按照会计制度的规定进行时,其核算中的各种价值增减因素必然在当期损益中得以体现,而体现在当期损益中与计入资本公积两者的性质完全不同,对企业最终经营成果的影响也是不同的。因此,必须采取有效方法保证帐面值的真实准确。具体方法一是要强化评估前的审计,及时进行帐务调整。在对资产入帐价值的审计中,要重点关注企业随意扩大或缩小资产原始价值而导致资产入帐价值的失真,歪曲企业日后的正常核算基础。如将正常经营中的利息支出、招待费用以及过高的运杂费、安装费、待摊费等计入在建工程而虚增固定资产的帐面原值等。在对日常核算的审计中,必须严格按照分行业会计制度、财务制度等有关制度和规定执行,凡未按规定进行核算的各项资产价值,均必须在评估前进行逐项调整,并按有关规定报批后进行帐务处理,使企业的帐面价值真实反映企业的资产状况,确保评估增减值基础的正确性。

其三,本文所举示例为一般性企业资产评估增减值的帐务处理的原理性示意,具体操作中根据不同的行业、评估目的、企业组织形式以及是单项资产还是整体资产评估、会计处理主体是资产占有方还是资产接受方等的不同,会有不同的会计事项和调整分录,但原理基本类同。如对股份公司设立时以国有土地使用权作价入股,则借记“无形资产”,贷记“实收资本”。在公司制改建等情形中,若按规定或需要结清旧帐、将其余额并入接受单位帐务或另立新帐时,其帐务处理在进行完评估结果的帐务调整后纯属会计类实务,不需赘述。另外对于外商投资企业因改组或者与其他企业合并成股份制企业而进行资产评估的,财政部特殊规定其评估增减值差额计入资产评估时的当期损益,并计算交纳所得税。

其四,本文所述评估增减值的会计处理、尤其是评估减值的会计处理,主要是从理论角度出发进行的探讨,实践中由于国家目前尚未出台明确规定,造成了企业会计处理方法的可选择性,企业资产经营者从有利于自己的角度出发,必然在某种程度上损害企业资产所有者权益。鉴于资产评估工作的日益频繁性和会计处理的重要影响性,建议国家有关部门尽快出台有关资产评估结果帐务处理的详细规定,使资产评估与企业会计核算尽快衔接起来。

责任编辑 袁 庚

对《也谈视同销售对应纳税所得的调整》

一文的意见

左晓彬

贵刊今年第7期刊登的张清斌、王开玲二同志《也谈视同销售对应纳税所得的调整》一文,指出了原刊登在今年第3期《应纳税所得额的调整》一文对视同销售业务行为应纳税所得处理中的错误。笔者认为张、王的观点是正确的,阐述的理由也较充分,但二同志在对错误更正操作中也相应地存在以下不妥之处。

①视同销售业务行为是指在“会计处理业务中不作为收入处理,不计入当期损益,仅在计算应纳税所得额时作为收入,计缴所得税的行为”。由此可见,对于此种业务,在会计处理中是不计入“销售收入”的,仅仅按产品(或业务)成本、税金(包括增值税、消费税)等相应费用计入对应科目即可。故原《应纳税所得额的调整》一文中此笔业务的帐务处理方法是正确的。

②张、王二同志在文中所作的帐务处理即两次计提“消费税”是不妥当的。一笔业务怎么可能重复计税呢?消费税作为价内税,已包括在销售收入中,故起码第一笔分录中应去掉“应交税金——应交消费税600”一项。

笔者认为:视同销售业务行为虽然在会计处理上不作为收入处理,但在计算纳税所得额时仍应作收入处理。此乃属产生永久性差异的情况。只需按照永久性差异的处理方法处理即可。

另,为简单计,上述文中均未涉及城建税和教育费附加。实际上,在计算应税所得时,这些附加税亦应作为扣减项目扣除。 责任编辑 秦中良