

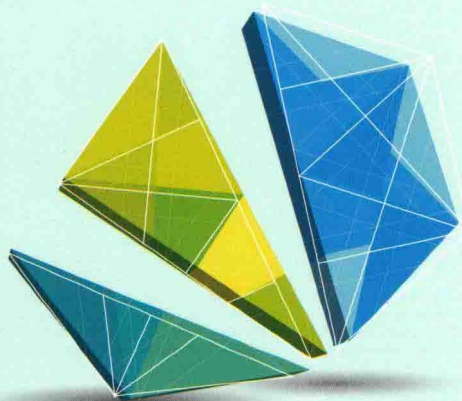


省级精品课程教材
高等院校工商管理类创新课程体系教材

中级财务会计

Intermediate Financial Accounting

杨爱义 王爱清 主 编
杨 娜 李 翔 刘英姿 副主编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press





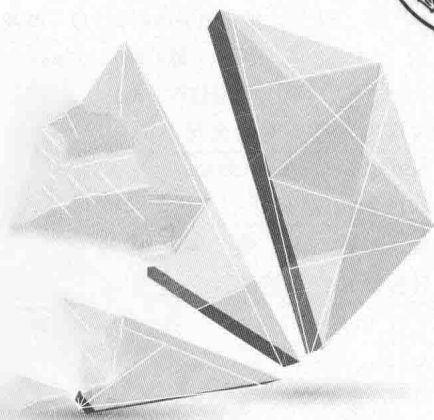
省级精品课程教材

高等院校工商管理类创新课程体系教材

中级财务会计

Intermediate Financial Accounting

杨爱义 王爱清 主 编
杨 娜 李 翔 刘英姿 副主编



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计 / 杨爱义, 王爱清主编. —大连: 东北财经大学出版社, 2019.2
(高等院校工商管理类创新课程体系教材)

ISBN 978-7-5654-3396-2

I. 中… II. ①杨… ②王… III. 财务会计-高等学校-教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2019) 第 002620 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连力佳印务有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 453 千字 印张: 19.75 插页: 1

2019 年 2 月第 1 版

2019 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 王 莹 周 慧

责任校对: 何 力

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

定价: 40.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

“高等院校工商管理类创新课程体系教材”

审定委员会

主任：张伟星 李 东
委员：王在泉 王军英 邵景玲 孙 勇

编写委员会

主任：王曙光
副主任：杨成文 宋荣兴
委员：王 新 王先鹿 薄建奎 乐国林 胡保玲 刘占军 刘成立
崔建新 于 桐 华文健

前 言

2016年3月,财政部、国家税务总局联合发布了《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》,包括《营业税改征增值税试点实施办法》《营业税改征增值税试点有关事项的规定》《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》等一系列规定。经国务院批准,自2016年5月1日起,在全国范围内全面推开营业税改征增值税试点,建筑业、房地产业、金融业、生活服务业等全部营业税纳税人纳入试点范围,由缴纳营业税改为缴纳增值税。为进一步规范增值税会计处理,促进《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》的贯彻落实,财政部制定了《增值税会计处理规定》并于2016年12月发布。2018年4月国家税务总局发布了《财政部、税务总局关于调整增值税税率的通知》(财税〔2018〕32号),对增值税税率做了调整,该通知自2018年5月1日起执行。

近年来,财政部先后发布了多项修订或新制定的企业会计准则。2017年3月财政部发布了修订后的《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28号——金融资产转移》和《企业会计准则第24号——套期会计》。2017年4月财政部发布了一项新的企业会计准则,即《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》。2017年5月财政部发布了修订后的《企业会计准则第37号——金融工具列报》《企业会计准则第16号——政府补助》,2017年7月财政部发布了修订后的《企业会计准则第14号——收入》,2018年6月15日财政部又发布了《关于修订印发2018年度一般企业财务报表格式的通知》(财会〔2018〕15号)。上述企业会计准则变化情况已体现在《中级财务会计》教材中。

本书适用于会计学专业本科生教学,同时也可以作为企业经济管理人员,尤其是会计人员培训和自学之用。本书是在学完《基础会计》,掌握会计的基本理论、基本方法之后,对财务会计理论和方法的进一步深化。因此,本书旨在承前启后,使其成为从会计学原理迈向会计专业课程的一座桥梁。

本书由青岛理工大学硕士生导师杨爱义教授总体策划,由杨爱义教授及宁德师范学院王爱清副教授任主编,负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作,并对全书进行了总纂,青岛理工大学会计系副主任杨娜、青岛航运融资租赁有限公司财务经理李翔、山东科技大学讲师刘英姿任副主编。具体编写分工如下:第1章由杨爱义撰写,第2章由杨秀娟

撰写，第3、11章由王爱清撰写，第4、5章由李翔撰写，第6章由杨娜撰写，第7章由刘光山撰写，第8章由任宇星撰写，第9章由李广森撰写，第10章由安瑞芳撰写，第12章由兹丽君撰写，第13章由刘英姿撰写，第14章由王明义撰写。

由于编者水平有限，本教材可能存在不足之处，敬请广大读者批评指正。

编 者

2018年11月

目 录

◆ 第1章 总论/1

- 1.1 中国会计改革历程/1
- 1.2 会计核算前提和会计信息质量要求/7
- 1.3 会计要素/11
- 1.4 会计计量属性/15
- 章末练习题/17

◆ 第2章 货币资金/20

- 2.1 货币资金概述/20
- 2.2 库存现金/20
- 2.3 银行存款/23
- 2.4 其他货币资金/27
- 章末练习题/29

◆ 第3章 金融资产/33

- 3.1 金融资产的含义及分类/33
- 3.2 以摊余成本计量的金融资产——债权投资/35
- 3.3 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产/40
- 3.4 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产/47
- 3.5 金融资产的重分类/50
- 3.6 应收款项/54
- 章末练习题/66

◆ 第4章 存货/69

- 4.1 存货概述/69

- 4.2 存货入账价值/71
- 4.3 原材料/73
- 4.4 商品/81
- 4.5 周转材料/85
- 4.6 存货清查/90
- 4.7 存货期末计价/92
- 章末练习题/95

◆ 第5章 固定资产/98

- 5.1 固定资产概述/98
- 5.2 固定资产的初始计量/99
- 5.3 固定资产折旧/103
- 5.4 固定资产的后续计量/108
- 5.5 固定资产的期末计价/110
- 5.6 固定资产的清理/112
- 5.7 固定资产的盘盈与盘亏/114
- 章末练习题/115

◆ 第6章 无形资产/118

- 6.1 无形资产概述/118
- 6.2 无形资产的初始计量/120
- 6.3 无形资产的后续计量/122
- 6.4 无形资产的处置和报废/124
- 章末练习题/125

◆ 第7章 投资性房地产/128

- 7.1 投资性房地产概述/128
- 7.2 投资性房地产的确认和初始计量/129
- 7.3 投资性房地产的后续计量/129
- 7.4 投资性房地产后续计量模式的变更/131
- 7.5 投资性房地产的转换和处置/131
- 章末练习题/134

◆ 第8章 非货币性资产交换/140

- 8.1 非货币性资产交换的认定/140
- 8.2 非货币性资产交换的确认和计量/141

章末练习题/148

◆ 第9章 长期股权投资/151

- 9.1 长期股权投资概述/151
- 9.2 长期股权投资的取得/153
- 9.3 长期股权投资核算的成本法/156
- 9.4 长期股权投资核算的权益法/156
- 9.5 长期股权投资的处置/160
- 9.6 长期股权投资的减值/161
- 9.7 长期股权投资后续计量方法的转换/162
- 章末练习题/165

◆ 第10章 流动负债/173

- 10.1 流动负债概述/173
- 10.2 短期借款/174
- 10.3 应付票据与应付账款/175
- 10.4 应付职工薪酬/179
- 10.5 应交税费/184
- 10.6 其他应付及预收款项/193
- 章末练习题/195

◆ 第11章 非流动负债/200

- 11.1 非流动负债概述/200
- 11.2 长期借款/201
- 11.3 应付债券/202
- 11.4 可转换债券/205
- 11.5 长期应付款/206
- 章末练习题/210

◆ 第12章 所有者权益/213

- 12.1 所有者权益概述/213
- 12.2 实收资本/215
- 12.3 资本公积/218
- 12.4 留存收益/220
- 章末练习题/223

◆ 第13章 收入、费用和利润/226

13.1 收入/226

13.2 费用/244

13.3 利润/248

章末练习题/261

◆ 第14章 财务报告/266

14.1 财务报告概述/266

14.2 资产负债表/271

14.3 利润表/274

14.4 现金流量表/289

14.5 所有者权益变动表/300

14.6 财务报表附注/302

章末练习题/304

◆ 主要参考文献/308

第1章/ 总论

【学习目标】掌握：会计核算前提和会计信息质量要求；会计要素、会计计量属性。
了解：企业会计制度的产生与发展历程。

1.1 中国会计改革历程

中华人民共和国成立后，随着社会主义经济建设的需要，改革开放政策的实施，我国的经济体制经历了从计划经济向有计划的商品经济，进而向社会主义市场经济的转变过程。会计工作，作为经济管理的重要组成部分，随着经济的发展，发生了一系列发展与变革。我国为进一步和国际接轨并适应会计发展的需要，先后制定并颁布了多种统一的会计制度及与会计相关的法律法规。

1.1.1 第一套企业会计制度

从1951年一直到1993年以前基本上都是以苏联的会计制度理念为蓝本，实行分所有制、分行业的会计核算制度。1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国会计法》，这是中华人民共和国第一部会计法。但国有工业企业的会计制度由财政部制定，其他行业会计制度由行业主管部门制定，使我国不同行业、不同所有制企业之间的财务报表缺乏可比性，无法满足我国经济发展的需要。

1992年财政部进行了重要改革，取消了按所有制的分类，缩减了行业类别。1992年11月，财政部借鉴西方发达国家会计制度（主要是德国及日本），制定并发布了《企业会计准则》，财政部以此为基础，1993年开始陆续与各个行业主管部门联合制定并发布了包括工业企业、商品流通企业、交通运输企业、旅游饮食服务企业、施工企业、房地产开发企业、农业企业、对外经济合作企业、金融企业、保险企业、电影、新闻出版企业在内的13个行业的企业会计制度和企业财务制度。这些制度解决了改革前由40多个分行业按所有制成分区别的会计制度中有关会计指标不可比的大问题。新的行业会计制度规定的会计科目中，有5%以上属于共性科目。它在借鉴国际惯例的同时，也充分体现了各行业的特点和政策要求。

同时为配合我国股份制改造，财政部在1992年发布了《股份制试点企业会计制度》，该制度借鉴了国际惯例（主要是引进美国及国际会计准则的理念），试图打破不同行业和所有制企业的界限。1998年，财政部制定并颁布了《财政部关于印发〈股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表〉的通知》（财会字〔1998〕7号，2001年1月1日起废

止)以取代原来的《股份制试点企业会计制度》，并且在1992年版《企业会计准则》基础上陆续制定并发布了17个具体准则，要求上市股份制公司单独执行，不再执行13个行业企业会计制度。

1.1.2 第二套企业会计制度

财政部总结了执行13个行业企业会计制度中的经验，结合我国历史传统会计制度，统一各个行业企业会计制度，在2000年完成了《企业会计制度》的制定工作。《企业会计制度》贯彻执行了修改后的《中华人民共和国会计法》，规范了企业的会计核算工作，提高了会计信息质量。2001年1月1日我国企业开始施行财政部2000年12月29日发布的《企业会计制度》(财会〔2000〕25号)，2002年1月1日开始施行《金融企业会计制度》(财政部令2011年第62号规定，自2011年2月21日起失效)、2005年1月1日开始施行《小企业会计制度》(财会〔2011〕17号规定，自2013年1月1日起废止)。

这个阶段是我国企业会计制度发展的黄金时期，不仅仅统一了全国会计人员的会计核算理念，还使我国会计人员执业水平有了长足发展和普遍提高，为我国会计界在国际上取得了应有的地位和良好的声誉。

1.1.3 第三套企业会计制度

为了使我国企业尽快融入国际贸易体系中，财政部开始制定与国际会计准则趋同的纲要及路线图。以国际会计准则为范本，结合我国企业发展的特点，财政部于2006年2月15日发布了《企业会计准则》。自2007年1月1日起开始施行《企业会计准则——基本准则》和38项具体准则以及应用指南。2006年版《企业会计准则》摆脱了2000年版《企业会计制度》作为一个具体操作制度的局限性，上升为会计准则层次，从企业会计理念和原则的高度来规范企业会计核算行为，而具体操作则充分发挥企业会计人员的职业判断能力。根据财政部关于印发《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则的通知(财会〔2006〕3号)，2006年版《企业会计准则》自2007年1月1日起先在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。也就是说，上市公司必须执行2006年版《企业会计准则》，其他企业按发展程度逐步选择执行。根据《中华人民共和国会计法》及其他有关法律和法规规定的《小企业会计准则》(财会〔2011〕17号)，自2013年1月1日起在小企业范围内施行，鼓励小企业提前执行。

按照趋同路线图的要求，2006年版《企业会计准则》经过循序渐进的2008年、2010年、2014年及2017年四次修订和补充，相关具体准则印发到第42号，也完成了基本准则和6个具体准则的修订工作。

这个阶段是我国企业会计制度发展的全盛时期，不仅仅改造了我国的整个企业会计制度体系，也为我国会计界在国际上取得主导发言权奠定了基础。

42项具体会计准则见表1-1。

1) 2017年修订的6个会计准则

(1)《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》(2017年修订)

2017年4月6日，财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第22号——金融工具确认和计量〉的通知》(财会〔2017〕7号)。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业，自2018年1月1日起施

表 1-1

42项具体会计准则

序号	名称	序号	名称	序号	名称
1	存货	15	建造合同	29	资产负债表日后事项
2	长期股权投资	16	政府补助	30	财务报表列报
3	投资性房地产	17	借款费用	31	现金流量表
4	固定资产	18	所得税	32	中期财务报告
5	生物资产	19	外币折算	33	合并财务报表
6	无形资产	20	企业合并	34	每股收益
7	非货币性资产交换	21	租赁	35	分部报告
8	资产减值	22	金融工具确认和计量	36	关联方披露
9	职工薪酬	23	金融资产转移	37	金融工具列报
10	企业年金基金	24	套期会计	38	首次执行企业会计准则
11	股份支付	25	原保险合同	39	公允价值计量
12	债务重组	26	再保险合同	40	合营安排
13	或有事项	27	石油天然气开采	41	在其他主体中权益的披露
14	收入	28	会计政策、会计估计变更和差错更正	42	持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

行；其他境内上市企业自2019年1月1日起施行；执行企业会计准则的非上市企业自2021年1月1日起施行。同时，鼓励企业提前执行。执行本准则的企业，不再执行财政部于2006年2月印发的《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》。

新的金融工具准则与国际会计准则理事会2014年发布的《国际财务报告准则第9号——金融工具》(IFRS 9)趋同。修订的金融工具确认和计量准则对金融工具确认和计量做了较大改进，旨在减少金融资产分类，简化嵌入衍生工具的会计处理，强化金融工具减值会计要求。新准则将金融资产分为以摊余成本计量的金融资产、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产和以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产等三类，取消了贷款和应收款项、持有至到期投资和可供出售金融资产等三个原有分类。对于混合合同，主合同为金融资产的，应将混合合同作为一个整体进行会计处理，不再分拆。就减值而言，不再采用“已发生损失法”，而是根据“预期信用损失法”，考虑包括前瞻性信息在内的各种可获得信息。对于购入或源生的未发生信用减值的金融资产，企业应当判断金融工具的违约风险自初始确认以来是否显著增加，如果已显著增加，企业应采用概率加权方法，计算确定该金融工具在整个存续期的预期信用损失，以此确认和计提减值损失准备。如果未显著增加，企业应当按照相当于该金融工具未来12个月内预期信用损失的金额确认和计提损失准备。

(2)《企业会计准则第23号——金融资产转移》(2017年修订)

2017年4月6日,财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第23号——金融资产转移〉的通知》(财会〔2017〕8号)。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业,自2018年1月1日起施行;其他境内上市企业自2019年1月1日起施行;执行企业会计准则的非上市企业自2021年1月1日起施行。同时,鼓励企业提前执行。执行本准则的企业,不再执行财政部于2006年2月印发的《企业会计准则第23号——金融资产转移》。

新的金融工具准则与国际会计准则理事会2014年发布的《国际财务报告准则第9号——金融工具》(IFRS 9)趋同。修订的金融资产转移准则在维持金融资产转移及其终止确认判断原则不变的前提下,对相关判断标准、过程及会计处理进行了梳理,突出金融资产终止确认的判断流程,对相关实务问题提供了更加详细的指引,增加了继续涉入情况下相关负债计量的相关规定,并对此情况下企业判断是否继续控制被转移资产提供更多指引,对不满足终止确认条件情况下转入方的会计处理和可能产生的对同一权利或义务的重复确认等问题进行了明确。另外,根据《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的变化进行相应的调整。对于分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产中的债务工具,在确定资产转移损益时,其计入其他综合收益的累计金额应予转回;对于继续涉入情况下金融资产发生重分类时,相关负债的计量需要进行追溯调整。

(3)《企业会计准则第24号——套期会计》(2017年修订)

2017年4月6日,财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第24号——套期会计〉的通知》(财会〔2017〕9号)。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业,自2018年1月1日起施行;其他境内上市企业自2019年1月1日起施行;执行企业会计准则的非上市企业自2021年1月1日起施行。同时,鼓励企业提前执行。执行本准则的企业,不再执行财政部于2006年2月印发的《企业会计准则第24号——套期保值》及2015年11月印发的《商品期货套期业务会计处理暂行规定》(财会〔2015〕18号)。

新的金融工具准则与国际会计准则理事会2014年发布的《国际财务报告准则第9号——金融工具》(IFRS 9)趋同。修订的套期会计准则将准则名称由“套期保值”改为“套期会计”,核心理念是将套期会计和风险管理紧密结合,使企业的风险管理活动能够恰当地体现在财务报告中。

套期会计准则修订的主要内容包括:

①拓宽套期工具和被套期项目的范围,增加了允许将以公允价值计量且其变动计入当期损益的非衍生金融工具指定为套期工具,拓宽了可以被指定的被套期项目的范围,增加了以下符合条件的被套期项目:一是允许将非金融项目的组成部分指定为被套期项目;二是允许将一组项目的风险总敞口和风险净敞口指定为被套期项目,并且对风险净敞口套期的列报作出了单独的要求;三是允许将包括衍生工具在内的汇总风险敞口指定为被套期项目。

②改进套期有效性评估,取消了2006年版准则中80%~125%的套期高度有效性量化指标及回顾性评估要求,代之以定性的套期有效性要求,更加注重预期有效性评估。定性

的套期有效性要求的重点是,套期工具和被套期项目之间应当具有经济关系,使得套期工具和被套期项目的价值因面临相同的被套期风险而发生方向相反的变动,并且套期关系的套期比率不应当反映被套期项目和套期工具相对权重的失衡,否则会产生套期无效以及与套期会计目标不一致的会计结果。

③引入套期关系“再平衡”机制。2006年版准则要求,如果套期关系不再符合套期有效性要求,企业应当终止套期会计。新准则引入了灵活的套期关系“再平衡”机制,如果套期关系由于套期比率的原因而不再满足套期有效性要求,但指定该套期关系的风险管理目标没有改变的,企业可以进行套期关系再平衡,通过调整套期关系的套期比率,使其重新满足套期有效性要求,从而延续套期关系,而不必如2006年版准则所要求先终止再重新指定套期关系。

④增加期权时间价值的会计处理方法。2006年版准则规定,当企业仅指定期权的内在价值为被套期项目时,剩余的未指定部分即期权的时间价值部分作为衍生工具的一部分,应当以公允价值计量且其变动计入当期损益,造成了损益的潜在波动,不利于反映企业风险管理的成果。新准则引入了新的会计处理方法,期权时间价值的公允价值变动应当首先计入其他综合收益,后续的会计处理取决于被套期项目的性质,被套期项目与交易相关的,对其进行套期的期权时间价值具备交易成本的特征,累计计入其他综合收益的金额应当采用与现金流量套期储备金额相同的会计处理方法进行处理;被套期项目与时间段相关的,对其进行套期的期权时间价值具备为保护企业在特定时间段内规避风险所需支付成本的特征,累计计入其他综合收益的金额应当按照系统、合理的方法,在套期关系影响损益(或其他综合收益)的期间内摊销,计入当期损益。

⑤增加信用风险敞口的公允价值选择权。新准则规定,符合一定条件时,企业可以在金融工具初始确认时、后续计量中或尚未确认(如贷款承诺)时,将金融工具的信用风险敞口指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具;当条件不再符合时,应当撤销指定。

(4)《企业会计准则第37号——金融工具列报》(2017年修订)

2017年5月15日,财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第37号——金融工具列报〉的通知》(财会〔2017〕14号)。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业,自2018年1月1日起施行;其他境内上市企业自2019年1月1日起施行;执行企业会计准则的非上市企业自2021年1月1日起施行。同时,鼓励企业提前执行。执行本准则的企业,不再执行财政部于2014年3月17日印发的《金融负债与权益工具的区分及相关会计处理规定》(财会〔2014〕13号)和2014年6月20日印发的《企业会计准则第37号——金融工具列报》(财会〔2014〕23号)。本准则不要求追溯调整,比较财务报表也无需调整。

新的金融工具准则与国际会计准则理事会2014年发布的《国际财务报告准则第9号——金融工具》(IFRS 9)趋同。新修订的金融工具列报准则主要是响应《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》和《企业会计准则第24号——套期会计》的修订。主要修订包括:

①根据金融资产新的三分类,对企业财务报表相关列示项目和附注披露内容作出了相

应修改,保持与金融工具确认和计量准则的一致性。

②结合新的“预期信用损失法”,详细规定了企业信用风险、预期信用损失的计量和减值损失准备等金融工具减值相关信息的列报要求。

③结合套期会计的修订,根据套期业务特点、套期会计披露目标和有关金融风险类型,以不同套期类型对套期会计相关风险披露策略、套期工具、被套期项目、套期关系等要求进行了重新梳理,全面修订了套期会计相关披露要求。

(5)《企业会计准则第16号——政府补助》(2017年修订)

2017年5月25日,财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第16号——政府补助〉的通知》(财会〔2017〕15号),自2017年6月12日起施行,并要求对2017年1月1日存在的政府补助采用未来适用法处理,对2017年1月1日至本准则施行日之间新增的政府补助根据本准则进行调整。财政部此前发布的有关政府补助会计处理规定与本准则不一致的,以本准则为准。

政府补助准则修订的主要内容包括:增加政府补助的两大特征,明确政府补助准则的适用范围;与IFRS趋同,允许政府补助采用净额法;明确政府补助相关科目的使用,新增“其他收益”报表项目;对财政贴息的会计处理做了更加详细的规定;修改完善了与资产相关政府补助的摊销方法。

(6)《企业会计准则第14号——收入》(2017年修订)

2017年7月19日,财政部正式发布了《关于修订印发〈企业会计准则第14号——收入〉的通知》(财会〔2017〕22号)。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报表的企业,自2018年1月1日起施行;其他境内上市企业,自2020年1月1日起施行;执行企业会计准则的非上市企业,自2021年1月1日起施行。

收入准则修订的主要内容包括:

①将现行收入和建造合同两项准则纳入统一的收入确认模型。2006年版收入准则和建造合同准则在某些情形下边界不够清晰,可能导致类似的交易采用不同的收入确认方法,从而对企业财务状况和经营成果产生重大影响。修订后的收入准则采用统一的收入确认模型来规范所有与客户之间的合同产生的收入,并且就“在一段时间内”还是“在某一时点”确认收入提供具体指引。

②以控制权转移替代风险报酬转移作为收入确认时点的判断标准。2006年版收入准则要求区分销售商品收入和提供劳务收入,并且强调在将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购买方时确认销售商品收入,实务中有时难以判断。修订后的收入准则打破商品和劳务的界限,要求企业在履行合同中的履约义务即客户取得相关商品(或服务)控制权时确认收入,从而能够更加科学合理地反映企业的收入确认过程。

③对于包含多重交易安排的合同的会计处理提供更明确的指引。2006年版收入准则对于包含多重交易安排的合同仅提供了非常有限的指引,具体体现在收入准则第十五条以及企业会计准则讲解中有关奖励积分的会计处理规定。这些规定远远不能满足实务需要。修订后的收入准则对包含多重交易安排的合同的会计处理提供了更明确的指引,要求企业在合同开始日对合同进行评估,识别合同所包含的各项履约义务,按照各项履约义务所承

诺商品（或服务）的相对单独售价将交易价格分摊至各项履约义务，进而在履行各履约义务时确认相应的收入。

④对于某些特定交易（或事项）的收入确认和计量给出了明确规定。例如，区分总额和净额确认收入、附有质量保证条款的销售、附有客户额外购买选择权的销售、向客户授予知识产权许可、售后回购、无需退还的初始费等。

2) 2017年新增的一项会计准则：《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》

2017年5月16日，财政部正式发布了《关于印发〈企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营〉的通知》（财会〔2017〕13号）。自2017年5月28日起在所有执行企业会计准则的企业范围内执行。此前发布的有关持有待售的非流动资产、处置组和终止经营的会计处理规定与本准则不一致的，以本准则为准。对于本准则施行日存在的持有待售的非流动资产、处置组和终止经营，应当采用未来适用法处理。

此前的企业会计准则中，有关持有待售的非流动资产、处置组和终止经营的会计处理要求分散在《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第4号——固定资产》《企业会计准则第30号——财务报表列报》及相关应用指南、解释和讲解中，缺少对持有待售类别的后续计量、持有待售资产减值准备计提等问题的统一的细化规定或指引。

第42号准则规范了持有待售的非流动资产和处置组的分类、计量和列报，以及终止经营的列报。非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应当同时满足两个条件：一是在当前状况下，仅根据出售此类资产或处置组的惯常条款，即可立即出售；二是出售极可能（highly probable）发生，即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺（具有法律约束力的购买协议），预计出售将在一年内完成。

对于取得日划分为持有待售类别的非流动资产或处置组的计量、持有待售类别的初始计量和后续计量等进行了细化规范。只允许将划分为持有待售类别后确认的持有待售资产减值损失转回，不允许将划分为持有待售类别前确认的长期资产减值损失转回。

要求在利润表中分别列示持续经营损益和终止经营损益，在附注中进一步披露有关终止经营损益和现金流量的详尽信息。

1.2 会计核算前提和会计信息质量要求

1.2.1 会计核算前提

会计核算前提，也称为财务会计的基本假设或会计假设，它是指组织财务会计工作必须具备的前提条件，离开了这些条件，就不能有效地开展会计工作。财务会计的基本前提也是财务会计的理论基础，离开这些前提条件，就不能构建财务会计的理论体系。财务会计的基本前提是从会计实践中抽象出来的，其最终目的是保证会计信息的有用性。

根据《企业会计准则——基本准则》的规定，会计核算前提可以概括为会计主体、持