的固定资产,应区分不同情形征收增值税:(一)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……”。《通知》对一般纳税人销售自己使用过的固定资产相关税务处理给出了说明,案例中企业据此《通知》应按照17%税率计算应纳税额。

案例中的固定资产虽然是2009年1月1日以后购进的,但是此固定资产是摩托车。2008年12月18日《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十五条内容为:“纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇,其进项税额不得从销项税额中抵扣。”因此本企业在2010年购进的作为固定资产使用的进口摩托车属于纳税人购进“自用应征消费税”的范围,购进时不得抵扣进项税额。

如果摩托车属于纳税人购进“自用应征消费税”的范围,不得抵扣进项税额,那么销售自己使用过的不得抵扣且未抵扣的固定资产应纳税额的计算应根据2012年1月6日国家

税务总局发布的《关于一般纳税人销售自己使用过的固定资产增值税有关问题的公告》,内容如下:“增值税一般纳税人销售自己使用过的固定资产,属于以下两种情形的,可按简易办法依4%征收率减半征收增值税,同时不得开具增值税专用发票……二、增值税一般纳税人发生按简易办法征收增值税应税行为,销售其按照规定不得抵扣且未抵扣进项税的固定资产……”

综合以上内容可以判定,此案例中销售固定资产符合以下几点:一般纳税人销售自己使用过的、2009年1月1日以后购进的、不得抵扣且未抵扣的进项税额的固定资产。

## 二、销售自己使用过的固定资产的税务处理改进建议

由于本案例满足了一般纳税人销售自己使用过的固定资产的条件,并且此项固定资产是纳税人自用应征消费税的固定资产,即不可抵扣且未抵扣进项税额。因此,其应按照征收率4%减半征收。具体计算过程如下:

销售使用过的摩托车应纳税额=1.17÷(1+4%)×4%×50%×5=0.11(万元)

一般纳税人在处理销售自己使用过的固定资产时,要综合考虑固定资产的性质、购进时间和进项税扣除情况,且根据我国相关法律法规文件判断增值税销项税额的计算。注册会计师《税法》教材作为一种权威的参考书,要根据法律法规和相关文件及时更新税法内容,正确传达新的税务政策。这是我们的共同希望。○

国家税务总局公告2013年第3号

关于中央财政补贴

增值税有关问题的公告

按照现行增值税政策,纳税人取得的中央财政补贴,不属于增值税应税收入,不征收增值税。

本公告自2013年2月1日起施行。此前已发生未处理的,按本公告规定执行。

(2013年1月8日印发)

法规制度