



全国普通高等教育金牌会计丛书

A

ccounting

Intermediate Financial Accounting

中级财务会计

(第二版)

主 编 / 杨慧辉 李 琳

全国普通高等教育金牌会计丛书

中级财务会计

(第二版)

杨慧辉 李 琳 主编

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/杨慧辉,李琳主编. —2版. —上海:上海财经大学出版社,2015.8

(全国普通高等教育金牌会计丛书)

ISBN 978-7-5642-2221-5/F·2221

I. ①中… II. ①杨… ②李… III. ①财务会计-高等学校-教材

IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 179315 号

□ 责任编辑 王 芳

□ 封面设计 张克瑶

ZHONGJI CAIWU KUAIJI

中级财务会计

(第二版)

杨慧辉 李 琳 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海市崇明县裕安印刷厂印刷装订

2015 年 8 月第 2 版 2015 年 8 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 24.75 印张 698 千字

(配套习题集 12.75 印张 359 千字)

印数: 4 001—8 000 定价: 59.00 元

(本书附赠配套习题集)

丛书编委会

主 任：李婉丽

副主任：程安林

成 员：夏清泉 赵世君 沈 路
王如燕 殷 枫

总 序

2009年以来,“全国普通高等教育金牌会计丛书”陆续出版,在上海对外经贸大学的大力支持和会计学院的总体部署与组织下,集全体编纂人员的共同努力,截至目前,已经有《基础会计学》、《会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《审计学》等教材以及相应的学习指导书及案例分析书等得以与读者见面。在编写和出版本系列教材第一版时,我们关注了以下三个方面的问题:一是要汲取会计改革的新成果,反映会计准则的新变化和新内容;二是凸现会计教育改革的新成果,集成编著者的丰富教学经验;三是适应经济全球化的最新进展,借鉴西方会计教材的精华。几年来,该系列教材满足了校内实施课程计划、深化教学改革及实现本科人才培养目标的要求,同时也较好地满足了社会上对会计学专业系列教材的需要。

2010年7月,中共中央、国务院印发《国家中长期教育改革和发展规划纲要(2010—2020年)》,提出为建设创新型国家,必须优先发展教育、实施人才强国战略。2010年9月,财政部印发《会计行业中长期人才发展规划(2010—2020年)》,明确指出会计人才队伍建设和高层次会计人才培养关系到全国实施人才战略和建设创新型国家的大局,将加快会计人才培养提到重要日程。规划要求“会计人才资源总量稳步增长,队伍规模不断壮大”,并明确了“会计人才资源总量增长40%”的量化目标,力争高层次会计人才总量在新兴市场经济国家中处于领先地位。规划提出,到2020年,全国受过高等教育(大专及以上)的会计从业人员占全国会计从业人员总量的比例由2010年年末的60.55%提高到80%,实现加快高级会计人才培养,形成以相当数量高级人才为引领、大量中级人才为主体,辅以相应数量初级人才为基础的人才发展的合理结构。

面对会计人才培养的重任及不断变化的会计环境,需要我们不断思考高等会计教育的目标定位,并通过会计课程体系的设计及教学环节的实施,来实现高等会计教育目标,为国家经济社会发展培养所需的高质量会计人才。这就要求我们不断加强教材建设,不断修订和完善高等会计教育系列教材。

相对于第一版的系列教材来说,本次修订出版的系列教材具有以下特点:

第一,以培养学生提出问题、分析问题和解决问题能力为教材修订的认识基点,体现不断提高学生对会计新知识和实务技能的要求;

第二,对教材内容的阐释和概念界定,都与现行的会计人才培养目标要求、会计准则、税收规范等基本相一致;

第三,关注教材之间的关联性及同一教材内容的前后联系,更好地把握教材的系统性和整体性。

本系列教材不仅是高等院校教学用书,也适用于会计人才在职培训以及会计人员自修用书。

丛书编委会

2015年7月

前言

财务会计作为企业会计的第一大分支,通过提供有关企业的财务状况、经营成果以及现金流量等方面的公允可信的财务会计信息,为所有关心企业成长与发展的会计信息使用者的决策需要提供会计信息。在企业实务中,财务会计工作是企业整个会计工作的核心,也是企业经营管理的基础。21 世纪的中国将进入经济快速发展的时代,会计理论与会计实务也将不断发展。为适应会计改革和发展的需要,顺应会计国际化的要求,我们组织编写了这本《中级财务会计》教材。

《中级财务会计》是继《基础会计学》的后续教材,主要阐述财务会计的基本概念、理论和规范,介绍各项会计要素确认、计量、记录和报告的原则、程序、方法以及财务报告编制的专业知识。本教材的主要特点是:

1. 内容新颖。本书阐述的理论及所举实例均以 2006 年和 2014 年财政部颁布、修订的《企业会计准则》以及会计准则应用指南、讲解、解释公告为依据。

2. 选材适度。本书既概括了会计要素最基本的内容,也包括了会计实务中经常发生的一些特殊业务,如非货币性资产交换、债务重组等,同时也考虑到与其他会计课程的衔接。本书难度适中,详略得当。

3. 实用性强。本书条理清晰、循序渐进,在语言表达上通俗易懂。为巩固各章的知识点,本教材还配套了大量题型多样的习题并附有参考答案,既可作为高等院校会计专业本科教材,也可作为经济管理类专业的教材,还可供经济管理干部、财会人员进修培训之用。

全书共十八章,由上海对外经贸大学杨慧辉和李琳主编,负责全书的编写、补充和总纂工作。其中:第二、六、七、九、十、十一、十二、十四、十五章由杨慧辉编写,第一、三、四、五、八、十三、十六、十七、十八章由李琳编写。全书定稿前的校对、修订由杨慧辉负责。上海对外经贸大学硕士研究生武惠冉、乔珊、周安石、靳欢欢、孙阳、吴含玉、江霞、梅丽珍、孙弘非、刘笛、韩洪祥为本书的资料和案例收集进行了大量的前期工作,并参与了本书的修订工作,特此致谢。

尽管我们尽了努力,但限于学识水平,本书难免存在错误和缺陷,敬请读者批评指正。

编者

2015 年 7 月

目 录

总序	1
前言	1
第一章 总论	1
第一节 财务会计的概念和特征	1
第二节 我国财务会计规范体系	2
第三节 本书的结构	7
复习思考题	8
第二章 货币资金	9
第一节 库存现金	9
第二节 银行存款	12
第三节 其他货币资金	15
复习思考题	19
第三章 应收款项	20
第一节 应收账款	20
第二节 应收票据	24
第三节 预付账款	29
第四节 其他应收款	31
第五节 应收款项减值	32
复习思考题	36
第四章 存货	37
第一节 存货概述	37
第二节 原材料	39
第三节 委托加工物资、在产品 and 库存商品	44
第四节 周转材料	48
第五节 存货的简化核算方法	53
第六节 存货的期末计量	58
复习思考题	64
第五章 投资(一)	65
第一节 交易性金融资产	65

第二节 持有至到期投资	69
第三节 可供出售金融资产	77
复习思考题	82
第六章 投资(二)	83
第一节 长期股权投资的初始确认和计量	83
第二节 长期股权投资核算的成本法和权益法	87
第三节 长期股权投资核算方法的转换	98
第四节 长期股权投资的减值与处置	104
复习思考题	106
第七章 固定资产和投资性房地产	107
第一节 固定资产概述	107
第二节 固定资产的初始计量	109
第三节 固定资产折旧	119
第四节 固定资产的后续支出	123
第五节 固定资产的清查与减值	125
第六节 固定资产的处置	127
第七节 投资性房地产	130
复习思考题	141
第八章 无形资产及其他资产	142
第一节 无形资产概述	142
第二节 无形资产的初始计量	144
第三节 无形资产的后续计量	149
第四节 无形资产的处置	153
第五节 其他非流动资产	155
复习思考题	157
第九章 非货币性资产交换	158
第一节 非货币性资产交换概述	158
第二节 非货币性资产交换的确认与计量	159
第三节 非货币性资产交换的会计处理	161
复习思考题	170
第十章 流动负债	171
第一节 应付款项	171
第二节 应付职工薪酬	177
第三节 应交税费	192
第四节 其他流动负债	205
复习思考题	208

第十一章 非流动负债	209
第一节 长期借款	209
第二节 应付债券	210
第三节 长期应付款	219
第四节 预计负债	220
第五节 借款费用	226
复习思考题	231
第十二章 债务重组	232
第一节 债务重组概述	232
第二节 债务重组的会计处理	233
复习思考题	242
第十三章 所有者权益	243
第一节 所有者权益核算的基本要求	243
第二节 实收资本和其他权益工具	244
第三节 资本公积和其他综合收益	250
第四节 留存收益	257
复习思考题	261
第十四章 收入	262
第一节 收入概述	262
第二节 商品销售收入的确认和计量	263
第三节 提供劳务收入的确认和计量	279
第四节 让渡资产使用权收入的确认和计量	283
第五节 建造合同收入的确认和计量	284
复习思考题	292
第十五章 费用和利润	293
第一节 费用	293
第二节 利润	296
第三节 每股收益	303
复习思考题	305
第十六章 财务会计报告	307
第一节 财务会计报告概述	307
第二节 资产负债表	309
第三节 利润表	323
第四节 现金流量表	327
第五节 所有者权益变动表	353
第六节 报表附注	356
复习思考题	358

第十七章 资产负债表日后事项	359
第一节 资产负债表日后事项概述.....	359
第二节 资产负债表日后调整事项的会计处理.....	361
第三节 资产负债表日后非调整事项的会计处理.....	368
复习思考题.....	370
第十八章 会计政策、会计估计变更和差错更正	371
第一节 会计政策变更.....	371
第二节 会计估计变更.....	378
第三节 前期会计差错更正.....	380
复习思考题.....	383

第一节 财务会计的概念和特征

一、财务会计的概念

财务会计是现代会计的一大分支,它是对企业已发生的交易或事项运用确认、计量、记录和报告程序,主要通过货币计量手段,以公认会计原则和准则为依据,以财务报告的形式向使用者提供对其决策有用的信息的信息系统。财务会计的最终产品是财务报告。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做出经济决策。

在会计学科体系中,财务会计具体又可分为初级财务会计、中级财务会计和高级财务会计。初级财务会计主要阐述财务会计的基本概念、基本理论、基本方法和基本技能,是会计的入门课;中级财务会计主要阐述企业经常发生和普遍存在的一般业务的会计处理要求和操作方法;高级财务会计主要阐述的是在理论基础、操作方法方面具有特殊性的业务事项。

二、财务会计的特征

1. 财务会计信息的使用者主要来自企业外部

财务会计主要是通过对企业日常经济业务进行记录、整理、汇总和定期编制财务报告,向投资者、债权人和政府有关部门等企业外部利益相关者提供信息,使他们可以了解企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而保障有关各方的切身利益。需要注意的是,将企业外部的报表使用者作为直接的服务对象,并不否认企业管理当局对财务会计信息的运用。企业管理当局在其日常管理活动中不可避免地会利用财务会计信息,但企业管理当局除了利用财务会计报表信息外,还能够通过任何形式的内部报告取得企业内部管理所需的会计信息。

2. 财务会计信息侧重反映过去已经发生的经济业务

财务会计主要是对企业已经发生的经济业务进行事后记录和总结,对过去的生产经营活动加以反映。

3. 财务会计的主体是整个企业

财务会计信息是对整个企业生产经营活动的反映。在向企业外部信息使用者报送财务报告时,通常只是以若干综合性指标进行集中反映和概括说明,只是向他们报告特定时期和时点的总括情况,而不必揭示更为详细、具体的财务信息。

4. 财务会计必须遵守相关的法规制度

为保证会计信息的可比性,财务会计工作中需要遵循统一的、强制性的法规制度。

5. 财务会计的工作程序比较固定

财务会计有一套严密的核算程序,即根据原始凭证编制记账凭证,根据记账凭证登记会计账簿,根据会计账簿编制会计报表;并且,记账凭证、会计账簿和会计报表均有规定的格式。

第二节 我国财务会计规范体系

一、我国会计规范体系的发展历程

改革开放以来,我国会计制度不断改革创新,从改革开放初期为了吸引外资而建立的外商投资企业会计制度,到后来为了适应股份制改革而建立的股份制企业会计制度,再到后来建立的不分行业、不分所有制的统一的会计制度,即《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,到如今与国际会计准则基本趋同的新企业会计准则体系,我国会计规范体系完成了稳健的过渡过程。

1992~1993年,我国进行了重大的财务会计制度改革,我国财政部发布了《企业会计准则——基本准则》、《企业财务通则》以及13个行业的会计制度和10个行业的财务制度,简称“两则两制”。“两则两制”于1993年7月1日起在全国实行。经过这次改革,我国建立了一套符合国际惯例、符合社会主义市场经济体制的会计核算体系。之后,我国财政部又先后发布了包括关联方关系及其交易的披露、现金流量表、非货币性交易、投资、收入、或有事项、资产负债表日后事项、会计政策、会计估计变更和差错更正、借款费用、债务重组、固定资产、无形资产、存货、中期财务报告等在内的16项具体准则。

1998年,我国财政部发布了《股份有限公司会计制度》,自1998年1月1日起,在按照法定程序批准设立的股份有限公司中施行。

1999年,我国全国人民代表大会常务委员会议审议通过了新修订的《会计法》。新《会计法》进一步明确了立法宗旨,突出强调了单位负责人对本单位会计工作和会计资料真实性、完整性的责任,明确了会计工作中的法律界限,使会计规范有了法律依据。配合新《会计法》的实施,国务院于2000年发布了《企业财务会计报告条例》,该条例重新明确了会计要素的定义,具体规定了财务会计报告的内容和编制要求,为规范我国会计市场的信息披露做出了制度安排。

2000年,我国财政部按照企业性质和规模,打破了行业界限,分别制定了《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》三个统一的会计制度,并陆续颁布,分步实施。这样,企业会计制度体系从原来的13个行业会计制度转变成三个会计制度,基本涵盖了全国各类企业。《企业会计制度》适用于除金融企业和小企业以外的所有企业,是在总结我国资本市场改革经验的基础上形成的,实现了我国会计与国际会计管理的基本协调,使我国的会计国际化向前推进了一大步。

从1993年7月1日,我国开始进入会计准则与会计制度并行发挥作用的时期。基本准则的发布实施及以后十几项具体会计准则的相继推出,初步实现了我国会计与国际惯例的接轨。但是,我国的会计准则和制度在许多方面与国际会计准则尚未协调,甚至差异较大。例如,有关固定资产折旧、存货计价等会计方法,国际会计准则规定在保持一致性的前提下,企业可以自行选择,而在我国的会计准则和制度中,有关这些方法的选择做了较严格的限制,因此,一些在国外被广泛使用的会计程序和方法,在我国尚未应用或受到严格限制。

随着我国加入世界贸易组织和经济全球化,这些差异的存在使得我国的会计信息缺乏国际可比性,不能充分发挥会计信息“国际性商业语言”的功能。为了全面适应我国市场经济深入发展和对外开放的需要,财政部于2006年2月15日正式发布了我国新企业会计准则体系,该体系包括1项基本准则和38项具体会计准则。接着,又发布了企业会计准则应用指南和1~3号企业会计准则解释公告。企业会计准则体系发布后,于2007年1月1日起首先在上市公司施行,并逐步扩大实施范围。2007年12月6日,内地与香港签署了两地会计准则等效的联合声明,实现了两地会计准则的等效。2008年11月14日,由欧盟成员国代表组成的欧盟证券委员会就第三国会计准则

等效问题投票决定,自2009年至2011年底前的过渡期间,欧盟将允许中国证券发行者在进入欧洲市场时使用中国会计准则。因此,新企业会计准则体系的发布实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同。这标志着适应我国市场经济发展和对外开放要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立,是我国会计发展史上的重要里程碑。

自2011年来,国际会计准则理事会先后发布、修订了公允价值计量、合并财务报表等一系列准则,发起了国际财务报告准则的新一轮变革。为保持我国会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,财政部在2012年发布了一系列准则征求意见稿后,于2014年正式修订了《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第2号——长期股权投资》、《企业会计准则第9号——职工薪酬》、《企业会计准则第30号——财务报表列报》、《企业会计准则第33号——合并财务报表》、《企业会计准则第37号——金融工具列报》六项,新增了《企业会计准则第39号——公允价值计量》、《企业会计准则第40号——合营安排》、《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》三项企业会计准则,发布了《企业会计准则解释第6号》一项准则解释。

二、我国现行会计规范体系

(一)我国现行会计规范体系的结构

根据《立法法》规定,我国的法规体系通常由四个层次构成:一是法律,二是行政法规,三是部门规章,四是规范性文件。其中,法律由全国人民代表大会常务委员会通过,国家主席签署颁布;行政法规由国务院常务委员会通过,以国务院总理令公布;部门规章由国务院主管部门以部长令公布;规范性文件由国务院主管部门以部门文件形式印发。

在我国现行会计规范体系中,会计法是规范会计工作的法律,属于第一层次;我国财政部发布的会计准则体系中的基本准则是部门规章,属于第三层次;我国财政部发布的会计准则具体准则及其应用指南和我国证监会发布的上市公司信息披露规范是规范性文件,属于第四层次。

(二)我国企业会计准则体系的结构

我国企业会计准则体系由基本准则、具体准则及其应用指南、准则解释组成,而国际财务报告准则体系由编报财务报表的框架、国际财务报告准则和解释公告三部分构成,我国企业会计准则体系与国际财务报告准则体系的整体架构基本一致。

1. 基本准则

在我国现行企业会计准则体系中,基本准则类似于国际会计准则理事会的《编报财务报表的框架》和美国财务会计准则委员会的《财务会计概念公告》,基本准则在整个企业会计准则体系中扮演着概念框架的角色,起着统驭作用。它规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的定义及其确认、计量原则、财务报告等在内的基本问题,是会计准则制定的出发点,是制定具体准则的基础。其作用主要表现为两个方面:

一是统驭具体准则的制定。随着我国经济迅速发展,会计实务问题层出不穷,会计准则需要规范的内容日益增多,体系日趋庞杂,在这样的背景下,为了确保各项准则的制定建立在统一的理念基础之上,基本准则就需要在其中发挥核心作用。我国基本准则规范了会计确认、计量和报告等一般要求,是具体准则的准则,可以确保各具体准则的内在一致性。为此,我国基本准则第三条明确规定:“企业会计准则包括基本准则和具体准则,具体准则的制定应当遵循本准则(即基本准则)。”在企业会计准则体系的建设中,各项具体准则也都严格按照基本准则的要求加以制定和完善,并且在各具体准则的第一条中做了明确规定。

二是为会计实务中出现的、具体准则尚未规范的新问题提供会计处理依据。在会计实务中,由于经济交易事项的不断发展、创新,具体准则的制定有时会出现滞后的情况,会出现一些新的交易或者事项在具体准则中尚未规范但又急需处理的情况,这时,企业不仅应当对这些新的交易或者事

项及时进行会计处理,而且在处理时应当严格遵循基本准则的要求,尤其是基本准则关于会计要素的定义及其确认与计量等方面的规定。因此,基本准则不仅扮演着具体准则制定依据的角色,也为会计实务中出现的、具体准则尚未作出规范的新问题提供了会计处理依据,从而确保了企业会计准则体系对所有会计实务问题的规范作用。

2. 具体准则及其应用指南

我国的具体准则及其应用指南涵盖了目前各类企业会计要素和主要交易或事项的确认、计量和相关信息的披露,其内部结构与国际财务报告准则的内部结构相同。

具体准则是在基本准则的基础上,对具体交易或者事项会计处理的规范。我国 41 个具体准则中,第 38 号准则是对首次执行会计准则进行指导,主要解决新、旧准则的过渡和衔接问题,所以,实际上规范各种交易或事项会计处理的具体准则是 40 个。具体准则分为一般业务的具体准则、特殊行业的特定业务准则和报告准则三类,基本涵盖了各类企业的各类经济业务的会计处理。

(1) 一般业务的具体准则

一般业务的具体准则主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认和计量,如存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、生物资产、无形资产、非货币性资产交换、资产减值、债务重组、或有事项、职工薪酬、企业年金基金、收入、建造合同、借款费用、所得税、股份支付、企业合并准则。

(2) 特殊行业的特定业务准则

特殊行业的特定业务准则主要规范特殊行业中特定业务的确认和计量,如石油天然气、原保险合同、再保险合同、政府补助、外币折算、金融工具的确认和计量、金融资产转移、套期保值、金融工具的列报、租赁准则。

(3) 报告准则

报告主要规范普遍适用于各类企业通用的报告类准则,如财务报表列报、现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、每股收益、关联方披露、在其他主体中权益的披露准则。

具体准则的应用指南类似于以前的《企业会计制度》,是对具体准则相关条款的细化和重点难点内容的操作性规定,主要对会计科目的设置、会计分录的编制和报表的填报等操作层面的内容进行示范性指导。

3. 准则解释

准则解释是随着企业会计准则的贯彻实施,我国财政部就实务中遇到的实施问题以规范性文件方式对准则做出的具体解释,这与国际财务报告准则体系中的解释公告相对应。2007 年 11 月 16 日、2008 年 8 月 7 日、2009 年 1 月 1 日、2010 年 7 月 14 日、2012 年 11 月 5 日、2014 年 1 月 17 日,我国财政部已分别印发了第 1 号、第 2 号、第 3 号、第 4 号、第 5 号和第 6 号企业会计准则解释。

三、我国现行企业会计准则与国际会计准则的比较

在我国现行企业会计准则体系中,具体准则包括存货、投资性房地产、固定资产等 38 项准则。各项准则规范的内容和有关国际财务报告准则的内容基本一致,具体对应关系如表 1-1 所示。

表 1-1

中国企业会计准则和国际财务报告准则的对应关系

中国企业会计准则	国际财务报告准则
CAS 1 存货	IAS 2 存货
CAS 2 长期股权投资	IAS 27 合并财务报表和单独财务报表 IAS 28 联营中的投资 IAS 31 合营中的权益

续表

中国企业会计准则	国际财务报告准则
CAS 3 投资性房地产	IAS 40 投资性房地产
CAS 4 固定资产	IAS 16 不动产、厂场和设备 IFRS 5 持有待售的非流动资产和终止经营
CAS 5 生物资产	IAS 41 农业
CAS 6 无形资产	IAS 38 无形资产
CAS 7 非货币性资产交换	IAS 16 不动产、厂场和设备 IAS 38 无形资产 IAS 40 投资性房地产
CAS 8 资产减值	IAS 36 资产减值
CAS 9 职工薪酬	IAS 19 雇员权利
CAS 10 企业年金	IAS 26 退休福利计划的会计和报告
CAS 11 股份支付	IFRS 2 以股份为基础支付
CAS 12 债务重组	IAS 39 金融工具：确认和计量
CAS 13 或有事项	IAS 37 准备、或有负债和或有资产
CAS 14 收入	IAS 18 收入
CAS 15 建造合同	IAS 11 建造合同
CAS 16 政府补助	IAS 20 政府补助的会计和政府援助的披露
CAS 17 借款费用	IAS 33 借款费用
CAS 18 所得税	IAS 12 所得税
CAS 19 外币折算	IAS 21 汇率变动的影响 IAS 29 恶性通货膨胀经济中的财务报告
CAS 20 企业合并	IFRS 3 企业合并
CAS 21 租赁	IAS 17 租赁
CAS 22 金融工具确认和计量 CAS 23 金融资产转移 CAS 24 套期保值	IAS 39 金融工具：确认和计量
CAS 25 原保险合同 CAS 26 再保险合同	IFRS 4 保险合同
CAS 27 石油天然气开采	IFRS 6 矿产资源的勘探和评价
CAS 28 会计政策、会计估计变更和差错更正	IAS 8 会计政策、会计估计变更和差错
CAS 29 资产负债表日后事项	IAS 10 资产负债表日后事项
CAS 30 财务报表列报	IAS 1 财务报表的列报 IFRS 5 持有待售的非流动资产和终止经营
CAS 31 现金流量表	IAS 7 现金流量表
CAS 32 中期财务报告	IAS 34 中期财务报告
CAS 33 合并财务报表	IAS 27 合并财务报表和单独财务报表

续表

中国企业会计准则	国际财务报告准则
CAS 34 每股收益	IAS 33 每股收益
CAS 35 分部报告	IFRS 8 分部报告
CAS 36 关联方披露	IAS 24 关联方披露
CAS 37 金融工具列报	IFRS 7 金融工具:披露 IAS 32 金融工具:列报
CAS 38 首次执行企业会计准则	IFRS 1 首次采用国际财务报告准则
CAS 39 公允价值计量	IFRS 13 公允价值计量
CAS 40 合营安排	IFRS 11 合营安排
CAS 41 在其他主体中权益的披露	IFRS 12 在其他主体中权益的披露

由于我国属于新兴市场经济国家,具有特定的法律基础、经济环境和文化特色,这就决定了中国企业会计准则体系在贯彻会计国际趋同原则的基础上,还要考虑我国的特殊国情。因此,我国现行企业会计准则在与国际会计准则基本一致的基础上,还存在些许差异。具体如下:

(一)准则内容尚存的差异

1. 关联方关系及其交易的披露

国际会计准则将同受国家控制的企业均视为关联方,所发生的交易作为关联方交易,在财务报表中要求充分披露。我国的国有企业及国有资本占主导地位的企业较多,如按国际准则规定,这些企业大部分都是关联企业,因为实际上这些企业均为独立法人,受同一投资方的控制或影响。但是,我国企业会计准则规定,仅同受国家控制但不存在控制、共同控制和重大影响的企业,不认定为关联企业。

2. 长期资产减值准备的转回

国际会计准则对企业计提的固定资产、无形资产等非流动资产减值准备允许转回,计入当期损益。但由于固定资产、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,价值恢复的可能性极小或不存在,发生的资产减值应当视为永久性减值,所以,我国在资产减值准则中规定,此类资产减值损失一经确认,不得转回。

3. 同一控制下的企业合并

国际会计准则只明确了非同一控制下企业合并的会计规范。在我国实务中,因特殊的经济环境,有些企业合并实例属于同一控制下的企业合并,如果不对其加以规定,就会导致会计实务无章可循。所以,我国企业会计准则结合实际情况,在非同一控制下企业合并的会计规范基础上还增加了规定了同一控制下企业合并的会计处理。

4. 公允价值的计量

国际会计准则要求广泛运用公允价值,以充分体现相关性的会计信息质量要求。我国企业会计准则强调适度、谨慎地引入公允价值,主要是考虑我国作为新兴市场经济国家,许多资产还没有活跃市场,会计信息的相关性固然重要,但应当以可靠性为前提,如果不加限制地引入公允价值,有可能会出现人为操纵利润现象。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,只有在存在活跃市场、公允价值能够获得并可靠计量的情况下,才允许采用公允价值计量。

5. 持有待售的非流动资产和终止经营

《国际财务报告准则第5号——持有待售的非流动资产和终止经营》单独规定了持有待售的非

流动资产(固定资产和无形资产等)和终止经营(企业的车间、分部、子公司等予以处置或将其划分为准备出售对象)的会计处理。国际会计准则规定,如果企业管理层准备处置该部分非流动资产和终止经营,就应将这部分资产从非流动资产转出作为流动资产,停止计提折旧或者摊销,采用账面价值与公允价值减去销售费用孰低计量,账面价值高于公允价值减去销售费用的金额,计入当期损益。我国根据实际情况,没有单独制定这一准则项目,而是在固定资产、财务报表列报等相关准则中采用其他方式处理,达到类似效果。

(二)准则项目的不同安排

我国会计准则在某些项目的安排上做了适当调整,如将《国际会计准则第39号——金融工具:确认和计量》分解为金融工具确认和计量、套期保值、金融资产转移三个准则项目,将复杂的金融工具业务进行细分,以更好地指导实务;将《国际会计准则第27号——合并财务报表和单独财务报表》、《国际会计准则第28号——联营中的投资》和《国际会计准则第31号——合营中的权益》中的相关内容进行整合,形成长期股权投资准则及其应用指南,这既符合我国会计实务多年来的习惯,又有助于更好地理解 and 掌握准则内容。

第三节 本书的结构

本书的每章内容与具体准则之间的关系如表1-2所示。

表 1-2 每章内容与具体准则之间的关系

本书内容	中国企业会计准则
第一章 总论	基本准则
第二章 货币资金	CAS 22 金融工具确认和计量
第三章 应收款项	CAS 23 金融资产转移
第五章 投资(一)	
第四章 存货	CAS 1 存货
第六章 投资(二)	CAS 2 长期股权投资
第七章 固定资产和投资性房地产	CAS 3 投资性房地产 CAS 4 固定资产 CAS 8 资产减值
第八章 无形资产及其他非流动资产	CAS 6 无形资产 CAS 8 资产减值
第九章 非货币性资产交换	CAS 7 非货币性资产交换
第十章 流动负债	CAS 9 职工薪酬 CAS 18 所得税 CAS 11 股份支付
第十一章 非流动负债	CAS 13 或有事项
第十二章 债务重组	CAS 12 债务重组
第十四章 收入	CAS 14 收入
第十五章 费用和利润	基本准则 CAS 18 所得税
第十六章 财务会计报告	CAS 30 财务报表列报 CAS 31 现金流量表
第十七章 资产负债表日后事项	CAS 29 资产负债表日后事项
第十八章 会计政策、会计估计变更和差错更正	CAS 28 会计政策、会计估计变更和差错更正