

和账务处理来看,其营销政策并没有达到预期目的,反而增加了纳税风险。

## 二、关于折扣与折让

根据增值税的有关规定,无论是商业折扣还是现金折扣,也不论如何进行会计核算,允许按折扣后的销售额计算销项税额的,仅限于销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的情况。如果将折扣额另开发票,不论账务上如何处理,都不得从销售额中扣除折扣额计算销项税额。根据这一规定就下面两种情况分别进行说明:

1.根据所售商品的公允价值或者公司制定的统一供价,假定某分公司对客户月销售额为100元。则分公司账务处理为:借:现金(银行存款)100元;贷:主营业务收入85.47元,应交税金——应交增值税(销项税额)14.53元。

月末根据对客户销售业绩,计算给予客户的折扣比例。假定某分公司对客户共销售200元,折扣比例为10%,即折扣额为20元。在下月初该客户再购货100元,在同一张发票上列明100元的销售额和20元的折扣额,客户实际的付款金额为80元。则分公司账务处理为:借:现金(银行存款)80元;贷:主营业务收入68.38元,应交税金——应交增值税(销项税额)11.62元。在这里需要特别说明的是,折扣额不是返还利润,如果是返还利润,即便是在同一张发票上开具,也不能从销售额中扣除,而应全额计税。

2.在同一张发票上列明销售额和折扣额,假定某客户购货金额为100元,折扣比例为10%,即折扣额为10元。则分公司账务处理为:借:现金(银行存款)90元,销售折扣与折让10元;贷:主营业务收入76.92元,应交税金——应交增值税(销项税额)13.08元,其他应付款——客户10元。

月末根据对客户销售业绩决定是否返还其折扣,若返还其折扣,作分录如下:借:其他应付款——客户10元;贷:现金(银行存款)10元。

从上述分析可看出,两种情况下的账务处理不同,但都合理降低了税负,规避了纳税风险。☐

# 谈《会计法》的完善

湖北恩施 邱泽新

《会计法》经过1999年再次修订,在内容上充实了不少,但仍有待进一步完善。

## 一、立法根据

成文法就其结构和安排来说,通常包括总则、分则和附则。总则主要包括立法目的、立法根据、法的原则、有关法定制度、法的效力、法的适用等。从现行《会计法》的总则来看,尚缺乏立法根据。会计因界定和维护财产所有权而产生,会计在本质上是财产权界定、产权交易以及产权价值运动的反映和控

制。新《宪法》确立了社会主义公共财产神圣不可侵犯,合法的私有财产不受侵犯。新《宪法》中确立维护和保障财产所有者合法权益的“社会主义权利法案”应是《会计法》的立法根据。

## 二、健全会计监督体系

《会计法》虽然构建了以经营者为中心的内部控制、以注册会计师为主体的社会监督和以政府财政部门为主体的国家监督三位一体的会计监督体系,但这一会计监督体系还缺少出资人对经营者的监督。出资人是企业永久性资本的提供者、剩余经济利益的索取者,对企业财产拥有最终的所有权。因此,出资人有权且有足够的动力对经营者的会计行为进行监督。由于我国政府长期以来既是出资人,又是社会管理者,对国有企业实行的外派监事制度、外派财务总监制度以及试行过的稽查特派员制度,都是一种行政监督且属外部监督,很难达到监督效果。国务院、地方人民政府设立的国有资产监督管理机构,根据授权依法履行出资人职责。出资人会计监督制度应是以所有者或投资者为中心的内部控制制度,这种控制制度在组织形式上表现为产权所有者治理结构,以实现所有者或投资者权益为目标。出资人会计监督的对象是经营者的会计行为,会计监督的方式是参与决策,即出资人在参与决策的过程中监督经营者的会计行为。

## 三、完善有关会计法律责任的规定

会计法律责任是指企业或个人在生成和提供会计信息的过程中,因违反会计法律规范所应承担的法律责任。我国《会计法》设置的法律责任形式只有行政责任和刑事责任两种,从《会计法》的执行结果来看,未起到法律的威慑作用。刘峰教授在对会计法律责任进行分析后得出的结论是“在现行会计法律制度下,公司管理当局提供虚假会计信息的法律责任几近于零”。增设民事责任是保护投资者利益的一种好的制度安排,《会计法》设置民事责任需解决好以下问题:①投资者的投资决策与会计信息的关联度;②会计信息真实性、完整性的标准以及是遵循程序真实还是结果真实;③会计信息真实性、完整性的司法鉴定;④责任主体赔偿标准与赔偿责任的划分;⑤诉讼与举证等。

规范会计行为的法律除《会计法》外,还有《公司法》、《证券法》等。笔者认为,《公司法》、《证券法》、《会计法》等会计法律设置的法律责任应协调一致,但目前尚存在不一致的地方。如《公司法》规定“公司向股东和社会公众提供虚假的或者隐瞒重要事实的财务会计报告的,对直接负责的主管人员和其他直接责任人员处以1万元以上10万元以下的罚款”,而《会计法》规定“编制虚假财务会计报告尚不构成犯罪的,由县级以上人民政府财政部门予以通报,可以对单位并处5 000元以上10万元以下的罚款;对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处3 000元以上5万元以下的罚款”。二者相比,《会计法》设有对单位罚款的规定,《公司法》没有;《会计法》规定的对直接负责的主管人员和其他直接责任人员的罚款低于《公司法》的规定。

会计法律设置的法律责任不协调,会造成公司同一违法行为法律责任因处罚机关不同而处罚结果不同,或同一机关依据不同的法律而作出不同的处罚结果。因此,《公司法》、《会计法》等会计法律必须协调,以达到理想的法治状态。☐