

会计制度及相关准则规定,企业如判断某项资产发生永久性或实质性损害,应将其账面价值直接计入当期损益(或将按其账面价值计提的减值准备计入当期损益)。

2. 税法规定

按照税法规定,企业的各项资产当有确凿证据表明已发生永久或实质性损害时,扣除变价收入、可收回金额及责任和保险赔偿后,应确认为财产损失。

3. 会计制度及相关准则规定与税法规定的差异分析

会计制度及相关准则与税法就发生永久性或实质性损害的资产在变价收入、责任和保险赔偿等方面的规定是一致的,即会计制度及相关准则规定企业因资产发生永久性或实质性损害而收到的变价收入或保险赔偿作为营业外收入进行核算,税法规定将发生永久或实质性损害的资产成本扣除变价收入或保险、责任赔偿后的净损失在计算应纳税所得额时扣除。

但是,对于发生永久性或实质性损害的资产可能因在以前期间提取了减值准备或是因按会计制度及相关准则规定计提的折旧额或摊销额与税法规定不同而导致在发生永久或实质性损害的当期,按会计制度及相关准则规定计算的资产账面价值与按税法规定确定的资产成本不同,致使计入当期利润总额的净损失与可从应纳税所得额中扣除的净损失的金额不同,需要进行纳税调整。因资产发生永久性或实质性损失产生的纳税调整金额应按以下公式计算:

因永久性或实质性损失资产产生的纳税调整金额=发生永久性或实质性损失的资产变价净收入+责任和保险赔偿-[按税法规定确定的资产成本(或原价)-按税法规定计提的累计折旧(或累计摊销额)]+按会计规定计入当期损益

的永久性或实质性损失的资产价值(扣除变价收入和保险赔偿的部分)

例15:A公司2002年12月编制当年度会计报表时,核查出一项长期闲置不用的资产已发生实质性损害,该资产原取得时的成本为300万元,2000年已提取减值准备40万元,按会计制度及相关准则规定计算的累计折旧为180万元。按税法规定确定的该项资产的取得成本与会计制度相同,但按税法规定确定的至2002年12月止的累计折旧为250万元。该项资产报废后,其残料出售可取得变价收入5万元,没有保险及其他赔偿,假定不考虑除所得税以外的其他相关税费。

在上述A公司资产发生永久性损害时,按会计制度及相关准则规定计入当期利润总额的金额=5-(300-180-40)=-75(万元)

按税法规定允许在计算应纳税所得额中扣除的金额=5-(300-250)=-45(万元)

因该发生永久或实质性损害的资产产生的纳税调整金额=-45+75=30(万元)

即如果不考虑其他纳税调整事项,A公司应在当期按会计制度及相关准则规定计算的利润总额的基础上加上按上述公式计算的30万元作为当期的应纳税所得额。对于发生永久性或实质性损害当期有关的会计处理、所得税费用的确认及已计提的资产减值准备的转回和以前期间折旧或摊销额的差异等的处理,应比照上述关于资产减值准备的转回、处置已计提减值准备的资产等的相关规定处理。

(未完待续)

责任编辑 孙蕊

·建议·

对企业改制中“应付工资”账户余额处理的一点建议

□ 仲乐平

企业在改制前,“应付工资”账户可能会有贷方余额,主要包括两部分:一是与企业职工直接相关的、可以具体对应到职工名下的实际应付而未付的工资及工资性的各项补贴等;另一部分则是虽然与企业职工相关,但无法具体到职工名下的企业历年结存的基数工资、效益工资等。有的企业在改制时并不将这两部分分别调整,而是一并结转到改制后的新企业,由新企业延续核算和处理。笔者认为这样做有失妥当,因为在改制的过程中,应付工资的含义已经发生了变化。

改制以前,国有企业通常是实行“工效挂钩”的工资计提分配办法,并要求企业“应付工资”账户存留一定数额的工资储备。在这种核算制度下,企业“应付工资”账户不仅要反映实际应付未付给职工的各项工资,而且还反映企业政

策性的工资结余和储备。而改制以后,“应付工资”科目只反映企业实际应付给职工的工资总额。

鉴于此,笔者认为,对于改制中“应付工资”账户的结存余额,应依据会计核算的客观性原则,区分类型分别处理:对于前一种情况,经核实认定后可延续由改制后的新企业核算偿付;而对后一种情况则应合理评估,单独处理,确属储备性基数工资和效益工资等与职工个人无直接对应关系的,应确认调转为改制前企业的留存收益,即借记“应付工资”科目,贷记“利润分配——未分配利润”科目,不再结转到改制后的企业。

(作者单位:山东省莱州市商业集团总公司)

责任编辑 张玉伟