

即现行制度规定的作法。

现用前面举例的数据,分别登帐如下:为节省篇幅,将帐户名称、日期、凭证号略去。

A1法:从进项税额中减掉。

摘要	借方		贷方		借或贷	余额
	进项税额	已交税金	销项税额	进项税额转出		
购货 80 万元的税	13.6				借	13.6
销货 110 万元的税			18.7		贷	5.1
收到出口退税	-2				贷	7.1

A2法:在借方设专栏,从整个借项中冲减。其中借方的“出口退税”专栏只能记负数。

摘要	借方			贷方		借或贷	余额
	进项税额	出口退税	已交税金	销项税额	进项税额转出		
购货 80 万元的税	13.6					借	13.6
销货 110 万元的税				18.7		贷	5.1
收到出口退税		-2				贷	7.1

B法:把出口退税记入贷方,即在贷方设“出口退税”专栏登记。

摘要	借方		贷方			借或贷	余额
	进项税额	已交税金	销项税额	出口退税	进项税额转出		
购货 80 万元的税	13.6					借	13.6
销货 110 万元的税			18.7			贷	5.1
收到出口退税				2		贷	7.1

由于以上三种方法的结果相同,因而三种方法都是可行的。不过若改用 A1 法或 A2 法,则需另印制帐页;而且它们与现行制度规定不一致,与其他企业的作法也不同,应谨慎从事。

责任编辑 温彦君



## 浅析

# 企业年度亏损弥补方法的应用误区

邓信

《企业财务通则》第三十一条规定:“企业发生的年度亏损,可以用下一年度的利润弥补,下一年度利润不足弥补的,可以在五年内用所得税前利润延续弥补。延续五年未弥补的亏损,用缴纳所得税后的利润弥补。”《中华人民共和国企业所得税暂行条例》第十一条规定:“纳税人发生年度亏损的,可以用下一纳税年度的所得弥补,下一纳税年度的所得不足弥补的,可以逐年延续弥补,但是延续弥补期最长不得超过 5 年。”可见,对于企业年度亏损弥补的基本方法,财务制度与税法的规定是一致的,但是关于弥补实务工作中涉及的各种指标的内涵,特别是“年度亏损”这一关键性指标的确切内容,财务制度及税法均未作具体说明,这样就使得企业在运用这一方法时不免产生了一些误区。

**误区之一:没有区分亏损的性质,凡出现上一年度亏损都一律进行税前弥补。**

我们知道,企业的亏损分为政策性亏损和经营性亏损。对于政策性亏损,企业没有承担弥补的义务。《全民所有制工业企业转换经营机制条例》第二十八条规定:“企业为实现政府规定的社会公益目标或者生产指令性计划产品,由于定价原因而形成的政策性亏损,物价部门应当有计划地调整或者放开产品价格,予以解决。不能调整或者放开产品价格的,经财政部门审

查核准,给予相应的补贴或者其他方式补偿。”可见,财务制度和税法中规定的弥补亏损是指除政策性亏损以外的经营性亏损。因此企业在会计核算时一定要严格区分政策性亏损和经营性亏损,单独核算和反映政策性亏损并按上述方法取得补偿,只有企业经营性亏损才能按照财务制度及税法的规定进行延续性弥补。

### 误区之二:按照企业年度会计报表反映的亏损额进行弥补,即将企业的会计亏损确定为弥补对象。

由于企业会计报表所反映的亏损额加减各种纳税影响因素后才是纳税所得额,这个纳税所得额如果是正数,即反映纳税所得盈余,应按税法的规定缴纳所得税,不存在弥补亏损问题;如果这个纳税所得额为负数,即表示该企业调整纳税事项后出现亏损,也就是产生纳税亏损,并有充分证据表明该亏损不属于政策性亏损,这才产生了以后年度利润弥补亏损问题。因此,财政部、国家税务总局规定:税法所指亏损的概念,不是企业财务报表中反映的亏损额,而是企业财务报表中的亏损额经主管税务机关按税法规定调整后的金额。由于企业弥补亏损实质上涉及到缴纳所得税的问题,所以企业必须严格按税法的规定办理,明确弥补的对象是纳税亏损,而不是会计亏损。

### 误区之三:按企业历年累计亏损额延续弥补,不分亏损的所属年度。

企业损益表上反映的亏损额是某一会计年度该企业出现的亏损额,而资产负债表上反映的未弥补亏损额则是该企业历年的累计未弥补亏损额的总和,两者是有差距的,所包含的内容也是不相同的。制度所说的亏损延续弥补是指每一年度的亏损,可在5年内延续弥补,而不是指累计的亏损额。

### 误区之四:按实际得到弥补的年限计算为延续弥补期,把自然延续期内的亏损年度剔除,不算为延续弥补期。

《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》第二十八条规定:“条例第十一条规定的弥补亏损期限,是指纳税人某一纳税年度发生亏损,准予用以后年度的应纳税所得弥补,一年弥补不足的,可以逐年延续弥补,弥补期最长不得超过5年,5年内不论是否盈利或者亏损,都作为实际弥补年限计算。”即某一年度的亏损,从下一年度起连续计算弥补期限,即使有亏损的年度也计算在内,亏损弥补期限不得超过5年。

### 误区之五:先提取盈余公积金、公益金,或者向投资者分配股利后才进行以前年度亏损税前弥补或者税后弥补。

出现这种错误做法的原因,是某些企业片面理解企业的各种自主权,他们认为企业的利润在缴纳所得税或者确定不需缴纳所得税(也就是税前弥补以前年度亏损)的前提下,企业可以进行利润的自主分配。其做法实质上曲解了国家的税收扶持政策,违反了企业税后利润的分配顺序。按《企业财务通则》第三十二条的规定,弥补企业以前年度亏损的顺序排列于提取公积金、公益金和向投资者分配利润的前面。它们的逻辑关系为:企业以前年度亏损未弥补完(包括税前弥补和税后弥补),不得提取盈余公积金、公益金;在提取盈余公积金、公益金以前,不得向投资者分配利润。

责任编辑 宋军玲



## “应收帐款”与 “应付帐款” 不能相混淆

丁秀荣

《工业企业会计制度》中规定,“应收帐款”科目是“核算企业因销售产品、材料、提供劳务等业务,应向购货单位或接受劳务单位收取的款项”,是流动资产的组成部分,属于短期性的债权。“应付帐款”科目则是“核算企业因购买材料、物资和接受劳务供应而应付给供应单位的款项”,是买卖双方购销活动中,由于取得物资与支付货款在时间上不一致而产生的负债,属于流动负债。“应收帐款”与“应付帐款”就其科目所属类别以及核算内容而言,都是截然不同的。但在实际工作中,有的会计人员不认真执行会计制度规定,不严格按照经济业务内容使用会计科目,将“应收帐款”与“应付帐款”科目混淆运用,“借方”、“贷方”余额相互抵减,使企业债权、债务失去真实性,势必影响企业及时清理债权、债务和经营决策。

此种现象应引起审计、财会人员的广泛重视,严格执行会计核算制度,加强“应收帐款”与“应付帐款”的核算与管理,确保会计资料的真实性。

责任编辑 温彦君