

会计制度和税法差异的比较及协调注册税务师考试 PDF转换
可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao_ti2020/579/2021_2022__E4_BC_9A_](https://www.100test.com/kao_ti2020/579/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_88_B6_E5_c46_579674.htm)

[E8_AE_A1_E5_88_B6_E5_c46_579674.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/579/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_88_B6_E5_c46_579674.htm) 会计制度与税法同属

规范经济行为的专业领域，但二者分别遵循不同的规则，规范不同的对象，且存在诸多的差异。会计要素中的资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等在核算内容、涉税事项处理方法上均有不同之处。而这些差异必然会增加纳税人遵从税法和会计制度的成本，加大税务人员、中介机构、财会人员理解和执行具体政策规定的难度。

一、会计制度与税法的差异成因

(一) 从内容上看，税法规范征税行为和纳税行为，体现社会财富在国家与纳税人之间的分配，具有强制性和无偿性。而会计制度注重会计核算行为规范，要求真实、完整提供会计信息，以满足有关各方面了解财务状况和经营成果的需要。

(二) 从处理方法看，会计制度规定必须在收付实现制与权责发生制中选择一种作为会计核算基础，且一经选定，不得随意更改。而税法在计算应税所得额时既要保证纳税人有立即支付货币资金的能力和税务机关有征收当前收入的必要性，又要考虑征收管理方便，即税法是收付实现制与权责发生制的结合。

(三) 从制定目的看，会计制度为了反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，为投资人、债权人、企业管理者、政府部门等提供真实、完整的财务信息，让投资者或潜在的投资人了解企业资产的真实性和盈利可能性，其所提供的基础性会计资料也是纳税的主要依据。而税法是为了保证国家的强制、无偿、固定地取得财政收入，利用税收杠杆进行宏观调控，引导社会投资，对会计制

度的规定有所约束和控制。二、会计制度与税法的差异表现

(一) 在资产要素中，存在入账价值、折旧与摊销、收入处理、减值准备等方面的差异。

1、资产入账价值的差异。会计处理通常按实际支出或实际价值作为资产的入账价值，而税法上除按实际支出作为资产的入账价值外，还强调按完全价值作为资产的入账价值。如企业在接受投资、接受捐赠时取得的固定资产及盘盈的固定资产，会计处理均按实际价值入账，税法上则要求按完全价值入账；又如以债务重组方式或非货币性交易方式取得的资产，会计处理一般按原资产的账面价值入账，而按税法要求一般应按取得资产的公允价值或市场价值入账。

2、资产折旧与摊销的差异。会计处理通常强调加速折旧与提前摊销资产，而税法则要加上一些限制性条件。如固定资产折旧，会计上规定折旧方法、折旧年限和残值估计、应计提折旧的固定资产范围等企业可以自主决定，而税法上却明确规定，企业的会计处理如与税法规定不一致，计税时应按税法规定调整；又如待摊费用，会计上规定如果待摊费用的项目不能为企业带来经济利益，应全部计入当期损益，而税法则强调要按规定期限如实摊销；又如无形资产，要是合同和法律没有规定受益年限，会计处理摊销期限没有超过十年，税法则规定摊销期限不得少于十年；还有待处理财产损失，会计处理强调期末必须处理完毕，税法则强调应报经批准后处理，未经批准不得处理。

3、资产收益处理的差异。如投资收益，会计上对与投资相关的收入要求区分不同情况，有的作为收回债权处理，有的作为收回投资成本处理，有的作为当期损益处理，视情况而定；而税法一般都要求作当期投资收益处理，并按规定计算纳税。

4、

资产减值准备的差异。如发现资产减值或贬损应计提减值准备，包括坏账准备、短期投资跌价准备、存货跌价准备、长期投资减值准备、委托贷款减值准备、固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备等八项，而税法上只承认坏账准备，对其他的各项减值准备均不予承认；即使是坏账准备，对估计的方法、比例与范围也作了较明确的限制性规定。（二）在负债要素中，存在预计负债、放弃债权、借款费用等方面的差异。

- 1、预计负债的差异。包括企业对外提供担保、商业承兑票据贴现、未决诉讼、产品质量保证等很可能产生的负债。会计上要求企业应按照规定项目和确认标准，合理地计提各项很可能发生的负债；而税法则坚持实际支付原则，不予确认可能发生的负债。
- 2、放弃债权的差异。会计处理对债权人主动放弃的债权或者债务人无法偿还的债权，作为债务人的企业应按账面价值转为资本公积，增加所有者权益；而按税法规定应作为营业外收入处理并按规定计算应纳税所得额计算纳税。
- 3、借款费用的差异。包括借款利息、汇兑损益和其他借款费用。会计处理仅限于购建固定资产的借款费用，而税法则包括购建固定资产、购置无形资产和借入资金投资的借款费用；会计处理强调以固定资产达到预定可使用状态为标准划分借款费用资本化或费用化，而税法则以资产交付使用为标准划分借款费用资本化或费用化；会计处理强调必须按实际投入购建固定资产的借款金额和规定的利率计算确认应资本化的借款费用，而税法对此没有明确要求。

（三）在所有者权益要素中，处理接受资产捐赠、转增资本业务上存在差异。

- 1、接受资产捐赠的差异。会计上规定内资企业接受现金捐赠和非现金资产捐赠，

要按确认的价值直接作为资本公积入账，分别记入接受现金捐赠项目和接受捐赠非现金资产准备项目，外商投资企业按确认的价值先记入“待转资产价值”科目，期末再按规定计算应纳税并结转资本公积；而税法则没有明确内资企业接受现金捐赠是否应纳税，对接受非现金资产捐赠明确规定接受时不纳税，待接受的捐赠资产出售或清理时再按规定计算纳税，外商投资企业和外国企业接受现金和非现金资产捐赠都应按规定计算缴纳企业所得税。

2、转增资本的差异。会计上企业以资本公积、盈余公积和未分配利润转增实收资本或股本，只需按确定的金额直接转账，而税法则对属于个人所得税征税所得的部分，要求企业按规定计算代扣代缴个人所得税税额并作相应的账务处理。（四）在收入要素中，主要存在收入、销售额、应税收入、收入确认等方面差异。

1、收入的差异。会计上的收入是指企业销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中形成的主营业务收入和其他业务收入，而税法上的收入在计算流转税时与会计上的收入口径基本相同，在计算企业所得税时属于广义的收入概念，包括生产经营收入、财产转让收入、利息收入、租赁收入、特许权使用费收入、股息收入和其他收入等内容。

2、销售额的差异。会计上的销售额是指销售商品、提供劳务而取得的价款，不包括为第三方或客户代收的款项，而税法上的应税销售额包括价款和价外费用，其中价外费用部分包括代垫款项和代收款项等多方面的内容。

3、应税收入的差异。会计上的商品销售收入或劳务收入是指企业对外销售商品或提供劳务而取得的收入，税法上的应税收入既包括企业对外销售商品或提供劳务取得的收入，还包括税法规定应视同销售

行为确认的应税收入，如现行增值税规定的八种视同货物销售行为应确认的应税收入，以及会计上大量的非货币性交易和非现金资产抵偿债务按税法规定应确认的应税收入等，消费税、营业税、企业所得税等税种也有视同销售的规定。

4、收入确认的差异。

会计上规定商品销售收入的确认必须是企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出商品实施控制；与交易相关的经济利益能够流入企业；相关的收入和成本能够可靠地计量等四个条件同时存在，劳务收入的确认应区分当年和跨年劳务、劳务的结果能否可靠计量、劳务的成本能否补偿等情况，而税法上通常根据交易的结算方式确认应税收入或是纳税义务发生时间，也就没有顾及会计上的确认标准。

（五）在费用要素中，存在营业成本、销售费用、管理费用和财务费用等方面差异。

1、营业成本的差异。

会计处理按实际发生额计列工资及相关费用，而税法则规定纳税人的工资费用除另有规定者外，应按计税工资及按计税工资计提的相关费用扣除。

2、销售费用的差异。

会计处理对广告费、宣传费和佣金支出等项目按实际发生额列支，而税法上有的规定明确不得扣除，有的规定按限定标准扣除。

3、管理费用的差异。

会计处理对业务招待费、保险费、差旅费、会议费等项目按实际发生额列支，而税法上有的规定扣除限额，有的强调必须有相关证明方可扣除、否则不得扣除。

4、财务费用的差异。

会计处理一般按实际发生额列支，税法上通常只能按合理的标准并依据相关证明扣除。

（六）在利润要素中，主要存在应纳税所得额增加项目和减少项目二方面的差异。

1、应纳税所得额增加项

目的差异。会计处理对赞助费、捐赠支出、罚款罚金、滞纳金支出及与取得应税收入无关的支出等项目在营业外支出中按实列支，而税法则对这些项目或是明确不得扣除，或是规定只能按限定标准扣除。如捐赠支出，会计处理按实际捐赠价值列作营业外支出；而按增值税、企业所得税等规定，需要先区分货币捐赠与实物捐赠、公益救济性捐赠与非公益救济性捐赠、直接捐赠与间接捐赠、限定比例内捐赠与限定比例外捐赠后，再确定是否要按规定缴纳增值税、是否准予所得税前扣除及准予扣除的数额。

2、应纳税所得额减少项目的差异。会计处理对已计入利润总额而按税法规定可以免予征税或不需征税的项目，如“三废”产品利润和国债利息等单项免税或不征税项目、其他单位分得不需征税的税后利润、所得税前追加扣除的研究开发费用，以及所得税前弥补以前年度经营亏损等项目。这些项目按税法规定均可在会计利润中依法扣除后再计算征收所得税。

三、会计制度与税法的处理方法协调 当前我国处在经济体制变革的关键时期，在会计制度中强调给予企业更多的理财自主权的同时，也要考虑组织税收收入的现实需要，正确处理好执行会计制度和税法对国家宏观利益的影响。

（一）会计要素确认、计量、记录和报告的协调。

1、会计制度对由于时间性差异而产生的递延所得税的确认、计量、记录与报告进行了规范，但税法对此却未作明确规定，应作出相应调整；只要对所得税收入影响不大，或者只要不对政策执行和所得税征管有大的妨碍，就尽可能将所得税政策与会计政策协调一致。

2、企业在会计核算时，应当按照会计制度及相关准则的规定对各项会计要素进行确认、计量、记录和报告，会计制度及相关准则规

定的确认、计量标准与税法不一致的，不得自行调整会计账簿记录和会计报表相关项目的金额，应采用年终纳税调整方法处理。

3、企业在计算当期应缴所得税时，应在按照会计制度及相关准则计算的利润总额的基础上，加减会计制度及相关准则与税法规定就某项收益、费用或损失确认和计量等的差异后，调整为应纳税所得额，并据以计算当期应纳所得税。

（二）会计处理方法的选择与协调。

1、由于现实经济生活中不确定因素很多，会计估算的不确定性和计算应纳税所得额所需的确定性之间存在较大的差距，需要运用税收规定予以协调。对于众多的非公有制小型企业可以严格按税法的规定选择会计处理方法，或者提供可以保持一致的备选方法，如取消八项减值准备和预计负债，实行资产报损和预计负债经税务部门批准后据实入账的方法，这样可以消除时间性差异；对于开办费的摊销期限，除一次性摊销法外，可以增加与税法规定一致即分五年摊销的备选方法，由小型企业视情况自行择定；固定资产的折旧方法和折旧年限，原先的行业会计制度及其他相关制度都有明确规定，但实际执行中大多数小型企业偏向于采用税法规定允许的标准，以避免纳税调整。

2、消除有可能形成期末资产价值的支出因会计制度与税法上确认标准不同而产生的复杂差异；尽量缩小会计处理方法的选择范围，规范明细记录，减少备查调整事项，规范会计收益与应税收益差异的调整方法，简化税款的计算，如所得税体系中应税收入确认标准应采用权责发生制，成本费用扣除应采用据实扣除制等。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com