



关于向新会计准则转换专题通讯

财政部办公厅于2013年1月25日公布了《关于印发财政部会计司2013年工作要点的通知》。主要为：

2013年会计管理工作将贯彻落实党的十八大精神和全国财政工作会议精神，认真谋划发展大局，加强和改进基层会计管理工作、加快高端会计人才队伍，推动事业单位会计准则制度、行政事业单位内部控制规范的平稳实施，加快修订企业会计准则、扩大实施企业会计准则通用分类标准和企业内部控制规范体系，推动会计师事务所做强做大，进一步发挥会计在经济财政工作中的基础性作用。

研究完善企业会计准则体系，持续提升企业会计准则体系的执行力和实施效果。

- ☞ 一是根据《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》（财会[2010]10号）的要求，全面总结企业会计准则趋同过程中的问题和成效，针对国际财务报告准则的最新变化，研究完善我国企业会计准则体系，及时发布我国新修订或新制定的会计准则，积极做好新企业会计准则的实地测试、宣传推广与培训教育工作，力求新企业会计准则与会计实务“无缝对接”。
- ☞ 二是通过年报分析、约谈调查、现场调查等各种渠道深入了解企业在执行会计准则过程中遇到的问题或出现的情况，并及时作出规范，不断总结企业会计准则实施的成功经验，提出富有针对性的意见建议，为领导决策发挥“参谋部”的作用，完善与相关监管部门、企业和会计师事务所的沟通协调机制。
- ☞ 三是立足我国上市公司五年来执行企业会计准则的丰富实践，积极探索建立符合中国国情的企业会计准则案例指导制度，为企业会计准则的实施提供规范、统一、具体的参照，减少执行企业会计准则过程中的差异性，提高企业会计准则实施的统一性和规范性。
- ☞ 四是全面清理现行有关会计处理规定，构建大中型企业执行企业会计准则、小企业执行小企业会计准则的统一、有序格局，确保企业会计标准体系前后一致、相互协调、合理分工、有序执行。
- ☞ 五是发布企业产品成本核算制度和有关行业核算规程，以操作指引、讲解或成本核算规程等方式，充实大量案例，提高制度的指导性和可操作性。

向新会计准则转换：需考虑哪些事项

企业向新会计准则转换通常需要经历一个比较复杂并且耗时的过程，即使对那些业务较为简单的企业而言，也可能如此。为了使转换尽可能的顺利，企业应当对转换工作进行系统的规划并尽早开始。成功的转换通常需考虑下述事项：

1. 了解新会计准则；
2. 确定新会计准则对企业会计政策和财务记录的影响；
3. 计算首次执行新会计准则时涉及追溯调整的影响及相关比较数字的调整。

确定新会计准则对企业会计政策和财务记录的影响

企业在向新会计准则转换时，重要的工作之一是识别新旧会计准则差异。而该工作的合理起点是，将企业现行依据旧会计准则制定的内部会计核算办法与新会计准则进行比较，因为这样不仅能够只专注于与企业相关的新旧会计准则差异，并且能帮助企业详细地了解这些差异，从而确定对企业财务报告系统的潜在影响。

尽管不是对准则的全面比较，进行该项比较工作依然要求对新会计准则有一定的了解，而且可能需要耗费较长的时间。因此，企业可以考虑利用外部专家的转换经验或咨询专业人士获取进一步的帮助。例如，当企业财务人员识别出了可能的准则差异，但却不确定新会计准则下正确的处理是怎样的时候，就可以考虑利用外部专家的帮助。德安在协助企业筹划或实施准则的转换方面有丰富的经验，并且非常愿意在此方面向企业提供帮助。

以下介绍的是新旧会计准则差异当中普遍性的项目：

所得税

新旧会计准则有关所得税的核算要求的差异比较大，基本核算方法的差异参见下表。

项目	旧会计准则	新会计准则
所得税-基本核算方法	允许企业在应付税款法和纳税影响会计法（包括递延法或债务法）中任选一种核算其所得税。 实务中为核算简单，多数企业选择采用应付税款法核算其所得税费用，即在利润表中确认的所得税费用一般是按照税法规定计算的当期应交所得税。	采用资产负债表债务法核算其所得税。 在此方法下，企业在确定资产、负债账面价值与其计税基础之间暂时性差异的基础上，确认递延所得税资产和负债，并结合当期应交所得税确认利润表中的所得税费用。之后在每个报告期末，企业需持续核算递延所得税资产和负债的变动情况。

特别是在首次应用资产负债表债务法中递延所得税资产和递延所得税初始数应充分准备。

新会计准则有关递延所得税的复杂的核算规定，要求企业关注税法下的处理与会计处理之间的差异并计算由此产生的递延所得税影响。识别这些差异，需要企业同时掌握税法规定和会计要求。此外，企业可能还需考虑其确认递延所得税资产是否合理。例如，对可以结转以后年度的未弥补亏损，企业需要考虑据此确认的递延所得税资产的合理性。

其他项目

新会计准则对企业可能遇到的一些特殊交易提供了更为详细的规定。例如，新会计准则对下述交易进行了具体规范，企业如果遇到下述交易，则需对新会计准则的相关规定予以重点关注，并考虑是否需要向有关专业人士咨询。

项目	旧会计准则	新会计准则
投资性房地产		
是否认定为单独一类资产	未单独对投资性房地产作特别规范，一般作为固定资产、无形资产等核算。	新会计准则包括对投资性房地产的确认、计量和披露的单独规范。 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。
后续计量	仅允许采用成本模式。 不允许采用公允价值。	在新会计准则下，应当采用成本模式；但有确凿证据表明投资性房地产的公允价值能够持续可靠取得的，可以（不是必须）对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。 采用公允价值模式计量的，应当同时满足下列条件： -投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场； -企业能够从房地产交易市场上取得同类或类似房地产的市场价格及其他相关信息，从而对投资性房地产的公允价值作出合理的估计。 除极少情况，同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种模式。
借款费用资本化		
应资本化的资产范围	固定资产； 房地产开发企业开发的房地产。	除旧会计准则规定的资产类别外，还包括： -投资性房地产； -存货； -无形资产； -建造合同成本。
应资本化的借款费用范围	因专门借款而发生的利息、折价或溢价的摊销、辅助费用。 外币专门借款本金及利息的汇兑损益。	除旧会计准则规定的项目外，还包括： -因一般借款而发生的利息、折价或溢价的摊销、辅助费用； -承租人在融资租赁中发生的融资费用。
无形资产		
内部研究开发项目	依法申请取得专利权、许可权等之前发生的研究和开发费用，于发生时确认为当期费用。 依法申请取得专利权、许可权等无形资产时发生的注册费、律师费等费用，确认为无形资产。	内部研究开发项目分为研究阶段和开发阶段： 研究阶段支出，于发生时计入当期损益。 开发阶段支出，符合一定条件时资本化确认为无形资产。
延期支付购买无形资产	应以实际支付的价款作为入账价值。	不同于旧会计准则。购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。 实际支付价款与购买价款的现值之差，除按照

		《企业会计准则第 17 号—借款费用》应予资本化的以外，应当在信用期间内作为利息费用计入当期损益。
投资者投入无形资产	通常应以投资各方确认的价值作为入账价值。	通常情况下同旧会计准则，但是在投资合同或协议约定价值不公允的情况下，应按无形资产的公允价值入账。
使用寿命有限的无形资产的摊销	无形资产的成本，应在预计使用年限内分期平均摊销(直线法)。无形资产的摊销金额应计入当期损益。无形资产的残值应假定为零。	不同于旧会计准则，使用寿命有限的无形资产在使用寿命内系统合理摊销，不仅限于直线法。 不同于旧会计准则，摊销金额可以计入相关资产的成本。除此以外，应计入当期损益。 不同于旧会计准则，无形资产残值在符合规定条件时，可以不为零。
使用寿命不确定的无形资产的摊销	无形资产的成本，应在预计使用年限内摊销。如果合同没有规定受益年限，法律也没有规定有效年限，摊销年限不应超过 10 年。	不同于旧会计准则，使用寿命不确定的无形资产不应摊销。
金融资产和金融负债		
分类	根据金融资产和金融负债的性质： -金融资产一般分为债券投资、股票投资或应收款项等，并且同时根据其持有的期限，分为长期和短期。 -金融负债一般分为应付债券或应付款项等。	不同于旧会计准则，企业根据资产持有的意图、负债承担的目的以及具体条款特点将金融资产和金融负债分成不同的类别。其中： -金融资产划分为四类： -以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产； -持有至到期投资； -贷款和应收款项； -可供出售金融资产。 -金融负债划分为两类： -以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债； -其他金融负债。
基本计量原则	金融资产和金融负债以历史成本为基础计量。	不同于旧会计准则，金融资产按以下规定计量： -以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，按公允价值计量，公允价值变动计入当期损益。 -可供出售金融资产，一般以公允价值计量，公允价值的变动(扣除减值损失和外币货币性金融资产形成的汇兑差额后)先计入资本公积；在该资产终止确认时转入当期损益。减值损失和外币货币性金融资产形成的汇兑差额计入当期损益。 -持有至到期投资以及贷款和应收款项，采用实际利率法，按摊余成本计量。 不同于旧会计准则，金融负债按以下规定计量： -以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，按公允价值计量，公允价值变动计入当期损益；

		-其他金融负债，一般采用实际利率法，按摊余成本计量。
资产减值(适用于固定资产、无形资产等以历史成本为基础计量的长期资产)		
资产减值测试的频率	企业应当在期末对各项长期资产进行检查，评价是否存在减值迹象，如存在则需计算资产可收回金额，以确定是否减值。	基本同旧会计准则，除以下两点： 因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，应当于每年年末进行减值测试； 尚未达到可使用状态的无形资产应当每年进行减值测试。
资产减值的计提基础	按单项资产计提。	不同于旧会计准则，如果企业无法按单项资产进行减值准备测试，应以该资产所属的资产组*为基础计提。资产组一经确定，各个会计期间应当保持一致，不得随意变更。 新会计准则下的“资产组”，指企业可以认定的最小资产组合，其产生的现金流入应当基本上独立于其他资产或资产组。因此，“资产组”的概念与国际财务报告准则中的“现金产出单元”相同。
减值损失的转回	如果有迹象表明以前期间据以计提资产减值的各种因素发生变化，使得资产的可收回金额大于其账面价值，则以前期间已计提的减值损失应当转回。	不同于旧会计准则，资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。
开办费		
基本原则	除购建固定资产以外，所有筹建期间所发生的费用，先在“长期待摊费用”中归集，待企业开始生产经营当月起一次计入开始生产经营当月的损益。	不同于旧会计准则，在新会计准则下，企业在筹建期间内发生的开办费，在实际发生时，直接计入当期损益。
租赁		
融资租赁—初始直接费用	承租人发生的初始直接费用，应确认为当期费用。 出租人发生的初始直接费用，应确认为当期费用。	不同于旧会计准则，新会计准则下承租人发生的初始直接费用，应计入租入资产价值。 不同于旧会计准则，出租人发生的初始直接费用，应包括在应收融资租赁款的初始计量中，并减少租赁期内确认的收益金额。
融资租赁—分摊未确认融资费用的方法	承租人分摊未确认融资费用时，可以采用实际利率法，也可以采用直线法、年数总和法等。	不同于旧会计准则，新会计准则下承租人仅允许采用实际利率法计算确认当期的融资费用。
经营租赁—初始直接费用	承租人发生的初始直接费用，应确认为当期费用。 出租人发生的初始直接费用，应确认为当期费用。	关于承租人发生的初始直接费用的会计处理，新会计准则与旧会计准则相同。 但是，不同于旧会计准则，新会计准则下出租人发生的初始直接费用，如果金额较小，应计入当期损益；如果金额较大，应先资本化，再在整个经营租赁期间内按照与确认租金收入相同的基础分期计入当期损益。
售后租回交易形成经营租赁	售价与资产账面价值之间的差额应予递延，并在租赁期内按照租金支付比例分摊，作为租金费用的调整。	不同于旧会计准则，新会计准则下，区分售价是否公允而有不同会计处理原则： -如果有确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的，售价与资产账面价值之间的差额应当计入当期损益；

