

# 对非正常财产损失

## 增值税进项税额

蒋光池

## 会计处理的探讨

企业购进货物、在产品、产成品等发生的非正常损失,根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第10条及其《实施细则》第21条的规定,其增值税进项税额不得从销项税额中抵扣,应按规定将其转出。根据《增值税会计处理的规定》(以下简称《规定》),应做如下会计处理:借记“待处理财产损失”科目,贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目,同时调整有关成本,借记“待处理财产损失”科目,贷记“存货”(或材料、在产品、产成品等)科目。笔者认为,此会计处理有不尽合理的地方。具体反映在:

1、根据会计学原理,“待处理财产损失”帐户,按会计要素分类,属于资产类的其他资产帐户;按用途结构分类,属于抵减附加调整帐户。其作用主要是调整主体帐户的实际余额,满足管理的需要,具有暂记、待决的性质。因此,对待处理的资产调整到另一资产帐户,并未使之完全退出流通和确定其实际损失,即按其转入“待处理财产损失”帐户的成本金额转出其进项税额,在理论上和实际上都是讲不通的。

2、根据“两则”和工业、商业会计制度的规定,“待处理财产损失”帐户是核算企业在财产清查过程中查明的,待处理的各种财产物资的盘盈、盘亏和毁损的科目。对流动资产的盘亏、毁损,先扣除残料价值(含商品处理收入)、可以收回的保险赔偿和过失人赔偿后的净损失,经有关单位批准后,属于非常损失的部分,借记“营业外支出——非常损失”科目,贷记“待处理财产损失”科目,属于一般经营损失(如正常损耗等)的部分,借记“经营费用”等科目,贷记“待处理财产损失”科目。由此可见,转入“待处理财产损失”帐户暂记和待决的货物,在产品、产成品的成本中,既包含了可以收回的残料价值、保险赔款和过失人赔偿的价值,还包含

了一般经营损失和非常损失。而《规定》的会计处理,对暂记和待决的财产损失,在进入“待处理财产损失”帐户时,即转出其相应的进项税额,使可以收回的上述三方面价值和一般经营损失的进项税额不能抵扣,与《增值税暂行条例》只对其非常损失的进项税额不予抵扣的规定不符。人为地扩大了进项税额转出,增加了企业应交增值税额。

3、《规定》对非常损失的会计处理采取提前介入的办法,在调整资产帐户时,即按成本金额转出其进项税额,纳入“待处理财产损失”帐户核算,作“待处理”处理,然后随同该帐户处理非常损失时,一并转入“营业外支出——非常损失”科目,不仅增加了企业的税收负担和净损失,而且增加了不必要的帐务处理,违背客观性、相关性会计原则。

例如:某商业批发企业在财产清查中,有变质商品10万元(无税成本价),转入“待处理财产损失”帐户待决。企业为了挽回损失,削价处理收回残值1万元,并收回保险赔偿1万元和过失人赔偿0.05万元,净损失7.95万元,其中,正常损耗0.1万元,非常损失7.85万元。经有关单位批准处理。

按《规定》的会计处理是:

(1) 转待处理时

借:待处理财产损失	11.7万元
贷:库存商品	10万元
应交税金——应交增值税(进项税额转出)	1.7万元

(2) 收回残值、保险赔偿和过失人赔偿价值时

借:银行存款(或现金)	2.05万元
贷:待处理财产损失	2.05万元

(3) 处理一般经营损失时

借:经营费用	0.1万元
贷:待处理财产损失	0.1万元

## (4)处理非常损失时

借:营业外支出——非常损失 9.55万元

贷:待处理财产损益 9.55万元

上述会计处理,转入“营业外支出——非常损失”帐户的金额,实际上是企业的非常损失 7.85 万元与转出的增值税进项税额 1.7 万元之和。转出的进项税额,如按《增值税暂行条例》第 10 条只对非常损失金额依法计算,则只应转出进项税额 1.33 万元(7.85×17%);而《规定》则处理为 1.7 万元,比实际多交应交税金 0.37 万元,增大企业营业外支出 0.37 万元。

为此,笔者认为,对非正常损失的增值税进项税额的会计处理,首先应严格按《增值税暂行条例》第 10 条的规定,依照企业对净损失的会计处理,按其结转的非正常损失金额依法计算转出其进项税额,维护税法的严肃性和企业的合法权益;其次,依法计算转出的进项税额,不属资产的待处理性质,不必通过“待处理财产损益”帐户过渡,应直接借记“营业外支出——非常损失”科目,贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目即可,方法简便,对应清晰,符合会计原则。

责任编辑 刘志新



## 执行证券相关业务会计师事务所 规范执业座谈会在哈尔滨召开

为贯彻全国金融工作会议和全国经济工作会议精神,进一步明确注册会计师执行证券相关业务的要求,提高注册会计师执业质量,促进我国注册会计师事业的健康发展,财政部和证监会于 1997 年 12 月 28-29 日在哈尔滨联合召开了执行证券相关业务会计师事务所规范执业座谈会。财政部副部长张佑才、证监会副主席范福春到会并分别作了题为《认清形势,明确任务,促进注册会计师事业的规范发展》和《大力提高注册会计师的执业质量,为证券市场的规范和发展作出

新的贡献》的讲话。来自具有证券相关业务从业资格的会计师事务所代表以及财政部、证监会、国资局等部门的 100 多位代表,就注册会计师行业面临的形势和任务、事务所体制改革、提高上市公司审计质量和信息质量、上市公司信息披露法规的完善、注册会计师执行证券相关业务的监管、注册会计师培训以及上市公司审计等相关业务中的若干技术问题进行了充分讨论。

章程

## 中联与 Walker 联手进 入中国财务软件市场

中联系统控股有限公司(中联)近日宣布与美国软件发展商 Walker 成立合资企业——中联威科商务资讯(中国)有限公司,总部设在北京。中联威科将针对中国大型企业的需要,提供一系列不同功能的先进财务软件方案,帮助这些企业提高理财水平及整体业务效益。此外,许多电脑系统面对 2000 年的来临须作出适应性的修正,中联威科将运用自己的丰富技术资源为客户提供解决 2000 年问题的方案。

中联是中国和东南亚最大的电脑及电讯系统集成服务商之一,尤其在银行业和金融业拥有广泛的客户网络。Walker 是美国最大的财务应用软件供应商之一,在应用于主机平台的财务软件市场占有重要地位。

本刊通讯员

为加强依法征税的行政事业性收费单位的税收征收管理,堵塞税收漏洞,维护正常的经济秩序,国家计委、国家税务总局以计价费〔1997〕2450 号文作出规定:依照国家税收法律、法规规定实施征税的行政事业性收费,收费单位必须凭物价部门颁发的《收费许可证》收费,使用税务机关统一印制的税务发票;领购税务发票的程序是:收费单位须持收费审批文件及相关材料到指定的物价部门办理《收费许可证》,凭税务登记证件和《收费许可证》到当地主管税务机关领购税务发票。

本刊通讯员

## 依法征税的行政事业性收费单位 凭《收费许可证》领购税务发票

更正:本刊 1997 年第 12 期第 18 页右上栏倒数第 4 行应为 4 000、倒数第 3 行应为 8 000、倒数第 2 行应为 25 000。