

新企业所得税条例缩小了税法与会计准则间的差异 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/375/2021_2022__E6_96_B0_E4_BC_81_E4_B8_9A_E6_c46_375679.htm

新企业所得税法2008年1月1日起实施，新企业所得税法实施条例也在近日发布了，中央财经大学会计学院教授余应敏认为，条例注重税法与新会计准则的协调，缩小了应税所得与会计盈余间的差异，实现了简化税制的目标。新会计准则加大会计盈余与应税所得差异 据分析，会计盈余是根据会计准则确认的在扣减当期所得税费用之前的利润总额，强调客观与公允。应税所得是根据税法规定计算确认的应税收益，强调及时足额缴税。这些不同，导致会计盈余与应税所得在诸多方面都存在差异。2007年1月1日实行的新会计准则，加大了这种差异。新会计准则规定企业所得税核算只能采用“资产负债表债务法”，更强调截至某时点，累计资产或负债的账面价值与计税基础间的差额，更体现对差异动态变化的关注，加大了企业资产、负债账面价值与计税基础间的暂时性差异。这使税法与会计准则间的摩擦成本增加，企业涉税风险加大。余应敏表示，值得关注的是，新条例充分考虑到了这些问题，在缩小应税所得与会计盈余差异方面进行了调整，增强了新企业所得税制与新会计准则间的互动。资产计价差异得到协调首先，会计盈余与应税所得之间资产计价的差异得到协调，包括固定资产、无形资产、金融资产等。条例规定，资产的净值或财产净值，是指有关资产、财产的计税基础减除已按规定扣除的折旧、折耗、摊销、准备金等后的余额。这将减小会计盈余与应税所得间的差异。比如固定资产，新会计准则与现

行税法在对固定资产后续计量时，由于对折旧方法、固定资产减值准备提取等处理不同，造成固定资产账面价值与计税基础的差异。新会计准则规定，固定资产折旧年限、折旧方法等由企业自主确定，允许计提减值准备。现行所得税法规定，固定资产税前扣除基本是按年限平均计提折旧，还规定每类固定资产的折旧年限，且不许计提减值准备。条例考虑到企业设备更新的实际，对折旧有所放宽，允许因技术进步产品更新换代较快的固定资产和常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产，可采取缩短折旧年限或加速折旧的方法计提折旧。再如无形资产，新会计准则规定，内部研发形成的无形资产在开发阶段符合资本化条件后发生的支出，可计入无形资产成本；使用寿命不确定的无形资产不予摊销。而现行所得税法规定，所有研发支出计入管理费用，可税前扣除；使用寿命不确定的无形资产按不低于10年期限摊销，摊销额允许税前扣除。条例承认了会计准则“符合资本化条件后发生的支出可计入无形资产成本”的原则，并允许形成无形资产的研发支出，在计算应纳税所得时按无形资产成本的150%摊销。这些调整，都缩小了会计盈余与应税所得间的差异。工资等扣除项目差异大大缩小 会计核算采用权责发生制确认收益，强调风险转移和经济利益。税法更多采用收付实现制确认应税所得，强调产品转移和表见利益，要求确认收入的时点为收讫销售额或取得销售额凭据当天。税法仅在扣除项目上运用权责发生制，即纳税人应在费用发生时确认扣除。条例对此差异作出突破性调整，规定企业计算应纳税所得额以权责发生制为原则，属当期的收入和费用，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

，即使款项已在当期收付，也不作为当期的收入和费用。如在扣除项目方面，工资、三费、借款费用等的扣除差异大大缩小。按新会计准则，计入工资总额的职工工资和社保性缴款等均可据实列支，而按现行所得税制则都有不同的税前扣除限额比例，当期进行纳税调整，不作为暂时性差异。条例统一缩小了这些差异，规定企业发生的合理工资、薪金，允许扣除；职工福利费、职工工会费等支出，分别可在不超过工资、薪金总额14%和2%的部分内扣除。这些变化，有利于企业降低纳税成本，吸纳人才。再如借款费用的扣除变化。新会计准则扩大了借款费用资本化的范围，规定需要经过相当长时间购建或生产活动才能达到预定可使用或可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产，允许其借款费用资本化，以更能反映企业真实的投资状态。条例承认了会计准则这项精神，规定企业为购置或建造固定资产、无形资产和经过12个月以上建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关资产购置、建造期间发生的借款费用，应作为资本性支出计入成本，意味着可递延到以后各期税前扣除，与会计准则保持一致。有些扣除项目继续保持差异对业务招待费、企业准备金计提等扣除项目，条例则继续保持与会计准则间的差异。如业务招待费、广告宣传费，按会计准则均可据实列支。而按现行税法，对业务招待费，内资企业在销售收入3‰~5‰的限额内可据实扣除，外资企业分行业按收入3‰~10‰的比例扣除；广告费支出，内资不超销售收入2%的可据实扣除，外资无限制。条例对这几项支出继续实行限额扣除，但有调整。业务招待费支出，统一按发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售收入的5‰；广告费和业务宣

传费扣除不再分行业，不超过当年销售收入15%的部分准予扣除。余应敏指出，这样处理科学，利于保持税收的稳定性，也能避免企业随意进行税收盈余调整，将过多支出计入业务招待费、广告费等。再如各种准备金的计提。新会计准则要求企业提取资产减值准备，主要基于谨慎性考虑，确保因市场变化等原因导致资产实际价值的变动能真实反映。现行税制中，对会计计提的各项准备金，除按税法标准承认的坏账准备金和金融企业提取的准备金外，其他各项准备金均不许税前扣除。条例对各项准备金的计提仍未予承认。余应敏认为，在以后的所得税完善中，应考虑承认新会计准则的精神，允许合理的准备金税前扣除。这是因为一方面市场经济充满风险，计提各种准备金是企业防范风险的需要；另一方面，对准备金税前扣除是世界普遍做法，我国已融入全球化，税制与国际协调才能增强企业竞争力。总的来说，此次企业所得税制调整，在缩小计税所得与会计所得差异方面做了很多努力，但长期来看，未来税法还应逐步体现会计的核算原则，适当引入公允价值，使税额征收更符合实际。不过，在计算收入、成本、费用时，税法与会计准则有些方面的差异则应继续存在，如赞助费支出，保持这种差异，有利于阻碍企业规避税收。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com