□·-事一议

可在发生当期直接扣除。纳税人的固定资产改良支出,如有 关固定资产尚未提足折旧,可增加固定资产价值;如有关固 定资产已提足折旧,可作为递延费用,在不短于五年的期间 内平均摊销。符合下列条件之一的固定资产修理支出,应视 为固定资产改良支出:①发生的修理支出达到固定资产原 值的 20%以上; ②经过修理后有关资产的经济使用寿命延长 两年以上:③经过修理后的固定资产有新的用途。

可见,税务处理与会计处理相比,明确规定了后续支出资本化的定量判断标准,更易于操作。所以,在年末企业所得税汇算清缴时,要结合"固定资产——后续支出"明细账逐笔审查,按税法规定重新计算后续支出予以资本化或费用化的金额,计算产生的时间性差异,调整当期应纳税所得额。○

合并财务报表抵销 的原记录冲销法

重庆 刘曜

在编制合并财务报表抵销分录时,一般是分析内部交易对合并财务报表造成的影响,按抵销其影响的思路编制抵销分录,本文将这一方法称为"分析法"。但有时内部交易的情况很复杂,分析内部交易对合并财务报表的影响存在一定困难,并且在现有文献中也不可能查阅到所有内部交易业务的抵销分录。

本文介绍一种按冲销内部交易原记录的思路编制抵销分录的方法,该方法思路清晰、不易出错、操作简单,同时也可用于检验按分析法编制的抵销分录的正确性。

一、原记录冲销法的原理

内部交易是发生在企业集团内部的,对外部来讲交易并未发生,因而在编制合并财务报表时因内部交易对财务报表数据所产生的影响都应当消除。发生内部交易时,交易双方都进行了相应的业务记录。如果以内部交易业务记录的相反分录来冲销原记录,就可以抵销内部交易所产生的影响。这种形成内部交易抵销分录的方法,就如同要消除雪地行走的足迹,只需原路扫除即可。本文将这一方法称为"原记录冲销法"。

二、举例

假设母公司 P于 2002年1月1日以7000元的价格向子公司 S出售一台设备。该设备的原始成本为20000元,已提折旧15000元。要求:编制内部交易的抵销分录。

- 1.按分析法编制抵销分录。在编制合并财务报表时,应消除母公司 P 确认的出售设备收益 2 000 元(7 000-5 000),并调整减少设备的账面价值。抵销分录为:借:固定资产 13 000元,营业外收入 2 000元;贷:累计折旧 15 000元。
- 2.按原记录冲销法编制抵销分录。当母公司 P 与子公司 S 发生内部交易时,其个别账户记录分别为:①母公司 P:借:

银行存款 7 000 元, 累计折旧 15 000 元; 贷: 固定资产 20 000 元, 营业外收入 2 000 元。②子公司 S:借: 固定资产 7 000 元; 贷:银行存款 7 000 元。

由于该项交易是在集团内部发生的,在编制合并财务报表时应抵销其影响。按原记录冲销法的思路编制与内部交易发生时相反的分录。①母公司P记录的相反分录:借:固定资产2000元,营业外收入2000元;贷:银行存款7000元,累计折旧15000元。②子公司S记录的相反分录:借:银行存款7000元;贷:固定资产7000元。

该相反分录即内部交易的抵销分录,可以将母公司 P 与子公司 S 记录的相反分录合并为:借:固定资产 13 000 元,营业外收入 2 000 元;贷:累计折旧 15 000 元。

这样就形成了简化的内部交易抵销分录,该抵销分录与 分析法形成的抵销分录相同。

以上按原记录冲销法思路形成内部交易抵销分录的操作 也可按如下步骤进行:

- (1)将内部交易发生时母公司 P 与子公司 S 的分录合并为"P+S":借:累计折旧 15 000 元;贷:固定资产 13 000 元,营业外收入 2 000 元。
- (2)作合并分录"P+S"的相反分录:借:固定资产 13 000元, 营业外收入 2 000元;贷:累计折旧 15 000元。

这样可使原记录冲销法的操作更加简便。

三、说明

为了更加简便地说明问题,本文在举例中仅以内部交易 发生时记录所形成影响的抵销分录的做法为例,内部交易发 生后的影响(如由于内部交易固定资产产生的折旧费用)可作 类似抵销。〇

包装物押金的税务及会计处理

广东华颜化工颜料有限公司 凌辉贤

对纳税人收取的包装物押金如何征收增值税、消费税及 所得税的问题,现行税法作了明确规定,笔者认为会计上也应 按税法规定分不同情况进行处理。

一、增值税

1.不并入销售额,不征收增值税的会计处理。税法规定,纳税人为销售货物而出租或出借包装物收取的押金,单独核算,若在规定的期限内收回出租或出借的包装物,押金退还的,这部分押金可不并入销售额,不征收增值税。会计处理:收取时,借记"现金"或"银行存款"科目,贷记"其他应付款"科目;退还时作相反会计分录。

2.应并入销售额征收增值税的会计处理。纳税人收取的包装物押金逾期仍未退还的,或销售酒类产品(啤酒、黄酒除外)出租或出借包装物收取的押金,应按规定征收增值税。《增