

浅议固定资产盘盈的账务处理

罗平实

(重庆城市管理职业学院 重庆 401331)

一、目前固定资产盘盈账务处理存在的问题

企业在财产清查中盘盈的固定资产,作为前期差错处理。盘盈的固定资产通过“以前年度损益调整”科目核算。笔者认为此种处理有待商榷。首先,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。从固定资产的概念可以看出,对固定资产的单位价值没有明确规定,在会计实务中,因固定资产和存货账户分类错误等错记或漏记而导致固定资产盘盈的情况时有发生。其次,即使作为前期差错处理,也应根据具体情况而论,并非都通过“以前年度损益调整”账户调整上年损益的发生额、期初未分配利润和期初盈余公积。

二、固定资产盘盈的账务处理

固定资产的盘盈有两大类原因,一类是意外所得,在会计实务中发生几率极小,往往无法查明原因;另一类是账上的错记或漏记,也是日常工作中固定资产盘盈最常见的情况,且能够查明原因。针对上述两种情况,笔者认为应根据具体情况作如下处理:

1. 固定资产因意外所得导致的盘盈。在按管理权限报经批准处理前应先通过“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目核算。盘盈的固定资产,应按以下规定确定其入账价值:如果同类或类似固定资产存在活跃市场,则按同类或类似固定资产的市场价格,减去按该资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额,作为入账价值;如果同类或类似固定资产不存在活跃市场,则按该项固定资产的预计未来现金流量的现值,作为入账价值。借记“固定资产”科目;贷记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目。因意外所得导致的固定资产盘盈往往无法查明原因,是企业发生的与日常活动无直接关系的利得,它不需要企业付出任何代价。在期末结账前根据盘盈固定资产金额的大小作如下处理:

(1)盘盈固定资产金额较大的,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》的规定,作为重要的前期差错处理:①将“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目余额转入以前年度损益调整;借:待处理财产损益——待处理固定资产损益;贷:以前年度损益调整。②调整应交所得税;借:以前年度损益调整;贷:应交税费——应交所得税。③将“以前年度损益调整”科目余额转入利润分配;借:以前年度损益调整;贷:利润分配——未分配利润。④调整利润分配有关数字;借:利润分配——未分配利润;贷:盈余公

积。然后调整报表相关项目,并在报表附注中披露与前期差错更正有关的信息。

(2)盘盈固定资产金额较小的,直接将“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目余额转入营业外收入;借:待处理财产损益——待处理固定资产损益;贷:营业外收入。

例1:重庆九方公司2009年12月31日在财产清查过程中,发现一台未入账的机器设备,无法查明原因。按同类或类似商品市场价格,减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额为10000元(假定与其计税基础不存在差异)。

借:待处理财产损益——待处理固定资产损益 10000;
贷:营业外收入 10000。

根据固定资产的入账价值、预计使用年限及净残值,在以后会计期间进行折旧计提等日常核算。

2. 固定资产因错记或漏记而导致的盘盈。对于因错记或漏记而导致的固定资产盘盈,其性质与意外所得的固定资产盘盈有本质的区别。这种盘盈的固定资产是企业通过支付对价的方式获得的,并没有任何额外的经济利益流入企业。无论是计入营业外收入或是计入以前年度损益调整均不符合业务的经济性质。笔者认为,固定资产因错记或漏记而导致的盘盈,应直接补记或进行调整。

(1)账户分类错误。例如,企业购入的为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的使用寿命超过一个会计年度的器具、工具,本应计入固定资产,但在记账时计入了周转材料——低值易耗品,导致账户分类上的错误。

例2:重庆九方公司在2009年12月31日发现,一台价值4800元,本应计入固定资产,并于2009年2月1日开始计提折旧的管理用设备,在2009年误计入了周转材料,并于当年领用时计入管理费用。该公司固定资产折旧采用直线法,该资产预计使用年限为4年,假设不考虑净残值因素。

根据前期差错更正的会计处理原则,该差错所影响的财务报表项目的金额或性质都不严重,该遗漏或错误表述不会影响财务报表使用者根据财务报表所作出的经济决策,笔者认为该差错可作如下更正处理:借:固定资产 4800;贷:管理费用 3700,累计折旧 1100。假设该项差错直到2013年2月后才发现,则不需要作任何分录,因为该差错已经抵销了。

(2)应用会计政策错误。例如,按照《企业会计准则第4号——固定资产》的规定,企业应将自行建造的固定资产的成本予以资本化,计入所购建固定资产的成本,而企业却将自行

融资租赁届满时承租人的会计核算

靳光玫

(枣庄学院 山东枣庄 277160)

融资租赁又称设备租赁或资本租赁,是指出租方实质上已经将与资产有关的风险和报酬全部转移给承租方的租赁业务。在融资租赁到期时,承租人根据租赁合同或双方协议可以选择续租、留购或返还资产。

一、承租人续租的会计处理

1. 租赁合同包含优惠续租期。如果租赁合同规定了在租赁期满后承租人有优惠续租权,并且在租赁开始日就可以合理判断承租人将会行使优惠续租权的,续租期应当包括在租赁期内。按照《企业会计准则第21号——租赁》的规定,承租人行使优惠续租权,应视同该项租赁一直存在而做出相应的账务处理。

例1:2010年8月1日,甲公司与乙公司签订协议于2011年1月1日租赁乙公司一项设备,租期3年,每年支付100万元的租金,3年后甲公司可以无偿使用设备1年,甲公司对设备的担保余值为20万元。该设备2010年8月1日的公允价值为270万元,假设乙公司对该业务测定的租赁内含

利率为10%。2010年8月1日为租赁开始日,可以合理判断甲公司会行使优惠续租权,甲公司的租赁期应为包含优惠续租期的4年而不是3年。2011年1月1日租赁期开始日甲公司的会计分录为:借:固定资产——融资租入固定资产262,未确认融资费用58;贷:长期应付款——应付融资租赁款320。

2014年1月1日甲公司按照正常方法对合同中的未确认融资费用进行摊销,并计提资产的累计折旧。2015年1月1日甲公司将设备返还给乙公司时,所作会计分录为:借:长期应付款20,累计折旧242;贷:固定资产——融资租入固定资产262。

如果租赁期届满时甲公司没有行使优惠续租权,而按照协议规定向乙公司支付违约金,甲公司应当将支付的违约金计入营业外支出。同时,按照会计估计变更的处理原则,对融资租赁业务初始确认时的相关会计数据进行修正。

2. 租赁合同未包含优惠续租期。对于租赁合同未包含优惠续租期,但是在租赁期满后,双方经过协商由承租方继续租

建造的固定资产的成本予以费用化,未计入所购建固定资产的成本。

例3:重庆九方公司在2009年12月31日发现,该公司2009年1月根据需要自制管理用工具一副,领用生产用钢材一批,实际成本为8000元,税务部门确定的计税价格为10000元,增值税税率17%。发生人员工资2000元,支付的其他费用2000元。当月完工并达到预定可使用状态。该公司固定资产折旧采用直线法,该资产预计使用年限为2年,假设不考虑净残值因素。但财务部门误将发生的支出全部计入当期损益。

根据前期差错更正的会计处理原则,该差错所影响的财务报表项目的金额或性质都不严重,该遗漏或错误表述不会影响财务报表使用者根据财务报表所作出的经济决策,笔者认为该差错可作如下更正处理:借:固定资产12000;贷:管理费用6500,累计折旧5500。假设该项差错直到2011年2月后才发现,则不需要作任何分录,因为该差错已经抵销了。

(3)疏忽事实产生的影响。例如,企业外购的需要安装的固定资产安装完毕,已达到预定可使用状态,但企业未及时将其转入固定资产。

例4:重庆九方公司在2009年12月31日发现,该公司2009年1月用银行存款购入一台需要安装的管理用设备,增

值税专用发票上注明的设备买价为20000元,增值税税额为3400元,支付运输费1000元,支付安装费3000元,甲公司为增值税一般纳税人。当月安装完毕并达到预定可使用状态。该公司固定资产折旧采用直线法,该资产预计使用年限为5年,假设不考虑净残值因素。但财务部门未将其及时转入固定资产。

根据前期差错更正的会计处理原则,该差错所影响的财务报表项目的金额或性质都不严重,该遗漏或错误表述不会影响财务报表使用者根据财务报表所作出的经济决策,笔者认为该差错可作如下更正处理:借:固定资产24000;贷:在建工程24000。同时,借:管理费用4400;贷:累计折旧4400。假设该项差错直到2014年2月后才发现,则不需要作任何分录,因为该差错已经抵销了。

综上所述,对固定资产盘盈账务处理归纳如下:①对于固定资产因意外所得导致的盘盈,应作为待处理财产损溢进行核算。按管理权限报经批准后,根据固定资产盘盈金额大小,分别按以下情况进行处理:金额较大的,作为重要的前期差错处理,将“待处理财产损溢”科目转入以前年度损益调整核算;金额较小的,将“待处理财产损溢”科目转入营业外收入。②对于因错记或漏记而导致的固定资产盘盈,根据产生固定资产盘盈的原因补记或进行调整。○