

度的标准,则会给纳税人留下极大的自由裁量的余地。因此,上述第三种意见不符合税法的基本目标,在税务行政审批时,不能依据纳税人提供证据的年度来界定财产损失的年度,而应依据一个完整的外部证据链本身最终实际形成的年度,或者是书证、物证本身见证财产损失最终实际发生的年度。对照税法条款,本例中的第二种意见确实是合乎其规定的,并且是在实务中被实际采用的意见。因为,单凭第一种意见中的外部证据,也是不可能获得税务审批的。所以,本例中坏账损失的会计处理年度与税前扣除年度是一致的,均为2008年度。

上述两例引发我们思考的问题是,当外部证据见证资产损失的年度晚于内部证据形成的年度时,一般应将前者作为资产损失的所属年度。但当外部书证中见证资产损失的年度早于内部证据形成的年度时,如果将内部证据最终全部形成的年度作为资产损失的所属年度,则仍然会给纳税人留下消极筹划的空间,因为内部证据是纳税人内部形成的。例3中,即使乙企业在2007年度就获得了工商行政管理部门的查询资料,但如果该年度属于企业所得税免税年度,而2008年度为应税年度,不排除乙企业故意拖延在2008年度进行坏账损失的内部审批和会计处理。鉴于此,笔者认为税法有必要

在此方面作进一步的完善。当纳税人前一纳税年度适用的税收政策优于后一纳税年度的税收政策时,如果财产损失内部证据的形成年度(通常是会计处理的年度)晚于外部证据见证资产损失的年度,以内部证据的形成年度作为财产损失所属年度会导致不缴、少缴税款结果的,应以外部证据见证资产损失的年度作为资产损失的“所属年度”。

(4) 追补审批确认以前年度财产损失时依据的税收政策。新《企业所得税法》实施前后,国家关于财产损失能否在税前扣除的政策是不一致的。国税函[2009]772号文规定,可追补确认的财产损失为“按当时企业所得税有关规定符合财产损失确认条件的损失。”这里体现的是“实体法从旧”的税收原则。由此可能出现两种情况:一种是以前年度未申报的财产损失按新的税收法律法规不能在税前扣除,但按原税收政策可以审批税前扣除;另一种是以前年度未申报的财产损失按新的税收法律法规可以在税前扣除,但按原税收政策不得税前扣除。在后一种情况下,是不可以追补确认税收意义上的资产损失的,这也是与会计处理的不同之一。(未完待续)

(作者单位:江苏国瑞兴光税务咨询有限公司)

责任编辑 武献杰

● 简讯

中国财政部—国际会计准则理事会高层会议在京举行

近日,中国财政部—国际会计准则理事会高层会议在北京举行。财政部副部长王军出席会议,并与国际会计准则理事会主席戴维·泰迪举行了会谈。

王军指出,近年来,中国财政部在会计准则建设及国际趋同方面做了大量工作。企业会计准则实施效果良好,实施范围不断扩大,促进国民经济健康可持续发展的效果正在逐步显现。他表示,中国支持国际会计准则理事会致力于制定全球高质量的会计准则,赞赏国际会计准则理事会为应对国际金融危机所采取的及时、务实、有效的改革举措。中国将继续积极稳妥地推进会计准则改革,确保中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同,同时希望国际会计准则理事会在准则制定过程中更多地考虑新兴市场和发展中国家的意见和建议,以进一步提升国际财务报告准则的全球公认性和权威性。

戴维·泰迪表示,中国会计准则的建设和趋同取得了令人瞩目的成就,《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》的发布明确了中国下一步会计准则改革的方向和持续趋同的目标,国际会计准则理事会对此表示欢迎并高度赞赏。他指出,国际会计准则理事会在国际财务报告准则的制定过程中一贯重视中国的意见,此次会议为双方充分、直接地交流提供了良好契机。中国作为新兴市场经济国家的代表,负责任地跟踪研究准则问题,提出了许多高质量的建议和案例,国际会计准则理事会将认真考虑中国的意见,努力改进国际财务报告准则质量。

双方还就中国会计准则国际趋同策略、国际准则趋同项目的时间安排、国际会计准则理事会应对金融危机采取的其他举措等问题进行了深入探讨。

此次会议由财政部会计司司长刘玉廷主持。来自财政部、国际会计准则理事会、香港会计师公会的50多名代表参加了会议。财政部会计司的准则制定人员与国际会计准则理事会就正在制定或修订中的国际财务报告准则重要项目交换了意见,并在多个问题上达成了初步共识。

(本刊记者)