

2006

根据2006年最新发布《企业会计准则》编写

新旧企业会计准则 差异比较与实务应用

本书编写组/编著

2006年2月，财政部发布了新的企业会计准则体系，包括1项基本准则和38项具体准则，其中有22项是最新推出的。此次发布的企业会计准则体系强化了为投资者和社会公众提供有用会计信息的新理念，实现了与国际惯例的趋同，首次构建了比较完整的有机统一体系，实现了我国企业会计准则建设新的跨越和突破。至此，正在进行市场经济建设的中国，真正拥有了能够与其他国家沟通的国际通用商业语言。



企业管理出版社

ENTERPRISE MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE



新旧企业会计准则差异 比较与实务应用

本书编写组/ 编著

企业管理出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新旧企业会计准则差异比较与实务应用/本书编写组
编著. - 北京: 企业管理出版社, 2006. 4

ISBN 7 - 80197 - 428 - X

I. 新… II. 新… 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(2006)第 029137 号

书 名: 新旧企业会计准则差异比较与实务应用

编 著: 本书编写组

责任编辑: 尤 优

书 号: ISBN 7 - 80197 - 428 - X / F · 429

出版发行: 企业管理出版社

地 址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮编: 100044

网 址: <http://www.emph.cn>

电 话: 出版部 68414643 发行部 68414644 编辑部 68428387

电子信箱: 80147@sina.com zbs@emph.cn

印 刷: 香河闻泰印刷包装有限公司

经 销: 新华书店

成品尺寸: 170 毫米 × 230 毫米 16 开本 21.5 印张 250 千字

版 次: 2006 年 5 月第 1 版 2006 年 5 月第 1 次印刷

定 价: 40.00 元

版权所有 翻印必究 · 印装有误 负责调换

前 言

2006年2月,财政部发布了新的企业会计准则体系,包括1项基本准则和38项具体准则,其中有22项是最新推出的。此次发布的企业会计准则体系强化了为投资者和社会公众提供有用会计信息的新理念,实现了与国际惯例的趋同,首次构建了比较完整的有机统一体系,实现了我国企业会计准则建设新的跨越和突破。至此,正在进行市场经济建设的中国,真正拥有了能够与其他国家沟通的国际通用商业语言。

与此同时,新准则的颁布与实施无疑也是对企业的财务人员和财务系统的适应能力的一次巨大考验。因为,无论是一般的财务人员还是财务主管甚至是企业领导者,都有必要了解新准则将会带来哪些深刻变化,新准则实行之后将对财务状况以及经营业绩产生怎样的影响。所以,对企业财务会计人员的培训、再培训工作就显得尤其重要。如果培训不够充分,在新准则正式生效时,公司财务系统就有可能面临极大的不适应。

为了帮助企业广大会计和相关人员学习和掌握新企业会计准则,并指导其从事的相关具体实务工作,我们编写了这本《新旧企业会计准则差异比较与实务应用》。本书取材精当、分类精细、评析精要、编写精心,读者可以有针对性、有目的地进行阅读和学习。

本书立足于最新公布的《企业会计准则》,针对每一准则重点从四个方面进行阐述:一是准则的制定背景;二是准则的主要内容;三是新旧准则的差异比较;四是新准则与国际准则的差异比较。

本书在内容安排、布局及表达方式上,力求突出以下几个特点:

(1)内容完整,结构清晰,表达准确。本书共分三篇,第一篇是新旧基本准则比较分析;第二篇是重新修订的16项具体准则比较分析;第三篇是最新颁布的22项具体准则比较分析。各项准则一目了然,可以节省读者大量的宝贵时间,使其在较短的时间内掌握更多的知识。

(2)深入浅出,理论联系实际。结合例题,深入浅出地介绍了新准则的基本理论,尤其侧重于对新旧准则的比较以及新准则与国际准则的比较分析,有助于加强读者对准则的理解和掌握。

本书既是一部适用于高等财经院校财税专业以及经济管理专业的教学与研究参考书,也是一部可供会计人员、税务人员以及审计人员作为后续教育参考用书。

在本书的编写过程中,参考了有关专家的相关资料,在此表示感谢。由于作者水平有限,书中欠妥和不足之处在所难免,欢迎读者批评指正。

编 者

目 录

第 1 篇:新旧基本准则比较分析

《企业会计准则——基本准则》比较分析	3
--------------------------	---

第 2 篇:原 16 项具体准则比较分析

《企业会计准则第 1 号——存货》比较分析	23
《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》比较分析	32
《企业会计准则第 4 号——固定资产》比较分析	40
《企业会计准则第 6 号——无形资产》比较分析	48
《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》比较分析	56
《企业会计准则第 12 号——债务重组》比较分析	65
《企业会计准则第 13 号——或有事项》比较分析	73
《企业会计准则第 14 号——收入》比较分析	78
《企业会计准则第 15 号——建造合同》比较分析	88
《企业会计准则第 17 号——借款费用》比较分析	98
《企业会计准则第 21 号——租赁》比较分析	105
《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》 比较分析	112
《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》比较分析	122
《企业会计准则第 31 号——现金流量表》比较分析	130

《企业会计准则第 32 号——中期财务报告》比较分析	138
《企业会计准则第 36 号——关联方披露》比较分析	145

第 3 篇:新增 22 项具体准则比较分析

《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》比较分析	155
《企业会计准则第 5 号——生物资产》比较分析	164
《企业会计准则第 8 号——资产减值》比较分析	173
《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》比较分析	182
《企业会计准则第 10 号——企业年金基金》比较分析	188
《企业会计准则第 11 号——股份支付》比较分析	195
《企业会计准则第 16 号——政府补助》比较分析	202
《企业会计准则第 18 号——所得税》比较分析	207
《企业会计准则第 19 号——外币折算》比较分析	215
《企业会计准则第 20 号——企业合并》比较分析	222
《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》比较分析	230
《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》比较分析	248
《企业会计准则第 24 号——套期保值》比较分析	256
《企业会计准则第 25 号——原保险合同》比较分析	264
《企业会计准则第 26 号——再保险合同》比较分析	272
《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》比较分析	279
《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》比较分析	288
《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》比较分析	299
《企业会计准则第 34 号——每股收益》比较分析	308
《企业会计准则第 35 号——分部报告》比较分析	314
《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》比较分析	323
《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》比较分析	330

第 1 篇

新旧基本准则比较分析

内容提要

新修订的《企业会计准则——基本准则》共分十一章五十条,包括:总则、会计信息质量要求、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、会计计量、财务会计报告、附则。与旧基本准则相比,新准则在内容上作了较多修改,语言更加言简意赅,具有较强的权威性、合理性、规范性和可操作性。

《企业会计准则——基本准则》 比较分析

1. 准则制定背景

旧的《企业会计准则——基本准则》（以下简称旧基本准则）于1992年11月16日以中华人民共和国财政部令第5号发布，自1993年7月1日起执行。随着我国市场经济和会计理论研究的不断发展与完善，旧基本准则在新的形势下存在许多不足之处，为了规范企业的日常会计核算行为，2000年6月21日以中华人民共和国国务院令第287号发布了《企业财务会计报告条例》，并于2001年1月1日开始执行，有关会计要素的确认与计量等内容应参照本条例。

随着我国经济改革的不断扩大与深入，尤其是我国加入WTO之后，世界经济一体化、全球化进程不断加快，中国经济制度不断与国际接轨、融合，新的会计交易和事项的出现，要求我国会计核算制度必须要与国际会计准则趋于一致，为了规范企业在新形势下的会计核算工作，也迫切要求建立完整的会计准则体系。在这种历史条件下，中华人民共和国财政部于2006年2月15日在人民大会堂发布了新的会计、审计准则体系（新的会计准则由1项基本准则和38项具体准则组成，审计准则在此不作介绍），其中的38项具体会计准则由原有16项具体会计准则修订版本和新增的22项具体准则组成。这次发布的《企业会计准则



——基本准则》(以下简称新基本准则)在原有的基础上,不管是体例和结构,还是内容上都作了较多修改。语言更加言简意赅,具有较强的权威性、合理性、规范性、可用性等特点。该基本准则要求上市公司从2007年1月1日起实施,同时鼓励其他企业执行。

新基本准则的重大作用在于应用,在于规范我国企业的财务报告,保证会计信息更加真实,更加符合实际需要。它既提高了我国企业会计核算水平,又使我国企业的财务报告接近国际惯例,甚至一致。

2. 新基本准则的主要内容

新基本准则共分十一章五十条,其中包括:总则、会计信息质量要求、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、会计计量、财务会计报告、附则。

(1) 总则部分

在“总则”部分,规定了制定新基本准则的目标、依据、适用范围、会计准则体系的构成及制定标准、编报财务会计报告目标及其使用者、会计基本假设、会计确认原则、会计计量和报告原则、会计要素、会计记账方法。

①企业会计准则制定的目标。新基本准则第一条规定:“为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,根据《中华人民共和国会计法》和其他有关法律、行政法规,制定本准则。”

②会计准则的适用范围。新基本准则第二条规定:“本准则适用于在中华人民共和国境内设立的企业(包括公司,下同)。”

③会计准则体系的构成及制定标准。新基本准则第三条规定:“企业会计准则包括基本准则和具体准则,具体准则的制定应当遵循基本准则。”

④编报财务会计报告目标及其使用者。新基本准则第四条规定：“企业应当编制财务会计报告（又称财务报告，下同）。财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策，财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。”

⑤会计基本假设。

- 会计主体假设。企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告。

- 持续经营假设。企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

- 会计分期假设。企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

- 货币计量假设。企业会计应当以货币计量。

⑥会计确认、计量、报告原则。新基本准则第九条规定：“企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。”

⑦会计要素。新基本准则第十条规定：“企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。”

⑧会计记账方法。新基本准则第十条规定：“企业应当采用借贷记账法记账。”

（2）会计信息质量要求部分

在“会计信息质量要求”中，制定了8个规范会计确认、计量和报告的信息质量原则。

①客观性原则。企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行



会计确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，保证会计信息真实可靠、内容完整。

②相关性原则。企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

③明晰性原则。企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。

④可比性原则。企业提供的会计信息应当具有可比性。同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当在附注中说明。不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比。这实际上包含了旧基本准则中第十三条规定的一致性原则。

⑤实质重于形式原则。企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

⑥重要性原则。企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。

⑦谨慎性原则。企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

⑧及时性原则。企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。

(3) 资产部分

在“资产”部分，明确了资产的定义、确认及列报条件。

①资产定义。资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。对这一规定的具体解释为：

- 企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

- 由企业拥有或者控制，是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。

- 预期会给企业带来经济利益，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。

②资产的确认及列报条件。符合上述资产定义的资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：

- 与该资源有关的经济利益很可能流入企业。

- 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

符合资产定义和资产确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合资产定义、但不符合资产确认条件的项目，不应当列入资产负债表。

(4) 负债部分

在“负债”部分，明确了负债的定义、确认条件及列报条件。

①负债定义。负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。

②负债的确认及列报条件。符合上述负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

- 与该义务有关的经济利益很可能流出企业。

- 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

符合负债定义和负债确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合负债定义，但不符合负债确认条件的项目，不应当列入资产负债表。



(5) 所有者权益部分

在“所有者权益”部分，明确了所有者权益的定义、构成内容、计量方法及列报要求。

①所有者权益定义。所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

②所有者权益的构成内容。所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。其中：

- 直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

- 利得是指由企业非日常活动所形成的、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流入。

- 损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

③所有者权益的计量方法及列报要求。所有者权益金额取决于资产和负债的计量。所有者权益项目应当列入资产负债表。

(6) 收入部分

在“收入”部分，明确了收入的定义、确认条件及列报要求。

①收入的定义。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。与利得相比，收入是日常经营活动形成的，而利得是非日常经济活动形成的。

②收入的确认条件。收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

③收入的列报要求。符合收入定义和收入确认条件的项目，应当

列入利润表。

(7) 费用部分

在“费用”部分，明确了费用的定义、确认条件及列报要求。

①费用的定义。费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

②费用的确认条件。费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用，应当在确认产品销售收入、劳务收入等时，将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。

企业发生的支出不产生经济利益的，或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

③费用的列报要求。符合费用定义和费用确认条件的项目，应当列入利润表。

(8) 利润部分

在“利润”部分，明确了利润的定义、内容、计量方法及列报条件。

①利润的定义及内容。利润是指企业在一定会计期间的经营成果，利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。



②利润的计量方法及列报条件。利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。利润项目应当列入利润表。

(9) 会计计量部分

“会计计量”部分是此次发布的新基本准则中比较突出的一部分，旧基本准则中没有这部分内容。它明确了会计计量的概念和五种计量属性的定义。

①会计计量定义。企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注（又称财务报表，下同）时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

②五种会计计量属性的定义。

- 历史成本属性。在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

- 重置成本属性。在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

- 可变现净值属性。在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

- 现值属性。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

- 公允价值属性。在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计