

企业会计准则培训教材

根据财政部新颁企业会计准则应用指南编写

最新企业会计准则 学习与应用 (四)

李明/主编

中国言实出版社

最新企业会计准则 学习与应用

(四)

主 编 李 明(财政部财政科学研究所
会计室主任)

撰稿人

莫小鹏	旷 晶	付玉来	杨晓东
范媛媛	王新颖	陆 苗	苗 茵
宋 菲	唐 宇	张小杰	隆 辉
殷祖贞	侯艳妮	胡小俊	贾博颖
刘 健	刘永生	王广奇	郭庆齐
沈胜利	刘锦芳		

中国言实出版社

图书在编目(CIP)数据

最新企业会计准则学习与应用/李明主编.

—北京:中国言实出版社,2007.1.

ISBN 7—80128—872—6

I. 最…

II. 李…

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 150983 号

出版发行 中国言实出版社

地 址:北京市朝阳区北苑路 180 号加利大厦 5 号楼 105 室

邮 编:100101

电 话:64924716(发行部) 64963101(邮购)

64924880(总编办) 64963107(编辑部)

网 址:www.zgyschs.cn

E-mail:zgyschs@263.net

经 销 新华书店

印 刷 河北省三河市文阁印刷厂

版 次 2007 年 1 月第 1 版 2007 年 1 月第 1 次印刷

规 格 787 毫米×1092 毫米 1/16 99.75 印张

字 数 1956 千字

定 价 198.00 元(全四册)

前 言

我国原有的会计基本准则始于上世纪90年代初。后来财政部又相继制定并发布了16项具体会计准则以及《企业会计制度》与《金融企业会计制度》等会计规范。这些会计准则和制度在当时的经济环境下发挥了重大作用。

在随后的10多年中,我国经济又有了快速发展,相关领域的法律条款也开始出现调整。1999年,全国人大修订了《会计法》,2000年,国务院制定并发布了《企业财务会计报告条例》,2005年后,又发布了经修订的《公司法》、《证券法》等。为了与上述法律法规的有关规定保持一致,原有的会计准则也需要随之修订。

不仅如此,和国际接轨也是新会计准则体系出台的重要原因。会计准则全球化趋同的趋势最近几年日益明显,自2005年1月1日起,已经有90多个国家表示要采用国际财务报告准则。随着我国经济开放程度越来越高,活跃在国际贸易和国际资本市场的中国企业更是需要首先在会计准则上国际化。

在国际贸易中,欧盟不完全承认中国市场经济地位,理由之一就是中国会计标准与国际差异较大。在中国一些应诉反倾销的企业当中,也屡屡因为会计制度不接轨而失败。

在资本市场上,随着中国海外上市的企业越来越多,以及国内资本市场对外资的开放程度越来越高,也对会计准则与国际接轨提出了要求。

为解决上述问题,促进我国经济发展,提高我国企业国际竞争优势,财政部于2006年2月15日发布了新会计准则体系。

这个新的会计准则体系由39项会计准则构成,分两个层次,第一层次为基本准则,第二层次为具体会计准则。其中,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、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的确认和计量原则等,相当于国际会计准则理事会编报财务报表的框架和美国财务会计准则委员会的概念框架。具体会计准则根据基本准则制定,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。其中:

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,包括首次执行企业会计准则、存货、会计政策及会计估计变更和会计差错更正、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、非货币性资产交换、债务重组、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、股份支付等24个准

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、保险合同、再保险合同等8个准则项目。

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6个准则项目。

完整的新会计准则体系还包括准则应用指南。指南已于2006年10月30日发布。准则应用指南的作用是规范新会计准则体系下会计科目的设置、账务处理、报表体系的构成、报表项目的内容、报表格式等。设置会计科目和会计报表体系是与现行规范体系衔接的需要。这套会计科目和会计报表体系继承了现行会计制度中的合理内容,但又与准则不矛盾,是准则规定的具体化,对准则体系起到补充和辅助作用,是整个准则体系的应用指南。按照中国会计的现状,目前还不能完全设有会计科目和报表体系。在具体写法上,对现行《企业会计制度——会计科目和会计报表》的行文风格作适当简化,例如删除在多个科目中重复出现的非货币性交易,换入资产计价和账务处理的内容。

在准则体系中也包括一些只适用于金融企业,或者偏重于金融企业应用的会计准则。前者包括《原保险合同》和《再保险合同》两项准则,只适用于保险公司;关于金融工具的4项具体会计准则主要适用于金融企业,但非金融企业对所涉及的金融工具进行会计处理的原则也应与其协调一致。

这1项基本会计准则、38项具体会计准则和一套准则应用指南都由财政部发文公布,同样具有规范性文件的效力。新会计准则体系自2007年1月1日起在上市公司推行,鼓励其他企业执行。条件成熟后,将在除小企业外的所有企业执行。小企业仍将执行现行的《小企业会计制度》,不执行新会计准则体系。执行新准则体系的企业,不再执行旧准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和各项专业核算办法以及相关问题的解答。

为了帮助广大企业财会人员、相关管理人员以及大专院校的师生学习和掌握新准则,正确运用新准则,我们编写了这套《最新企业会计准则学习与应用》一书。全书共分四个分册。第一分册包括新修订的原有17个准则的学习与应用;第二分册包括新颁布的10个准则,主要是金融类准则的学习与应用;第三分册包括12个新颁布准则的学习与应用;第四分册是准则和应用指南的原文。

参加本书编写的有财政部财科所的部分专家学者以及武汉大学的刘锦芳。

编者

2006年12月

目 录

附录一 企业会计准则

中华人民共和国财政部令	(3)
财政部关于印发《企业会计准则第 1 号——存货》等 38 项具体准则 的通知	(4)
企业会计准则——基本准则	(5)
企业会计准则第 1 号——存货	(10)
企业会计准则第 2 号——长期股权投资	(13)
企业会计准则第 3 号——投资性房地产	(17)
企业会计准则第 4 号——固定资产	(20)
企业会计准则第 5 号——生物资产	(24)
企业会计准则第 6 号——无形资产	(28)
企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换	(32)
企业会计准则第 8 号——资产减值	(34)
企业会计准则第 9 号——职工薪酬	(42)
企业会计准则第 10 号——企业年金基金	(44)
企业会计准则第 11 号——股份支付	(49)
企业会计准则第 12 号——债务重组	(52)
企业会计准则第 13 号——或有事项	(55)
企业会计准则第 14 号——收入	(58)
企业会计准则第 15 号——建造合同	(61)
企业会计准则第 16 号——政府补助	(65)
企业会计准则第 17 号——借款费用	(67)
企业会计准则第 18 号——所得税	(70)
企业会计准则第 19 号——外币折算	(74)
企业会计准则第 20 号——企业合并	(77)

企业会计准则第 21 号——租赁	(81)
企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量	(86)
企业会计准则第 23 号——金融资产转移	(99)
企业会计准则第 24 号——套期保值	(104)
企业会计准则第 25 号——原保险合同	(110)
企业会计准则第 26 号——再保险合同	(115)
企业会计准则第 27 号——石油天然气开采	(119)
企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	(124)
企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	(127)
企业会计准则第 30 号——财务报表列报	(129)
企业会计准则第 31 号——现金流量表	(135)
企业会计准则第 32 号——中期财务报告	(139)
企业会计准则第 33 号——合并财务报表	(142)
企业会计准则第 34 号——每股收益	(148)
企业会计准则第 35 号——分部报告	(151)
企业会计准则第 36 号——关联方披露	(155)
企业会计准则第 37 号——金融工具列报	(158)
企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则	(167)

附录二 企业会计准则——应用指南

关于印发《企业会计准则——应用指南》的通知	(173)
《企业会计准则第 1 号——存货》应用指南	(174)
《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》应用指南	(176)
《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》应用指南	(179)
《企业会计准则第 4 号——固定资产》应用指南	(181)
《企业会计准则第 5 号——生物资产》应用指南	(183)
《企业会计准则第 6 号——无形资产》应用指南	(185)
《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》应用指南	(188)
《企业会计准则第 8 号——资产减值》应用指南	(190)
《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》应用指南	(193)

目 录

《企业会计准则第 10 号——企业年金基金》应用指南	(195)
《企业会计准则第 11 号——股份支付》应用指南	(198)
《企业会计准则第 12 号——债务重组》应用指南	(201)
《企业会计准则第 13 号——或有事项》应用指南	(203)
《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南	(205)
《企业会计准则第 16 号——政府补助》应用指南	(208)
《企业会计准则第 17 号——借款费用》应用指南	(211)
《企业会计准则第 18 号——所得税》应用指南	(213)
《企业会计准则第 19 号——外币折算》应用指南	(216)
《企业会计准则第 20 号——企业合并》应用指南	(218)
《企业会计准则第 21 号——租赁》应用指南	(221)
《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》应用指南	(223)
《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》应用指南	(227)
《企业会计准则第 24 号——套期保值》应用指南	(229)
《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》应用指南	(231)
《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》 应用指南	(233)
《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》应用指南	(234)
《企业会计准则第 31 号——现金流量表》应用指南	(289)
《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》应用指南	(296)
《企业会计准则第 34 号——每股收益》应用指南	(307)
《企业会计准则第 35 号——分部报告》应用指南	(309)
《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》应用指南	(311)
《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》应用指南	(313)
附录 会计科目和主要账务处理	(317)

附录一

企业会计准则

中华人民共和国财政部令

第 33 号

根据《国务院关于〈企业财务通则〉、〈企业会计准则〉的批复》(国函[1992]178号)的规定,财政部对《企业会计准则》(财政部令第5号)进行了修订,修订后的《企业会计准则——基本准则》已经部务会议讨论通过,现予公布,自2007年1月1日起施行。

部长 金人庆

二〇〇六年二月十五日

财政部文件

财会[2006]3号

财政部关于印发《企业会计准则第1号——存货》 等38项具体准则的通知

国务院有关部委、有关直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)，新疆生产建设兵团财务局，有关中央管理企业：

为规范企业会计确认、计量和报告行为，保证会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则——基本准则》等国家有关法律、行政法规，我部制定了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则，现予印发，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》。

执行中有什么问题，请及时反馈我部。

附件：企业会计准则(具体准则)

二〇〇六年二月十五日

企业会计准则——基本准则

第一章 总 则

第一条 为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,根据《中华人民共和国会计法》和其他有关法律、行政法规,制定本准则。

第二条 本准则适用于在中华人民共和国境内设立的企业(包括公司,下同)。

第三条 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。

第四条 企业应当编制财务会计报告(又称财务报告,下同)。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作出经济决策。

财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

第五条 企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告。

第六条 企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

第七条 企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。

会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

第八条 企业会计应当以货币计量。

第九条 企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

第十条 企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

第十一条 企业应当采用借贷记账法记账。

第二章 会计信息质量要求

第十二条 企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。

第十三条 企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

第十四条 企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务会计报告使用者理解和使用。

第十五条 企业提供的会计信息应当具有可比性。

同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当在附注中说明。

不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比。

第十六条 企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

第十七条 企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。

第十八条 企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

第十九条 企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。

第三章 资产

第二十条 资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

前款所指的企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

由企业拥有或者控制,是指企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。

预期会给企业带来经济利益,是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。

第二十一条 符合本准则第二十条规定的资产定义的资源,在同时满足以下条件时,确认为资产:

(一)与该资源有关的经济利益很可能流入企业;

(二)该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

第二十二条 符合资产定义和资产确认条件的项目,应当列入资产负债表;符合资产定义、但不符合资产确认条件的项目,不应当列入资产负债表。

第四章 负债

第二十三条 负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益

流出企业的现时义务。

现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。

第二十四条 符合本准则第二十三条规定的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

- (一)与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
- (二)未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

第二十五条 符合负债定义和负债确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合负债定义、但不符合负债确认条件的项目，不应当列入资产负债表。

第五章 所有者权益

第二十六条 所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

第二十七条 所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。

损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

第二十八条 所有者权益金额取决于资产和负债的计量。

第二十九条 所有者权益项目应当列入资产负债表。

第六章 收入

第三十条 收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

第三十一条 收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

第三十二条 符合收入定义和收入确认条件的项目，应当列入利润表。

第七章 费用

第三十三条 费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与

向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

第三十四条 费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

第三十五条 企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用，应当在确认产品销售收入、劳务收入等时，将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。

企业发生的支出不产生经济利益的，或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

第三十六条 符合费用定义和费用确认条件的项目，应当列入利润表。

第八章 利润

第三十七条 利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

第三十八条 直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

第三十九条 利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

第四十条 利润项目应当列入利润表。

第九章 会计计量

第四十一条 企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注(又称财务报表,下同)时,应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定其金额。

第四十二条 会计计量属性主要包括:

(一)历史成本。在历史成本计量下,资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额,或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额,或者承担现时义务的合同金额,或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

(二)重置成本。在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现

金或者现金等价物的金额计量。

(三)可变现净值。在可变现净值计量下,资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产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计量。

(四)现值。在现值计量下,资产按照预计从其持续使用和最终处量中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

(五)公允价值。在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

第四十三条 企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本,采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第十章 财务会计报告

第四十四条 财务会计报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

财务会计报告包括会计报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。会计报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表等报表。

小企业编制的会计报表可以不包括现金流量表。

第四十五条 资产负债表是指反映企业在某一特定日期的财务状况的会计报表。

第四十六条 利润表是指反映企业在一定会计期间的经营成果的会计报表。

第四十七条 现金流量表是指反映企业在一定会计期间的现金和现金等价物流入和流出的会计报表。

第四十八条 附注是指对在会计报表中列示项目所作的进一步说明,以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。

第十一章 附 则

第四十九条 本准则由财政部负责解释。

第五十条 本准则自2007年1月1日起施行。