

即无形资产在全额减值前,可能已计提了部分减值准备,因此,无形资产全额减值的冲销分录中,应有借记“无形资产减值准备”。另外,无形资产全额减值,其账面价值全部转入当期损益;无形资产部分减值,其计提的减值准备也计入当期损益,应记入损益类中何一会计科目,值得商榷。

《企业会计制度》规定:固定资产折旧记入“管理费用”等科目,无形资产摊销也记入“管理费用”科目;固定资产出售的净额记入“营业外收入”或“营业外支出”科目,无形资产出售的净额也记入了“营业外收入”或“营业外支出”科目。但在资产全额减值的计提或冲销上,在资产部分减值的计提上,《企业会计制度》则出现了矛盾和前后不一:固定资产不管是全部还是部分减值,均记入“营业外支出”,无形资产则全部减值转入“管理费用”,部分减值记入“营业外支出”。

笔者认为,固定资产全部减值,其账面价值应记入“营业外支出”,部分减值准备则应记入“管理费用”等科目;无形资产全部减值,其账面价值应记入“营业外支出”,部分减值准备则应记入“管理费用”。原因是,固定资产、无形资产全额减值,其实是报废和毁损,属于非常、偶然事件,应记入“营业外支出”;固定资产、无形资产部分减值,其性质类似于固定资产折旧和无形资产摊销,属于正常生产经营活动的一部分,应记入“管理费用”。或许有人会问,在建工程的部分减值准备为何记入了“营业外支出”?原因是,在建工程尚属在建还不是正常生产经营活动的一部分,自然应记

入“营业外支出”。

三、接受捐赠会计处理存在的缺陷及其改进方法

对于接受现金捐赠的会计处理,《企业会计制度》仅在“资本公积”科目中提及,借记现金类科目,贷记“资本公积”(接受现金捐赠)科目。企业接受非现金资产捐赠需计交所得税,企业接受现金捐赠不需计交所得税,这显然违反公平一致原则,笔者认为:企业接受现金捐赠也应计交所得税。企业接受非现金资产捐赠时,将未来应交所得税先记入“递延税款”科目,当企业通过使用、推销或处置非现金资产,将非现金资产转化为货币性资产时,再通过“应交税金”科目计算交纳所得税。企业接受现金捐赠时,由于现金为货币性资产,应通过“应交税金”科目直接计算交纳所得税,会计处理可分为三种情况:若捐赠方已纳税,且捐赠双方税率一致,会计处理为,借记现金类科目,贷记“资本公积”科目;若捐赠方已纳税,但接受方税率高于捐赠方,会计处理为,借记现金类科目,按税率差异计算补交所得税,贷记“应交税金”科目,按现金减去补交所得税后余额,贷记“资本公积”科目;若捐赠方未纳税,会计处理为,借记现金类科目,按现金与现行税率计算应交所得税,贷记“应交税金”科目,按现金减去应交所得税后余额,贷记“资本公积”科目。

(作者单位:绍兴文理学院经管系)

责任编辑 许太谊

·建议·

对制订小型企业会计制度的几点浅见

□ 杨逸芝

制定小型企业会计制度,应针对小型企业经营(生产)规模较小、职工不多、会计力量薄弱的实际状况,以简易、通俗、便于贯彻实施为原则。对此,笔者提出个人的几点浅见:

1、会计制度与财务制度、现行税法三者相一致。制定小型企业会计制度同时制定小型企业财务管理制度。而会计、财务制度的内容,尽可能与现行税法相配套,特别是与《企业所得税税前扣除办法》相一致,以减轻会计人员年终计算所得税时过多过繁纳税调整的负担。既便于会计人员执行,又便于税务人员的检查监督。

2、以收付实现制为主,辅以权责发生制。小型企业在核算方法上,应以收付实现制为记账原则。年终为了收益、费用的配比,采用权责发生制进行少量会计事项的调整。如:应付未付各项费用,应收未收的各项收入,应摊未摊的成本、费用等,作必要的调整,使全年的收入、费用、利润取得较准确的反映。

3、成本核算采用月终实地盘存制。日常不计算生产成本或销售成本,月终通过实地盘点,计算本月生产成本及销

售成本。其计算公式为:月初盘点数+本月购进(领用)数-月末盘点数=本月产品成本或销售成本。其计价方法,宜采取最后一次进价法(或最后一批产品成本单价法),这样比较稳健,也接近市价法,没有必要再计提削价(减值)准备,对残次、变质产(商)品、材料,在按削价销售或实际销毁时,一次性核销。

4、会计科目的设置宜少,名称宜通俗易懂。会计科目的设置宜少而实用,名称宜通俗易懂易记为好。依据《企业会计制度》的会计科目为基础,合并简化。

5、简化会计报表。月度只编制资产负债表和损益表(利润表)。季度编制资产负债表、损益表(利润表)外,加一张费用明细表。凡编季度报表的月份,不另编月度会计报表,而用季度会计报表代替。年度会计报表用第四季度季报代替,另加会计附注及纳税所得额计算表即可。

(作者单位:江苏恒信会计师事务所)

责任编辑 季建辉