

预收、预付账款核算 存在的问题及改进建议

广州 尹志海

一、《企业会计制度》中预收、预付账款核算存在的问题

《企业会计制度》规定:不单独设置“预收账款”科目的企业,预收的账款在“应收账款”科目核算;预收账款情况不多的企业,可以将预收的款项直接记入“应收账款”科目的贷方,不设“预收账款”科目;预付账款情况不多的企业,可以将预付的款项直接记入“应付账款”科目的借方,不设“预付账款”科目。“预收账款”是负债类科目,而“应收账款”则是资产类科目;“预付账款”是资产类科目,而“应付账款”则是负债类科目。按照现代会计核算机理,不同性质的科目应该用来核算不同性质的会计业务,相互之间不能混淆,更不能相互替代。应该在资产类科目中核算的会计业务,不能在负债等其他类别的科目中核算;应该在负债类科目中核算的会计业务,也不能在资产等其他类别的科目中核算。我国《企业会计制度》的上述规定对这一会计核算机理的遵循不够彻底,这种不彻底破坏了会计体系的内部一致性。

另外,预收、预付账款核算的会计分录未能如实、准确地反映企业经济业务。根据《企业会计制度》的规定,采用预付账款形式购货,收到所购物资时,按所收到物资成本的金额,借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”科目,按增值税进项税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按应付金额,贷记“预付账款”科目。采用预收账款形式销售,销售实现时,按实现的收入和应交的增值税销项税额,借记“预收账款”科目,按实现的营业收入,贷记“主营业务收入”科目,按增值税专用发票上注明的增值税税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”等科目。笔者认为,当企业收到所购物资时,按所收到物资的成本以及增值税税额二者之和贷记“预付账款”科目,不符合这笔经济业务的实质。这是因为,企业在收到所购物资前按照购货合同事先只预付了一部分货款,超出部分所对应的不是预付账款而是应付账款,不是资产而是负债。《企业会计制度》虽然简化了核算,但未正确反映这笔会计业务的性质。另外,该规定和《企业会计制度》对“预付账款”科目核算内容的规定也是相抵触的。“预付账款”科目核算的是企业按照购货合同规定预付给供货单位的款项,而不是其他。《企业会计制度》将所购物资的尾款也纳入“预付账款”科目核算,值得商榷。

二、改进建议

将《企业会计制度》中“预付账款”科目说明第二条的内容调整为:企业按购货时预付的款项,借记“预付账款”科目,贷

记“银行存款”科目。收到所购物资时,根据发票、账单上列明的应计入购入物资成本的金额,借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”等科目,按增值税专用发票上注明的增值税税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目。如果收到的物资其成本和税金之和大于预付账款,则按预付款项金额,贷记“预付账款”科目,差额部分,贷记“应付账款”科目;如果收到的物资其成本和税金之和小于预付款项,则按物资成本和税金之和,贷记“预付账款”科目,以后收到退回多付的款项时,借记“银行存款”科目,贷记“预付账款”科目。预付款项情况不多的企业,也可以将预付的款项直接记入“其他应收款”科目,不设置“预付账款”科目。

将《企业会计制度》中“预收账款”科目说明第二条的内容调整为:企业向购货单位预收款项时,借记“银行存款”科目,贷记“预收账款”科目。销售实现时,如果实现的收入和税金之和大于预收账款,则按预收款项金额,借记“预收账款”科目,按其差额,借记“应收账款”科目,按实现的营业收入,贷记“主营业务收入”科目,按增值税专用发票上注明的增值税税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”等科目;如果实现的收入和税金之和小于预收账款,则按收入和税金之和,借记“预收账款”科目,按实现的营业收入,贷记“主营业务收入”科目,按增值税专用发票上注明的增值税税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”等科目。退回多付的款项时,借记“预收账款”科目,贷记“银行存款”科目。预收账款情况不多的企业,也可以将预收的款项直接记入“其他应付款”科目,不设“预收账款”科目。○

应计未计项目企业所得税 税前扣除问题之我见

江苏徐州市地方税务局 许海波

《财政部 国家税务总局关于企业所得税几个具体问题的通知》(财税[1996]79号,简称“79号文件”)规定:“企业纳税年度内应计未计扣除项目,包括各类应计未计费用、应提未提折旧等,不得移转以后年度补扣。”此后,国家税务总局又下发了《关于企业所得税若干业务问题的通知》(国税发[1997]191号),对79号文件作了补充规定:“财税[1996]79号文件规定的‘企业纳税年度内应计未计扣除项目,包括各类应计未计费用、应提未提折旧等,不得移转以后年度补扣’,是指年度终了,纳税人在规定的申报期申报后发现的应计未计、应提未提的税前扣除项目。”目前,对于79号文件的理解存在很大分歧,本文拟就此谈谈个人看法。

1. 应计未计扣除项目的范围。税法规定的扣除项目不仅包括79号文件所列举的费用、折旧,还包括成本、损失和其他