

固定资产及存货损失的财税处理差异会计从业资格考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/622/2021_2022__E5_9B_BA_E5_AE_9A_E8_B5_84_E4_c42_622510.htm 一、固定资产、存货

损失的税务处理 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）文）规定：1、对企业盘亏的固定资产或存货，以该固定资产的账面净值或存货的成本减除责任人赔偿后的余额，作为固定资产或存货盘亏损失在计算应纳税所得额时扣除。2、对企业毁损、报废的固定资产或存货，以该固定资产的账面净值或存货的成本减除残值、保险赔款和责任人赔偿后的余额，作为固定资产或存货毁损、报废损失在计算应纳税所得额时扣除。3、对企业被盗的固定资产或存货，以该固定资产的账面净值或存货的成本减除保险赔款和责任人赔偿后的余额，作为固定资产或存货被盗损失在计算应纳税所得额时扣除。4、企业因存货盘亏、毁损、报废、被盗等原因不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额，可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。二、固定资产、存货损失的会计规定《企业会计准则第1号存货》第二十一条规定：企业发生的存货毁损，应当将处置收入扣除账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。存货的账面价值是存货成本扣减累计跌价准备后的金额。存货盘亏造成的损失，应当计入当期损益。存货毁损计入当期损益的金额=存货处置收入-存货账面价值-相关税费=存货处置收入-（存货成本-累计跌价准备）-相关税费《企业会计准则第4号固定资产》第二十三条规定：企业出售、转让、

报废固定资产或发生固定资产毁损，应当将处置收入扣除账

面价值和相关税费后的金额计入当期损益。固定资产的账面价值是固定资产成本扣减累计折旧和累计减值准备后的金额。固定资产盘亏造成的损失，应当计入当期损益。固定资产毁损计入当期损益的金额=固定资产处置收入-固定资产账面价值-相关税费=固定资产处置收入-(固定资产原值-累计折旧-固定资产减值准备)-相关税费

三、固定资产、存货损失的会计与税法差异分析

从以上规定可以看出，固定资产、存货资产损失在计算应纳税所得额扣除时不一定等于以上会计公式中所计算的计入当期损益的金额，一般情况下，企业所计提的存货跌价准备和固定资产减值准备在计提的年度即作为纳税调整增加项次，所以在处置时需要做纳税调减项处理。

[案例分析]A公司有一台设备，因使用期满2008年12月经批准报废处理。该设备原价540000元，累计已计提折旧400000元，已计提减值准备5000元，在清理过程中，以银行存款支付清理费用12000元，残料变价收入为50000元。A公司账务处理如下：

(1) 固定资产转入清理 借：固定资产清理135000 累计折旧400000 固定资产减值准备5000 贷：固定资产540000

(2) 发生清理费用 借：固定资产清理12000 贷：银行存款12000

(3) 收到残料变价收入 借：银行存款50000 贷：固定资产清理50000

(4) 结转固定资产净损益 借：营业外支出处置固定资产净损失97000 贷：固定资产清理97000

在会计处理中，以上的资产损失是通过“营业外支出”进行归集核算，会计科目的“营业外支出”核算金额不一定是财税[2009]57号所允许在计算应纳税所得额时扣除的金额。财税[2009]57号文准予在应纳税所得额前扣除的金额=“营业外支出”97000元“固定资产减值准备5000元”=102000元。必须明确，自2009年1

月1日起，根据《关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税[2009]9号）文件，纳税人销售自己使用过的固定资产，应区分不同情形征收增值税：1、一般纳税人销售自己使用过的属于条例第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按简易办法依4%征收率减半征收增值税。2、一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产，按照《财政部国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》（财税[2008]170号）第四条的规定执行，即一般纳税人销售自己使用过的2009年1月1日以后购进或者自制的固定资产，按照适用税率征收增值税；一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。3、小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，减按2%征收率征收增值税。小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应按3%的征收率征收增值税。

[案例分析]假设本案A公司该设备属于“一般纳税人2009年1月1日以后购进或者自制的固定资产”且按照适用税率已经抵扣进项税额，2012年因管理不善毁损报废，其它数据不变，则应当按照上述第1条的规定计算缴纳增值税。A公司账务处理如下：

（1）固定资产转入清理 借：固定资产清理135000 累计折旧400000 固定资产减值准备5000 贷：固定资产540000

（2）发生清理费用 借：固定资产清理12000 贷：银行存款12000

（3）收到残料变价收入 借：银行存款50000 贷：固定资产清理48076.93 应交税费应交增值税1923.07

借：应交税费应交增值税961.54 贷：营业外收入961.54

（4）结转固定资产净损益 借：营业外支出处置固定资产净损失122723.07 贷：固定资产清理98923.07 应交税费应交增值税（进项税额

转出) 23800 财税[2008]170号规定, 纳税人已抵扣进项税额的固定资产发生条例第十条(一)至(三)项所列情形的, 应在当月按下列公式计算不得抵扣的进项税额: 不得抵扣的进项税额=固定资产净值×适用税率 所称固定资产净值, 是指纳税人按照财务会计制度计提折旧后计算的固定资产净值。其中, 条例第十条(一)至(三)项所列情形的, 包括非正常损失的购进货物及相关的应税劳务以及非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。所以本案中不得抵扣的进项税额=固定资产净值*适用税率=(540000-400000)*17%=23800元 又财税[2009]57号规定, 企业因存货盘亏、毁损、报废、被盗等原因不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额, 可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。所以财税[2009]57号文准予在应纳税所得额前扣除的金额=“固定资产清理净损失”98923.07元“进项税额转出”23800元“固定资产减值准备5000元”=127723.07元。存货的损失处理与固定资产处理相似, 不再赘述, 需要提醒的是根据《企业资产损失税前扣除管理办法》(国税发[2009]88号)规定, 企业按规定向税务机关报送资产损失税前扣除申请时, 均应提供能够证明资产损失确属已实际发生的合法证据, 包括: 具有法律效力的外部证据和特定事项的企业内部证据。 100Test 下载频道开通, 各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com