

盘盈固定资产核算改进思考

邵世凤(教授)

(广东技术师范学院会计学院 广州 510665)

【摘要】企业应该建立固定资产清查制度,至少每年进行全面清查,并对清查过程中发生的盘盈盘亏进行会计处理。现行会计准则对盘盈固定资产采用追溯重述法进行处理,没能具体考虑盘盈固定资产的初始增加时点因素,不尽合理,需要进行改进。

【关键词】固定资产盘盈 会计差错 追溯重述法

一、固定资产定义及清查要求

《企业会计准则第4号——固定资产》中第三条规定,固定资产,是指同时具有下列特征的有形资产:①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的;②使用寿命超过一个会计年度。固定资产在企业资产总额中一般都占有较大比例,对企业经营活动影响重大。固定资产管理是一项涉及部门多、技术性较强的工作,固定资产管理失控所造成的损失将远远超过存货等流动资产失控的后果。

2010年4月26日,财政部会同审计署、证监会、国资委、银监会、保监会共同发布了《企业内部控制配套指引》,包括《企业内部控制应用指引》、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》。其中,《内部控制应用指引第8号——资产管理》第十八条规定,企业应当建立固定资产清查制度,至少每年进行全面清查。对固定资产清查中发现的问题,应当查明原因,追究责任,妥善处理。固定资产清查分为年中清查和年末清查,由管理部门和财务部门共同执行。固定资产的清查应填制“固定资产盘点明细表”,详细反映所盘点的固定资产的实有数,并与固定资产账面数核对,做到账务、实物和固定资产卡片核对一致。如果出现盘盈、盘亏,则编制“固定资产盘盈盘亏报告表”,列出具体原因和责任归属,按适当程序报部门经理、生产部门经理、财务部和总经理批准后,财务部进行相应的账务调整。

二、盘盈固定资产的会计处理

《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》第11条、第12条规定,盘盈固定资产应视为前期会计差错,并采用追溯重述法进行更正。也就是说,对于固定资产盘盈产生的重要的前期差错,通过“以前年度损益调整”科目进行会计核算,盘盈所得不得计入当期损益,而应该调整期初盈余公积、未分配利润余额,具体会计处理程序通过下列实例分析说明。

例1:某企业为增值税一般纳税人,2012年年末进行全面

财产清查时,发现基本生产车间盘盈一台生产设备。该设备现行市价10万元(含税),估计八成新。企业适用所得税率为25%,按税后利润10%提取法定盈余公积金。

具体会计处理程序如下:

(1)按重置价值登记固定资产账户,借:固定资产10万元;贷:以前年度损益调整8万元,累计折旧2万元(10×20%)。

(2)按适用所得税率调整所得税费用,借:以前年度损益调整2万元;贷:应交税费——应交所得税2万元(8×25%)。

(3)按盘盈资产净利润10%补提盈余公积金,借:以前年度损益调整0.6万元;贷:盈余公积0.6万元(8×75%×10%)。

(4)结转“以前年度损益调整”科目余额至“未分配利润”,借:以前年度损益调整5.4万元;贷:利润分配——未分配利润5.4万元(8×75%×90%)。

按照追溯重述法基本原理,该企业在编制2012年财务报表时,应当调整2012年12月31日资产负债表有关项目的年初数、2012年利润表有关项目的上年数以及2012年所有者权益变动表有关项目的上年数和本年数。同时,在2012年财务报表附注中披露该盘盈事项。

三、盘盈固定资产会计处理方法的改进

按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》之规定,对盘盈固定资产视同前期差错并采用追溯重述法进行处理,相对于旧会计准则将盘盈固定资产损益直接计入当期损益而言,避免了虚增资产、虚增利润的后果,为会计信息使用者提供了更客观、更可靠的会计信息。从盈余管理的角度,也更有助于加强会计监管。

可靠性原则要求会计主体单位应当以实际发生的交易或事项为依据进行确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。但是,这种会计处理方法没有具体区分盘盈固定资产的初始增加时间,一律视为前期差错,显然不符合会计信息质量的可靠性特征要求。为此,应当对盘盈固定

汇总纳税总分机构存货调拨的会计处理

李霞 解斐亚

(山东商业职业技术学院会计学院 济南 250103 邢台学院会计学系 河北邢台 054000)

【摘要】在汇总纳税实务中,总分机构存在存货调拨业务,因总公司在调拨时并不确认收入和成本,实务中有的企业运用“发出商品”和“分公司购销差价”账户处理,但这种处理存在缺陷。本文认为,运用“未实现内部损益”账户处理既能提供合适的会计信息,又能体现汇总纳税的数据。

【关键词】汇总纳税 存货调拨 会计处理 未实现内部损益

一、总分机构汇总纳税相关规定

为有效解决法人所得税制度下税源跨省市转移问题,加强跨地区经营汇总纳税企业所得税的征收管理,国家税务总局制定了《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法》(以下简称《暂行办法》)规定,汇总纳税的适用范围为在中国境内跨地区(指跨省、自治区、直辖市和计划单列市)设立不具有法人资格的营业机构、场所(简称分支机构)的居民企业(以下简称企业)。企业实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的企业所得税征收管理办法。其

中,“统一计算”是指企业总机构统一计算包括企业所属各个不具有法人资格的分支机构的全部应纳税所得额、应纳税额;“汇总清算”是指在年度终了后,总机构负责进行企业所得的年度汇算清缴,统一计算企业的年度应纳税所得额,抵减总机构、分支机构当年已就地分期预缴的企业所得税税款后,多退少补税款。

二、总分机构存货调拨中的会计问题

纳税实务中,有许多总分公司是一种松散型的总分组织,总公司对分公司并无很强的控制力,各自仍独立核算会

资产的现行会计处理方法进行如下改进。

1. 初始增加时点为盘点年度内的固定资产盘盈处理。如果盘盈固定资产是在盘点年度内购入(或通过其他途径转入),不能界定为以前年度的会计差错,由此,不应视为前期会计差错通过“以前年度损益调整”科目进行会计处理。应通过“待处理财产损益”科目进行会计处理,将盘盈所得转入“营业外收入”,直接计入当期损益。

例2:某企业为增值税一般纳税人,2012年年末进行全面财产清查时,发现基本生产车间盘盈一台生产设备。假设该企业根据相关原始凭证确认该项盘盈固定资产是2012年2月购入,并于当月交付基本生产车间使用。该设备买价12万元,增值税2.04万元,已申报抵扣。企业预计该项固定资产使用年限5年,预计期满无残值,采用直线法计提折旧。

具体会计处理程序如下(计量单位:万元):

(1)按实际成本调增固定资产,借:固定资产12;贷:累计折旧 $2[(12/5 \times 12) \times 10]$,待处理财产损益10。

(2)结转盘盈固定资产净值至营业外收入,借:待处理财产损益10;贷:营业外收入10。

2. 初始增加时点不能确定为盘点年度内的固定资产盘盈处理。企业进行财产清查时发现的固定资产盘盈,如果没有证据表明是盘点年度内增加的,根据盘盈固定资产的价值

大小分别按如下情况处理:

(1)盘盈固定资产价值较小(即非重要的前期差错),对财务报表产生的影响相对较小,因而不会对会计信息使用者的决策行为产生实质性影响,可采用简易处理方法,将盘盈固定资产损益直接计入当期损益,不调整期初财务报表相关项目金额。会计处理方法同例2。

(2)盘盈固定资产价值较大(即重要的前期差错),对财务报表产生的影响重大,为避免企业利润的波动,缩小企业管理者操作盈余的空间,也为了避免对会计信息使用者产生误导,应当采用追溯重述法将盘盈固定资产通过“以前年度损益调整”科目进行会计处理,并调整期初财务报表相关项目金额。会计处理方法同例1。

这两种情况的不同处理方法同《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》第十二条“企业应当采用追溯重述法更正重要的前期差错”之规定是一致的:即非重要的前期差错不采用追溯重述法,重要的前期差错应当采用追溯重述法。

主要参考文献

1. 财政部. 企业会计准则2006. 北京: 经济科学出版社, 2006
2. 李芳. 由固定资产盘盈盘亏会计核算的变化谈对会计监管的认识. 经营管理者, 2011; 21