关于所得税与会计关系的探讨

陈旭东

（云南财经大学 昆明 650221）

【摘要】本文分析了所得税和会计的关系及会计准则与所得税法产生差异的原因，并对有关所得税会计与财务会计的关系的代表性观点进行了评析。

【关键词】所得税　会计　会计准则

一、所得税与会计的关系

1. 所得税对会计的影响。所得税对会计的依赖提高了会计的地位，推动了会计的发展。所得税的发展使会计程序和方法日趋完善，而且随着税法的不断改进，会计理论和学科得以不断丰富。然而，会计对税收观念的借鉴，导致财务会计和所得税会计的独立。税法原则和会计原则存在本质的差别，会计方法具有多样性，这就影响了会计理论的逻辑性。

2. 会计对所得税的影响。现代所得税只有在会计发展到一定阶段才能够产生。业主权益和收益概念的出现，为所得税税基的设计提供了理论基础；现代会计技术的发展为所得税税基的确定提供了书面依据；企业持续经营为所得税的征收提供了时间基础。现代企业所得税在会计的支持下日趋完善，并在全球税收竞争中趋于协调。税法在修订时引入了会计理念，这不但促进了所得税的发展，而且促进了税务会计和会计实务的协调。税法在借鉴会计理论和方法后，其合理性和可操作性不断增强。

二、会计目标与税收目标的不一致使会计准则与所得税法产生差异

1. 会计目标与会计准则。我国现在实行的是决策有用观下的会计目标。会计是服务于市场经济的计量和报告手段，所以会计目标应服从于促进资源合理、优化配置这一市场经济的宏观目标。因此，会计信息是否对决策有用应以是否能促进资源合理、优化配置为标准。只有真实反映企业价值的会计信息，正确引导投资者的决策，才能真正实现资源的合理、优化配置；只有从促进资源合理、优化配置的角度理解决策有用观，才能建立起正确的会计理论体系。

2. 税收目标与所得税法。国家制定税法的目的主要是取得财政收入，并利用税收这一重要的经济杠杆对经济和社会发展进行调节，有效保护依法纳税企业的合法权益。税法解释的最终目标是实现具体的税收正义。由于税法规范的侵害性，因此企业对税法的安定性的要求尤其强烈。我们在追求税收正义这一税法目标的过程中，必须把握税法的安定性这一基础目标，然后在此基础上寻求规范性目标。基于旧所得税法施行中取得的成绩及对旧所得税法主要弊端的分析，新《企业所得税法》已统一了内、外资企业所得税，同时适当降低了税率，基本上取消了区域性所得税优惠政策。

三、所得税会计的定义

1. 狭义观。所得税会计，是指在会计利润的基础上按照税法的要求进行调整，以确认应纳税所得和应纳所得税额。

2. 广义观。所得税会计是指与企业所得税有关的会计核算活动，它包括税前会计处理和纳税过程中的会计处理两部分。其中，税前会计处理是指在每一个会计期间，对与所得税有关的收入和费用的会计处理；纳税过程中的会计处理是指会计期末在会计利润的基础上计算和缴纳所得税的会计处理。一般所说的所得税会计是指广义的所得税会计。

3. 专门领域观。所得税会计，就是对企业或公司所得税进行适当的会计处理，是在处理由税法规定的企业与国家之间分配关系时所遵循的会计技术规范。它是由会计准则和税法的相互作用而引出的一个特别的会计命题，其核心内容就是研究如何处理会计利润与应税利润之间的差异，是会计的一个专门领域。

4. 税务会计观。所得税会计，是企业纳税会计的一个重要组成部分。它是运用财务会计的一般原则和方法，根据所得税法的规定和要求核算、调整企业的盈亏以及企业在纳税年度的应纳所得税，并定期编制和提供所得税报表的一种会计。所得税会计自身应有相对独立性。由于它所依据的法律是所得税法，导致其会计目标与其他纳税会计目标不同，会计假设与财务会计的常规假设也有所不同，因此需要运用特殊会计概念，其会计处理原则也应与财务会计有所区别。

四、所得税会计与财务会计的关系

1. “统一说”的观点分析。其代表性研究成果有《评财务会计与税务会计的分离问题》（黄菊波，杨小舟，1996）等。“统一说”主张所得税会计与财务会计应合为一体，没有相互独立的必要，应逐步缩小会计利润与应纳税所得额的差异直到最终统一。

2. “协调说”的观点分析。其代表性研究成果有《论财务制度、会计准则、会计制度和税法诸关系》（陈毓圭，1999）等。“协调说”从市场经济的客观要求出发，认为所得税会计应该

企业常用纳税筹划方法归纳

姜春兰

（山东农业大学经济管理学院　山东泰安　271018）

【摘要】企业进行纳税筹划具有十分重要的意义。鉴于此，本文从六个方面介绍了企业日常核算中需要运用的纳税筹划方法，以期为实务工作者提供借鉴。

【关键词】纳税筹划　方法　企业

纳税筹划的方法有很多，具体可从六个方面进行探讨。

1. 企业筹资的纳税筹划方法。就企业筹资而言，目前常见的筹资方式有：发行股票、发行债券、借款、集资和企业自筹资金等。方式不同，税负不同，因此就存在很大的纳税筹划空间。如：借贷筹资与权益融资的选择。根据税法规定，企业借贷的利息支出可以作为费用成本冲减当期的企业利润，而企业发行股票所支付的股息却不能计入当期费用，两者之间的纳税差别待遇就成了企业进行纳税筹划的基础。

例1：某股份制企业共有普通股400万股，每股10元，没有负债。由于产品市场行情看好，因此准备扩大经营规模。该公司董事会经过研究，商定了三个筹资方案。方案一：发行股票600万股（每股10元），共6 000万元。方案二：发行股票300万股，债券3 000万元（债券利率为8%）。方案三：发行债券6 000万元。

企业下一年度的资金盈利概率：盈利率分别为10%、14%、18%，概率分别对应为30%、40%、30%。企业预期盈利率=10%×30%+14%×40%+18%×30%=14%；预期盈收益=10 000×14%=1 400（万元）。

方案一：应纳企业所得税=1 400×25%=350（万元）；税后利润=1 400−350=1 050（万元）；每股净收益=1 050÷1 000=1.05（元/股）。

方案二：利息支出=3 000×8%=240（万元）；应纳企业所得税=（1 400−240）×25%=290（万元）；税后利润=1 400−240−290=870（万元）；每股净收益=870÷700≈1.24（元/股）。

方案三：利息支出=6 000×8%=480（万元）；应纳企业所得税=（1 400−480）×25%=230（万元）；税后利润=1 400−480−230=690（万元）；每股净收益=690÷400≈1.73（元/股）。

由此可见，企业在筹资总额相同的情况下，随着借贷筹资

与财务会计分离，这样能使所得税会计在财务会计准则之外独立发挥作用。废除现在作为实施税法基础的财务通则、财务制度等法规体系，改进目前的会计准则和会计制度，制定并实施一套详尽的会计准则。以后企业会计将遵循具体的会计准则进行会计核算，纳税按照税法规定执行。“协调说”又认为，我国目前的税法与财务、会计法规体系虽有相互独立的可能，但尚不明确。在短时间内所得税会计与财务会计很难分离，因而主张在实行所得税会计与财务会计分离的基础上，应税收益根据会计收益调整，并主张应税收益应尽量接近会计收益。从目前情况看，由于税法不认可会计准则所规定的某些方法和标准，因而两者以及根据两者计算的收益之间必然存在差异。但从长远角度看，税法应考虑会计准则的合理性并逐步向会计准则靠拢，应税收益尽量接近会计收益。

3. “分离说”的观点分析。其代表性研究成果有《关于国有企业财务会计与税务会计分离的若干问题》（夏冬林，1991）、《财务会计与税务会计的分离是建立现代企业制度的必然要求》（汤业国，1997）、《税务会计独立成科是必然趋势》（盖地，1998）等。它是从发展市场经济的客观要求以及与国际接轨出发，认为实行所得税会计与财务会计分离是必然的选择。税法应独立于会计，两种不同本质的制度的目标和出发点各异，相互独立有助于发挥各自的职能和作用。“分离说”认为会计与税法关系的发展趋势是“分”而不是“统”。

无论是“统”还是“分”，三种观点有一点是共同的：重视所得税会计理论与实践在会计体系中的重要地位，在市场经济条件下对所得税会计的研究具有积极的意义。笔者赞同“分离说”的观点。从我国的税收会计制度的发展历史和现状看，“协调说”似乎兼顾了“统一说”与“分离说”观点并考虑了我国现实税法与财务会计的实际情况。但是从长远看，应税所得与会计利润必将存在差异，有些差异是本质的、永久的，不可能消除，而且两者之间的差异会越来越大，财务报表数字严重扭曲。税法不可能与会计完全接轨，但所得税会计也不能成为财务会计的“附庸”，仅仅靠“调整”和“协调”已不能满足市场经济活动对会计的需要。

主要参考文献

1. 陈少英，曹晓如.论税法解释的目标.税务研究，2008；1

2. 倪成伟.所得税会计.上海：立信会计出版社，2000

3. 于长春.税务会计研究.大连：东北财经大学出版社，2001