

会计人员继续教育系列用书

新企业会计准则(第一辑) 讲解与实务

XINQIYIEKUAIJIZHUN
ZEJIANGJIEYUSHIWU

主编 于长春
黄国成

立信会计出版社

新企业会计准则讲解与实务

主编：于长春（北京国家会计学院教务部主任 教授）

黄国成（北京国家会计学院教务部 CPA 培训中心主任）

编委：聂兴凯（北京国家会计学院 教师）

刘 玮（北京国家会计学院 教师）

王峰娟（北京工商大学会计学院 副教授）

穆林娟（北京工商大学会计学院 副教授）

许敏敏（北京工商大学经济学院 教师）

曾 诚（财政部财政科学研究所 博士）

王 伟（中央财经大学会计学院 博士）

张文荣（中央财经大学会计学院 博士）

立信会计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新企业会计准则讲解与实务. 第一辑/于长春, 黄国成主编. —上海: 立信会计出版社, 2006. 9

ISBN 7-5429-1727-0

I. 新... II. ①于...②黄... III. 企业—会计制度—基本知识—中国 IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 118937 号

出版发行: 立信会计出版社

地 址: 上海市中山西路 2230 号

邮政编码: 200235

电 话: (021) 64411389

传 真: (021) 64411325

网 址: www.lixinaph.com E-mail: lxaph@sh163.net

网上书店: www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京奥隆印刷厂

开 本: 880 毫米×1230 毫米 1/32

印 张: 17.5

字 数: 450 千字

版 次: 2006 年 9 月 1 日第 1 版

印 次: 2006 年 9 月 1 日第 1 次

印 数: 1—20 000

书 号: ISBN 7-5429-1727-0/F·1534

定 价: 36.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

前 言

2006年2月15日,财政部发布了修订后的《企业会计准则——基本准则》(财政部第33号令),并根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则——基本准则》等有关法律和行政法规,制定并发布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体会计准则(财会[2006]3号),基本准则及38项具体准则的发布,标志着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。

从此次发布的企业会计准则体系,不少内容都是涉及近年来在经济发展中出现的新事物、新业务的事项。新的企业会计准则不仅仅规范工商企业的会计确认、计量和报告行为,还扩展到金融、保险、农业等众多领域,特别是股份支付、金融资产转移、企业年金基金、投资性房地产等准则的发布,使得我国会计准则体系覆盖了各类企业的经济业务,填补了我国市场经济条件下新型经济业务会计处理规范的空白。

财政部规定新的企业会计准则自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。国务院国有资产监督管理委员会也发文要求中央直属国有企业应在2008年底之前全面执行新的企业会计准则。由此可见,全面实施新的企业会计准则体系将是必然趋势。

我国企业会计准则体系的发布和实施,使中国企业会计准则和国际会计准则之间实现了实质性趋同,有利于中国企业参与国际竞争,有利于提高我国企业会计信息质量,有利于促进资本市场的发展。但与此同时,新企业准则体系的实施也给广大企业及会

计、财务人员提出了严峻的挑战:就是要求广大企业会计、财务工作者尽快掌握新企业会计准则的内容,全面提高新会计准则的实务操作技能;要求企业财务负责人及其他管理者了解新准则的深刻变化以及由此给企业经营管理带来的深远影响。

为了便于企业广大会计、财务及其他相关人员系统、深入地学习和掌握新企业会计准则,并指导具体实务工作,我们编写了这套《新企业会计准则讲解与实务》丛书,以配合新企业会计准则的贯彻、实施和培训工作。为了最大限度地方便读者有针对性、有目的地进行阅读和学习,本书在编排上每章讲解一个准则,每个准则基本都包括五个部分:(1)准则图解;(2)准则制定或修订背景;(3)与此前执行的旧准则(或制度、其他规范规定)的比较;(4)准则内容的深度讲解及操作;(5)准则实施可能带来的影响。在进行准则讲解时,我们紧扣准则条文,力求全面、深入,并大量运用举例的阐释方式,既有利于读者对准则内容的理解,也尽可能地为会计工作者的实务操作提供指引蓝本。本套丛书内容全面、注重操作性,不仅是广大企业会计人员的理想参考书和培训教材,也是企业非财务工作者、注册会计师及高等院校师生等人员学习研究新企业会计准则的有益参考。

本书的编写过程中,参考了众多专家的相关资料,也有众多同仁给予了大量有益的建议,在此一并表示感谢。由于作者水平有限,书中欠妥和不足之处在所难免,欢迎广大读者批评指正。

作 者

2007年3月28日

目 录

第一章 基本准则.....	1
第一部分 准则原文.....	1
第二部分 准则背景.....	8
第三部分 准则图解	17
第四部分 新旧变化	18
第五部分 准则阐释	23
第六部分 准则影响	44
第二章 存 货	46
第一部分 准则原文	46
第二部分 准则背景	50
第三部分 准则图解	51
第四部分 新旧变化	52
第五部分 准则阐释	53
第六部分 准则影响	94
第三章 固定资产	96
第一部分 准则原文	96
第二部分 准则背景.....	101
第三部分 准则图解.....	102
第四部分 新旧变化.....	103
第五部分 准则阐释.....	106
第六部分 准则影响.....	140
第四章 无形资产.....	141
第一部分 准则原文.....	141
第二部分 准则背景.....	146

第三部分 准则图解·····	147
第四部分 新旧变化·····	148
第五部分 准则阐释·····	150
第六部分 准则影响·····	173
第五章 资产减值·····	174
第一部分 准则原文·····	174
第二部分 准则背景·····	185
第三部分 准则图解·····	186
第四部分 新旧对比·····	187
第五部分 准则阐释·····	189
第六部分 准则影响·····	221
第六章 或有事项·····	223
第一部分 准则原文·····	223
第二部分 准则背景·····	226
第三部分 准则图解·····	227
第四部分 新旧变化·····	228
第五部分 准则阐释·····	230
第六部分 准则影响·····	258
第七章 收 入·····	259
第一部分 准则原文·····	259
第二部分 准则背景·····	263
第三部分 准则图解·····	264
第四部分 新旧变化·····	265
第五部分 准则阐释·····	267
第六部分 准则影响·····	304
第八章 借款费用·····	305
第一部分 准则原文·····	305
第二部分 准则背景·····	308
第三部分 准则图解·····	310

第四部分	新旧变化	311
第五部分	准则阐释	313
第六部分	准则影响	334
第九章	所得税	335
第一部分	准则原文	335
第二部分	准则背景	339
第三部分	准则图解	342
第四部分	新旧变化	343
第五部分	准则阐释	346
第六部分	准则影响	379
第十章	会计政策、会计估计变更和差错更正	381
第一部分	准则原文	381
第二部分	准则背景	385
第三部分	准则图解	386
第四部分	新旧变化	387
第五部分	准则阐释	390
第六部分	准则影响	412
第十一章	资产负债表日后事项	415
第一部分	准则原文	415
第二部分	准则背景	417
第三部分	准则图解	418
第四部分	新旧变化	419
第五部分	准则阐释	421
第六部分	准则影响	437
第十二章	财务报表列报	438
第一部分	准则原文	438
第二部分	准则背景	445
第三部分	准则图解	446
第四部分	准则变化	447

第五部分 准则阐释	448
第六部分 准则影响	479
第十三章 现金流量表	480
第一部分 准则原文	480
第二部分 准则背景	484
第三部分 准则图解	486
第四部分 新旧变化	487
第五部分 准则阐释	488
第六部分 准则影响	513
第十四章 首次执行企业会计准则	514
第一部分 准则原文	514
第二部分 准则背景	519
第三部分 准则阐释	520
第四部分 准则影响	534

第一章 基本准则

第一部分 准则原文

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。

第一章 基本准则

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置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或者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。

第二部分 准则背景

一、新企业会计准则体系介绍

1992年,财政部在企业会计核算制度方面进行了第一次重大改革,于当年11月30日发布了《企业会计准则》(以下简称“原基本准则”),从1993年7月1日起开始实施。从1997年开始,财政部又相继制定并发布了16项具体会计准则。为了配合我国经济在过去十几年里的飞速发展及相关领域的法律条款出现的调整,满足我国企业会计发展的自身需要,也是基于我国的会计准则与国际接轨的迫切需要,财政部于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,从此我国会计发展进入了一个新的历史时期。

我国企业会计准则体系框架改变了以往我国准则和会计制度并行的框架,由1项基本准则、38项具体准则和会计准则应用指南组成。具体来说可分为三个层次:

(1) 基本准则。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、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等,基本准则的作用是指导具体准则的制定和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则。它在整个企业会计准则体系中具有特殊的性质和地位:基本准则高于具体准则,它能为具体准则提供基本概念并指引方向,是所有具体准则的基础,为具体准则的制定提供理论上的依据;基本准则不同于所有具体准则,两者处于不同层次,它可用来指导、评估和发展具体准则;基本准则在整个准则体系之中处于顶尖的位置,它不仅是法规,而且是比具体准则更重要、更基本的规范。

(2) 具体准则。具体准则包括存货、固定资产、无形资产等38项准则,主要规范企业发生的具体交易或者事项的会计处理,