

增值税转型中几个固定资产事项增值税的处理注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/538/2021_2022__E5_A2_9E_E5_80_BC_E7_A8_8E_E8_c46_538725.htm

从2009年1月1日起，增值税转型在全国各个地区和各个行业全面推行。就概念而言，固定资产进项税额可以予以抵扣；但就细节来说，固定资产进项税额还有一些技术性问题需要明确。这些需要明确的问题，与固定资产的现有状态、企业固定资产具体业务（会计上称为固定资产事项）有关。笔者就几个固定资产事项的增值税处理进行探讨。

一、期初固定资产进项税额抵扣 增值税由生产型转为消费型，在转型过程中，允不允许期初固定资产进项税额的抵扣，是是否完全消费型增值税的标志，而如何抵扣期初固定资产进项税额，则是关系国家财政收入平稳增长与否的重要内容。对于第一个问题，我们认为应该允许抵扣期初固定资产进项税额，其理由如下：一是完全消费型增值税的进项税额中包括固定资产的进项税额，允许抵扣期初固定资产进项税额符合完全消费型增值税的定义；二是1993年的税收改革允许期初存货进项税额抵扣，允许抵扣期初固定资产进项税额符合增值税改革的一致性原则，也符合社会和企业对增值税改革的预期；三是允许抵扣期初固定资产进项税额可以公平对待增值税改革前后购置固定资产的不同企业，降低增值税改革前后的增值税边际税负，有利于增值税改革的顺利推行；四是允许抵扣期初固定资产进项税额，不会大幅度改变企业固定资产决策行为，避免出现推后购置固定资产现象，导致在2009年年初出现固定资产购置“高峰期”，有利于增值税收入的平稳入库。对于第二个问题

，我们认为可以实行分期抵扣和按月累计增量抵扣办法。具体是，根据其对财政收入的影响测算，在3-5年内按月对期初固定资产进项税额进行抵扣。抵扣方法由企业从以下两种方法中选择，一种是按月平均抵扣，一种是按月与2008年全年平均月均增值税进行比较，实行按月的累计增量抵扣。抵扣方法一经选择，不得改变。这样做的好处是，一方面能够增加政府对财政收入的预期，另一方面也能够使企业选择有利于自己的抵扣方法，扣除当期固定资产进项税额后没有增量增值税的企业也能够抵扣期初固定资产进项税额。而对于增值税增量较大的企业，则可以提前抵扣完毕，增加企业的经营现金流，从而增加企业的价值。企业选择的结果是消费型增值税的政策效应迅速得到体现。期初固定资产进项税额还有一个问题就是，按固定资产的何种价值计算抵扣问题，是按固定资产的原值，或者固定资产净值，亦或固定资产账面余额来计算期初固定资产进项税额。事实上，由于固定资产的价值通过折旧的形式逐步转移到了企业的产品中去了，又由于我国税法体系不允许计提的固定资产减值准备在企业所得税前列支，考虑到增值税和企业所得税的相同取向标准，我们建议期初固定资产进项税额以企业2008年12月31日的固定资产净值（即固定资产原值减去已经计提的折旧）作为计算依据。

二、租赁固定资产进项税额抵扣从企业的经营活动来看，企业除了购置固定资产外，还可以采用租赁的方式，具体的租赁方式又有融资租赁和经营租赁两种不同的方式。增值税转型抵扣不仅要考虑这两种租赁方式租入固定资产的抵扣问题，而且要考虑这两种租赁方式租出固定资产的抵扣问题。我们认为，租赁固定资产抵扣问题，首先要对融资

租赁和经营租赁的性质进行分析，然后根据租赁的性质再来考虑允许抵扣与否。我们知道，融资租赁的本质是一种金融工具，金融租赁企业（租出企业）以租赁的形式帮助真正要购置固定资产的企业（租入企业）实现资金融通。由此我们也可以看出，融资租赁固定资产的价值转移是通过租入企业的产品实现的，会计和税法也规定其折旧由租入企业计提。基于金融租赁业务的实质与增值税和企业所得税取向标准的一致性，金融租赁固定资产的增值税抵扣由租入企业抵扣，相应地租出企业不得申请抵扣。这样，也符合增值税设计的另一个原则，只有仍旧生产增值税产品的企业，其购进的资产的进项税额才可以抵扣，按现行税法，金融租出固定资产是征收营业税的。同时，可以防止“一般纳税人购置固定资产抵扣后金融租赁给小规模纳税人”现象，防止避税行为的发生。不过，这也有一个“金税工程”的凭票抵扣问题，需要加以完善和补充。完善和补充可以按照运费的抵扣办法设计。按照上面的分析思路，对经营租赁固定资产的抵扣，也由租入企业抵扣，租出企业作为进项税额转出处理。当然，上面关于固定资产租赁的抵扣分析是在增值税和营业税的现有框架下进行的，长期的目标应该是不断扩大增值税的征税范围，把租赁业务作为增值税的征税对象。

二、出售固定资产的增值税处理

增值税转型后，出售固定资产应该同时征收增值税，这是显而易见的。但问题是，是按照固定资产购置时已经抵扣与否作为征收与否的标准，还是从2009年1月1日起（实行扩抵试点的地区更早）所有一般纳税人固定资产出售均要征收呢？这个问题在征收一线有些模糊认识。其实，按照小规模纳税人转为一般纳税人的处理，企业在小规模纳

税人期间生产的产品（存货），在批准为一般纳税人以后，按照增值税税率征收，而不按增值税征收率征收。因此，实行增值税转型以后，在2009年1月1日（实行扩抵地区从试点开始时间）起，一般纳税人销售、转让固定资产要按照增值税税率增收增值税，这一部分税收容易被忽视。实行转型以后，在税收征管上要把企业固定资产作为企业的存货来管理，切不可掉以轻心。

三、固定资产盘盈与盘亏、毁损的增值税处理

增值税转型以后，单从税收的角度，企业固定资产就“变成”了与企业存货相同的资产。因此，固定资产的盘盈与盘亏、毁损的增值税处理应该和存货的盘盈与盘亏、毁损的处理基本一致。具体来说，包括以下几个方面：

- 一是盘盈的固定资产，企业并没有支付相应的对价，或者说只是企业资产管理原因所发生的内部经济业务，并非与其他经济主体的交易所发生的外部经济业务，因此，不能抵扣进项税额，这也符合现行“金税工程”的凭票抵扣政策；
- 二是虽然盘亏的固定资产也是一种内部经济业务，但是由于该固定资产的进项税额在购置时已经抵扣，而盘亏后其使用价值和价值不再存在，不能为企业增加价值，因此，盘亏的固定资产要将原已抵扣的税额从进项税额中转出，其会计处理与存货的进项税额转出类似；
- 三是同样的道理，毁损的固定资产，其已经抵扣的税额要从进项税额中转出，其会计处理与存货的非正常毁损的进项税额转出类似。

四、固定资产减值的增值税处理

由于多种原因，企业固定资产存在减值风险，为了真实地反映企业资产价值，按照会计准则，会计上每年要对固定资产进行减值测试，提取固定资产减值准备。该项业务只是改变企业资产的市场价值，以更好地为企业管理服务。对正

在使用的固定资产来说，并没有降低其使用价值，价值也能够转移到企业产品中去。因此，对于固定资产减值，增值税是不要做任何处理的，换句话说，计提固定资产减值准备，与增值税计算缴纳无关。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com