

企业会计准则“大修”后，
财会工作的必备工具书和培训教材

APPLICATION GUIDES OF
CHINA ACCOUNTING
STANDARDS AND
RELEVANT LEGISLATIONS 2018

企业会计准则 及相关法规应用指南 (2018)

政策导读+新旧会计准则对比

一册在手，准则法规全都有

许太谊◎主编

- 42个企业会计准则
- 会计工作规范
- 12个企业会计准则解释
- 中央八项规定及相关财务规定
- 11项特殊会计处理规定
- 10项其他财会法规



APPLICATION GUIDES OF
CHINA ACCOUNTING
STANDARDS AND
RELEVANT LEGISLATIONS 2018

企业会计准则 及相关法规应用指南

许太谊◎主编



 中国市场出版社
China Market Press

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

企业会计准则及相关法规应用指南. 2018/许太谊主编. —北京: 中国市场出版社, 2018. 1

ISBN 978-7-5092-1636-1

I. ①企… II. ①许… III. 企业-会计准则-中国-指南②会计法-中国-指南 IV. ①F279.23-62
②D922.26-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 292585 号

企业会计准则及相关法规应用指南 2018

QIYE KUAIJI ZHUNZE JI XIANGGUAN FAGUI YINGYONG ZHINAN 2018

主 编 许太谊

责任编辑 张 瑶

出版发行  中国市场出版社
China Market Press

社 址 北京月坛北小街 2 号院 3 号楼 邮政编码 100837

电 话 编辑部 (010) 68032104 读者服务部 (010) 68022950

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

总 编 室 (010) 68020336

盗版举报 (010) 68020336

邮 箱 474885818@qq.com

经 销 新华书店

印 刷 河北鑫兆源印刷有限公司

规 格 185mm×260mm 16 开本

版 次 2018 年 1 月第 1 版

印 张 37.25

印 次 2018 年 1 月第 1 次印刷

字 数 1 050 千字

定 价 98.00 元

书 号 ISBN 978-7-5092-1636-1

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

PREFACE

前 言

2017年我国企业会计准则又经历了一次“大修”，修订了《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第16号——政府补助》《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——套期会计》《企业会计准则第37号——金融工具列报》，共6个企业会计准则。新出台了《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》、《企业会计准则解释第9号》《企业会计准则解释第10号》、《企业会计准则解释第11号》、《企业会计准则解释第12号》以及《增值税会计处理规定》、《企业破产清算有关会计处理规定》、《规范“三去一降一补”有关业务的会计处理规定》、《企业产品成本核算制度——煤炭行业》等制度。

我国现行企业会计准则体系是根据我国国内企业和资本市场发展的实际需要，在借鉴国际财务报告准则的基础上建立起来的，由企业会计准则——基本准则和具体准则以及企业会计准则解释构成。本书以企业会计准则以及解释为主干，共六个部分。第一部分为企业会计准则，包括企业会计准则——基本准则和41个具体准则及其应用指南；第二部分为企业会计准则解释，包括企业会计准则解释第1至12号，共12个企业会计准则解释；第三部分是特殊会计处理规定，包括增值税会计处理规定、企业破产清算有关会计处理规定、规范“三去一降一补”有关业务的会计处理规定，典当、文化、粮食等企业以及保险合同、风险准备金等业务与企业会计准则的衔接和规定；第四部分是会计工作规范，包括会计基础工作规范和企业会计信息化工作规范两个方面的内容；第五部分是中央八项规定及相关财务规定，收集了与企业有关的厉行节约反对浪费、公务接待、因公出国等方面的规定；第六部分是其他财会法规，包括企业产品成本核算制度以及石油石化、钢铁、煤炭等行业规定，国有科技型企业股权和分红激励暂行办法，会计档案管理办法等内容。旨在为读者查阅有关准则、制度，规范企业财务会计工作提供一条捷径，实现“一册在手，会计全有”。本书每个部分都有政策导读，可以帮助读者正确理解、快速查阅。

本书可作为广大企业财会人员，财政、税务、审计等政府部门工作人员，会计师事务所、税务师事务所等中介机构从业人员企业会计准则的培训教材和日常工作的实用工具书，也是财经类专业师生及其他相关人员学习企业会计准则、查阅财会制度的理想参考资料。

本书由许太谊主编，参加本书编写及其相关工作的还有李保瑞、刘洁、任晓琳、邬欣、孟可、季书战、张伟、陈晓娣、郑茜、姚红霞等。尽管我们为本书的出版付出了不懈的努力，但本书的缺点和不足仍在所难免，恳请读者批评、指正，以便再版时修订。

许太谊

2017年12月

第一部分 企业会计准则

政策导读	3
一、关于新收入准则	3
二、关于新金融工具相关会计准则	22
三、关于新政府补助准则	26
四、关于持有待售的非流动资产、处置组和终止经营准则	32
五、关于公允价值计量、合营安排、在其他主体中权益的披露准则	36
会计准则	38
企业会计准则——基本准则（2014年修订）	38
企业会计准则第1号——存货	42
《企业会计准则第1号——存货》应用指南	44
企业会计准则第2号——长期股权投资（2014年修订）	45
企业会计准则第3号——投资性房地产	49
《企业会计准则第3号——投资性房地产》应用指南	51
企业会计准则第4号——固定资产	53
《企业会计准则第4号——固定资产》应用指南	56
企业会计准则第5号——生物资产	57
《企业会计准则第5号——生物资产》应用指南	60
企业会计准则第6号——无形资产	62
《企业会计准则第6号——无形资产》应用指南	65
企业会计准则第7号——非货币性资产交换	67
《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》应用指南	69
企业会计准则第8号——资产减值	71
《企业会计准则第8号——资产减值》应用指南	77
企业会计准则第9号——职工薪酬（2014年修订）	79
企业会计准则第10号——企业年金基金	84
《企业会计准则第10号——企业年金基金》应用指南	88

企业会计准则第 11 号——股份支付	90
《企业会计准则第 11 号——股份支付》应用指南	92
企业会计准则第 12 号——债务重组	94
《企业会计准则第 12 号——债务重组》应用指南	96
企业会计准则第 13 号——或有事项	98
《企业会计准则第 13 号——或有事项》应用指南	100
企业会计准则第 14 号——收入 (2017 年修订)	102
企业会计准则第 16 号——政府补助 (2017 年修订)	111
企业会计准则第 17 号——借款费用	113
《企业会计准则第 17 号——借款费用》应用指南	115
企业会计准则第 18 号——所得税	117
《企业会计准则第 18 号——所得税》应用指南	120
企业会计准则第 19 号——外币折算	122
《企业会计准则第 19 号——外币折算》应用指南	124
企业会计准则第 20 号——企业合并	126
《企业会计准则第 20 号——企业合并》应用指南	129
企业会计准则第 21 号——租赁	132
《企业会计准则第 21 号——租赁》应用指南	136
企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量 (2017 年修订)	138
企业会计准则第 23 号——金融资产转移 (2017 年修订)	153
企业会计准则第 24 号——套期会计 (2017 年修订)	159
企业会计准则第 25 号——原保险合同	167
企业会计准则第 26 号——再保险合同	171
企业会计准则第 27 号——石油天然气开采	174
《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》应用指南	178
企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	179
《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》应用指南	181
企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	182
企业会计准则第 30 号——财务报表列报 (2014 年修订)	184
企业会计准则第 31 号——现金流量表	191
《企业会计准则第 31 号——现金流量表》应用指南	194
企业会计准则第 32 号——中期财务报告	201
企业会计准则第 33 号——合并财务报表 (2014 年修订)	203
企业会计准则第 34 号——每股收益	211
企业会计准则第 35 号——分部报告	213
《企业会计准则第 35 号——分部报告》应用指南	216
企业会计准则第 36 号——关联方披露	217
企业会计准则第 37 号——金融工具列报 (2017 年修订)	219
企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则	238
《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》应用指南	241
企业会计准则第 39 号——公允价值计量 (2014 年印发)	244

企业会计准则第 40 号——合营安排（2014 年印发）	253
企业会计准则第 41 号——在其他主体中权益的披露（2014 年印发）	256
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 年印发）	260
附录 会计科目和主要账务处理	264

第二部分 企业会计准则解释

政策导读	339
准则解释	340
企业会计准则解释第 1 号	340
企业会计准则解释第 2 号	343
企业会计准则解释第 3 号	345
企业会计准则解释第 4 号	348
企业会计准则解释第 5 号	351
企业会计准则解释第 6 号	353
企业会计准则解释第 7 号	354
企业会计准则解释第 8 号	358
企业会计准则解释第 9 号——关于权益法下有关投资净损失的会计处理	360
企业会计准则解释第 10 号——关于以使用固定资产产生的收入为基础的折旧方法	361
企业会计准则解释第 11 号——关于以使用无形资产产生的收入为基础的摊销方法	362
企业会计准则解释第 12 号——关于关键管理人员服务的提供方与接受方 是否为关联方	363

第三部分 特殊会计处理规定

政策导读	367
会计规定	368
增值税会计处理规定	368
财政部关于《增值税会计处理规定》有关问题的解读	374
企业破产清算有关会计处理规定	376
规范“三去一降一补”有关业务的会计处理规定	386
典当企业执行《企业会计准则》若干衔接规定	388
保险合同相关会计处理规定	394
可再生能源电价附加有关会计处理规定	397
粮食企业执行会计准则有关粮油业务会计处理的规定	398
证券公司财务报表格式和附注	403

农业保险大灾风险准备金会计处理规定	443
财政部关于中央文化企业执行《企业会计准则》有关事项的通知	446

第四部分 会计工作规范

政策导读	461
会计规范	462
会计基础工作规范	462
企业会计信息化工作规范	488

第五部分 中央八项规定及相关财务规定

政策导读	495
相关规定	496
中央八项规定	496
党政机关厉行节约反对浪费条例	497
党政机关国内公务接待管理规定	505
因公短期出国培训费用管理办法	508
因公临时出国经费管理办法	512

第六部分 其他财会法规

政策导读	519
相关法规	520
中华人民共和国会计法（2017年修订）	520
企业财务会计报告条例	526
企业财务通则	531
企业产品成本核算制度（试行）	540
企业产品成本核算制度——石油石化行业	546
企业产品成本核算制度——钢铁行业	558
企业产品成本核算制度——煤炭行业	565
国有科技型企业股权和分红激励暂行办法	571
会计档案管理办法	578
会计人员继续教育规定	583

APPLICATION GUIDES OF
CHINA ACCOUNTING STANDARDS
and relevant legislations 2018

第一部分 企业会计准则

政策导读

我国现行的企业会计准则体系包括基本准则、具体准则（应用指南）和会计准则解释。企业会计准则体系以基本准则为主导，对企业财务会计的一般要求和主要方面做出原则性的规定，为制定具体准则和会计制度提供依据。具体准则是在基本准则的指导下，处理会计具体业务标准的规范，其具体内容可分为一般业务准则、特殊行业和特殊业务准则、财务报告准则三大类。一般业务准则规范普遍适用的一般经济业务的确认、计量要求，如存货、固定资产、无形资产、职工薪酬、所得税等；特殊行业和特殊业务准则是对特殊行业和特定业务的会计问题做出的处理规范，如生物资产、金融资产转移、套期保值、原保险合同、合并会计报表等；财务会计报告准则主要规范各类企业通用的报告类准则，如财务报表列报、现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告等。应用指南从不同角度对企业具体准则进行强化，是对具体准则的操作指引，解决实务操作。会计准则解释是根据企业会计准则执行情况和有关问题，同时考虑我国会计准则与国际会计的持续趋同和等效情况，对会计准则进行的解释。

现行企业会计准则体系由财政部 2006 年 2 月 15 日以第 33 号部长令印发的《企业会计准则——基本准则》，2006 年 2 月 15 日以财会〔2006〕3 号文件印发的 38 项具体准则和此后陆续对准则的修订和新增，2006 年 10 月 30 日以财会〔2006〕18 号文件印发的《企业会计准则——应用指南》以及 2007 年后陆续印发的《企业会计准则解释第 1 号》至《企业会计准则解释第 12 号》构成。2014 年，财政部相继对《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》、《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》、《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》、《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》和《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》等 5 个具体会计准则进行了修订，并新增了《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》、《企业会计准则第 40 号——合营安排》和《企业会计准则第 41 号——在其他主体中权益的披露》等 3 个具体准则。2017 年，财政部对企业会计准则再次进行了“大修”，修订了《企业会计准则第 14 号——收入》《企业会计准则第 16 号——政府补助》《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——套期会计》《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》等 6 个具体准则，新制定印发了《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》。

一、关于新收入准则

2017 年 7 月 5 日，财政部修订发布了《企业会计准则第 14 号——收入》

(以下简称新收入准则),这是我国企业会计准则体系修订完善、保持与国际财务报告准则持续全面趋同的重要成果。2006年2月,财政部发布《企业会计准则第14号——收入》和《企业会计准则第15号——建造合同》(以下分别简称收入准则和建造合同准则),对企业的收入确认、计量和相关信息的披露进行了规范。其中,收入准则规范企业销售商品、提供劳务和让渡资产使用权取得的收入,建造合同准则规范企业建造合同取得的收入;销售商品收入主要以风险和报酬转移为基础确认,提供劳务收入和建造合同收入主要采用完工百分比法确认。然而,随着市场经济的日益发展、交易事项的日趋复杂,实务中收入确认和计量面临越来越多的问题。例如,如何划分收入准则和建造合同准则的边界,如何区分销售商品收入和提供劳务收入,如何判断商品所有权上的主要风险和报酬转移,如何区分按总额还是净额确认收入,对于包含多重交易安排或可变对价的复杂合同如何进行会计处理,等等。这从客观上要求我们完善现行收入相关准则,切实满足实践需要。

此外,国际会计准则理事会于2014年5月发布了《国际财务报告准则第15号——与客户之间的合同产生的收入》(以下简称国际财务报告准则第15号),自2018年1月1日起生效。该准则改革了现有的收入确认模型,突出强调了主体确认收入的方式应当反映其向客户转让商品或服务的模式,确认金额应当反映主体因交付该商品或服务而预期有权获得的金额,并设定了统一的收入确认计量的五步法模型,即识别与客户订立的合同、识别合同中的单项履约义务、确定交易价格、将交易价格分摊至各单项履约义务、履行每一单项履约义务时确认收入。综上,为切实解决我国现行准则实施中存在的具体问题,进一步规范收入确认、计量和相关信息披露,并保持我国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同,我们借鉴国际财务报告准则第15号,并结合我国实际情况,修订形成了新收入准则。

(一) 本次修订的主要内容

一是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。现行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。新收入准则要求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“在某一时段内”还是“在某一时点”确认收入提供具体指引,有助于更好地解决目前收入确认时点的问题,提高会计信息可比性。

二是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。现行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。新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。

三是为包含多重交易安排的合同的会计处理提供更明确的指引。现行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当前实务需要。新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单项履约义务，按照各单项履约义务所承诺商品（或服务）的单独售价的相对比例将交易价格分摊至各单项履约义务，进而在履行各单项履约义务时确认相应的收入，有助于解决此类合同的收入确认问题。

四是对于某些特定交易（或事项）的收入确认和计量给出了明确规定。新收入准则对于某些特定交易（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、无须退还的初始费等，这些规定将有助于更好地指导实务操作，从而提高会计信息的可比性。

（二）本次修订的意义

我国自2006年发布收入准则和建造合同准则至今已逾十载，财政部2017年首次对收入相关准则进行了全面修订。本次修订的意义体现在：

一是有助于企业增强合同意识、规范合同管理。新收入准则基于与客户之间的合同确认收入。在市场经济条件下，市场主体之间的交易主要依据合同，合同约定了交易各方的权利和义务，且这些权利和义务受到法律保护。与大多数市场经济国家一致，新收入准则基于合同确认收入，有助于强化企业合同意识、规范合同管理，将有力推动我国的市场经济进一步走向成熟。

二是有助于提升企业收入信息的质量和透明度，并提高企业间收入信息的可比性。新收入准则要求采用统一的收入确认模型确认收入，以控制权转移代替风险报酬转移作为收入确认的标准，对于收入的确认、计量以及很多特定的交易和事项给出了具体指引，并要求企业充分披露与收入相关的信息，将有助于指导实务操作，满足企业收入核算的实际需要，提供更加可靠、可比、透明的收入信息，从而更好地为企业、投资人、监管机构等财务报表使用者进行经济决策提供依据。

三是有助于促进企业业务管理与会计管理的有机融合，全面提升企业的管理水平。与国际财务报告准则第15号一致，新收入准则突出强调了企业确认收入的方式应当反映其向客户转让商品或服务的模式，确认金额应当反映企业因交付该商品或服务而预期有权获得的金额。企业在确认收入的过程中需要依据历史数据等进行大量的判断和估计，合同条款的约定直接影响收入确认的结果，会计核算所需的很多信息也会依赖于业务部门提供的相关信息。因此，新收入准则实施后，为确保企业收入信息的质量，必然促使企业更好地收集和整理相

关业务信息，同时要求业务部门和财务部门之间密切合作，就相关交易的商业模式、支付条款、定价安排等进行充分沟通，这都将有力地推动企业内部管理和会计工作的有机融合，全面提升企业的管理水平。

（三）新收入准则的实施时间和衔接安排

国际财务报告准则第 15 号将于 2018 年 1 月 1 日开始施行，并允许主体提前采用。因此，所有在香港上市或在采用国际财务报告准则的境外市场发行权益证券或债券的境内公司，都须自 2018 年 1 月 1 日起执行该准则。考虑到我国 A 股上市公司、非上市公司等的情况和要求有所不同，财政部广泛听取了各方的意见，并与相关部委进行沟通，在兼顾我国的市场环境和企业的实际情况，并与国际趋同的基础上，采取了分步实施的策略，具体如下：

一是对于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 日起执行新收入准则，这一要求与国际财务报告准则第 15 号的生效日期保持一致，以避免该类上市公司境内外报表出现差异。

二是对于其他在境内上市的企业，要求自 2020 年 1 月 1 日起执行新收入准则，为这些企业预留两年的准备时间，以总结借鉴境外上市公司执行新收入准则的经验，确保所有上市公司高质量地执行新收入准则。

三是对于执行企业会计准则的非上市企业，要求自 2021 年 1 月 1 日起执行新收入准则，为这些企业预留近三年的准备时间，以确保准则在该类企业得到平稳有效实施。

四是对于条件具备、有意愿和有能力提前执行新收入准则的企业，允许其提前执行该准则。

在衔接规定方面，国际财务报告准则第 15 号有两种方法供企业选择：一是允许企业采用追溯调整，二是将首次执行的累积影响仅调整首次执行该准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，而不调整可比期间信息。新收入准则采用了第二种方法，既实现我国企业之间的财务报表信息可比，又避免追溯调整给企业带来的负担和影响。

现将新收入准则与旧准则比较如下（见表 1-1）。

表 1-1 新收入准则与旧准则的比较

2017 年版收入准则	2006 年版收入及建造合同准则	修订内容及说明
第一章 总 则		
第一条 为了规范收入的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。	第一条 为了规范收入的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。	

续表

2017 年版收入准则	2006 年版收入及建造合同准则	修订内容及说明
<p>第二条 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。</p>	<p>第二条 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。 本准则所涉及的收入，包括销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。 企业代第三方收取的款项，应当作为负债处理，不应当确认为收入。</p>	<p>收入的定义一致； 不再按收入的类型来确认收入。</p>
<p>第三条 本准则适用于所有与客户之间的合同，但下列各项除外： (一) 由《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》、《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——套期会计》、《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》以及《企业会计准则第 40 号——合营安排》规范的金融工具及其他合同权利和义务，分别适用《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》、《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——套期会计》、《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》以及《企业会计准则第 40 号——合营安排》。 (二) 由《企业会计准则第 21 号——租赁》规范的租赁合同，适用《企业会计准则第 21 号——租赁》。 (三) 由保险合同相关会计准则规范的保险合同，适用保险合同相关会计准则。 本准则所称客户，是指与企业订立合同以向该企业购买其日常活动产出的商品或服务（以下简称“商品”）并支付对价的一方。 本准则所称合同，是指双方或多方之间订立有法律约束力的权利义务的协议。合同有书面形式、口头形式以及其他形式。</p>	<p>第三条 长期股权投资、建造合同、租赁、原保险合同、再保险合同等形成的收入，适用其他相关会计准则。</p>	<p>将 2006 年版原收入和建造合同两项准则纳入统一的收入确认模型； 排除范围增加金融工具（股利收入不属于收入准则的适用范围）； 明确定义了“客户”和“合同”。</p>
		<p>企业以存货换取客户的固定资产、无形资产等的，按照收入准则的规定进行会计处理；其他非货币性资产交换，按照《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》的规定进行会计处理。</p>

续表

2017 年版收入准则	2006 年版收入及建造合同准则	修订内容及说明
第二章 确 认		
<p>第四条 企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。</p> <p>取得相关商品控制权，是指能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益。</p>		<p>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。</p>
<p>第五条 当企业与客户之间的合同同时满足下列条件时，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：</p> <p>（一）合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务；</p> <p>（二）该合同明确了合同各方与所转让商品或提供劳务（以下简称“转让商品”）相关的权利和义务；</p> <p>（三）该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款；</p> <p>（四）该合同具有商业实质，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额；</p> <p>（五）企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。</p> <p>在合同开始日即满足前款条件的合同，企业在后续期间无需对其进行重新评估，除非有迹象表明相关事实和情况发生重大变化。合同开始日通常是指合同生效日。</p>	<p>第四条 销售商品收入同时满足下列条件的，才能予以确认：</p> <p>（一）企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；</p> <p>（二）企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制；</p> <p>（三）收入的金额能够可靠地计量；</p> <p>（四）相关的经济利益很可能流入企业；</p> <p>（五）相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。</p>	<p>识别与客户订立的合同：明确“控制权转移”的前提条件；定义了“商业实质”。</p>
<p>第六条 在合同开始日不符合本准则第五条规定的合同，企业应当对其进行持续评估，并在其满足本准则第五条规定时按照该条的规定进行会计处理。</p> <p>对于不符合本准则第五条规定的合同，企业只有在不再负有向客户转让商品的剩余义务，且已向客户收取的对价无需退回时，才能将已收取的对价确认为收入；否则，应当将已收取的对价作为负债进行会计处理。没有商业实质的非货币性资产交换，不确认收入。</p>		<p>无需退还的预收款在满足条件时确认为收入。</p>
<p>第七条 企业与同一客户（或该客户的关联方）同时订立或在相近时间内先后订立的两份或多份合同，在满足下列条件之一时，应当合并为一份合同进行会计处理：</p> <p>（一）该两份或多份合同基于同一商业目的而订立并构成一揽子交易。</p> <p>（二）该两份或多份合同中的一份合同的对价金额取决于其他合同的定价或履行情况。</p> <p>（三）该两份或多份合同中所承诺的商品（或每份合同中所承诺的部分商品）构成本准则第九条规定的单项履约义务。</p>	<p>CAS 15^①第七条 一组合同无论对应单个客户还是多个客户，在同时满足下列条件的情况下，应当合并为单项合同：</p> <p>（一）该组合同按一揽子交易签订；</p> <p>（二）该组合同密切相关、每项合同实际上已构成一项综合利润工程的组成部分；</p> <p>（三）该组合同同时或依次履行。</p>	<p>修订了合同合并的条件。</p>

续表

2017 年版收入准则	2006 年版收入及建造合同准则	修订内容及说明
<p>第八条 企业应当区分下列三种情形对合同变更分别进行会计处理：</p> <p>（一）合同变更增加了可明确区分的商品及合同价款，且新增合同价款反映了新增商品单独售价的，应当将该合同变更部分作为一份单独的合同进行会计处理。</p> <p>（二）合同变更不属于本条（一）规定的情形，且在合同变更日已转让的商品或已提供的服务（以下简称“已转让的商品”）与未转让的商品或未提供的服务（以下简称“未转让的商品”）之间可明确区分的，应当视为原合同终止，同时，将原合同未履约部分与合同变更部分合并为新合同进行会计处理。</p> <p>（三）合同变更不属于本条（一）规定的情形，且在合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间不可明确区分的，应当将该合同变更部分作为原合同的组成部分进行会计处理，由此产生的对已确认收入的影响，应当在合同变更日调整当期收入。</p> <p>本准则所称合同变更，是指经合同各方批准对原合同范围或价格作出的变更。</p>	<p>CAS 15 第六条 追加资产的建造，满足下列条件之一的，应当作为单项合同：</p> <p>（一）该追加资产在设计、技术或功能上与原合同包括的（一项或数项）资产存在重大差异；</p> <p>（二）议定该追加资产的造价时，不需要考虑原合同价款。</p>	<p>明确不同情形的合同变更的会计处理；修改了合同变更的定义。</p>
<p>第九条 合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行，然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。</p> <p>履约义务，是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。履约义务既包括合同中明确的承诺，也包括由于企业已公开宣布的政策、特定声明或以往的习惯做法等导致合同订立时客户合理预期企业将履行的承诺。企业为履行合同而应开展的初始活动，通常不构成履约义务，除非该活动向客户转让了承诺的商品。</p> <p>企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺，也应当作为单项履约义务。</p> <p>转让模式相同，是指每一项可明确区分商品均满足本准则第十一条规定的、在某一时段内履行履约义务的条件，且采用相同方法确定其履约进度。</p>	<p>CAS 15 第五条 一项建造合同包括建造数项资产的，在同时满足下列条件的情况下，每项资产应当分立为单项合同：</p> <p>（一）每项资产均有独立的建造计划；</p> <p>（二）与客户就每项资产单独进行谈判，双方能够接受或拒绝与每项资产有关的合同条款；</p> <p>（三）每项资产的收入和成本可以单独辨认。</p> <p>CAS 15 第六条 追加资产的建造，满足下列条件之一的，应当作为单项合同：</p> <p>（一）该追加资产在设计、技术或功能上与原合同包括的（一项或数项）资产存在重大差异；</p> <p>（二）议定该追加资产的造价时，不需要考虑原合同价款。</p>	<p>识别合同中的单项履约义务；定义了“履约义务”“转让模式相同”。</p>
<p>第十条 企业向客户承诺的商品同时满足下列条件的，应当作为可明确区分商品：</p> <p>（一）客户能够从该商品本身或从该商品与其他易于获得资源一起使用中受益；</p>		<p>明确“可明确区分”的条件；明确“不可单独区分”的情形。</p>