

固定资产相关涉税规定解读

湖南湘潭长达税务师事务所 谭春长

□·商榷意见

3. 2004年5月收到工程款30万元。借:银行存款30万元;贷:应收账款——合同应收30万元。

4. 2004年12月收到工程款30万元。借:银行存款30万元;贷:应收账款——合同应收30万元。

5. 2004年12月按工程完工进度配比,工程项目收入为80万元,未开发票金额为30万元(80-50)。借:应收账款——工程配比30万元;贷:主营业务收入30万元。

这样,我们就能一目了然地看到:

“应收账款——合同应收”科目,借方发生100万元;贷方发生60万元;期末借方余额40万元。

“应收账款——合同开票”科目,借方发生50万元;贷方发生100万元;期末贷方余额50万元。

“应收账款——工程配比”科目,借方发生30万元;贷方发生0万元;期末借方余额30万元。

因此,“应收账款”科目为借方余额20万元。

其中,A公司收到工程回款60万元,尚欠工程款40万元未收回。开出发票金额为50万元,未开发票金额为50万元。该工程项目年底按工程进度还可收回20万元。

如果按以前的科目核算,则:

“应收账款”科目,借方发生80万元;贷方发生60万元;期末借方余额20万元。

这样,我们只知道该合同已收工程款60万元,而不知道欠款多少,已开发票金额和还应该开出发票的金额都需详查。

如果跨年度后该工程项目又发生以下业务:

6. 冲回2004年度按工程完工进度配比,工程项目收入为30万元。借:主营业务收入30万元;贷:应收账款——工程配比30万元。

7. 2005年1月开发票40万元。借:应收账款——合同开票40万元;贷:主营业务收入40万元。

8. 2005年3月收到工程款30万元,余款一年后支付。借:银行存款30万元;贷:应收账款——合同应收30万元。

到工程基本完工时为止,科目情况如下:

“应收账款——合同应收”科目期初借方余额40万元;借方发生0万元;贷方发生30万元;期末借方余额10万元。

“应收账款——合同开票”科目期初贷方余额50万元;借方发生40万元;贷方发生0万元;期末贷方余额10万元。

“应收账款——工程配比”科目期初借方余额30万元;借方发生0万元;贷方发生30万元;期末贷方余额0万元。

因此,“应收账款”科目为借方余额0万元,与按以前的科目核算金额一致。而用明细科目进行会计核算则可以反映业务实质:该工程项目未收款为10万元,同时未开发票金额也为10万元。

应注意的是:如果我们在结转上年“应收账款”明细科目的时候,将借贷方累计发生的金额与余额同时转入今年账簿,那么到工程完工时,会计科目将清晰地反映工程项目从开始到现在的相关具体情况,这就进一步满足了公司对工程项目业务管理的要求。

通过以上实务操作,我们可以看到,这种在“应收账款”科目的借贷双方同时记入相同金额的核算方法,并未虚增公司资产。而通过明细科目,我们很容易得到实际工作中经常需要查询的信息。□

《财会月刊》(会计)2005年第4期刊登了林凤霞同志的《盘盈和接受捐赠固定资产的税收筹划浅见》一文(以下简称《林文》)。笔者认为,《林文》错用和曲解了税法规定,特提出如下看法,以供探讨。

一、接受捐赠和盘盈的固定资产计提折旧税前扣除问题

《林文》开篇指出,我国《企业所得税暂行条例》规定接受捐赠和盘盈的固定资产不得计提折旧。笔者查找了相关税法规定后得到如下结果:

1. 关于接受捐赠的固定资产计提折旧的问题。《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)明确规定,接受捐赠的固定资产不得计提折旧。其前提是国家税务总局《关于企业所得税若干问题的通知》(国税发[1994]132号)明确规定的“企业接受的捐赠有相当部分是资产,考虑到如对其征税可能会影响企业生产,故企业可将接受的捐赠收入转入企业资本公积金,不予计征所得税”。2003年国家税务总局对上述规定进行了修改,《关于执行〈企业会计制度〉需要明确的有关所得税问题的通知》(国税发[2003]45号)明确规定,关于企业接受捐赠的非货币性资产,须按接受捐赠时资产的入账价值确认捐赠收入,并入当期应纳税所得,依法计算缴纳企业所得税。企业接受捐赠的存货、固定资产、无形资产和投资等,在经营中使用或将来销售处置时,可按税法规定结转存货销售成本、投资转让成本或扣除固定资产折旧、无形资产摊销额。

所以,税法在征税和扣除规定上是相互配套的。接受捐赠的固定资产在按规定计征企业所得税后,是可以计提折旧的。《林文》将配套的规定割裂开来,显然不妥。

2. 关于盘盈固定资产的涉税问题。《企业所得税暂行条例实施细则》规定,盘盈的固定资产按同类固定资产的重置完全价值计价。如果盘盈的固定资产净值已作为营业外收入处理,且此项资产又符合税法规定的计提折旧的范围,则进行税前扣除也是可以的。

二、关于固定资产处置的增值税问题

《林文》认定固定资产交易一概要交2%的增值税,这也是对税法的曲解。先不说接受捐赠的房屋、建筑物等固定资产不属交增值税的范围,即使是接受的货物也要分情况处理。例如:①《增值税暂行条例》规定,销售自己使用过的物品免征增值税。②财税字[2001]78号文件规定,自2001年5月1日起对废旧物资回收经营单位销售其收购的废旧物资免征增值税。③财税字[2002]29号文件规定,纳税人销售自己使用过的属于应征消费税的机动车、摩托车、游艇,售价超过原值的,按4%的征收率减半征收增值税;售价未超过原值的,免征增值税。□