

安全费用时,属于费用性支出的,直接冲减专项储备。企业使用提取的安全生产费形成固定资产的,应当通过“在建工程”科目归集所发生的支出,待安全项目完工达到预定可使用状态时确认为固定资产;同时,按照形成固定资产的成本冲减专项储备,并确认相同金额的累计折旧。该固定资产在以后期间不再计提折旧。“专项储备”科目期末余额在资产负债表所有者权益项下“减:库存股”和“盈余公积”之间增设“专项储备”项目反映。并且要求安全费用会计处理与财会[2009]8号不一致的,进行追溯调整。

2011年3月31日,国家税务总局发布了《国家税务总局关于煤矿企业维简费和高危行业企业安全生产费用企业所得税税前扣除问题的公告》(国家税务总局公告2011年第26号)规定:“煤矿企业实际发生的维简费支出和高危行业企业实际发生的安全生产费用支出,属于收益性支出的,可直接作为当期费用在税前扣除;属于资本性支出的,应计入有关资产成本,并按企业所得税法规定计提折旧或摊销费用在税前扣除。企业按照有关规定预提的维简费和安全生产费用,不得在税前扣除”,并规定了在该公告实施前从成本费用中提取并已在所得税前抵扣的税务处理办法,主要原则是对于原从成本费用中提取并已在所得税前抵扣尚未使用的余额,于实际发生时继续冲减至零并不得在所得税前再抵扣;对于用提取的安全费用形成资产的,其计提的折旧摊销不得再在所得税前抵扣。

财会[2009]8号规定的安全费用会计处理,与企业所得税的税务处理不同,涉及的所得税会计处理问题主要有:(1)安全费用的会计处理与所得税法规不一致产生的应纳税或可抵扣暂时性差异是否应于初始确认时确认相关的递延所得税负债或资产,或者是否

可引用所得税会计处理中初始确认的豁免条款,对于在成本费用中提取的安全费用不确认相应的递延所得税负债或资产。(2)确认的递延所得税负债或资产是应计入权益还是计入损益。鉴于按财会[2009]8号规定提取的安全费用计入权益,按所得税会计准则规定,与权益相关的所得税影响计入权益,确认的递延所得税负债是否应当计入权益。(3)安全费用后续使用等发生的变动是否应确认暂时性差异的所得税影响。

笔者认为,根据财会[2009]8号规定从成本费用中提取的安全费用既涉及损益,也涉及权益,其产生的应纳税或可抵扣暂时性差异,不适用所得税准则(2006)递延所得税负债或资产初始确认中的豁免条款。考虑到安全费用是一种

特殊的会计处理,故与之相关的所得税会计也建议采用特殊处理。因此,对于从成本费用中提取并同时计入权益的安全费用在实务中不考虑所得税的影响,即初始和后续确认时,均不确认递延所得税。

另外,值得一提的是,因安全费用是一种特殊的会计处理,且提取和使用变动频繁,故在权益法下,实务中对被投资单位因安全费用的增减变动引起的其他所有者权益变动,投资方不按其持股比例计算确认调整长期股权投资的账面价值,也不确认调整投资方的所有者权益。

(毕马威、普华永道、立信等会计师事务所相关技术专家对本文提供了宝贵的意见)

责任编辑 王词

本刊声明

近期,有作者反映lww.51tdct.xyz网站冒用《财务与会计》杂志的名义组稿、审稿并收取费用,严重损害了广大作者的利益及我刊声誉。为此,我刊特严正声明:

1.lww.51tdct.xyz所列示的“在线投稿”及QQ号码1755636377、邮箱lunwenqikfb@vip.163.com均为不实信息。请广大作者相互告知,谨防上当受骗。

2.质量是我刊录用、刊发稿件的唯一标准。我刊审核、录用、刊发稿件不收取审稿费、组稿费、版面费等任何名目的费用,也不与任何广告、发行等经济事项挂钩。任何以《财务与会计》杂志名义联系作者收取上述费用的行为均为诈骗行为,请勿上当受骗。

3.我刊从未委托任何机构或个人开展对外组稿、收费等活动,各位作者向我刊投稿或查询稿件审核进度请直接与《财务与会计》编辑中心联系。

4.《财务与会计》杂志由中国财政杂志社主办,编辑中心投稿邮箱为:cwykj187@126.com,联系电话为:010-88227071,微信公众号为:caiwuyukuaiji。编辑中心未设公共QQ号码。

5.冒用我刊名义征稿的相关责任人应立即停止发布涉及我刊的征稿信息。今后若继续冒用我刊名义征稿、损害我刊声誉,我刊保留追究其相关法律责任的权利。

特此声明。

《财务与会计》编辑中心