

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

—— 资产、负债与所有者权益

陈 敏 ◎主编



 中国财政经济出版社

F233.2/41

2008

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

——资产、负债与所有者权益

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: 资产、负债与所有者权益/陈敏主编. —北京:
中国财政经济出版社, 2008. 7

(企业财会人员快餐读物. 第二辑)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0683 - 7

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 063850 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

清华大学印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 17.5 印张 400 000 字

2008 年 7 月第 1 版 2008 年 7 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 39.00 元

ISBN 978—7—5095—0683—7/F·0553

(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 6 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“会计革命”。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,尤其是变化中的难点。

本书不同于一般的会计教科书:不是系统地介绍《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,力求帮助会计、审计专业人员对《新会计准则》进行再学习、再理解、再认识。

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》变化点在何处,提醒《新会计准则》执行者防止“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。

本书涵盖《存货准则》、《投资性房地产准则》、《固定资产准则》、《无形资产准则》、《生物资产准则》、《企业合并准则》、《长期股权投资准则》、《资产减值准则》、《金融工具确认计量准则》、《金融资产转移准则》、《职工薪酬准则》、《股份支付准则》、《企业年金基金准则》、《石油天然气开采准则》等14个准则,增加了“所有者权益的变化”。

本书对“企业合并”、“长期股权投资”、“金融工具的确认与计量”、“资产



减值”、“所有者权益”等重点、难点准则及问题融进了更多的案例及释例，系统地梳理、归纳、总结。如：“企业合并准则知识点框架”、“长期股权投资准则知识点框架”、“交易性金融资产与可供出售金融资产会计处理点的比较”、“商誉减值处理程序的总结”、“资产减值关注点的新旧差异总结”等。

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，天津财经大学会计系资深副教授。

韩星撰写了第1、2、5章；赵书和撰写了第13、15章；陈敏撰写了第3、4、6、7、8、9、10、11、12、14章，并对全书进行了审改；赵书和、韩星对全书进行了审校。

鉴于作者能力有限，错误之处敬请斧正。

作者

2008年6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

目 录

第 1 章 存货	(1)
1.1 取得存货计量的变化	(2)
1.2 发出存货计量的变化	(3)
1.3 存货披露的变化	(4)
第 2 章 投资性房地产	(5)
2.1 投资性房地产的确认	(6)
2.2 投资性房地产的计量	(7)
2.3 投资性房地产的转换	(11)
2.4 投资性房地产的披露	(15)
第 3 章 固定资产	(16)
3.1 固定资产界定的变化	(17)
3.2 初始计量的变化	(18)
3.3 预计净残值计量的变化	(25)
3.4 持有待售的固定资产	(26)
3.5 更换部件的确认计量	(27)
3.6 减值准备的变化	(28)
第 4 章 无形资产	(29)
4.1 无形资产界定的变化	(30)
4.2 初始计量的变化	(31)
4.3 摊销的变化	(38)



4.4	土地使用权核算的变化	(41)
4.5	减值准备确认与计量的变化	(42)
第 5 章	生物资产	(43)
5.1	生物资产的分类	(44)
5.2	生物资产的初始计量	(45)
5.3	天然起源生物资产成本	(46)
5.4	生物资产后续支出的处理	(47)
5.5	生产性生物资产的后续计量	(48)
5.6	消耗性生物资产的后续计量	(49)
5.7	公益性生物资产的后续计量	(50)
5.8	生物资产的收获与处置	(51)
5.9	生物资产的披露	(53)
第 6 章	企业合并	(54)
6.1	企业合并范畴	(56)
6.2	企业合并的分类——会计处理方法的分类	(58)
6.3	企业合并会计处理环节	(62)
6.4	购买方的确认	(63)
6.5	企业合并的确认时间	(64)
6.6	合并费用的归属	(66)
6.7	合并成本的计量	(68)
6.8	合并对价转换差额的归属	(69)
6.9	合并差额的处理	(71)
6.10	合并成本的分配	(76)
6.11	合并日的合并报表	(80)
6.12	多次交易分步实现企业合并	(90)
6.13	合并日报表计量的调整	(93)
6.14	《企业合并准则》知识框架总结	(96)
第 7 章	长期股权投资	(97)
7.1	《投资准则》结构的变化	(98)
7.2	投资分类的变化	(99)
7.3	初始计量的变化	(101)



7.4	后续计量的变化	(109)
7.5	长期股权投资准则知识点总结	(128)
第8章	资产减值	(129)
8.1	减值测试基础的变化	(131)
8.2	减值测试的前提变化	(132)
8.3	减值迹象的判断变化	(133)
8.4	资产可回收金额的计量	(134)
8.5	资产减值损失会计处理的变化	(140)
8.6	商誉减值的处理	(145)
8.7	资产减值披露	(154)
8.8	资产期末计量基础、计量对象、减值转回限制 的新旧差异总结	(157)
第9章	金融工具的确认与计量	(158)
9.1	金融工具的相关概念	(159)
9.2	金融资产的分类	(160)
9.3	金融资产的初始计量	(164)
9.4	金融资产的后续计量	(166)
9.5	金融资产减值	(182)
9.6	金融负债的分类与计量	(188)
9.7	商业银行贷款核算方法的变化	(190)
第10章	金融资产转移	(206)
10.1	金融资产转移的界定	(207)
10.2	金融资产转移的形式	(208)
10.3	金融资产转移的判断	(209)
10.4	金融资产转移的分类	(210)
10.5	金融资产转移的计量	(211)
第11章	职工薪酬	(213)
11.1	职工薪酬的范畴	(214)
11.2	职工薪酬的确认	(216)
11.3	职工薪酬的计量	(217)



11.4	职工薪酬的核算方法	(219)
11.5	辞退福利的确认与计量	(221)
11.6	特殊薪酬的归属	(226)
11.7	累计带薪缺勤	(227)
第12章	股份支付	(229)
12.1	股份支付的一般会计处理	(230)
12.2	现金结算股份支付	(232)
12.3	权益结算股份支付	(234)
第13章	企业年金基金	(235)
13.1	企业年金基金制度特征	(236)
13.2	企业年金基金的会计主体	(239)
13.3	企业年金基金确认与计量	(241)
13.4	年金待遇给付会计处理	(245)
13.5	企业年金基金的披露	(246)
第14章	石油天然气开采	(249)
14.1	矿区权益	(250)
14.2	油气勘探支出	(252)
14.3	油气资产及其折耗	(253)
14.4	油气开发	(254)
14.5	油气生产	(254)
14.6	矿区废弃	(254)
第15章	所有者权益	(255)
15.1	所有者权益定义的变化	(256)
15.2	资本公积核算的变化	(257)
15.3	库存股	(263)
附录	折现系数表	(267)
表1	现值系数表	(267)
表2	年金现值系数表	(268)



诚信为本

操守为重

第 1 章

存 货

- 存货，是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

（《存货准则》第三条）

- 《旧存货准则》2001 年 11 月颁布，2002 年 1 月 1 日执行。
 - 在这之前，我国没有制定过“存货准则”，有关存货的会计处理都是通过《企业会计制度》规范的。
- 《存货准则》规范的内容
 - 存货的界定与确认
 - 存货的计量
 - 取得计量
 - 发出计量
 - 期末计量
 - 存货的披露
- 《新存货准则》与《旧存货准则》相比，差异主要体现在计量上：
 - 取得计量的变化
 - 商品流通企业采购成本的计量
 - 非货币资产交换取得存货的计量
 - 接受抵债存货的计量
 - 建造存货期间借款费用归属
 - 发出计量的变化
 - 取消了后进先出法



1.1 取得存货计量的变化

《旧准则》

- 存货的采购成本一般包括采购价格、进口关税和其他税金、运输费、装卸费、保险费以及其他可直接归属于存货采购的费用。
- 商品流通企业存货的采购成本包括采购价格、进口关税税金等。

《新准则》

- 存货的采购成本，包括购买价款、进口关税和其他税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

- 取得存货成本的计量
- 《企业会计制度》
 - 商品流通企业存货的采购成本中不包括采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等费用。这些费用计入期间费用中的“营业费用”。
 - 接受抵债存货以重组债权账面价值为基础，调整相关税费。
 - 非货币资产交换取得的存货，以换出资产账面价值为基础，调整相关税费。
 - 不允许将建造存货期间发生的借款费用计入存货成本。
- 《新准则》
 - 商品流通企业采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等费用计入存货采购成本。统一了所有企业存货采购成本的构成内容。
 - 接受抵债存货按该项存货公允价值计量。
 - 非货币资产交换取得的存货，不具有商业实质的以换出资产账面价值为基础，调整相关税费；具有商业实质的以换出资产公允价值计量，如换入存货公允价值更可靠则按换入存货公允价值计量。
 - 允许将建造存货期间发生的符合资本化条件的借款费用计入存货成本。
 - 增加了对收获时农产品的成本和企业合并取得的存货成本的确定依据的内容。
 - 明确了劳务存货成本的确定方法：“企业提供劳务的，所发生的直接从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属的间接费用，作为存货成本计量。”



1.2 发出存货计量的变化

《旧准则》	《新准则》
• 个别计价法 • 先进先出法 • 加权平均法 • 移动平均法 • 后进先出法	• 先进先出法 • 加权平均法 • 个别计价法

- 《企业会计制度》
 - 有五种可供选择的计价方法，可操纵空间较大。
 - 相同数量的发出存货，因采用不同的计价方法，会导致不同的利润结果。
- 《新准则》
 - 取消了后进先出法。
 - 后进先出法不能真实反映存货流转，导致资产负债表上的存货金额与最近的存货成本水平相差太大，并由此影响以后期间对企业经营成果的正确反映。
 - 在快速技术进步的环境下，后出产的产品成本低、售价低，后进先出法会导致对利润确认的不谨慎。
 - 明确规定“对于性质和用途相似的存货，应当采用相同的成本计算方法确定发出存货的成本。”
- 存货成本的结转
 - 已售存货，应当将其成本结转为当期损益，相应的存货跌价准备也应当予以结转。
 - 周转材料，是指企业能够多次使用、逐渐转移其价值但仍保持原有形态不确认为固定资产的材料，如包装物和低值易耗品，应当采用一次转销法或者五五摊销法进行摊销；企业（建造承包商）的钢模板、木模板、脚手架和其他周转材料等，可以采用一次转销法、五五摊销法或者分次摊销法进行摊销。低值易耗品和包装物的摊销，应当采用一次转销法或者五五摊销法，计入相关资产的成本或者当期损益。



1.3 存货披露的变化

- 企业应当在附注中披露与存货有关的下列信息：

- (1) 各类存货的期初和期末账面价值。
- (2) 确定发出存货成本所采用的方法。
- (3) 存货可变现净值的确定依据、存货跌价准备的计提方法、当期计提的存货跌价准备的金额、当期转回的存货跌价准备的金额以及计提和转回的有关情况。
- (4) 用于债务担保的存货账面价值。

《新存货准则》第二十二条

- 《旧准则》要求披露

- 存货取得的方式。
- 低值易耗品和包装物的摊销方法。
- 采用后进先出法确定的发出存货的成本与采用先进先出法、加权平均法或移动平均法确定的发出存货的成本的差异。

- 《新准则》不再要求披露上述内容

- 存货的取得方式已在存货初始计量的有关条款中，对各种方式取得的存货的成本的确定进行了明确的规定。
- 存货不再按用途分类，在新科目中已取消“低值易耗品”和“包装物”代之以“周转材料”。



诚信为本

操守为重

第2章

投资性房地产

第2章
投资性房地产

- 投资性房地产，是指为赚取租金或资本增值或两者兼有而持有的房地产。
- 是从过去的“固定资产”、“无形资产”、“存货”中独立出来的。
- 初始计量——取得时的成本（第七条）
 - （一）外购投资性房地产的成本，包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出。
 - （二）自行建造投资性房地产的成本，由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。
 - （三）以其他方式取得的投资性房地产的成本，按照相关会计准则的规定确定。

- 《投资性房地产准则》是一个新准则。
- “投资性房地产”是《新准则》下从“存货”、“固定资产”、“无形资产”中分离出来的。由于房地产资产的通用性与市场敏感性，决定了这类资产核算不同于一般资产。
- 本章内容浏览
 - 投资性房地产的确认
 - 投资性房地产的计价模式
 - 成本计价模式（比照固定资产或无形资产）
 - 计提折旧
 - 租金收入
 - 处置
 - 公允价值计价模式（不计提折旧或摊销，不计提减值准备）
 - 租金收入
 - 期末按公允价值调整账面价值
 - 处置
 - 投资性房地产的转换
 - 自用转为投资性
 - 投资性转为自用
 - 由成本计价模式转为公允价值计价模式