

Z

全国税务系统更新知识培训系列教材

UPDATED KNOWLEDGE OF TAXATION

国家税务总局教材编写组

企业会计 准则与税收



中国财政经济出版社

全国税务系统更新知识培训系列教材

企业会计准则与税收

国家税务总局教材编写组 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业会计准则与税收/国家税务总局教材编写组编.

—北京: 中国财政经济出版社, 2004.12

全国税务系统更新知识培训系列教材

ISBN 7-5005-7794-X

I. 企… II. 国… III. ①企业—会计制度—中国—技术培训—教材②企业管理: 税收管理—中国—技术培训—教材 IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 130537 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 18.25 印张 308 000 字

2004 年 12 月第 1 版 2005 年 6 月北京第 3 次印刷

印数: 9 001—14 000 定价: 30.00 元

ISBN 7-5005-7794-X/F·6844

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

序 言

由国家税务总局教育中心组织编写的全国税务系统基础知识、岗位分类和更新知识培训系列教材同大家见面了，我衷心地表示祝贺。这套系列培训教材的出版，对全国税务系统广泛深入地开展教育培训工作，全面提高广大税务干部的素质和能力，促进新时期税收事业的发展都将起到积极的作用。

党的十六大确定了本世纪头二十年我国全面建设小康社会的目标。要实现这一目标，需要各方面的共同努力，税收作为国民经济的重要杠杆之一，更要充分发挥好宏观调控作用。这对我们来说，既是机遇也是挑战。能否抓住机遇，迎接挑战，不负使命，关键在人，在于人的素质，而提高素质主要靠培训。为此，必须加大税务教育培训工作力度，按照全国组织工作会议要求，多层次、多渠道、大规模培训税务干部。通过税务教育培训工作，全面提高税务干部队伍的整体素质，圆满完成各项税收任务，为全面建设小康社会而努力奋斗。

教材是做好教育培训工作的基础，教材建设是教育培训工作中的重要组成部分。为全系统编写和提供高质量的教材，对于帮助广大税务干部提高自身素质和业务能力，加强队伍建设，都具有十分重要的意义。正是从这个意义上说，教材建设要锐意改革，勇于创新，与时俱进；要本着符合税收工作实际需要，符合税务教育培训与学习需要的原则，统一规划，认真组织，在求新、求变、求实上下功夫，多出精品佳作。

这套系列教材从策划、编审到出版，历时近三年，凝聚了税务系统 400 多名专家学者和业务骨干的心血。这套系列教材分为基础知识（X）、岗位专业知识与技能（Y）和更新知识（Z）三个部分，

形成 X + Y + Z 的新型教材体系。总的看来，这套教材突破了传统教材的风格、模式和结构体系，实现了启发性与适用性、通俗性与趣味性的统一，组合灵活、简便适用，包含了全国税务系统公务员一般应具备的基本知识、各岗位所必须的专业技能以及新的知识和新的技能，也反映了税收工作的发展水平和改革方向。

希望广大税务干部加强学习，努力工作，不断提高理论素养、业务水平和工作能力，为新世纪的税收事业作出新的更大的贡献！

许旭人

二〇〇三年四月二十一日

编 审 说 明

为适应社会主义市场经济和加入世界贸易组织（WTO）的需要，进一步规范市场经济秩序，近年来，我国对企业财务会计制度进行了多次较大范围的调整。该书的编写适应了这一新形势的要求，体系上力求从税法和税收工作角度对企业会计准则与税收的关系作全面阐述，内容上强调实用性，比较准确地把握税收执法实际，使会计规范与税收规范有机结合，以便更好地指导税收实际工作。本书可作为税务系统专门业务与更新知识培训和税务干部在岗学习用书，也可供企事业单位财会人员培训与学习使用。

该书由李维社主编并总纂，经国家税务总局教材编审委员会审定通过，江苏省税务学校校长、高级会计师徐至诚担任主审，国家会计学院教授、博士后于长春参加了最后审定。书中如有不妥之处，请读者批评指正，以便再版时修订。

国家税务总局教材编审委员会

2001 年 12 月

《企业会计准则与税收》

策划编审人员

总策划：宋 兰

策 划：程永昌 陈小杭 王维平 孙 泽
顾伯群

协 助：高永清 詹亚平 贾桂艳

编 导：顾伯群 程永德

编 写：李维社 蒋亚成 葛诗海 李 娟
严三国 钱小庆 孙 聆 史天翼
于 凡 沈海军 潘韶龄 辛 勤
张 涓 姜学峰

统 稿：李维社

主 审：徐至诚

前 言

为适应经济全球化和中国加入 WTO 的新形势，我国企业财务会计制度改革步伐不断加快。1999 年全国人大修订颁布了《中华人民共和国会计法》，财政部陆续发布了《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》等十多项具体准则以及《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度·2001》等。会计法规制度更新的加快，为税务干部会计知识的更新提出了紧迫的任务。

全面掌握会计知识历来是税务人员做好税收工作的前提和必备条件。针对当前税务干部学习新会计法规知识的需要，国家税务总局教育中心根据全国税务系统公务员更新知识培训的要求，组织编写了这本《企业会计准则与税收》教材。本书依据最新的企业具体会计准则和会计制度，着力于具体会计准则、会计制度与税收实务的比较以及经济业务、活动的会计处理和涉税处理，突出两个特点，即注重财务会计法规政策与税收法规政策的结合，探讨相互之间的联系与差异；注重实践性，指导帮助税务干部、企业财会人员、办税人员解决实际工作中常见的经济事项会计处理与税务处理的矛盾。因此本书亦可作为大中专院校学生、企业财务会计人员、办税人员学习会计和税收知识的教材或参考书。参加本书编写的有：李维社、蒋亚成、葛诗海、李娟、严三国、钱小庆、孙聆、史天翼、于凡、沈海军、潘韶龄、辛勤、张涓、姜学峰。全书由李维社构思并总纂。

参加本书审定的有：国家会计学院教授博士后于长春、江苏省税务学校校长高级会计师徐至诚、辽宁省国家税务局注册会计师董秀薇、吉林省国家税务局进出口管理分局局长苏严、吉林省税务培训中心高级讲师辛连珠。徐至诚担任主审。

本教材的编写得到了江苏省国家税务局徐火财、黄益冲，南京

市国家税务局顾惠祥、陈太茂、杨洁等同志的大力支持和帮助，在此表示衷心的感谢。

由于编者水平有限，疏漏之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

目 录

第一章 会计准则与税法概述	(1)
第一节 会计法体系	(1)
第二节 会计法与税法的关系	(6)
第三节 会计准则与税法的协调	(10)
第二章 收入	(13)
第一节 收入概述	(13)
第二节 收入的会计核算	(21)
第三节 税法中的收入	(44)
第四节 其他涉税收入的会计处理	(50)
第三章 建造合同	(57)
第一节 建造合同概述	(57)
第二节 建造合同的会计处理	(61)
第三节 建造合同涉税处理	(70)
第四章 关联方交易	(75)
第一节 关联方交易概述	(75)
第二节 关联方交易价格的调整	(82)
第三节 关联方交易的涉税调整	(84)
第五章 非货币性交易	(91)
第一节 非货币性交易概述	(91)

第二节	单项非货币性资产交换的核算	(93)
第三节	多项非货币性资产交换的核算	(101)
第四节	涉及应收款项的资产交换的核算	(104)
第五节	非货币性交易的涉税处理	(107)
第六章	投资	(116)
第一节	投资概述	(116)
第二节	短期投资	(117)
第三节	长期债权投资	(127)
第四节	长期股权投资	(134)
第七章	债务重组	(149)
第一节	债务重组概述	(149)
第二节	债务重组的会计核算	(151)
第三节	债务重组中的涉税处理	(161)
第八章	会计调整	(167)
第一节	会计调整概述	(167)
第二节	会计调整与税收	(172)
第九章	资产负债表日后事项	(183)
第一节	资产负债表日后事项概述	(183)
第二节	资产负债表日后事项的会计核算	(185)
第三节	资产负债表日后事项的涉税处理	(192)
第十章	财务会计报告的涉税分析	(197)
第一节	企业财务会计报告概述	(197)
第二节	资产负债表的分析	(198)
第三节	利润表的分析	(217)

第四节 现金流量表的分析	(226)
第五节 合并会计报表的分析	(234)
附录	(243)
企业会计准则——非货币性交易	(243)
企业会计准则——关联方关系及其交易的披露	(245)
企业会计准则——现金流量表	(248)
企业会计准则——资产负债表日后事项	(255)
企业会计准则——债务重组	(257)
企业会计准则——收入	(261)
企业会计准则——投资	(264)
企业会计准则——建造合同	(270)
企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差 错更正	(274)

第一章 会计准则与税法概述

税收是根据税法所进行的活动，税法直接规范了税收工作的实体内容与程序要求。税收工作也离不开会计规范，国家征税一定程度上依赖于会计信息资料，会计法保障了税收工作基础信息资料的真实完整。在社会经济生活中，会计法与税法相互影响、共同发展。会计法是税法实现的重要条件和根本基础，税法对会计法正确实施和不断发展一定程度上起监督和促进作用。但由于两者各自立法目的、原则、调整对象和适用范围各不相同，会计法与税法又相对独立、各成体系。会计准则是会计核算和财务报告的实体规范，在会计规范体系中居于核心位置。直接针对某类经济业务或事项进行规范是会计准则与实体税法的共同之处。本章对会计法与税法作了基本介绍和初步比较，以使会计、税收规范在税收工作中得以正确适用。

第一节 会计法体系

会计是经济管理的重要组成部分，是以货币为主要计量单位，运用专门方法，对经济活动进行连续、系统、全面和综合的核算和监督，并在此基础上对经济活动进行分析、预测和控制的一种管理活动。为了加强这一管理活动，保证会计资料信息真实、完整，国家通过法律法规对其加以规范。

一、会计法体系

会计法是指调整相关主体在会计活动过程中形成的社会关系的法律规范的总称。经由会计法调整的这种社会关系即为会计法律关系，它包括会计事务关系、会计组织关系和会计工作管理关系，由会计法律关系主体、内容和客体三要素组成。会计法律关系主体是在会计法律关系中享有权利并承担义务的当事人，包括单位（国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织）、自然人（单位负责人、会计人员、注册会计师和独立投资人等）、国家管理监督机关（财政机关、税务机关、审计机关等）。会计法律关系的内容是会计法

律关系的最重要部分，即会计法律关系主体所享有的权利与应承担的义务，如单位负责人有领导本单位会计机构与会计人员进行会计工作的权利，因此相应地就应当对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性承担义务。会计法律关系的客体是指会计法律关系主体的权利义务所指向的对象，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等。

在市场经济法制构建中，特别是通过近几年的快速发展，目前我国已基本形成以《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）为中心，国家统一的会计制度为基础的法律体系。这部《会计法》是在1985年颁布施行、1993年修正，1999年10月31日第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议再次通过修订，自2000年7月1日起施行。所谓国家统一的会计制度，《会计法》第50条将此界定为：国务院财政部门依据本法而制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度，换言之，在我国现行会计法规中，将国务院财政部门制定的全国统一执行的关于会计核算、监督、管理等的规章制度统称为“国家统一的会计制度”。

作为会计法体系中的会计制度应具备普遍约束力和一定的强制性，因此各企业或单位的会计制度和民间机构的会计标准等都不在此范畴之中。会计制度按其性质可分为预算会计制度和企业会计制度。预算会计制度以预算管理为中心，是国家财政和行政事业单位进行会计活动的规范，如税务机关的税收会计制度。企业会计制度以生产经营管理为中心，是各类企业和其他经济组织进行会计活动的规范。会计制度按其内容可以分成三类：一是有关会计工作的制度，如《会计电算化管理办法》、《会计档案管理办法》等；二是有关会计机构和会计人员组织管理的制度，如《会计人员职权条例》、《总会计师条例》等；三是有关会计核算和会计监督的制度，它是会计制度的核心内容。狭义的会计制度就是关于会计核算的制度，如企业会计准则、分行业会计制度等。

1. 会计法就其法律渊源与位阶可以分为：《会计法》、会计法规、会计规章。

《会计法》即狭义上的会计法，它是我国会计工作的根本大法，是从事会计工作以及制定其他各种会计法规的依据，在会计法体系中处于最高层次。《会计法》共七章52条，其总则部分规定了会计法的立法宗旨、适用范围，对会计主体设置会计的总要求、单位负责人对本单位会计工作的责任、会计机构与会计人员的职责及对会计人员合法权益的保护和奖励以及会计工作管理体制与国家统一会计制度等也作了规范；其会计核算部分强调了各单位必须根据实

际发生的经济业务事项进行会计核算及应办理会计手续的经济业务事项，强调了会计年度、记账本位币等，对会计凭证、会计和财务会计报告的登记编制、审核等也作出了详细规定，并针对公司、企业会计核算的特殊性、重要性专设了一章以着重强调公司、企业会计核算规范并作出具体的禁止性规范；其会计监督部分是对单位内部会计监督和外部监督的规定，税务机关也是外部会计监督的主体；其会计机构和会计人员部分，主要就会计机构的设置、会计人员的配备、会计机构内控制度以及会计人员的任职资格、教育培训、工作调动和交接手续进行了规范；其法律责任部分则对单位和个人的会计法律责任做出具体规定，加大了对会计违法行为的处罚力度。

会计法规，在会计法体系中属第二层次，包括会计行政法规和地方性会计法规。会计行政法规是指国务院根据《会计法》制定颁布的有关会计事项的各类法规，在全国范围内（除港、澳外）都有约束力，如《中华人民共和国企业财务会计报告条例》、《事业单位财务规则》等。地方性会计法规是指省、自治区、直辖市的权力机关（包括省级政府所在地的市和国务院批准的较大市的人民代表大会）依照法定职权制定颁布的在本辖区实施的具有法律效力的会计规范性文件。地方性会计法规一是不能与《会计法》和会计行政法规相抵触，二是要按规定备案或批准。地方性会计法规如《深圳经济特区会计管理办法》等。

会计规章，是会计法体系的塔基，包括会计行政规章和地方性会计规章。会计行政规章是指国务院财政部门根据会计法律法规制定颁布的会计规范性文件，在全国范围内（除港、澳外）都有约束力，如《会计证管理办法》、《事业单位会计准则》等。地方性会计规章是指省、自治区、直辖市政府（包括省级政府所在地的市和国务院批准的较大市政府）依照法定职权制定颁布的在本辖区实施的具有法律效力的会计规范性文件，如《北京市会计电算化管理实施办法》等。

2. 会计法按其调整对象范围可以分为：专门性会计规范、部门性会计规范、综合性会计规范。

专门性会计规范，如《会计人员职权条例》、《中华人民共和国企业财务会计报告条例》等。《中华人民共和国企业财务会计报告条例》由国务院于2000年6月21日发布，自2001年1月1日起施行，包括六章46条，其总则部分包括条例的制定目的、企业财务会计报告的范围、质量要求，以及企业编制和对外提供报告的质量保证措施与相关的责任主体等；其财务会计报告的构成部分

规定了企业财务会计报告的种类及其组成内容，并对会计要素专门作了同国际上十分接近的定义；其财务会计报告的编制部分对报告的编制时间、编制依据、编制前财产清查与会计账项审核、会计报表格式、企业重大事项在报告中的反映等作了规范；其财务会计报告的对外提供部分对企业对外提供的财务会计报告的信息质量、对外提供的期限、格式与对象等作了规范；其法律责任部分对在编制与对外提供企业财务报告中的违法行为的法律责任作出了具体规范。

部门性会计规范，如各分行业会计制度、《个体工商户建账管理暂行办法》等。《个体工商户建账管理暂行办法》是国家税务总局就相关问题呈报财政部并经国务院批准于1997年6月19日发布施行的。分行业会计制度既体现行业经营特点和管理要求，又基本解决了原来在条块分割体制下会计信息缺乏可比性的问题。分行业会计制度采用的会计处理方法和程序、会计科目使用和会计报表的项目内容以及体例都做到了基本统一。各行业会计制度一般都包括以下内容：①总说明，主要就该会计制度的制定依据、适用范围、管理权限、使用会计科目具体要求以及会计报表的报送范围、报送日期等作出规定；②会计科目，就会计科目分类、编号、名称等作出统一规定，其主要内容是对会计科目的使用进行说明；③会计报表，主要就企业向外报送的会计报表的种类、格式、编制作出统一规定；④附录，主要为会计事项分录举例，以供学习与使用参考。我国有13个行业会计制度，包括工业企业会计制度、商品流通企业会计制度、运输（交通）企业会计制度、运输（铁路）企业会计制度、运输（民用航空）企业会计制度、邮电通信企业会计制度、农业企业会计制度、房地产开发企业会计制度、施工企业会计制度、对外经济合作企业会计制度、旅游服务企业会计制度、金融企业会计制度、保险企业会计制度等。

综合性会计规范，如《会计基础工作规范》、《企业会计准则》以及《企业会计制度》等。《企业会计制度》是国家财政部2000年12月29日颁布，自2001年1月1日起暂在股份有限公司范围内执行。它是贯彻《会计法》和《企业财务会计报告条例》、完善“国家统一的会计制度”、统一规范企业会计核算工作、提高企业会计信息质量的重大举措。《企业会计制度》既是一套针对不同行业、不同经济成份的企业的统一的会计核算制度，又是一套完整地对企业会计确认、计算、记录和报告全过程做出具体规定的会计核算制度。《企业会计制度》属重要的会计行政规章，它由两部分组成：一是《企业会计制度》正文；二是《企业会计制度——会计科目和会计报表》。

二、会计准则

会计准则，又称会计标准，它并不是具体会计方法与程序，而是会计实践的经验总结、会计核算的指针，处理会计业务的准绳。会计准则是指导会计实践的理论基础，是会计理论和会计实践相结合的产物。会计准则又是不断发展的，它的形成是一个不断完善和不断发展的过程，随着会计实践的深入而不断完善、随着经济条件的变化而不断发展。会计准则具有权威性，为广大会计人员所公认、理解、接受和遵循；会计准则具有规范性，促使会计行为达到规范化，保证会计数据信息具有一致性和可比性；会计准则具有整体性，具体会计准则间体例统一、相互联系、相辅相成，形成一个准则体系。

我国会计准则属行政规章，可分为企业会计准则与非企业会计准则。《事业单位会计准则》（试行）就属非企业会计准则。

随着改革开放的推进，社会经济的发展越来越强烈地要求采用符合市场经济规律、国际会计惯例的会计核算模式，传统的分所有制、分行业、分部门的会计核算制度已不相适应。1992年11月财政部颁布了《企业会计准则》，规定了会计核算的基本前提、一般原则、会计要素、财务报告体系等会计核算的基本内容，它突破了上述的传统会计核算模式，初步实现了与国际会计惯例相协调。随后根据这部基本准则，相应的分行业会计制度陆续出台。随着体制改革深入和投资主体多元化，经济生活出现了新的经济业务与新情况、新问题，这些都要求会计制度作出回应与规范。以1997年5月《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》的发布为标志，按经济业务统一规范的我国会计准则体系稳步构建。

我国企业会计准则由基本准则和具体准则组成。具体准则是就某类经济业务或事项进行确认、计量或报告的基本规范。每项具体准则包括准则正文与指南两部分，指南是对正文所作的解释，与正文一样具有法律效力。依据其规范对象的不同，可以大体分成三类：有关共同业务的具体准则，如收入、投资、固定资产、折旧等；有关特别行业基本业务的具体准则，如银行基本准则、农业基本准则等；有关披露的具体准则，如现金流量表、关联方关系及其交易的披露、资产负债日后事项等。在结构上，具体会计准则一般包括以下要素：引言（适用范围）、定义（该准则涉及的概念）、一般确认原则、一般计量方法、一般报告原则、一般揭示事项、附则（该准则的解释权、生效日期等）等。从1997年5月开始到2001年1月我国已陆续发布了十三项具体准则，其中借款