

企业所得税 纳税调整差异的披露

成都 喻强

由于企业会计核算所得税遵循的原则与税务计征所得税遵循的原则不同,因此企业在会计期间按会计核算处理所计算的所得与应税所得之间存在差异(以下简称为差异)。在实际工作中,企业按规定向税务部门提交所得税申报表,详细披露差异信息,以证明其应交所得税的正确性。然而,在年度会计报表披露中一般较为简略。对此差异,会计信息使用者(不包含税务部门)是否需要全面了解,企业是否有必要对其进行详细披露,怎样披露,笔者拟就这些问题谈点看法。

一、企业全面系统地披露税前利润与应税所得之间差异信息的必要性

税前利润与应税所得之间的差异源于会计制度与税法的不一致,这实质上是国家政策和企业管理等方面的原因造成的。如果从经营管理角度对差异进行分析,可以发现很多差异都从一定侧面和一定程度上反映了企业的经营管理方式、水平、能力、效率等会计信息使用者希望了解的内容。会计信息使用者全面了解差异信息,实质上是从另一个方面了解企业经营管理情况,有助于其正确实施决策。从发展趋势来看,企业会计政策、会计估计可选择的空间越来越大,而税法的条款制定则越来越严密,这从客观上使得差异会有增无减,差异将会更多地隐含企业的经营管理情况等。同时,差异信息并不包含企业商业秘密等不宜为外部会计信息使用者所了解的内容,披露差异信息并不会削弱企业的竞争力。为满足会计信息使用者的需要,遵循会计信息披露的充分性要求,企业有必要全面系统地披露差异信息。

二、现行税前利润与应税所得之间差异信息披露的不足

目前,会计信息使用者不能从会计报表中全面、系统地了解差异信息,其主要原因是会计报表在披露差异信息方面存在明显不足。其主要表现在:①披露要求缺乏刚性。《企业会计制度》没有明确差异的内容,因此企业一般不可能披露如违反法律、行政法规而支付的罚款、滞纳金,超过税法规定标准的各种支出等不利于企业的内容。②披露不充分、不系统。企业会计报表附注中披露的差异信息不详细,且分散于有关项目中。如果会计信息使用者想了解差异情况,还得借助其他资料,甚至需对其进行加工计算,这不利于会计信息使用者了解其构成情况。

三、税前利润与应税所得差异信息的披露方式

笔者认为,企业可以在会计报表附注中选择以下两种方式披露差异信息:

一是编制税前利润与应税所得差异说明表来全面、系统地披露差异信息。通过该表,会计信息使用者和管理者能够全面、系统地了解差异形成的原因,有助于提高其决策质量和管理水平,同时还可以对利润表起到补充作用。二是按照重要性原则的要求,对以下形成差异的项目分别予以说明:①收益确认差异;②税法规定不得扣除项目差异;③超过税法规定扣除范围和标准的差异;④资产处理差异;⑤亏损弥补、关联方交易所得和权益法核算投资收益等形成的差异。○

后进先出法新解

湖北襄樊 姜海华

我国会计制度之所以允许企业对存货的发出采用后进先出法来计价,旨在减少通货膨胀对企业带来的不利影响。因为在这种计价方式下,本期发出存货的成本按照最近购货的单位成本来计算,可以使当期成本增加,期末存货价值减少,从而使利润也减少。其实质是谨慎性原则在会计实务中的具体运用与表现。

例:ABC公司在生产过程中所需甲材料本期期初余额、本期增加数、本期减少数具体情况如下表所示:

材料明细账

材料类别:(略) 计量单位:公斤、元
材料编号:(略) 最高储备量:(略)
材料名称及规格:甲 最低储备量:(略)

2005年		凭证号数	摘要	收 入		发 出		结 存		
月	日			数量	单价	数量	单价	数量	单价	金额
9	1		期初余额					300	50	15 000
	10	5	购入	900	60			1 200		
	11	10	生产领用			800		400		
	18	15	购入	600	70			1 000		
	20	20	生产领用			800		200		
	23	25	购入	200	80			400		
	31		本月合计	1 700		1 600		400		

如果按照目前对后进先出法计算程序和步骤的理解,那么ABC公司2005年9月甲材料的发出成本和期末结存成本计算过程和结果分别为:

9月11日发出材料成本为48 000元(800×60);9月20日发出材料成本为53 000元(600×70+100×60+100×50);本期发出材料成本合计为101 000元(48 000+53 000);期末结存材料成本为26 000元(15 000+112 000-101 000)。

上述人们所熟知并广泛采用的计算方法,我们可以称之为月

中分散算法。但是,如果我们认真领会一下后进先出法的精髓和意图,那么在实际工作中似乎应该采用这种更能体现其含义和宗旨的月末集中算法。在这种方法下,ABC公司2005年9月甲材料的发出成本和期末结存成本计算过程和结果分别为:本期发出材料成本为106 000元(200×80+600×70+800×60);期末结存材料成本为21 000元(15 000+112 000-106 000)。

通过对比不难发现:月末集中算法下计算出来的本期发出材料成本106 000元,要比月中分散算法下计算出来的发出材料成本101 000元高出5 000元。与此相对应,期末结存材料成本则为21 000元,比前者26 000元低5 000元。

由此可以得出这样的结论:月末集中算法更能体现后进先出法的含义和宗旨,也更符合谨慎性原则的要求,因此应该在实际工作中加以推广。○

应收账款回收中的诉讼时效

江苏天诚建设集团有限公司 张勇

预防超过诉讼时效的方法就是债权人有意地造成诉讼时效的中断,即催讨欠款的同时取得收集到的欠款的证据,依法使诉讼时效期间向后顺延。具体做法有:

1.敦促债务人实际履行还款义务。即使还款数额只占欠款数额的极少部分,也足以证明一方索要或另一方承认而导致诉讼时效中断。这种欠款要尽可能让债务人以转账形式还款。如果债务人以现金形式还款,应请债务方还款人员在债权人开具给债务人的发票或收据的记账联上签字,作为债务人付款的依据,以防日后债务方“隐匿”付款事实;如果债务人以实物还款,则应要求债务人开具发票并注明“还款”字样,或请债务方经办人在付款发票或收据的记账联上签字。

2.取得催款书证明。可采取同债务人订立还款计划并要求债务人出具欠款证明或出具前来索要欠款的证明等,以取得证明债权人主张权利和债务人承认履行义务的书面材料。

3.编制一式两份的财务对账单。应列明收款情况和欠款金额,债务人核对后应在对账单上签字、盖章。以对账的方式促成主张权利和承认履行义务的积极行为,该对账单不仅进一步核实、明确了双方的债权债务关系和欠款金额,而且债务人签字认可的对账日期形成了诉讼时效的中断。

4.发对账的询证函。一般单位每年都会进行工商年检或其他审计,企业可以借此机会向欠款单位发应收账款询证函。另外,企业也可以直接向债务人发应收账款询证函。这样做,大多数债务人都会复函,企业可以形成诉讼时效的中断。如果某债务人既不履行付款义务也不复函,则表明该债务人诚信有问题,企业可早做打算,做好通过诉讼方式索要应收账款的准备。

发展事项会计若干问题探讨

济南 李香梅 王亚斌

事项会计理论认为会计的目的是为信息使用者提供对于各种决策模型有用的相关经济事项的信息,而把经济事项本身的信息运用到决策模型中是信息使用者自己的事情。因此,事项会计是以事项作为数据处理目标,在经济事项发生之后,通过各业务处理子系统进入数据库,根据各类事项的特征及其相互间的逻辑关系进行实时自动处理,以期达到反映和控制各种经济活动的目的。事项会计与传统会计模式相比具有明显的优越性。事项会计理论对传统会计理论与实务的影响是极其深远的。当前要发展和完善事项会计,需要对以下问题进行深层次的研究:

1.事项及事项的确认标准问题。传统的会计以资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大要素为标准,把影响会计要素的交易和业务纳入会计核算之中。而事项会计的目标是提供会计主体的与会计信息用户决策相关的各种经济活动的描述。会计信息用户决策行为方式的不确定性、会计信息需求的不稳定性以及企业经济活动的纷繁复杂性,使得确定哪些经济活动与信息用户的决策相关,哪些与决策无关的标准呈现出高度的不确定性,而且哪些应进入会计信息系统提供给信息使用者还没有一个现实的可操作的标准,这些都是事项会计首先应解决的问题。

5.请求有关部门协调解决。在不便立即向法院起诉的情况下,可以向双方共同的主管部门或与双方均有关的单位或组织提出帮助协调解决欠款的书面请求。在具体操作时必须注意:一是在诉讼时效期间内;二是日后能够得到上述有关单位查明当时确有过请求清欠的文件;三是在有关部门的主持下召开双方都参加的协调会,并形成会议纪要以备后查。

6.采取特快专递的形式催要。特快专递的邮寄联、原稿和收到人签收手续,分别在发报、收报的邮电部门存档一年,可供随时查询。虽然维持诉讼期间只有一年期限(一年后即不予查询),但实施简便,只要间隔不超过一年,每年发一次要款特快专递即可。对于在较远距离又暂时不宜起诉的债务人而言,使用这种方法尤为适宜。

7.委托公证部门送达催款函。在给债务单位的催款函中要写明催要欠款的意思表示,委托公证部门进行公证邮寄或直接送达债务单位,这样主张权利造成时效中断会更加妥当有效。

8.委托律师发律师询证函。针对一些拖欠债务时间较长的债务人,债权人可委托本公司的法律顾问(即律师)向债务人发询证函,函中写明催款字样。这既是对债务人的一种警示,也是造成时效中断的一种方法。○