

另外,将未支付利息补偿金计入资本公积,一是不影响资产的成本,保证了相关资产成本核算的准确性;二是不影响当期损益,便于各期间费用项目的比较;三是既避免了会计科目核算内容上的划分混乱,又简化了处理程序。

综上所述,笔者认为,将未支付利息补偿金计入资本公积的做法相对较好。○

固定资产增值税 不应计入成本

浙江嘉兴 何雍泽

《企业会计准则第4号——固定资产》第八条明确规定,外购固定资产的成本包括买价、进口关税等相关税费,使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。在我国现行会计实务中,统一将固定资产增值税计入资产成本,不准计入增值税进项税额予以抵扣,这种处理办法不符合增值税的本质特征。

企业的固定资产按其经济用途可分为生产经营用固定资产和非生产经营用固定资产。生产经营用固定资产是企业的劳动工具,它的价值将全部或绝大部分(扣除净残值)转移到产品成本中。从这一点来看,企业对生产经营用固定资产的使用如同原材料的消耗,只不过原材料是一次性消耗,其价值的转移也是一次全部转移,而生产经营用固定资产是多次使用,其价值的转移也是分次转移。因此,对于生产经营用固定资产,企业不应成为其增值税的最终承担者,应同原材料一样对其进项税额允许抵扣。相反,对于某些非生产经营用固定资产(如用于集体福利或个人消费的应征消费税的汽车、摩托车等),其增值税仍应计入成本。这与增值税的本质特征相符,也有利于调节企业投资固定资产的方向。

例:某企业购入一台不需要安装的生产设备,价格为1 000 000元,增值税税率为17%,税额为170 000元,款项以银行存款全部付清。该设备预计使用年限为20年,预计净残值为0,该企业所得税税率为33%。

通过计算可知,生产经营用固定资产增值税计入成本,使得企业在购入该设备当年承担并支付增值税170 000元。以后每年少交所得税2 805元(170 000÷20×33%),20年共计56 100元,实际多交税款113 900元(170 000-56 100)。生产经营用固定资产增值税计入进项税额,使得企业在购入该设备当年就少交增值税170 000元,以后每年多交所得税2 805元,20年共计56 100元,实际少交税款113 900元(170 000-56 100)。

生产经营用固定资产增值税计入成本的处理方法会造成重复征税,增加了产品的成本,削弱了企业产品的竞争力,同时不利于企业更新设备。因此,在国家财力所能承受的情况下建议允许企业抵扣外购生产经营用固定资产增值税。○

一、带追索权的应收票据 贴现

财政部《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答(四)》(以下简称《解答四》)中规定,附连带清偿责任的应收票据贴现应按照以应收债权为质押取得借款的规定进行会计处理。但应收票据贴现业务会计处理较为特殊的地方是,贴现息应视为提前向银行支付的借款利息,直接计入财务费用。会计处理为:借:银行存款,财务费用;贷:短期借款。

此时贴现企业取得的借款本金应为票据到期值。如果是不带息票据,借款本金应为票据的出票金额即面值;如果是带息票据,借款本金应为票据的出票金额与利息之和。

1.票据到期,付款人付款。这相当于付款人代贴现企业归还银行短期借款。①如果是不带息票据,贴现企业应按出票金额转销应收票据,同时减少短期借款。借:短期借款;贷:应收票据。②如果是带息票据,具体还要分不跨期与跨期两种情况进行处理:若不跨期,应按出票金额转销应收票据,而按票据到期值减少短期借款,两者的差额(全部票据利息)冲减财务费用。借:短期借款;贷:应收票据,财务费用。若跨期,应按出票金额和已确认利息转销应收票据,而按票据到期值减少短期借款,两者的差额(尚未确认的票据利息)冲减财务费用。确认应收的票据利息时:借:应收票据;贷:财务费用。票据到期付款人付款时,借:短期借款;贷:应收票据,财务费用。

2.票据到期,付款人拒绝付款。贴现企业承担连带清偿责任时,可视为贴现企业按票据到期值向银行归还借款本金。借:短期借款;贷:银行存款。同时,贴现企业应将被拒付的应收票据转为应收账款。借:应收账款;贷:应收票据。

二、不带追索权的应收票据贴现

根据《解答四》的规定,不附连带清偿责任的应收票据贴现应按照应收债权的出售进行会计处理。在增加贴现企业银行存款的同时,直接转销应收票据。与应收债权出售不同的是,应收票据贴现时应收票据的账面价值与贴现所得资金之间的差额计入财务费用而非营业外支出。

1.不带息票据。按出票金额减少应收票据,而贴现所得资金为出票金额与贴现息的差额,贴现息计入财务费用。借:银行存款,财务费用;贷:应收票据。

2.带息票据。按账面价值减少应收票据,该账面价值包括出票金额和期末已计提的部分票据利息,而贴现所得资金为票据到期值与贴现息的差额,应收票据账面价值与贴现所得资金的差额计入财务费用。借:银行存款;贷:应收票据,财务费用(或借:财务费用)。○

小议应收票据贴现的核算

山东东营
孙燕芳