



会计人员继续教育教材

新会计准则 讲解



主编 张效莲

济南出版社

会计人员继续教育教材

新会计准则讲解

主编 张效莲

济南出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新会计准则讲解 / 张效莲主编. — 济南: 济南出版社, 2006.8

ISBN 7-80710-320-5

I. 新… II. 张… III. 会计制度—中国—终生教育—教材
IV. F2333.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 094606 号

责任编辑 胡瑞成

封面设计 窦乐江

出 版	济南出版社
地 址	济南市经七路 251 号
印 刷	博兴县天龙印业有限公司
版 次	2006 年 8 月第 1 版
印 次	2006 年 8 月第 1 次印刷
开 本	880 × 1230mm 1/32
印 张	18
字 数	497 千字
定 价	25.00 元

《新会计准则讲解》编委会

主 编 张效莲

副主编 刘向阳

编 委 (按姓氏笔画排列)

方 勇 王 迪 王韶华

刘向阳 张效莲 崔立德

前 言

2006年，财政部出台了会计准则——基本准则和38个具体会计准则，初步建立起我国的会计准则体系。同时，随着政府收支分类改革的进行，收入分类科目、支出功能分类科目、支出经济分类科目以及会计制度的修改纷繁复杂。为帮助广大会计人员全面学习和掌握新的会计准则，不断适应会计工作的要求，提高会计核算水平，确保会计信息质量的真实完整，我们组织部分长期从事会计工作和会计研究、管理工作的教授、高级会计师、注册会计师共同研究，紧扣财政部、省财政厅指定的会计人员继续教育培训内容，区分企业和行政事业单位会计工作的不同业务特点，并结合当前会计工作的重点和热点问题编写了这本会计人员继续教育教材。教材重点讲解了会计准则——基本准则和24个具体会计准则以及政府收支分类改革的主要内容，并涵盖了行政和事业单位国有资产管理制度的相关内容。

由于时间仓促，水平有限，疏漏之处在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

2006年6月

目 录

第一部分 新企业会计准则解析

第一章 新企业会计准则体系	3
一、新企业会计准则的制定背景	3
二、新企业会计准则体系的框架结构	3
三、新企业会计准则的主要变化对企业财务状况的影响	4
四、新企业会计准则颁布的意义	8
第二章 《企业会计准则——基本准则》的解析	9
一、新基本准则的修订背景	9
二、新基本准则的主要内容	9
三、新旧基本准则差异分析	14
四、制定新基本准则的意义	16
第三章 《企业会计准则第1号——存货》的解析	17
一、新存货准则修订的背景	17
二、新存货准则的主要内容	17
三、新旧存货准则的差异比较	20
四、新存货准则的主要会计科目及帐务处理	23
五、执行新存货准则对企业财务状况的影响	23
第四章 《企业会计准则第2号——长期股权投资》 的解析	24
一、新长期股权投资准则修订的背景	24
二、新长期股权投资准则的主要内容	24
三、新旧长期股权投资准则的差异比较	29
四、新长期股权投资准则的主要会计科目及帐务处理	33

五、执行新的长期股权投资准则对企业财务状况的影响	35
第五章 《企业会计准则第4号——固定资产》	
的解析	36
一、新固定资产准则修订的背景	36
二、新固定资产准则的主要内容	36
三、新旧固定资产准则的差异比较	40
四、新固定资产准则的主要会计科目及帐务处理	42
五、执行新固定资产准则对企业财务状况的影响	47
第六章 《企业会计准则第6号——无形资产》	
的解析	48
一、新无形资产准则修订的背景	48
二、新无形资产准则的主要内容	48
三、新旧无形资产准则的差异比较	51
四、新无形资产准则的主要会计科目及帐务处理	53
五、执行新无形资产准则对企业财务状况的影响	56
第七章 《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》	
的解析	57
一、新非货币性资产交换准则修订背景	57
二、新非货币性资产交换准则的主要内容	57
三、新旧非货币性资产交换准则的差异比较	58
四、新非货币性资产交换准则的主要会计科目及帐务处理	60
五、执行新非货币性资产交换准则对企业财务状况的影响	66
第八章 《企业会计准则第8号——资产减值》	
的解析	67
一、新资产减值准则修订的背景	67
二、新资产减值准则的主要内容	67
三、新旧资产减值准则的差异比较	72
四、新资产减值准则的主要会计科目及帐务处理	73

五、执行新资产减值准则对企业财务状况的影响	79
第九章 《企业会计准则第 11 号——股份支付》	
的解析	80
一、股份支付准则制定的背景	80
二、股份支付准则的主要内容	81
三、股份支付准则与原会计制度的差异比较	83
四、股份支付准则的主要会计科目及帐务处理	84
五、执行股份支付准则对企业财务状况的影响	86
第十章 《企业会计准则第 12 号——债务重组》	
的解析	87
一、新债务重组准则修订的背景	87
二、新债务重组准则的主要内容	87
三、新旧债务重组准则的差异比较	89
四、新债务重组准则的主要会计科目及帐务处理	90
五、执行新债务重组准则对企业财务状况的影响	99
第十一章 《企业会计准则第 13 号——或有事项》	
的解析	100
一、新或有事项准则修订的背景	100
二、新或有事项准则的主要内容	101
三、新旧或有事项准则的差异比较	103
四、新或有事项准则的主要会计科目及帐务处理	103
五、执行新或有事项准则对企业财务状况的影响	104
第十二章 《企业会计准则第 14 号——收入》的解析	
.....	105
一、新收入准则修订的背景	105
二、新收入准则的主要内容	105
三、新旧收入准则的差异比较	109
四、新收入准则的主要会计科目及帐务处理	111
五、执行新收入准则对企业财务状况的影响	112
第十三章 《企业会计准则第 17 号——借款费用》	
的解析	113

一、新借款费用准则修订的背景·····	113
二、新借款费用准则的主要内容·····	114
三、新旧借款费用会计准则的差异比较·····	115
四、新借款费用准则的主要会计科目及帐务处理·····	117
五、执行新借款费用准则对企业财务状况的影响·····	121
第十四章 《企业会计准则第 18 号——所得税》	
的解析·····	122
一、新所得税准则修订的背景·····	122
二、新所得税准则的主要内容·····	122
三、新旧所得税准则的差异比较·····	124
四、执行新所得税准则对企业财务状况的影响·····	127
第十五章 《企业会计准则第 19 号——外币折算》	
的解析·····	128
一、外币折算准则制定的背景·····	128
二、外币折算准则的主要内容·····	129
三、外币折算准则与原会计制度的差异比较·····	130
四、外币折算准则的主要会计科目及帐务处理·····	132
五、执行外币折算准则对企业财务状况的影响·····	135
第十六章 《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和	
计量》的解析·····	136
一、金融工具确认和计量准则制定的背景·····	136
二、金融工具确认和计量及准则的主要内容·····	137
三、金融工具确认和计量准则与原相关制度（规定）	
差异比较·····	145
四、执行新会计准则对企业财务状况影响分析·····	146
第十七章 《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》	
的解析·····	148
一、金融资产转移准则制定的背景·····	148
二、金融资产转移准则的主要内容·····	148
三、金融转移准则与原相关制度（规定）差异比较	
·····	152

四、金融资产转移准则实施后对企业财务状况影响分析	153
第十八章 《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的解析	155
一、新会计政策、会计估计变更和差错更正准则修订的背景	155
二、新会计政策、会计估计变更和差错更正准则的主要内容	156
三、新旧会计政策、会计估计变更和差错更正准则的差异比较	159
四、新会计政策、会计估计变更和差错更正准则的主要会计科目及帐务处理	161
五、执行新会计政策、会计估计变更和差错更正准则对企业财务状况的影响	171
第十九章 《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》的解析	172
一、新资产负债表日后事项准则修订的背景	172
二、新资产负债表日后事项准则的主要内容	173
三、新旧资产负债表日后事项准则的差异比较	174
四、执行新资产负债表日后事项准则对企业财务状况的影响	174
第二十章 《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》的解析	175
一、财务报表列报准则的主要内容	175
二、财务报表列报准则与原制度的差异比较	181
三、执行财务报表列报准则对企业财务状况的影响	182
第二十一章 《企业会计准则第 31 号——现金流量表》的解析	183
一、新现金流量表准则修订的背景	183
二、新现金流量表准则的主要内容	183

三、执行新现金流量表准则对企业财务状况的影响	187
第二十二章 《企业会计准则第 32 号——中期财务报告》	
的解析	190
一、新中期财务报告准则修订的背景	190
二、新中期财务报告准则的主要内容	190
三、新旧中期财务报告准则的差异比较	193
四、执行新中期财务报告准则对企业财务状况的影响	193
第二十三章 《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》	
的解析	194
一、新合并财务报表准则修订的背景	194
二、新合并财务报表准则的主要内容	194
三、新旧合并财务报表准则的差异比较	195
四、执行新合并财务报表准则对企业财务状况的影响	200
第二十四章 《企业会计准则第 34 号——每股收益》	
的解析	202
一、每股收益准则制定的背景	202
二、每股收益准则的主要内容	202
三、每股收益准则与现行每股收益计算和列报的差异比较	203
四、每股收益准则施行应注意的问题及示例	204
第二十五章 《企业会计准则第 36 号——关联方披露》	
的解析	207
一、新关联方披露准则制定的背景	207
二、新关联方披露准则的主要内容	207
三、新旧关联方披露准则的差异比较	210
四、执行新关联方披露准则对企业财务状况的影响	213
第二十六章 《企业会计准则第 37 号——金融	

工具列报》的解析·····	214
一、金融工具列报准则制定的背景·····	214
二、金融工具准则的主要内容·····	214
三、金融工具列报准则与原会计制度差异比较·····	218
第二部分 政府收支分类改革	
第一章 政府收支改革的背景及必要性·····	221
一、政府收支改革的背景·····	221
二、政府收支改革的必要性·····	221
三、政府收支改革的总体目标和方案·····	223
第二章 政府收支分类表·····	225
一、支出经济分类科目·····	225
二、支出功能分类科目·····	238
三、收入分类科目·····	253
四、相关说明·····	266
第三章 新旧科目如何衔接·····	268
第三部分 2006 版企业会计准则	
1.《企业会计准则——基本准则》·····	329
2.《企业会计准则第 1 号——存货》·····	336
3.《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》·····	340
4.《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》·····	345
5.《企业会计准则第 4 号——固定资产》·····	349
6.《企业会计准则第 5 号——生物资产》·····	354
7.《企业会计准则第 6 号——无形资产》·····	360
8.《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》·····	365
9.《企业会计准则第 8 号——资产减值》·····	368
10.《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》·····	379
11.《企业会计准则第 10 号——企业年金基金》·····	382
12.《企业会计准则第 11 号——股份支付》·····	388
13.《企业会计准则第 12 号——债务重组》·····	392
14.《企业会计准则第 13 号——或有事项》·····	396
15.《企业会计准则第 14 号——收入》·····	399

16. 《企业会计准则第 15 号——建造合同》	403
17. 《企业会计准则第 16 号——政府补助》	408
18. 《企业会计准则第 17 号——借款费用》	410
19. 《企业会计准则第 18 号——所得税》	414
20. 《企业会计准则第 19 号——外币折算》	419
21. 《企业会计准则第 20 号——企业合并》	423
22. 《企业会计准则第 21 号——租赁》	429
23. 《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》	436
24. 《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》	454
25. 《企业会计准则第 24 号——套期保值》	461
26. 《企业会计准则第 25 号——原保险合同》	470
27. 《企业会计准则第 26 号——再保险合同》	476
28. 《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》	480
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》	486
30. 《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》	490
31. 《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》	493
32. 《企业会计准则第 31 号——现金流量表》	500
33. 《企业会计准则第 32 号——中期财务报告》	505
34. 《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》	509
35. 《企业会计准则第 34 号——每股收益》	517
36. 《企业会计准则第 35 号——分部报告》	520
37. 《企业会计准则第 36 号——关联方披露》	525
38. 《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》	528
39. 《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》	540

附录:

1. 行政单位国有资产管理暂行办法	545
2. 事业单位国有资产管理暂行办法	553

第一部分

新企业会计准则解析

第一章 新企业会计准则体系

一、新企业会计准则的制定背景

随着改革的进一步深化，世界经济一体化趋势的加强，国际资本市场全球化进程的加快和知识经济的飞速发展，会计理论也在不断发展、日臻完善。为使会计信息更准确、客观地反映各种复杂的经济业务，我国陆续颁布了一些具体会计准则。同时，具体会计准则的制定以及没有具体会计准则规范的交易或事项的会计处理问题越来越引起大家的关注。我国加入 WTO 以后，会计准则的国际化趋同需要也日益迫切。我国同国际会计准则委员会充分协调之后，双方于 2005 年 11 月发表了联合声明，声明指出，中国将一贯积极支持和参与会计国际趋同，2006 年中国将构建起与中国国情相适应同时又充分与国际财务报告准则趋同的、涵盖各类企业（小企业除外）各项经济业务、独立实施的会计准则体系。

二、新企业会计准则体系的框架结构

新会计准则体系包括 1 个基本准则、38 个具体准则和 2 个应用指南 3 个层次。

第一层次：基本准则。基本准则规定了整个会计准则体系的目的、假设和前提条件、基本原则、会计要素及其确认与计量、会计报表的总体要求等内容，对 38 个具体准则起统驭和指导作用，各具体准则的基本原则均来自基本准则，不得违反基本准则的精神。基本准则作为“准则的准则”，其作用不仅体现在具体准则的制定上，而且对实际工作也具有指导作用。38 个具体准则基本涵盖了现阶段各类企业经济业务的一般情况，而企业中可能存在某些特殊的经济业务，随着经济的发展，还会出现新的经

济业务，这些业务暂时没有具体准则来规范。在这种情况下，会计人需要根据基本准则的精神对经济业务进行判断和处理。

第二层次：具体准则。具体准则根据基本准则制定，用来指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告。具体准则共 38 项，分为一般业务准则、特殊行业的特定业务准则和报告准则三类。一般业务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要求，包括存货，会计政策、会计估计变更和差错更正，资产负债表日后事项，建造合同，所得税，固定资产，租赁，收入，职工薪酬，股份支付，政府补助，外币业务，借款费用，长期股权投资、企业年金基金、每股收益、无形资产、资产减值、或有事项、投资性房地产、企业合并等准则项目；特殊行业的特定业务准则主要规范特殊行业的特定业务的确认和计量要求，如石油天然气开采、生物资产、金融工具确认和计量、金融资产转移、金融工具列报、套期保值、原保险合同、再保险合同等准则项目；报告准则主要规范普遍适用于各类企业的报告类准则，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、关联方披露等准则项目。

第三层次：企业会计准则应用指南。企业会计准则应用指南是根据基本准则和具体准则制定的，指导会计实务的操作性指南。主要解决在运用准则处理经济业务时所涉及的会计科目、账务处理、会计报表及其格式，类似于以前的会计制度。

三、新企业会计准则的主要变化对企业财务状况的影响

由于新会计准则对比旧会计准则和会计制度有很多新变化，执行新会计准则后，对企业财务状况、经营成果将会产生重大的影响，主要表现在以下方面。

（一）可以使利润增加的会计准则新规定

1. 新“债务重组”准则规定：

（1）债务人以现金清偿债务的，应当将重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益。例如，应付债务金额为 500 万元，豁免 200 万元，用现金归