



最新企业会计准则培训与自学丛书



[上册]

企业会计准则

实务操作指南

企业会计准则实务操作指南编委会 编著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

最新企业会计准则培训与自学丛书

企业会计准则实务操作指南

(上册)

企业会计准则实务操作指南编委会 编著

经济管理出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业会计准则实务操作指南/企业会计准则实务操作指南编委会编著. —北京:经济管理出版社, 2007. 1

ISBN 978-7-80207-816-1

I. 企... II. 企... III. 企业—会计制度—中国—指南 IV. F279.23-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 163994 号

出版发行: **经济管理出版社**

北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 11 层

电话: (010)51915602 邮编: 100038

印刷: 三河市海波印务有限公司

经销: 新华书店

选题策划: 王玉水 常亚波

责任编辑: 常亚波

技术编辑: 杨 玲

责任校对: 龙 萧 超 凡

787mm×1092mm/16

13 印张

930 千字

2007 年 1 月第 1 版

2007 年 1 月第 1 次印刷

印数: 1-7000 册

定价: 68.00 元

书号: ISBN 978-7-80207-816-1/F·689

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部

负责调换。联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010)68022974

邮编: 100836

企业会计准则实务操作指南编委会

- | | |
|-----|--------------|
| 郝建国 | (北京市财政局) |
| 崔也光 | (首都经贸大学) |
| 张志凤 | (北京信息大学) |
| 许 群 | (中国地质大学) |
| 黄毅勤 | (首都经贸大学) |
| 王曼怡 | (首都经贸大学) |
| 陈胜华 | (华夏天海会计师事务所) |
| 杨闻萍 | (北京信息大学) |
| 张 京 | (北京化工大学) |
| 谷春燕 | (中国地质大学) |
| 谭志军 | (经济科学出版社) |
| 王玉刚 | (北京市丰台区财政局) |
| 赵鸿瑶 | (首都经贸大学) |

前 言

随着世界经济的一体化和国际资本市场的全面发展,会计准则的国际协调或趋同已成为各国会计改革和发展的必然趋势。我国加入 WTO 以后,越来越多的国内企业开始走上国际经济舞台,跨国经营、跨国上市、跨国投资、跨国融资日益增多,国际贸易出口保持强劲势头。由于我国企业会计准则与国际会计准则存在差异,,导致国内企业在国际竞争中处于不利地位。要使中国融入世界经济体系,会计必须实现国际化。会计国际化的关键是会计准则的国际化。为了适应会计改革的需要,财政部经过长期而艰苦的努力,终于在 2006 年 2 月 15 日发布了包括 1 项基本准则和 38 项具体准则在内的企业会计准则体系。财政部金人庆部长宣布:适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。金部长指出,企业会计准则体系的发布实施,有利于贯彻以人为本的科学发展观,有利于完善市场经济体制,有利于提高对外开放水平,是财务会计工作促进经济社会发展的重要举措。新企业会计准则体系的建立对我国市场经济的完善具有基础性的作用,对提高会计信息的质量将产生深刻影响,对提高会计人员的素质和会计工作水平具有长远的意义。可以说,企业会计准则体系的正式建立,必将成为我国会计发展史上一个重要的里程碑。

本次会计改革的总体目标是建立既适合中国国情,又与国际惯例相协调的中国会计准则体系。即与我国社会主义市场经济相适应并与国际财务报告准则充分协调的、涵盖各类企业各项经济业务、可独立实施的企业会计准则体系。

本次会计准则改革坚持了尽力趋同、允许差异和积极创新的基本原则,着力完善中国会计准则体系,加快实现与国际准则的趋同。所谓尽力趋同,一方面是通过修订我国的会计标准,缩小同国际会计准则之间的差异;另一方面是通过沟通,使国际会计准则理事会了解中国特殊的会计问题并进行研究,在制定国际会计标准时考虑到中国的会计问题,这将在减少中国会计制度转换成本的情况下缩小中国会计标准同国际会计标准的差异。为此,中国会计准则委员会与国际会计准则理事会(IASB)、欧盟正式签署联合声明。一是明确了双方对会计国际趋同的基本观点,认为会计准则国际趋同是一种积极的发展。高质量的全球会计准则体系不仅对维护并促进全球经济稳定和发展有益,而且对包括中国在内的主要经济体的健康发展也非常重要。二是明确了中国会计准则与国际财务报告准则基本实现趋同,趋同是在国际框架内为寻求恰当解决方案而进行的双边或多边互动过程。三是国际会计准则理事会希望中国对完善国际会计准则提供帮助。四是双方决定今后将定期举行会晤,进一步加强交流和合作,扩

● 企业会计准则实务操作指南 ●

大共识,促进会计准则的国际趋同。此次联合声明的签署是中国会计准则制定工作和会计国际趋同工作取得的重大进展,必将有助于提升中国在会计国际趋同中的地位和作用,并为中国经济持续、快速、协调、健康发展奠定坚实的会计基础。所谓允许差异,即趋同并不意味着单向运动,它是世界各个国家之间以及各国与国际准则委员会之间、国际准则委员会与区域会计组织之间多向进行的相互沟通、相互借鉴和相互认可。会计准则国际趋同是一个渐进的互动过程。会计准则国际趋同并非意味着制定等价的会计准则,必须考虑到各国及地区经济环境的差异。在这一过程中,应把财务报表使用者和编制者的需求摆在重要的位置。政府在建立包括会计准则在内的监管和法律框架中扮演重要角色。所谓积极创新,即制定中国会计准则、完善会计准则体系、促进中国准则与国际趋同的过程中,一方面,要借鉴国际财务报告准则,努力实现与国际财务报告准则的协调与趋同,另一方面,也要充分考虑中国特殊的会计环境和实务特点,以此来规范和解决中国当前的会计问题。中国特色主要体现在企业合并的问题、关联方披露、资产减值、政府的补贴补助如何处置、制定会计准则应用指南几个方面。

新发布的企业会计准则体系分为三个层次:第一个层次是1个基本准则,以财政部部长令的形式发布;第二个层次是38个具体准则,包括一般业务准则、会计报告准则、特殊业务准则,以财政部文件的形式发布;第三个层次是32个会计准则应用指南,它是具体准则的重要组成部分,以财政部文件形式发布。基本准则包括了会计目标、会计假设、记账方法、会计信息质量要求、会计要素、会计计量、财务报表等内容。一般业务准则包括了存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产、非货币性资产交换、资产减值、职工薪酬、企业年金基金、股份支付、债务重组、或有事项、收入、建造合同、政府补助、借款费用、所得税、外币折算、企业合并、租赁、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、每股收益、关联方披露、首次执行企业会计准则。会计报告准则包括了财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表、分部报告。特殊业务准则包括了金融工具确认和计量、金融资产转移、套期保值、原保险合同、再保险合同、生物资产、石油天然气开采、金融工具列报。会计准则应用指南由两部分组成,第一部分为会计准则解释,第二部分为会计科目和主要账务处理。企业会计准则解释主要对32项具体准则中的重点、难点和关键点做出解释性规定。会计科目和主要账务处理,主要根据具体准则中涉及确认和计量的要求,规定了156个会计科目及其主要账务处理,基本涵盖了所有企业的各类交易或事项,是以会计准则中确认、计量原则及其解释为依据所作的规定,其中对涉及商业银行、保险公司和证券公司的专用科目作了特别注明。会计科目和主要账务处理规定了会计的确认、计量、记录和报告中记录的规定。这部分规定赋予企业一定的灵活性,即在不违反准则及其解释的前提下,企业可根据实际需要设置会计科目及明细科目。

为了贯彻执行企业会计准则,帮助会计人员学习好企业会计准则的规定,掌握企业会计准则的精髓,为企业会计实务操作提供参考依据,我们依照财政部发布的《企

业会计准则》和《企业会计准则指南》，精心组织编写了《企业会计准则实务操作指南》一书。

参加本书编写工作的人员有长期从事会计理论研究并有较高造诣的学者、长期在高校教学第一线具有丰富教学经验的老师、长期在会计师事务所担任高级管理者的专家和多年在企业从事会计工作具有丰富实践经验的专业人员。本书所写会计实务操作的内容都是这些学者、教授、专家和专业人员长期研究和实践的结晶，希望能为广大会计人员的实务操作提供有益的借鉴，成为广大会计人员手中的工具书。

严谨性是本书的第一个特点。本书是一直等到财政部《企业会计准则》和《企业会计准则指南》都发布后才严格依照规定编写的，内容具有权威性。全体作者严格按照条文规定，结合当前的会计业务实践，在不违背企业会计准则精神的前提下阐明会计实务操作的要领。

全面性是本书的第二个特点。本书对新企业会计准则体系的全部内容，从有利于广大会计人员进行实务操作的角度出发，全方位、多视角进行了阐述。虽然《企业会计准则指南》只对 32 个会计准则进行了讲解，部分金融和保险所涉及的业务还缺乏当前会计环境的实践，但作者还是根据自己扎实的理论功底、丰富的教学和实践经验进行了认真、详细的阐述和说明。

实务性是本书的第三个特点。本书作者都具有较高理论水平和丰富经验，编写过多部会计实务书籍，加之会计实务专家的实践努力，使得解释中选择的实际例题比较多，而且又比较切合实际，对广大会计人员的帮助和指导作用非常明显。同时，本书也是会计理论工作者、会计专业学生和其他经济管理人员研究会计实务的有益参考。

本书由郝建国、崔也光、张志凤、许群、黄毅勤等组成编写组，研究确定编写大纲，并按照分工分别对相关内容进行把关和审核。参加编写的人员有郝建国、崔也光、张志凤、许群、黄毅勤、王曼怡、陈胜华、杨闻萍、张京、谷春燕、谭志军、王玉刚、赵鸿瑶、杨子明、孟斌、董欣玲、郝玮、刘富春、夏志远、简建辉、郝建英、沈银萱、赵森、吴丹、刁婧文、李玲、杨欢、郑月清、崔冠男、周芳、巩方亮、李鑫、邵丹、俞晶晶、安文宗、姜楠、郭海婷、姚晓莉、李乃俊、张海燕、白洁、赵娜、张多佳、王迪、韩璐、常贺稳、包冬梅、魏兵等。

我们真心希望通过自己的艰辛劳动，为会计改革和新企业会计准则体系的建立竭尽微薄之力，做会计改革的支持者和拥护者；为广大会计人员学习和掌握好新企业会计准则做出自己的努力，成为广大会计人员的良师益友。但由于时间紧促，新企业会计准则的规定还有待与我国会计环境相适应，书中难免挂一漏万，希望读者批评指正，以便改正。特此致谢。

作 者

二〇〇六年十一月于北京

目 录

上 册

企业会计准则——基本准则	(1)
● 准则原文	(1)
● 准则难点讲解	(5)
企业会计准则第 1 号——存货	(23)
● 准则原文	(23)
● 准则难点讲解	(25)
● 会计核算实务	(34)
● 存货的披露	(47)
企业会计准则第 2 号——长期股权投资	(48)
● 准则原文	(48)
● 准则难点讲解	(51)
● 会计核算实务	(53)
● 长期股权投资的披露	(67)
企业会计准则第 3 号——投资性房地产	(69)
● 准则原文	(69)
● 准则难点讲解	(71)
● 会计核算实务	(74)
● 投资性房地产的披露	(81)
企业会计准则第 4 号——固定资产	(82)
● 准则原文	(82)

● 企业会计准则实务操作指南 ●

● 准则难点讲解	(85)
● 会计核算实务	(88)
● 固定资产的披露	(100)
企业会计准则第 5 号——生物资产	(101)
● 准则原文	(101)
● 准则难点讲解与会计核算实务	(104)
● 生物资产的披露	(113)
企业会计准则第 6 号——无形资产	(115)
● 准则原文	(115)
● 准则难点讲解	(118)
● 会计核算实务	(128)
● 无形资产的披露	(132)
企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换	(133)
● 准则原文	(133)
● 准则难点讲解	(135)
● 会计核算实务	(138)
● 非货币性资产交换的披露	(155)
企业会计准则第 8 号——资产减值	(158)
● 准则原文	(158)
● 准则难点讲解	(165)
● 会计核算实务	(167)
● 资产减值的披露	(171)
企业会计准则第 9 号——职工薪酬	(173)
● 准则原文	(173)
● 准则难点讲解	(174)
● 会计核算实务	(176)
● 职工薪酬的披露	(184)
企业会计准则第 10 号——企业年金基金	(186)
● 准则原文	(186)
● 准则难点讲解	(190)
● 会计核算实务	(198)

● 企业年金基金的披露	(203)
企业会计准则第 11 号——股份支付	(207)
● 准则原文	(207)
● 准则难点讲解	(209)
● 会计核算实务	(212)
● 股份支付的披露	(215)
企业会计准则第 12 号——债务重组	(217)
● 准则原文	(217)
● 准则难点讲解	(219)
● 会计核算实务	(222)
● 债务重组的披露	(233)
企业会计准则第 13 号——或有事项	(235)
● 准则原文	(235)
● 准则难点讲解	(237)
● 会计核算实务	(240)
● 或有事项的披露	(244)
企业会计准则第 14 号——收入	(249)
● 准则原文	(249)
● 准则难点讲解	(251)
● 会计核算实务	(257)
● 收入的披露	(269)
企业会计准则第 15 号——建造合同	(271)
● 准则原文	(271)
● 准则难点讲解	(274)
● 会计核算实务	(276)
● 建造合同的披露	(284)
企业会计准则第 16 号——政府补助	(288)
● 准则原文	(288)
● 准则难点讲解	(289)
● 会计核算实务	(293)
● 政府补助的披露	(296)

● 企业会计准则实务操作指南 ●

企业会计准则第 17 号——借款费用	(298)
● 准则原文	(298)
● 准则难点讲解与会计核算实务	(300)
● 借款费用的披露	(308)

下 册

企业会计准则第 18 号——所得税	(309)
● 准则原文	(309)
● 准则难点讲解	(312)
● 会计核算实务	(314)
● 所得税的披露	(325)

企业会计准则第 19 号——外币折算	(328)
● 准则原文	(328)
● 准则难点讲解	(330)
● 会计核算实务	(334)
● 外币折算的披露	(346)

企业会计准则第 20 号——企业合并	(348)
● 准则原文	(348)
● 准则难点讲解	(351)
● 会计核算实务	(356)
● 企业合并的披露	(360)

企业会计准则第 21 号——租赁	(363)
● 准则原文	(363)
● 准则难点讲解	(367)
● 会计核算实务	(371)
● 租赁的列报	(385)

企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量	(387)
● 准则原文	(387)
● 准则难点讲解	(398)

● 会计核算实务	(409)
企业会计准则第 23 号——金融资产转移	(415)
● 准则原文	(415)
● 准则难点讲解	(419)
● 会计核算实务	(426)
● 金融资产转移的披露	(433)
企业会计准则第 24 号——套期保值	(435)
● 准则原文	(435)
● 准则难点讲解	(440)
● 会计核算实务	(450)
● 套期保值的披露	(455)
企业会计准则第 25 号——原保险合同	(456)
● 准则原文	(456)
● 准则难点讲解	(460)
● 会计核算实务	(463)
● 原保险合同的披露	(470)
企业会计准则第 26 号——再保险合同	(474)
● 准则原文	(474)
● 准则难点讲解	(477)
● 会计核算实务	(480)
● 再保险合同的披露	(486)
企业会计准则第 27 号——石油天然气开采	(489)
● 准则原文	(489)
● 准则难点讲解	(493)
● 会计核算实务	(497)
● 石油天然气开采的披露	(504)
企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	(506)
● 准则原文	(506)
● 准则难点讲解	(508)
● 会计核算实务	(511)
● 会计政策、会计估计变更和差错更正的披露	(516)

● 企业会计准则实务操作指南 ●

企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	(518)
● 准则原文	(518)
● 准则难点讲解	(519)
● 会计核算实务	(522)
● 资产负债表日后事项的披露	(529)
企业会计准则第 30 号——财务报表列报	(530)
● 准则原文	(530)
● 准则难点讲解	(535)
企业会计准则第 31 号——现金流量表	(545)
● 准则原文	(545)
● 准则难点讲解	(548)
企业会计准则第 32 号——中期财务报告	(565)
● 准则原文	(565)
● 准则难点讲解	(567)
● 会计核算实务	(569)
● 中期财务报告附注的披露	(574)
企业会计准则第 33 号——合并财务报表	(578)
● 准则原文	(578)
● 准则难点讲解	(583)
● 合并财务报表的披露	(596)
企业会计准则第 34 号——每股收益	(598)
● 准则原文	(598)
● 准则难点讲解	(600)
● 会计核算实务	(602)
● 每股收益的披露	(608)
企业会计准则第 35 号——分部报告	(609)
● 准则原文	(609)
● 准则难点讲解	(612)

企业会计准则第 36 号——关联方披露	(621)
● 准则原文	(621)
● 准则难点讲解	(623)
● 会计核算实务	(626)
● 关联方的披露	(632)
企业会计准则第 37 号——金融工具列报	(637)
● 准则原文	(637)
● 准则难点讲解	(645)
企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则	(658)
● 准则原文	(658)
● 准则难点讲解	(661)

企业会计准则——基本准则

● 准则原文

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

● 企业会计准则实务操作指南 ●

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。