

新企业 会计准则

实施操作精要

杨周南 张继德◎编著



机械工业出版社
China Machine Press

CAS

新企业 会计准则

实施操作精要

张永强 王德成 编著



中国财政经济出版社

F279.23

Y334.1

新企业 会计准则

实施操作精要

杨周南 张继德◎编著



机械工业出版社
China Machine Press

本书通过将新企业会计准则与旧的会计制度和准则相比较,细致深入地分析了新旧准则的差异,并详细讲解了新准则实施操作中需要注意的问题和具体解决方法。本书辅以大量例题,实务性很强,是企业和广大会计从业人员理解和应用新企业会计准则的好帮手。

版权所有,侵权必究

本书法律顾问 北京市展达律师事务所

图书在版编目(CIP)数据

新企业会计准则实施操作精要/杨周南,张继德编著. —北京:机械工业出版社, 2007.5
ISBN 978-7-111-21360-4

I. 新… II. ① 杨… ② 张… 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(2007)第056257号

机械工业出版社(北京市西城区百万庄大街22号 邮政编码 100037)

责任编辑:周 裕 版式设计:刘永青

北京诚信伟业印刷有限公司印刷 · 新华书店北京发行所发行

2007年5月第1版第1次印刷

184mm×260mm · 21印张

定价:38.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线:(010) 68326294

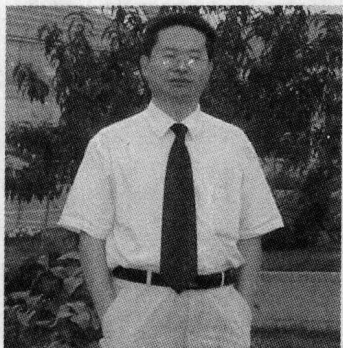
投稿热线:(010) 88379007

作者简介



杨周南，女，1938年生，1964年毕业于南开大学数学系，我国第一批信息论方向的研究生，第一位会计电算化博士生导师，获国务院特殊津贴。1984年被聘为财政部财政科学研究所会计电算化和税收征管电算化硕士生导师，1995年被聘为会计学博士生导师。现任中国会计学会会计信息化专业委员会主任委员，并兼任多家软件公司的高级顾问和独立董事，北京师范大学、青岛海洋大学、杭州电子工业大学、安徽工业大学等兼职教授，北京市第一批咨询师等；曾任北京市计算中心总工、北京市自然科学研究系列高级职称评委会委员、中国医学信息学会理事、北京市软件行业学会常务理事；从20世纪80年代起，先后任建设银行总行、北京市商业局、财政局、国税局、儿童发展中心等单位的信息化顾问。研究领域和成果涉及：概率论、数理统计、数学信息论、决策模型、软件工程、会计信息化和企业信息化等。近10年来发表论文40余篇，著作和译著12部。现主要从事会计、财务、税收征管和企业信息化的理论、方法学和发展策略研究，并提出了信息化发展的阶段论、信息化建设的ISCA (Information System, Control and Auditing) 模型和会计信息化体系模型等理论创新观点。

杨周南教授不仅潜心于科研和教学工作，也积极参加政治活动，光荣当选北京市第八届政协委员，第八届、第九届全国人大代表。



张继德，男，1969年3月生。高级工程师、高级人力资源管理师、注册会计师。大连理工大学工学、管理学双学士，大连理工大学工商管理硕士，财政部财政科学研究所会计学博士。有扎实的理工科、管理学和会计学学术背景。10年特大型国有企业基层工作、管理经验，4年北京民营企业集团高管经历。

2006年3月开始给中央企业、国家机关主讲企业会计准则。为东城审计局、神华集团、广播电视总局、国家食品和药品管理局、民航总局、安全部、信息产业部、海外工程总公司、新兴工程公司、中国航天、中国石化、中铁网通、国家体育总局等机关和中央企业的会计人员讲解新的企业会计准则，后又到蒙牛集团、水钢集团等企业进行实务讲解，培训会计从业人员万余人。

目前是金蝶国际软件集团、中国注册会计师协会、国务院机关事务管理局培训中心、广电总局培训中心和航天人才培训中心的特聘专家，还是会计网首席顾问和多处培训中心的主讲老师，主讲企业会计准则、会计信息化、企业纳税筹划、企业内部控制和风险管理等内容。

推 荐 序

2006年2月15日，财政部发布新的企业会计准则。新准则自2007年1月1日起在上市公司施行，同时鼓励其他企业执行。执行新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》。新的企业会计准则强化了要为投资者和社会公众提供对决策有用的会计信息的新理念，实现了与国际会计准则的趋同，并首次构建了比较完整的有机统一体，为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴。新企业会计准则的发布是我国会计发展史上新的里程碑。

财政部部长金人庆指出：“在‘十一五’规划的开局之年，中国企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系的发布，是我国会计审计发展史上新的里程碑。”

国际会计准则委员会主席戴维·泰迪指出：“中国企业会计准则体系的发布实施，使中国企业会计准则与国际财务报告准则之间实现了实质性趋同。这是促进中国经济发展和提升中国在国际资本市场中地位的非常重要的一步。”

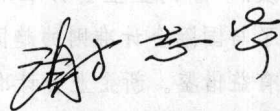
新企业会计准则体系，由基本准则、具体准则和应用指南3个部分构成。其中，基本准则是纲，在整个准则体系中起统驭作用；具体准则是目，是依据基本准则的原则要求对有关业务或报告做出的具体规定；应用指南是补充，是对具体准则的操作指引。基本准则是准则的准则，具体会计准则是真正指引规范企业财务报告的强有力工具。会计准则的重大价值在于应用，在于规范企业的财务报告。而企业会计准则言简意赅，内容又十分丰富。那就是说具有极强实用性的会计准则必须被广大财务工作者和目前与潜在的投资人以及其他使用者所充分理解和有效应用。企业财务报告的编制者不仅仅要知道准则的法律条文，更必须要抓住它内含的经济实质，树立独立、公正、诚实的职业道德，正确、如实地反映企业实际的财务状况、经营成果和现金流量。

本书的编者一位是德高望重的会计学专家、我国第一位会计电算化博士生导师杨周南教授。杨教授自20世纪80年代起，先后任建设银行总行、北京市商业局、财政局、国税局等单位的信息化顾问，著述颇丰。另一位编者张继德博士具有10年特大型国企基层工作、管理经验，4年北京民营企业集团高管经历，有扎实的理工科、管理学和会计学学术背景。2006年3月，张继德博士开始给中央企业和国家机关的会计人员讲解企业会计准则。本书的主要内容就是编者对数十场全国巡讲内容的凝练与升华，真正做到了理论和实务的完美结合。

这次发布的企业会计准则体系，包括1项基本准则、38项具体准则以及《企业会计准则——应用指南》。和过去的会计准则相比，新准则从基本会计准则到具体会计准则都做了较大的改动。为便于广大会计工作者对现有会计准则正确理解和运用，本书旨在为从事会计工作的广大财务会计人

员尽可能提供具体指导,以提高会计执业者的职业素质、业务水平和专业技能,提高会计准则的应用质量。它不仅可以作为各类企业财会人员、管理人员学习、了解新企业会计准则的必备指南和业务手册,而且还可以作为各类财经院校师生以及各类会计资格考试人员学习新企业会计准则的参考用书。

企业会计准则的全面出台是我国会计史上的一件大事,标志着我国进入了企业财务会计与国际会计惯例趋同的一个新时期。本书包括新企业会计准则的主要内容、新旧准则差异、实务处理、软件对策等内容,理论和实际相结合,既有会计科目和主要账务处理,又包含首次执行新企业会计准则实际操作案例,这些都是目前会计人员以及会计报表使用者非常关心的问题。应特别指出的是,本书是编者以全国数十场准则讲解内容为基础编写而成的,通过讲解期间和事后不断地与学员进行业务沟通和交流,不少会计从业人员的智慧浓缩其中。书中的案例内容全面且经过反复推敲,非常具有代表性、引导性和示范性。我相信本书的出版,将对广大会计工作者学习和运用新企业会计准则有重要的帮助。



2007年3月23日

前言

2006年3月开始我给中央企业和国家机关的会计人员讲解新企业会计准则。先是给东城审计局、神华集团、广播电视总局、国家食品和药品管理局、民航总局、安全部、信息产业部、海外工程总公司、新兴工程公司、中国航天、中国石化、中铁网通、国家体育总局等机关和中央企业的会计人员讲解，后又到蒙牛集团、水钢集团等企业进行实务讲解。在讲解过程中，我发现会计从业人员迫切需要一本实用、全面、准确的企业会计准则实施操作方面的书，以指导实际业务的实务处理。于是从2006年5月开始，我们就酝酿本书的内容和结构。应该说，本书的主要内容是数十场全国巡讲的内容凝练和血汗结晶。

为了保证准则讲解的准确性，防止误导准则使用者，在讲解之前，我们和财政部、中国人民大学、首都经贸大学、对外经贸大学、北京工商大学等单位准则方面的专家学者进行了许多探讨，准则讲解期间及讲解以后又和许多学员进行沟通、交流和讨论，所以与其说本书的形成是我们讲课和学习的积累，倒不如说是我们的同仁和所交流过的专家学者、总会计师和注册会计师们、董事长和总经理们以及其他会计从业人员智慧的结晶。

书中的例题都力求全面、准确、实用，具有代表性、引导性和示范性，经过了非常繁杂的考证。在艰难的考证过程中，我们也曾想到过放弃，但脑中经常浮现出学员们不远千里赶赴准则讲解地听取准则讲解的情景，闪现出学员们听课时专注的眼神和上市公司新旧准则转换时会计人员困惑无奈的表情。故而每想停笔又总是深深自责，就又继续努力工作到深夜。看到学员写给我们的E-mail和接到学员打给我们电话讲述他们因学习掌握准则而改变了自己的命运，心中又顿有如释负重的感觉。学员对准则实务操作的需要对我们来说实在是一种动力、一种鞭策、一种责任。

本书的出版得到了机械工业出版社华章公司专家、领导的支持，尤其是王磊编审的支持和细致认真的修改。金蝶国际软件集团培训部的领导、专家也为本书出版付出了辛劳。特别是我国著名的会计学家，北京工商大学副校长、博士生导师、教授谢志华博士亲自为本书作推荐序，我国资深会计学家、原教育学会秘书长、原中国注册会计师协会秘书长，现中国总会计师协会副会长、国家会计学院兼职教授、美国管理会计师协会高级顾问丁平准先生和我国著名软件实施专家、金蝶国际软件集团主席、首席执行官徐少春先生亲自撰写书评，在此一并表示衷心、诚挚的感谢！

实用、全面、准确是本书写作的初衷和出发点，也是笔者始终努力追求的，但由于水平所限，不足之处敬请各位同行批评指正，那将是我们的幸运、我们的新起点！

邮件地址：zhangjide66@sina.com

张继德

2007年3月1日深夜于新知大厦
财政部财政科学研究所 北京

目 录

作者简介

推荐序

前言

第1章 新企业会计准则概述1

第2章 会计科目和主要账务处理5

2.1 会计科目5

2.2 主要账务处理7

第3章 新旧准则差异和实务处理63

3.1 企业会计准则——基本准则63

3.2 企业会计准则 第1号——存货66

3.3 企业会计准则 第2号——
长期股权投资75

3.4 企业会计准则 第3号——
投资性房地产83

3.5 企业会计准则 第4号——固定资产89

3.6 企业会计准则 第5号——生物资产98

3.7 企业会计准则 第6号——无形资产 101

3.8 企业会计准则 第7号——
非货币性资产交换107

3.9 企业会计准则 第8号——
资产减值111

3.10 企业会计准则 第9号——
职工薪酬116

3.11 企业会计准则 第10号——
企业年金基金120

3.12 企业会计准则 第11号——
股份支付124

3.13 企业会计准则 第12号——
债务重组127

3.14 企业会计准则 第13号——
或有事项132

3.15 企业会计准则 第14号——收入134

3.16 企业会计准则 第15号——
建造合同142

3.17 企业会计准则 第16号——
政府补助148

3.18 企业会计准则 第17号——
借款费用150

3.19 企业会计准则 第18号——
所得税155

3.20 企业会计准则 第19号——
外币折算161

3.21 企业会计准则 第20号——
企业合并165

3.22 企业会计准则 第21号——租赁169

3.23 企业会计准则 第22号——
金融工具确认和计量175

3.24 企业会计准则 第23号——
金融资产转移186

3.25 企业会计准则 第24号
——套期保值190

3.26 企业会计准则 第25号——原保险合同	199
3.27 企业会计准则 第26号——再保险合同	206
3.28 企业会计准则 第27号——石油天然气开采	213
3.29 企业会计准则 第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正	218
3.30 企业会计准则 第29号——资产负债表日后事项	224
3.31 企业会计准则 第30号——财务报表列报	227
3.32 企业会计准则 第31号——现金流量表	236
3.33 企业会计准则 第32号——中期财务报告	242
3.34 企业会计准则 第33号——合并财务报表	246
3.35 企业会计准则 第34号——每股收益	265
3.36 企业会计准则 第35号——分部报告	269
3.37 企业会计准则 第36号——关联方披露	272

3.38 企业会计准则 第37号——金融工具列报	277
3.39 企业会计准则 第38号——首次执行企业会计准则	282

第4章 首次执行企业会计准则实际操作案例

4.1 企业基本资料	296
4.2 首次执行日前上年期末余额的追溯调整	298
4.3 首次执行日科目余额表的转换及资产负债表的编制	299
4.4 首次执行日后企业新发生的经济业务	302
4.5 按照新的企业会计准则对新发生经济业务的会计处理	304
4.6 新准则下科目余额表的编制	310
4.7 首份年度财务报表的列报	311

第5章 软件对策

5.1 概述	313
5.2 新会计准则转换专项实施	313
5.3 新会计准则转换工具的操作	318

第1章

新企业会计准则概述

2006年2月15日，财政部发布的新企业会计准则将于2007年1月1日起在上市公司中执行，同时鼓励其他企业执行，执行新准则的企业不再执行现行的准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。39项企业会计准则的发布，标志着适应我国市场经济发展要求且与国际惯例趋同的新企业会计准则体系得到正式建立，这是我国会计发展史上新的里程碑。

1. 财务报告信息的重要性

在资本市场中，在投资者和上市公司之间，在上市公司相互之间，最重要的信息媒介是什么？那就是财务报告信息。真实、公允的财务报告信息是保证投资者的利益和完善资本市场的必要保证。市场经济导致了所有者和经营者的分离，所有者和经营者的分离又导致了信息的提供者和使用者的分离，这种分离会导致财务报告的提供者和使用者信息严重不对称。如果不减少以至消除这一现象，想建立完善的资本市场是不可能的。如何才能建立完善的资本市场呢？美国在20世纪30年代开放资本市场的实践，给我们提供了非常好的借鉴，那就是要求按照真实、公允的原则，规范上市公司向市场公开的财务报告并由独立的、公正的注册会计师进行审计或审阅，以保证遵循公认的会计原则（GAAP）。这是一种有效减少信息不对称的制度安排。我国实行的社会主义市场经济体制也建立了中国的资本市场（证券市场）。我国的证券市场虽然建立较晚，我国的企业会计

准则也仍是一批茁壮成长的幼苗，但我国是大陆法系的国家，我们有财政部领导会计准则的制订、修改和发布工作，有国外先进经验可以借鉴，所以后来居上是势所必然。39项企业会计准则的发布，标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的新企业会计准则体系得到正式建立，这是我国会计发展史上一个新的里程碑。

2. 企业会计准则的重要性

财务报告信息是重要的，真实、公允的财务信息更是重要的，如何才能提供真实、公允的财务信息呢？靠的就是企业会计准则。基本会计准则是准则的准则，具体会计准则是真正指引规范企业财务报告的强有力的工具。它们的出台不是给人们看的，而是给人们用的，也就是说具有极强实用性的会计准则必须被广大财务工作者和现在的与潜在的投资人及其他使用者所充分理解和有效应用。企业财务报告的编制者（包括企业主管、财务主管和财务人员）必须树立独立、公正、诚实的职业道德，正确地、如实地反映企业实际的财务状况、经营成果和现金流量。

企业会计准则言简意赅，内容十分丰富，不论理解它，还是运用它，都必须抓住它内含的经济实质，而不是只看法律形式。会计准则的重大价值在于应用，在于规范企业的财务报告。新会计准则的颁布，既把我国企业财务会计水平向前大大提高了一步，又使我国企业的财务报告与国际惯例更接近以至趋同。

3. 趋同的含义

现在,中国加入WTO的转型期已基本结束,转型期我们用得最多的一个词“接轨”慢慢被“趋同”所取代,在此次修订准则的过程中一直贯彻王军副部长对国际趋同提出的四个指导原则:

第一,趋同是方向,是大势所趋。这是市场化和国际化的必然要求。在整个修订过程中,凡是与中国情况与国际准则没有实质性差异,即反映的交易和事项没有本质差别的,基本上尽量趋同。比如存货、固定资产、收入确认、无形资产等,这占绝大部分。存货是最典型的,国内与国际准则本来就是不谋而合,并且各国在此方面基本上都一样。

第二,趋同不等同于完全相同。财政部会计司的口号是:努力做到“专业内容大众化、复杂内容简单化、外国内容中国化”。有些内容由于经济、法律等原因,不可能盲目照搬照抄。我们38个准则并不是与国际会计准则一一对应,甚至我们有的内容如保险业务做得比国际准则还好。特别是国际会计准则39号是世界性难题,即公允价值,我们把39号的内容改成3个准则,而且用了“中国语言”。

第三,趋同需要一个过程。国际趋同不是一蹴而就的事情,即使此次全面修订,38个准则全出来以后也还没有结束,还要继续趋同;新业务出现了、情况变化需要修改了,我们还要改,这是一个动态的过程。

第四,趋同是一种互动。我们不会完全按照国际会计准则修订我国的企业会计准则,事实上,我们对国际准则的制定还提供了一些帮助,如关联方交易及其披露方面和同一股东控制下的企业合并方面,由于国际准则还没有此方面的规定,所以中国在今后国际会计准则理事会进行相关工作时,可以贡献自己的力量。

4. 企业会计准则全面出台的背景

新的会计准则体系是在当前世界经济一体化、资本流动全球化的背景下出现的。为了实现和国际会计准则趋同,建立完整的中国企业会计准则体系,我国出台了新的企业会计准则。新的企业会计准则标志着此前的我国会计准则和会计制度并存的局面将得到改变,会计准则的地位和作用将得到全面加强,有关的会计制度将被逐步弱化乃至最终取消。

5. 企业会计准则体系组成部分

包括:1项基本会计准则;38项具体会计准则;2项会计科目和会计报表——金融企业会计科目和会计报表以及非金融企业会计科目和会计报表;相关应用指南。

其中,基本准则是纲,在整个准则体系中起统驭作用;具体准则是目,是依据基本准则要求对有关业务或报告做出的具体规定;应用指南是补充,是对具体准则的操作指引。

6. 具体会计准则的内部结构

38个新的具体会计准则是按三大原则来进行分类的:

(1) 各行业共同经济业务的准则,这些准则适用于普通的行业和企业。譬如说固定资产,行业不一样,固定资产的标准也千差万别。如纺织厂的纺织机是固定资产,而银行的大楼和计算机系统就是它的固定资产,但从固定资产处理原则上来说是一样的。这些准则包括存货(第1号)、长期股权投资(第2号)、投资性房地产(第3号)、固定资产(第4号)、无形资产(第6号)、非货币性资产交换(第7号)、资产减值(第8号)、职工薪酬(第9号)、企业年金基金(第10号)、股份支付(第11号)、或有事项(第13号)、收入(第14号)、建造合同(第15号)、政府补助(第16号)、借款费用(第17号)、所得税(第18号)、企业合并(第20号)、租赁(第21号)、金融工具确认和计量(第22号)、金融资产转移(第23号)、套期保值(第24号)、会计政策、会计估计变更和差错更正(第28号)、资产负债表日后事项(第29号)、每股收益(第34号)和首次执行企业会计准则(第38号)等24项准则。

(2) 有关特殊经济业务的准则。特殊经济业务,又分成了两个小类。第一小类是各行业共有的特殊业务。比如说外币折算,相对人民币发生了外币业务,在折算成人民币的过程当中发生了外币汇兑损益等。对不同的企业而言,其处理原则是一样的;第二个小类是特殊行业的特殊业务,比如生物资产(第5号)、原保险合同(第25号)、再保险合同(第26号)、石油天然气开采(第27号)、建造合同(第15号)等行业比较特殊,基本业务比较特别。

(3) 有关财务报表的准则。包括财务报表列报(第30号)、现金流量表(第31号)、中期财务报

告(第32号)、合并财务报表(第33号)、每股收益(第34号)、分部报告(第35号)、关联方披露(第36号)、金融工具列报(第37号)等8项准则。

7. 企业会计准则体系实现的跨越

中国企业会计准则体系的建立实现了我国企业会计准则建设新的跨越和突破:

(1) 强化了为投资者和社会公众决策提供有用会计信息的新理念。企业财务报告的目标是必须为报告使用者做出科学决策提供相关、真实、可靠、公允的会计信息,为此,新会计准则对确认计量原则作了系统严格的规定。

(2) 中国企业会计准则实现了与国际会计准则的趋同。

(3) 中国企业会计准则,首次构建了比较完整的有机统一体系。

(4) 中国企业会计准则,为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴。

8. 新的准则和国际会计准则的差异

新的企业会计准则和国际会计准则实质性的差异只有三个:

(1) 国有企业关联方与其交易披露。中国新的企业会计准则规定国家直接控制下的企业如果没有关联方交易不算关联方。因为我国历史形成的现实情况是国有企业比重较大,但它们之间往往并没有投资和被投资关系,即使一个企业倒闭了,跟另一个企业也完全没有关系。并且,现在我们的产权制度改革,就是要让国有企业成为市场经济中的独立主体。如果把这些企业都视为关联方,把它们之间的交易都作为关联交易来处理,这在现实中是无法操作的。特别是我国的国有商业银行,有大量的国有企业客户,如果把这些都视为关联方,反而会扭曲了关联方交易的本质。但国际会计准则24号曾规定,同为国家控制的企业之间,如果没有投资关系,从关联方的角度是可以豁免披露的,然而后来又取消了这一豁免。

(2) 资产减值准备的提取与返回。中国的企业会计准则规定,资产减值准备一旦提取就不能返回,因为当前一些企业,特别是上市公司,把它作为操纵利润的一个重要手段:盈利时就多提取,想“扭亏”时就大量返回。不少连亏两年的企业为逃避“ST”处理,第三年就靠此来“转盈”,甚至有的八九成利润都来自于减值准备转回。证监会对此束手无策,因为资产减值准备的提取本

身就是个职业判断问题。所以新准则规定,无论企业用什么方式、什么比例,必须在提取时做出说明;一旦提取了减值准备,就不能返回。这是一个根据目前客观情况做出的临时性规定,今后如果情况好转,也有可能允许企业返回资产减值准备。该项规定也只是针对个别资产项目,主要限于长期资产。但是国际会计准则规定计提的减值准备在以后情况好转时可以冲回。

(3) 政府补助的收入确认。政府补助在国际准则中一律按收入处理。而中国财政对企业给予补贴、优惠、返还、拨款中,有一种是专项拨款,比如说拨一笔款用来做一项研发,成功之后可以按投资处理;如果没有成功,则按负债处理。美国政府对科研的拨款,也是作为投资来处理的。

我国的新准则与国际准则相比,实质性的差异就是这三个,其他一些差异都是形式上的。比如我国会计准则把员工称作职工,国际会计准则把员工称为雇员。又如,美国重视资产负债表现,淡化利润表现,尽管这也有道理——因为只有真正的利润才能引起净资产的增加,所以美国现在是综合收益表的形式,但中国目前在很多方面都还需要利润表,代之以综合收益表在现阶段是不现实的。另外,中国是大陆法系国家,基本准则要用部长令的形式来发布。新准则的具体条例,也与国际的不一样,我国是条款形式,而国际上案例形式。这些都是形式上的不同,不能说是实质性的差异。

9. 执行日期的确定情况

在2006年年底,财政部的一些领导和专家也都倾向于将新准则的执行日期定在2007年1月1日,而且不管什么类型的企业,所有大中型企业都实施新准则。但我国的国情实在太复杂,一刀切难度太大,所以最终改为暂时先在上市公司执行,同时鼓励其他企业执行。

10. 关于公允价值

新的企业会计准则强调公允价值,应该说本次新会计准则体系在会计要素计量方面的一大亮点就是公允价值的应用。国际财务报告准则和美国会计准则都比较侧重公允价值的应用,以体现会计信息的相关性。但公允价值是一个世界性难题。目前我国企业会计准则运用公允价值模式有两个条件:一是“附近要有活跃的交易市场”;二是“能够持续、可靠地取得公允价值的有关信息”。

此次准则体系中主要在金融工具、投资性房地产、非共同控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等方面采用了公允价值。总体上讲新会计准则体系对公允价值的运用还是比较谨慎的，是以历史成本为基础，同时引入公允价值。

11. 新的企业会计准则强化了相关性，弱化了可靠性

新的基本准则对原基本准则中的“一般原则”做了较大修改。原准则中规定了12项一般原则，其中包括7个会计信息质量特征（客观性、相关性、可比性、一致性、及时性、重要性及明晰性）和5个计量和确认基本原则（历史成本计价原则、配比原则、权责发生制原则、划分收益性支出和资本性支出原则以及谨慎性原则）。新准则变更为8个原则（客观性、相关性、可比性、实质重于形式、及时性、重要性、明晰性和谨慎性）。将权责发生制作为企业会计确认、计量和报告的基础，不再作为一般原则；将“历史成本计价”原则作为会计计量属性，不再作为一般原则；将原“可比性”原则和“一贯性”原则合并为“可比性”原则；新增加了“实质重于形式”原则。对原准则的变更、补充和完善，强调了会计信息的相关

性，弱化了可靠性。

12. 新的企业会计准则更加务实，更加注重实质

（1）新准则利润表中，将企业各种业务产生的收入和发生的成本统一在“营业收入和营业成本”中列示。

（2）新的会计准则更加重视信息的披露，要求披露的内容更加全面。

（3）资产负债表中增加了“投资性房地产”、“生物资产”等资产，增加了“应付职工薪酬”等负债，利润表中增加了“公允价值变动损益”等项目，取消了企业财务情况说明书，增加了所有者权益变动表，使报表的结构、内容更为合理。

（4）合并报表基本理论的变革所带来的影响。与《合并会计报表暂行规定》相比，新的合并财务报表准则所依据的基本合并理论已发生变化，从侧重母公司理论转为侧重实体理论。合并报表范围的确定更关注实质性控制，母公司对所有能控制的子公司均需纳入合并范围，而不一定考虑股权比例。所有者权益为负数的子公司，只要是持续经营的，也应纳入合并范围。这一变革，对上市公司合并报表利润将产生较大影响。

第 2 章

会计科目和主要账务处理

2.1 会计科目

2.1.1 资产类会计科目

资产类会计科目如表2-1所示:

表2-1 资产类会计科目的顺序号、编号、名称和会计科目适用范围一览表

顺序号	编 号	名 称	适用范围	顺序号	编 号	名 称	适用范围
1	1001	库存现金		21	1231	其他应收款	
2	1002	银行存款		22	1241	坏账准备	
3	1003	存放中央银行款项	银行专用	23	1251	贴现资产	银行专用
4	1011	存放同业	银行专用	24	1301	贷款	银行和保险共用
5	1015	其他货币资金		25	1302	贷款损失准备	银行和保险共用
6	1021	结算备付金	证券专用	26	1311	代理兑付证券	银行和证券共用
7	1031	存出保证金	金融共用	27	1321	代理业务资产	
8	1051	拆出资金	金融共用	28	1401	材料采购	
9	1101	交易性金融资产		29	1402	在途物资	
10	1111	买入返售金融资产	金融共用	30	1403	原材料	
11	1121	应收票据		31	1404	材料成本差异	
12	1122	应收账款		32	1406	库存商品	
13	1123	预付账款		33	1407	发出商品	
14	1131	应收股利		34	1410	商品进销差价	
15	1132	应收利息		35	1411	委托加工物资	
16	1211	应收保户储金	保险专用	36	1412	包装物及低值易耗品	
17	1221	应收代位追偿款	保险专用	37	1421	消耗性生物资产	农业专用
18	1222	应收分保账款	保险专用	38	1431	周转材料	建造承包商专用
19	1223	应收分保未到期责任准备金	保险专用	39	1441	贵金属	银行专用
20	1224	应收分保保险责任准备金	保险专用	40	1442	抵债资产	金融共用

(续)

顺序号	编 号	名 称	适用范围	顺序号	编 号	名 称	适用范围
41	1451	损余物资	保险专用	58	1605	工程物资	
42	1461	存货跌价准备		59	1606	固定资产清理	
43	1501	待摊费用		60	1611	融资租赁资产	租赁专用
44	1511	独立账户资产	保险专用	61	1612	未担保余值	租赁专用
45	1521	持有至到期投资		62	1621	生产性生物资产	农业专用
46	1522	持有至到期投资减值准备		63	1622	生产性生物资产累计折旧	农业专用
47	1523	可供出售金融资产		64	1623	公益性生物资产	农业专用
48	1524	长期股权投资		65	1631	油气资产	石油天然气开采专用
49	1525	长期股权投资减值准备		66	1632	累计折耗	石油天然气开采专用
50	1526	投资性房地产		67	1701	无形资产	
51	1531	长期应收款		68	1702	累计摊销	
52	1541	未实现融资收益		69	1703	无形资产减值准备	
53	1551	存出资本保证金	保险专用	70	1711	商誉	
54	1601	固定资产		71	1801	长期待摊费用	
55	1602	累计折旧		72	1811	递延所得税资产	
56	1603	固定资产减值准备		73	1901	待处理财产损益	
57	1604	在建工程					

2.1.2 负债类会计科目

负债类会计科目如表2-2所示：

表2-2 负债类会计科目的顺序号、编号、名称和会计科目适用范围一览表

顺序号	编 号	名 称	适用范围	顺序号	编 号	名 称	适用范围
74	2001	短期借款		92	2261	应付分保账款	保险专用
75	2002	存入保证金	金融共用	93	2311	代理买卖证券款	证券专用
76	2003	拆入资金	金融共用	94	2312	代理承销证券款	证券和银行共用
77	2004	向中央银行借款	银行专用	95	2313	代理兑付证券款	证券和银行共用
78	2011	同业存放	银行专用	96	2314	代理业务负债	
79	2012	吸收存款	银行专用	97	2401	预提费用	
80	2021	贴现负债	银行专用	98	2411	预计负债	
81	2101	交易性金融负债		99	2501	递延收益	
82	2111	卖出回购金融资产款	金融共用	100	2601	长期借款	
83	2201	应付票据		101	2602	长期债券	
84	2202	应付账款		102	2701	未到期责任准备金	保险专用
85	2205	预收账款		103	2702	保险责任准备金	保险专用
86	2211	应付职工薪酬		104	2711	保户储金	保险专用
87	2221	应交税费		105	2721	独立账户负债	保险专用
88	2231	应付股利		106	2801	长期应付款	
89	2232	应付利息		107	2802	未确认融资费用	
90	2241	其他应付款		108	2811	专项应付款	
91	2251	应付保户红利	保险专用	109	2901	递延所得税负债	