

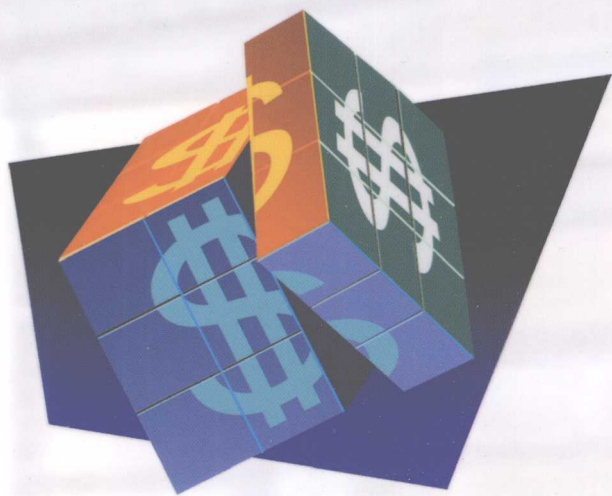
丛书主编：陈 敏

企业财会人员**快餐**读物(第二辑)

新会计准则变化点及案例说明

—— 基本准则与财务列报相关准则

陈 敏 ◎主编



中国财政经济出版社

丛书主编：陈 敏

企业财会人员快餐读物(第二辑)

新会计准则变化点

及案例说明

——基本准则与财务列报相关准则

陈 敏 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新会计准则变化点及案例说明——基本准则与财务列报相关准则/陈敏主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2008. 3

(企业财会人员快餐读物. 第二辑)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0504 - 5

I. 新… II. 陈… III. 企业 - 会计制度 - 研究 - 中国 IV. F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 019041 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.ckfz.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 15.75 印张 300 000 字

2008 年 3 月第 1 版 2008 年 3 月涿州第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 34.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0504 - 5/F · 0418

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

丛书前言

本套丛书背景

《企业财会人员快餐读物》(第二辑)——《新会计准则变化点及案例说明》是在我国第三次重大会计改革(1992年、2000年、2006年)背景下,结合2006年最新颁布及修订的《企业会计准则》,面向工商企业(不包括金融行业)财务人员及会计专业与执业人员推出的“快餐读物”。

本套丛书的追求

深而不奥、简而不俗、精而不玄、清晰易懂、举重若轻;解决财会人员对新知识的饥渴感与时间资源紧缺的矛盾;为财会人员配置营养丰富、容易吸收、省时省力、充饥解渴的精加工读物。

本丛书特点

- 形式直观:以纵横比较的形式,突出我国“企业会计规范”的变化点以及变化对企业报表质量与形象带来的影响。
- 有史、有实:通过企业会计规范的变化过程,说明“新会计准则”为什么要在这些地方变化以及变化的指导思想。
- 重点突出:“多则惑,少则明”,以PPT作纲领性引导,附之以针对性很强的注释,简明、扼要。注释对应每一专题的知识点以问答形式给予梳理,使读者如临多媒体课堂,使其形象思维与逻辑思维能力最大限度地调动,迅速理解并形成记忆。
- 逻辑性强:在注释中,根据各个问题的知识点与操作点的逻辑关系,罗列出认识层次,纲目结合,使读者能够举纲张目。
- 陈述简洁:无论PPT与注释,都通过精加工,采集读者关注点,以点对点的方式进行扼要的论述与说明,以点带面,节约读者时间,力求读者事半功倍。
- 操作有据:将《具体准则》中较难理解的文字用释例形式进行阐释,为



读者在今后的操作中提供参考依据。

本丛书内容

- 以1992年的《行业会计制度》、2000年的《企业会计制度》以及已经颁布的《具体会计准则》为基础，找出《新企业会计准则》的变化点；
- 用案例说明1992年以来的会计规范的漏洞，论述2006年会计准则新变化的必要性与科学性；
- 用释例解释具有超前性经济业务的会计处理规范；
- “附录”提供了最相关的规范性文件，为读者查阅、对照、理解提供便捷。
- 本套丛书包括：
 - (1) 《新会计准则变化点及案例说明——基本准则与财务列报相关准则》；
 - (2) 《新会计准则变化点及案例说明——资产、负债与所有者权益》；
 - (3) 《新会计准则变化点及案例说明——收入、费用及特殊交易》；
 - (4) 《新会计准则变化点及案例说明——会计科目的转换、变化、使用》；
 - (5) 《新会计准则变化点及案例说明——企业合并与合并报表》；
 - (6) 《新会计准则变化点及案例说明——企业会计准则与企业所得税法差异及纳税调整》。

丛书主编 陈 敏

2008年2月于北京国家会计学院

本书前言

自2007年以来,我国上市公司及国有大中型企业陆续执行与国际惯例趋同的《企业会计准则》(以下简称《新会计准则》或《新准则》)。新会计准则从广度与深度方面都堪称“重大革命”。企业财会人员需要在很短的时间内消化很多的新知识。重大挑战摆在了繁忙的财会专业人士面前。

企业财务会计人员急需一套从历史角度、理论角度提炼《新会计准则》变化点的专业性的“快餐读物”。“温故知新”是学习的捷径。本书将《新会计准则》与《旧会计准则》或《企业会计制度》等历史规范文件进行详细的对比,从中挖掘出《新会计准则》的变化点,就变化点分析变化的原因及变化后对企业报表形象带来的影响。

本书站在财会专业人员的角度:在假定读者深谙专业知识的平台上,直指《新会计准则》变化点,用迷你案例解释变化点。

本书不同于一般的会计教科书:不系统地介绍《新会计准则》所有的知识点;节约专业人员的宝贵时间;在操作层面上总结变化点的操作原理及操作程序。

本书主编通过给企业财务人员培训,对《新会计准则》进行过上百遍的咀嚼,提炼出专业人员最想了解及掌握的《新会计准则》的新的知识点。

作者从“历史”与“现实”的比较中清楚地指出《新会计准则》的变化点在何处,提醒执行《新会计准则》者勿“误蹈覆辙”。作者从读者角度出发,尽可能精炼每一个文字,便于读者形成记忆。

本书将抽象的原则放入具体的案例中进行剖析,使专业人员能够切实地领会准则中的每一句关键话、每一个关键词、每一个关键字的专业内涵。

本书涵盖《基本准则》、《财务报表列报》(包含《现金流量表》)、《合并财务报表》、《中期财务报告》、《分部报告》、《会计政策、会计估计变更和差错更正》、《或有事项》、《资产负债表日后事项》、《金融工具列报》、《关联方披露》、《首次执行企业会计准则》等12个准则。

本书为体现会计核算的特征,将“借记与贷记”全部使用“借计与贷计”。



本书首席作者：陈敏，北京国家会计学院教授，经济学博士，博士生导师，中国注册会计师，中国注册资产评估师；赵书和、韩星、于德蕙，天津财经大学会计系资深副教授。

陈敏撰写了第1、3、6、8、10章及第2、4章部分内容，并对全书进行了审改；赵书和撰写了第2章；韩星撰写了第4、5章；于德蕙撰写了第7、9章。赵书和、于德蕙对全书进行了审校。

鉴于作者能力有限性，错误之处敬请斧正。

作者

2008年2月

丛书主编及主要作者简介

1954年 天津市人
1970年—1973年赴黑龙江生产建设兵团
1973年—1975年选调入天津财贸学校学习金融专业
1975年—1978年工商银行天津市河北区办事处信贷员
1978年—1982年天津财经学院会计学 本科
1982年—1985年天津财经学院会计学 硕士
1990年—1993年天津财经学院会计学 博士
1993年 天津财经学院会计系 硕士生导师
1998年 天津财经学院会计系 博士生导师
2001年 调入国家会计学院

主要研究方向：

企业财务会计

企业财务管理

在国内外学术刊物及会议上发表论文60余篇

策划《新旧会计制度精要比较与案例说明》系列快餐读物

撰写专著3部，主持编写教材3本，参与编写教材6部

1993年全科考取注册会计师

1996年全科考取注册评估师

1993年—2001年在会计师事务所（兼职）

执业注册会计师

执业注册资产评估师

2003年转为

非执业注册会计师

非执业注册资产评估师

主讲课程：

- 新旧会计准则变化及案例说明
- 会计制度与税法差异及案例分析
- 证券监管人员的报表透视
- 非财务人员的报表阅读
- 高管人员的报表分析
- 企业财务资源整合
- 企业集团财务工作评价模型
- 合并报表编制与检验技巧

电子信箱：chenm@mail.nai.edu.cn

誠
信
為
本

操
守
為
重

诚信为本

操守为重

绪 1

我国企业会计改革 的历史沿革

- 1992 年前会计规范体系
 - 只有不同所有制、不同行业的《会计制度》与《财务管理制度》；
 - 没有会计行为规范纲领性的“会计准则”；
 - 会计规范十分具体，详细，缺乏原则性指导。
- 1992 年——2000 年会计规范体系
 - 两则：《企业会计准则——基本准则》、《企业财务通则》作为会计行为规范的纲领性文件；
 - “两制”：《行业会计制度》、《行业财务管理制度》，作为会计行为规范的操作指南，打破了不同所有制界限；
 - 陆续颁布了十个《具体会计准则》，作为个别业务会计处理的规则性指导：
 - 关联方关系及其交易的披露
 - 收入
 - 债务重组
 - 资产负债表日后事项
 - 非货币性交易
 - 投资
 - 债务重组
 - 现金流量表
 - 建造合同



- 会计政策、会计估计变更和差错更正
- 或有事项
- 评价：会计行为规范留有很大的空白。
- 2000年——2006 会计规范体系
 - 以《企业财务报告条例》作为财务列报的指导性文件；
 - 以统一的《企业会计制度》作为会计计量、确认、披露的操作指南，打破了行业限制，提高了财务报表作为商业语言的通用性；
 - 修订了1992年——2000年已颁布的5个具体准则：
 - 债务重组
 - 非货币性交易
 - 投资
 - 会计政策、会计估计变更和会计差错更正
 - 现金流量表
 - 新颁布了6个具体准则：
 - 借款费用
 - 无形资产
 - 租赁
 - 存货
 - 固定资产
 - 中期报告
 - 会计规范特征：基本上倾向于以规则为基础。
- 2006年会计规范体系
 - 以一个“基本准则”与38个具体准则为基础，基本涵盖了企业所有的经济业务，构建了较为完整的会计规范体系：
 - 企业会计准则——基本准则
 - 企业会计准则第1号——存货
 - 企业会计准则第2号——长期股权投资
 - 企业会计准则第3号——投资性房地产
 - 企业会计准则第4号——固定资产
 - 企业会计准则第5号——生物资产
 - 企业会计准则第6号——无形资产
 - 企业会计准则第7号——非货币性资产交换
 - 企业会计准则第8号——资产减值



- 企业会计准则第 9 号——职工薪酬
- 企业会计准则第 10 号——企业年金基金
- 企业会计准则第 11 号——股份支付
- 企业会计准则第 12 号——债务重组
- 企业会计准则第 13 号——或有事项
- 企业会计准则第 14 号——收入
- 企业会计准则第 15 号——建造合同
- 企业会计准则第 16 号——政府补助
- 企业会计准则第 17 号——借款费用
- 企业会计准则第 18 号——所得税
- 企业会计准则第 19 号——外币折算
- 企业会计准则第 20 号——企业合并
- 企业会计准则第 21 号——租赁
- 企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量
- 企业会计准则第 23 号——金融资产转移
- 企业会计准则第 24 号——套期保值
- 企业会计准则第 25 号——原保险合同
- 企业会计准则第 26 号——再保险合同
- 企业会计准则第 27 号——石油天然气开采
- 企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和会计差错更正
- 企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项
- 企业会计准则第 30 号——财务报表列报
- 企业会计准则第 31 号——现金流量表
- 企业会计准则第 32 号——中期财务报告
- 企业会计准则第 33 号——合并财务报表
- 企业会计准则第 34 号——每股收益
- 企业会计准则第 35 号——分部报告
- 企业会计准则第 36 号——关联方披露
- 企业会计准则第 37 号——金融工具列报
- 企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则
- 会计规范特征：基本上倾向于以原则为基础。

诚信为本

操守为重

绪 2

历次会计改革的指导思想

- 1992 年改革的口号：“与国际惯例接轨”
- 2000 年改革的口号：“体现中国特色，与国际惯例相协调”
- 2006 年改革的口号：“与国际惯例趋同”

• 1992 年改革的指导思想——由计划经济向市场经济模式转换

- 1992 年 11 月，在计划经济向市场经济转变的背景下，首次颁布了《企业会计准则——基本准则》，是根据当时的国情，借鉴国际惯例出台的第一个会计准则，迈出了“会计准则”从无到有的第一步。
- 由于没有市场经济的先例，更多地是模仿国际惯例，因此当时提出的口号是“与国际惯例接轨”。

• 2000 年改革的指导思想——提高会计信息可靠性

- 1993 年 7 月 1 日执行《企业会计准则——基本准则》。根据基本准则又相继制定了部分《具体准则》。
- 由于中国市场经济不成熟，按国际惯例编制的财务报告出现了许多问题，造成投资者根据虚假的会计信息做出错误的投资决策，因此，这次改革的口号是“体现中国特色，与国际惯例相协调”。

• 2006 年改革的指导思想——融入国际经济一体化的大环境

- 随着我国加入 WTO 与世界经济一体化的趋势，会计准则的国际化趋同的要求日益迫切。
- 2005 年 11 月，我国同国际会计准则委员会协调后发表了联合声明，明确表示中国一贯积极支持和参与会计国际趋同。

绪 3

本次会计改革特点

诚信为本

操守为重

- 会计行为规范向“以原则为基础”倾斜
- 将报表使用者注意力由利润表引向资产负债表
- 提高相关性
 - 引入“现值”概念
 - 重新启用“公允价值”
- 积极贯彻谨慎性原则
 - 确认远期可预计负债
 - 防范利用“减值准备”操纵利润

• 会计行为规范向“以原则为基础”倾斜

- 2000年以前，我国会计行为规范更多地是以“制度”形式建立的。尽管1992年颁布了《基本准则》与部分《具体准则》，但都强调操作的具体化——规则化。
- 2001年以后有所改观，但不十分明显，由过去的《行业会计制度》改为《企业会计制度》，一定程度上提高了原则性。
- 2006年，颁布了完整的会计准则，对会计行为进行了原则性的规范。“企业会计制度”不再由财政部统一制定，而是由企业根据企业会计准则自行制定。

• 从以利润表为主导转向以资产负债表为主导

- 将报表使用者注意力由“利润表”引向“资产负债表”。
- “利润表”只能告诉报表使用者“结果”，而不能说明“结果”形成的“过程”；“资产负债表”能够揭示利润表形成的“过程”。
- 对评价经营业绩好坏与预测企业未来而言，“过程”比“结果”更重要。
- “过程”能够破解“结果”形成的“原因”与“秘密”；能够帮助报表使用者判断“结果”的“真实”与“虚假”。



- 如：某企业本年报表利润大幅增加，而“资产负债表”中的应收账款增长比率大大高于利润增长比率，由此向报表使用者传递了本年利润可能存在失实的信号。
- “利润表”上的任何手脚都会在“资产负债表”中留下痕迹。因为：“收入”导致“资产”增加、“负债”减少、“净资产”增加；“费用”的减少会导致“资产”减少、“负债”增加、“净资产”减少。
- **提高相关性**
 - 《两则、两制》后，一些企业利用《制度》、《准则》的不完善，操纵会计报表：利用公允价值高估资产、高估收入；利用非货币性交易制造虚假利润；利用债务重组粉饰财务报表……
 - 《企业会计制度》后，针对会计信息失真进行又一次的会计改革，提出：当“相关性”与“可靠性”出现矛盾时，会计规范要向“可靠性”倾斜，保护投资者不被虚假会计信息误导。主要措施：尽量回避公允价值；对资产普遍计提减值准备，排出资产负债表的水分；将非日常活动收益直接计入“资本公积”，堵住损益表注水口。
 - 《新会计准则》
 - 引入“折现值”概念，将收入、费用、资产、负债中的融资性收益与融资性费用通过“折现”的方法分离开来，使会计计量更趋合理。
 - 重新启用“公允价值”
 - 什么是公允价值：公平交易中，熟悉情况的双方自愿进行资产交换或债务清偿的金额。
 - 为什么重新启用“公允价值”：市场经济基本的游戏规则是公平交易，公平交易的合理计量应以公允价值为基础，公允价值体现了交易的公允性、计量的合理性以及会计主体与市场的相关性。
 - 重新启用公允价值的报表效果：将市场环境变化对企业资产、负债价值——财务状况影响在报表给予揭示，向报表使用者提供更多有用信息；但是，启用“公允价值”还将对损益带来影响，尤其是在非货币资产交换、非货币资产投资、以物抵债的债务重组中，换出资产“公允价值”与“账面值”差额直接确认当期损益，有可能降低损益的可靠性。



- **积极贯彻谨慎性原则**

- 1993年的《两则、两制》首次引入“谨慎性原则”，只强调了合理地核算可能发生的损失和费用，只是对可能发生的经济利益的流出给予适度的确认，采取“适度谨慎”的态度。
- 2001年《企业会计制度》，采取了“积极谨慎”的态度：“不得多计资产或收益，不得少计负债或费用”，——对导致经济利益流入要素不得多计，对导致经济利益流出要素不得少计，对资产普遍计提减值准备。
- 《新会计准则》继续贯彻积极谨慎的原则
 - 对过去没有确认的远期“预计负债”，要求在满足“预计负债”确认条件下给予确认，这将导致“负债”增加、“损失”提前确认。
 - 由于《企业会计制度》，对资产普遍计提减值准备，一些企业在亏损年度多提“减值准备”，在需要扭亏年度将“减值准备”转回，作为盈利手段，因此，《新会计准则》对有些价值恢复难以确认的资产限制“减值准备”的转回。

目 录

(101)	绪 1 我国企业会计改革的历史沿革	(1)
(103)	绪 2 历次会计改革的指导思想	(4)
(111)	绪 3 本次会计改革特点	(5)
(119)	第 1 章 基本准则	(1)
(121)	1.1 基本准则总体框架变化	(2)
(125)	1.2 总则的变化	(3)
(132)	1.3 会计核算原则的变化	(8)
(138)	1.4 会计要素的变化	(18)
(134)	1.5 会计计量原则的变化	(31)
(137)	第 2 章 财务报表列报	(36)
(138)	2.1 财务报告框架的变化	(37)
(140)	2.2 财务报表框架的变化	(38)
(140)	2.3 资产负债表的变化	(39)
(141)	2.4 利润表的变化	(52)
(145)	2.5 现金流量表的变化	(57)
(145)	2.6 所有者权益变动表的变化	(63)
(147)	2.7 财务报告列报的要求	(67)
(147)	2.8 报表附注内容的变化	(69)



第3章	合并财务报表	(83)
3.1	合并财务报表组成的变化	(84)
3.2	合并范围的变化	(85)
3.3	合并基础的变化	(87)
3.4	股权投资与权益抵销范围的变化	(100)
3.5	内部交易资产减值准备的抵销	(101)
3.6	合并理论的变化	(103)
3.7	年度中间股权变化的处理	(111)
3.8	超额亏损处理的变化	(116)
3.9	合并报表过程中形成的递延所得税	(119)
3.10	合营企业是否纳入合并范围	(121)
3.11	股权投资核算方法与合并报表的计量	(122)
第4章	中期财务报告	(124)
4.1	中期财务报告构成的变化	(125)
4.2	中期财务报告格式与内容的变化	(126)
4.3	中期报告的确认与计量	(127)
4.4	中期财务报告附注内容的变化	(129)
第5章	分部报告	(131)
5.1	分部的确定	(132)
5.2	报告分部的确定	(133)
5.3	报告分部确定的比较	(134)
5.4	报告形式的变化	(137)
5.5	分部报告的内容	(138)
第6章	会计政策、会计估计变更和差错更正	(140)
6.1	基本概念界定的变化	(140)
6.2	会计差错更正的变化	(141)
第7章	或有事项与资产负债表日后事项	(142)
7.1	或有事项	(143)
7.2	资产负债表日后事项	(145)