

当心处理固定资产损失的涉税风险

■ 彭保红

在企业生产经营过程中，通常都存在在到期报废的固定资产，或由于设备更新换代而闲置的固定资产，或由于改变生产产品的种类而不再使用的固定资产。对于这些固定资产，首先应当根据《企业所得税法实施条例》第五十九条的规定，在停止使用的次月起停止计算折旧，更重要的是要准确掌握好列支这些资产损失的时间点，否则就可能给企业带来涉税风险。

近日，一税务机关对某机械制造有限公司进行检查，发现该公司在2011年列支固定资产损失3 406 290.59元，项目内容为机器设备损失。会计分录为：借记累计折旧1 446 801.74元，借记固定资产清理3 406 290.59元，贷记固定资产4 853 092.33元；借记营业外支出3 406 290.59元，贷记固定资产清理3 406 290.59元。从凭证上的会计分录看，并没有体现处置这些机器设备的收入，税务人员又查找“固定资产清理”账簿和“营业外收入”账簿，均未发现处置这些机器设备的收入。

企业财务人员解释说，这是因为该

公司在2011年由于调整产品生产品种，淘汰了部分生产线，一些今后不需要的机器设备被拆卸下来，目前仍被存放在仓库之中，至今还没有变卖处理。考虑到这些机器设备已经不能为企业再创造价值，财务人员就将这些固定资产的原值减去计提折旧之后的余额列作资产损失，并打算在将来变卖这些机器设备之后，再将处置收入记入“营业外收入”。财务人员认为：这些机器设备还没有变卖处理，可以将固定资产净值列支为损失，等将来实际变卖这些资产之后仍然会将处置收入记入“营业外收入”，从长远来看并没有少列收入、多列支出，最终不会造成少缴纳企业所得税，只是存在一个时间差而已。

税务人员认为，这些机器设备虽然已经被拆卸下来，但没有变卖处理，相关的处置收入并没有实现，因此这些资产的实际损失情况无法真实、准确地确认，在没有变卖这些资产之前，这些损失并没有实际发生。因此，税务人员根据有关税法的规定，认定该公司多列支出，属于偷税行为，要求该公司补缴企

业所得税税款851 572.65元，并对所偷税款给予425 786.32元的罚款。

企业在处置固定资产损失的时候，一定要掌握好报损的时间点，否则就可能给企业带来涉税风险。根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条的规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。在企业没有销售这些固定资产之前，企业只是存在发生损失的可能性，这种潜在的损失并没有实际发生，因此在销售这些资产之前是不应当列支损失的。根据《国家税务总局关于印发〈企业资产损失税前扣除管理办法〉的通知》（国税发[2009]88号）第二十四条的规定：“固定资产报废、毁损损失，其账面净值扣除残值、保险赔偿和责任人赔偿后的余额部分，依据下列相关证据认定损失：（一）企业内部有关部门出具的鉴定证明；（二）单项或批量金额较小的固定资产报废、毁损，可由企业逐项作出说明，并出具内部有关技术部门的技术鉴定证明；单项或批量金额较大的固

三、结论

由上述三种不同办法计算的结果可以看出，生产企业出口简易征税办法货物，可以选择第二种办法，即办理免抵退税单证不齐申报后适用免征增值税政策，对企业最有利。

需要指出的是，案例中公司出口货物不得直接选择免征增值税政策，因为该企业不是增值税小规模纳税人，公司出口

的货物不属于直接免征增值税的出口货物范围，出口贸易方式不属于免征增值税范围，因而货物出口后应当适用免抵退增值税政策，应当依照规定办理单证不齐的免抵退税申报，而不能直接适用免征增值税政策。而只有未按规定申报或未补齐增值税退（免）税凭证的出口货物劳务，才可以依照规定适用免征增值税政策。

同样的，案例中公司出口货物也不得直接适用征收增值税政策。因为该企

业出口货物不属于《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税[2012]39号）第七条第一款规定的七种直接适用征收增值税政策的出口货物劳务的范围，而只有未依照规定申报免税的出口货物，才能依照规定适用征收增值税政策。因此，公司不得直接适用征收增值税政策。■

（作者单位：四川省绵阳市国税局）

责任编辑 达青

企业商业模式的革命： 会计云计算建设的前提

许金叶 许琳

我国会计云计算至今仍然未能在社会中普遍应用，其根源是会计云计算的积极推动者仍然是云计算供应方(即云计算服务的提供商)，而会计云计算的需求方(企业)虽然有广泛的社会需求但依然坐壁上观，而没有转化成有效需求。要改变这种状况，企业必须依据云计算技术，实行企业商业模式革命，实现企业转型。

一、产业企业在推行云计算建设中需要端正的认识

(一) 经济主导而不仅是技术主导：产业企业云计算建设性质的认识问题

定资产报废、毁损，企业应逐项作出专项说明，并出具专业技术鉴定机构的鉴定报告，也可以同时附送中介机构的经济鉴定证明；(三)自然灾害等不可抗力原因造成固定资产毁损、报废的，应当有相关职能部门出具的鉴定报告，如消防部门出具受灾证明，公安部门出具事故现场处理报告、车辆报损证明，房产部门的房屋拆除证明，锅炉、电梯等安检部门的检验报告等；(四)企业固定资产报废、毁损情况说明及内部核批文件；(五)涉及保险索赔的，应当有保险公司理赔情况说明。”根据《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)第八条和第十三条之规定，对企业毁损、报

不可否认，信息技术(云计算技术)至关重要，没有它，企业的业务与组织无法高效运转。云计算是一种作为服务提供的信息技术，它节省了组织构建和维护数据中心的昂贵的开支。但是，企业云计算建设的主角是经济效应和业务转型而不仅是技术。企业要实现组织与业务在“云中构建，云中部署”是根据企业经济发展的需要而定的。云时代的主角是企业，而不是云服务提供商。正如居民是否购买房子要视居民家庭发展和经济能力而定，并不受房地产供应商忽悠。否则居民可能由于高价买房而影响居民的家庭发展。这也是当前社会云计算建设的

废的固定资产，应当以该固定资产的账面净值减除残值、保险赔款和责任人赔偿后的余额，作为固定资产毁损、报废损失在计算应纳税所得额时扣除，并且企业对其扣除的各项财产损失，应当提供能够证明财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、具有法定资质的中介机构的经济鉴证证明、具有法定资质的专业机构的技术鉴定证明等。以上规定中，一是在报损金额上强调的是以该固定资产的账面净值减除残值、保险赔款和责任人赔偿后的余额；二是在本质上强调的是财产损失确属已实际发生。因此，企业在没有变卖这些固定资产之前，企业的财产损失并没有实际发生，更无法确认损失

情形。

(二) 云计算建设把企业从销售产品转变为提供服务：一个错误的认识

当前有许多云服务提供商(如软件企业)认为，云计算技术的发展，使得企业与云服务提供商一样，企业从提供产品转变为提供服务，从提供简单的服务提升到提供大规模个性化服务。这是一个错误的观点。云计算让企业由原来向软件(或硬件)企业购买硬件或软件转变为购买信息化服务。软件(或硬件)企业(云计算下叫云服务提供商)不销售具体软件或硬件产品，而提供服务。随着企业信息化的发展(包括云计算的发

生的准确金额，是不能作为损失在所得税前扣除的。企业应当在销售这些资产之后，以该固定资产的账面净值减除残值收入，再加上处理这些资产的有关支出，准确计算出资产损失的金额。此时这些财产损失才可以在所得税前扣除。

另外，企业在处理固定资产时还应当注意涉及的增值税问题，要根据《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)文件的规定，区分不同情形计算缴纳增值税。■

(作者单位：河南省南阳市国家税务局稽查局)

责任编辑 刘莹