

有关“税务会计”的反思

陈志强

近年来,理论界就“财务会计与税务会计应否分离”的问题展开过激烈的讨论,明显形成了“分离论”和“反分离论”两种相争不下的观点。时至今日,一方面是这两种观点仍在继续争论;另一方面是“分离论”在争论中另辟蹊径,取得了“长足的发展”,表现为时下众多版本《税务会计学》问世,一些高校相关专业也开设了“税务会计”课程。笔者对财务会计与税务会计应否分离不敢妄下结论,但对于“分离论”的“长足发展”却不以为然。

按有关账务处理规则与税法规定是否一致,财务会计可以有两种形式:1.“立法会计”形式。即通过法律规定,将会计要求与税务要求统一起来,使两者的处理结果相一致。2.财务会计与税务会计分离的形式。即通过制定会计准则规范会计行为,制定税务法规规范税务行为,将会计处理与税务处理适当分离,但同时又承认税法对会计的影响,允许这种差异存在,并采用适当的方法加以协调。比如对于罚款支出,税法规定不得税前列支。如果财务会计采取的是第一种形式,其会计处理应为:

借:利润分配

贷:银行存款

如果财务会计采取的是第二种形式,其会计处理应为:

借:营业外支出

贷:银行存款

可见,财务会计与税务会计分离或不分离都是对财务会计的一种要求,或者说只能是财务会计的一种形式。

“分离论”认为,会计和税务分属不同的学科范畴,分别以会计准则和税法规范其行为。由于会计准则与税法的立法宗旨不同,必然导致两者在处理纳税事项时的结果存在一定的差异。为此,认为财务会计应该

与税务会计分离,并且认为这里的分离应该从准则体系去考虑摆脱税收法规的限制,避免会计改革陷入“税收导向”的老路。

从“分离论”的宗旨来看,其倡导的是会计处理与税务处理适当分离的财务会计,即允许会计收益与税务收益存在差异的财务会计。而这一点,我们的现行税法和会计法规均已作了肯定。现行的财务会计从性质上来说,已经实现了“分离论”所倡导的财务会计与税务会计分离的形式。如果“分离论”认为现行的财务会计与税务会计分离得还不彻底的话,那么应进一步改革的是会计准则、会计制度,或者说应改革的仍然是财务会计。为何该改革的没改革,反倒“改革”出一门《税务会计学》?且从现有的《税务会计学》的内容来看,其纳税会计处理只是比现行的《财务会计》教材更详细一点,仍没有超出现行的财务会计。

如果说现有的《税务会计学》值得人们怀疑的话,那么一些高校相关专业开设“税务会计”课程就更不可思议了。高校相关专业原先开设的就有“财务会计”、“中国税制”、“纳税检查”等课程。这几门课程各有重点又相互衔接,本身并无冲突。现在增开了一门“税务会计”课程,弊端马上显露。现有《税务会计学》教材无不以现行税法加现行纳税会计处理规定拼合而成,增开这样一门课程,与原有的三门课程只能是简单的重复。其税法部分与“中国税制”重复,其纳税会计处理部分与“财务会计”“纳税检查”中纳税会计处理规定重复。对于如此不合理的现象,无怪一些教师和学生都怨声载道。

从财务会计与税务会计分离的提出,到《税务会计学》问世,再到高校“税务会计”课程的开设,这其中悖理之处昭然若揭,却能一路坦途。这究竟是认识上的误区,还是功利主义在起作用,是值得人们深思的。

责任编辑 许太谊