

浅析《小企业会计准则》与税法规定的异同

相力华

小企业是我国经济和社会发展的力量,加强小企业管理、促进小企业发展是保持国民经济平稳较快发展的重要基础,是关系民生和社会稳定的重大战略任务。小企业会计信息的主要外部使用者是税务机关和银行等机构,2011年发布的《小企业会计准则》,在诸多会计处理上与税法规定实现了趋同,有利于减少小企业纳税调整成本,促进小企业更快更好的发展。

(一)《小企业会计准则》与税法规定趋同协调的具体表现

1. 收入的确认与计量。在收入的确认上,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。根据《增值税暂行条例》及《增值税暂行条例实施细则》有关规定,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。销售货物或应税劳务纳税义务发生时间,按销售结算方式确定。《小企业会计准则》在收入方面采用发出货物和收取款项作为标准,并同时就几种常见的销售方式明确规定了收入确认的时点。因此,在商品销售收入的确认上,《小企业会计准则》与税法基本趋同。

在收入的计量上,《小企业会计准则》规定,小企业应当按照从购买方已收或应收的合同或协议价款确定销售商品收入金额,这与《增值税暂行条例》和《企业所得税法》的规定已无差异。另外,《小企业会计准则》规定,小企业与其他企业签订的合同或协议包含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,或虽能区分但不能够单独计量的,应当作为销售商品处理,这与税法关于增值税与营业税混合销售的规定一致。

2. 利得的确认与计量。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、盘盈收益等。《小企业会计准则》明确规定了企业所得税、增值税、消费税、营业税等先征后返的会计处理:应当在实际收到返还的企业所得税、增值税(不含出口退税)、消费税、营业税时,计入营业外收入。上述处理增加了小企业当期损益,与《企业所得税法》要求计入企业当年收入总额作为计算应纳税所得额的依据的口径一致,在年度纳税申报时一般情况下不需要再进行纳税调整。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税法趋同,税法上计入应税收入,《小企业会计准则》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《小企业会计准则》中也与税法趋同,通过计入“营业外收入”而作为当期应税收入。

3. 资产的确认与计量。一是采用历史成本计量。小企业的资产一律采用历史成本计量,与税法取得了一致。具体而言,现行《小企业会计准则》继续沿用了《小企业会计制度》的“短期投资”科目核算短期的股票投资、债券投资和基

金投资,而并未采用公允价值计量的“交易性金融资产”,避免了报税时的账务调整;未引入《企业会计准则》采用公允价值计量的投资性房地产、可供出售金融资产等规定,一律使用历史成本计量;长期股权投资统一采用成本法核算,取消了权益法核算,在长期股权投资的投资收益确认计量方面也与税法一致。二是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,资产减值准备一律不得税前扣除。《小企业会计准则》也不要求小企业计提资产减值准备,实现了与税法的协调。三是固定资产计提折旧的相关处理。《小企业会计准则》在固定资产计提折旧的范围、计提折旧的最低年限、后续支出的会计处理方法上都实现了与税法的协调。此外,在无形资产、长期待摊费用的确认、计量以及后续处理上,两者也保持了一致。

(二)《小企业会计准则》与税法的差异

1. 国家为了充分发挥税收对经济的调节和促进作用所实施的一些优惠政策,如对企业取得的国债利息收入免税;对企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,可以在计算应纳税所得额时加计扣除等,这便与《小企业会计准则》的相关规定不一致。

2. 直接以谋取国家税收利益为目的的行为。如对于关联企业转让定价、与生产经营活动无关的各种赞助支出、企业为投资者或者职工支付的商业保险费、业务招待费等支出,小企业予以正常列支,但税法有可能不予认可。

3. 企业发生的违法性质的支出,如税收滞纳金、罚金、罚款和被没收财物的损失。作为一项已经发生的经济业务,企业会计处理可以作为成本、费用或支出予以列支,但税法不允许在税前扣除。

(作者单位:山东省日照市广播电视台)

责任编辑 张璐怡