



利用辅助核算加强对暂时性差异的管理

申屠新飞

(温州职业技术学院 浙江温州 325035)

【摘要】 本文根据会计软件中的辅助核算功能提出了新的调整暂时性差异的解决思路,以期对实务工作者有所启发。

【关键词】 暂时性差异 所得税申报 递延所得税资产 递延所得税负债

暂时性差异的调整涉及项目较多,时间跨度较大,每次调整的金额也不相同,所以工作量较大。随着会计人员的调动和时间的推移,很多企业在办理所得税申报过程中发生了应该抵扣却没有抵扣、应该补缴却没有补缴所得税的情况。为了防止这些情况的发生,有些企业采用手工登记备查簿的形式对暂时性差异项目进行的管理。在实际工作中,这项任务一般由财务骨干来完成,备查簿单独进行保管,导致这项工作并没有依靠财务部门的集体力量来完成,难以得到其他财务人员的监督,而且也不利于财务人员之间的合理分工,在办理所得税申报过程中仍然会出现遗漏现象,因此很多企业并没有采用这种方法。笔者根据会计软件中的辅助核算功能,提出了一种新的解决思路,以供会计同仁们参考。

一、方案设计

1. 设计目标。为了加强对暂时性差异项目的管理,确保企业在办理所得税申报过程中不出现遗漏,我们要求企业对于能够事先确定的暂时性差异,必须在账簿中反映每年其对所得税的影响;对于临时出现的暂时性差异,如公允价值变动损益对当期利润的影响,应在发生当期予以登记入账,以便今后进行转销,暂时性差异对所得税的影响要在账簿中能够得到相互印证。这样,通过账簿就可以详细了解各项暂时性差异的发生和转销情况,处理过程也可以得到相关财务人员的监督,确保数据正确可靠。此外,账簿中的记录还可以提醒企业财务人员哪些项目在什么时候应该进行所得税纳税调整,从而有效避免遗漏现象的发生。

2. 设计思路。根据设计目标,我们必须将事先可以确定的暂时性差异对所得税的影响全部登记入账,但是这些暂时性差异毕竟尚未发生,将其登记入账并不符合会计确认的基本要求。为了解决这一问题,企业应在“所得税调整”科目下设置“递延所得税资产”、“递延所得税负债”、“备抵”明细科目。“递延所得税资产”和“递延所得税负债”两个明细科目的余额合计与“备抵”明细科目的余额相等,但借贷方向相反,因此“所得税调整”一级账户的余额必然等于零,这样处理的结果使得尚未发生的暂时性差异对所得税的影响能够顺利登记入账。为了反映每项暂时性差异各个年度的纳税调整情况,我们

可以按资产、负债取得和存续的时间设置三级明细科目,详见下表所列科目名称:

科目名称	外币币种	辅助核算
所得税调整		
递延所得税资产		项目核算
取得当年发生的暂时性差异		项目核算
第二年发生的暂时性差异		项目核算
第三年发生的暂时性差异		项目核算
第四年发生的暂时性差异		项目核算
第五年发生的暂时性差异		项目核算
第六年发生的暂时性差异		项目核算
处置时发生的暂时性差异		项目核算
递延所得税负债		项目核算
取得当年发生的暂时性差异		项目核算
第二年发生的暂时性差异		项目核算
第三年发生的暂时性差异		项目核算
第四年发生的暂时性差异		项目核算
处置时发生的暂时性差异		项目核算

为了区分不同暂时性差异对所得税的影响,我们将上述科目的辅助核算定义为项目核算,将产生暂时性差异的资产、负债作为一个项目,通过查询项目账可以了解每一项暂时性差异的发生或转销情况。为了便于核对,一级账户“递延所得税资产”的余额和“所得税调整——递延所得税资产”的余额要相等,一级账户“递延所得税负债”的余额与“所得税调整——递延所得税负债”的余额也必须相等。

二、账务处理

1. 能够事先确定的暂时性差异。对于能够事先确定的暂时性差异,其对所得税的影响应预先计提入账。由于是暂时性差异,因此对所得税的影响计提入账后,“所得税调整”账户余额依然为零,但是“所得税调整——递延所得税资产”和“所得税调整——递延所得税负债”账户详细反映了每个年度发生或转销的递延所得税资产或递延所得税负债。为了更好地理解“所得税调整”各个明细账的余额和发生额的含义,事先计



部门预算执行绩效审计初探

吴 勋(博士) 张晓岚(博士生导师)

(西安石油大学经济管理学院 西安 710065 上海对外贸易学院 上海 201620)

【摘要】 绩效审计对被审计单位履行职责过程中所用资源的经济性、效率性和效果性所实施的综合评价是非常重要的。本文从部门预算执行绩效审计的实施背景出发,解析部门预算执行绩效审计的规则定位和绩效审计评价指标的初步构建,以为我国绩效审计渐进式改革提供参考。

【关键词】 部门预算 预算执行 绩效审计

一、部门预算执行绩效审计的实施背景

我国绩效审计的源头可以追溯至 20 世纪 80 年代初期,当时我国审计部门仅仅是在开展财务审计的同时,进行了一些经济效益审计的尝试。全国审计工作会议在 2002 年首次提出“要把财务收支审计与经济效益审计结合起来,促进提高经济增长的质量和效益”,“从查处严重损失浪费入手,积极探索经济效益审计”,这标志着绩效审计实践的正式开展。国家审计机关开始进行公共资金领域的经济效益审计探索,在审计报告中注意披露和反映国家机关、国有企事业单位和金融机构因决策失误和管理不善造成的损失浪费以及国有资产的流失等问题。

2003 年,审计署制定并颁布了《审计署 2003 至 2007 年

审计工作发展规划》,提出了“实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重,逐年加大效益审计分量”的要求。随后,2006 年 9 月审计署又颁布了《审计署 2006 至 2010 年审计工作发展规划》,进一步提出“全面推进效益审计,促进转变经济增长方式,提高财政资金使用效益和资源利用效率、效果,建设资源节约型和环境友好型社会”的目标。2008 年,审计署颁布《审计署 2008 至 2012 年审计工作发展规划》,提出了渐进式绩效审计改革规划,即“2009 年建立起中央部门预算执行绩效审计评价体系,2010 年建立起财政绩效审计评价体系,2012 年基本建立起符合我国发展实际的绩效审计方法体系”。因此,当前我国绩效审计工作战略规划可以理解为:以预算执行绩效审计为先导,培育绩效审计文化,夯实改革基础,

——处置时发生的暂时性差异。

(2)取得资产当年年底的处理。按照新企业会计准则的规定,取得资产当年年底应确认公允价值变动收益并计入当期利润,但是税法并没有规定要确认上述收益,由此形成应纳税暂时性差异,对所得税的影响应记入“递延所得税负债”账户。为了提醒财务人员在取得资产当年年度和将来处置该资产年度办理所得税申报时及时进行纳税调整,假定不考虑其他因素,企业应编制如下会计分录:借:所得税费用,递延所得税负债;贷:递延所得税资产,应交税费——应交所得税。由于纳税调整已经处理完毕,因此应结转“所得税调整”账户的余额,编制如下会计分录:借:所得税调整——备抵,所得税调整——递延所得税资产——处置时发生的暂时性差异;贷:所得税调整——递延所得税负债——处置时发生的暂时性差异。

这种账务处理方法的优点在于,未来期间应该进行纳税调整的事项对所得税的影响可以全部登记入账,企业可通过查阅该账簿,随时判断以前年度纳税调整过程中是否存在遗漏现象,从而确保其及时纳税,不足之处是处理过程相对复杂。

主要参考文献

财政部会计司编写组.企业会计准则讲解 2006.北京:人民出版社,2007

2003 年,审计署制定并颁布了《审计署 2003 至 2007 年

——处置时发生的暂时性差异。

(2)取得资产当年年底的处理。按照新企业会计准则的规定,取得资产当年年底应确认公允价值变动收益并计入当期利润,但是税法并没有规定要确认上述收益,由此形成应纳税暂时性差异,对所得税的影响应记入“递延所得税负债”账户。为了提醒财务人员在取得资产当年年度和将来处置该资产年度办理所得税申报时及时进行纳税调整,假定不考虑其他因素,企业应编制如下会计分录:借:所得税费用,递延所得税负债;贷:递延所得税资产,应交税费——应交所得税。由于纳税调整已经处理完毕,因此应结转“所得税调整”账户的余额,编制如下会计分录:借:所得税调整——备抵,所得税调整——递延所得税资产——处置时发生的暂时性差异;贷:所得税调整——递延所得税负债——处置时发生的暂时性差异。

这种账务处理方法的优点在于,未来期间应该进行纳税调整的事项对所得税的影响可以全部登记入账,企业可通过查阅该账簿,随时判断以前年度纳税调整过程中是否存在遗漏现象,从而确保其及时纳税,不足之处是处理过程相对复杂。

主要参考文献

财政部会计司编写组.企业会计准则讲解 2006.北京:人民出版社,2007