

如何对税源管理的质量进行考核,使税源管理质量得到进一步提高,笔者认为,可在征管质量“七率”(登记率、申报率、入库率、滞纳金加收率、欠税增减率、申报准确率、处罚率)的考核基础上,增加以下“四率”考核内容。

1. 税务登记信息维护准确率。该指标的主要作用是促使税收管理人员全面、动态地掌握纳税人的基本情况,并根据其基本情况的变化,督促他们按照要求办理各项变更手续,及时提交更新征管信息系统中的数据资料,以保证各项涉税资料的准确。其计算公式为:税务登记信息维护准确率=经调查核实涉税资料正确的纳税户数÷抽查的纳税总户数。

2. 税款流失率。该指标的主要作用是督促税收管理人员及时采取各项措施,堵塞税收漏洞,杜绝或者减少税款流失。其计算公式为:税款流失率=稽查局(或其他单位)查补的某纳税人税款总额÷某纳税人应纳税(国税)金额。该指标主要是按户考核税源管理的质量,考核的范围应为上一年度入库税款在一定数额以上的纳税人。一般情况下,税款流失率小于或等于20%属于合理范围。

3. 实地巡查完成率。实地巡查是税务机关和税务人员收集税源资料、了解税源信息、摸清税源情况的一项重要措施。由于重点税源和非重点税源税收管理的要求不同,实地巡查的频率和要求也各不相同。进行实地巡查必须要有实地巡查计划和实地巡查记录。该指标的主要作用是考核税收管理人员或税源管理部门是否按照所在单位的要求按时完成实地巡查工作任务。其计算公式为:实地巡查完成率=已实地巡查次数÷应实地巡查次数。实地巡查完成率只是从数量上对税收管理人员实地巡查工作进行考核。对实地巡查工作的质量进行考核,可以组织人员进行抽查或者结合税务稽查以及其他检查工作结果予以考核。

4. 税收分析完成率。该指标的主要作用是督促税收管理人员和税源管理部门要善于用数字、案例、指标、模型进行微观税源分析,持续提高税收分析和预测水平,及时完成税收分析工作。其计算公式为:税收分析完成率=已完成税收分析次数÷应完成税收分析次数。税收分析从时间上可以按月、季进行撰写,从类型上可以是税收综合分析、行业税源分析或者重点税源分析等。上述公式主要是从数量上对税收分析的完成情况进行考核。如果对税收分析的质量进行考核,可以由所在单位组成一个考核小组根据期初制定的税收分析的质量要求,按照优、良、中、差的标准逐一进行评定考核。○

利润管理、盈余管理与收益平滑辨析

山东经济学院 邵娟

一、概念界定

利润管理是指通过科学合理地规划目标利润、进行利润分析、制定利润分配政策等达到提高收入、降低成本、实现企业价值最大化目标的一种管理过程。

盈余管理有广义和狭义之分。狭义的盈余管理是指企业管理者在公认会计原则约束下编制财务报表时,为了获取一定的私人利益,通过会计方法的选择、会计估计的变更和交易时点的规划等,误导那些以公司业绩为基础的利害关系人的决策或者影响那些以财务报表数字为基础的契约产生的后果。广义的盈余管理还包括游说准则制定机构改变公认会计原则、投资和筹资决策的时机选择等。

收益平滑是指在应计制会计核算体制下,通过对收入与费用的调整,以实现公司收益稳定的会计行为。收益平滑分为非主观收益平滑、主观合规收益平滑和主观不合规收益平滑三类,这里的“规”指的是公认会计原则。

二、概念之间的关系

一般来说,报告盈余由企业实际的现金流量和对现金流量的调整两部分组成,后者称之为应计部分。应计部分又包括非主观应计部分和主观应计部分。非主观应计部分是在尊重客观经济现实的前提下,对由于现金收付时点与交易或事项发生时点不一致所产生的影响进行调整。主观应计部分则是企业基于特定私人利益目的,在某一特定时期通过对经济交易的刻意安排和财务报告的刻意调整创造出符合其需要的报告盈利。利用公认会计原则弹性确认的主观应计部分属于盈余管理的范畴,超出公认会计原则约束范围的主观应计部分是盈余操纵的内容。

通过非主观应计部分对现金流量的调整会产生更加平滑的收益,并且这种平滑是非主观的合理又合法的收益平滑,即非主观收益平滑。

通过主观应计部分的调整,企业的报告盈余会达到管理者所期望的水平。如果管理者希望通过主观应计部分的调整达到各期收益的相对稳定,则这时的盈余管理或盈余操纵能达到平滑收益的效果。所以说收益平滑是盈余管理或盈余操纵的一种可能目标或可能结果。盈余管理范围内的收益平滑是主观合规的平滑,而盈余操纵范畴中的收益平滑是主观不合规的平滑。

收益平滑和盈余管理都是对会计数据的操作,并不增加或减少企业实际的盈利,但会改变企业实际盈利在不同会计

期间的反映和分布,因而被称作“数字游戏”。

三、利弊分析

成功的利润管理可以提高企业的管理水平和实际盈利能力,增加社会财富和股东财富,实现企业价值最大化的目标;而激进的不切实际的利润管理则可能诱发盈余管理甚至盈余操纵。

盈余管理在现有的应计制会计中不可能杜绝,但实证研究的结果表明,充分披露会计信息可使财务分析师增强对盈余管理的分辨能力,从而减小盈余管理的误导作用。同时,积极的盈余管理可以将管理者拥有的内部信息更快更多地传达给投资者,减少甚至消除沟通上的障碍所造成的信息滞后。另外,由于合同的不完整性和刚性以及订约成本的存在,管理者具备一定的盈余管理能力,对于维护有效合同也是必要的。

非主观收益平滑避免报告盈余在各个会计期间大起大落,从而增加了财务信息的可预测性和有用性;而主观收益平滑则可能误导信息使用者的决策。

因此,不能笼统地评价利润管理、盈余管理和收益平滑的利与弊。只要不超过一定的“度”,它们都有存在的合理性,但超出“度”的范围,则都会显现出其弊端。○

集团内债务重组 业务的合并抵销浅议

福建师范大学 林艺圃

1. 以低于债务账面价值的现金清偿债务时的合并会计报表抵销。债务人以低于债务账面价值的现金清偿债务,即债权人豁免债务人部分负债的,债务人应将豁免的债务计入当期营业外收入,债权人应将豁免的债务作为损失,计入当期营业外支出。若债权人已对债权计提减值准备的,应先将该差额冲减减值准备,减值准备不足以冲减的部分,计入当期营业外支出。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为:①现金清偿部分属于集团内部的资金流动,不需做任何处理。②由于发生债务重组后各公司的个别会计报表中已不存在该内部的应收债权和应付债务,所以不需要抵销内部的应收债权和应付债务。③由于债务重组时已抵销了相关的坏账准备,在债权公司的个别会计报表上也不存在为内部应收债权计提的坏账准备,所以不需要再抵销相应的坏账准备。④将债权人确认的营业外支出与债务人确认的营业外收入进行抵销,将其差额计入未分配利润。借:营业外收入;贷:未分配利润。⑤以后年度连续编制合并会计报表时,将上期债务人确认的收入与债权人确认的支出对本期期初未分配利润的影响数予以抵销。借:

营业外收入;贷:期初未分配利润。

2. 以非现金资产抵销债务时的合并会计报表抵销。债务人以非现金资产清偿债务时,债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额,计入当期损益。债权人获得的重组利得计入营业外收入。债权人应当对受让的非现金资产按其公允价值入账,重组债权的账面余额与受让的非现金资产的公允价值之间的差额,计入当期损益。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为:①如前所述,内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销,也不需要再抵销相应的坏账准备。②债务重组形成的增值税销项税额和进项税额,均属于集团对外的款项而非集团内部的往来款项,不需进行抵销。③将债务人确认的营业外收入和因债务重组而使非现金资产价值变化的金额进行抵销。借:营业外收入;贷:非现金资产等相应科目。针对库存商品销售以前年度、销售当年、销售以后年度,依次以“库存商品”、“主营业务成本”、“期初未分配利润”项目进行抵销。

3. 以债务转资本方式偿还债务时的合并会计报表抵销。以债务转为资本的,债务人应当将债权人放弃债权而享有股份的面值总额确认为股本(或实收资本),股份的公允价值总额与股本(或实收资本)之间的差额确认为资本公积。重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额,计入当期损益。债权人应当将享有股份的公允价值确认为对债务人的投资,重组债权的账面余额与股份的公允价值之间的差额,计入当期损益。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为:①如前所述,内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销,也不需要再抵销相应的坏账准备。②将确认的股本、资本公积与长期股权投资予以抵销。借:股本,资本公积——股本溢价;贷:长期股权投资。③以后年度连续编制合并会计报表时,抵销分录与②相同。

4. 以修改其他债务条件偿还债务时的合并会计报表抵销。修改其他债务条件的,债务人应当将修改其他债务条件后债务的公允价值作为重组后债务的入账价值。如涉及或有应付金额的,应将该或有应付金额确认为预计负债,重组债务的账面价值与重组后债务的入账价值和预计负债金额之和的差额,计入当期损益。债权人应当将修改其他债务条件后的债权的公允价值作为重组后债权的账面价值,重组债权的账面余额与重组后债权的账面价值之间的差额,计入当期损益。如涉及或有应收金额的,债权人不应确认或有应收金额。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为:①如前所述,内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销,也不需要再抵销相应的坏账准备。②将债权人确定的营业外支出与债务人确定的营业外收入进行抵销后的差额,借:预计负债;贷:营业外支出。③将债权人未来应收金额与债务人未来应付金额进行抵销,借:应付账款——债务重组;贷:应收账款——债务重组。④以后年度连续编制合并会计报表时,将上期债权人确认的损失对本期期初未分配利润的影响数予以抵销。借:预计负债;贷:期初未分配利润。○