

新企业

会计准则学习指导

张广军 刘兴东 主编

中国工商出版社

新企业会计准则学习指导

主 编	张广军	刘兴东
副主编	王 伟	韩正东
	李洪民	李光照

中国工商出版社

责任编辑/李富民

封面设计/赵洪立

图书在版编目(CIP)数据

新企业会计准则学习指导/张广军,刘兴东主编.

北京:中国工商出版社 2006.11

ISBN 7-80215-126-0

I. 新… II. ①张…②刘… III. 企业-会计制度
-中国-学习参考资料 IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 138533 号

书名/新企业会计准则学习指导

主编/张广军 刘兴东

出版·发行/中国工商出版社

经销/新华书店

印刷/北京翌新工商印制公司

开本/850 毫米×1168 毫米 1/32 印张/15 字数/380 千字

版本/2006 年 11 月第 1 版 2006 年 11 月第 1 次印刷

印数/01-2200 册

社址/北京市丰台区花乡芳园东里 23 号(100070)

电话/(010)63730074,63714551 电子邮箱/zggschs@263.net

出版声明/版权所有,侵权必究

书号:ISBN 7-80215-126-0/F·572

定价:32.00 元

(如有缺页或倒装,本社负责退换)

前 言

2006年2月财政部召开会计准则体系发布会,正式发布新的会计准则体系,规定新会计准则体系执行时间为2007年1月1日,并要求新会计准则体系自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行,同时,执行该38项具体准则的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

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,新会计准则数量倍增,体系庞大,而且所要求的会计处理方法越来越复杂。如何才能理解和掌握新的会计准则体系规范的内容,适应财政部要求的2007年的新旧准则交替,新会计准则体系与原有的会计准则及相关制度规定的会计处理在哪些方面是不同的?如何进行实务操作?这是摆在每一位财会人员面前的首要问题,财会人员中基层财会人员占多数,他们对新会计准则的理解和掌握程度,决定着新会计准则的执行力度和质量,为配合基层财会人员学好新会计准则,我们山东省微山县财政局在认真学习新会计准则体系的基础上,组织有关人员编写了这本《新企业会计准则学习指导》,此书采用通俗易懂的语言,严密的逻辑,具体的案例,展示了新企业会计准则体系,特别适合基层财会人员学习及培训之用。

由于时间较紧,水平有限,错误疏漏之处在所难免,恳请读者和专家批评指正,以期再版时作进一步的修改和完善。

我们衷心地祝愿基层财会人员学习新准则,掌握新准则,尽快适应新形势,通过学习更好地适应新的工作要求。

2006年8月

编 者

目 录

第一章 新会计准则体系概述	(1)
一、建立新会计准则体系的意义	(1)
二、新会计准则体系的框架结构	(2)
三、新会计准则体系的特点	(4)
第二章 企业会计准则——基本准则	(7)
一、准则原文	(7)
二、基本准则主要内容.....	(13)
三、基本准则修订后的主要变化.....	(18)
第三章 企业会计准则第 1 号——存货	(22)
一、准则原文.....	(22)
二、存货准则主要内容.....	(25)
三、存货准则修订后的主要变化.....	(34)
四、操作实务举例.....	(36)
第四章 企业会计准则第 2 号——长期股权投资	(41)
一、准则原文.....	(41)
二、长期股权投资准则主要内容.....	(46)
三、长期股权投资准则修订后的主要变化.....	(51)
四、操作实务举例.....	(53)
第五章 企业会计准则第 3 号——投资性房地产	(53)
一、准则原文.....	(57)
二、投资性房地产准则的主要内容.....	(60)
三、投资性房地产准则与原会计处理之比较.....	(63)
四、操作实务举例.....	(65)

第六章 企业会计准则第 4 号——固定资产	(69)
一、准则原文	(69)
二、固定资产准则主要内容	(73)
三、固定资产准则修订后的主要变化	(77)
四、操作实务举例	(79)
第七章 企业会计准则第 5 号——生物资产	(84)
一、准则原文	(84)
二、生物资产准则的主要内容	(89)
三、生物资产准则与原会计处理之比较	(94)
四、操作实务举例	(95)
第八章 企业会计准则第 6 号——无形资产	(97)
一、准则原文	(97)
二、无形资产准则的主要内容	(101)
三、无形资产准则修订后的主要变化	(105)
四、操作实务举例	(106)
第九章 企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换	(110)
一、准则原文	(110)
二、非货币性资产交换的主要内容	(112)
三、非货币性资产交换准则修订后的主要变化	(113)
四、操作实务举例	(115)
第十章 企业会计准则第 8 号——资产减值	(121)
一、准则原文	(121)
二、资产减值准则主要内容	(131)
三、资产减值准则与原会计处理之比较	(135)
四、操作实务举例	(136)
第十一章 企业会计准则第 9 号——职工薪酬	(140)
一、准则原文	(140)

二、职工薪酬准则主要内容	(142)
三、职工薪酬准则与会计处理之比较	(144)
四、操作实务举例	(144)
第十二章 企业会计准则第 10 号——企业年金基金	(147)
一、准则原文	(147)
二、企业年金基金准则主要内容	(151)
三、企业年金基金修订后的主要变化	(156)
第十三章 企业会计准则第 11 号——股份支付	(157)
一、准则原文	(157)
二、股份支付准则主要内容	(160)
三、股份支付准则与原会计处理之比较	(163)
第十四章 企业会计准则第 12 号——债务重组	(164)
一、准则原文	(164)
二、债务重组准则主要内容	(167)
三、债务重组准则修订后的主要变化	(169)
四、操作实务举例	(170)
第十五章 企业会计准则第 13 号——或有事项	(173)
一、准则原文	(173)
二、或有事项准则主要内容	(176)
三、或有事项准则修订后的主要变化	(177)
四、操作实务举例	(177)
第十六章 企业会计准则第 14 号——收入	(182)
一、准则原文	(182)
二、收入准则主要内容	(186)
三、收入准则修订后的主要变化	(190)
四、操作实务举例	(192)
第十七章 企业会计准则第 15 号——建造合同	(195)
一、准则原文	(195)

二、建造合同准则主要内容	(199)
三、建造合同准则修订后的主要变化	(203)
四、操作实务举例	(205)
第十八章 企业会计准则第 16 号——政府补助	(211)
一、准则原文	(211)
二、政府补助准则主要内容	(212)
三、政府补助准则与原会计处理之比较	(214)
四、操作实务举例	(215)
第十九章 企业会计准则第 17 号——借款费用	(217)
一、准则原文	(217)
二、借款费用准则主要内容	(220)
三、借款费用准则修订后的主要变化	(222)
四、操作实务举例	(222)
第二十章 企业会计准则第 18 号——所得税	(229)
一、准则原文	(229)
二、所得税准则主要内容	(233)
三、所得税准则修订后的主要变化	(235)
四、操作实务举例	(236)
第二十一章 企业会计准则第 19 号——外币折算	(240)
一、准则原文	(240)
二、外币折算准则主要内容	(244)
三、外币折算准则与相关会计处理之比较	(245)
四、操作实务举例	(245)
第二十二章 企业会计准则第 20 号——企业合并	(252)
一、准则原文	(252)
二、企业合并准则主要内容	(257)
三、企业合并准则与原相关会计处理的比较	(262)
四、操作实务举例	(263)

第二十三章 企业会计准则第 21 号——租赁	(266)
一、准则原文	(266)
二、租赁准则主要内容	(272)
三、租赁准则修订后的主要变化	(276)
四、操作实务举例	(276)
第二十四章 企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量	(280)
一、准则原文	(280)
二、金融工具确认和计量准则主要内容	(298)
三、金融工具准则与《金融企业会计制度》的比较	(308)
第二十五章 企业会计准则第 23 号——金融资产转移	(310)
一、准则原文	(310)
二、金融资产转移准则主要内容	(317)
第二十六章 企业会计准则第 24 号——套期保值	(322)
一、准则原文	(322)
二、套期保值准则主要内容	(330)
第二十七章 企业会计准则第 25 号——原保险合同	(334)
一、准则原文	(334)
二、原保险合同准则主要内容	(340)
第二十八章 企业会计准则第 26 号——再保险合同	(343)
一、准则原文	(343)
二、再保险合同准则主要内容	(347)
第二十九章 企业会计准则第 27 号——石油天然气开采	(350)
一、准则原文	(350)
二、石油天然气开采准则主要内容	(356)

第三十章 企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	(358)
一、准则原文	(358)
二、会计政策、会计估计变更和差错更正准则主要内容	(361)
三、会计政策、会计估计变更和差错更正准则修订后的主要变化	(364)
四、操作实务举例	(365)
第三十一章 企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	(371)
一、准则原文	(371)
二、资产负债表日后事项准则主要内容	(373)
三、资产负债表日后事项准则修订后的主要变化	(374)
四、操作实务举例	(374)
第三十二章 企业会计准则第 30 号——财务报表列报	(378)
一、准则原文	(378)
二、财务报表列报准则主要内容	(385)
三、财务报表列报准则与会计处理之比较	(386)
第三十三章 企业会计准则第 31 号——现金流量表	(387)
一、准则原文	(387)
二、现金流量表准则主要内容	(391)
三、现金流量表准则修订后的主要变化	(393)
四、操作实务举例	(394)
第三十四章 企业会计准则第 32 号——中期财务报告	(400)
一、准则原文	(400)
二、中期财务报告准则主要内容	(404)

三、中期财务报告准则修订后的主要变化	(405)
第三十五章 企业会计准则第 33 号——合并财务报表	
.....	(406)
一、准则原文	(406)
二、合并财务报表准则主要内容	(413)
三、合并财务报表准则修订后的主要变化	(414)
四、操作实务举例	(415)
第三十六章 企业会计准则第 34 号——每股收益	(422)
一、准则原文	(422)
二、每股收益准则主要内容	(425)
三、每股收益准则与原相关会计处理比较	(425)
第三十七章 企业会计准则第 35 号——分部报告	(427)
一、准则原文	(427)
二、分部报告准则主要内容	(432)
第三十八章 企业会计准则第 36 号——关联方披露	(434)
一、准则原文	(434)
二、关联方披露准则主要内容	(437)
三、关联方披露准则修订后的主要变化	(439)
四、操作实务举例	(440)
第三十九章 企业会计准则第 37 号——金融工具列报	
.....	(443)
一、准则原文	(443)
二、金融工具列报准则主要内容	(455)
三、金融工具列报准则与原相关会计处理的比较	(455)
第四十章 企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则	
.....	(457)
一、准则原文	(457)
二、首次执行企业会计准则的主要内容	(461)

第一章 新会计准则体系概述

在“十一五”规划的开局之年,中国企业会计准则体系正式颁布。这是我国经济生活中的重大事件,在中国会计发展史上将成为新的里程碑。

一、新会计准则发布的意义

1. 有利于提高会计人员的职业水平

一个国家的会计发展水平与一个国家会计人员的职业水平有着直接关系。改革开放以来,我国会计人员的职业水平有了很大的提高。但是,从整体看,与我国迅速发展的经济对会计人员职业水平的要求还有一定的差距,与国际上先进国家的会计水平相比,差距更大。提高会计人员整体的职业水平,增强其职业判断能力,成为我国会计界面临的一个重大课题。提高会计人员的职业水平一靠培训,二靠在实践中锻炼。以新会计准则体系培训为契机,将国际上先进的会计理念和先进的会计方法传授给会计人员,将有利于会计人员职业水平的提高;实施新会计准则体系,将使得会计人员有机会在会计实践中锻炼和提高职业判断能力。如同 1992 年颁布和实施“两则”、“两制”一样,此次新会计准则体系的颁布和实施也必将对我国会计人员的整体职业水平的提高起到推动和促进作用。

2. 有利于完善市场经济体制

20 世纪 90 年代初,为了适应建立市场经济体制的客观要求,我国制定了“两则”、“两制”,这标志着我国会计由计划经济模式向市场经济模式的转换,实现了我国会计与国际会计惯例的初步接

轨。现在,为了适应经济全球化、会计国际趋同和完善社会主义市场经济体制的新形势、新要求,我国建立了适应社会主义市场经济发展需要、与国际会计惯例趋同的会计准则体系。这不仅有利于更好地发挥会计工作引导资源配置、支持科学决策、加强经营管理、推动合理分配、构建和谐社会的职能作用,而且对促进深化企业改革,推进金融改革,健全财政职能,建设现代市场体系和完善宏观调控体系具有重要作用。

3. 有利于提高对外开放水平

随着全球经济的一体化和国际资本市场的发展,企业跨国经营、跨国上市、跨国投资和跨国融资的现象日益增多,我国经济开始走上国际经济舞台。要使中国融入国际经济体系,会计作为国际通用的商业语言,必须走国际趋同之路。在经济全球化的今天,减少或消除我国企业会计准则与国际会计准则的差异,使得我国企业会计准则与国际会计准则进行充分协调,可以提高我国企业会计信息在全球经济中的可比性,降低我国企业信息报告成本和融资成本,有利于推进我国当前实施的企业“走出去”的战略,有利于稳步推进我国会计国际化发展战略,全面提高我国对外开放水平。

二、新会计准则体系的框架结构

新的企业会计准则体系包括《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则和应用指南三个部分。这三个部分是一个有机整体:基本准则是纲,在整个准则体系中起统驭作用;具体准则是目,是依据基本准则原则要求对有关业务或报告做出的具体规定;应用指南是补充,是对具体准则的操作指引。

1. 在新会计准则体系中,基本准则处于第一层次。基本准则涉及整个会计工作和整个会计准则体系的指导思想和指导原则,

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。基本准则是“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。这是因为,现行的 38 个具体准则基本上涵盖了现阶段各类企业经济业务的一般情况,但是企业中可能存在某些特殊的经济业务。随着经济发展,还可能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,会计人员可以根据基本准则的精神对经济业务进行判断和处理。

2. 具体准则处于会计准则体系的第二层次,是根据基本准则制定的,用来指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告的规范。具体准则共有 38 项,其中,新制定的会计准则 22 项,以前制定、现在修订的会计准则 16 项。它们是:(1)存货;(2)长期股权投资;(3)固定资产;(4)无形资产;(5)投资性房地产;(6)建造合同;(7)生物资产;(8)石油天然气开采;(9)金融工具确认与计量;(10)金融资产转移;(11)金融工具列报;(12)套期保值;(13)资产减值;(14)职工薪酬;(15)借款费用;(16)债务重组;(17)收入;(18)原保险合同;(19)再保险合同;(20)所得税;(21)每股收益;(22)股份支付;(23)企业年金基金;(24)政府补助;(25)非货币性资产交换;(26)租赁;(27)或有事项;(28)财务报表列报;(29)现金流量表;(30)中期报告;(31)分部报告;(32)关联方披露;(33)资产负债表日后事项;(34)会计政策、会计估计变更和差错更正;(35)企业合并;(36)合并财务报表;(37)外币折算(38)首次执行企业会计准则。这 38 项具体准则基本涵盖了各类企业的主要经济业务。

具体会计准则可以分为一般业务准则、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使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、外币折算、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、套期保值、金融工具列报、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。

3. 应用指南处于会计准则体系的第三个层次，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。企业会计准则应用指南主要解决在应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。但是，我们不宜将企业会计准则应用指南称为会计制度，因为应用指南是会计准则体系的组成部分，与基本准则和具体准则有机结合在一起。

三、新会计准则的特点

我国企业会计准则体系的建立，实现了我国企业会计准则建设新的跨越和突破。新的会计准则体系显现出如下特点。

1. 理念新——新的企业会计准则，强化了为投资者和社会公众提供决策的有用会计信息的新理念

基本准则指出，“财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与公司财务状况、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的履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。”这一目标的确立和理念的升华，为维护投资者和社会公众利益、促进资本市场健康稳定发展提供了制度保证。

新的企业会计准则体系对信息披露时间、空间、范围、内容的全面系统规定，必将促进企业不断提高会计信息质量和透明度，从

而有效维护投资者和社会公众的知情权,体现了维护投资者和社会公众利益的政策导向和基本原则。

2. 国际趋同性——新的企业会计准则体系,实现了与国际会计惯例的趋同

按照国际通行规则,我国企业会计准则体系严格界定了资产、负债、收入、费用等会计要素定义,明确规定了有关会计要素的确认条件,突出强调了资产负债表项目的真实性和可靠性;同时,既坚持历史成本原则,又引入了公允价值。这些规定在根本实质上实现了与国际规则趋同。中国会计准则委员会与国际财务报告准则理事会此前签署的“联合声明”,对中国会计准则与国际财务报告准则趋同的事实予以了确认和肯定。

我们应当正确理解会计准则的国际趋同性。首先,趋同不等于完全等同,不等于照搬照抄。其次,趋同是一个过程,不可能一蹴而就。再者,趋同是一种互动过程,一种互相学习、相互趋同的过程。

3. 全面性——新的企业会计准则体系,首次构建了比较完整的有机统一体系

从准则层次看,既有居于第一层次、统领驾驭的基本准则,又有位于第二层次、针对性强的具体准则,还有处于第三层次、操作性强的应用指南;从准则类别看,既有普遍适用的一般业务准则,又有兼顾特色的特殊行业或业务准则,还有专门规范财务报告问题的报告准则;从准则项目看,涵盖了各类企业的主要经济业务,不仅包括工商企业常规业务,还包括了金融、保险、农业等众多领域的各项经济业务,即使将来出现具体准则没有涵盖的新经济业务,企业也可以根据企业会计基本准则进行判断和处理;从各项准则的有机联系看,一环扣一环,衔接有序,规定一致,保证了准则体系的协调统一,促进了各项经济业务的顺利进行和企业改革、金融改革的不断深化。

4. 借鉴性——新的企业会计准则体系,为改进国家财务报告准则提供了有益的借鉴

在制定新的企业会计准则体系过程中,我国与国际财务报告准则理事会和一些地区性会计组织进行了广泛的交流与合作,并从中受益;同时,我国的举措也得到了国际会计界的广泛关注和充分理解,并希望我国在关联方交易等业务领域为改进国际财务报告准则提供帮助和支持。

2006年2月15日发布的《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则,自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行。执行新的具体准则的企业不再执行原准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。