

固定资产损失之税务处理

张 巍

(枣庄矿业集团有限责任公司财务部 山东枣庄 277000)

【摘要】 本文根据国家税务总局2011年第25号公告和财税[2009]57号文件,重点探讨不同原因形成的固定资产损失在税务处理时的具体办法和要求,并对实际工作中遇到的问题提出自己的见解。

【关键词】 固定资产 损失 税务处理

一、固定资产损失税务处理

固定资产损失税务处理具体来说就是企业向税务机关提供有关资料证明其发生的固定资产损失符合税前扣除条件的一项工作。《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》(国家税务总局公告2011年第25号,以下简称“25号公告”)规定了“清单申报”和“专项申报”两种形式。

1. 固定资产盘亏、丢失损失。按25号公告规定,该类损失属“专项申报”的损失,损失额为账面净值扣除责任赔偿后的余额,专项申报时还需提供企业内部责任认定和核销资料、固定资产盘点表、固定资产计税基础(购置发票等)相关资料、盘亏丢失的情况说明等,损失金额较大的,应有专业技术鉴定报告或法定资质中介机构出具的专项报告。

2. 固定资产报废、毁损损失。该类损失需要分具体情况进行处理,对于达到或超过使用年限(应为税法规定最低折旧年限,企业已作加速折旧备案的除外)而正常报废清理的损失直接清单申报,对于非正常(已使用年限未达到税法规定最低折旧年限)报废、毁损的损失则需要进行专项申报。损失金额为账面净值扣除残值和责任人赔偿后的余额。如果损失需专项申报,还要提供固定资产计税基础资料、企业内部有关责任认定、企业内部有关部门出具的鉴定材料、涉及赔偿的还需提供赔偿情况说明等资料,损失金额较大的还需提供专业技术鉴定意见和法定资质中介机构出具的专项报告。

3. 固定资产被盗损失。这对企业来说显然是非正常的损失,属专项申报的损失,损失金额为账面净值扣除责任人赔偿后的余额,专项申报时需提供固定资产计税基础资料、公安机关报案记录,立案、破案和结案的证明材料及赔偿认定及赔偿情况说明等。

4. 正常经营活动中按照公允价格销售、转让或变卖固定资产形成损失。企业在出售、转让或变卖固定资产

时,公允价格低于该资产账面净值时,差额就形成了该项固定资产的处置损失,该类损失属清单申报的损失。

二、固定资产损失税务处理需要关注的问题

1. 固定资产损失确认的问题。25号公告引入了“实际资产损失”和“法定资产损失”的概念,需要企业财务人员正确理解和区分。固定资产盘亏、丢失损失和被盗损失因资产实物已不存在,自然也就不存在实际处置或转让的问题,只能依据有关证据资料证明损失的发生,因此应属于“法定资产损失”。对于固定资产报废、毁损损失,无论是属于“清单申报”的正常报废清理损失还是“专项申报”的非正常(未达到税法规定使用年限)报废损失,只有对固定资产的实体进行实际处置后才能确认最终损失金额,因此应属于“实际资产损失”。

在实际操作中,企业财务人员往往会陷入这样一个误区,即公司董事会或企业内部鉴定部门鉴定同意某固定资产进行报废处置后,财务人员就认为该项资产可以做损失申报税前扣除了,直接把该固定资产的净值(已提足折旧的资产为按预留残值率计算的残值)转做损失处理,理由是固定资产确已报废,无法再给企业带来经济利益的流入,先确认损失税前扣除,以后年度处置上述资产时如能取得收入则按收入计算缴纳企业所得税。当然,如果能征得主管税务机关的同意,这不失为一种便于企业操作的办法。但是这样处理显然是不符合资产损失的定义和权责发生制原则的。首先,该项资产虽已报废,无法通过正常使用给企业带来价值,但其可能在实际处置时取得部分残体处置收入,这部分收入也是该资产给企业带来的未来经济利益的流入;其次,不符合损失必须在其发生年度税前扣除政策规定,只有在对固定资产实际处置后损失金额方能确定,才能认定损失产生。

2. 如何理解“损失金额较大”。关于损失金额较大,25号公告给出的标准是占企业该类资产计税成本10%以上,

用友 T3 的报表编制难点

钱有华(高级会计师)

(江苏泰州市妇幼保健所 江苏泰州 225300)

【摘要】企业在利用会计电算化编制报表时,一般会遇到两类问题:一类是编制出来的资产负债表的期末资产不等于负债加所有者权益;二类是利润表中的数据引用错误。这两类错误一旦发生,很难找到原因。对此本文从期末损益结转、报表取数模板等出现的问题进行分析,力图为会计人员提供帮助。

【关键词】用友 利润表 资产负债表

企业在利用会计电算化编制报表时,通常会出现一些常见的问题,实务中会计人员一般把正确的会计分录经过财务软件进行记账,但是往往生成的会计报表却出现了错误,例如,编制出来的资产负债表的期末资产不等于负债加所有者权益。而错误一旦发生,就很难找到原因。由此本文以用友 T3(初级会计电算化考试指定的软件)为例,通过自己多年的教学经验和在企业中报表编制的经验,对报表编制中的难点进行分析,力图为会计人员

提供帮助。

一、资产负债表

1. 损益类科目结转出现问题,导致资产负债表中“资产 \neq 负债+所有者权益”。会计人员一般认为会计分录只要借贷方金额相同,那么由此编制出来的报表的金额也一定是平衡的。但是在实际业务中,只有一般的业务会符合这个原理,一旦特殊业务出现,编制出来的报表就难免会出现错误。比如说,损益类科目在期末如果数额出现错

或减少当年应纳税所得、增加亏损 10%以上。这里需要注意,“固定资产损失占企业该类资产计税成本 10%以上”应理解为占同类固定资产计税基础 10%以上,不能理解为占单个固定资产 10%以上。具体固定资产分类可参照《财政部办公厅关于启用新修订的〈固定资产分类与代码标准〉有关事宜的通知》(财办发[2011]101号)文件颁布的《固定资产分类与代码》(GB/T14885-2010)标准。

3. 国家税务总局审批事项的问题。《关于企业因国务院决定事项形成的资产损失税前扣除问题的公告》(国家税务总局 2014 年第 18 号公告)将 25 号公告中的第十二条作废,取消了企业因国务院决定事项形成资产损失需向国家税务总局申报的规定,改为直接向主管税务机关进行专项申报扣除,但对于第六条中企业因承担国家政策性任务,以及政策定性不明确等特殊原因形成资产损失的追补确认期限延长是否继续由国家税务总局批准的问题未进一步加以明确,企业在具体操作时还需按照 25 号公告的规定办理。

4. 固定资产折旧调整的问题。《关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 29 号)第五条第一项规定,“企业固定资产会计折旧年限如果短于税法规定的最低折旧年限,其按会计折旧年限

计提的折旧高于按税法规定的最低折旧年限计提的折旧部分,应调增当期应纳税所得额。企业固定资产会计折旧年限已期满且会计折旧已提足,但税法规定的最低折旧年限尚未到期且税收折旧尚未足额扣除,其未足额扣除的部分准予在剩余的税收折旧年限继续按规定扣除”。那么对于该类固定资产发生损失时,企业就要注意进行区分,如果该项资产使用年限已经达到或超过税法规定最低折旧年限,则其未足额扣除的税收折旧也已在剩余税收折旧年限扣除,所以直接进行“清单申报”即可,不需考虑折旧调整的问题;如果该项资产使用年限未达到税法规定最低折旧年限,这就需要进行专项申报。

企业申报资产损失时不需考虑折旧问题,但是,因其按会计折旧年限计提的折旧高于按税法规定最低折旧年限计提的折旧部分已做纳税调增,所以在年度企业所得税汇算清缴时不要忘了将已调增的折旧做纳税调减。

主要参考文献

1. 财政部,国家税务总局.关于企业资产损失税前扣除政策的通知.财税[2009]57号,2009-04-16
2. 国家税务总局.关于发布《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》的公告.国家税务总局公告 2011 年第 25 号,2011-03-31