

新会计准则培训丛书

新会计准则 与税法差异 比较及应用

[新编版]

专家委员会主任 葛家澍

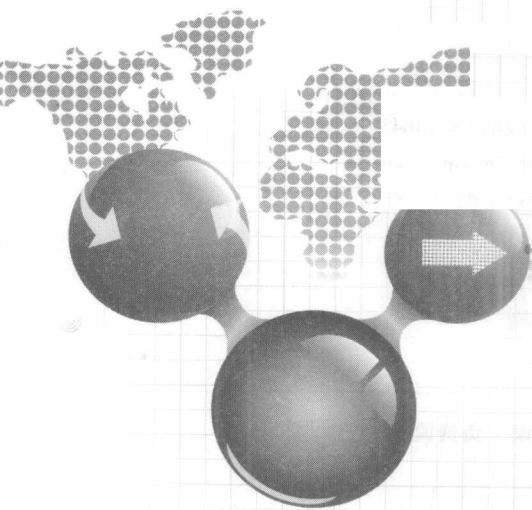
雷建 寇学琴/编著

新会计准则重点实务讲解及应用
会计准则与税法差异分析及协调

 企业管理出版社
ENTERPRISE MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

新会计准则 与税法差异 比较及应用

[新编版]



企业管理出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新会计准则与税法差异比较及应用/雷建, 寇学琴编著.

—北京: 企业管理出版社, 2010. 4

ISBN 978 - 7 - 80255 - 459 - 7

I. ①新… II. ①雷…②寇… III. ①会计制度—研究—中国
②税法—研究—中国 IV. ①F233. 2②D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 057425 号

书 名: 新会计准则与税法差异比较及应用

作 者: 雷 建 寇学琴

责任编辑: 启 烨

书 号: ISBN 978 - 7 - 80255 - 459 - 7

出版发行: 企业管理出版社

地 址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮编: 100048

网 址: <http://www.emph.cn>

电 话: 出版部 68414643 发行部 68467871 编辑部 68428387

电子信箱: 80147@sina.com zbs@emph.cn

印 刷: 北京东海印刷有限公司

经 销: 新华书店

规 格: 170 毫米×230 毫米 16 开本 27.5 印张 400 千字

版 次: 2010 年 6 月第 1 版 2010 年 6 月第 1 次印刷

定 价: 58.00 元

版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换

前 言

我国新的《企业会计准则》体系已在上市公司范围内全面施行，并鼓励条件成熟的其他企业执行。新会计准则体系的建立是我国会计改革史上一个重要的里程碑。新旧会计准则相比有许多重要变革，将对企业产生重要影响。对于企业来说，如何未雨绸缪掌握先机？新的会计准则将给企业带来什么机遇和挑战？对于企业财务、会计人员，新一轮的知识如何更新？

企业的生产经营不仅受会计准则的规范，同时还受到税法的规范。会计准则与税法相比，前者比较灵活，后者显得相对“死板”。也就是说，企业必须按照税法的规定计算应纳税额，申报纳税，没有商量的余地。而会计准则允许企业按照自身经营特点灵活选择核算方法，不同企业有不同的会计政策。

我们知道，会计是税收的基础，会计准则的变化必然对税收有所反映和影响，其中最为突出的是对企业所得税的影响。而新企业所得税政策的出台，必然会使会计和税法产生一系列新的差异和分歧。对于企业决策层来说，最值得关注的是这两套规定公布实施以后对企业日常经营管理和实际税负的影响程度。

财政部财政科学研究所对内外资企业所得税合并相关问题开展研究，通过对统计数据进行分析及推算后得出结论：所得税改革有利于降低内资企业税负和促进内外资企业公平竞争。从降低内资企业税负来看，如果仅考虑税率下调这一因素，对内资企业来说，每年税负降低额在 722.50



亿元~1 234.52 亿元之间；如果考虑现行所得税优惠政策清理和减少的话，每年税负降低405.29 亿元~1 032.79 亿元。与此相对应，外资企业税负将略有增加，内外资企业税负差距将缩小。

为了帮助企业的财务人员、管理者及其他利益相关者快速掌握和领会新会计准则的重要内容和核算特点，我们在本书中详细介绍了新会计准则各个重要知识点，并用实例进行说明，使读者能够快速适应准则变化，巧妙调整经营战略，实现新旧会计准则的完美过渡。同时，为了让读者充分了解会计准则与税收法规之间的联系与区别，在保证企业正常会计核算和提高财务管理效率的前提下，依法、合理纳税，使企业达到不少缴一分税，也不多缴一分税的理想效果，我们特将新会计准则与现行税法进行了深入对比与分析，力求为企业寻找一套完整、合理及有效的会计与税务联合解决方案，使企业在两个法规的交叉制约之下，左右逢源、游刃有余，发挥最大的效能。

由于编者水平有限，加之会计准则体系还处于衔接和完善的初始阶段，国家税收法律制度也正处于改革和调整阶段，税收政策不断推出和更新，书中错误和过时之处在所难免，敬请广大读者批评指正，在此表示由衷的感谢！

编 者

目 录

第 1 章 企业会计准则变化亮点分析

1.1	基本会计准则的重大变化	3
1.2	存货成本计价可选方法减少	7
1.3	长期股权投资核算引进新概念	9
1.4	固定资产减值准备不再转回	11
1.5	无形资产不再包括商誉	13
1.6	收入应采用公允价值计量	15
1.7	可资本化的利息计入合同成本	18
1.8	债务重组方式发生变化	20
1.9	用公允价值计量换入资产价值	23
1.10	扩大了可予资本化的借款范围	28
1.11	按资产负债表观调整利润总额	29
1.12	融资租赁引入公允价值概念	32
1.13	关联方的界定更加明确	34
1.14	预计负债须在期末调整	36
1.15	增加了现金流量表的附注披露内容	38
1.16	现金股利须在报表附注中披露	39



1.17	会计政策变更采用追溯重述法	43
1.18	部分新增准则的特点与分析	46

第2章 税收法律制度的调整与应用

2.1	增值税转型	65
2.2	消费税税目税率有调整	70
2.3	房产交易营业税政策有变化	74
2.4	内外资企业所得税合并在即	77
2.5	房地产企业全面清算土地增值税	81
2.6	逐步加强个人所得税的征管	85
2.7	烟叶税代替烟叶特产税	88
2.8	车船税代替车船使用税	91
2.9	提高了城镇土地使用税税额	94
2.10	资源税税额标准有变化	96
2.11	全面取消农业税、牧业税	99
2.12	进出口关税税则调整巨大	101
2.13	出口退税率变化影响企业出口	104

第3章 会计与税法的差异及协调

3.1	会计与税法差异的成因	111
3.2	会计与税法差异对企业的影响	112
3.3	新会计准则与税法的差异	122
3.4	会计与税法差异的协调	126

第4章 收入的确认与计量差异

4.1 收入的确认与计量	133
4.2 销售商品收入的确认与计量	135
4.3 销售折扣与折让的处理	138
4.4 代销业务收入的确认	139
4.5 视同销售业务收入的确认	140
4.6 劳务交易收入的确认	141
4.7 建造合同收入的确认	143
4.8 售后回购与售后租回	146
4.9 销售退回业务的处理	147
4.10 政府补助的处理	148
4.11 税法与会计的差异及调整	150

第5章 应收款项的核算差异

5.1 应收款项的核算要点	167
5.2 坏账准备的计提标准	171
5.3 坏账的确认条件及处理	172
5.4 余额百分比法的应用	176
5.5 账龄分析法的应用	177
5.6 销货百分比法的应用	179
5.7 个别认定法	181
5.8 预付账款的核算要点	181



5.9 其他应收款的核算要点	183
5.10 税法与会计的差异及调整	185

第6章 存货的确认与计量差异

6.1 存货的确认与计量	193
6.2 存货的核算要点	195
6.3 盘亏和毁损的处理要点	200
6.4 存货跌价准备的计提要点	203
6.5 存货的计价方法	205
6.6 税法与会计的差异及调整	206

第7章 固定资产的核算差异

7.1 固定资产的核算要点	219
7.2 固定资产的折旧	224
7.3 固定资产的折旧方法	226
7.4 固定资产减值准备的计提	230
7.5 固定资产改良支出的处置	232
7.6 固定资产的报废及清理	233
7.7 税法与会计的差异及调整	235

第8章 无形资产及其他资产的核算差异

8.1 无形资产价值的确定	247
---------------------	-----

8.2	无形资产减值准备的计提	252
8.3	无形资产累计摊销的规定	254
8.4	无形资产的处理和报废	256
8.5	其他资产的核算要点	258
8.6	税法与会计的差异及调整	260

第9章 成本、费用的核算差异

9.1	销售费用的核算要点	271
9.2	管理费用的核算要点	272
9.3	财务费用的核算要点	275
9.4	主营业务成本的核算要点	278
9.5	营业外支出的核算要点	280
9.6	借款费用的核算要点	283
9.7	资产减值损失的核算要点	289
9.8	营业税金及附加的核算要点	296
9.9	职工薪酬的核算要点	299
9.10	税法与会计的差异及调整	303

第10章 租赁业务的核算差异

10.1	融资租赁与经营租赁	315
10.2	融资租赁中承租人的核算要点	317
10.3	融资租赁中出租人的核算要点	319
10.4	经营租赁中承租人的核算要点	321



10.5	经营租赁中出租人的核算要点	321
10.6	售后租回交易的核算要点	322
10.7	涉及相关会计科目的核算	323
10.8	税法与会计的差异及调整	327

第 11 章 非货币性资产交换的差异

11.1	换入资产成本的确定	335
11.2	具有商业实质的判断	337
11.3	发生补价的核算要点	338
11.4	同时换入多项资产的核算要点	342
11.5	税法与会计的差异及调整	343

第 12 章 债务重组的核算差异

12.1	债务重组的特征及方式	349
12.2	用现金清偿债务的核算要点	350
12.3	以非现金资产清偿债务的核算要点	352
12.4	债务转资本的核算要点	356
12.5	修改其他债务条件的核算要点	358
12.6	采用组合方式的核算要点	361
12.7	税法与会计的差异及调整	362

第 13 章 对外投资业务的核算差异

13.1	持有至到期投资的核算要点	373
------	--------------------	-----

13.2	持有至到期投资减值的处理	378
13.3	长期股权投资的核算要点	379
13.4	长期股权投资的会计处理	385
13.5	长期股权投资减值的处理	393
13.6	长期股权投资的处置	393
13.7	税法与会计的差异及调整	394
 附录：《企业会计准则——基本准则》		409
《中华人民共和国企业所得税法》		416



第 1 章

企业会计准则变化亮点分析



内容提要

新旧会计准则衔接过程中,有许多要注意的问题,为了确保会计日常核算工作的顺利进行,纠正会计人员对准则的理解偏差,减少各会计科目的核算差错,保证会计信息的准确记录与及时反馈,我们有必要对新旧两个会计准则进行深入分析与比较,充分了解新会计准则的内容,熟练掌握新的核算方法,使新会计准则得以顺利实施。

1.1 基本会计准则的重大变化

2007年1月1日起,财政部于2006年2月15日发布的新《企业会计准则——基本准则》已在上市公司范围内执行,同时鼓励条件成熟的其他企业执行。在这新旧会计准则衔接的关键时刻,为了确保会计日常核算工作的顺利进行,纠正会计人员对准则的理解偏差,减少各会计科目的核算差错,保证会计信息的准确记录与及时反馈,我们有必要对新旧两个会计准则进行深入分析与比较,充分了解新会计准则内容,熟练掌握新的核算方法,使新会计准则得以顺利实施。

与原基本会计准则相比,新基本准则发生了一系列的变化:

1. 总则部分的变化

(1) 整体结构的变化。

原基本准则为十章,分别为总则、一般原则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、财务报告以及附则等。新基本准则为十一章,除新增了第九章“会计计量”之外,将第二章的名称由“一般原则”修改为“会计信息质量要求”,突出了财务会计的目标是提供有用的信息。

(2) 修改了基本准则的目标。

原基本准则的目标为统一会计核算标准,保证会计信息质量。新基本准则则将目标修改为统一企业会计标准,规范会计行为,保证会计信息质量,也就是说增加了“规范会计行为”。

(3) 增加了财务会计报告的目标。

原基本准则对财务会计报告的目标并未作明确的规定。新基本准则第四条规定:“财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责



任履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。”

2. 会计核算原则的变化

这不仅表现在基本准则章节名称的变化，而且还表现在具体的内容上。新会计准则将原基本准则中的“一般原则”章节变更为“会计信息质量要求”。原基本准则中规定了12项基本原则，即7个会计信息质量特征（真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、重要性、明晰性）和5个计量和确认方面的基本原则（实际成本计价原则、费用配比原则、权责发生制原则、划分收益性支出和资本支出原则及谨慎性原则）。新基本准则则进行了补充与修改，将会计原则修改为8个原则（客观性、相关性、明晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性），将“权责发生制”作为企业会计确认、计量和报告的基础，不再作为一般原则，同时取消了“配比原则”和“划分收益性支出和资本支出原则”；将“实际成本计价”原则作为会计计量属性，不再作为一般原则；将原“可比性原则”和“一贯性原则”合并为“可比性”原则；同时将2001年1月1日实行的《企业会计制度》中的“经济实质重于法律形式原则”纳入基本原则的范畴，并强调了会计信息的相关性，弱化了可靠性。

3. 资产部分的变化

（1）对资产定义作了修改和调整。

原准则对资产的定义是：企业拥有或者控制的能够以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其它权利。新准则则将资产界定为：指过去的交易、事项形成的并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期能给企业带来经济利益。很明显，新准则强调了资产是“预期会给企业带来经济利益”的资源，而且在表述上更为简洁。

（2）调整了资产的分类及特征概括。

原准则将资产分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延

资产和其他资产等六类，并对这六类资产进行了比较详尽的定义与解释。新准则则删除了资产的具体分类，而交由相关的具体准则进行明确。除此之外，新准则对资产的特征进行了概括，强调资产具有三个特征：由过去的交易、事项形成；由企业拥有或者控制；能给企业带来经济利益。

（3）新增了资产的确认条件。

原准则仅对资产进行了定义，并未明确资产的确认条件。新准则则明确：资产不仅要满足资产的定义，而且还须满足下列两个条件：一是与该项目有关的经济利益很可能流入企业；二是该项目的成本或者价值能够可靠地计量，唯其如此才可以确认为资产。如果仅符合资产的定义但不能满足资产的确认条件，则应在附注中作相关的披露。

4. 负债部分的变化

（1）修改了负债的定义。

原准则认为企业所承担的能以货币计量、需以资产或者劳务偿还的即为负债。新准则则明确：负债是指企业过去的交易、事项所形成的现实义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

（2）删除了负债的分类，新增了负债的特征。

原准则将负债分类为流动负债和长期负债，并对两类负债进行了详细的解释和定义。新准则删除了有关负债分类的内容，其内容由各相关的具体会计准则进行规定。新准则特别概括了负债的三个特征：过去的交易、事项所形成的现实义务；这种义务包括法定义务和推定义务；履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

（3）增加了负债的确认条件。

原准则并未对负债的确认条件进行界定。新准则则规定某一交易或者事项能够确认为负债必须同时满足负债的定义和负债的两个条件：与该项目有关的经济利益很可能流出企业；未来经济利益的流出能够可靠地计量。