

跨年度费用报销 的财税处理

重庆工商大学会计学院 赵璐 邢宇杰

一、跨年度费用报销的会计处理

通常情况,企业在年度终了,要对这一年度的收入费用进行整体核算。但在企业年末做账时往往会遇到这样一种:企业本年度发生的费用、支出,其款项已经支付,但企业未收到相应的发票。由于这些费用没有及时报销,其实际发生金额不能准确确定,所以,企业无法在年末据实入账。但是,即使发票能够在下年度企业所得税汇算清缴结束日之前取得,但这部分费用是属于本年度的,如果列支在下年度,既不符合企业会计准则中一定时期内收入与费用的配比原则,又可能导致本年度虚增应纳税所得额,同时这些期间费用税法也不允许在下年度扣除。一般对于这样的期间费用,应通过“以前年度损益调整”科目进行调整。

针对上述情况,我们认为账务处理应该是在本年末结账前,根据“备用金”账户或“其他应收款”账户预估尚未报销费用的金额,计入相关费用科目。例如出差员工,则应在本年末结账前,根据备用金账户登记其差旅费情况估计的金额,等到下一年度出差归来的实际报销数再做具体调整;再如企业当月电费电力部门在下月才开票收取这种情况,如果涉及跨年,就可以采用本年度年末电表使用度数与规定的单位电价对电费金额进行预提,计入有关成本费用,等到下一年度实际缴纳电费并取得正式票据时再做账务调整。具体会计处理为:

首先,年末预估相关费用成本。借:管理费用/制造费用等;贷:预提费用。

等到在所得税汇算清缴前报账时,根据实际报销费用,借记或贷记“以前年度损益调整”。借:预提费用,以前年度损益调整(实际报销金额大于预估金额);贷:备用金/其他应收款/现金。借:预提费用;贷:备用金/其他应收款,以前年度损益调整(实际报销金额小于预估金额)。

二、跨年度费用报销的纳税调整

会计如何处理,将会影响年度企业应纳税额的大小。所以在年度所得税汇算清缴时需对年度应纳税所得额进行相应的调整。根据《企业所得税实施条例》(国务院令2007年第512号)第九条规定,企业应纳税所得额的计算,以权责发生制为原则,属于当期的收入和费用,不论款项是否收付,均作为当期的收入和费用;不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,均不作为当期的收入和费用,那么对于企业公务费

用、支出等先付款后跨年报销这种情况,在缴纳所得税时,企业应通过“以前年度损益调整”科目进行相应的纳税调整,以保证不同纳税年度应纳税额的配比。

所以针对上述跨年度费用报销的问题,企业在所得税汇算清缴时应进行纳税调整。即将属于上年度的费用在企业所得税汇算清缴时进行税前扣除,使之符合权责发生制以及收入费用的配比原则。具体纳税调整为:借:应交税费——应交企业所得税(只就实际报销金额大于年末结账金额的部分调减上年度应纳企业所得税额,剩余部分金额已在上年度企业所得税前扣除);贷:以前年度损益调整。借:以前年度损益调整;贷:应交税费——应交企业所得税(只就实际报销金额小于年末结账金额的部分调增上年度应纳企业所得税额)。

纳税调整之后,将“以前年度损益调整”科目余额最终结转至“利润分配——未分配利润”科目中,即:借:利润分配——未分配利润;贷:以前年度损益调整。借:以前年度损益调整;贷:利润分配——未分配利润。○

对增值税价税 合并收取的一点异议

东营职业学院会计学院 王炳荣

一、对增值税价税合并收取的异议

目前,我国增值税的通用计算公式为:应纳税额=当期销项税额-当期进项税额。从上面的计算公式可以看出,应纳税额的计算是由卖方向买方收取销项税额再扣除卖方已支付或负担的进项税额,很好地体现了增值税能够避免重复征税的特点。但是笔者以为逐环节计算抵扣的方法从原理上讲是可行的,但是价税合并收取并不合理,理由如下:

我国目前的增值税一般纳税人在销售货物或者提供了应税劳务后,要向购买方开具增值税专用发票,发票上销售额和增值税额分别列示,但是向购买方收取的价款却是价税的合并统一数。即购货方或接受劳务方要向销售方支付增值税,销售方的增值税销项税额就是购买方的进项税额。按照“应纳税额=当期销项税额-当期进项税额”这一计算公式,以及“增值额是单位和个人从事生产经营或提供劳务过程中新创造的价值”的理论依据,销售方在销售货物或者提供应税劳务的过程中实现了价值的增值,就应该由销售方负担并缴纳增值税。而实际上销售方并未负担一点增值税,相反,按照增值税专用发票上列示的增值额扣除进项税额后计算出的应纳税额却变成了销售方的利润。这完全有悖于增值税就“增值额征税”的初衷,是非常不合理的。不仅如此,最终增值税被完全转嫁到

消费者的身上。

二、解决增值税价税合并收取的问题

建议对现在实行的增值税专用发票的收款方式进行改革。增值税专用发票是逐环节扣税的凭证,国家税务总局必须对增值税一般纳税人开具增值税专用发票的收取款项进行改革,谁实现了“增值”谁就负担纳税义务,使“增值额”与“应纳税额”名副其实相一致,真正实现让利于民。

改革的具体思路是:一般纳税人销售货物或者提供应税劳务仍然开具增值税专用发票,但只按照增值税专用发票上列示的销售额收取应税价款,即不含税收入额。增值税专用发票上列示的税额作为销售方计算应纳税额时的销项税额。购货方或者劳务接收方依然要取得增值税专用发票,凭发票上注明的税额进行税款的抵扣,并有权拒付增值税专用发票上注明的税款。另外,增值税一般纳税人开具的普通发票和小规模纳税人开具的发票也不得采用价税合并定价统一收取的方式。

这样,购销双方的增值税专用发票依然具有证明进项税额与销项税额的作用,起到了逐环节抵扣进项税的作用,不同的是销项税额不是来自购买方而是销售方,真正实现了“增值”与“负税”的统一。而对于消费者来说,其支付的只是商品的价款,从而大大减轻了消费者的负担。○

谈费用与损失的区别

四川大学商学院 韩俊华 干胜道(博士生导师)

一、费用与损失的区别

1. 含义不同。费用是企业日常活动发生的,而损失是非日常活动形成的。费用和损失的定义均采用了排除法。引起所有者权益减少的经济活动包括三方面的来源:①日常经济活动所形成的费用;②非日常经济活动所形成的损失;③股利分配(现金股利)。费用定义的日常活动排除了②非日常经济活动所形成的损失和③股利分配(现金股利);同样,损失的定义排除了①日常经济活动所形成的费用和③股利分配(现金股利)。

2. 目的不同。费用的发生有明确的目的,是为取得收入而发生的,如销售成本的发生能直接产生销售收入,期间费用的发生能间接带来销售收入。如果没有费用的发生,将不能产生任何收入,所以费用的发生对利润的贡献是积极的。而损失的发生不能带来任何收入,也没有为收入而发生的目的,是利润的减少,损失的发生对利润的影响是消极的。

3. 确定性不同。费用的发生事先是可确知的,如销售成本、销售费用、管理费用、财务费用的发生事先都有可确知金额;而损失的发生事先是不确知(金额)的,如非常损失、罚款支出。例如,A公司因经济纠纷卷入诉讼,经咨询律师,A公司很可能败诉,诉讼费8万元,赔款是10万到30万事先不可确知(等到法院判决才能知道结果),取平均数 $(10+30)/2=20$ (万元),计入损失(营业外支出)。而诉讼费事先是确知的,计入费用(管理费用)。会计分录是:借:管理费用 8,营业外支出 20;贷:预计负债 28。

二、费用与损失区别的应用

新自学考试教材认为,费用包括销售成本、期间费用和营业税金及附加;新会计制度指出,费用是销售商品、提供劳务、让渡资产使用权所发生的经济利益总流出。那么投资损失究竟属于费用还是损失呢?本文认为投资损失属于费用。因为:①在资本市场完善的今天,投资是企业的日常活动。例如,企业冗余现金用于短期投资是企业日常的理财活动,减少现金持有成本;②投资损失是为取得投资收益而发生的,有明确的目的;③投资损失可通过证券投资组合的方式进行控制,也具有可确知性。所以投资损失符合费用的特点,属于费用,计入营业利润,这符合新会计准则中利润表中营业利润的构成。

三、费用与损失的管理方法

损失是企业管理缺陷造成的,利润的贡献是消极的,所以损失越少越好。企业应采用减法控制法,即减少一元的损失就能增加一元的利润。费用的发生具有明确的目的性,对利润的贡献是积极的,所以,费用有两种管理方法:减法控制法和加法控制法。对销售成本、管理费用(除职工培训费)、销售费用(除广告费)应采用减法控制法,降低费用可增加利润;而对于广告费用、研发费用应采用加法控制法,因为增加广告费用、研发费用能产生数千倍的利润,减少广告费用、研发费用将使企业丧失竞争优势;财务费用的负债盾牌(财务杠杆)作用能增加净资产收益率,固定资产(折旧的管理费用)的经营杠杆作用能带来利润的规模收益递增,均应采用加法控制法。

四、对费用与损失的思考

在“收入-费用=利润”等式中,其左边是收入-费用=营业利润,而右侧的利润=收入-费用+利得-损失,是企业的全部利润,因此出现:“利润>收入-费用”的怪象。

本文分析认为主要有以下原因:①“收入-费用=利润”是利润表的理论基础,收入、费用、利润是利润表的三大要素。而利得和损失不是会计要素,所以不能进入利润表的会计等式。②收入-费用=营业利润,是反映企业获利能力和利润质量的重要指标,有利于投资者进行投资决策;而利得和损失是企业非日常的经济活动,即企业偶然的、边缘的经济活动造成的,是非重要经济活动,并入到右边的利润总额。③我国的会计从业人员长期以来已习惯了“收入-费用=利润”的会计等式,如果改变会计等式,会带来会计人员观念上的错乱。○