

## 老黎说税202

3年第59讲：说税收，谈风险，讲政策。今天说说固定资产的税会业务。

### 一、固定资产概念及科目核算内容

#### (一) 概念

固定资产是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的，使用寿命超过1年的有形资产，包括房屋、建筑物、机器、机械、运输工具、设备、器具、工具等，不包括投资性房地产、生物资产。

#### (二) 科目核算

1. “固定资产”科目核算企业固定资产的原价（成本）。企业应根据实际情况设置“固定资产登记簿”和“固定资产卡片”，按照固定资产类别和项目进行明细核算，期末借方余额反映固定资产的原价（成本）。
- 2.企业购置计算机硬件所附带的、未单独计价的软件，也通过“固定资产”科目核算。
- 3.企业临时租入的固定资产和以经营租赁租入的固定资产，应另设置备查簿进行登记，不在“固定资产”科目核算。

### 二、主要业务

#### (一) 购入（含以分期付款购入）不需要安装的固定资产

##### 1.固定资产成本及进项税额

(1) 购置的固定资产成本=增值税专用发票上注明的固定资产买价+运费的不含税价格

(2) 进项税额=固定资产的增值税额+运费的增值税额

##### 2.会计分录

借：固定资产

借：应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：银行存款/长期应付款

## (二) 购入需要安装的固定资产

1. 购入时，支付的价款、增值税、运费

### (1) 在建工程计价及进项税额

在建工程的计价=增值税专用发票上注明的固定资产买价+运费的不含税价格

进项税额=固定资产的增值税额+运费的增值税额

### (2) 会计分录

借：在建工程

借：应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：银行存款/长期应付款

2. 购入安装材料

借：工程物资

借：应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

3. 领用安装材料

借：在建工程

贷：工程物资

4. 支付安装人员工资

借：在建工程

贷：应付职工薪酬

## 5.安装完毕验收后结转成本

借：固定资产

贷：在建工程

### (三) 自行建造的固定资产

完成竣工决算，按照竣工决算前发生的相关支出进行会计核算。

借：固定资产

贷：在建工程

### (四) 取得投资者投入的固定资产

借：固定资产（评估价值和相关税费）/在建工程

贷：实收资本（接受其他公司的投入资本）

贷：资本公积（固定资产减去实收资本）

### (五) 融资租入的固定资产

借：固定资产—融资租入固定资产（租赁合同确定的租赁价款+运杂费）

贷：长期应付款—融资租入固定资产（租赁合同确定的租赁价款）

贷：银行存款/库存现金（运杂费支付）

### (六) 盘盈的固定资产

#### 1.盘盈时的会计处理

借：固定资产（该固定资产同类产品市场价格）

贷：累计折旧（已计提折旧金额）

贷：待处理财产损益—待处理非流动资产损益（市场价格与已提折旧的差额）

## 2.批准处理后的会计处理

借：待处理财产损益—待处理非流动资产损益（市场价格与已提折旧的差额）

贷：营业外收入

## （七）盘亏的固定资产

### 1.盘亏时的会计处理

借：待处理财产损益—待处理非流动资产损益（实际成本与已提折旧的差额）

借：累计折旧（已计提折旧金额）

贷：固定资产（该固定资产实际成本）

### 2.批准处理后的会计处理

借：营业外支出

借：其他应收款（保险公司、其他单位或个人赔偿）

贷：待处理财产损益—待处理流动资产损益（实际成本与已提折旧的差额）

## （八）固定资产修理

### 1.日常修理

借：制造费用/管理费用等科目

贷：银行存款

### 2.大修理

借：长期待摊费用

贷：银行存款

## （九）固定资产改扩建

### 1.进行改扩建时

借：在建工程（原价与累计折旧的差额）

借：累计折旧

贷：固定资产（原价）

### 2.发生改建支出

借：在建工程

贷：银行存款

### 3.改建完成竣工结算时

借：固定资产

贷：在建工程

## （十）处置固定资产

因出售、报废、毁损、对外投资等原因处置固定资产时：

借：固定资产清理（原价与累计折旧的差额）

借：累计折旧

贷：固定资产（原价）

## 三、涉税解析

### （一）购进或自制固定资产的成本计量

#### 1.成本内容

包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费、安装费等。但不包括按照税法规定可以抵扣的增值税进项税额。

## 2.可以抵扣的进项税额

一般纳税人自2009年1月1日以后(含1月1日)购进(包括接受捐赠、实物投资)或者自制(包括扩建、安装)固定资产发生的进项税额,自2009年1月1日起,可根据有关规定,凭增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和运输费用结算单从销项税额中抵扣。

## 3.一般纳税人

购置的车辆如果用于免税项目、集体福利或个人消费的,不得抵扣进项税,已经抵扣的需要做进项税转出。

4.小规模纳税人外购或自制固定资产支付的增值税,一律不得抵扣,全部计入固定资产成本。

### (二)采用融资租赁方式租入的固定资产

1.以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础。

2.租赁合同未约定付款总额的,以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础。

### (三)通过投资、捐赠、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的固定资产

以该资产的公允价值和支付的相关税费作为计税基础。

### (四)改扩建的税务处理

1.未提足折旧的固定资产发生的改扩建支出,与固定资产原值减除累计折旧后的余额,待固定资产改扩建竣工完成决算后,一并计入改扩建后固定资产的计税成本。并在固定资产重新投入使用后的次月起,按照税法规定的折旧年限,开始计提折旧。

2.已提足折旧的固定资产和经营租入的固定资产发生的改扩建支出,应当计入长期待摊费用,按规定摊销的,在计算应纳税所得额时准予扣除。

### (五)修理费用

1.日常修理费用,应当按照固定资产的受益对象,计入相关资产成本或当期损益。

2.大修理支出，应当计入长期待摊费用，按规定摊销的，在计算应纳税所得额时准予扣除。

## (六) 固定资产清查

### 1.盘盈

以同类或类似固定资产的市场价格或评估价值，扣除按照该项固定资产新旧程度估计的折旧后的余额，作为资产溢余收入计入当期应纳税所得额。

### 2.盘亏、丢失

(1) 资产损失。以该固定资产的账面净值减除责任人赔偿后的余额，作为损失在计算应纳税所得额时扣除。

(2) 依据以下证据材料确认。企业内部有关责任认定和核销资料；固定资产盘点表；固定资产的计税基础相关资料；固定资产盘亏、丢失情况说明；损失金额较大的，应有专业技术鉴定报告或法定资质中介机构出具的专项报告等。

### 3.毁损、报废

(1) 资产损失。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。

(2) 依据以下证据材料确认。固定资产的计税基础相关资料；企业内部有关责任认定和核销资料；企业内部有关部门出具的鉴定资料；涉及责任赔偿的，应当有赔偿情况的说明；损失金额较大的或自然灾害等不可抗力原因造成资产毁损、报废的，应有专业技术鉴定意见或法定资质中介机构出具的专项报告等。

### 4.被盗

(1) 资产损失。以该固定资产的账面净值减除保险赔款和责任人赔偿后的余额，作为固定资产被盗损失在计算应纳税所得额时扣除。

(2) 依据以下证据材料确认。固定资产的计税基础相关资料；公安机关报案记录，公安机关立案、破案和结案的证明材料；涉及责任赔偿的，应有赔偿责任的认定及赔偿情况的说明等。

## (七) 境外机构发生损失的处理

企业境内、境外营业机构发生的资产损失应分开核算，对境外营业机构由于发生资产损失而产生的亏损。不得在计算境内应纳税所得额时扣除。

## (八) 损失扣除

1.企业向税务机关申报扣除资产损失，需填报企业所得税年度纳税申报表《A105090资产损失税前扣除及纳税调整明细表》，不必报送资产损失相关资料，资产损失相关资料应当完整保存、备查，保证资料的真实性、合法性。

2.企业在计算应纳税所得额时，已经扣除的资产损失，在以后纳税年度全部或部分收回时，其收回部分应当作为收入计入收回当期的应纳税所得额。

## 四、政策依据

### (一) 增值税

- 1.《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条。
- 2.《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十一条、第二十三条、第二十五条。
- 3.财税(2008)170号、财税(2018)32号。
- 4.国税函(2009)617号。
- 5.国家税务总局公告2011年第50号、2017年第11号。

### (二) 企业所得税

- 1.《中华人民共和国企业所得税法》第十三条。
- 2.《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十七条、第五十八条、第六十条。
- 3.财税(2009)57号、财税(2009)113号。
- 4.国家税务总局公告2011年第25号、第34号，2018年第15号。

### (三) 会计文件



财会 ( 2018 ) 15号。

固定资产的税会解析