

企业年审中的若干会计问题（三）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E5_B9_B4_E5_c44_70917.htm

八、房地产企业商品房售后租回的会计处理 前已述及，房地产开发企业自行开发商品房对外销售收入的确定，应当按照销售商品收入的确认原则执行。需要强调的是，对房地产开发企业自行开发商品房的销售，不可以采取完工百分比法确认收入。只有符合建造合同的条件，并且有不可撤销的建造合同的情况下，才可以按照完工百分比法确认房地产开发业务的收入。这一点，财政部和中国证监会先后都有过明确的规定。在房地产开发企业收入会计核算中，还有一个问题值得注意，即房地产售后租回交易的会计处理。房地产售后租回是目前一些房地产开发企业采取的促销手段之一。根据《企业会计准则租赁》的有关规定，对售后租回交易，如果是属于融资租赁的，则卖主（即承租人）应将售价与资产账面价值的差额予以递延，并按该项租赁资产的折旧进度进行分摊，作为折旧费用的调整；如果是属于经营租赁的，则卖主（即承租人）应将售价与资产账面价值的差额予以递延，并在租赁期内按照租金支付比例进行分摊，作为租金费用的调整。也就是说，在售后租回交易的情况下，原出售房地产的售价与资产账面价值的差额，不能一次性确认为销售当期的收益，而应当在回租期内递延分期转销为折旧费用或租赁费用。

九、查补以前年度所得税的会计处理 企业接受财政、税务、审计等部门的检查，由此发生的查补以前年度企业所得税的，在实务工作中，有的记入查补当年的“所得税”科目，计入查补当期的费用

，有的记入“以前年度损益调整”科目，调整会计报表“年初未分配利润”项目。这两种处理的结果是不同的，对企业查补当年的经营业绩的影响也是不同的，尤其是当补缴以前年度所得税的金额较大的时候。不过这两者的会计处理各有依据，前者依据的是国际会计准则，后者依据的是国家现行的会计准则和会计制度。《国际会计准则12号所得税》规定，在本期确认的、对以前期间的当期所得税的调整，计入本期所得税费用。我国《企业会计制度》第138条和《企业会计准则会计政策、会计估计变更和会计差错更正》指南中规定，调整以前年度所得税的，应调整“以前年度损益调整”科目和年初未分配利润项目。我们认为，注册会计师在年度审计时应结合实际情况、按照一贯性原则、考虑补交所得税金额的大小等，灵活掌握处理。如果企业补缴所得税金额较小时，计入当期“所得税”科目；如果补缴金额较大时计入“以前年度损益调整”科目，并提请企业在会计报表附注中予以披露，此外还要根据重要性原则考虑是否在审计报告中予以反映。当然，如果在财政、税务、审计部门的查处决定中明确了查补所得税会计处理的，则应从其处理。

十、外商投资股份有限公司利润分配中的特殊问题 外商投资股份有限公司由于其性质的特殊性，从资本关系上说是外商投资企业，应当遵守外商投资企业法规；从组织形式上讲又是股份有限公司，应当执行《公司法》。具体在利润分配问题上，外商投资企业法与《公司法》的规定是有区别的。如《中外合资经营企业法》第8条规定：“合营企业获得的毛利润，按中华人民共和国税法规定缴纳合营企业所得税后，扣除合营企业章程规定的储备基金、职工奖励及福利基金、企业发展

基金，净利润根据合营各方注册资本的比例进行分配。”《外资企业法实施细则》第58条规定：“外资企业依照中国税法规定缴纳所得税后的利润，应当提取储备基金和职工奖励及福利基金。”《公司法》第177条规定：“公司分配当年税后利润时，应当提取利润的10%列入公司的法定公积金，并提取利润的5%-10%列入公司法定公益金。”从性质上讲，外商投资企业的储备基金、生产发展基金类同于盈余公积。所不同的是外商投资企业税后利润分配多了一项职工奖励及福利基金，而职工奖励及福利基金属于负债性的而非属于权益性的。那么，外商投资股份有限公司的利润分配到底是应当依据《公司法》的规定计提两金（法定公积金和法定公益金），还是依据外商投资企业法的规定计提三金（储备基金、生产发展基金和职工奖励及福利基金）呢？我们认为：（1）如果先有外商投资企业，后为了股票上市等目的而改制为股份有限公司，并且改制为股份有限公司后外商投资的资本比例仍然在25%以上的，其利润分配应当按照外商投资企业法的规定，计提三金，以便公司会计政策前后保持一致；改制为股份有限公司后外商投资的资本比例如不到25%的，其利润分配则应当按照《公司法》的规定，计提两金。（2）如果先有股份有限公司，后由于发行外资股而具备外商投资企业条件的（如外资股比例在25%以上，则具备中外合资经营企业的有关法律条件），其利润分配仍然应当按照《公司法》的规定，计提两金。应当指出，由于外商投资企业的利润分配政策是在企业章程中确定的，如果该等外商投资股份有限公司章程中参照了《公司法》的规定，明确规定计提两金，这应当视为许可的办法。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