

“待处理财产损溢”科目运用之我见

荣树新

(湖南工程职业技术学院管理工程系 长沙 410151)

一、“待处理财产损溢”科目核算内容问题

根据《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》及《企业会计准则应用指南》的规定,固定资产盘盈属于前期差错,记入“以前年度损益调整”科目,不用“待处理财产损溢”科目核算,对此笔者认为不妥。

因为企业至少在每年末要进行一次全面彻底的财产清查,对各项财产物资发生的盘盈、盘亏和毁损进行账务处理,使账实一致,所以如果存在固定资产盘盈就会是当年的固定资产记录的差错,而不会是以前年度差错。此情况根据《会计基本工作规范》进行调账即可,不应涉及以前年度损益。因此,笔者建议对固定资产盘盈恢复原账务处理方法,即通过“待处理财产损溢”核算。

二、“待处理财产损溢”科目的明细科目设置问题

《企业会计准则应用指南》附录中,并未说明“待处理财产损溢”科目的明细科目如何设置,这给会计理论工作者和会计实物工作者带来了想象空间。理论上,“待处理财产损溢”科目通常设置“待处理流动资产损溢”和“待处理固定资产损溢”两个明细科目,笔者认为这样不科学。如果,一般企业的工程物资既不属于流动资产,也不属于固定资产,其盘盈或盘亏,在查明原因前应通过哪个明细科目核算就存在问题了。基于此,笔者认为,应将“待处理固定资产损溢”的明细科目改为“待处理非流动资产损溢”的明细科目。

三、几类“待处理财产损溢”的入账的相关问题

1. 存货盘亏毁损记入“待处理财产损溢”科目的金额及处理。根据 2009 年的增值税条例,增值税一般纳税人已抵扣进项税额的货物发生非正常损失,其进项税额不能抵扣,也就是要将已抵扣的进项税额转出。非正常损失是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质。相反,正常损失包括正常损耗、自然灾害损失等,其进项税额仍然能抵扣。一般事先不知道存货盘亏毁损是哪种损失,因此计入“待处理财产损溢”的金额最好是不含增值税的进项税额,以后视情况确定是否进行进项税额处理,以简化核算。

例如,某企业是增值税一般纳税人,2010 年 4 月在财产清查中材料盘亏 1 000 元,原因待查。账务处理为:①借:待处理财产损溢——待处理流动资产损溢 1 000;贷:原材料 1 000。原因查明,系自然灾害造成,根据新增值税条例,一般纳税人

因自然灾害造成的存货毁损,其相应进项税额仍然可以抵扣。则账务处理为:②借:营业外支出 1 000;贷:待处理财产损溢——待处理流动资产损溢 1 000。

如果分录①为:借:待处理财产损溢——待处理流动资产损溢 1 170;贷:原材料 1 000,应交税费——应交增值税(进项税额转出)170。则分录②为:借:营业外支出 1 000;贷:待处理财产损溢——待处理流动资产损溢 1 170,应交税费——应交增值税(进项税额转出)170(红字)。

显然,存货盘亏或毁损记入“待处理财产损溢”科目时,金额不含增值税进项税额能简化后续处理。

2. 固定资产盘亏记入“待处理财产损溢”科目的金额及处理。其记入“待处理财产损溢”科目的金额与前述存货盘亏毁损类似,但后续处理不同。因为从 2009 年 1 月 1 日开始,我国全面实施增值税改革,允许增值税一般纳税人抵扣新购入设备(房屋建筑物、小轿车、摩托车、游艇除外)所含的增值税。固定资产盘亏和毁损损失额的计算应区分正常损失和非正常损失,非正常损失的损失额含不得抵扣的进项税额。

(1)进项税额已计入固定资产成本。如某企业盘亏机器设备 1 台,原值为 40 000 元,已提折旧为 30 000 元。该设备原取得时,其进项税额已经计入该固定资产成本。

账务处理为:借:待处理财产损溢——待处理非流动资产损溢 10 000,累计折旧 30 000;贷:固定资产 40 000。

经查,系非正常造成的损失,报经审批后,确定由个人赔偿,赔偿金额为 10 000 元。借:其他应收款 10 000;贷:待处理财产损溢——待处理非流动资产损溢 10 000。

(2)进项税额未计入固定资产成本。在这种情况下,将涉及进项税额转出计算问题。如某增值税一般纳税人盘亏机器设备 1 台,原值为 40 000 元,已提折旧为 30 000 元。该设备原取得时的进项税额未计入该固定资产成本。

账务处理为:借:待处理财产损溢——待处理非流动资产损溢 10 000,累计折旧 30 000;贷:固定资产 40 000。

经查系非正常损失,报经审批后,确定由个人赔偿。赔偿金额为:10 000+10 000×17%=11 700(元)。账务处理为:借:其他应收款 11 700;贷:待处理财产损溢——待处理非流动资产损溢 10 000,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 1 700。○