

常州市会计人员继续教育培训教材

2008

常州市财政局会计处 编

新 华 出 版 社

常州市会计人员继续教育培训教材

2008

常州市财政局会计处 编

新华出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

常州市会计人员继续教育培训教材/常州市财政局会计处编.
北京: 新华出版社, 2008. 9

ISBN 978—7—5011—8510—8

I. 常… II. 常… III. 会计学—终生教育—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 144798 号

常州市会计人员继续教育培训教材

责任编辑: 陈一青

装帧设计: 千手创意

出版发行: 新华出版社

地 址: 北京石景山区京原路 8 号

网 址: <http://press.xinhuanet.com>
<http://www.xinhupub.com>

邮 编: 100040

经 销: 新华书店

印 刷: 北京奥隆印刷厂

开 本: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 39.25

字 数: 890 千字

版 次: 2008 年 9 月第 1 版

印 次: 2008 年 9 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978—7—5011—8510—8

定 价: 45.00 元

图书如有印装问题, 请与印刷厂联系调换 电话: (010) 69623742

前 言

2006年2月15日，财政部发布了《企业会计准则——基本准则》和38项具体准则，规定自2007年1月1日起在上市公司范围内实行，鼓励其他企业执行；2006年12月7日，财政部颁布了新的《企业财务通则》，自2007年1月1日起施行；2007年3月16日，十届全国人大五次会议顺利通过了《中华人民共和国企业所得税法》，2007年11月28日国务院第197次常务会议审议并通过了《企业所得税法实施条例》，并于2008年1月1日起正式施行；2008年7月10日，财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会制定了《企业内部控制基本规范》，自2009年7月1日起在上市公司范围内施行，鼓励非上市的大中型企业执行。

这一系列财经法律法规的颁布与实施，意义深刻，影响深远，给广大企业及会计人员提出了严峻的挑战。为便于广大会计人员系统、深入地学习和掌握新的财经法律法规，我们借助2008年会计人员继续教育的机会，综合以上内容编写了《常州市会计人员继续教育教材2008》一书。本书包括企业会计准则解读、企业内部控制基本规范解读、企业财务通则讲解、企业所得税法实施条例解读等四大部分。其中，《企业会计准则解读》部分选取了广大企业普遍适用的存货、固定资产、无形资产、职工薪酬四项准则，通过准则图解、准则制定或修订背景、新旧准则比较、准则内容详解及操作要点、新准则实施给企业带来的影响等五个部分进行了全面深入的阐释；《企业内部控制基本规范》解读介绍了内控制度的产生和发展以及我国企业内部控制规范的制定背景，着重理论与实践相结合，多以企业为论述对象，但其中的一般方法同样也适用于机关、社会团体、事业单位和其他经济组织；《企业财务通则》讲解围绕企业财务通则八大内容，把法规条文嵌入企业财务管理内容框架，逐条进行讲解，突显结构清晰、层次分明、条理清楚的特点，法规条文与企业财务管理内容浑然一体，具有较强的可读性、实用性；《企业所得税法实施条例》解读除录入实施条例的原文外，重点编辑了条文解读以及条例分析，逐条解释了条文，对法规条款的具体规定阐释并介绍了相关的立

法背景和新旧制度比较，明确列示出新旧条款的差异，便于实际工作者掌握条例的变化点，深得条例的精髓。本书内容全面，重点突出，既可作为各培训单位的培训教材，也可供广大财务人员自学之用。

由于本书编写时间仓促，疏漏、错误之处在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

2008年9月20日

目 录

第一篇 企业会计准则解读

第一章 企业会计准则第 1 号——存货	3
第一部分 准则原文	3
第二部分 准则应用指南	5
第三部分 准则背景	6
第四部分 准则图解	7
第五部分 新旧变化	7
第六部分 准则阐释	8
第七部分 准则影响	33
第二章 企业会计准则第 4 号——固定资产	34
第一部分 准则原文	34
第二部分 准则应用指南	36
第三部分 准则背景	37
第四部分 准则图解	38
第五部分 新旧变化	39
第六部分 准则阐释	40
第七部分 准则影响	61
第三章 企业会计准则第 6 号——无形资产	62
第一部分 准则原文	62
第二部分 准则应用指南	65
第三部分 准则背景	67
第四部分 准则图解	68
第五部分 新旧变化	69
第六部分 准则阐释	70
第七部分 准则影响	84
第四章 企业会计准则第 9 号——职工薪酬	85
第一部分 准则原文	85
第二部分 准则应用指南	86
第三部分 准则背景	88
第四部分 准则图解	89

第五部分 新旧变化	89
第六部分 准则阐释	90
第七部分 准则影响	112

第二篇 《企业内部控制基本规范》解读

第一章 企业内部控制规范——基本规范(原文)	115
第二章 企业内部控制基本规范解读	122
第一部分 内部控制的产生和发展	122
第二部分 我国企业内部控制规范的制定背景	125
第三部分 总则	127
第四部分 内部控制的构成要素	132
第五部分 组织实施	148

第三篇 《企业财务通则》解读

第一章 《企业财务通则》总论	153
第一部分 企业财务管理概述	153
第二部分 企业财务通则概述	157
第二章 总 则	161
第一部分 《通则》适用范围与基本内容	161
第二部分 财政机关与企业财务主体	166
第三部分 企业与有关政府机关的财务关系	169
第四部分 新旧《通则》的变化对比分析	171
第三章 企业财务管理体制	173
第一部分 企业财务管理体制	173
第二部分 企业财务管理制度	176
第三部分 新旧《通则》的变化对比分析	189
第四章 资金筹集	191
第一部分 资金筹集管理概述	191
第二部分 权益资金筹资管理	194
第三部分 企业权益资本管理	200
第四部分 企业债务资金筹资管理	204
第五部分 新旧《通则》的变化对比分析	212
第五章 资产营运	213
第一部分 资产结构管理	213
第二部分 营运资金管理	215
第三部分 固定资产管理	230

第四部分 对外投资管理	243
第五部分 无形资产管理	248
第六部分 企业重要业务财务管理	253
第七部分 新旧《通则》的变化对比分析	263
第六章 成本控制	265
第一部分 成本控制方法	265
第二部分 费用管理	293
第三部分 新旧《通则》的变化对比分析	306
第七章 收益分配	308
第一部分 企业收入管理	308
第二部分 企业出售股权投资及其收益的管理	315
第三部分 利润的构成及分配	318
第四部分 新旧《通则》的变化对比分析	329
第八章 重组清算	330
第一部分 企业（产权）重组概述	330
第二部分 产权重组财务运作	334
第三部分 企业重组重要事项	341
第四部分 企业清算	347
第五部分 新旧《通则》的变化对比分析	352
第九章 信息管理	353
第一部分 企业财务信息管理	353
第二部分 财务会计报告编制与报送	362
第三部分 企业财务评价	366
第四部分 新旧《通则》的变化对比分析	378
第十章 财务监督	379
第一部分 企业财务监督概述	379
第二部分 企业内部财务监督	381
第三部分 企业财务违法行为的法律责任	387
第四部分 新旧《通则》的变化对比分析	391

第四篇 企业所得税法

第一章 中华人民共和国企业所得税法（原文）	395
第二章 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》解读	402
第一部分 总则	402
第二部分 应纳税所得额	413
第三部分 应纳税额	510

第四部分	税收优惠	525
第五部分	源泉扣缴	561
第六部分	特别纳税调整	570
第七部分	征收管理	594
第八部分	附则	604

附 录

附录一：关于印发《企业会计准则解释第 1 号》的通知	607
附录二：企业会计准则实施问题专家工作组意见	611

第一篇

企业会计准则解读

第一章 企业会计准则第1号——存货

第一部分 准则原文

第一章 总 则

第一条 为了规范存货的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。

第二条 下列各项适用其他相关会计准则：

- (一) 消耗性生物资产，适用《企业会计准则第5号——生物资产》。
- (二) 通过建造合同归集的存货成本，适用《企业会计准则第15号——建造合同》。

第二章 确 认

第三条 存货，是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

第四条 存货同时满足下列条件的，才能予以确认：

- (一) 与该存货有关的经济利益很可能流入企业；
- (二) 该存货的成本能够可靠地计量。

第三章 计 量

第五条 存货应当按照成本进行初始计量。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。

第六条 存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

第七条 存货的加工成本，包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。

制造费用，是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。企业应当根据制造费用的性质，合理地选择制造费用分配方法。

在同一生产过程中，同时生产两种或两种以上的产品，并且每种产品的加工成本不能直接区分的，其加工成本应当按照合理的方法在各种产品之间进行分配。

第八条 存货的其他成本，是指除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。

第九条 下列费用应当在发生时确认为当期损益，不计入存货成本：

- (一) 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用。
- (二) 仓储费用（不包括在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的费用）。

(三) 不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出。

第十条 应计入存货成本的借款费用,按照《企业会计准则第17号——借款费用》处理。

第十一条 投资者投入存货的成本,应当按照投资合同或协议约定的价值确定,但合同或协议约定价值不公允的除外。

第十二条 收获时农产品的成本、非货币性资产交换、债务重组和企业合并取得的存货的成本,应当分别按照《企业会计准则第5号——生物资产》、《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》、《企业会计准则第12号——债务重组》和《企业会计准则第20号——企业合并》确定。

第十三条 企业提供劳务的,所发生的从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属的间接费用,计入存货成本。

第十四条 企业应当采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。

对于性质和用途相似的存货,应当采用相同的成本计算方法确定发出存货的成本。

对于不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或制造的存货以及提供的劳务,通常采用个别计价法确定发出存货的成本。

对于已售存货,应当将其成本结转为当期损益,相应的存货跌价准备也应当予以结转。

第十五条 资产负债表日,存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。

存货成本高于其可变现净值的,应当计提存货跌价准备,计入当期损益。

可变现净值,是指在日常活动中,存货的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额。

第十六条 企业确定存货的可变现净值,应当以取得的确凿证据为基础,并且考虑持有存货的目的、资产负债表日后事项的影响等因素。

为生产而持有的材料等,用其生产的产成品的可变现净值高于成本的,该材料仍然应当按照成本计量;材料价格的下降表明产成品的可变现净值低于成本的,该材料应当按照可变现净值计量。

第十七条 为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货,其可变现净值应当以合同价格为基础计算。

企业持有存货的数量多于销售合同订购数量的,超出部分的存货的可变现净值应当以一般销售价格为基础计算。

第十八条 企业通常应当按照单个存货项目计提存货跌价准备。

对于数量繁多、单价较低的存货,可以按照存货类别计提存货跌价准备。

与在同一地区生产和销售的产品系列相关、具有相同或类似最终用途或目的,且难以与其他项目分开计量的存货,可以合并计提存货跌价准备。

第十九条 资产负债表日,企业应当确定存货的可变现净值。以前减记存货价值的影响因素已经消失的,减记的金额应当予以恢复,并在原已计提的存货跌价准备金额内转回,转回的金额计入当期损益。

第二十条 企业应当采用一次转销法或者五五摊销法对低值易耗品和包装物进行摊销，计入相关资产的成本或者当期损益。

第二十一条 企业发生的存货毁损，应当将处置收入扣除账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。存货的账面价值是存货成本扣减累计跌价准备后的金额。

存货盘亏造成的损失，应当计入当期损益。

第四章 披 露

第二十二条 企业应当在附注中披露与存货有关的下列信息：

(一) 各类存货的期初和期末账面价值。

(二) 确定发出存货成本所采用的方法。

(三) 存货可变现净值的确定依据，存货跌价准备的计提方法，当期计提的存货跌价准备的金额，当期转回的存货跌价准备的金额，以及计提和转回的有关情况。

(四) 用于担保的存货账面价值。

第二部分 准则应用指南

一、商品存货的成本

本准则第六条规定，存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

企业（商品流通）在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用，应当计入存货采购成本，也可以先进行归集，期末根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用，计入当期损益；对于未售商品的进货费用，计入期末存货成本。企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期损益。

二、周转材料的处理

周转材料，是指企业能够多次使用、逐渐转移其价值但仍保持原有形态不确认为固定资产的材料，如包装物和低值易耗品，应当采用一次转销法或者五五摊销法进行摊销；企业（建造承包商）的钢模板、木模板、脚手架和其他周转材料等，可以采用一次转销法、五五摊销法或者分次摊销法进行摊销。

三、存货的可变现净值

（一）可变现净值的特征

可变现净值的特征表现为存货的预计未来净现金流量，而不是存货的售价或合同价。企业预计的销售存货现金流量，并不完全等于存货的可变现净值。存货在销售过程中可能发生的销售费用和相关税费，以及为达到预定可销售状态还可能发生的加工成本等相关支出，构成现金流入的抵减项目。企业预计的销售存货现金流量，扣除这些抵减

项目后，才能确定存货的可变现净值。

（二）以确凿证据为基础计算确定存货的可变现净值

存货可变现净值的确凿证据，是指对确定存货的可变现净值有直接影响的客观证明，如产成品或商品的市场销售价格、与产成品或商品相同或类似商品的市场销售价格、销货方提供的有关资料和生产成本资料等。

（三）不同存货可变现净值的确定

1. 产成品、商品和用于出售的材料等直接用于出售的商品存货，在正常生产经营过程中，应当以该存货的估计售价减去估计的销售费用和相关税费后的金额，确定其可变现净值。

2. 需要经过加工的材料存货，在正常生产经营过程中，应当以所生产的产成品的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用和相关税费后的金额，确定其可变现净值。

3. 资产负债表日，同一项存货中一部分有合同价格约定、其他部分不存在合同价格的，应当分别确定其可变现净值，并与其相对应的成本进行比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回的金额。

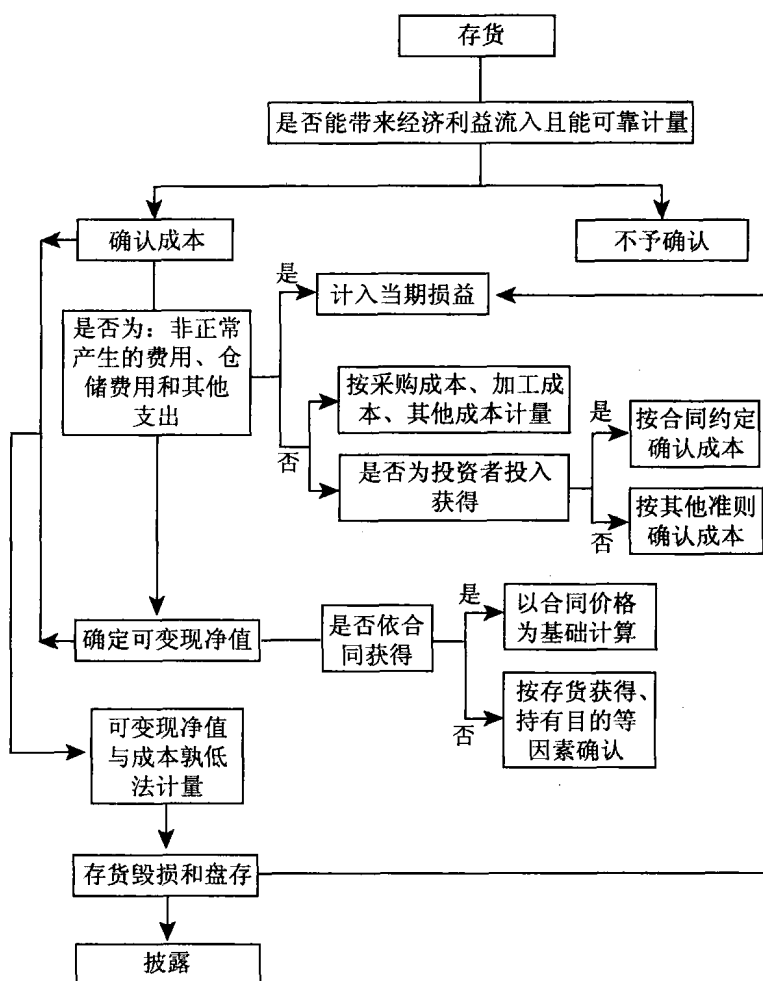
第三部分 准则背景

2001年11月9日财政部制定发布了《企业会计准则——存货》，要求从2002年1月1日起在股份有限公司施行，同时鼓励其他企业施行。《企业会计准则——存货》（以下简称旧准则）施行以来，为规范企业存货的会计核算和相关信息的披露发挥了巨大作用，但同时也存在一些问题，如企业可利用存货跌价准备操纵利润等。

为满足建立完整的会计准则体系，适应世界经济一体化发展进程，进一步规范存货的确认、计量和相关信息的披露，在借鉴国际会计准则的基础上，财政部对《企业会计准则——存货》进行了修订，并于2006年2月发布了《企业会计准则第1号——存货》（以下简称新准则或本准则），要求上市公司从2007年1月1日起施行，同时鼓励其他企业执行。新准则借鉴了国际会计准则的合理内容，在旧准则的基础上做了一定的改进，更加客观、有效地反映存货对企业财务状况、经营成果的影响；便于对企业的经营业绩进行分析和比较，提高了会计信息的使用价值。

新存货准则允许企业将为生产大型机器设备、船舶等生产周期较长的存货借入的款项发生的利息费用资本化，计入存货的价值，不再直接计入损益；取消了发出存货计价的后进先出法；明确规定周转材料应该采取一次摊销法或五五摊销法。这些规定正是对原存货准则实际应用缺陷的改进。

第四部分 准则图解



存货准则基本框架

第五部分 新旧变化

项 目	旧准则（2001）	新准则（2006）
一、准则除外事项	除了将建造合同和生物资产作为除外事项外，还包括农业企业收获的农产品和采掘企业开采的矿产品以及企业合并中取得的存货的初始计量。	只将建造合同和生物资产作为除外事项。
二、存货的加工成本分配	明确规定了制造费用和联产品加工成本的可选用分配方法。	只规定制造费用和联产品加工成本应该进行分配，但没有明确提出可供选择的具体分配方法。

续表

项 目	旧准则 (2001)	新准则 (2006)
三、不计入存货成本而直接计入当期费用的项目	对商品流通企业不能计入存货成本的当期费用进行了特别的说明: 商品流通企业在采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等费用, 不应当包括在存货成本中, 而应当在其发生时确认为当期费用。	只对不能进入存货成本的支出进行原则性规定: 不能归属于存货达到目前场所和状态的其他支出, 应当在发生时确认为当期损益, 不计入存货成本。不区分生产企业和商品流通企业。
四、应计入存货成本的借款费用	没有相关规定。	将借款费用资本化的范围扩大到符合条件的存货。规定应计入存货成本的借款费用, 按照《企业会计准则第 17 号——借款费用》的规定处理。
五、其他方式取得存货的成本计量	投资者投入的存货的成本, 应当按照投资各方确认的价值确定。 接受捐赠的存货的成本, 应当分别以下情况确定: (1) 捐赠方提供了有关凭据的, 按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费确定; (2) 捐赠方没有提供有关凭据的, 应当参照同类或类似存货的市场价格估计的金额, 加上应支付的相关税费确定。 盘盈的存货的成本, 应当按照同类或类似存货的市场价格确定。	投资者投入的存货的成本, 应当按照投资合同或协议约定的价值确定, 但合同或协议约定价值不公允的除外。 对于接受捐赠和盘盈的存货成本的计量, 新准则没有具体规范。
六、提供劳务企业的存货成本计量	旧准则没有涉及。	增加了企业提供劳务而发生的相关费用应计入存货成本的说明。企业提供劳务的, 所发生的直接从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属的间接费用, 作为存货成本计量。
七、发出存货成本的计量及结转	发出存货的成本可以采用移动平均法和后进先出法。 已售存货的账面价值应当在确认其相关收入的当期确认为费用。 将存货减记至可变现净值而形成的减记金额, 应当在减记的当期确认为费用。	取消了发出存货实际成本的移动平均法和后进先出法。 对于性质和用途相似的存货, 应当采用相同的成本计算方法确定发出存货的成本。 已售存货, 应当将其成本结转为当期损益, 相应的存货跌价准备也应当予以结转。
八、存货披露	详细规定了九大项应披露的信息。	删除了“应当披露存货的取得方式、低值易耗品和包装物的摊销方法、当期确认为费用的存货成本”内容。 补充了企业应当披露确定发出存货成本所采用的方法的要求。

第六部分 准则阐释

一、存货的概念及分类

(一) 存货的概念

存货是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。存货具有以下特点: