铁路会计人员继续教育教材

会　计　准　则　与　会　计　核　算

铁路会计人员继续教育教材编委会

中　国　铁　道　出　版　社

２００１年·北京

需要全本请访问 www.ertongbook.com

(京)新登字 063 号

内 容 简 介

《会计法与相关法规》和《会计准则与会计核算》是按照财政部关于会计人员继续教育内容的要求和第二届全国会计知识大赛参考资料编写的,同时还吸收了国务院和财政部最新颁布的会计法规。内容包括新的会计法、会计相关法规、企业会计准则及公司、企业、预算会计核算。每章(或节)后面,都编有与教材内容配套的各种类型的思考与练习题及答案。

本书是铁路会计人员继续教育教材,也可作为各行业会计人员继续教育教材,亦可供主管财经工作的领导及财经院校师生参考。

图书在版编目(CIP)数据

会计准则与会计核算/于川主编. - 北京:中国铁道出版社,2001.4
ISBN 7-113-04139-6

Ⅰ.会… Ⅱ.于… Ⅲ.会计制度 Ⅳ.F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 16484 号

书 名:会计准则与会计核算
作 者:铁路会计人员继续教育教材编委会
出版发行:中国铁道出版社(100054,北京市宣武区右安门西街 8 号)
责任编辑:李小军
封面设计:马 利
印 刷:中国铁道出版社印刷厂
开 本:850×1168 1/32 印张:15.5 字数:400 千
版 本:2001 年 4 月第 1 版 2001 年 4 月第 1 次印刷
印 数:1～30000 册
书 号:ISBN 7-113-04139-6/F·336
定 价:30.00 元

版权所有 盗印必究

凡购买铁道版的图书,如有缺页、倒页、脱页者,请与本社发行部调换。

目　　录

第一部分　会 计 准 则

第一章　会计准则概述…… (1)
　第一节　会计准则概述…… (1)
　　一、会计准则的概念 …… (1)
　　二、会计准则的内容 …… (1)
　　三、会计准则的特征 …… (2)
　第二节　国际会计准则…… (3)
　　一、国际会计准则的概念及产生背景 …… (3)
　　二、国际会计准则的内容及特点 …… (6)
　　三、国际会计准则的最新发展 …… (6)
　第三节　中国会计准则…… (8)
　　一、会计准则的制定背景与作用 …… (8)
　　二、会计准则制定的原则与程序…… (10)
　　三、会计准则的基本结构…… (12)
　　四、中国会计准则的发展趋势…… (15)
　　思考与练习题一 …… (16)
第二章　基本会计准则 …… (18)
　第一节　会计基本前提 …… (18)
　　一、基本概念…… (18)
　　二、主要内容…… (18)
　第二节　会计核算原则 …… (21)
　　一、基本概念…… (21)
　　二、主要内容…… (21)
　第三节　会计对象要素准则 …… (26)

一、基本概念…… (26)
二、要素分类…… (26)
第四节 财务会计报告准则 …… (27)
一、基本概念…… (27)
二、报表种类…… (27)
思考与练习题二 …… (28)
第三章 具体会计准则(所有企业施行) …… (29)
第一节 现金流量表准则 …… (29)
一、准则规范内容与制定背景…… (29)
二、现金流量表的概念和作用…… (30)
三、与现金流量有关的几个重要概念…… (32)
四、现金流量的分类与列报方法…… (33)
五、现金流量表的编制举例…… (37)
六、企业现金流量的信息披露…… (69)
思考与练习题三 …… (70)
第二节 债务重组准则 …… (72)
一、准则规范内容与制定背景…… (72)
二、债务重组的概念与原因…… (73)
三、债务重组的范围与方式…… (73)
四、公允价值的概念与应用…… (75)
五、债务重组的会计处理…… (76)
六、债务重组的信息披露…… (88)
思考与练习题四 …… (89)
第三节 会计政策、会计估计变更与会计差错
更正准则 …… (93)
一、准则规范内容与制定背景…… (93)
二、会计政策与会计政策变更…… (94)
三、会计估计与会计估计变更…… (95)
四、会计差错与重大会计差错…… (96)
五、追溯调整法与未来适用法…… (97)

六、会计政策、会计估计变更和会计差错的会计处理 … (97)
七、会计政策、会计估计变更与会计差错更正的
信息披露 …… (105)
思考与练习题五…… (106)
第四节　非货币性交易准则…… (110)
一、准则规范内容与制定背景 …… (110)
二、非货币性交易与货币性交易 …… (111)
三、货币性资产和非货币性资产 …… (112)
四、待售资产与非待售资产 …… (112)
五、公允价值的确定原则与方法 …… (113)
六、非货币性交易的会计处理 …… (114)
七、非货币性交易的信息披露 …… (121)
思考与练习题六…… (122)
第五节　或有事项准则…… (126)
一、准则规范内容 …… (126)
二、或有事项的概念及其特征 …… (126)
三、或有负债及其特征 …… (127)
四、或有资产及其特征 …… (128)
五、或有事项的确认与计量 …… (129)
六、或有事项的信息披露 …… (131)
七、或有事项的会计处理 …… (131)
思考与练习题七…… (133)
第六节　借款费用准则…… (135)
一、准则规范内容与制定背景 …… (135)
二、借款费用的概念与确认 …… (136)
三、借款费用资本化及其金额的确定 …… (136)
四、借款费用资本化应予披露的信息 …… (138)
思考与练习题八…… (138)
第七节　租赁准则…… (138)
一、准则规范内容与制定背景 …… (138)

需要全本请访问 www.ertongbook.com

二、租赁的概念及其特点 …… (139)
三、租赁的分类 …… (140)
四、租赁的会计处理 …… (142)
思考与练习题九 …… (143)
第四章 具体会计准则(上市公司施行) …… (145)
第一节 关联方关系及其交易的披露准则 …… (145)
一、准则规范内容与制定背景 …… (145)
二、关联方及其范围 …… (146)
三、关联方交易及其类型 …… (151)
四、关联方关系及其交易的披露 …… (152)
思考与练习题十 …… (154)
第二节 资产负债表日后事项准则 …… (158)
一、准则规范内容及制定背景 …… (158)
二、资产负债表日后事项的概念及范围界定 …… (158)
三、资产负债表日后事项的内容 …… (159)
四、资产负债表日后事项的处理原则与调整方法 …… (160)
五、资产负债表日后事项的几个特殊问题 …… (162)
思考与练习题十一 …… (164)
第三节 收入准则 …… (171)
一、准则规范内容与制定背景 …… (171)
二、收入的概念与特点 …… (172)
三、收入的分类与范围 …… (173)
四、收入的确认与计量 …… (174)
五、收入的会计处理 …… (177)
六、收入信息的披露 …… (184)
七、准则与行业制度的比较 …… (184)
思考与练习题十二 …… (185)
第四节 投资准则 …… (188)
一、准则规范内容与制定背景 …… (188)
二、投资的概念与特点 …… (190)

三、投资的分类 …… (191)
四、投资会计主要解决的问题 …… (193)
五、初始投资成本的确定 …… (194)
六、投资收益的确认与计量 …… (196)
七、投资的会计处理 …… (198)
八、准则与行业制度的比较 …… (215)
思考与练习题十三 …… (218)
第五节　建造合同准则 …… (225)
一、准则规范内容与制定背景 …… (225)
二、建造合同的概念与特征 …… (227)
三、建造合同的两种类型 …… (227)
四、建造合同的分立与合并 …… (228)
五、建造合同收入的确认 …… (229)
六、合同收入与成本费用 …… (230)
七、建造合同的会计处理 …… (233)
八、建造合同的信息披露 …… (239)
九、准则与行业制度的比较 …… (239)
思考与练习题十四 …… (240)
第六节　无形资产准则 …… (243)
一、规范内容与制定背景准则 …… (243)
二、无形资产的概念与内容 …… (244)
三、无形资产的确认与计量 …… (244)
四、无形资产的摊销 …… (245)
五、无形资产的减值、处置和报废 …… (246)
六、无形资产的信息披露 …… (247)
思考与练习题十五 …… (247)

第二部分　会 计 核 算

第五章　会计核算 …… (249)
第一节　公司、企业会计核算的特点及法律依据 …… (249)

一、公司、企业会计核算的特点…… (249)
二、公司、企业会计核算的法律依据…… (251)
第二节 资产的确认、计量与记录 …… (257)
一、资产的概念、特点与分类…… (257)
二、资产的确认、计量与记录…… (258)
第三节 负债的确认、计量与记录 …… (279)
一、负债的概念、特点与分类…… (279)
二、负债的确认、计量与记录…… (280)
第四节 所有者权益的确认、计量与记录 …… (291)
一、所有者权益的概念、特点与分类…… (291)
二、所有者权益的确认、计量与记录…… (291)
第五节 收入的确认、计量与记录 …… (296)
一、收入的概念、特点与分类…… (296)
二、收入的确认、计量与记录…… (296)
第六节 费用(成本)的确认、计量与记录 …… (307)
一、费用的概念、特点与分类…… (307)
二、费用的确认、计量与记录…… (308)
三、成本的计算 …… (310)
第七节 利润的确认、计量与记录 …… (314)
一、利润的概念与分类 …… (314)
二、利润的确认、计量与记录…… (315)
第八节 财务会计报告…… (317)
一、财务会计报告的概念和内容 …… (317)
二、会计报表 …… (317)
三、合并会计报表 …… (322)
第九节 企业兼并、破产的会计处理 …… (324)
一、企业兼并的会计处理 …… (324)
二、企业破产的会计处理 …… (332)
第十节 企业商品期货业务的会计处理…… (332)
一、期货业务的账务处理 …… (332)

二、期货业务的会计报表 …… (335)
思考与练习题十六 …… (336)
第六章　股份有限公司会计 …… (350)
第一节　股份制企业的概念和特征 …… (350)
一、股份制制度与股份制企业 …… (350)
二、股份制企业的基本特征 …… (352)
三、股份制企业与其他制度企业的区别 …… (353)
第二节　股份有限公司会计概述 …… (355)
一、股份有限公司的主要经济活动 …… (355)
二、股份有限公司会计的概念、内容与目标 …… (356)
思考与练习题十七 …… (357)
第七章　预算会计 …… (358)
第一节　预算会计概述 …… (358)
一、预算会计的主体 …… (358)
二、预算会计的对象 …… (358)
三、预算会计的特点 …… (359)
四、预算会计的组成与预算会计制度 …… (360)
第二节　事业单位会计 …… (364)
一、资产的确认、计量与记录 …… (364)
二、负债的确认、计量与记录 …… (370)
三、净资产的确认、计量与记录 …… (373)
四、收入的确认、计量与记录 …… (377)
五、支出的确认、计量与记录 …… (382)
六、事业单位会计报表 …… (385)
思考与练习题十八 …… (386)
综合思考与练习题 …… (395)

第三部分　附　　录

附录一　思考与练习题答案 …… (411)
附录二　会计准则及会计制度参考目录 …… (479)

第一部分　会 计 准 则

第一章　会计准则概述

第一节　会计准则概述

一、会计准则的概念

所谓会计准则，是会计人员进行会计活动所应遵循的规范和标准，它也是对会计工作进行评价、鉴定的依据。

会计准则是一个复合词，是由“会计”与“准则”复合而成的。如果按行为的标准或依据来解释准则，那么，会计准则就是会计人员进行会计工作所应遵守的标准；如将准则理解为测试、计量的标准，会计准则就应该是对会计人员所完成的会计工作进行测试、评价的尺度。它们的区别在于对会计准则进行解释时所采用的角度不同：前者是会计行为主体——从会计人员的主动性出发，强调会计准则是会计人员进行会计活动时所应该执行、遵守的标准，它是对会计人员的主动要求，是对会计行为过程的约束与规范；后者则是将会计人员放在较为被动的立场上，对已完成的会计活动进行检查、评价时所采用的标准。

二、会计准则的内容

会计准则所包括的内容，在不同的国家存在着差别，其结构层次也不相同。

在美国，由财务会计准则委员会所发布的“财务会计准则公告”，是会计准则的主要内容。此外，它的前任组织如会计原则委员会、会计程序委员会等一些仍然有效的公告，也构成了会计

准则；国际会计准则委员会的会计准则公告则比较单纯，目前它只包括该组织所发布的 30 余号准则；在英国，会计准则原先称为“标准会计惯例”，20 世纪 90 年代起，又改称“财务报告准则”；法国没有明确的、可与英国或美国相对应的会计准则，但法国的“统一会计制度”，无论在内容上还是在作用上，都与会计准则相仿。

我国 1992 年以前实施的是分行业、分部门统一的会计制度。会计学界曾将其作为我国会计准则，并在中美会计比较时，以其与美国公认会计原则相比较。

这里对会计准则所作的界定，即不仅将以美、英为代表的西方市场经济国家的“公认会计原则”等视为会计准则的构成内容，而且将法国及 1992 年以前中国所实行的统一会计制度，也视为会计准则的一个有机成分，甚至还将会计发展初期，人们对会计的一些不太成熟的要求与规定，也视为会计准则的内容。

三、会计准则的特征

会计准则具有以下三点特征：

1. 它是对实务的总结。无论如何界定，会计准则最直接的作用，应当是对实务进行指导和规范。而为了能发挥这一作用，准则应当来自实践，是对会计实务的总结和提高。

2. 它对实务具有指导性。理论来源于实践，又应该高于实践并指导实践。与会计实务相比，会计准则是一定的理论提高和升华，它应该指导实践。

3. 有权威机构的支持。真正的会计准则应该能实际发挥对会计实务的指导作用。而为了在会计实务界得到遵守和执行，就必须有一定权威机构的支持，使得对准则的遵守具有一定的强制性。比如，美国的“公认会计原则”得到了证券交易委员会的支持；我国过去的统一会计制度，是由国家财政部门颁布的。

需要全本请访问 www.ertongbook.com

第二节　国际会计准则

一、国际会计准则的概念及产生背景

(一)国际会计准则概念

国际会计准则又称国际会计标准,是国际会计准则委员会为提高会计报表资料在国际间的可比性,协调各国会计实务中的分歧而颁布的会计规范。

(二)国际会计准则产生背景

20世纪以前的时代,是一个没有准则的空白时期。会计人员只要记账正确,报表平衡就无可非议。会计准则的真正出现是20世纪30年代,这是与当时的社会经济环境密切相关的。

1. 股份公司的发展,产生了对会计准则的需要

随着股份公司的发展,公司所有权和经营权的两权分离倾向越发突出,投资者出于自身的利益,需要有一个公司编制报表的标准,要求公司遵守。

2. 国家干预主义思潮,促进了会计准则的出现

20世纪20年代和30年代初爆发的经济危机,导致了凯恩斯主义(即国家干预主义思潮)出台。凯恩斯主义认为,在现代社会,单靠市场机制难以达到目的,必须借助政府对经济进行调节。于是,促进了美国1933年证券交易法的出台和证券交易委员会的产生,从而推动了会计准则的制定和发展。

3. 会计实务处理的复杂化,推动了会计准则的发展

进入20世纪以来,现代会计获得了显著进展,会计实务处理日趋复杂化,形成了一系列的新问题和新方法,如资产计价、收入确认、费用配比、成本计算、折旧处理、外币折算,等等。这些新问题仅仅靠少数间接性的法律规范,已难以保证会计信息的质量,而需要更明确的具体指导规范。会计准则正是在有关法律规范之外,对会计实务处理方法、程序的统一指导,或代表特定社会制度与国家的标准化的会计方法、程序和规则。

4. 会计模式的不同,需要统一的国际会计准则

会计模式是指会计的基本框架,包括会计报表的种类和各报表的内容、会计核算的方式方法,以及会计核算所依据的法律法规。由于社会经济和历史的原因,世界上形成了五类不同的会计模式,如:

(1)英国模式。以“真实与公允”表述为特征,注意财务报告“真实而公允”,实际上是以保护公司的债权人、债券与股票持有人为主要目的。

(2)美国模式。其特征常以“公认会计原则”一词加以概括。它是以保护投资人和潜在投资者的利益为出发点,要求会计为投资者进行投资决策提供客观公允的信息。

(3)法国-西班牙-意大利模式。也称“税务定向会计”。它强调会计报表必须符合税法要求,以保证国家税收对企业及其会计的管理。

(4)德国-荷兰模式。也称“企业定向会计”,其出发点是维护和保护企业的利益,如允许隐匿资产的存在,可以不公开企业盈利,允许高度稳健等。

(5)共产主义国家模式。以前苏联为代表,会计实行高度的集中统一。

不同的会计模式,形成了不同的会计准则模式。这种会计准则模式之间的区别,表现在会计准则的制定目的、制定机构和程序,以及会计准则的形式、内容和结构的差别。因而影响会计信息的比较和分析,需要统一的国际会计准则进行协调。

国际会计准则就是在这样的社会经济环境中产生和发展的。

1938 年,美国“会计程序委员会”成立,并负责“公认会计原则”的制定。在此以前,美国证券交易委员会已正式授权职业界制定会计准则。会计程序委员会的成立,标志着美国进入了有组织、有意识地制定会计准则的阶段。

20 世纪 80 年代以来,随着公司的扩展和国际经济交往的增多,会计信息的国际化需要进一步加强。但由于各国会计政策制

度的不同,产生了会计信息的混乱现象,影响了投资者的决策,这就产生了制定国际会计准则的必要性。

1973 年 6 月,澳大利亚、加拿大、法国、德国、日本、墨西哥、荷兰、英国和美国等九个国家的会计职业组织在伦敦成立了“国际会计准则委员会”,并陆续颁发国际会计准则。到 1996 年,共制定颁布了 30 多个国际会计准则(见表 1-1)。

表 1-1　国际会计准则

国际会计准则 IAS	生效日	国际会计准则 IAS	生效日
1. 财务报告列报	1998 年 7 月 1 日	18. 收入	1984 年 1 月 1 日
2. 存货	1976 年 1 月 1 日	19. 退休金成本	1985 年 1 月 1 日
3. (被 IAS27 替代)	1977 年 1 月 1 日	20. 政府补贴会计和政府资助披露	1984 年 1 月 1 日
4. 折旧		21. 外币汇率变动影响	1985 年 1 月 1 日
5. 财务报告信息披露	1998 年 7 月 1 日	22. 企业合并	1985 年 1 月 1 日
6. (被 IAS15 替代)		23. 借款成本	1986 年 1 月 1 日
7. 现金流量表	1979 年 1 月 1 日	24. 关联方披露	1986 年 1 月 1 日
8. 当期损益、基本差错和会计政策变更	1979 年 1 月 1 日	25. 投资会计	1987 年 1 月 1 日
9. 研究和开发成本	1980 年 1 月 1 日	26. 退休金计划会计及报告	1988 年 1 月 1 日
10. 资产负债表日后事项、或有事项	1980 年 1 月 1 日	27. 合并财务报告和附属企业投资会计	1990 年 1 月 1 日
11. 建筑合同	1980 年 1 月 1 日	28. 关联企业投资会计	1990 年 1 月 1 日
12. 所得税	1981 年 1 月 1 日	29. 恶性通货膨胀经济环境财务报告	1990 年 1 月 1 日
13. 流动资产和流动负债列报	1998 年 7 月 1 日被 IAS 替代	30. 银行、金融机构财务报表披露	1991 年 1 月 1 日
14. 分部报告	1983 年 1 月 1 日	31. 合资企业财务报告	1992 年 1 月 1 日
15. 反映物价变动影响的信息	1983 年 1 月 1 日	32. 金融工具、披露和列报	1996 年 1 月 1 日
16. 地产、厂房和设备	1983 年 1 月 1 日	33. 每股收益	1998 年 1 月 1 日
17. 租赁会计	1984 年 1 月 1 日		

二、国际会计准则的内容及特点

国际会计准则具有以下几个特点:

1. 内容面广但不详细

由于国际会计准则力求规范的是世界各国所面临的会计问题,并期望在国际范围被广泛接受和遵守,这就决定了它所涉及的仅是会计核算的一般原则,用以处理会计和交易事项最本质和最一般的问题,内容应当面广而又不过于详细,准则内容应简单而直接,涉及符合普遍要求且广为关注的项目。

2. 会计处理方法存在较多的选择

由于国际会计准则的主要功能在于协调而不是统一,所以准则就要有很强的兼容性和可选择性。有较多的可供选择的处理方法以适应各利益集团的需要。

3. 包含了适合不同国家需要的准则内容

由于世界各国经济、技术、政治发展不平衡,对会计核算的要求既有共性也存在差别,所以在制定准则时要考虑一些国家的特殊需要。

4. 内容受美国影响,基本上是以美国会计准则为蓝本

美国作为经济强国,不仅政治、经济、军事方面处于世界领先地位,在会计准则制定方面也有决定性影响(包括目的、内容、体系、制定程序等)。现行各项国际会计准则的内容都基本包括在美国的会计准则体系中,而且美国的内容比国际会计准则更具体、更详细。

5. 较少受法律因素的影响

由于各国的法律环境差异很大,在制定准则时不可能考虑各国法律对准则的具体影响,只能更多考虑的是"公众利益"和"适应资本市场及国际商界的需要",很少受法律影响。

三、国际会计准则的最新发展

从1992年以来,国际会计准则主要发生了如下几方面的变化:

1. 1992年12月,国际会计准则委员会发布了国际会计准则第7号"现金流量表",替代了于1977年10月发布的原第7号准

则“财务状况变动表”。

2. 1993年11月,国际会计准则委员会核准了10号经全面修订的准则,并要求它们从1995年1月1日或以后开始的会计期间开始实行。这10号准则不仅内容得到修订,格式进行重排,而且名称也作出了变更。其具体情况是:

(1)国际会计准则第2号:“历史成本制度下存货的估价和呈报”修订为“存货”。

(2)国际会计准则第8号:“非常项目、前期项目和会计政策的变更”修订为“本期净损益、基本错误和会计政策的变更”。

(3)国际会计准则第9号:“研究和开发活动的会计”修订为“研究和开发费用”。

(4)国际会计准则第11号:“建筑合同会计”修订为“建筑合同”。

(5)国际会计准则第16号:“固定资产会计”修订为“不动产、厂房和设备”。

(6)国际会计准则第18号:“收入的确认”修订为“收入”。

(7)国际会计准则第19号:“雇主财务报表中的退休金会计”修订为“退休金费用”。

(8)国际会计准则第21号:“外汇汇率变动影响的会计”修订为“外汇汇率变动的影响”。

(9)国际会计准则第22号:“企业合并会计”修订为“企业合并”。

(10)国际会计准则第23号:“借款费用的资本化”修订为“借款费用”。

3. 1994年11月,国际会计准则委员会根据“可比性和改进计划”的要求,除了对上述全面修订的11号准则按新编排的格式进行发布外,对其余尚未修订的18号准则也按照最新修订的准则的新格式,进行了格式重排。

4. 1995年6月,国际会计准则委员会在第48号征求意见稿的基础上发布了一份新的会计准则,即国际会计准则第32号“金

融工具:揭示和呈报”,从而使国际会计准则的总数增加到 32 号(实际生效的为 30 号)。该准则对在国际上日益重要的金融工具的揭示和呈报问题,作了较为详细的规定。

第三节 中国会计准则

一、会计准则的制定背景与作用

(一)会计准则的制定背景

20 世纪 90 年代以前,我国长期实行的是以统一性和强制性为特点的会计制度。随着市场经济的发展,企业经营方式的多样化,以及国际交流的扩大,原有会计制度的局限性及其弊端越来越突出,主要表现在:

(1)统的过多过死,影响企业和地方的积极性。

(2)按行业和所有制划分,造成会计政策、会计方法、报告体系在部门、行业、所有制之间不统一,不可比。同一核算内容,出现不同的会计规定、程序、方法,产生不同的会计信息。

(3)无法解决经济成分复杂化、经营形式多样化带来的会计需要。

(4)与国际惯例差距很大,影响对外交流和引进外资。

(5)受财政、财务、税收规定的制约,缺乏相应的独立性、规范性和科学性。

20 世纪 90 年代初,我国就提出了建立中国会计准则体系这一会计制度改革的总体目标,并制定了实现总体目标的两步走的战略。总体目标是,第一步实现计划经济会计模式向市场经济会计模式的转换;在此基础上,紧紧围绕改革开放的进程,制定《企业会计准则——具体准则》。通过若干年的努力,最终建立企业会计准则体系,实现第二步战略目标。

1993 年 7 月 1 日开始,中国实施《企业会计准则》以及与之相关配套的 13 个行业会计制度,标志着第一步战略目标的实现。同时,具体准则的研究草拟工作也逐步推进。到 1996 年新发布了 30 多个具体准则征求意见稿,并从 1997 年开始,陆续定稿发布。

需要全本请访问 www.ertongbook.com