

2006企业会计准则培训教材

电力企业会计实务

上册

企业会计准则培训教材编写组 编

研究出版社



2006企业会计准则培训教材

电力企业会计实务（上册）

ISBN 7-80168-214-9



9 787801 682147 >

定价:92.00元
(含上、下册,附赠光盘)

2006企业会计准则培训教材

电力企业会计实务

企业会计准则培训教材编写组 编

(上册)



研究出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

电力企业会计实务/企业会计准则培训教材编写组编.

—北京: 研究出版社, 2007

(2006 企业会计准则培训教材)

ISBN 7-80168-214-9

I. 电…

II. 电…

III. 电力企业—会计—实务

IV. F830.46

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 107628 号

责任编辑: 童 杏 责任相对: 阎 柏

电力企业会计实务

本书编写组

研究出版社出版发行

(北京 1746 信箱 邮编: 100017 电话: 010-63097512)

北京荣玉印刷有限公司印刷

开本: 787×1092 毫米 16 开

印张: 44 字数: 910 千字

2007 年 3 月第 1 版 2007 年 3 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 册

ISBN 7-80168-214-9

定价: 92.00 元 (含上、下册, 附赠光盘)

本社版图书如有印装错误可随时退换

编委名单

编委会

谭劲松	(中山大学)
谭 燕	(中山大学)
陈小林	(中南财经政法大学)
陈 迈	(首都经济贸易大学)
李日昱	(东北财经大学)
杨兴华	(长沙理工大学)
伍海泉	(长沙理工大学)
任 静	(华北电力大学)
刘建平	(广东工业大学)
陈建成	(广东城市职业学院)
周 繁	(中山大学管理学院)
卢 锐	(中山大学管理学院)

总策划

张秋云 (深圳达能智业管理咨询有限公司)

前言

2006年2月15日,财政部在北京发布了新修订的《企业会计准则》。新的会计准则体系修订了原有的1项基本准则和16项具体准则,并且新制订了22项准则。新准则体系包括1个基本准则和38个具体准则,其中基本准则是指导原则,具体准则又分为三类:一般业务准则,例如存货、固定资产等;特定业务准则,例如金融工具确认和计量、套期保值等;报告准则,例如财务报表列报、合并会计报表等。

新会计准则体系从2007年1月1日起首先在上市公司实施,并鼓励其他企业提前执行,力争在不久的时间内涵盖我国大中型企业。会计领域的重大改革和准则体系的重大修订,必然会给有关方面带来新的挑战,新会计准则体系事实上对会计从业人员的职业判断和综合能力提出了更高的要求。为了更好地帮助企业会计人员准确把握准则体系的变化,领会新企业会计准则的精髓,我们组织编写了《电力企业会计实务》。本教材以财政部正式颁布的《企业会计准则》及《企业会计准则应用指南》为基础,面向实务、注重操作、浅显易懂,有较强的适用性和可操作性。本书突出以下几个特点:

一、理论导入,解析透彻。作为一本实务操作指南,我们首先从理论阐述入手,帮助大家理解会计准则制定的理论问题和政策问题;同时对于每一项具体会计业务的处理和会计准则的运用进行简单的理论分析,使得读者不仅“知其然”,而且“知其所以然”。

二、全面反映最新变化。全书以新企业会计准则为基础,通过新企业会计准则、现行会计准则、国际会计准则三者之间逐项分析与比较,力求全面真实反映此次修订的所有变化,给广大财务人员以提示。同时对每一章的重点内容及新旧会计准则比较的主要变化予以特别提示,使得了解和掌握新企业会计准则更加简便、快捷。

三、行业特色,针对性强。本教材针对电力行业的业务特点,重点讲解与电力行业业务结合紧密的会计核算内容和相关准则,以电力生产企业的会计业务为例贯穿全书始终;同时通过综合案例说明电力生产企业会计业务处理和报表编制的全过程,并对首次执行企业会计准则时新旧会计准则之间的转换与衔接单独予

以分析说明，具有较强的实用性。

本教材由深圳达能智业管理咨询有限公司策划并组织部分高校教师和电力企业专家共同编审，内容包括《电力企业会计实务操作》、《新旧企业会计准则转换与衔接》、《现行企业会计准则、新企业会计准则及国际会计准则比较表》三大部分，是电力企业广大财务人员学习和运用新企业会计准则的理想参考书，也是企业单位、学校等进行新企业会计准则培训的合适教材。在本教材编写过程中，我们得到了电力企业有关单位及专家人士的大力支持和有效指导，谨在此表示衷心的感谢！我们在编写中虽然尽可能作了努力，但书中不妥、甚至错误之处一定难免，恳请广大读者批评指正！

编者

2007年3月

目 录

上 册

第一章 总 论	1
第一节 我国会计准则的改革与发展	1
第二节 基本准则	6
第二章 金融资产	14
第一节 货币资金	15
第二节 交易性金融资产	34
第三节 持有至到期投资	37
第四节 贷款和应收款项	43
第五节 可供出售金融资产	53
第三章 存 货	58
第一节 存货概述	58
第二节 存货的取得和发出的计价	59
第三节 存货的期末计量	66
第四节 燃料的核算	73
第五节 材料按计划成本计价的核算	81
第六节 其他存货的核算	92
第四章 长期股权投资	96
第一节 长期股权投资概述	97
第二节 长期股权投资的初始计量	100
第三节 长期股权投资核算的成本法	105
第四节 长期股权投资核算的权益法	108
第五节 成本法与权益法的转换	111
第六节 长期股权投资的处置与期末计价	113

第五章 固定资产与在建工程	115
第一节 固定资产概述	115
第二节 固定资产取得的核算	118
第三节 固定资产折旧	135
第四节 固定资产修理、减少的核算与期末计价	143
第五节 在建工程的核算	150
第六章 无形资产及其他资产	165
第一节 无形资产	166
第二节 投资性房地产	175
第三节 其他非流动资产	181
第七章 流动负债	185
第一节 短期借款及交易性金融负债	187
第二节 应付及预收账款	190
第三节 应付职工薪酬	194
第四节 应付利息、应付股利	200
第五节 应交税费	202
第八章 非流动负债	223
第一节 长期借款	224
第二节 应付债券	233
第三节 长期应付款	238
第四节 专项应付款和预计负债	240
第五节 递延所得税负债	243
第九章 所有者权益	244
第一节 实收资本	245
第二节 资本公积	249
第三节 盈余公积	253
第四节 本年利润及利润分配	257
第五节 库存股	261
第十章 生产费用	264
第一节 生产费用的一般核算	264
第二节 成本项目与成本开支范围	265

第三节 电力、热力产品成本核算	270
第十一章 损益会计	277
第一节 收 入	278
第二节 费 用	288
第三节 资产减值损失、公允价值变动损益和投资收益	291
第四节 利 润	295
第十二章 外币业务	299
第一节 外币业务概述	300
第二节 外币业务的会计处理	302
第三节 外币会计报表折算方法	309
下 册	
第十三章 债务重组	315
第一节 债务重组概述	315
第二节 债务重组的会计处理	320
第十四章 非货币性资产交换	333
第一节 非货币性资产交换概述	333
第二节 非货币性资产交换的会计处理	335
第十五章 会计政策、会计估计变更和差错更正	345
第一节 会计政策变更	346
第二节 会计估计变更	352
第三节 前期差错更正	354
第十六章 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 资产负债表日后事项的会计处理	361
第十七章 或有事项	369
第一节 或有事项概述	369
第二节 或有事项的会计处理	374

第十八章 关联方披露	388
第一节 关联方关系及其披露	388
第二节 关联方交易及其披露	394
第十九章 财务报表列报	400
第一节 财务报表概述	400
第二节 财务报表列报的基本要求	401
第三节 财务报表附注	406
第二十章 财务报表的编制	408
第一节 资产负债表及其附表的编制	409
第二节 所有者权益（股东权益）变动表	424
第三节 利润表及其附表的编制	426
第四节 现金流量表的编制	429
第五节 企业合并	446
第六节 企业合并财务报表	460
第七节 财务情况说明书	514
第二十一章 新旧企业会计准则的转换与衔接	517
第一节 会计科目	517
第二节 首次执行企业会计准则的相关规定	524
第三节 会计科目的衔接	530
第四节 会计处理举例	536
附件 现行企业会计准则、新企业会计准则及国际会计准则比较表	557
比较表 1：企业会计准则——基本准则	558
比较表 2：企业会计准则第 1 号——存货	563
比较表 3：企业会计准则第 2 号——长期股权投资	568
比较表 4：企业会计准则第 3 号——投资性房地产	573
比较表 5：企业会计准则第 4 号——固定资产	576
比较表 6：企业会计准则第 5 号——生物资产	580
比较表 7：企业会计准则第 6 号——无形资产	585
比较表 8：企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换	591
比较表 9：企业会计准则第 8 号——资产减值	593
比较表 10：企业会计准则第 9 号——职工薪酬	596
比较表 11：企业会计准则第 10 号——企业年金基金	599

比较表 12: 企业会计准则第 11 号——股份支付	602
比较表 13: 企业会计准则第 12 号——债务重组	606
比较表 14: 企业会计准则第 13 号——或有事项	610
比较表 15: 企业会计准则第 14 号——收入	613
比较表 16: 企业会计准则第 15 号——建造合同	617
比较表 17: 企业会计准则第 16 号——政府补助	620
比较表 18: 企业会计准则第 17 号——借款费用	623
比较表 19: 企业会计准则第 18 号——所得税	626
比较表 20: 企业会计准则第 19 号——外币折算	629
比较表 21: 企业会计准则第 20 号——企业合并	633
比较表 22: 企业会计准则第 21 号——租赁	636
比较表 23: 企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量	640
比较表 24: 企业会计准则第 23 号——金融资产转移	645
比较表 25: 企业会计准则第 24 号——套期保值	647
比较表 26: 企业会计准则第 25 号——原保险合同	650
比较表 27: 企业会计准则第 26 号——再保险合同	655
比较表 28: 企业会计准则第 27 号——石油天然气开采	657
比较表 29: 企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	659
比较表 30: 企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	663
比较表 31: 企业会计准则第 30 号——财务报表列报	664
比较表 32: 企业会计准则第 31 号——现金流量表	668
比较表 33: 企业会计准则第 32 号——中期财务报告	671
比较表 34: 企业会计准则第 33 号——合并财务报表	673
比较表 35: 企业会计准则第 34 号——每股收益	677
比较表 36: 企业会计准则第 35 号——分部报告	679
比较表 37: 企业会计准则第 36 号——关联方披露	681
比较表 38: 企业会计准则第 37 号——金融工具列报	684
比较表 39: 企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则	686

第一章 总论

【本章要点】 本章介绍了我国会计准则的改革和发展的历史过程,并对新准则的特点、内容层次进行了阐述。

《企业会计准则——基本准则》在会计准则体系中处于第一层次,对具体会计准则起统驭作用。基本准则的作用主要有两个方面,一方面对会计目标、会计假设、会计要素等基本概念进行理论界定,形成逻辑内在一致的理论框架,另一方面指导具体会计准则的制定,为尚未有会计准则规范的会计实务提供处理的基本原则。

第一节 我国会计准则的改革与发展

一、企业会计制度建设的起步

我国企业会计制度的建设经历了曲折的过程。起初,对旧中国原有的会计体制进行了清理整顿,在借鉴前苏联经验的基础上,逐步建立了计划经济体制下的社会主义会计制度体系。随后,政治环境的变化,使好不容易建立起来的会计制度体系遭到了破坏,致使 1958—1960 年间出现了“无账会计”。1985 年《会计法》的颁布,才使我国的会计制度建设重新走上了法制化道路,随之会计制度建设步伐加快,逐步建立起适应经济体制改革的新的会计制度体系。

1950 年,在财政部的主持下,中央各主管部门分别制定了统一的会计科目、会计报表格式和一些处理会计工作的手续、办法。1951 年 11 月,财政部召开了全国第一次企业财务会计会议,会后颁布了新中国第一个国营工业企业会计制度。各主管部门和全国统一的会计制度的建立标志着我国社会主义会计制度体系的初步形成。随后,我国引进了前苏联统一会计制度,国民经济各行业全面推行经济核算制,制定了成本计算规程,并在各自权力范围内建立一系列的财务管理制度。形成了由全国统一会计制度、各部门的专业会计制度和企业制订的会计制度实施办法构成的门类齐全、相互独立、分行业分所有制的会计制度体系。

1958 年开始,因受当时客观环境的影响,初步建立的会计制度体系遭到了破坏。

1978 年,党的十一届三中全会吹响了我国改革开放的号角,为适应经济高速发

展的需要,开始了企业会计制度的重建工作。1980年,在大量调研的基础上,财政部修订了《国营工业企业会计制度》,1981年1月至10月先后制定发布了《国营供销企业会计制度》、《国营施工企业会计制度》和《建设单位会计制度》。1984年3月5日,国务院发布了《国营企业成本管理条例》,规定了成本开支范围和主要的费用开支标准,制定了成本计划的编制程序和方法等。1985年,又先后制定发布了国营工业、交通企业、建设业、商业、金融业的成本管理条例实施细则,以加强和改善成本管理。

1985年1月21日全国人大常委会通过了《会计法》,并于1985年5月1日起施行,《会计法》的颁布实施,标志着我国企业会计制度建设重新恢复,并走上了法制化道路。1985年3月4日,财政部颁发了《中外合资经营企业会计制度》,这一会计制度规定了会计核算的一般要求、会计核算原则和会计处理方法、会计科目和会计报表等内容。其所规定的会计核算原则、记账方法、会计科目和会计报表均在相当大的程度上采用市场经济条件下通用的会计处理方法和程序,是我国首次借鉴国际会计惯例制订会计制度。1992年将其修订成为《外商投资企业会计制度》。1985年4月26日国务院正式发布并实施了《国营企业固定资产折旧试行条例》。为了配合《折旧条例》的实施,财政部于1986年5月19日制定发布了《国营企业固定资产折旧试行条例实施细则》,对《折旧条例》的有关内容作了具体的规定,规范了企业固定资产折旧行为和固定资产折旧资金的使用。1986年12月23日,财政部制定发布了《国营工业企业成本核算办法》,对企业的成本核算的具体方法和程序作了明确的规定,该办法的实施,对规范和强化企业成本核算,进一步促进《成本管理条例》的贯彻实施起了重要作用。

1991年,财政部公布了《会计改革纲要》,提出了会计制度改革的总目标、指导思想、主要内容和组织实施等问题。至此,我国企业会计制度的建设完成了起步工作,提出了会计制度改革的基本框架。

二、分行业会计制度的建立实施和企业会计准则的出台

1992年是我国会计制度改革史上非常重要的一年。首先,1992年5月,为落实《会计改革纲要》,推动股份制试点工作的健康发展,规范上市公司会计核算及其会计信息的披露,财政部和国家体改委联合颁布了《股份制试点企业会计制度》,它是我国第一部适用于国内企业而又借鉴国际会计惯例的会计制度,是我国会计制度与国际惯例初步接轨的一次有益的尝试,后来修订为《股份公司会计制度》;其次,出台了两则两制,即颁布了企业会计准则、企业财务通则和行业会计制度、行业财务制度,建立了我国分行业会计制度体系。1993年7月1日,《企业会计准则》以及十三个行业会计制度在我国全面施行,标志着我国分行业会计制度体系的正式建立。

分行业会计制度的建立和会计准则的出台,打破了传统的分所有制,按部门制定企业会计制度、实施会计管理的传统模式,实行按行业制定会计制度、实施会计管理的模式。此次会计制度确定了按照企业所属的行业设计制定会计制度的原则,并根据企业会计准则的要求、结合各行业生产经营活动的不同特点及不同的管理要求,将国民经济各部门划分为若干个行业,分别制定了工业企业会计制度、商品流通企业会计制度、农业企业会计制度等 13 个全国统一的行业会计制度,形成了一个比较完整的企业会计核算制度体系。同时与当时进行的财务制度改革相配合,扩大了企业在会计核算方面的自主权,特别是在具体会计处理方法和程序上的选择权,使企业能够在遵循国家统一的行业会计制度的情况下,结合自身的生产特点灵活自主进行会计核算。除突破传统的会计核算管理模式外,分行业会计制度还在以下几个方面作出了重大改革:一是改革了传统会计制度中所使用的会计平衡公式,采用了国际通行的会计平衡公式,将原来的“资金来源=资金占用”的会计平衡公式,改为“资产=负债+所有者权益”的会计平衡公式;二是采用国际通行的会计报表体系,规定我国企业会计报表主要包括资产负债表、利润表和财务状况变动表(或现金流量表);三是大胆借鉴和运用国际通行会计核算方法;四是基本统一了各行业会计处理方法和程序。

根据新形势的需要,全国人大常委会分别在 1993 年 12 月 29 日和 1999 年 10 月 31 日重新修订了《会计法》,以规范我国的会计管理工作。

自《企业会计准则——基本会计准则》颁布后,针对上市公司会计核算中出现的种种问题,我国加快了会计准则制订工作,到 1999 年间,先后出台了关联方关系及其交易的披露、现金流量表、非货币性交易、收入、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、建造合同、资产负债表日后事项、投资等会计准则,以规范上市公司的会计处理。

另外,为了规范企业集团编报合并会计报表,财政部在 1995 年 2 月 9 日制定发布了《合并会计报表暂行规定》,要求国家国有资产管理局授权试点的企业集团、股票上市企业以及需要编报合并会计报表的外贸企业执行,其他企业编制合并会计报表时,也应参照暂行规定执行。1996 年财政部发布了《会计基础工作规范》,1998 年财政部与国家档案局重新修订了《会计档案管理办法》,以规范会计基础工作秩序,加强单位会计档案管理。此外,为了规范事业单位的会计核算,提高会计信息质量,1997 年财政部发布了《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》,对事业单位的会计制度进行全面改革,提出了事业单位会计核算的原则,规范了事业单位会计科目和会计报表。并且,财政部还与相关部委先后颁发了相关事业单位财务制度,以规范事业单位的财务行为,加强财务管理,提高资金使用效益。

三、统一企业会计制度的建立和企业会计准则的完善

分行业会计制度的施行,成功地实现了会计管理模式的转换。但其存在的缺陷也

较为明显,包括同一科目反映不同的内容,无法满足可比性、通用性的要求。而企业多元化经营越来越普遍,实行分行业的会计制度已不符合实际,尤其是新的经营业务的出现,原有的行业会计制度也难以适应。因此改革分行业的会计制度成为必要。

1999年中共中央十五届四中全会通过了《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》,提出了建立国家统一会计制度的要求。1999年新修订的《会计法》也进一步提出了强化会计监管,保证信息质量的要求。2000年6月,国务院出台了《企业财务会计报告条例》,提出了衡量会计信息真实完整的具体标准。

为了贯彻落实《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》、《会计法》和《企业财务会计报告条例》,财政部在2000年制定了《企业会计制度》,从而改革了原有的分行业会计制度体系,《企业会计制度》的发布实施是我国企业会计核算制度改革总体思路的重要组成部分。改革的总体思路是:(1)打破行业、所有制、组织方式和经营方式的界限,建立统一的企业会计制度,适用于除金融保险企业以外的大、中型企业,并在此基础上对各个行业、企业的特性业务,拟定各个专业核算办法;(2)针对小规模企业的特点,制定小企业会计制度;(3)考虑到金融保险企业经营的特殊性,制定金融保险企业会计制度。

2001年和2004年,财政部先后颁布了《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,最终形成了新的会计制度体系。新的会计制度体系中,《企业会计制度》主要适用于大型工商企业和股份有限公司;《金融企业会计制度》适用于我国境内依法成立的各类金融企业,包括银行(含信用社,下同)、保险公司、证券公司、信托投资公司、期货公司、基金管理公司、租赁公司、财务公司等;2005年1月1日开始施行的《小企业会计制度》,是在遵循一般会计核算原则的条件下,借鉴国际惯例,结合我国小企业的实际情况,以《企业会计制度》为基础制定的,充分体现了小企业自身的特点及其会计信息使用者的需求,主要适用于全国范围的小企业。

新的会计制度体系与原会计制度体系相比,有以下几个方面的突破:(1)适应企业发展实际情况,不再分行业施行会计核算,而是按企业类型制定企业会计制度,在全国范围实行统一会计制度的同时,考虑到金融企业和小企业的特定情况,分别制定了《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,这既考虑了金融企业与一般企业不同的经济实质,也考虑到了小企业会计信息的用户需求特征;(2)重新定义了相关会计要素,突出了“实质重于形式”原则。对资产、负债、收入等会计要素的定义更加到位,强调了谨慎性原则和实质重于形式原则,提出了“八大准备”计提政策;(3)由重视核算到核算与披露并重。过去一段时间,我国在会计制度的规范上重视了核算,但对于会计信息披露重视不够。资本市场的迅速发展,会计信息披露显得越来越重要,新的会计制度体系,对会计报表、会计报表附注等相关披露作出了更明确细致的规定,体现了会计核算和会计信息披露并重的特点;(4)体现了中国国情。公允价值是目前世界上最为流行的计量属性,但在我国市场经济尚未健全和规范的情况下,超前地引入“公允价值”,极有可能出现人为操纵利润的情况,因此,《企业会计制度》对有关

经济业务事项的处理,尽可能地回避了“公允价值”,而改按账面价值入账,考虑了我国的实际情况;(5)实现了与国际会计惯例的协调。包括采纳实行国际通行的会计与税法相分离的政策,稳健的会计政策和统一会计标准和会计政策等,会计要素的确认、计量也与国际惯例的财务会计概念保持了一致。

在构建新的会计制度体系时,财政部继续完善和制定具体会计准则。2000年出台了《或有事项》会计准则,2001年新制定了《无形资产》等3项会计准则,修订了《现金流量表》等5项会计准则,2002年又出台了《固定资产》、《存货》、《中期财务报告》等3项具体会计准则,至此,颁布的具体会计准则已达16项,会计准则渐成体系。

四、新企业会计准则体系的颁布

为了与我国经济发展进程相适应的、与国际财务报告准则趋同,2006年2月15日,财政部发布了包括一项基本准则和三十八项具体准则在内的企业会计准则体系。出台新的会计准则体系,一方面是为了适应经济发展、保护投资者利益、提高会计信息质量的需要。随着经济的不断增长和社会主义市场经济体制的完善,市场化经济需要更为公开、透明、可靠的高质量会计信息;另一方面是为了与国际惯例协调。在对外交流和贸易的过程中,会计作为国际通用的商业语言越来越受到重视,建立一套与国际标准接轨的通用商业语言,更有利于国内企业的跨国发展和吸引外国资本的流入。

正如王军副部长指出,新企业会计准则体系具有两个突出特点:一是较好地解决了长期困扰会计准则与会计制度、基本准则与具体准则、企业会计制度与行业会计制度及其有关专业核算办法等之间的关系问题,确立了以基本准则为主导、具体准则和应用指南为具体规范的企业会计标准体系,奠定了我国统一的会计核算平台,可以有效避免我国会计核算标准之间的不一致问题;二是创造了一个既坚持中国特色又与国际准则趋同的会计准则制定模式,建立了一个既能让国人认可、又能使国际认同的准则趋同平台。

企业会计准则体系将理念基础、指导思想、体系设计、内容安排、技术标准等融为一体,整个体系逻辑严密、首尾一贯、一气呵成。具体包括三个层次:一是基本准则,在整个准则体系中起统驭作用,主要规范会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等,基本准则的作用是指导具体准则的制定和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则;二是具体准则,包括存货、固定资产、无形资产等38项准则,主要规范企业发生的具体交易或者事项的会计处理,为企业处理会计实务问题提供具体而统一的标准;三是会计准则应用指南,主要包括具体准则解释和会计科目、主要账务处理等,为企业执行会计准则提供操作性规范。

综上所述,从整个会计制度改革和发展的历程来看,一方面,经济和社会的改革与发展,尤其是资本市场的发展推动了会计制度变革,促使与社会主义市场经济相适