# 新《企业所得税法》中“视同销售”规定的变化

武汉电缆集团有限公司　周俊平

**1.** 新《企业所得税法》缩小了“视同销售”的范围。新《企业所得税法》对于货物在统一法人实体内部之间的转移，比如用于在建工程、管理部门、分公司、非生产性机构等不再作为视同销售处理。该政策调整是因原税法是以独立经济核算的单位作为纳税人的，不具有法人地位但实行独立经济核算的分公司等也要独立计算缴纳企业所得税。而新《企业所得税法》采用的是法人所得税模式，因而缩小了视同销售的范围，对于货物在统一法人实体内部之间的转移，如用于在建工程、管理部门、分公司等不再作为视同销售处理。新《企业所得税法》同时明确，将货物、财产、劳务用于利润分配的，同样应当视同销售。鉴于视同销售货物、转让财产和提供劳务的情况比较复杂，有些特殊情况下可能不宜视同销售货物、转让财产和提供劳务，即不能一概而论，因此规定了除外条款：授权国务院财政、税务主管部门对上述行为中不宜视同销售货物、转让财产和提供劳务的情形作特别规定。

**2.** 新《企业所得税法》拓宽了“视同销售”的适用对象。原税法规定：企业将“自己生产的产品”用于在建工程、管理部门、非生产性机构、捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利等方面时，应视同对外销售处理。而新《企业所得税法》规定：“企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务。”“非货币性资产交换”视同销售与原税法规定的按“销售和购买两笔业务处理”是一脉相承。“货物、财产、劳务”中，货物应当包括自己生产（开发）的产品和外购的以及接受捐赠的商品；财产有外购的财产，也有企业生产的产品转作财产以及接受捐赠的财产；劳务是纳税人自身提供的劳务。所以，新《企业所得税法》视同销售的适用范围相比原税法要宽泛一些，并不局限于企业“自己生产的产品”。

**3.** 新《企业所得税法》对“视同销售”计税价格确定的唯一性。由于视同销售并非是以货币进行交易，原税法规定：视同销售的计税价格应参照同期同类产品的市场价格；没有参照价格的，应按成本加合理利润的方法确定组成计税价格。而新《企业所得税法》规定：对货物、财产和劳务没有以货币进行计价的，应当按照公允价值确定其收入，依法计算应纳税所得额。所称公允价值，是指按照市场价格确定的价值。与原有的“参照同期同类产品的市场价格”的规定如出一辙，但新《企业所得税法》只是规定按公允价值确定计税价格。○

# 浅析长期借款的会计核算

河南商丘　皇甫亚楠

《企业会计准则》应用指南附录中指出，长期借款是指企业向银行或其他金融机构借入的期限在一年以上（不含一年）的各项借款。长期借款一般用于固定资产的购建、改扩建工程、大修理工程、对外投资以及保持企业长期的经营能力等方面。“长期借款”科目可按贷款单位和贷款种类，分别“本金”、“利息调整”等科目进行明细核算。长期借款的利息支付方式一般有分次付息与到期一次付息两种，本文分别阐述了不同情况下的具体核算方法。

**1.** 实际利率与合同利率差异较小的情况。实际利率与合同利率差异较小的情况下，通常可以采用合同利率计算确定利息费用。当企业借入长期借款时，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记“长期借款——本金”科目；在资产负债表日，按借款本金和合同利率计算确定的长期借款的利息费用，借记“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”、“研发支出”等科目，贷记“应付利息”科目。

**2.** 实际利率和合同利率差异较大的情况。实际利率和合同利率差异较大的情况下，当企业借入长期借款时，应按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记“长期借款——本金”科目，两者的差额记入“长期借款——利息调整”科目；在资产负债表日，按借款的摊余成本和实际利率计算确定长期借款的利息费用，借记“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”、“研发支出”等科目，按合同利率计算确定应付未付利息，贷记“应付利息”科目，按其差额，借记或贷记“长期借款——利息调整”科目。

**3.** 到期一次还本付息的长期借款。对于以上两种情况的长期借款的会计核算，是针对长期借款利息费用的支付采用分期付息方式。而在《企业会计准则》应用指南附录中，并没有对到期一次还本付息的长期借款的利息核算方法进行规范。同时应用指南附录中“应付利息”科目也规定了它的核算范围，即“应付利息”用于核算企业按照合同约定应支付的利息，包括吸收存款、分期付息到期还本的长期借款、企业债券等应支付的利息。

也就是说，对于到期一次还本付息的长期借款的利息是不能通过“应付利息”科目进行会计核算的。那么涉及到期一次还本付息的长期借款的利息应通过什么会计科目核算呢？笔者认为，应该增设“长期借款——应计利息”明细科目进行反映。○