固定资产处置账务处理的常见问题

余 莉

(湖北财税职业学院会计系 武汉 430064)

本文以生产设备的出售和非正常损失为例来阐述处置固 定资产按照简易办法征税的相关账务处理,并分析了常见问题。

案例:甲公司是 2008 年 12 月 31 日以前未纳入扩大增值 税抵扣范围试点的一般纳税人,2012 年发生以下经济业务:

- (1)出售生产设备一台,价税合计 120 640 元,款项已收存银行。该设备于 2008 年 1 月购人,原购买时取得增值税专用发票注明价款 300 000 元,增值税 51 000 元,已提折旧120 000元。
- (2)出售生产设备一台,价税合计 117 000 元,款项已收存银行。该设备 2009 年 1 月购入,原购买时取得增值税专用发票注明价款 200 000 元,增值税 34 000 元,已提折旧 50 000 元。
- (3)2012 年 7 月一台生产设备被盗。该设备系 2009 年 1 月购入,原值 500 000 元(不含增值税),已提折旧 400 000元。 经批准,应由责任人赔款 50 000 元。

要求:针对上述业务进行相关的账务处理(只考虑增值税)。

一、税法相关规定

- 1. 固定资产销售。根据《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) 的规定,一般纳税人销售自己使用过的转型前购进或者自制 的固定资产,按照 4%征收率减半征收增值税;销售自己使用 过的转型后购进或者自制的固定资产,按照适用税率征收增 值税。
- 2. 固定资产发生非正常损失。根据《增值税暂行条例》的规定,非正常损失的购进货物及相关的应税劳务,其进项税额不得从销项税额中抵扣。同时,根据财税[2008]170号文的规定,已经抵扣进项税额的固定资产发生非正常损失的,应在当月计算不得抵扣的进项税额。

二、具体账务处理

- 1. 转型前购置固定资产的处置。①将固定资产转入清理,借:固定资产清理 180 000,累计折旧 120 000;贷:固定资产 300 000。②计算增值税并结转清理损益,借:银行存款 120 640,营业外支出 61 680;贷:固定资产清理 180 000,应交税费——未交增值税 2 320。
- 2. 转型后购置固定资产的处置。①将固定资产转入清理,借:固定资产清理 150 000,累计折旧 50 000;贷:固定资产 200 000。②核算清理收入及税费,借:银行存款 117 000;

贷:固定资产清理 100 000,应交税费——应交增值税(销项税额)17 000。③结转清理损益,借:营业外支出 50 000;贷:固定资产清理 50 000。

3. 非正常损失固定资产的处置。①发生非正常损失时转销固定资产并转出进项税额,借:待处理财产损溢 117 000,累计折旧 400 000;贷:固定资产 500 000,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 17 000。②批准处理后结转损益,借:其他应收款 50 000,营业外支出 67 000;贷:待处理财产损溢117 000。

三、常见问题分析

- 1. 转型前购置固定资产处置的账务处理。不少财税人员 误将第一笔业务的增值税 2 320 元计人 "应交税费——应交 增值税(销项税额)"。根据《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固定资产,适用按简易办法依 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。采用简易办法计算的应纳税额计入"应交税费——未交增值税"。
- 2. 转型后购置固定资产处置的账务处理。很多会计人员 误将第二笔业务的增值税 17 000 元记人 "固定资产清理"科 目的借方,"固定资产清理"科目借方核算企业因出售、报废、 毁损等原因转入清理的固定资产价值及其在清理过程中发生 的清理费用和相关税费,相当于结转货物的销售成本。而增值 税是价外税,若将增值税记入"固定资产清理"科目的借方,无 疑将增值税视同价内税计入销售成本。所以"固定资产清理" 科目借方核算的税费应该主要指营业税等相关税费,不应该 包括增值税。
- 3. 非正常损失固定资产的账务处理。目前大多数财务会计教材都只是阐述了存货发生非正常损失的相关账务处理,没有涉及固定资产的相关内容。根据财税[2008]170号文的规定,纳税人已抵扣进项税额的固定资产发生非正常损失的,应在当月按下列公式计算不得抵扣的进项税额:不得抵扣的进项税额=固定资产净值×适用税率。其中所称固定资产净值,是指纳税人按照财务会计制度计提折旧后计算的固定资产净值。这里的净值不是计税基础,所以只需要以会计账面净值为基础计算进项税额并予以转出。○