



新会计制度指导下的会计信息失真查证实务丛书

损益信息失真 查证实务

王明珠 郭宝华 蒋文春 / 编著

4



新准则、新会计制度指导下的会计信息失真查证实务丛书之三

损益信息失真查证实务

王明珠 郭宝华 蒋文春
袁尚民 吴安平 贾秀研 编著
王立赢 胡仕臣 吴艳丽

中国时代经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

损益信息失真查证实务/王明珠编著, —北京:中国时代经济出版社, 2002. 1

ISBN 7-80169-175-X

I. 损… II. 王… III. 会计检查 IV. F231.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 089389 号

新准则、新会计制度指导下的

会计信息失真查证实务丛书之三

损益信息失真查证实务

王明珠 郭宝华 蒋文春 张尚民 吴安平
贾秀研 石立赢 胡仕臣 吴艳丽 编 著

出 版 者	中国时代经济出版社 (原中国审计出版社)
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦 11 层东办公区
邮政编码	100007
电 话	(010)88361317 64066019
传 真	(010)64066026
发行经销	各地新华书店经销
印 刷	北京昌平百善印刷厂
开 本	880×1230 1/32
版 次	2002 年 1 月第 1 版
印 次	2002 年 1 月第 1 次印刷
印 张	7.25
字 数	182 千字
印 数	1~5000 册
定 价	15 元
书 号	ISBN 7-80169-175-X/F·065

版权所有 侵权必究

前 言

在现代市场经济中,会计信息作为一种社会经济信息资源,存在较大的需求群体,政府部门需依赖会计信息对国民经济实施宏观调控;投资者、债权人要根据会计信息做出相关决策;企业管理当局要利用会计信息考评企业业绩,预测未来经营趋势。从某种意义讲,会计信息已经成为引导社会资源流动的信号。因此,会计信息质量倍受政府部门和社会各界所关注。

在现实经济生活中,企业会计信息失真现象十分严重,已经引起政府及社会各界的忧虑和重视。企业通过各种方式修饰财务报表,以求达到某种目的,已成为较为普遍的现象。尤其在证券市场尚待完善时期(有学者称目前我国证券市场处于弱式有效市场),会计信息失真更具隐蔽性和欺骗性。同时,会计信息失真也给现代企业制度的建立带来极大的负面影响,如产权界定、股权设置、资产评估、政企分离、兼并收购、股票发行等都可能因会计信息失真而受误导,从而影响改革进程及效果。

如何有效地识别和查证失真会计信息,已成为社会关注的焦点和会计界的一大研究课题。许多学者、专家虽然已经在此方面取得一定的研究成果,但关于会计信息失真表现并与实务操作同步进行的仿真性查证实务方面研究甚少,所以我们组织了会计、审计界教授、学者及查账专家从全新视角深入研究会计信息失真查证技巧,完成了这套《会计信息失真查证实务丛书》,以求为我国会计信息失真治理工程稍尽绵薄之力。

《会计信息失真查证实务丛书》共分四册,包括《资产信息失真查

证实务》、《权益信息失真查证实务》、《损益信息查证实务》和《合并会计报表信息失真查证实务》。此丛书具有如下特点：

查证方法系统性。根据新颁会计准则及 2001 年 1 月实施的企业会计制度,结合有关会计及审计理论,突出股份公司会计信息查证,系统介绍会计信息失真查证程序、技巧及方法,并附以典型实例和综合案例。

查证依据对应性。列举会计信息失真表现,有针对性地摘录会计信息失真查证法规依据,一一对应其查证内容,便于审查人员利用,提高查证工作效率。

查证形式仿真性。采用全真查证形式,列举典型综合案例,运用科学系统的查证工作底稿,对于会计信息查证工作具有很强的指导作用。

查证经验借鉴性。系统总结了查账专家几十年来积累的会计信息查证经验和技巧,其具有很强的可借鉴性,可以通过间接途径,丰富会计信息失真的查证经验。

此系列丛书,借鉴了诸多专家、学者的研究成果,根据会计信息失真表现及查证规律,提出科学实用的会计信息查证思路和方法,由浅入深,内容完整,通俗易懂,可操作性强。

此丛书由王明珠、吴安平、张尚民总体策划并总纂。《资产信息失真查证实务》由张尚民、张晓辉、贾秀妍、吴安平、蒋文春、沙菲、王雪莉、刘迎春编著;《权益信息失真查证实务》由吴安平、茹建英、张尚民、王明珠、蒋文春、唐一林、苏万辉、戴鹏仁编著;《损益信息失真查证实务》由王明珠、郭宝华、蒋文春、张尚民、吴安平、石立赢、胡仕臣、吴艳丽编著;《合并会计报表信息失真查证实务》由沐云、解梁秋、董乃秋、吴安平、韩慧编著。

此丛书在成书及出版过程中,得到了原中国审计出版社有关编辑、领导的重视和支持。同时,在成稿过程中参考了有关专家、学者的研究成果,在此谨致深切的谢意!

中国已经加入 WTO,现代企业面临国际竞争的新挑战,企业经营环境的根本性变化及经济关系的复杂化,都将给会计信息失真查

证和治理增加难度。因此,我们的研究是初步的,我们将与同仁共同继续关注并深入研究会计信息查证及治理问题,为从根本上提高会计信息质量做出努力。

由于新颁具体会计准则及企业会计制度实施伊始,还缺少其实施的查证经验,加之受时间所限,书中不免存在疏漏及错误,恳请读者批评指正。

编著者

2001 年 11 月

会计信息失真查证实务丛书

资产信息失真查证实务

权益信息失真查证实务

损益信息失真查证实务

合并会计报表信息失真查证实务

目 录

第一章 概 论.....	(1)
第一节 损益信息失真的内涵.....	(1)
第二节 损益信息失真成因分析.....	(4)
第三节 损益信息失真治理策略.....	(7)
第二章 收入信息失真的查证	(11)
第一节 收入信息失真的表现	(11)
第二节 收入信息失真查证法规依据	(14)
第三节 收入信息失真查证程序	(16)
第四节 收入信息失真查证技巧	(17)
第三章 成本及费用信息失真的查证	(32)
第一节 成本信息失真的查证	(32)
第二节 期间费用信息失真的查证	(75)
综合案例	(85)
第四章 所得税信息失真的查证	(107)
第一节 所得税信息失真的表现.....	(107)
第二节 所得税信息失真查证法规依据	(107)
第三节 所得税信息失真查证程序.....	(110)
第四节 所得税信息失真查证技巧.....	(110)
综合案例.....	(119)
第五章 利润信息失真的查证	(127)
第一节 利润信息失真的表现.....	(127)
第二节 利润信息失真查证法规依据	(128)

第三节 利润信息失真查证程序	(129)
----------------	-------

第四节 利润信息失真查证技巧	(131)
----------------	-------

附录	(135)
----	-------

一、财政部《关于外商投资企业执行〈企业财务通则〉和 分行业的企业财务制度有关问题的通知》	(135)
---	-------

二、财政部关于印发《外商投资企业执行新企业财务制度 的补充规定》的通知	(136)
--	-------

三、财政部、国家税务总局《关于营业税几个政策问题 的通知》	(136)
----------------------------------	-------

四、工业企业会计处理问题解答	(137)
----------------	-------

五、财政部、国家税务总局《关于企业收取和交纳的各种 价内外基金(资金、附加)和收费征免企业所得税等几个 政策问题的通知》	(138)
--	-------

六、财政部关于印发《关于加强国有企业财务监督若干 问题的规定》的通知	(139)
---------------------------------------	-------

七、国家税务总局《关于电力企业收取的用电权等项收入 征收增值税问题的通知》	(140)
--	-------

八、国家税务总局《关于企业取得的逾期包装物押金收入 征收企业所得税问题的通知》	(140)
--	-------

九、财政部关于印发《房地产开发企业财务管理若干问题 的补充规定》的通知	(141)
--	-------

十、财政部、国家税务总局《关于融资租赁业营业税计税 营业额问题的通知》	(145)
--	-------

十一、国家税务总局《关于从事房地产业务的外商投资 企业若干税务处理问题的通知》	(146)
--	-------

十二、国家税务总局《关于企业经营收入确认时间问题 的批复	(147)
---------------------------------	-------

十三、财政部关于印发《股份有限公司税收返还等有关 会计处理规定》的通知	(147)
--	-------

十四、财政部《关于企业住房制度改革中有关财务处理问题的通知》·····	(148)
十五、财政部关于印发《国家电力公司投资收益收取使用管理暂行办法》的通知·····	(148)
十六、公司制改建有关财务问题的解答·····	(150)
十七、财政部关于印发《关于执行具体会计准则和〈股份有限公司会计制度〉有关会计问题解答》的通知·····	(151)
十八、中华人民共和国财政部关于外商投资企业计提职工福利费有关问题的复函·····	(151)
十九、财政部关于印发《国有企业公司制改建有关财务问题的暂行规定》的通知·····	(152)
二十、财政部关于印发《企业交纳土地增值税会计处理规定》的通知·····	(152)
二十一、财政部、国家税务总局《关于土地增值税一些具体问题规定的通知》·····	(154)
二十二、财政部《关于国有商品流通企业有关财务管理若干问题的通知》·····	(157)
二十三、问题解答·····	(158)
二十四、财政部、国家税务总局《关于促进企业技术进步有关财务税收问题的通知》·····	(158)
二十五、问题解答·····	(158)
二十六、关于财务制度改革与税制改革衔接问题的解答·····	(159)
二十七、国有企业办企业有关问题的解答·····	(159)
二十八、国家税务总局关于印发《企业财产损失税前扣除管理办法》的通知·····	(159)
二十九、财政部关于印发《关于股份有限公司有关会计问题解答》的通知·····	(160)
三十、外商投资企业有关财务问题的解答·····	(160)
三十一、财政部《关于加强和改进外商投资企业提缴	

使用涉及中方职工权益资金管理的通知》	(164)
三十二、国务院办公厅转发科学技术部财政部《关于科技型 中小企业技术创新基金的暂行规定的通知》 ..	(168)
三十三、国家税务总局关于印发《企业技术开发费税前 扣除管理办法》的通知	(172)
三十四、财政部、国家经济贸易委员会关于印发《技术 改造贷款项目贴息资金管理办法》的通知	(176)
三十五、国家税务总局《关于总机构提取管理费税前 扣除审批办法的补充通知》	(180)
三十六、财政部、国家税务总局《关于非金融机构统 借统还业务征收营业税问题的通知》	(182)
三十七、国家税务总局关于印发《企业所得税税前扣 除办法》的通知	(183)
三十八、财政部《关于企业技术改造贴息资金财务处 理的函》	(184)
三十九、财政部《关于企业住房制度改革中有关财务 处理问题的补充通知》	(184)
四十、 国家税务总局《关于工会经费税前扣除问题 的通知》	(185)
四十一、财政部、国家税务总局《关于外商投资企业 从事投资业务若干税收问题的通知》	(185)
四十二、国家税务总局《关于企业未按期预缴所得税 加收滞纳金问题的批复》	(187)
四十三、财政部《关于中央与地方所属企事业单位组成的 联营企业、股份制企业缴纳所得税 有关问题的通知》	(187)
四十四、财政部、国家税务总局《关于企业所得税几个 具体问题的通知》	(188)
四十五、国家税务总局《关于企业虚报亏损如何 处理的通知》	(189)

四十六、财政部、国家税务总局《关于股份公司取得的新股申购冻结资金利息征收企业所得税问题的通知》	(190)
四十七、国家税务总局《关于企业销售折扣在计征所得税时如何处理问题的批复》	(190)
四十八、国家税务总局《关于企业所得税若干业务问题的通知》	(191)
四十九、财政部《关于企业财务制度与税收法规不一致情况下的处理意见的函》	(192)
五十、 财政部、国家税务总局《关于企业资产评估增值有关所得税处理问题的补充通知》	(193)
五十一、国家税务总局关于印发《企业改组改制中若干所得税业务问题的暂行规定》的通知	(193)
五十二、国家税务总局《关于企业向灾区捐赠所得税前扣除问题的通知》	(199)
五十三、国家税务总局《关于外商投资企业外方投资不到位有关企业所得税税务处理问题的通知》	(199)
五十四、国家税务总局《关于外商投资企业技术开发费抵扣应纳税所得额有关问题的通知》	(201)
五十五、财政部、国家税务总局《关于调整计税工资扣除限额等有关问题的通知》	(202)
五十六、国家税务总局《关于外商投资企业和外国企业接受捐赠税务处理的通知》	(202)
五十七、国家税务总局关于出售的职工住房有关企业所得税问题的批复	(203)
五十八、财政部、国家税务总局《关于债转股企业所得税有关问题的通知》	(204)
五十九、国家税务总局《关于加强中小企业所得税征收管理工作的意见》	(205)
六十、 国家税务总局《关于外商投资企业财产损失所	

得税前扣除审批管理的通知》	(206)
六十一、财政部、国家税务总局《关于股份制企业所得税征 管和收入级次划分有关问题的补充通知》	(208)
六十二、国家税务总局《关于企业股权投资业务若干所 得税问题的通知》	(209)
六十三、国家税务总局《关于企业合并分立业务有关所 得税问题的通知》	(213)
六十四、国家税务总局《关于企业财产损失税前扣除问 题的批复》	(216)
六十五、国务院《关于纠正地方自行制定税收先征后 返政策的通知》	(216)

第一章 概 述

如实反映经济活动真相，是会计核算理论的基本要求。在企业会计信息体系中，损益信息倍受各方关系人所关注。不实损益信息将使会计信息使用者做出完全错误的判断和决策，从而造成经济损失。实施对损益信息失真查证，有必要从理论视角深入认识和掌握损益特性，分析损益信息失真成因，探索损益信息失真治理策略。

第一节 损益信息失真的内涵

一、损益的特性

损益是企业生产经营最终成果的反映，是收入与费用配比的结果。掌握损益特性，需分别从收入、费用和利润三要素入手。

收入，即企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入，包括主营业务收入和其他业务收入，不包括第三方或客户代收款项。会计上收入确认的基本原则即实现原则和配比原则。对企业而言，收入是企业持续经营的基本条件，是补偿费用，取得盈利的前提。收入既反映企业盈利水平及其证券的优劣，也间接反映企业的偿债能力。因此，企业收入是投资者、债权人和企业管理当局最为关心的财务指标。

不同类别企业其收入构成各异，就工业企业而言，主营业务收入主要包括销售产成品、半成品和提供工业性劳务作业的收入；商品流通企业，主营业务收入主要包括销售商品所取得的收入；旅游服务企业的主营业务收入主要包括门票收入、客房收入、餐饮收入等。主营业务收入一般占企业营业收入的比例较大，对企业经济效

益产生的影响很大。因此，应重点理解和掌握销售商品及提供劳务收入的特性。

企业收入一般具如下特性：第一，可定义性。作为收入，必须是企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中形成的，即商品所有权、继续管理权及控制权已经转移。第二，经济利益的可流入性，即与交易相关的经济利益能够流入企业。第三，可计量性。即相关的收入和成本能够可靠地计量。

费用，即企业为销售商品，提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出；成本即企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。成本是对一定成本计算对象而言，费用则是针对一定期间而言，二者均为企业经济资源的耗费。

费用及成本的特性，表现为资产的耗用及流出，这种资产耗用及流出，可以给企业带来一定收入。故费用与收入之间具有因果关系，在企业会计信息处理过程中，将费用作为收入的扣减项目加以记录。企业费用成本水平直接影响损益。

利润，即为收入抵减各项耗费后的余额，反映企业一定期间的经营成果。利润是某一会计期间收入与费用配比的结果，包括营业利润，利润总额及净利润。在会计确认中，利润的确认依附于收入和费用的确认。企业作为独立的经济实体，应当以自己的经营收入抵补其支出，并实现盈利。

利润的本质体现企业经营效益，企业一定期间利润的大小取决于收入及费用水平，且直接反映企业该期间的经济效益。其是企业投资者、债权人及其他关系人十分关注的会计要素。会计信息中利润信息失真一般为收入及费用信息失真的结果，而利润信息失真又对所得税、利润分配的真实性产生直接影响。

二、损益信息失真的内涵

在现代企业生产经营运行中，利润作为积累的源泉，从微观上反映企业生产经营的经济效益及发展潜力；从宏观上反映国民经济发展实力。利润信息是否真实，直接影响国民经济水平及预算的真

实性、客观性，对国民经济宏观调控、企业投资者、债权人决策均有重大影响。

会计主体在对企业收入、费用及利润的确认、计量、记录和报告中，未能依据其各自特性和标准，未能遵循真实性原则反映收入、费用及利润信息，未能按照《企业会计准则》、《企业会计制度》的要求加工和披露其信息，必然导致损益信息失真。这里将人为制造的有悖于真实性原则及会计原则和会计制度要求产生的损益信息称为不真实损益信息，也即损益信息失真。

不实的损益信息失去了会计信息的质量特征，对会计信息使用者而言，也即失去了其有用性及目的性。

损益信息失真成因可表现为主观和客观两方面因素：

因主观因素导致的损益信息失真，即在收入、费用和利润确认、计量、记录和报告中，因人为因素违背真实性会计原则，导致损益信息失真。一般表现：①虚增或隐瞒收入，调节当期损益；②收入不入账或入账不及时，转移挪用收入，调节当期损益；③费用支出混淆收益性支出及资本性支出界限，多计、少计当期费用及成本，调节当期损益；④违反权责发生制原则，收入、费用列支期限不合规；⑤违反实际成本计价原则，随意调节费用及成本水平，导致成本、费用结转不实，损益不实等。

因客观因素导致的损益信息失真，即受客观条件限制和影响，形成的损益的不确定性及其确认、计量、记录在一定范围内的模糊性，导致损益信息失真。一般表现：①成本计算中的专业判断、估计及分配方法等原因对成本计算准确性的影响；②会计原则之间的不协调导致收入及费用在确认中加入了主观的方法，从而影响了损益的客观性；③收入及费用确认时间界定依赖于会计人员的专业判断，导致收入信息失真；④资产计量中存在的难以准确计量的客观因素，影响产品成本计算结果的准确性等。

对损益信息失真的查证，应以主观因素引起的信息失真为重点，依据相关法规及标准，运用恰当方法及技巧，揭示虚假损益信息。

第二节 损益信息失真成因分析

损益信息是反映企业经济效益水平的重要信息，为确认企业损益信息质量，防范会计信息失真，有必要对损益信息失真成因进行深入剖析。

一、损益信息失真客观原因分析

损益信息失真形成的客观因素较多，现就其主要影响因素分析如下：

（一）会计理论与客观实际的矛盾

在会计实践中，对于企业损益形成过程中的会计处理，一方面表现为精确的数字演算，严格的计算分摊程序，如成本计算、费用分配等；另一方面存在人为判断和主观估计，在对影响损益的诸多项目的计量中，主观确认的环节越来越多，如资产减值准备、坏账准备计提、无形资产摊销、成本核算中原始记录的生成等均带有一定的不确定性。这两种相互矛盾的属性揉合在一起，不可能将客观事实完全寓于数字之中，其结果势必导致财务报告中损益信息与企业实际经营效益存在或高或低的差距，影响了企业损益信息的真实性。

（二）会计原则之间的矛盾

按企业会计准则要求，在会计信息处理中必须遵循相关性及可靠性原则，重要性及稳健性原则。必须以权责发生制为会计确认基础。但是，在会计处理中运用上述会计原则时，则反映出一些会计原则之间的相互作用及矛盾。如在损益信息处理中，为了强化相关性，改变会计方法，其结果却削弱了可靠性；又如，为了贯彻稳健性则导致重要性弱化；再如，以权责发生制为会计确认基础，虽可解决收入与费用配比问题，但又影响了真实性及客观性，因为在确认过程中加入了主观方法，这种主观性确认，加大了会计信息失真的可能性。