

经济性损耗。

第二种方法认为经济性贬值是“由于资产以外的外部性因素变化导致资产价值降低”这一理解不够妥当。假如一台设备开工时可以满负荷生产,如果生产线是环保型的,它就没有经济性损耗;如果生产线不是环保型的,就必须支付环保费用,该项支出就是该设备生产时的额外费用。该设备在满负荷生产时就已经存在有形损耗和功能性损耗,如果不将其扣除,就会多计经济性损耗。

在科学技术高速发展的当今社会,资产的经济性损耗是客观存在的,应准确把握经济性损耗的含义。因此,有必要统一理论界与实务界对经济性损耗的认识,并明确其计算方法。□

会计师事务所职业风险基金

会计处理规定质疑

河北光大会计师事务所 马敬民

1.对于会计师事务所的风险规避,国际上的通行做法是,会计师事务所投保执业责任险,即会计师事务所定期按业务收入的一定比例交纳保险金,作为费用列支,一旦发生法律诉讼需要赔偿,就由保险公司负责。

我国《注册会计师法》规定,会计师事务所按照国务院财政部门的规定建立职业风险基金,办理职业保险。《会计师事务所财务管理若干问题的规定》规定,会计师事务所的长期负债包括职业风险基金,职业风险基金列入业务支出,按照业务收入的10%计提,作为因工作失误而依法进行赔偿时的准备金。实务中,我国会计师事务所基本上按规定进行职业风险基金的提取和管理。但是,将职业风险基金作为负债核算与有关法规相悖,按统一比例计提也不太恰当。

首先,与《企业财务会计报告条例》中负债的定义不符。该条例对负债的定义为:“负债是指过去的交易和事项形成的现时义务,履行该义务预期会导致经济利益流出企业。”执业风险是客观存在的,但其是否发生具有很大的不确定性,因而赔偿不是现时义务,只能作为潜在义务,经济利益的流出也不是必然的,因此为执业风险提取的准备金是否应计入负债值得研究。

其次,不符合将或有负债确认为负债的标准。《企业会计准则——或有事项》规定:如果与或有事项相关的义务同时符合以下条件,企业应将其确认为负债:①该义务是企业承担的现时义务;②该义务的履行很可能导致经济利益流出企业;③该义务的金额能够可靠地计量。注册会计师执行的哪项业务会发生法律诉讼、何时发生、索赔金额为多少都是未知数,不符合负债的确认标准,按全部业务收入的10%确认负债没有计量依据。

最后,不符合会计核算的有关原则。会计师事务所的规模和业务范围及执业质量存在着诸多差异,不同会计师事务所所面临的风险和承担的责任也不同,10%的职业风险基金有的可能不够用,有的也许永远用不着,按统一的标准来计提,有悖会计核算的实质重于形式原则。

2.正因为我国计提职业风险基金的规定存在上述理论上的缺陷,给实际工作带来一系列问题,因此业内不少人士呼吁,停止提取职业风险基金,按照国际注册会计师行业的通行做法投保执业责任险。但是,我国保险行业尚不成熟,有许多方面需进一步完善。根据目前我国注册会计师行业管理中存在的问题及保险行业发展的现状,笔者认为,应采取投保执业责任险和提取职业风险基金相结合的做法。第一,在缜密研究有关保险条款的基础上投保执业责任险,最大限度地分散执业风险,保险费在管理费用中列支,解决风险准备金纳税调整的问题。第二,税后提取职业风险基金。参照公益金的做法,在税后提取一定比例的职业风险基金,专门用于保险公司保险责任以外的风险补偿,并规定:①其为所有者权益,在未发生风险索赔的情况下,是所有者权益的组成部分;②其最短持有期限(例如五年,最好与法律责任追溯期相吻合);③超过持有期限的部分,会计师事务所的股东有处置权,可以进行分配;④会计师事务所终止时,可以用结存的职业风险基金购买以后追溯期内的保险,用于终止后的风险补偿。□

小议营销政策对税收的影响

河南商丘 王炎

一些企业为了扩大销售网络,增加现金净流量,提高经济效益,都制定了一系列营销政策,但是这些企业在制定营销政策时却忽略了税收筹划的作用,从而增加了纳税风险。

一、关于返还利润

我们在代理某企业2003年度企业所得税汇算清缴时,发现其总公司下发的文件要求全市所属单位对所有客户销售均实行统一供价,月终或季度终了按客户的购货额(量)返还10%的利润。假设各分公司均实行进价独立核算且就地纳税,所涉及的销售额均为含税价,增值税税率为17%,某分公司对一客户销售额为100元。其账务处理为:借:现金(银行存款)100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(返还利润)。

该账务处理已经和增值税的有关规定相悖。《增值税暂行条例》第六条规定:销售额为纳税人销售货物或者提供应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用,但不包括收取的销项税额。显然,在该企业账务处理中,“其他应付款”的贷方期末余额为返还利润,应将其并入增值税计税基数,计算调整增加应交增值税(销项税额)。所以,从该企业实际业务