

ERP 环境下税务会计模式的选择

马文

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221116)

【摘要】 本文分别从税务会计目标、成本效益角度及 ERP 环境下分析了三种税务会计模式的差异,并设计了 ERP 环境下的独立型税务会计模式,为实务工作者提高账务处理效率提供参考。

【关键词】 从属型税务会计模式 结合型税务会计模式 独立型税务会计模式

为了完善税务会计理论,引导税务会计实践向前发展,学术界提出了三种税务会计模式,即从属型税务会计模式、结合型税务会计模式和独立型税务会计模式。

从属型税务会计模式完全按照现行会计准则处理,不另设科目,其记账方式与财务会计的处理合二为一。在日常处理中,从属型税务会计通过“递延所得税资产”、“递延所得税负债”、“递延所得税费用”、“当期所得税费用”等账户来确认、核算和提供相关税务信息。

结合型税务会计模式的独立性介于从属型税务会计模式和独立型税务会计模式之间,具有比较完整的税务核算体系。结合型税务会计模式将税务会计与财务会计的核算体系相结合,通过设置“借”、“贷”、“税”三式簿记来核算税务信息。

独立型税务会计模式中,税务会计完全独立且自成体系。其有两套科目体系,一套为财务会计体系,一套为税务会计体系,两者互相独立。经济业务发生时,财务会计按照会计准则的相关规定处理,同时,税务会计按照现行税务准则的确认准则处理。期末,财务会计体系输出财务信息,税务会计体系输出税务信息。

下面,笔者将对三种税务会计模式进行比较,以发现最有利于企业提高管理效率的税务会计模式。

一、三种税务会计模式的比较

1. 从税务会计目标角度分析。三种税务会计模式的比较见下表所示:

三种税务会计模式比较

| 类型 项目 | 从属型税务 会计模式 | 结合型税务 会计模式 | 独立型税务 会计模式 |
|----------------------|-----------------------|--------------------------|------------------------------|
| 与财务会计 核算制度的 关系 | 现行财务会 计体系的一 部分 | 与财务会计相结 合,具有相对独 立性 | 完全独立,自成 体系 |
| 科目、体系 设置及记账 方式 | 与财务会计 一致 | 采用“借”、“贷”、 “税”三式簿记 | 采用借贷记账 法,但另设科目 体系 |
| 税务信息 | 不能提供完 整的税务会 计信息 | 税务会计核算比 较完整 | 税务会计自成体 系,能够提供充 足的纳税信息 |

通过比较可见,独立型税务会计模式最符合税务会计的目标,这种模式无需改变记账方式,但能够提供充分完整的税务会计信息。

2. 从成本效益角度分析。

(1)由从属型税务会计模式到结合型税务会计模式,再到独立型税务会计模式,建立税务会计体系成本、处理成本、其他成本呈递增状态。

建立税务会计体系成本。企业进行纳税处理时需要明确核算标准、建立规范的核算程序,这需要花费一定的成本;结合型税务会计模式和独立型税务会计模式为了能够明确地对税法与会计的差异进行确认和计量,需要设立独立的账簿,从而增加了设计和购置成本。

处理成本。从属型税务会计模式核算制度简单、工作量小;结合型税务会计模式改变了会计分录结构,增强了核算的复杂性;独立型税务会计模式另行复制原始凭证,随着独立性的增强,其工作量和会计核算成本也相应增加。

(2)由从属型税务会计模式到结合型税务会计模式,再到独立型税务会计模式,管理效率、纳税筹划、纳税信用、公众利益四个方面的效益呈递增状态。

管理效率。随着税务会计的独立性的增强,税务会计和财务会计能够各司其职,企业的税务会计信息和财务会计信息质量都将比分离前得到较大提高,而高质量的会计信息对企业领导层的决策能够起到相当大的帮助,从而提升企业管理效率,增加企业效益。

纳税筹划。分别处理税务会计和财务会计能增强企业的涉税核算能力,有助于企业开展有效的纳税筹划,帮助企业避免多纳税带来的损失,并且在企业面临多种纳税筹划方案可供选择的情况下,充分利用各种税收优惠政策。

纳税信用。税务会计和财务会计的相互独立有利于规范企业的税务会计核算,而规范的税务会计核算有助于企业正确纳税和诚信纳税,树立良好的纳税信用,从而间接降低企业的成本,增加企业效益。

公众利益。企业的相关利益方包括股东、债权人和国家。税务会计核算的内容越准确,各级税务机关税款征收、监督与

检查的依据和税收立法、修法的依据也越准确;企业的投资人、债权人可以更准确地了解企业纳税义务的履行和税负情况,从而准确进行投资决策和融资决策;社会公众可以更准确地了解企业的社会贡献率及社会责任感。

以上成本效益分析情况可用图1中的三个函数图形表示。其中:D代表所采用的税务会计模式的独立性程度;0代表从属型税务会计模式;1代表独立型税务会计模式。

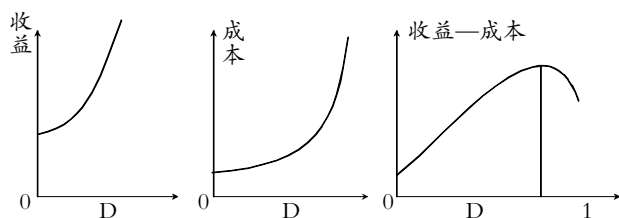


图1 成本效益分析

3. ERP 环境下会计核算的特点。

(1)ERP 的共享性。ERP 系统的各个子系统之间,能够实现无缝的有逻辑的集成,因为财务系统与税务系统处理的数据均来自ERP系统内部,不需要通过人工再次复制凭证,从而减少了工作量。

(2)ERP的智能性。在ERP系统中,会计凭证基本上自动生成,即借助于计算机系统控制平台,将一个计算过程重复1次和n次的时间差极小,几乎不存在增加工作量的问题。在ERP环境下,采用独立性越强的模式反而工作量越小,因为在从属型税务会计模式下,ERP系统核算纳税信息时没有独立科目,不能自动取数来自动生成纳税表,只能由人工来标记影响纳税额的业务,进而计算填列;而在独立型税务会计模式下,ERP系统完全可以像生成财务报表一样直接生成各种纳税报表,进而节省人工和时间,同时提高准确性。

(3)ERP的延展性。ERP的延展性是指它具有扩展性,因为ERP系统的特点是数据越多,所能获得的有用信息就越多。独立性越强的税务会计模式提供的数据更多,更有利于ERP系统分析出准确的、有利于企业决策的信息。

可见,在信息化时代的ERP环境下,独立性强的税务会计模式,其核算复杂、工作量大的问题很容易解决,而其能够提供更多的数据和信息的优点,在ERP系统的协助下,可以得到充分发挥,取得更大的成效。

以上成本效益分析见图2,其中:ED代表ERP环境下所采用的税务会计模式的独立性程度;0代表从属型税务会计模式;1代表独立型税务会计模式。

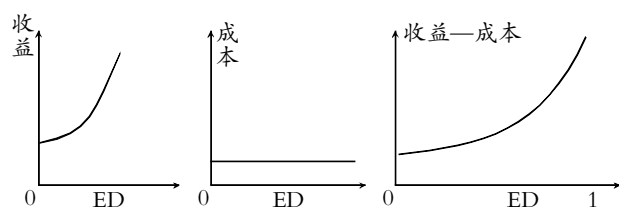


图2 ERP 环境下的成本效益分析

由以上分析可以看出,独立型税务会计模式可以更好地实现税务会计的目标,提供充分的税务信息;从成本效益角度

来看,独立型税务会计模式下,企业通过对财务和税务会计信息的有效利用,可以有效提升管理效率、节税并提高纳税信用等级等,从而带来独立处理前无法达到的效益。因此,ERP系统环境下,企业使用独立型税务会计模式更有利。

二、独立型税务会计模式的设计

独立型会计模式中,税务会计系统与财务会计系统所遵循的记账方法相同,即都采用借贷记账法,账务处理的流程相同,均为“凭证-账簿-报表”,所不同的是核算标准,因而税务会计系统与财务会计系统输出的信息是不同的。独立型税务会计模式流程如图3所示。

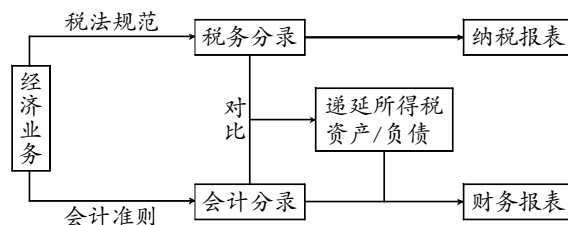


图3 独立型税务会计模式流程

1. 科目设置。税务会计的科目设置与财务会计的科目设置基本相同,税务会计科目体系可以沿用财务会计的大部分科目,只需取消“递延所得税资产”和“递延所得税负债”科目,并增设部分科目。

收入类:增设“不征税收入”和“免税收入”一级科目,用来核算财政拨款、国债利息收入和符合条件的居民企业之间的股息等税务规定的征税或不征税收入。

扣除类:增设“不可扣除费用”一级科目和“职工福利费”、“工会经费”、“职工教育经费”、“业务招待费”等二级科目,用来核算超出可扣除部分的支出;增设“加计扣除”一级科目,用来核算企业支出按规定可加计扣除的部分,如研究开发费用和企业安置残疾人员所支付的工资;增设“亏损弥补”一级科目,用来核算企业发生年度亏损的,可以用下一纳税年度的所得额弥补。

2. 纳税报表。独立型税务会计模式下,在税务会计系统中按税法标准提供的纳税信息,与财务会计系统所提供的信息完全不同,但却符合税收征管的要求。

按照税务会计系统最终报表中出具的应纳税所得额计算企业应缴所得税时,几乎不需要再进行纳税调整。同时,税务会计系统采用独立的税务核算,可以根据企业的需要,制定相应的税务专用报表,以更准确地指导企业的纳税筹划。

主要参考文献

1. 盖地. 税务会计与税务筹划. 北京: 中国人民大学出版社, 2003
2. 李瑞生. 会计理论研究. 北京: 中国财政经济出版社, 2007
3. 沙莎. 财务会计与税务会计确认计量原则的比较分析. 财会月刊, 2009; 3
4. 陈晓燕. 试论财务会计与税务会计的差异与协调. 财会研究, 2009; 8