



新税收制度与企业会计制度 差异分析及协调

主编：马林 陈均平

中国商业出版社

税务干部·注册会计师·注册税务师·财务会计·纳税人必备工具书

新税收制度与企业会计制度 差异分析及协调

马 林 陈均平 主编

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

新税收制度与企业会计制度差异分析及协调/马林,陈均平主编. —北京:中国商业出版社,2009. 12

ISBN 978—7—5044—6661—7

I. 新... II. ①马... ②陈... III. ①税收制度—研究—中国②企业—会计制度—研究—中国 IV. F812422 F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 210844 号

责任编辑:张超美

中国商业出版社出版发行

010-63180647 www. c-cbook. com

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京顶佳世纪印刷有限公司印刷

*

787×1092 毫米 16 开 21.5 印张 480 千字

2009 年 12 月第 1 版 2009 年 12 月第 1 次印刷

定价:50.00 元

* * * *

版权所有, 盗版必究, 举报有奖!

(如有印装质量问题可更换)

编委名单

主 编:

马 林 (国家税务总局所得税司司长)

陈均平 (中央财经大学副教授、博士)

副主编:

卢 云 (国家税务总局所得税司副司长)

缪慧频 (国家税务总局所得税司副司长)

刘丽坚 (国家税务总局所得税司副司长)

陈建华 (国家税务总局所得税司助理巡视员)

孙午珊 (国家税务总局所得税司助理巡视员)

编 委:

何俊雄 (国家税务总局所得税司企业所得税二处处长)

游有旺 (国家税务总局所得税司企业所得税二处副处长)

何道成 (国家税务总局所得税司企业所得税二处调研员)

范晶晶 (国家税务总局所得税司企业所得税二处科员)

焦晓宁 (财政部会计司制度二处调研员)

杨 峰 (国家税务总局所得税司综合处处长)

戴诗友 (国家税务总局所得税司综合处副处长)

岳光富 (国家税务总局所得税司综合处助理调研员)

刘 磊 (国家税务总局所得税司企业所得税一处处长)

宋 哲 (国家税务总局所得税司企业所得税一处副处长)

刘宝柱 (国家税务总局所得税司企业所得税三处处长)

张树枫 (国家税务总局所得税司企业所得税三处副处长)

王海勇 (国家税务总局所得税司企业所得税三处博士)

陈 华 (上海市国家税务局企业所得税处处长)

沈家俊 (福建省国家税务局企业所得税处处长)

张 翊 (北京地方税务局企业所得税处副处长)

总策划:

钟习儒 (北京中税师信息咨询中心主任)

前 言

为适应建立社会主义市场经济体制要求,我国税收制度和会计制度都经历了重大变革,特别是2007年,实现了内、外资企业两部所得税制的合并,使企业所得税法逐步趋向规范、合理。同时,为了适应我国经济发展的新情况,税收与会计制度的具体政策规定也越来越丰富。鉴于企业会计制度和税法实施的目的、基本前提和遵守的原则有所不同,两者之间存在差异是必然的。税法与会计制度的适当分离,也有利于两者遵循各自的规律逐步趋向规范完善。然而,税法与会计制度的差异也必然加大广大财会人员和税务工作者理解、执行政策的难度。

为此,我们此次编写的《新税收制度与企业会计制度差异分析及协调》一书,就是根据最新的税法规定和会计政策,以会计核算为主线,对企业会计核算各环节中经济业务处理在税法与会计政策的差异、原因以及差异处理的具体方法等方面,进行全面、系统、详细地分析说明,同时尽可能列举一些范例以供理解,希望通过税法与会计制度规定的系统对比、分析,为广大读者提供一个学习、理解税法和会计制度的捷径,增强财会人员和税务工作者的职业判断能力和遵循两个制度的自觉性,提高实际操作能力。

本书参照2003年出版的《税收制度与企业会计制度差异分析及协调》结构和方式编写的。企业所得税收是我国复合税制中的主体税种,所得税的计算复杂与企业财务会计联系最为紧密。另外,2006年财政部发布的《企业会计准则》适用面广泛,是企业使用的主要会计制



度。因此,我们编写本书,分析的主要对象是《企业会计准则》与《企业所得税法》差异,同时,对其他税种的差异也进行简单比较。初稿由中央财经大学陈均平教授、宋昕谕、曹玮撰写,国家税务总局所得税司何俊雄、杨峰、游有旺、刘磊、刘宝柱、戴诗友、岳光富、王海勇等负责初审及税法部分的补充,上海市国家税务局陈华、北京市地方税务局张翅、福建省国家税务局沈家骏等同志对本书初稿也进行了审核,提出了许多修改意见。国家税务总局所得税司何俊雄、杨峰、刘磊、刘宝柱、游有旺和财政部会计司制度二处焦晓宁同志等对本书进行了二审。全书最终由主编及各位副主编审核定稿。

鉴于本书涉及内容的复杂性,以及编者对税法和会计理解的局限性,虽然我们己经尽了最大努力,书中还是不免有遗漏和不足,敬请读者批评指正。

编 者

2009 年 12 月

目 录

第一章 会计制度与税收制度差异及协调概述	(1)
第一节 会计制度与税收制度的基本框架	(1)
第二节 会计制度与税收制度的差异及协调	(8)
第二章 资产差异概述	(17)
第一节 资产概述	(17)
第二节 资产的主要差异	(18)
第三章 存货的差异及协调	(21)
第一节 存货的确认与初始计量	(21)
第二节 发出存货成本计价方法差异	(25)
第三节 期末存货计量差异	(26)
第四章 长期股权投资的差异及协调	(31)
第一节 投资的概念和分类比较	(31)
第二节 长期股权投资初始计量与计税基础差异	(34)
第三节 长期股权投资后续计量差异	(36)
第五章 投资性房地产的差异及协调	(44)
第一节 投资性房地产概述	(44)
第二节 投资性房地产的确认与初始计量	(45)
第三节 投资性房地产后续支出差异	(47)
第四节 投资性房地产后续计量差异	(49)
第五节 投资性房地产转换差异	(50)
第六节 投资性房地产后续计量模式变更差异	(54)
第七节 投资性房地产处置差异	(55)



第六章 固定资产的差异及协调	(57)
第一节 固定资产确认与初始计量	(57)
第二节 固定资产价值转移差异	(63)
第七章 生物资产的差异及协调	(70)
第一节 生物资产概述	(70)
第二节 生物资产的初始计量与计税基础差异	(72)
第三节 生物资产后续计量差异	(75)
第四节 生物资产收获与处置差异	(78)
第八章 无形资产的差异及协调	(82)
第一节 无形资产确认与初始计量	(82)
第二节 研究开发费用的确认和计量	(85)
第三节 无形资产摊销差异	(87)
第四节 无形资产处置差异	(89)
第九章 资产减值差异和资产损失差异	(91)
第一节 资产减值差异	(91)
第二节 资产损失差异	(96)
第十章 收入的差异及协调	(103)
第一节 收入差异概述	(103)
第二节 销售商品收入差异	(108)
第三节 劳务收入差异	(117)
第四节 让渡资产使用权产生的收入差异	(121)
第五节 建造合同收入差异	(123)
第六节 政府补助收入差异	(130)
第七节 其他特殊收入差异	(134)
第十一章 成本费用的差异及协调	(145)
第一节 成本费用差异概述	(145)
第二节 期间费用差异	(149)
第三节 职工薪酬差异和股份支付差异	(155)
第四节 弥补亏损差异	(163)
第五节 其他项目的差异	(164)

第十二章	债务重组的差异及协调	(167)
第一节	债务重组概述.....	(167)
第二节	债务重组业务差异及协调.....	(168)
第十三章	非货币性资产交换的差异及协调	(177)
第一节	非货币性资产交换的会计处理.....	(177)
第二节	非货币性资产交换的差异及协调.....	(183)
第十四章	金融工具确认与计量的差异及协调	(187)
第一节	金融工具概述.....	(187)
第二节	金融资产和金融负债的确认.....	(190)
第三节	金融资产和金融负债的计量差异.....	(191)
第四节	交易性金融资产差异.....	(195)
第五节	持有至到期投资差异.....	(198)
第六节	贷款和应收款项差异.....	(200)
第七节	可供出售金融资产差异.....	(202)
第十五章	金融资产转移与套期保值的差异及协调	(204)
第一节	金融资产转移差异.....	(204)
第二节	套期保值差异.....	(211)
第十六章	租赁的差异及协调	(218)
第一节	租赁概述.....	(218)
第二节	融资租赁业务差异.....	(219)
第三节	经营租赁业务差异.....	(232)
第四节	售后租回交易差异.....	(234)
第十七章	企业重组业务的差异及协调	(238)
第一节	企业重组业务的差异概述.....	(238)
第二节	合并的差异.....	(246)
第三节	企业分立的差异及协调.....	(262)
第四节	资产收购的差异及协调.....	(266)
第五节	股权收购的差异处理.....	(270)
第十八章	其他业务的差异及协调	(272)
第一节	或有事项差异.....	(272)
第二节	借款费用差异.....	(275)



第三节	会计政策、会计估计变更和差错更正差异	(279)
第四节	资产负债表日后事项差异	(287)
第五节	关联方关系及其交易的差异	(291)
第十九章	所得税会计	(300)
第一节	所得税会计概述	(300)
第二节	资产和负债的计税基础及暂时性差异	(302)
第三节	递延所得税负债及递延所得税资产的确认与计量	(308)
第四节	所得税费用的确认和计量	(310)
附 录	企业会计准则与税收制度规定主要差异对照简表	(313)

第一章 会计制度与税收制度 差异及协调概述

第一节 会计制度与税收制度的基本框架

一、中国特色的法规化、制定式的会计制度

（一）我国会计制度的特点

会计制度有广义和狭义两种理解。广义的会计制度是指全部有关会计工作和会计核算的法律、法规、部门规章及其他规范性文件。狭义的会计制度一般只是指会计核算制度。

按照财政部会计司专家的研究观点，我国的会计法律体系也类似于大陆法系，通过会计立法来规范会计行为是中国会计的重要特征。

根据九届人大常委会第十二次会议 1999 年 10 月 31 日修订通过的《中华人民共和国会计法》规定“国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布执行。国务院有关部门可以依据本法和国家统一会计制度制定对会计核算和会计监督有特殊要求的行业实施国家统一会计制度的具体办法或者补充规定，报国务院财政部门审核批准。”因此，我国的会计制度定位属于行政法规性的规范性文件，具有强制性特点，不同于西方国家的公认会计原则。企业会计制度、企业会计准则作为会计核算的重要规范，由财政部制定下发，而不是由某个事业单位或民间社会团体制定公布，这是符合中国的法律环境和法规体系的。强制性的行政法规，要求有关企业必须执行，对于经济业务事项的会计处理，要求明确规定企业应当怎么做、不应当怎样做，不允许企业有更多的选择会计政策的余地；而公认会计原则不具有法规性和强制性，它作为公众普遍接受和认可的会计原则或惯例，具有较大的灵活性，在实际执行中很大程度取决于企业和会计中介机构的职业判断。

在税收制度与会计制度的关系上，系统、具体和具有法规性质的会计制度，决定了我国会计制度除了遵循国际通行的会计与税收相分离的做法，贯彻会计目的所要求的稳健等原则外，也要注意加强会计与税收之间的协调，否则同样都是强制性的法律，纳税



人为遵从这两种法规将大大增加核算成本。

(二) 我国现行会计制度的结构

我国现行的会计法规体系非常繁杂，门类较多。其体系包括以下内容：

最高层次是《中华人民共和国会计法》。

第二个层次是国务院 2000 年 6 月 21 日制定，2001 年 1 月 1 日执行的《企业财务会计报告条例》（它按国际准则对 1992 年制定的《企业会计准则——基本准则》所规定的会计要素的定义作了重新修订，并明确在无法律规定的前提下，企业可以根据会计原则选择会计方法）。

第三个层次是规章性的会计核算制度、办法。这个层次情况较为复杂，主要包括：财政部发布的《企业会计制度》、《企业财务通则》、分行业财务制度、《小企业会计制度》以及 2006 年财政部重新发布的《企业会计准则》（由 1 项基本准则和 38 项具体准则构成）。

2006 年财政部发布的《企业会计准则》，自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。从 2008 年 1 月 1 日起，企业会计准则扩大了实施范围，包括中央国有企业、城市商业银行等非上市银行业金融机构，非上市保险公司，以及部分地方国有企业等，2009 年至 2010 年，还将进一步扩大准则实施范围。预计 3 至 5 年时间，企业会计准则将在我国大中型企业全面实施。小企业实施《小企业会计制度》。实施企业会计准则的企业，不再执行原准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、行业会计制度、各项专业核算办法和问题解答。

(三) 《企业会计准则》的构成及其变化

随着经济全球化进入了新的发展阶段，国际资本市场发展迅速，我国市场经济发展也进入了新的发展时期，这些因素要求经济领域中包括会计标准在内的各种标准、制度应进行相应变革，以适应客观环境的需要。为了满足世界经济全球化和国际资本市场的需要，以及国内经济发展的需要，能为投资者提供决策所需的客观真实和相关的会计信息，我国 2006 年 2 月 15 日发布实施逐步与国际会计准则趋同的《企业会计准则》。

1. 《企业会计准则》的架构。

(1) 就会计准则体系的法律定位而言，2006 年 2 月 15 日，我国财政部发布的《企业会计准则》，属于法规体系的组成部分。我国企业会计准则体系包括基本准则、具体准则、应用指南。基本准则属于部门规章，是财政部以部长令的形式签署公布的；具体准则、应用指南和解释属于规范性文件，财政部以财会字文件印发。会计准则作为法规体系，具有强制性的特点，要求企业必须执行，否则就属于违规行为。

(2) 《企业会计准则》的基本构成。《企业会计准则》的核心是围绕会计确认、计量和报告加以规范的，主要强调会计要素和主要经济业务事项的确认、计量和报告，同时兼顾了会计记录的要求。会计确认解决的是定性问题。比如，什么是资产？判断资产的关键是能否预期为企业带来经济利益流入，不能为企业带来预期经济利益流入的资源就不是资产。会计计量解决的是定量问题，即在确认的基础上确定金额。会计确认和计量构成了会计政策的主要内容。报告是确认、计量的结果，是连接企业和投资人等会计信

息使用者的载体和桥梁。

《企业会计准则》由1项基本准则和38项具体准则构成。我国的基本准则类似于国际财务报告准则中“编报财务报表的框架”，在会计准则中起统领作用，是具体准则的制定依据，主要规范了财务报告目标、会计基础、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素及其确认与计量原则、财务报告等内容。我国的具体准则和应用指南正文涵盖了目前各类企业各项经济交易或事项的会计处理，与国际财务报告准则的内部结构相同。具体准则分为一般业务准则、特殊业务准则和报告类准则，主要规范了各项具体业务事项的确认、计量和报告；应用指南是对具体准则相关条款的细化和重点难点内容提供的操作性规定。同时根据会计准则规定了156个会计科目及其主要账务处理，作为准则应用指南的附录，附录中的会计科目和主要账务处理不再涉及会计确认、计量和报告的内容。会计确认、计量和报告构成准则体系的正文，这方面实现了国际趋同。国际财务报告准则不涉及会计记录，主要是规范会计确认、计量和报告，会计科目由企业自行设计并进行账务处理。我国目前乃至相当长的时期内，还不能缺少对会计记录的规范，这样设计和安排，能够使会计准则更具操作性，便于会计准则体系全面准确地贯彻实施。企业在不违反会计准则中确认、计量和报告规定的前提下，可以根据本单位的实际情况，自行增设、分拆、合并会计科目。

2. 新《企业会计准则》的变化。

2006年2月15日发布的《企业会计准则》与以前的会计准则相比，主要有以下变化：

(1) 会计目标方面的变化。会计准则在会计目标方面有了创新，《企业会计准则——基本准则》将会计目标明确规定为：“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作出经济决策。”还明确了会计信息质量要求：“企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。”财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。由此可见，新企业会计准则体系以强调高质量会计信息的供给与需求为核心，要求财务报告在反映企业管理层受托责任履行情况的同时，应当向财务会计报告使用者提供决策有用信息。

(2) 资产负债表的地位的变化。多年来，利润表在企业财务报表体系中一直居于显要地位，利润也成为各方面考核企业管理层业绩、衡量企业盈利能力的重要指标。但是，利润表的核心地位容易为一些企业留下追逐短期利益和操纵利润的空间。这次新发布并实施的《企业会计准则》体系强调了资产负债表的核心地位，要求企业提升资产负债信息质量，及时计提资产减值准备，如实反映资产未来经济利益，不高估资产价值；要求企业合理确认预计负债，全面反映现时义务，不低估负债和损失；要求企业采用资产负债表债务法核算企业所得税；要求企业不能继续使用不符合资产或负债定义的递延（待摊）或预提项目。

(3) 无形资产方面的变化。企业的研发能力既决定着企业的生死存亡和核心竞争



力，又是一个国家综合经济实力与发展潜力的重要体现。为了推动企业自主创新和技术升级，在会计政策选择方面，引入了研发费用资本化制度。《企业会计准则第6号——无形资产》规定，符合确认条件的开发活动支出允许资本化，作为资产予以确认。这一政策将大大改善那些高科技企业或者研发投入较大的企业的财务状况和业绩水平，尤其是改善企业的资本结构和资信状况，为这些企业进行融资和再融资提供便利，激励这些企业加大对科技和研发活动的投入，促进技术升级、产品升级和产业结构调整，为落实中央提出的鼓励企业自主创新的部署和要求创造了良好的会计政策环境。

(4) 适度、谨慎应用公允价值。公允价值和历史成本是会计中重要的计量属性，公允价值的应用需要较为完善的市场环境，而中国作为新兴市场经济国家，许多资产还没形成活跃市场，如果不加限制地引入公允价值，就有可能出现人为操纵利润的现象。因此，我国投资性房地产、生物资产、非货币性资产交换、债务重组等准则规定，在存在活跃市场、公允价值能够获得并可靠计量的情况下，可适当采用公允价值计量。

(5) 计提的非流动性资产减值准备不得转回。固定资产、无形资产等价值较大的非流动资产发生减值，按照资产减值准则计提减值损失后，价值恢复的可能极小或不存在，发生的资产减值应当视为永久性减值，而且在这一问题上往往被少数企业作为调节利润的手段。所以，资产减值准则规定，此类资产减值损失一经确认不得转回。

(6) 债务重组方面的变化。债务重组收入由过去计入“资本公积”改为“营业外收入”。

(7) 企业合并会计处理的变化。我国的企业合并准则明确规定了同一控制下企业合并和非同一控制下企业合并的会计处理。

二、我国税收制度的基本构成

(一) 税收制度的涵义

税收制度一般是指国家通过立法程序规定的各种税收法令和征收管理办法的总称。它包括广义的税收制度和狭义的税收制度。广义的税收制度包括税收基本法规、税收管理体制和税收征收管理体制。狭义的税收制度是指各种税的基本法律制度，体现税收的征纳关系。

税收基本法规是税收制度的核心，由于制定税收法律、法规和规章的机关法律地位不同，其法律级次、法律效力也不同：

1. 全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律，所涉及的问题是基本的、全局性的税收问题，并在全国范围内实行。在我国现行税法中，《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）、《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》都是税收法律。

2. 全国人大或全国人大常委会授权国务院制定某些具有法律效力的暂行条例或者规定。1994年1月1日实施的增值税、消费税、营业税、资源税和土地增值税等，都是全国人大或全国人大常委会授权国务院制定并公布实施的。

3. 国务院制定的税收行政法规。国务院发布的《中华人民共和国企业所得税法实

施条例》、《中华人民共和国个人所得税法实施细则》等就是税收行政法规。行政法规作为一种法律形式，处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的位置，在全国范围内实行。

4. 地方人民代表大会及其常委会制定的地方性税收法规。由于我国在税收立法上坚持“统一税法”的原则，目前，除海南省和民族自治地区按照全国人大授权立法规定，在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上，可以制定有关税收的地方性法规外，其他省、市一般都无权制定地方性税收法规。

5. 国务院税务主管部门制定的税收部门规章。有权制定税收部门规章的税务主管部门是财政部和国家税务总局，税收部门规章在全国范围内有效，包括有关税收法律、法规的具体解释，税收征收管理的具体规定、办法等。

6. 地方政府制定的税收地方规章。如国务院发布的房产税、车船使用税等暂行条例，都规定了省、自治区、直辖市人民政府可根据条例制定实施细则。地方政府在制定税收规章时，必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行，不得与税收法律、法规相抵触。

（二）我国现行税制结构

在我国现阶段构成税收制度的税种主要包括以下五大类：流转税类（包括增值税、消费税、营业税、关税、城市维护建设税），所得税类（企业所得税、个人所得税、农业税），资源税类（资源税、城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税），财产税类（契税、房产税），行为税类（印花税、车辆购置税、车船使用税）。

税制结构是指税收制度中不同税系之间、税种之间以及每个税种中各税制要素之间形成的相互影响、相互制约的关系。

1. 税系结构。

由于各个税系在税收制度中的地位和作用不同，有些税类在税收体系中处于主体地位，称为主体税；有些税类在税收体系中处于辅助地位，称为辅助税。主体税是指在税收收入中占有较大比重，在调节经济方面居于主导地位的一类税。辅助税是指在税收收入中占有较小比重，在调节经济方面居于次要或辅助地位的一类税。

复合税制一般根据主体税种确定，有以流转税为主体的税制，有以所得税为主体的税制，有以财产税为主体的税制，还有以流转税、所得税双主体的税制等。我国的税制结构就是以流转税、所得税为主体，其他税种相互协调、相互配合的税收体系。

2. 税种结构。

税收制度和税系都是由各个具体税种组成的。税种结构包括：同一税系内部各个税种之间的关系，如主要税种和辅助税种；不同税系之间各税种的相互关系。

3. 税制要素结构。

税收制度要素是税收制度的实体部分，即各个税种的基本法规必须规定的内容。尽管世界各国社会制度和经济条件不同，各国税收制度和税收体系存在差异，但其基本构成要素是大致相同的，这些基本要素包括：纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、税收优惠等。纳税义务人、征税对象、税率是构成税制的最基本要素。



（三）《企业所得税法》颁布的背景及其变化

1. 《企业所得税法》颁布背景。

我国企业所得税曾按内资、外资企业分别立法。1991年第七届全国人民代表大会第四次会议通过的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》；1993年国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》。自20世纪70年代末实行改革开放以来，为吸引外资、发展经济，对外资企业采取了有别于内资企业的税收政策，这一政策的实施对改革开放、吸引外资、促进我国经济发展发挥了重要作用。随着我国市场经济的发展，客观经济环境与过去相比发生了巨大变化，社会主义市场经济体制初步建立；加入世贸组织后，国内市场对外资进一步开放，内资企业逐渐融入世界经济体系之中，面临越来越大的竞争压力，如果继续采取内资、外资企业不同的税收制度，必将使内资企业处于不平等竞争地位，影响统一、规范、公平竞争的市场环境的建立。为了解决这些问题，以“两法”合并为中心内容的《中华人民共和国企业所得税法》已由中华人民共和国第十届全国人民代表大会第五次会议于2007年3月16日通过，自2008年1月1日起施行。为了贯彻《企业所得税法》，《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《企业所得税法实施条例》）经2007年11月28日国务院第197次常务会议通过，自2008年1月1日起施行。

2. 《企业所得税法》的主要变化。

《企业所得税法》的主要变化有以下方面：

（1）内资、外资企业适用统一的《企业所得税法》。《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税暂行条例》被合并为《企业所得税法》，内资、外资企业均适用于此法。

（2）统一并适当降低企业所得税税率。结合我国财政和企业的情况，以及国际上其他国家和地区的情况，企业所得税税率确定为25%。

（3）统一和规范税前扣除政策。

（4）统一税收优惠政策，实行“产业优惠为主，区域优惠为辅”。税收优惠的总体原则是重点扶持和鼓励发展的产业和项目，给予企业所得税优惠。主要体现在促进企业自主技术创新，鼓励基础设施投资，奖励节能减排，创建和谐社会等方面。

（5）增加了反避税的内容。为了防范各种避税行为，新税法专设“特别纳税调整”的内容，并将反避税界定为“特别纳税调整”。明确了转让定价的核心原则为“独立交易原则”，增列了“成本分摊协议”条款，并且规定企业及相关方提供资料的义务，规定“向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时，应当就其与关联方之间的业务往来，附送年度关联业务往来报告表。”

三、会计制度与税收制度的相互影响

我国会计制度最主要的特点是法规化、制定式。2006年颁布的《企业会计准则》在很多方面与国际规范标准趋同。比如就“公允价值”的使用而言，“公允价值”是目前国际上最为流行的计量属性，在我国市场经济尚未健全和规范的情况下，曾出现了人

为操纵利润的情况。财政部 2001 年修改会计准则和制定企业会计制度对有关经济业务事项的处理,都采取尽可能回避“公允价值”而改用账面价值的做法。比如关于债务重组的处理,原企业会计制度规定,企业进行债务重组时,债务人以现金清偿债务所支付的现金小于应付债务账面价值的差额,或以非现金资产清偿债务时用于抵债的非现金资产的账面价值和相关税费之和小于应付债务账面价值的差额,或以修改其他债务条件进行债务重组时未来应付金额小于债务重组前应付债务账面价值的差额,不确认重组收益而计入资本公积;如果债务人以非现金资产清偿债务,债权人均按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费作为受让的非现金资产的入账价值;如果是将债权转为股权的情况下,债权人应按应收债权的账面价值作为受让股权的入账价值。2006 年颁布的《企业会计准则》,适度、谨慎地引入公允价值计量属性,比如重组收益确认计入“营业外收入”,这与国际会计准则一致了,也与税收制度一致了。

《企业会计准则》在若干重要问题上实现了与国际会计惯例的协调,例如,积极贯彻国际通行的稳健会计政策。会计信息失真是我国经济生活中一个亟待解决的问题,不少企业存在着资产不实、利润虚增等现象。例如,有些企业存货严重积压、变现能力差,存货的市价已经低于账面价值,但在资产负债表上仍然反映其成本而没有反映可变现净值。《企业会计准则》根据会计稳健原则的要求,对会计要素进行了重新定义,规定计提包括存货跌价准备等资产减值准备,从会计制度规范的角度,解决企业虚盈实亏、短期行为和会计信息失真等问题。再例如,实行国际通行的会计与税收相分离的做法。根据会计制度计算的财务成果是会计利润(利润总额),按照税收制度计算调整后的利润是计税利润或称应纳税所得额。在我国要使会计制度得以很好地贯彻,并与国际会计惯例协调,必须遵循会计和税收相分离的原则,在实务中,会计制度如果与税收制度不一致或不相协调,应按会计制度进行核算,纳税时再做调整。例如,在会计上,计提资产减值准备提取比例由企业根据自身资产状况自行确定,这就必然出现会计制度规定与国家税收规定不一致的问题,在这种情况下,企业应当按照会计制度的规定进行核算,在计算缴纳所得税时进行纳税调整。如果不实行会计与税收相分离,会计的“稳健”等若干会计原则将无法贯彻。

另外,会计制度强调了实质重于形式原则,这是值得税法研究借鉴的一项原则。许多国家反避税的一项有力武器就是实质重于形式的原则。实质重于形式作为一项重要的国际会计惯例,是指经济实质重于具体表现形式。例如,《企业会计准则第 14 号——收入》准则规定,对销售商品收入的确定应在下列条件均能满足时予以确认:(1)企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;(2)企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施控制;(3)与交易相关的经济利益能够流入企业;(4)相关的收入和成本能够可靠地计量。从收入确认条件可以看出,企业确认收入不再是所有权凭证或实物(现金)形式上的交付,而是商品所有权上的主要风险和报酬发生转移等实质性条件。