

会加大本期成本支出,减少本期利润;分期摊销计入成本、费用的各类资产摊销期的长短及摊销的方法,会影响不同会计期间的成本和利润;有关长期资产是否计提减值准备及计提的标准,会影响当期及以后期间的成本和利润等等。但这些资产价值补偿差异对与企业相关的不同利益主体之间的利益分配不会产生直接影响。

再从对所得税的影响来看,如固定资产因会计制度规定的折旧方法和折旧期限与税法规定的不同,在进行所得税会计核算时会产生时间性差异,对当期应纳所得税额产生影响,但从长期看,对所得税总额并不产生直接影响。因此,从理论上讲,企业资产价值补偿差异对所得税并不会产生直接影响。当然,在考虑货币时间价值及收益风险的情况下,企业经济利益在不同会计期间的分配差异,对不同利益主体的收益分配也存在影响,因为同一利益主体在不同时期获得的收益是不等的,且未来收益相对于现期收益具有较大的不确定性。

### 2. 直接影响经济利益在不同利益主体之间的分配。

有些资产价值补偿差异会直接影响经济利益在不同利益主体之间的分配,如人力资产价值的补偿,即支付给企业员工的工资及奖金等各种报酬水平的高低、培训投入的多少等,会直接影响企业各利益主体之间经济利益的分配。再如,有些企业为了操纵收益分配,过度追求自身利益而不顾其他相关利益主体的利益,无视国家的有关政策法规,对资产耗费价值采用不同的补偿标准,这同样会直接影响企业各利益主体之间经济利益的分配。□

2004年10月,国家税务总局发文对《关联企业间业务往来税务管理规程》(以下简称《规程》)的相关条款进行了修订。本文结合修订后的《规程》对关联交易的相关问题作以下分析:

#### 一、关联企业认定的原则

修订后的《规程》对关联企业认定的原则为:在资金、经营、购销等方面,存在直接或者间接的拥有或控制关系、直接或间接同为第三者所拥有或控制、其他在利益上具有相关联的关系和在利益上具有相关联的其他关系。但由于《规程》未对“控制”明确定义,因此在如何把握认定标准时仍可能存在争议。

《规程》对关联企业的认定标准主要有:相互间直接或间接持有另一方的股份总和达到25%或以上的;直接或间接同为第三者所拥有或控制股份达到25%或以上的;企业生产经营购进的原材料、零部件等(包括价格及交易条件等)是由另一企业所

供应并控制的;企业生产的产品或商品的销售(包括价格及交易条件等)是由另一企业所控制的;对企业生产经营、交易具有实际控制或在利益上具有相关联的其他关系,包括家族、亲属关系等。单以持有或控制股份25%的标准来认定其因存在控制关系而导致的关联关系的存在,并不符合通常理解的“控制”的含义。

#### 二、关联企业认定的具体标准

修订后《规程》第四条对关联企业的认定标准中,以下方面值得探讨:

首先,第三款修订后为:企业与另一企业之间借贷资金占企业自有资金50%或以上,或企业借贷资金总额的10%或以上是由另一企业担保的。修订后的条款虽然仅在后半句加了“或以上”三字,但明显比之前的解释更清楚,减少了企业规避的空间。然而,《规程》未对自有资金的概念进行明确界定。如果以借贷发生时点来确定关联关系,则企业很容易在借贷行为发生前调整账面资金额度,在借贷行为发生后再予以适当处理。若从借贷期间的任何时点出发到50%的标准来认定关联关系,则在实务操作中将面临困难,企业往往会在当期编制报表时以简单的技术手段予以规避。但是如果不以借贷时点为准,而按税务机关的自主判断认定,那么工作量是很巨大的。

其次,第八款修订后为:对企业生产经营、交易具有实际控制或在利益上具有相关联的其他关系,包括家族、亲属关系等。修订后的条款扩展了关联交易的范围,但却难以在实务中对家族、亲属关系的具体范围做出判断。

#### 三、关联企业业务类型及内容的范围

《规程》列举的关联企业业务往来类型包括:有形资产的购销、转让和使用,无形资产的转让和使用,融通资金,提供劳务等,但仍难以适应目前金融环境的发展要求,例如没有涵盖关联企业间转移债权、承担债务等交易行为。特别是金融关联交易作为市场经济运作体系中不可缺少的经济行为,对商务投资活动的渗透力和影响力越来越大,在企业的实际运作中也较为流行,因此应当被包括在内。□

## 刍议会计集中核算制的过渡性

新疆生产建设兵团农九师 郑新敏

会计集中核算制是近年来在我国行政事业单位实施的一项新的会计核算制度。实施会计集中核算制,对扭转行政事业单位财务管理混乱的局面起到了积极的作用。但笔者认为,目前实施的会计集中核算制是我国特定历史时期的产物,必将随着经济的发展而退出历史舞台。

#### 1. 会计集中核算制出台的背景具有暂时性。

会计集中核算制近年开始在我国行政事业单位中推行,

## 有关关联企业和关联交易规范的分析

哈尔滨 刘宇