

固定资产报废时 残值调整的所得税问题

东北林业大学经济管理学院 丁 华

在固定资产报废时,只有实际残值与税法规定的残值一致的时候,不用调整所得税;否则,就要调整所得税。具体来说,当实际残值大于税法规定的残值时,要就其差额部分补交所得税;反之,其差额部分可以少交所得税。究竟是什么原因需要调整所得税呢?

具体来说,由于固定资产的使用寿命相对较长,在使用固定资产的年份里,只要固定资产没有报废,我们就不知道固定资产的最终报废残值,所以每年计算会计利润和计算应纳税所得额时都是以税法规定的残值为基础计算扣除折旧费用。但到固定资产实际报废时,在知道固定资产的实际残值以后,就可以据此计算得出应该计提的折旧费用总额,然后再和实际计提的折旧费用总额进行比较。如果两者相等,就不用调整所得税;如果不相等,就说明以前年度累计的会计利润和应纳税所得额出现了差异,此时就要进行所得税的调整。相关计算公式为:

实际计提的折旧费用总额=每年计提的折旧费用×实际使用年数

应计提的折旧费用总额=固定资产原值-实际残值

例:某单位在上年12月份投入使用一台设备,原值100万元,预计使用5年,税法规定的残值为5万元。假设存在三种情况,然后进行比较分析:①实际残值与税法残值相等,均为5万元;②实际残值为8万元,大于税法残值;③实际残值为3万元,小于税法残值。

所得税调整情况表 单位:万元

实际残值	每年计提折旧	实际计提折旧费用总额	应该计提折旧费用总额	累计会计利润与累计应纳税所得额的关系	所得税的调整
5	$(100-5)/5=19$	$19 \times 5=95$	$100-5=95$	二者相等	不调整
8	$(100-5)/5=19$	$19 \times 5=95$	$100-8=92$	前者小于后者	补交所得税
2	$(100-5)/5=19$	$19 \times 5=95$	$100-3=97$	前者大于后者	少交所得税

从上表可以看出,当实际残值与税法残值相等时,实际计提的折旧费用总额和应该计提的折旧费用总额两者是相等的,此时以前年度累计的会计利润和累计的应纳税所得额也是相等的,所以不需要调整所得税。

当实际残值大于税法残值时,以前年度实际计提的折旧费用为95万元,大于应该计提的折旧费用总额92万元,使得以

前年度累计的会计利润小于累计的应纳税所得额,也就是说以前年度交税交少了,现在需要一次性地补交所得税0.75万元 $[(8-5) \times 25\%]$ 。

当实际残值小于税法残值时,以前年度实际计提的折旧费用同样为95万元,小于应该计提的折旧费用总额97万元,使得以前年度累计的会计利润大于累计的应纳税所得额,也就是说以前年度交税交多了,现在需要一次性地扣回以前年度多交的所得税0.5万元 $[(5-3) \times 25\%]$ 。○

事业单位接受无形资产 捐赠处理之我见

民政部 101 研究所 张金玲

《事业单位会计制度》规定,接受捐赠的无形资产,其成本按照同类或类似资产的市场价格或有关凭据注明的金额加上发生的相关税费确定。按照确定的无形资产成本,借记“无形资产”科目,贷记“固定基金——无形资产”科目;按照发生的相关税费,借记“其他支出(税费支出)”科目,贷记“银行存款”等科目。

这样的规定存在两个问题:①对相关税费的处理表述前后矛盾,前面说相关税费应该计入无形资产成本,后面又说计入其他支出,令人费解。②我国事业单位可以根据自身业务特点选择采取权责发生制或收付实现制进行会计核算。采取权责发生制的科研单位会计核算近似于企业,接受资产捐赠属于一种利得,应计入其他收入;采取收付实现制的科研单位接受资产捐赠,可以仍按《事业单位会计制度》的规定处理。故建议上述规定改为:

(1)采取收付实现制的事业单位接受无形资产捐赠的,按照确定的无形资产成本,借记“无形资产”科目,贷记“固定基金——无形资产”科目;按照发生的相关税费,借记“无形资产”科目,贷记“银行存款”等科目。

例如,某科研单位采取收付实现制,收到某单位捐赠专利权一项,其市场价格为20万元,为取得该专利权另支付相关税费1万元。会计处理为:借:无形资产21;贷:固定基金——无形资产20,银行存款1。

(2)采取权责发生制的事业单位接受无形资产捐赠的,按照确定的无形资产成本,借记“无形资产”科目,贷记“其他收入”科目;按照发生的相关税费,借记“无形资产”科目,贷记“银行存款”等科目。接上例,如果该科研单位采取权责发生制,则会计处理为:借:无形资产21;贷:其他收入20,银行存款1。○