

浅析小企业会计准则与税法的协调

王秀敏

(邢台学院 河北邢台 054001)

【摘要】 小企业外部会计信息使用者主要为税务部门和银行,小企业会计处理与税法的协调有利于降低小企业的财务调整成本及提高小企业的会计信息质量。本文阐释了小企业会计处理与税法在收入确认与计量、利得确认与计量、资产确认与计量等几方面的协调措施。

【关键词】 小企业会计准则 企业所得税法 收入确认与计量 利得确认与计量 资产确认与计量

为贯彻落实《中小企业促进法》和《国务院关于进一步促进中小企业发展的若干意见》(国发[2009]36号)精神,结合我国大量小企业和国家有关部门的客观需求,2010年11月财政部起草了《小企业会计准则(征求意见稿)》(简称“征求意见稿”),并向社会各界广泛征求意见。该征求意见稿与企业会计准则相比突出体现了与税法的协调。

一、在收入确认与计量上与税法协调

征求意见稿较企业会计准则在收入的确认与计量上增加了与税法的协调。

税法以收取货款或取得索取款权利凭证为确认标准,并根据结算方式确认收入实现的时间。《增值税暂行条例》第十九条以及《增值税暂行条例实施细则》第三十三条规定,销售货物或者应税劳务,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间,按销售结算方式的不同确定。征求意见稿在收入方面采用发出货物和收取款项作为标准,较企业会计准则减少了关于风险报酬转移的职业判断,同时就几种常见的销售方式明确规定了收入确认的时点:采用托收承付方式的,在办妥托收手续时确认收入;采取预收款方式的,在发出商品时确认收入;销售商品需要安装和检验的,在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入;采用支付手续费方式委托代销的,在收到代销清单时确认收入。征求意见稿中并未明确“采取赊销和分期收款销售方式”下收入如何确认,但根据推定原则,按照“发出商品且收到货款或取得收款权利时”确认,则与税法对此种方式的规定“按合同约定的收款日期的当天”一致。所以在商品销售的确认上,征求意见稿与税法协调。在收入计量上征求意见稿规定,小企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定主营业务收入或其他业务收入金额,这与《增值税暂行条例》和《企业所得税法》的规定无差异。

另外,征求意见稿规定,小企业与其他企业签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务时,销售商品部分和提供劳务部分能够区分且能够单独计量的,应当将销售商品的部分作为销售商品处理,将提供劳务的部分作为提供劳务处理。销售

商品部分和提供劳务部分不能够区分或虽能区分但不能单独计量的,应当作为销售商品处理。这与税法关于增值税与营业税的混合销售规定一致。

二、在利得确认与计量上与税法协调

根据企业会计准则,利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。利得包括直接计入所有者权益的利得(计入资本公积——其他)以及直接计入当期利润的利得(计入营业外收入)。在征求意见稿中没有利得的相关概念。对资本公积的核算内容基本仅为资本溢价部分,而不再有计入所有者权益的利得,所以小企业的利得全部计入营业外收入,包括处置非流动资产收益、政府补助收入、捐赠收益等。对于企业会计准则与税法有差异的存货盘盈,在小企业的会计处理中与所得税协调,税法上计入应税收入,征求意见稿中将盘盈的各种材料、产成品、商品贷记营业外收入。对于企业会计准则中计入“以前年度损益调整”的盘盈固定资产在征求意见稿中也与税法协调,通过计入“营业外收入”而作为当期应税收入。另外,小企业的长期股权投资统一采用成本法核算,取消了权益法核算,从而在长期股权投资投资收益的确认计量方面与税法一致。

三、在资产确认与计量上与税法协调

资产处理的差异是企业会计准则与税法差异的一大组成部分,资产的确认与计量往往与收入、利得、费用、损失的确认计量相互影响,会计准则与税法的差异也影响到所得税费用的处理、递延所得税资产(以及负债)的确认计量。而征求意见稿充分考虑与税法的协调,将资产处理的差异大大减少。主要表现在以下三个方面:

1. 采用历史成本计量。小企业的资产一律采用成本计量,这与税法一致。例如沿用《小企业会计制度》的“短期投资”科目核算短期的股票投资、债券投资,而并未采用公允价值计量的“交易性金融资产”,避免了小企业报税时的账务调整;并未引入企业会计准则中采用公允价值计量的投资性房地产、可供出售金融资产等,一律使用成本计量的相应科目。税法贯

谈陕西会计人才队伍建设

王素文

(陕西省财政厅 西安 710002)

【摘要】根据《国家中长期人才发展规划纲要(2010~2020年)》,陕西省制定发布了《陕西省中长期人才发展规划2010~2020年》,首次将会计人才发展纳入规划,这对全面提高会计人才素质、提升会计工作水平提出了新要求,也为会计人才队伍建设带来了新的机遇。本文拟就陕西省会计人才队伍建设现状进行分析,为陕西会计人才队伍建设提供新的思路。

【关键词】会计人才队伍建设 会计人员继续教育 会计人才学历教育

人是社会发展的第一要素,人才是推动经济社会发展的主力军,会计人才作为我国人才队伍的重要组成部分,是维护市场经济秩序、推动科学发展、增进社会和谐的重要力量。“十二五”时期,是全面建设小康社会的关键时期,是深化改革开放、加快转变经济发展方式的攻坚时期。可以预见,会计行业将经历跨越式发展,会计改革与发展将全方位提速,对各类会计人才尤其是复合型会计人才的需求日益增加,因此加强会计人才队伍建设具有重要的现实意义。

一、陕西会计人才队伍建设的现状

1. 会计人才队伍结构。据统计,至2010年12月底,陕西省会计从业人员35.41万人,具有会计专业技术资格的有8.66

万人,占总人数的24.45%。其中:初级资格5.37万人,占总人数的15.16%;中级资格3.05万人,占总人数的8.60%;高级资格0.24万人,占总人数的0.67%。具有中专及以下学历的有12.84万人,占总人数的36.26%;大专16.65万人,占总人数的47.02%;本科5.75万人,占总人数的16.23%;硕士0.16万人,占总人数的0.47%。另外,有执业注册会计师0.2万人和近3万农村财会人员以及高校会计教育工作者等。

2. 会计人才队伍特点。从上述可以看出,陕西会计人才队伍呈现如下特点:①人才队伍庞大,但拥有高学历、具备高级专业资格的人员不足。根据数据显示,会计人员中大学本科以上学历5.91万人,占总人数的16.7%,高级会计师以上资

彻确定性原则,不承认市场行情对持有资产的影响,不确认公允价值变动产生的损益。小企业采用历史成本计量属性,使小企业的会计处理与税法相协调。

2. 不要求计提资产减值准备。税法不确认持有资产的减值,除金融企业按国务院财政、税务主管部门规定提取的准备金外,减值准备一律不得税前扣除。征求意见稿不要求小企业计提资产减值准备,这最大程度地与税法相协调。例如,征求意见稿规定,应收及预付款项实际发生坏账时,应当作为损失计入当期管理费用,同时冲销应收及预付款项,而不需要通过计提坏账准备处理,采用直接冲销法。

3. 固定资产计提折旧的相关处理。一是计提折旧的范围与税法协调。征求意见稿规定,小企业应对所有固定资产计提折旧,但下列固定资产不计提折旧:房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产;以经营租赁方式租入的固定资产;已提足折旧仍继续使用的固定资产。与企业会计准则中规定的“企业应当对所有固定资产计提折旧”相比较,征求意见稿与税法的差异缩小了,主要表现在“房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产”不计提折旧。二是计提折旧的最低年限与税法相协调。较企业会计准则关于折旧年限的规定“企业根据固定资产的性质和使用情况合理确定”而言,征求意见稿规定了与所得税法相一致的固定资产计提折旧最低年限以及后续支出的会计

处理方法。征求意见稿规定,除国务院财政、税务主管部门另有规定外,固定资产计提折旧的最低年限为:房屋、建筑物20年;机器、机械和其他生产设备10年;与生产经营活动有关的器具、工具、家具等5年;飞机、火车、轮船以外的运输工具4年;电子设备3年。

另外,在无形资产、长期待摊费用的确认、计量以及后续处理上,征求意见稿也都体现出与税法的高度协调。

尽管征求意见稿使小企业会计处理与税法的协调大大增强,但小企业的会计处理与税法之间的差异并不能完全消除,有一些差异因为会计处理与税法宗旨差异仍然存在是不可避免的,是国家为体现税收鼓励、保护税收所必需的。例如有些费用不能按会计账务处理数额扣除,而是有扣除限额;再如研发支出、残疾人工资可以加计扣除等。对于这些有差异的地方,小企业需要作纳税调整。

主要参考文献

1. 财政部会计司,关于征求《小企业会计准则(征求意见稿)》意见的函.财会便[2010]65号,2010-11-01

2. 财政部.企业会计准则——应用指南2006.北京:中国财政经济出版社,2006

3. 罗妙成等.论《小企业会计准则》与企业所得税法的协调.福建金融管理干部学院学报,2010;4