



21世纪经济与管理规划教材

会计学系列

2nd edition

Accounting
Principles

会计学原理

(第二版)

王立彦 伍利娜 罗正英 编著

北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

会计学原理 (第二版)

Accounting
Principles

王立彦 伍利娜 罗正英 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理/王立彦等编著. —2 版. —北京:北京大学出版社,2012.6

(21 世纪经济与管理规划教材·会计学系列)

ISBN 978 - 7 - 301 - 20747 - 5

I. ①会… II. ①王… III. ①会计学 - 高等学校 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 120527 号

书 名: 会计学原理(第二版)

著作责任者: 王立彦 伍利娜 罗正英 编著

策划编辑: 李 娟

责任编辑: 李 娟 金 田

标准书号: ISBN 978 - 7 - 301 - 20747 - 5/F · 3209

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926

出版部 62754962

电子信箱: em@pup.cn

印 刷 者: 三河市博文印刷厂

经 销 者: 新华书店

787 毫米×1092 毫米 16 开本 19.75 印张 456 千字

2007 年 7 月第 1 版

2012 年 6 月第 2 版 2012 年 6 月第 1 次印刷

印 数: 0001—3000 册

定 价: 39.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

丛书出版前言

作为一家综合性的大学出版社,北京大学出版社始终坚持为教学科研服务,为人才培养服务。呈现在您面前的这套《21 世纪经济与管理规划教材》是由我国经济与管理领域颇具影响力和潜力的专家学者编写而成,力求结合中国实际,反映当前学科发展的前沿水平。

《21 世纪经济与管理规划教材》面向各高等院校经济与管理专业的本科生,不仅涵盖了经济与管理类传统课程的教材,还包括根据学科发展不断开发的新兴课程教材;在注重系统性和综合性的同时,注重与研究生教育接轨、与国际接轨,培养学生的综合素质,帮助学生打下扎实的专业基础和掌握最新的学科前沿知识,以满足高等院校培养精英人才的需要。

针对目前国内本科层次教材质量参差不齐、国外教材适用性不强的问题,本系列教材在保持相对一致的风格和体例的基础上,力求吸收国内外同类教材的优点,增加支持先进教学手段和多元化教学方法的内容,如增加课堂讨论素材以适应启发式教学,增加本土化案例及相关知识链接,在增强教材可读性的同时给学生进一步学习提供指引。

为帮助教师取得更好的教学效果,本系列教材以精品课程建设标准严格要求各教材的编写,努力配备丰富、多元的教辅材料,如电子课件、习题答案、案例分析要点等。

为了使本系列教材具有持续的生命力,我们将积极与作者沟通,争取三年左右对教材不断进行修订。无论您是教师还是学生,您在使用本系列教材的过程中,如果发现任何问题或者有任何意见或者建议,欢迎及时与我们联系(发送邮件至 em@pup.cn)。我们会将您的宝贵意见或者建议及时反馈给作者,以便修订再版时进一步完善教材内容,更好地满足教师教学和学生学习的需要。

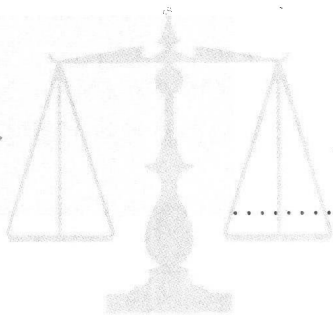
最后,感谢所有参与编写和为我们出谋划策提供帮助的专家学者,以及广大使用本系列教材的师生,希望本系列教材能够为我国高等院校经管专业教育贡献绵薄之力。

北京大学出版社
经济与管理图书事业部
2012 年 1 月

会计学系列编委会

(按姓氏拼音顺序)

耿建新	(中国人民大学)
郝振平	(清华大学)
刘 星	(重庆大学)
刘志远	(南开大学)
王立彦	(北京大学)
杨有红	(北京工商大学)



北京大学出版社规划的《21 世纪经济与管理规划教材》，邀请在各个学科有影响的资深教授组成编委会，力求推出一套“能够反映当前学科发展前沿水平，并能够结合中国实际的精品教材系列”。教材由若干系列组成，定位为经济与管理类专业的本科生和研究生教材。会计学是组成系列之一。

我们几位来自不同院校的教师，组成了会计学系列的编审委员会。

怎样完成一套会计学精品教材系列呢？作为多年从教的教师，虽然日常在一般议论中大家都很有想法，但真正落实起来，其实还是一项很不容易的任务。因为，编写教材毕竟不同于写学术论文那样着重强调学术观点的独特、新颖和原创性，也不同于完成研究报告那样具有专题性，更不同于为报刊撰写时评那样随意和洒脱。

我们经过多次讨论形成的基本认识是：第一，教材内容要与时俱进，适应我国经济发展迈向全球化和企业管理趋于现代化的要求；第二，教材要方便教师教学和学生阅读，所以规范性是其核心准则；第三，不在课程名称和体系线索方面标新立异，而把创新重心放在内容和形式两方面。

至于全套教材形成相对一致的风格和体例、规范教材编写要求、电子课件和教案的制作，以方便教师教学和学生自学，这些都是作为教材系列的当然技术要求。

基于上述认识，在教材系列的组成方面，还是经典基本要素，包括：会计学原理、中级财务会计、高级财务会计、审计学、财务管理学、管理会计学等课程教材。

这样一来，本教材系列的新颖性何在？

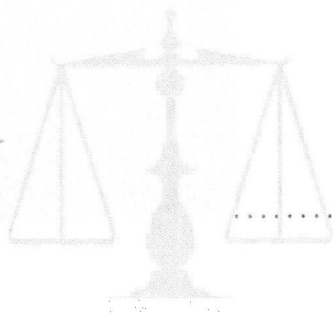
我们的设想是，在内容和形式两方面下工夫。在内容方面，力求既吸收国内外同类教材的优点，尽量体现教材的科学性、权威性和前瞻性，能够反映当前学科发展前沿水平，又结合中国的经济发展实际，适合师生的教、学需要；在形式方面注重可读性，避免枯燥。在阐释清楚会计、财务、审计专业知识的同时，尽可能多地引用中国上市公司及非

营利机构的现实案例,链接相关经济政策、财经现象、热点和焦点问题,以有助于联系实际和拓宽思路。

为此,在具体编写时,每门教材实行主持人负责制,由一位主持教授负责,再联合一位或几位合作者共同完成。由主持教授先行拟订教材的编写体例和大纲,几位作者参加讨论并确定后,参照其展开编写工作。

理想的设计要变成现实,总会有一定的“变现差异”。本系列教材也不例外。我们期望有更多的大学教师采用这套教材,并且欢迎提出批评和建议,以利于持续改进。

会计学系列编委会



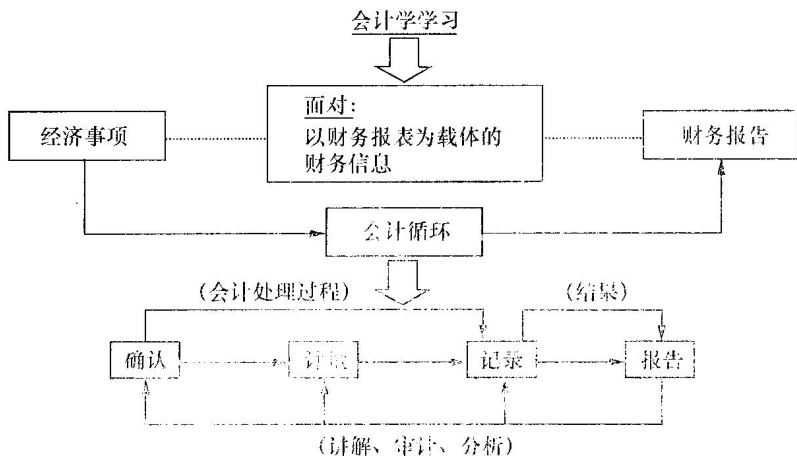
对于非财经专业背景的人来说,初次拿到公司财务报告,翻阅着陌生的审计报告、会计报表,谁都不禁会提出疑问:数据精确得难以想象呵!包含着那么多大楼、厂房、机器设备的企业整体价值,居然能精确到人民币几角几分!再看那外国大公司的财务报告,企业价值也能精确到美元几角几分呵!

可是,财务报告中的信息精确度究竟如何呢?靠谱吗?再看下去,如何阅读那些繁杂的表内表外会计数据、拗口的专业术语注释和补充说明信息,并能看出些门道?

我们在前言中来谈谈这些问题。

1. 会计信息载体与会计循环

下面框图是对会计实务流程、会计信息载体及其阅读和使用关系的示意,有助于对本课程学习目标和内容的理解:



2. 你是哪一类财务信息用户?

自问: 个人角色

- 投资人 (股东、债权人、投资银行)
- 交易者 (客户、供应商)
- 中介公证 (CPA、CA)
- 咨询 (分析师、评级机构、信息提供)
- 政府 / 税政
- 企业管理者
- 董事会、监事会成员

同是会计信息用户, 其实各自对数据的阅读关注点、分析侧重点有所不同。

3. 会计信息质量靠什么保证?

(1) 靠会计程序、方法?

就会计报表产生过程而言, 会计程序是相当严谨的, 并且被编制成为会计软件, 可以由计算机直接生成报表。可是, 大多数会计政策和方法并不具有唯一性, 换句话说, 大多数会计政策和方法都具有可选择性 (譬如收入和费用的多种确认时点, 折旧计提的多种方法、速率, 借款利息的费用化或资本化不同处理等)。这使得本来是唯一的客观经济现象、经营结果, 却可能被合法、合规地表达为不同的会计数字结果。对于会计信息使用者来说, 就难免心升疑窦: 数据可靠吗?

(2) 靠企业会计人员?

会计人员是会计报表的“生产者”, 必须具备一定的专业素质。但会计人员靠所服务的企业挣钱过日子, 他们的立场很可能受到所有者和管理者的不同影响, 那他们还能保证会计信息质量吗?

(3) 靠 CPA 审计?

注册会计师 (CPA) 作为第三方独立专业人士, 被请来为公众公司的会计信息出具鉴证意见。可是, CPA 也是通过企业提供鉴证服务, 挣钱过日子, 他们在鉴证工作过程中, 立场真的能够如同所说的那样保持“独立性”吗?

4. 本书目标和结构

本书的内容设计, 主要是针对财务报表的阅读使用者 (同时兼及财务报表编制者), 因而将重点放在讲解财务会计框架、基本概念和财务报表结构, 以及帮助学员认识和分析与财务报表有关的经济事项。通过本课程的学习以具备这样的能力: 阅读、理解和使用公司的会计报表和财务报告。

自问: 学习目标

- 知其然——读懂财务报表
- 知其所以然——剖析财务报表
- 知其何以然——编制财务报表

本书目标定位于“知其然”和一定程度的“知其所以然”。在此目标下, 我们设计全书内容分为四篇:

第一篇, 基本了解财务报表的编制原理和约束财务报表编制与披露的会计规范。

第二篇, 将分析注意力转向详细讨论企业所发生的经济事项对财务报表中各部分的影响。因为要阅读和理解财务报表, 极其重要的方面就是要理解如何运用会计原则进行

财务报表具体项目的确认与计量。第四章到第九章将介绍财务报表主要项目的核算原则和方法。

第三篇,财务会计流程是由确认、计量、记录和报告四个基本程序组成。编制财务报告是财务会计的重要任务,也是最为直接的目的。对经济事项的初始确认、计量所做的记录,只是为编制财务报告进行的基础资料准备,而财务报告的中心部分是财务报表,财务会计的最有用信息集中在财务报表。通过财务报表这一特殊的信息运载手段,把一个主体为整体的财务状况、经营业绩和财务状况的变化传递给需要利用这些信息做出相关决策的使用者,其他财务报告则对财务报表进行必要的补充和说明。

第四篇,三个会计学专题,是以基本原理为基础的专题视角延伸。

5. 学习各章课前思考问题

(1) 会计循环及会计规范(对过程的规范、对结果的规范)。

(2) 本章所涉及内容,与三张主要财务报表中的哪几部分项目相对应?

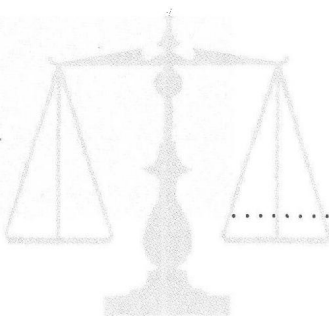
(3) 在上述报表项目下设置哪些账户,从而用于相应的会计事项的登录反映?

(4) 在本章核算业务进行中,呈现什么样的资金流向与流量? 什么样的现金流向与流量?

(5) 这些项目的核算中,可能会遇到什么样的确认和计量问题? 会主要涉及哪些会计原则? 从而会引申出什么样的会计数据风险问题?

(6) 本章所涉及内容可能与哪些管理问题相关联(财务管理、存货管理、设备管理、生产管理、采购管理、营销管理、人力资源管理等等)?

(7) 本章内容与其他章节内容的联系及本章特别问题。



目 录

导论	(1)
----------	-----

第一篇 主要财务报表及会计循环

第一章 认识财务报告	(17)
第一节 主要报表及相互间钩稽关系	(17)
第二节 定期财务报告	(24)
第三节 内部会计报表	(31)
第二章 会计循环与账务流程	(40)
第一节 财务会计核算方法与流程	(40)
第二节 会计核算实务	(43)
第三章 会计规范	(50)
第一节 会计准则	(50)
第二节 会计要素、会计基本前提和会计基础	(55)
第三节 会计信息质量要求	(61)
第四节 其他会计准则	(63)

第二篇 经济事项的会计确认与计量

第四章 货币性资产	(71)
第一节 货币资金	(72)
第二节 应收款项	(74)
第三节 相关财务比率分析	(78)
第五章 存货与销售成本	(85)
第一节 概述	(86)
第二节 存货的记录制度	(87)
第三节 存货成本的确定	(89)
第四节 相关财务比率分析	(94)

第六章 长期非货币性资产	(103)
第一节 固定资产	(104)
第二节 无形资产及摊销	(113)
第三节 相关财务比率分析	(116)
第七章 投资	(123)
第一节 交易性金融资产	(124)
第二节 持有至到期投资	(124)
第三节 长期股权投资	(130)
第四节 可供出售金融资产	(135)
第八章 负债与所有者权益	(138)
第一节 流动负债	(139)
第二节 长期负债	(146)
第三节 所有者权益	(151)
第四节 相关财务比率分析	(155)
第九章 收入、费用与净利润	(163)
第一节 收入与费用确认的基础	(165)
第二节 收入的确认	(165)
第三节 费用的确认	(167)
第四节 利润与净利润	(171)
第五节 相关财务比率	(175)

第三篇 财务报告解读

第十章 现金流量表	(185)
第一节 净收入与营业现金流的比较	(186)
第二节 现金流量表列示:直接法与间接法	(189)
第三节 现金流量表分析	(194)
第四节 财务报告	(205)
第五节 合并财务报表	(207)
第十一章 财务报告之审计与内部控制	(215)
第一节 注册会计师独立审计	(216)
第二节 内部控制系统	(217)
第三节 内部审计	(222)
第四节 利益相关者与内部控制系统	(227)

第四篇 专 题

第十二章 公司组建中的会计问题	(241)
第一节 股份公司组建中的会计与审计事项	(245)

第二节	股份公司组建中的资产评估方法	(247)
第三节	股份公司组建中与中介机构的关系	(248)
第四节	股份公司的信息披露	(250)
第十三章	中国公司海外上市的会计调整	(262)
第一节	中国公司国际化的途径与条件	(263)
第二节	我国公司及资本市场法规制度同境外的差异	(267)
第三节	中国公司海外上市必须进行的会计调整	(269)
第四节	中国公司海外上市实例	(272)
第十四章	会计师职业道德	(287)
第一节	概述	(288)
第二节	内部会计师的职业道德规范	(291)
第三节	注册会计师的职业道德规范	(294)
第四节	内部会计师与注册会计师的职业道德规范对比	(297)
第五节	会计学术研究中的职业道德	(298)
参考文献		(300)
后记		(301)

导 论

【学习目标】

通过本章的学习,你将:

- 明确财务会计在企业组织架构中的地位,在企业经济活动及管理活动中的作用或功能;
- 对财务会计的工作成果有初步的了解;
- 了解企业内部关于财务会计和内部审计的各种制度。

引例

从央行资产负债表看分外汇储备的戏剧性

听到有人要分外汇储备“藏富于民”的主张,以为是在开玩笑。但有与会者说:“这回真的不是开玩笑,不仅有定性还有定量,即1万亿美元外汇储备折合人民币7万亿元,加上40%的国有股,折合人民币6万亿元,共计13万亿元人民币,13亿人每人一万元。其中农村人两份,城里人一份。”据说,就这一方案,两位教授争论得很激烈。更值得关注的是,这一“分”的主张,得到了近80%网民支持。

其实,讨论这一问题的关键,不是外汇储备该不该分,而是能不能分?

2万亿美元外汇储备是当今国人心中一道隐隐的痛。从某种意义上讲,面对美国持续恶化的金融危机,中国最大的风险就在于此。而面对这一风险,大多数人对其资产属性、构成和风险并不太清楚。这两年我国内地外汇储备增加的实在太快了,眼睛一闭一睁,外汇储备已经超过了日本、俄罗斯、我国台湾及香港地区、韩国、印度的总和,并成了拥有美国外债1/3的第一大债权人。显然,热议外汇储备,既有现实性又有必要性。

其实弄清外汇储备能不能分的前提,先要从央行的资产负债表分析起。在市场经济下,不管是央行还是财政部,也不管是企业还是有住房按揭和信用卡的个人,其实都存在着自身的资产负债表。资产负债表的左边是资产占用,是由金融资产、实物资产和无形资产构成,右边则是资金来源,是由负债和自有资本构成,其中负债形成的是债务性资产,自有资本则是权益性资产,二者构成了总资产。换句话说,资产等于负债加自有资本。而自有资本又叫做所有者权益、股东权益或净资产,而负债则是他人权益(资本)。以商业银行为例,我国商业性银行的总资产高达60万亿元,但法律上规定它的资本充足率,也就是权益性资产,只需要达到8%,也就是4.8万亿元就能开张了,而其他的55万亿元,则都属于债务性资产,主要来源是储蓄者的存款。

我国央行对外披露的资产负债表则是一个特殊类型的资产负债表。见下表:



2006 年央行资产负债简化表

单位:亿元人民币

资产			负债		
项目	金额	比例	项目	金额	比例
国外资产	85 773	67%	储备货币	77 758	60%
其中:			其中:		
外汇	84 361	66%	货币发行	29 139	23%
黄金和其他资产	1 412	1%	金融性公司存款	48 459	37%
对政府债权	2 856	2%	发行债券	29 741	23%
			政府存款	10 211	8%
对公司债权	28 533	22%	其他负债	10 646	8%
其他资产	11 413	9%	自有资金	220	1%
总资产	128 575	100%	总负债	128 575	100%

资料来源:《中国人民银行季报》2007 年第 1 期。

表的左边是资产,右边则完全由负债构成,其特殊性在于,这张表没有体现所有者权益,而是把相当于所有者权益的少量自有资金 220 亿元也放在了负债里。所以,央行的资产负债表就像一个硬币的两面,正面是资产,其中外汇储备占了绝大部分(66%),反面则是负债,其中主要是储备货币(60%)。

值得指出的是,央行和商业银行负债的主要区别是,商业银行的负债来源主要是储蓄人的存款,而央行的负债来源则主要是印刷机印刷出来的人民币和金融性机构存款构成的。

我国的结汇制度决定了,各种贸易和资本顺差形成的外汇一进来就会兑换成等额的人民币,而这个人民币是印票子印出来的。如果这些外汇储备没有在中国境内发生实质性的作用,那么兑换出的人民币票子将多出实际中的需要,央行就必须通过各种票据和商业银行的准备金来回收这些货币,或者要尽快把这些美元资产花出去。好在美元是世界货币,不仅可以在美国花,还可以在美国以外的其他国家花,不仅可以买外国的金融资产和外国公司的股权,也可以买实物资产,拿回国内来用,才能平衡。而这些行为往往是由国家外管局伦敦或新加坡等地的分支机构以及大公司和商业银行来实现,商业机构要出去买物或投资,也要来央行调剂、兑换美元,而央行则把人民币回收对冲,继续保持央行外汇资产和印刷票子的平衡。

因此,分央行的外汇储备资产,就如同把商业银行的资产分掉一样,由于这些资产大部分或者说全部是由负债构成的,把它分掉了,那么当存款人提款的时候又如何支付呢?而若把外汇储备分了,除无法支付金融性机构的存款,那些超印且发行在外的人民币,一旦回过头来兑现美金,发现美元资产没了,而央行又不能印美元,所以面临要么无法支付,要么人民币贬值,导致结构性通胀。显然,无论是分央行的外汇储备还是分商业银行的资产,如果要想把资产分走,就必须带着负债走,否则就像试图分走一块硬币的上面,而又不反面一样,是不可能的。因此,无论商业银行的资产还是央行的外汇储备都一样是不能分的债务性资产。

(资料来源: <http://finance.sina.com.cn/stock/marketresearch/20110701/>)

一、组织形态、目标和活动

(一) 企业组织形态

作为依法设立的经济活动单位,通过对社会提供商品和劳务,在满足社会需要的同时,获得属于自己的利益。以企业来说,应当在法律允许的范围内开展活动,自主经营,自负盈亏,自我约束,自我发展。

企业作为现代社会经济的基本活动单位,有其特定的组织形态。从法律地位讲,企业有三种可以选择的组织形态:独资企业、合伙企业、公司制企业。三种组织形态有各自不同的特征。

独资企业的所有者为一个法人或自然人,这是国有企业和众多小企业采取的组织形态。企业的生存期由其所有者决定,所有者对企业的债务承担无限责任。

合伙企业由两个或两个以上所有者共同拥有,其生存亦由合伙人共同决定,只要有合伙人之一退出或死亡,合伙企业即告结束,因而稳定性是一个问题。合伙企业的合伙人对企业共同承担连带责任。

公司制企业一般由许多个人或法人以持股方式共同拥有,股东以自己投入的资本对公司承担有限责任。公司制企业与独资企业和合伙企业有着许多区别,其中最重要的区别在于产权归属形式,即公司制企业拥有独立的法人财产权,所有者不可以退股,只可以通过股票(权)交易(有偿转让)而变换所有者。公司作为法人可以长期存在,只有在公司无力偿债而宣告破产,或者股东根据公司章程决定停业时,公司才会停止存在。

尽管个人独资企业和合伙企业数量繁多,但公司的总资产、销售额和员工人数更多,多数著名企业都是公司制。

(二) 企业财务、会计目标

企业作为经济组织主要是从事经济活动,为社会提供产品(实物产品、服务),必然有其自己的经营目标、经营战略、管理组织及运营方式。

企业立足于自身的特点及经营管理风格,可以订立不同的经营目标。譬如,开放型经营风格往往追求利润最大化目标,稳妥型经营风格则追求满意利润水平目标。换一个角度,在不同发展时期或不同经济背景下,同一管理层也会调整其经营目标。

企业财务目标服从于企业整体目标。事实上不管企业树立什么样的经营目标,财务目标总是集中于两项:一是获取利润,二是维持企业的偿债能力。获取利润是要追求满意的投资报酬,扩大企业经济实力;维持偿债能力则是保证企业的安全和良性运转。

(三) 企业活动与目标实现

企业为了实现所订立的各种目标而从事的一切活动,可以归结为三大类:筹资活动、投资活动及营运活动。

筹集资金有两种来源:来自所有者和来自信贷者。来自所有者的资金形成企业的股东(业主、合伙人)权益,来自信贷者(包括银行、非银行金融机构、法人、自然人)的资金构成企业的负债。

投资是企业将所筹集到的资金投向使用期一年以上的资产的交易。通常包括:

(1) 土地、建筑物、设备等长期固定资产;(2) 专利、特许权等无形资产;(3) 股票、债券等金融资产。

营运活动包括购货、生产、营销等生产经营活动,以及财务管理、会计核算、数据处理、法律服务、研究开发等管理和发展活动。

二、市场经济条件下的会计观念

在传统意识中,会计专业只是经济实体中组织管理机构的一个必要组成部分。虽然缺了不行,但其作用不过是账房、管家而已。管理者与会计师之间的关系,是签字盖章批条子的单向指令关系。这样的传统观念在中国由来已久,普遍存在。本节将此问题单独提出并从三个方面展开分析,意在阐明,现代管理者应具备的会计观念应是一个完整的观念架构。

(一) 会计体系观念

现代企业会计体系由七个分支组成:

(1) 财务会计,主要功能是对外部报告企事业单位的财务状况和经营业绩,所以也被称为对外报告会计。财务会计的目标是向企业外部各有关方面提供财务信息,让他们了解企业的财务状况和经营业绩。

(2) 管理会计,其目标是为企业管理部门和决策部门提供充分有效的、支持管理决策的信息。

(3) 成本会计,其功能具有二重性:一是财务会计提供成本信息,以合理确定存货价值及计算损益;二是为管理会计提供决策分析中的基础信息。

(4) 税务会计,主要功能是依据税法计提税金,订立税务规划。

(5) 内部审计,主要功能是维护企业会计体系、会计信息的客观性和真实性。

(6) 会计信息系统(AIS),这是电子计算机应用的结果。计算机应用于会计工作,直接结果是人工操作过程的电算化,但更为重要的是促使会计信息更加体系化,一些在手工操作下不可能做到甚至不可能想到的信息生成和功能,在计算机条件下成为现实。

(7) 国际会计,这是经济国际化体现在企业会计上的结果。由于涉外经济业务的发展,企业在国际贸易和国际资本交易中不得不面对多种货币,不得不关心跨国性会计规则和金融市场法规。

综上所述,现代企业会计体系由七个分支组成(如果将成本会计、管理会计合二为一,亦称为六个分支),各有侧重,相互联系。

(二) 会计信息用户观念

法律意义上的企业组织,可以采取独资制、合伙制、公司制等多种形态。企业的投资人可以是境内个人和法人,也可以是境外个人和法人。对不同类型企业来说,会计信息的用户群体自然也不同。

在现代市场经济下,要不断强化管理者的信息用户观念。这里有两层含义:一是明确企业会计信息的用户群体。不同类型的企业,其会计信息用户群体是不同的。例如,公司制企业的会计信息用户最为广泛,包括股东、金融机构、税务机关、政府机关、社会团体以