

Treasured Collections for Enterprise  
Accounting Standard

新会计准则下企业财会操作实务系列

# 企业会计准则宝典

## 财税人员必备手册



贺志东 主编

基本准则是最大的原则，是准则中的准则  
经国务院批复同意、由财政部部长签发部长令发布的  
主要为企业处理各种具体交易和事项提供统一的标准

新会计准则下企业财会操作实务系列

# 企业会计准则宝典

## 财税人员必备手册

贺志东 主编

 华中科技大学出版社  
中国·武汉



## 图书在版编目(CIP)数据

企业会计准则宝典 财税人员必备手册 / 贺志东 主编. — 武汉: 华中科技大学出版社, 2009年10月

ISBN 978-7-5609-5685-5

I. 企… II. 贺… III. 企业管理—会计制度—中国 IV. F275.2—62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 159754 号

企业会计准则宝典 财税人员必备手册

贺志东 主编

策划编辑: 姜 茜

责任编辑: 姜 茜

封面设计: 唐 宇

责任监印: 熊庆玉

责任校对: 周 娟

出版发行: 华中科技大学出版社(中国·武汉)

地 址: 武昌喻家山

邮政编码: 430074

电 话: 027-87556096 010-64155588-8005,8006

网 址: <http://www.hustp.com>

印 刷: 湖北新华印务有限公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 35.25

字 数: 800 000

版 次: 2009年10月第1版

印 次: 2009年10月第1次印刷

ISBN 978-7-5609-5685-5 / F·512

定 价: 59.90 元

(本书若有印装质量问题, 请向出版社发行部调换)



# 前言

## Preface

2006年2月15日中国财政部颁布了《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则，2006年10月30日财政部又颁布了《企业会计准则——应用指南（财会〔2006〕18号）》，随后又陆续发布了《企业会计准则实施问题专家工作组意见》、《企业会计准则解释》。这些新的准则自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。执行新会计准则的企业不再执行旧准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算方法和问题解答。

我国的企业会计准则体系包括三部分内容：一是基本准则，二是具体准则，三是应用指南。基本准则是最大的原则，是准则中的准则，也是在起草具体准则时必须遵循的准则，它统驭着所有具体准则。基本准则是经国务院批复同意、由财政部部长签发部长令发布的。具体准则主要为企业处理各种具体交易和事项提供统一的标准。会计准则应用指南，主要对会计实务中一些要点、重点和难点进行规范，属于操作层面的规定。这三部分共同构成了中国企业会计准则体系。

新会计准则着眼于提高会计信息透明度、保护投资者和社会公众利益，在信息披露方面，突出了充分披露原则。新准则对原来实行的财务报告披露要求进行了全面梳理和显著改进，创建了较为完整的财务报告体系，对会计信息披露的时间、空间、范围、内容等进行全面系统规定，大大提高企业会计信息透明度，有效维护投资者和社会公众的知情权，推动建立公开、公平、公正的市场经济秩序。

为方便广大读者尤其是出于更新知识的财会和财税人士学习、完整掌握、案头随时查检新企业会计准则体系，由我国著名税务、会计、审计专家贺志东教授担任主编，智董网专家委员会编写了本书。本书结构：准则的修订/制定背景+准则内容框架图+准则内容及相对应的应用指南条款，书中对各条文做了分层、归类等整理并加注标题，便于学习、记忆和查阅。其中，仿宋字体的内容属于企业会计准则基本准则和具体准则，楷体的内容属于企业会计准则具体准则应用指南。举例说明：例如应用指南中提到“本准则第六条（四）规定……”，那么本书将该内容插入到具体准则的第六条（四）这个地方，并用不同字体区分。准则应用指南中所有“会计科目和主要账务处理”，由智董网专家委员会的参编专家、学者逐一整理进各具体会计准则中。

本书适用对象：全国各地广大会计、财务、税务、内部审计、国家审计、注册会计师、注册税务师、企业管理等财税人士。

有兴趣的读者，可登陆智董网（[www.tax.org.cn](http://www.tax.org.cn)）商城了解详情。

由于编写时间等原因，书中尚有不足之处，请读者不吝批评指正（E-mail: [jianyi@tax.org.cn](mailto:jianyi@tax.org.cn)），以便今后再版时修订。

智董网专家委员会  
二〇〇九年九月

# 目 录

## Contents

企业会计准则——基本准则 .....	(1)
企业会计准则第1号——存货 .....	(10)
企业会计准则第2号——长期股权投资 .....	(37)
企业会计准则第3号——投资性房地产 .....	(51)
企业会计准则第4号——固定资产 .....	(61)
企业会计准则第5号——生物资产 .....	(86)
企业会计准则第6号——无形资产 .....	(101)
企业会计准则第7号——非货币性资产交换 .....	(115)
企业会计准则第8号——资产减值 .....	(122)
企业会计准则第9号——职工薪酬 .....	(144)
企业会计准则第10号——企业年金基金 .....	(158)
企业会计准则第11号——股份支付 .....	(170)
企业会计准则第12号——债务重组 .....	(185)
企业会计准则第13号——或有事项 .....	(196)
企业会计准则第14号——收入 .....	(205)
企业会计准则第15号——建造合同 .....	(219)
企业会计准则第16号——政府补助 .....	(232)
企业会计准则第17号——借款费用 .....	(238)
企业会计准则第18号——所得税 .....	(251)
企业会计准则第19号——外币折算 .....	(262)
企业会计准则第20号——企业合并 .....	(269)
企业会计准则第21号——租赁 .....	(284)
企业会计准则第22号——金融工具确认和计量 .....	(300)
企业会计准则第23号——金融资产转移 .....	(347)
企业会计准则第24号——套期保值 .....	(356)
企业会计准则第25号——原保险合同 .....	(368)
企业会计准则第26号——再保险合同 .....	(382)
企业会计准则第27号——石油天然气开采 .....	(395)
企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正 .....	(408)
企业会计准则第29号——资产负债表日后事项 .....	(415)
企业会计准则第30号——财务报表列报 .....	(419)
企业会计准则第31号——现金流量表 .....	(477)
企业会计准则第32号——中期财务报告 .....	(490)
企业会计准则第33号——合并财务报表 .....	(496)
企业会计准则第34号——每股收益 .....	(511)
企业会计准则第35号——分部报告 .....	(517)
企业会计准则第36号——关联方披露 .....	(527)
企业会计准则第37号——金融工具列报 .....	(533)
企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则 .....	(547)



# 企业会计准则——基本准则

## 基本准则的制定背景

1992年11月30日，财政部发布了《企业会计准则——基本准则》（从1993年7月1日起实施）。这是从改革开放以来，为了实现与国际惯例接轨，我国在会计方面实行的重大举措，在我国会计改革中具有划时代意义。

随着改革的不断深入，尤其是我国加入WTO之后，世界经济一体化进程不断加快，迫切要求建立更完善的会计准则体系和修订基本准则。

全国人大于1999年修订了《中华人民共和国会计法》，国务院于2000年制定并颁布了《企业财务会计报告条例》，这些新的法律法规对于企业单位的会计核算、财务会计报告的编制以及会计要素的定义等都做了新的规定。原基本准则的相关内容已经与上述法律法规的有关规定不一致，需要加以修改。

基本准则不同于具体准则，它是“准则的准则”，应当规定会计的目标、会计的基本假设、会计信息质量要求、会计要素的确认和计量等，从而对各项具体准则的制定起统驭作用，属于会计准则体系中的最高层次。然而，从原基本准则的内容来看，离这一功能定位尚有差距，许多应当在基本准则中加以明确的确认、计量要求并没有得到规范。为了体现基本准则在会计准则体系中的功能定位，指导我国具体准则的制定，有必要对基本准则加以修改。

国际会计准则理事会和世界上许多国家在会计准则制定中，通常都有“财务会计概念框架”，它既是制定国际财务报告准则和这些国家会计准则的概念基础，也是会计准则制定机构多年摸索、总结的成果。因此，其中的一些合理内容，我们可以借鉴，并有必要在基本准则中加以体现。

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，2006年2月15日，中华人民共和国财政部对《企业会计准则》（财政部令第5号）进行了修订。修订后的《企业会计准则——基本准则》（由部务会议讨论通过），以中华人民共和国财政部令第33号文件予以公布，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。执行新的会计准则的企业不再执行原准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算方法和问题解答。

新基本准则由总则、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、附则共11章组成。



## 基本准则的内容框架

基本准则的内容框架如图 1 所示。

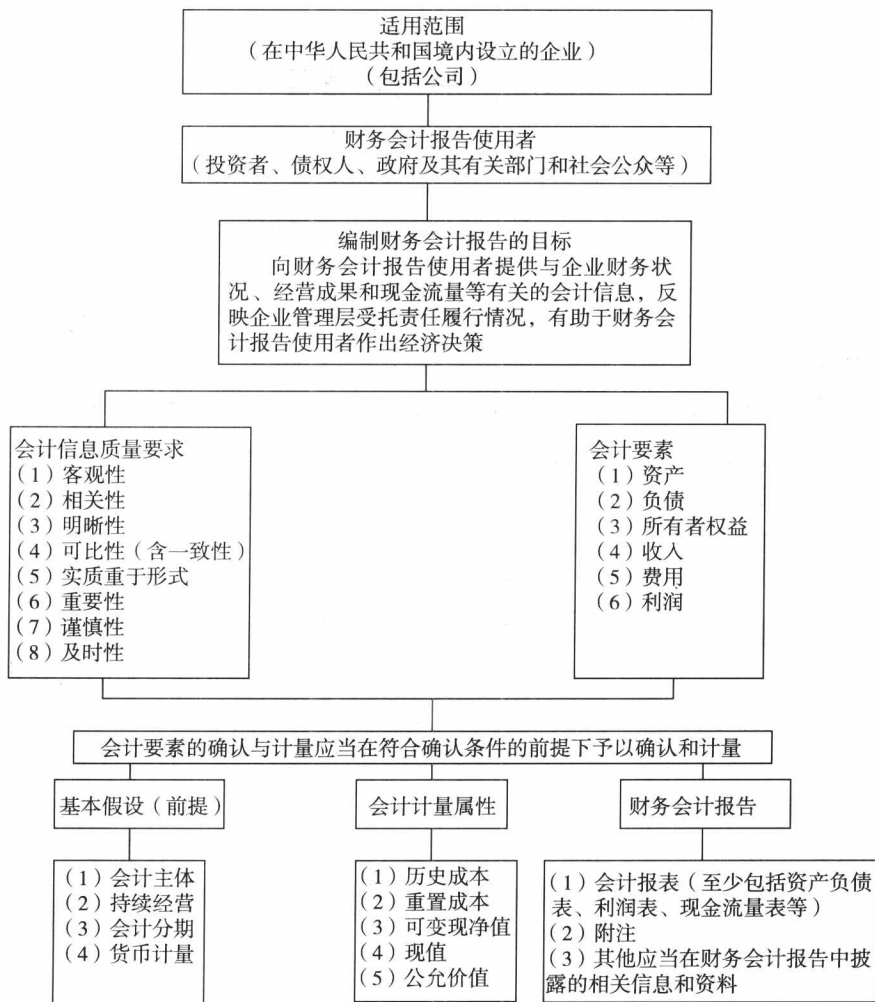


图 1 基本准则的内容框架

## 第一章 总则

### 一、本准则制定目的和依据

**第一条** 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。



## 二、准则的适用范围

**第二条** 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）。

## 三、企业会计准则构成

**第三条** 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本准则。

## 四、财务会计报告的目标

**第四条** 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。

## 五、4个会计假设（前提）

**第五条** 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。

**第六条** 企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

**第七条** 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。

**第八条** 企业会计应当以货币计量。

## 六、1项会计确认、计量和报告的基础

**第九条** 企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

## 七、6个会计要素

**第十条** 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。

## 八、1种记账方法

**第十一条** 企业应当采用借贷记账法记账。

# 第二章 会计信息质量要求

（作者注：共8项会计信息质量要求）

## 一、客观性

**第十二条** 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。

## 二、相关性

**第十三条** 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。

## 三、明晰性

**第十四条** 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。

## 四、可比性（一致性）

**第十五条** 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。

## 五、实质重于形式

**第十六条** 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。

## 六、重要性

**第十七条** 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。

## 七、谨慎性

**第十八条** 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。

## 八、及时性

**第十九条** 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。

# 第三章 资产

## 一、定义

**第二十条** 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。

前款所指的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。

## 二、确认条件

**第二十一条** 符合本准则第二十条规定的资产定义的资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：

- (一) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业。
- (二) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

## 三、列示

**第二十二条** 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。

# 第四章 负债

## 一、定义

**第二十三条** 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。

## 二、确认条件

**第二十四条** 符合本准则第二十三条规定的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

- (一) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业。
- (二) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

## 三、列示

**第二十五条** 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。



## 第五章 所有者权益

### 一、定义

**第二十六条** 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。

### 二、来源

**第二十七条** 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。

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。

### 三、金额

**第二十八条** 所有者权益金额取决于资产和负债的计量。

### 四、列示

**第二十九条** 所有者权益项目应当列入资产负债表。

## 第六章 收入

### 一、定义

**第三十条** 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。

### 二、确认条件

**第三十一条** 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。

### 三、列示

**第三十二条** 符合收入定义和收入确认条件的项目，应当列入利润表。





## 第七章 费用

### 一、定义

**第三十三条** 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。

### 二、确认条件

**第三十四条** 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。

### 三、计入当期损益的方式

**第三十五条** 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。

### 四、列示

**第三十六条** 符合费用定义和费用确认条件的项目，应当列入利润表。

## 第八章 利润

### 一、定义、构成

**第三十七条** 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。

**第三十八条** 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。

### 二、金额

**第三十九条** 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。



### 三、列示

**第四十条** 利润项目应当列入利润表。

## 第九章 会计计量

### 一、会计计量要求

**第四十一条** 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。

### 二、5种会计计量属性

**第四十二条** 会计计量属性主要包括：

（一）历史成本。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。

（二）重置成本。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。

（三）可变现净值。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。

（四）现值。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。

（五）公允价值。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量。

### 三、会计计量属性的采用

**第四十三条** 企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本，采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

## 第十章 财务会计报告

### 一、定义、组成

**第四十四条** 财务会计报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状



况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

财务会计报告包括会计报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。会计报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表等报表。

小企业编制的会计报表可以不包括现金流量表。

## 二、资产负债表

**第四十五条** 资产负债表是指反映企业在某一特定日期的财务状况的会计报表。

## 三、利润表

**第四十六条** 利润表是指反映企业在一定会计期间的经营成果的会计报表。

## 四、现金流量表

**第四十七条** 现金流量表是指反映企业在一定会计期间的现金和现金等价物流入和流出的会计报表。

## 五、附注

**第四十八条** 附注是指对在会计报表中列示项目所作的进一步说明，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。

# 第十一章 附则

**第四十九条** 本准则由财政部负责解释。

**第五十条** 本准则自2007年1月1日起施行。



# 企业会计准则第 1 号——存货

## 存货准则的修订背景

2001 年 11 月 9 日财政部制定颁布了《企业会计准则——存货》，要求从 2002 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司施行，同时鼓励其他企业施行。《企业会计准则——存货》施行以来，为提高企业的存货相关信息质量发挥了积极的作用。

为了规范存货的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，财政部对《企业会计准则——存货》进行了修订，并于 2006 年 2 月发布了《企业会计准则第 1 号——存货》，自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。执行新的会计准则的企业不再执行原准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

## 存货准则的内容框架

存货准则的内容框架如图 2 所示。

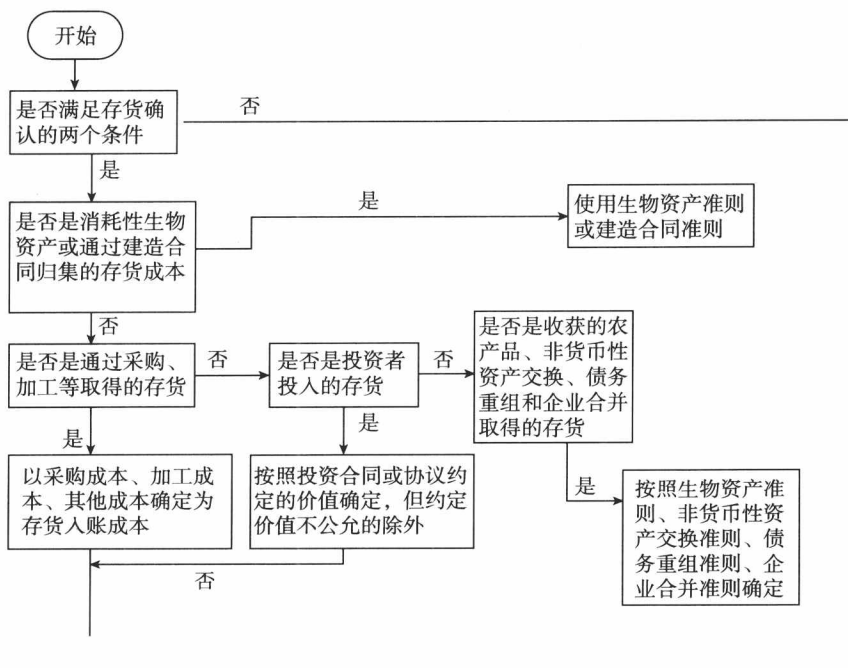


图 2 存货准则的内容框架



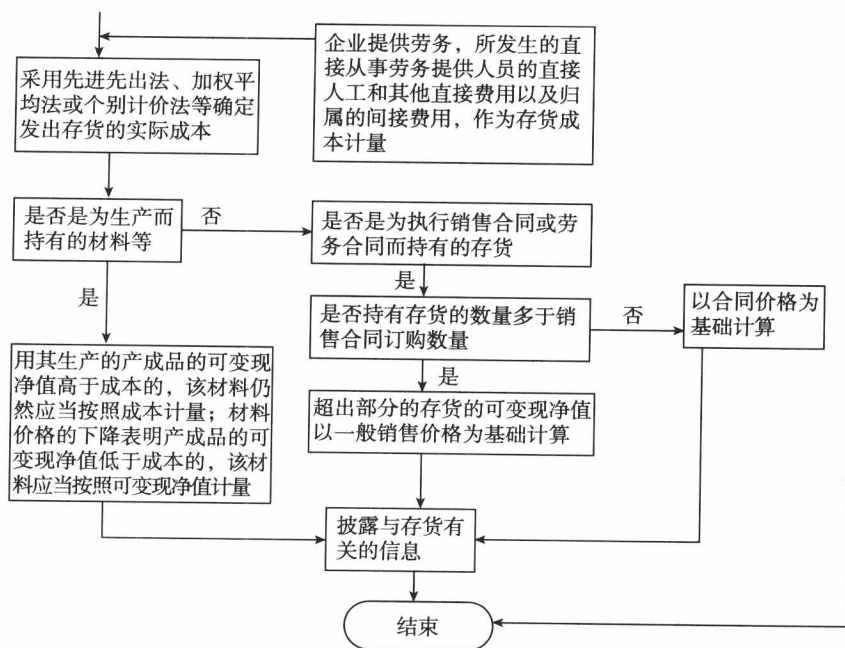


图2 存货准则的内容框架（续）

## 第一章 总则

### 一、准则制定目的和依据

**第一条** 为了规范存货的确认、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。

### 二、准则的适用范围

**第二条** 下列各项适用其他相关会计准则：

- （一）消耗性生物资产，适用《企业会计准则第5号——生物资产》。
- （二）通过建造合同归集的存货成本，适用《企业会计准则第15号——建造合同》。

## 第二章 确认

### 一、存货的定义

**第三条** 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。

## 二、存货的确认条件

**第四条** 存货同时满足下列条件的，才能予以确认：

- (一) 与该存货有关的经济利益很可能流入企业。
- (二) 该存货的成本能够可靠地计量。

# 第三章 计量

## 一、初始计量

**第五条** 存货应当按照成本进行初始计量。

### (一) 存货成本的构成

**第五条** 存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。

#### 1. 存货的采购成本

**第六条** 存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、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。

企业（商品流通）在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用，应当计入存货采购成本，也可以先进行归集，期末根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用，计入当期损益；对于未售商品的进货费用，计入期末存货成本。企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期损益。

#### 2. 存货的加工成本

**第七条** 存货的加工成本，包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。

制造费用，是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。企业应当根据制造费用的性质，合理地选择制造费用分配方法。

在同一生产过程中，同时生产两种或两种以上的产品，并且每种产品的加工成本不能直接区分的，其加工成本应当按照合理的方法在各种产品之间进行分配。

#### 3. 存货的其他成本

**第八条** 存货的其他成本，是指除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。

##### (1) 应计入存货成本的借款费用

**第十条** 应计入存货成本的借款费用，按照《企业会计准则第17号——借款费用》处理。

##### (2) 投资者投入存货的成本

**第十一条** 投资者投入存货的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。

