

企业所得税会计 处理之我见

叶建平

根据《企业所得税会计处理的暂行规定》，对企业本年度发生的以前年度损益调整的事项，应通过“以前年度损益调整”科目转入本年利润，由此影响企业交纳所得税的可视当年损益，进行所得税会计调整。由于对该项规定的不同理解，其上述业务的会计处理方法亦不尽相同。如下例：

税务机关在1995年3月对某企业的汇算清缴中，查出企业超税前列支标准的不合理费用10万元，并补交其企业所得税3.3万元。企业做了如下帐务处理：

借：利润分配—未分配利润	100 000
贷：以前年度损益调整	100 000

员要居安思危，以开拓市场为突破口，及时调整产品结构，依靠技术进步推动企业发展，依靠产品质量占领国内外市场。

(四)生产成本自控，竞争意识增强。企业要提高市场竞争能力，就必须在提高产品质量的同时，合理配置资源，加强成本控制，完善自我约束机制。

首先，建立责任中心，实施事前成本控制。企业财务部门要按照可控性原则，运用行为科学原理，将企业整体目标分解到所属生产经营部门，编制责任预算，建立责任成本管理网络系统，将成本意识贯穿于生产经营的各个环节、各个领域，激发有效的成本行为，使职工了解企业整体经营目标以及他们在企业中所处的地位、应负的责任和应享有的权益。充分发挥其主观能动性，更好地完成预定的经济目标。

其次，加大科技推广力度，降低成本。企业的生产组织、工艺流程、技术管理和科技成果的利用等方面潜力巨大，企业财务人员在目标成本进行控制的同时，

补交所得税时：

借：应交税金—应交所得税	33 000
贷：银行存款	33 000

或同时计入所得税费用：

借：所得税	33 000
贷：应交税金—应交所得税	33 000

到月末或年终：

借：以前年度损益调整	100 000
贷：本年利润	100 000

这样的会计处理到1995年终计算1995年度应纳税所得税时，往往需要使用“纳税调整减少额”来调整本年应纳税所得额，如税率变化等。偶有失误，便引起多缴或少缴所得税。

根据所得税会计的规定，对上述业务应该采用“递延法”，因为这项不合理开支造成的利润差异，企业应并入1995年的本年利润，所得税则应计入1994年应纳税所得额，应是一种时间性差异，其帐务处理如下：

借：利润分配—未分配利润	100 000
贷：以前年度损益调整	100 000

计算应纳税款和缴纳所得税时：

借：递延税款	33 000
贷：应交税金—应交所得税	33 000
借：应交税金—应交所得税	33 000
贷：银行存款	33 000
月末或年终时：	
借：以前年度损益调整	100 000
贷：本年利润	100 000

还要采取有效措施，提高劳动生产率，降低工资成本，优化原料消耗定额，降低材料成本；提高固定资产利用率，减少固定成本，从而增强产品市场竞争能力。

(五)财务风险自担，效益观念增强。在市场经济条件下，企业由于受国家信贷、财政税收、市场价值、经济形势等政策因素的影响及企业生产经营水平、生产技术条件、人员素质状况等内部环境的影响，使企业在筹资、投资、用资等综合财务管理活动中，存在着失败和损失的风险，企业的实际财务收益与预期财务收益会发生差异。因此，企业财务人员要增强风险意识和效益观念，在参与经营决策时，广泛收集、分析财务信息，充分考虑风险因素，采取回避风险、转嫁风险、分散风险、接受风险等手段，选择有较高利润期望值及补偿价值的决策方案，从而对财务风险加以有效控制，以获取风险报酬。

作者单位：湖北保康会计师事务所

责任编辑 刘志新

无形资产评估重置成本法

胡昌铸 左志坚

无形资产评估重置成本法,是依据会计理论中的资产计价原理,结合无形资产的特征,在固定资产重置成本评估法的基础上,派生而成的评估方法。

一、无形资产的计价基础

资产的本质,是特定主体获得或控制的未来经济利益。而未来经济利益的取得,是由于过去付出主体利益交换的结果。由于未来收益的不确定性,资产价值计量应当以获取资产的历史投入为基础,在会计中的反映,就是资产的历史成本。资产的价值构成,即为资产的历史成本中的各项投入。由于无形资产的价值构成,包含物质投入和知识投入两个方面,比之有形的固定资产,呈现出更为复杂的情况:

其一是依附性。无形资产总是以有形资产或产品为其载体,本身不能独立存在或不能独立创造价值,因

而无形资产的创造,总是同有形资产或产品的生产过程相伴而生,创造无形资产的投入,难以同有形资产或产品的生产投入相分离。无形资产的依附性,掩盖着或削减着无形资产的真实价值。

其二是积累性。无形资产的形成,不是物质的简单投入,而是伴随着艰苦复杂的智力创造。成功的投入则是历次失败投入的积累和升华,还包括历史知识的运用,已有成果的移植和整体素质的培育。所有这些投入的价值,难以用帐面的投入费用所体现。由于积累性,使得无形资产的表面投入与实际投入相背离,无形资产的潜在能力,远远大于自身形成的价值。

其三是排他性或垄断性。一般来讲通过交易或自创的无形资产,在相当时期内形成知识垄断,能为资产所有者提供超常利润。从功利观点出发,无形资产对于拥有者,具有排他性,这样,一方面在无形资产交易过

计算 1995 年应纳所得税时,如年终会计利润 30 万元,则计算应缴所得税时:

借:所得税 99 000
贷:递延税款 33 000
应交税金—应交所得税 66 000

应交税金—应交所得税科目的借贷方之差即为 1995 年度应退补所得税额。如果税率发生变化,则按“债务法”调整。同时企业应设置“递延税款”备查帐簿。

即使如此,由于年头帐务、年尾处理,也容易造成失误,笔者认为这与会计处理应简洁明晰的原则不相符合,而且企业的“本年利润”科目不能正确反映企业本年的实际利润,如果根据现行损益表中的“净利润”栏目,相应设置“净利润”会计科目,所得税作为企业计算利润总额后的一种特殊费用科目,可于本年利润一道转入“净利润”科目,企业因所得税汇缴发生调整以前年度损益可在补缴所得后直接转入“净利润”科目,

仍如前例,可作以下会计处理:

借:利润分配—未分配利润 100 000
贷:以前年度损益调整 100 000
借:所得税 33 000
贷:应交税金—应交所得税 33 000
借:应交税金—应交所得税 33 000
贷:银行存款 33 000
同时:借:以前本年度损益调整 100 000
贷:净利润 100 000
借:净利润 33 000
贷:所得税 33 000

至此,这项业务的会计处理在发生即可全部处理结束,简洁明晰,一目了然,即符合财务会计的要求,也符合所得税法规,同时,为企业会计和税务专管员减轻了工作量。

责任编辑 郑维楨