

适用多种税率情况下

固定资产投资方向调节税的计算

朱卫东 杜文军 杜斌

固定资产投资行为不同,适用税率不同,缴纳税额的计算也不同。笔者在审计实务中,发现在适用多种税率情况下,固定资产投资方向调节税计税额的确认及其计算还存在一定的问题,现举例介绍如下:

例:某工业企业1995年度向计委、税务等有关部门申请并获准建职工住宅楼三栋,总建筑面积为20000平方米,其中危房改建5000平方米,总投资额为1200万元。其中零税率投资额为300万元,适用5%税率投资额为900万元。

该企业于1996年12月办理竣工决算。实际建筑面积为28000平方米,总投资额为2380万元,三栋住宅楼已全部售给企业职工,收取购房款407.3万元。

方法一:

企业固定资产投资方向调节税计税额 = 全部投资额 - 零税率投资额 - 职工购房款 = 2380 - 300 - 407.3 = 1672.7(万元)

企业应交固定资产投资方向调节税 = 1672.7 × 5% = 83.64(万元)

方法二:

$$1. \text{适用5\%税率计税额} = \frac{\text{总投资额} - \text{零税率投资额} - \text{职工购房款}}{\text{总建筑面积}} \times \text{适用5\%税率建筑面积} \\ = \frac{2380 - 300 - 407.3}{28000} \times (20000 - 5000) = 896.09(\text{万元})$$

$$2. \text{计划外建筑面积计税额} = \frac{\text{总投资额} - \text{零税率投资额} - \text{职工购房款}}{\text{总建筑面积}} \times \text{计划外建筑面积} \\ = \frac{2380 - 300 - 407.3}{28000} \times 8000 = 477.91(\text{万元})$$

3. 企业应交固定资产投资方向调节税 = 5%税率应交固定资产投资方向调节税 + 计划外投资部分应交固定资产投资方向调节税 = 896.09 × 5% + 477.91 × 5% = 68.70(万元)

4. 计划外投资部分按照税收征管法第四十条之规定应处以5倍以下的罚款。这里假定处以5倍罚款

罚金 = 477.91 × 5% × 5 = 119.48(万元)

5. 企业应交固定资产投资方向调节税和罚金共计188.18万元。

从以上两种计算方法看,第一种方法,没有考虑到计划外投资部分应交的税金,显然是错误的。第二种方法,尽管考虑到了零税率投资额,但没有考虑到零税率建筑面积,也是错误的。

正确的计算方法应为:

$$1. \text{每平方米投资额} = \frac{\text{总投资额}}{\text{总建筑面积}} = \frac{2380}{28000} = 0.085 \text{ 万元/平方米}$$

$$2. \text{每平方米职工购房款} = \frac{\text{职工购房金额}}{\text{总建筑面积}} = \frac{407.3}{28000} = 0.01455 \text{ 万元/平方米}$$

$$3. \text{零税率建筑面积应分配的投资额} = \text{每平方米投资额} \times \text{零税率面积} = 0.085 \times 5000 = 425(\text{万元})$$

$$\text{零税率建筑面积应分配的购房款} = \text{每平方米购房款} \times \text{零税率建筑面积} = 0.01455 \times 5000 = 72.75(\text{万元})$$

$$4. \text{适用5\%税率建筑面积应分配投资额} = \text{每平方米投资额} \times \text{适用5\%税率建筑面积} = 0.085 \times (20000 - 5000) = 1275(\text{万元})$$

$$\text{适用5\%税率建筑面积应分配购房款} = \text{每平方米购房款} \times \text{适用5\%税率建筑面积} = 0.01455 \times 15000 = 218.25(\text{万元})$$

$$5. \text{计划外建筑面积应分配投资额} = \text{累计投资额} - \text{零税率建筑面积分配投资额} - \text{适用5\%税率建筑面积分配投资额} = 2380 - 425 - 1275 = 680(\text{万元})$$

$$\text{计划外建筑面积应分配购房款} = \text{职工支付购房总额} - \text{零税率建筑面积分配购房款} - \text{适用5\%税率建筑面积分配购房款} = 407.3 - 72.75 - 218.25 = 116.8(\text{万元})$$

$$6. \text{固定资产投资方向调节税计税额} = (\text{零税率建筑面积分配投资额} - \text{零税率投资额}) + (\text{适用5\%税率投资额} - \text{应分配的购房款}) + (\text{计划外面积投资额} - \text{应分配的购房款}) = (425 - 300) + (1275 - 218.25) + (680 - 116.8) = 1744.95(\text{万元})$$

$$7. \text{企业应交固定资产投资方向调节税} = 1744.95 \times 5\% = 87.25(\text{万元})$$

