

会计法培训教材

《会计法培训教材》编写组 编

中国矿业大学出版社

China University of Mining and Technology Press

会计法培训教材

《会计法培训教材》编写组 编

中国矿业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计法培训教材/《会计法培训教材》编写组编. —徐州:中国矿业大学出版社,2006.4
ISBN 7-81107-299-8

I. 会… II. 会… III. 会计法—中国—教材
IV. D922.26

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 031180 号

书 名 会计法培训教材
编 者 《会计法培训教材》编写组
责任编辑 孙 浩
出版发行 中国矿业大学出版社
(江苏省徐州市中国矿业大学内 邮编 221008)
网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com
排 版 中国矿业大学出版社排版中心
印 刷 徐州中矿大印发科技有限公司
经 销 新华书店
开 本 850×1168 1/32 印张 3.5 字数 88 千字
版次印次 2006 年 4 月第 1 版 2006 年 4 月第 1 次印刷
定 价 10.00 元

(图书如出现印装质量问题,本社负责调换)

目 录

第一章 《会计法》修订情况概述	1
第二章 总则的内容	16
第三章 会计核算的内容	29
第四章 会计监督的内容	54
第五章 会计机构和会计人员的内容	67
第六章 法律责任的内容	78
第七章 附则的内容	82
附录一 财政部、司法部、国务院法制办公室关于做好 《中华人民共和国会计法》宣传工作的通知	91
附录二 中华人民共和国会计法	94

第一章 《会计法》修订情况概述

1999年10月31日第九届全国人大常委会第十二次会议修订通过了《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),自2000年7月1日起施行。这是我国会计工作和会计法制建设的一件大事。认真学习、宣传、贯彻《会计法》,坚持在法制轨道上充分发挥会计核算、会计监督、参与经济决策的职能作用,是会计工作者的重要任务。

一、修订《会计法》的主要背景

会计工作是一项社会经济管理工作,必须随着社会经济环境的变化而不断发展。改革开放以来,特别是党的十四大以来,我国的改革开放和社会主义市场经济不断深入发展,对会计工作也提出了许多新的要求,客观上需要对1993年的《会计法》进一步修订和完善。从会计工作实际情况看,也需要运用不断强化的法律武器——《会计法》来治理整顿经济发展中所存在的突出问题。

在当时的会计工作中,最突出的一个问题,就是会计信息失真,假数字、假报表充斥我们的生活,并给国家造成了极大的危害。1995年召开的全国会计工作会议,提出要解决会计工作中的信息失真问题。朱镕基提出会计要打假,要求各部门高度重视,并写了一个会计工作“约法三章”,要求在全国开展一次整顿会计工作秩序的活动。但单靠一次活动是不能从根本上解决会

计造假问题的。要使假数字、假报表得到有效遏制,国家必须加强管理,加强法治建设。

东南亚金融危机以及我国资本市场发生的琼民源事件、红光事件等,都清楚地告诉我们,数字失真给国家的经济生活带来的危害不可低估,万万不可忽视。如果对会计信息失真没有一个有效的防范措施,那么就会助长泡沫经济发展,干扰和破坏经济秩序,说不定也会引发中国的金融风波,将来国家的整个经济都可能被摧毁。

因此,1998年,国务院领导直接批示国务院法制办公室、财政部修订《会计法》。财政部和国务院法制办公室按照国务院的要求,从1998年5月开始,对修订《会计法》进行专门的调查研究和征求意见。

二、修订《会计法》的指导思想

如何修订《会计法》,修订后的《会计法》要达到什么目标,这是修订过程中首先要解决的问题。有关人员经过讨论和广泛征求意见,确定了修订《会计法》的指导思想。

第一,以邓小平理论和党的十五大精神为指导。邓小平理论和党的十五大确定的经济体制改革,是指导我国经济建设和改革开放的理论基础和行动指南。会计工作是经济管理的重要组成部分。作为调整会计关系,以保证会计工作充分发挥作用为主要宗旨的《会计法》,其修改和完善必须充分体现上述理论和精神,努力规范社会主义市场经济条件下的会计工作,保证会计工作更好地为发展社会主义市场经济服务。

第二,要解决会计工作中存在的突出问题。会计工作中存在的种种问题,有些可以通过会计工作自身的努力来解决,有些则需要通过法律的、经济的和行政的措施进行综合治理。而且,会计工作中存在的问题有大有小,有的是普遍存在的,也有的是

个别现象。对这些问题都由《会计法》来解决,不仅不可能,而且即使规定了也难以做到。修订《会计法》,只能针对相对突出的、通过法律可以解决的问题作出相应的规定,这样才能有针对性和适应性,其他问题可以通过会计法规规章或其他法律的行政的手段以及加强教育、宣传等措施来解决。因此,这次对《会计法》的修订,大的结构不做调整,只是对必须修改的规定加以修订和完善,目前基本可行的不做修改,需要继续研究的问题不在《会计法》中规定。

第三,坚持《会计法》的科学性。科学性是法律得以顺利实施的前提和基础。要保证《会计法》的科学性,主要是要做到以下几点:一是《会计法》的各项规定必须切实可行,理论上、愿望上可行而实际做不到或暂时不具备条件的,或者原来可行现在不可行的规定,必须加以修订。二是《会计法》的规定必须符合我国会计工作的实际。由于我国会计工作在地区之间、部门之间、城乡之间、不同所有制之间、不同经营规模的单位之间等差别较大,所以《会计法》应充分考虑这种差别,体现对绝大多数单位的适应性和规范性,不能以部分代替全部,否则,多数单位达不到或者经过努力也难以达到《会计法》规定的要求,将使《会计法》失去科学性和严肃性。

第四,要在总结我国会计工作实践经验的基础上借鉴国际惯例。经过新中国建国几十年来的探索和不断实践,我国基本建立了与经济体制相适应的会计体系,为促进经济发展起到了一定作用。随着改革开放的深入和社会主义市场经济的发展,旧的会计体系逐步暴露出不相适应的地方,为此,自党的十一届三中全会后,我国的会计工作进行了一系列改革,取得了积极进展。会计是国际通用的商业语言,在会计改革过程中,认真总结我国的会计实践经验,借鉴国际会计惯例,建立并不断完善与社会主义市场经济相适应的会计体系,实现会计工作向市场经济

转轨和与国际会计惯例相协调,是我国会计事业发展的必然选择。作为会计工作基本法的《会计法》,在修订过程中必须在充分总结我国会计工作实践经验和《会计法》实施经验教训的基础上,借鉴国际会计惯例和国外的会计立法技术,形成一部能够保证和推动我国会计工作不断走向规范化、现代化、国际化的法律,更好地为发展社会主义市场经济服务。

三、修订《会计法》的主要过程

1998年5月21日,国务院办公厅发布的《国务院1998年立法工作安排》中提出:为了防止和惩罚各种做假账的行为,维护经济秩序,借鉴国外经验,明确规定会计记账基本规则,修订《会计法》。

1. 起草阶段

根据国务院的立法计划和有关要求,财政部迅速组织力量着手《会计法》的修改工作。1998年5月27日,财政部发出《关于搜集〈会计法〉修改意见的函》,要求各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)协助做好调查研究和征求意见工作。6月24日,财政部成立了由张佑才任组长的《会计法》修改小组。修改小组由12人组成,主要任务是搜集相关资料、研究修改内容、组织征求意见、讨论修订草案等。

1998年6月30日至7月2日,财政部在北京召开修改《会计法》座谈会,来自各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)以及新疆建设兵团和国务院法制办公室的代表对修改《会计法》的必要性、指导思想、基本原则、修改的主要内容等问题进行了认真讨论和研究。7月中旬至8月中旬,财政部《会计法》修改小组起草了《会计法(修改草案)》(征求意见稿),开始在一定范围征求意见。9月上旬,财政部与国务院法制办公室联合组成调研组,到上海、江苏等地进行调查研究,就《会计法(修改

草案)》(征求意见稿)征求企事业单位负责人、会计人员、业务主管部门的意见。9月25日,财政部邀请审计署、中国人民银行、人事部、国家经贸委、国家税务总局、中国证券监督管理委员会等部门召开座谈会,就《会计法》的执法监督部门问题广泛听取意见。财政部根据各方面的意见,多次对《会计法(修改草案)》(征求意见稿)做了较大修改,前后共修改了7稿。其间,国务院法制办公室参加了修改工作,并提出了许多指导意见。

1998年10月20日,财政部党组召开专门会议,讨论《会计法(修改草案)》,同意将《会计法(修改草案)》上报国务院。

2. 审定阶段

国务院责成国务院法制办公室对《会计法(修改草案)》进行研究和组织征求意见。1998年10月30日和31日,国务院法制办公室召开了三次座谈会,分别听取中央有关部门、会计界专家教授、基层单位财会人员对《会计法(修改草案)》的意见。同时,形成《中华人民共和国会计法修正案(草案)》,提请国务院常务会议讨论。

1998年11月18日,朱镕基主持召开国务院第十次常务会议,讨论《中华人民共和国会计法修正案(草案)》,对《中华人民共和国会计法修正案(草案)》提出了进一步修改的意见。根据国务院常务会议精神,国务院法制办公室会同财政部对《中华人民共和国会计法修正案(草案)》进行征求意见和修改。主要做了以下几项工作。

一是由财政部委托德勤国际会计公司提供会计立法技术咨询。德勤国际会计公司在对比分析了澳大利亚、比利时、丹麦、法国、德国、匈牙利、日本、波兰、新加坡、英国、美国以及我国台湾地区有关会计立法和会计制度情况的基础上,对我国《会计法(修改草案)》提出了咨询意见,认为《会计法(修改草案)》吸收和借鉴了国际上主要国家会计立法的通行做法和原则精神,也适

合中国的具体国情。

二是草拟了《关于惩治会计犯罪的补充规定(草案)》。国务院法制办公室在搜集、分析做假账等若干典型案例的基础上,与有关部门及刑法专家专门研究了惩治会计犯罪的问题,根据各方面的建议和意见,研究草拟了《关于惩治会计犯罪的规定(草案)》,对刑法补充规定了做假账罪等,以加大对会计违法犯罪行为的处罚力度。

三是形成《中华人民共和国会计法(修订草案)》(以下简称《会计法(修订草案)》)。考虑到《会计法》修改的内容较多,国务院法制办公室和财政部认为采用修订草案的形式较为合适,而没有采用修正案草案的形式。形成的《会计法(修订草案)》再次提请国务院常务会议讨论。

1999年5月25日,朱镕基主持召开第十八次国务院常务会议,讨论并原则通过了《会计法(修订草案)》。会议决定待进一步修改后,将由国务院提请全国人大常委会审议。根据国务院常务会议的精神,国务院法制办公室于5月27日主持召开座谈会,就《会计法(修订草案)》征求有关部门的意见。中央政法委、全国人大常委会法工委、最高人民法院、国家经贸委、财政部、公安部、监察部、人事部、中国人民银行、审计署、国家税务总局、中国证监会等部门的负责同志参加了座谈会。与会代表对《会计法(修订草案)》和《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》进行了研究修改,并取得了一致意见。

1999年5月30日,国务院总理朱镕基签署《国务院关于提请审议中华人民共和国会计法(修订草案)和〈关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)〉的议案》(国函[1999]40号),提请全国人大常委会审议《会计法(修订草案)》和《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》。议案指出:现行会计法对规范和加强会计工作,促进会计工作更好地为经济建设服务,起到了积极作用。

但是,随着改革的深化、开放的扩大和社会主义市场经济的发展,现行《会计法》已经难以适应形势的变化和国家加强宏观经济调控的要求。因此,为了更加严格地规范会计行为,切实保证会计资料真实、完整,加强经济管理,提高经济效益,维护社会主义市场经济秩序,国务院有关部门在广泛征求意见、认真总结实践经验的基础上,借鉴国外的通行做法,拟订了《会计法(修订草案)》。同时,针对一些单位会计工作秩序混乱,管理失控,伪造、变造会计凭证、会计账簿或者编制虚假财务会计报告的现象,为了保证《会计法》的实施,有力地制止违反《会计法》的犯罪,维护社会主义市场经济秩序,国务院有关部门经过认真研究、论证,并借鉴国外惩治会计活动犯罪的做法,拟订了《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》。这两个草案经国务院常务会议讨论通过,一并提请全国人大常委会审议。

3. 审议阶段

第九届全国人大常委会于1999年6月12日召开了第十六次委员长会议,决定将审议《会计法(修订草案)》和《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》的议案列为第九届全国人大常委会第十次会议的议程之一。

1999年6月22日,第九届全国人大常委会第十次会议开幕。受国务院委托,项怀诚向人大常委会做了《关于〈中华人民共和国会计法(修订草案)〉和〈关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)〉的说明》。6月25日下午第九届全国人大常委会第十次会议分组审议《中华人民共和国会计法(修订草案)》、《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》。委员们认为,会计秩序混乱、会计信息失真等问题越来越严重,修订《会计法》,完善法律措施,加大惩治力度,十分必要;造假账等问题,主要是单位负责人的指使、强令和有关方面的违法干预,应强化单位负责人对会计工作的责任,加强对政府有关部门的监督;一些委员还对会计

人员委派制、保障会计人员依法行使职权的法律措施、法律责任的具体化等提出了具体意见。根据全国人大常委会第十次会议的意见,全国人大常委会法制工作委员会会同全国人大有关专门委员会对《会计法(修订草案)》征求意见和修改。7月12日和13日,全国人大法律委员会、财经委员会和人大常委会预算工作委员会、法制工作委员会两次召开《会计法(修订草案)》座谈会,听取国务院有关部门和会计界的意见。8月12日和13日,全国人大法律委员会分别召开第88次和第90次会议,分别讨论《中华人民共和国会计法(修订草案)》和《关于惩治违反会计法犯罪的决定(草案)》。

1999年8月24日,第九届全国人大常委会第十一次会议召开,再次将审议《会计法(修订草案)》列入议程。8月6日,全国人大常委会分组审议了《会计法(修订草案)》,委员们认为这次提交会议审议的草案较好地吸收了上次会议提出的意见,同时,委员们还提出了一些其他意见。根据全国人大常委会第十一次会议的意见,全国人大常委会法制工作委员会会同财政部等部门再次对《会计法(修订草案)》进行了修改和完善。

1999年10月25日召开的第九届全国人大常委会第十二次会议第三次将审议《会计法(修订草案)》列入议程。10月26日,会议分组审议了《会计法(修订草案)》,委员们认为,经过多次修改和三次审议的《会计法(修订草案)》,充分吸收了各方面的意见,内容已基本成熟,建议付诸表决。10月31日,全国人大常委会第十二次会议举行全体会议,表决并通过了经过修订的《中华人民共和国会计法》。同日,江泽民发布第二十四号主席令,公布修订后的《中华人民共和国会计法》自2000年7月1日起施行。第二次修订《会计法》工作,历时一年半,至此圆满结束。

四、修订《会计法》的主要内容

本次修订(即前述的第二次修订)《会计法》的主要目的是完善会计法律制度,规范会计行为,保证会计职能作用的发挥。中心思想是制止会计造假,提高会计信息质量。

修订后的《会计法》,集中体现了“规范会计行为,保证会计资料真实、完整”的立法宗旨。与1993年修订的《会计法》相比,本次对《会计法》所进行的修订,其内容从总体上可进行如下分析说明。

1. 进一步明确依法建账的基本要求

针对会计账簿在会计核算程序中的重要地位和作用,新修订的《会计法》将依法建账的要求提到了第一章“总则”第三条的显著位置,突出强调了依法设置会计账簿的重要性,并提出了“保证其真实、完整”的基本要求。

2. 完善了会计记账规则

健全和完善记账规则,是规范会计核算行为、提高会计信息质量的关键。修订后的《会计法》细化了会计核算的规定,对会计核算提出了更具体的要求。原《会计法》只是明确了哪些会计事项要进行会计核算,而怎样核算并没有具体规定。本次修订除了对依法取得和填制会计凭证、登记会计账簿、编制财务会计报告的程序和基本要求作出了完善性的规定之外,还增加了以下几个方面的内容:

一是对公司、企业如何确认、计量和记录会计基本要素作出了特别规定;

二是对单位提供的担保、未决诉讼等或有事项的披露要求作出了规定;

三是对选用会计处理方法、使用会计记录文字作出了规定;

四是对虚构经济业务事项、账外设账、随意改变会计确认标

准或者计量方法等常见的做假账行为作出了禁止性的规定。按照修订后的《会计法》，会计应该做到真实反映，如固定资产磨损多少，折旧就应提多少；应收账款按照概率有多少收不回来，就应提多少坏账准备；存货、短期投资、长期投资等资产在期末真实价值是多少就反映多少。这对会计工作者是一个新的挑战，需要观念上的更新，需要会计人员的职业判断。

3. 完善了会计监督制度

对《会计法》中关于会计监督问题的修订，主要立足于建立、健全会计监督体系。修订后的《会计法》将这一体系扩大到包括单位内部会计监督、社会会计监督和国家会计监督。

对于单位内部会计监督，突出了内部控制方面的要求，体现了单位负责人对法律负责、单位其他人员对单位负责人负责的基本精神，这与原来规定会计人员代表国家监督所在单位经济活动的做法有明显的区别。这项修订的目的是强化单位负责人的会计责任，符合我国实际情况和通行的国际惯例。内部控制一般包括职能分离、授权程序、会计记录和程序、实物控制、内部审计等方面的内容。这主要为了保护财产、保证会计记录的可靠性、避免风险、预防错误和不正常事件、保证职责履行等。对于社会会计监督，增加了注册会计师审计和对审计报告进行再监督的内容，以确保会计中介机构有效地发挥社会会计监督作用。

对于国家会计监督，明确了财政部门是会计工作的监督检查部门，并对财政部门与其他政府部门监督检查有关单位会计资料的职责权限作出了界定，既加大了国家会计监督的力度，又避免了权责交叉、重复查账。此外，还就监督检查部门应该承担的义务作出了明确的规定（如依法进行监督检查、必须作出并合理利用检查结论、保守商业秘密等），有利于保护各单位的合法权益。

4. 明确了单位负责人为单位会计行为的责任主体

单位负责人是指单位法定代表人或者法律、行政法规规定代表单位行使职权的主要负责人,应当对本单位的一切事务包括会计事务负责。这既是法律规定,也是一个基本常识。假如某企业因生产假冒伪劣商品给消费者造成重大伤害并被消费者起诉,单位负责人作为被告单位的法定代表人,应当承担相应责任,绝不能以该商品不是他本人亲自生产等理由推脱责任,法院也不会断定此理由能够成立。

《会计法》规定,单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责,单位负责人应当保证财务会计报告真实、完整,这是此次修订《会计法》的重大突破之一。原来规定单位负责人、会计人员和其他人员都是会计责任主体,要求大家都负责,结果往往造成“人人负责、无人负责”的局面。如果一个单位因提供虚假财务会计报告被追究责任时,单位负责人往往以“会计人员负责会计核算和会计监督,报表是会计人员编的,我不懂会计,我不负责任”等理由推脱;会计人员也往往感到很委屈、困惑,认为“是领导让我这样编报表的,领导也在报表上签章了,为何让我承担责任”。单位负责人的借口、会计人员的困惑以及造假账等问题屡禁不止的现象,都说明这种会计责任制度的不科学和不切合实际。

明确单位负责人为本单位会计行为的责任主体,抓住了矛盾的关键,有利于从根本上解决造假账屡禁不止的问题。从实际情况看,编造虚假会计信息等违法行为多是在单位负责人授意、指使、强令下进行的,从公开曝光的造假账、提供虚假财务会计报告的典型案例看,单位负责人的授意、指使、强令是产生违法会计行为的关键因素,这些单位负责人虽然对具体的会计技术问题不太熟悉,但对影响盈亏的“关键环节”以及调节盈亏的“关键技术”却能运用自如。所以,单位负责人以“不懂会计”等

理由推脱法律责任,道理上说不通,与实际情况也不符。明确单位负责人的会计责任,抓住了主要矛盾,也符合国际惯例,有利于从根本上解决会计秩序混乱、会计信息失真的问题。

明确单位负责人是会计行为的第一责任人,这是一条很重要的修改,也是这次修订《会计法》过程中争议最大的问题。大量的调查事实证明,只有单位负责人才能真正对会计工作负得起责任。因为会计信息是对一个企业经营成果的综合性反映,是体现一个企业经营状况好坏、生存和发展能力好坏的晴雨表,它不只是某一方面工作的反映,也是对企业的综合反映,所以只有单位的负责人才能负得起这个责任,而且应该负这个责任。

一些同志认为会计工作是一项技术性比较强的工作,有其专门的方法,单位负责人不一定是搞会计工作的,有的是工程技术人员出身,有的是搞行政的、搞人事的出身,对会计信息负责有点强人所难,觉得不太合适,想维持原《会计法》的规定,单位负责人只对本单位的会计工作负领导责任,对于这一点,争议比较大。后来通过调查发现,如果不让单位负责人对会计工作负责,很容易把单位会计人员摆在领导人的对立立场上。我们都知道,现在的企业,尤其是民营企业很多都是老板说了算,被雇人员是“端人家的碗,服人家的管”,一般不可能和老板唱对台戏。在实际工作中也发现很多会计人员因坚持原则而受到打击报复,“站得住的顶不住,顶得住的站不住”。会计人员除了有贪污、挪用公款等个人行为外,很少有作假的利益动机。而企业经营业绩好坏是和单位负责人息息相关的,大多数情况是会计人员不主动作假,而单位负责人在指使会计人员作假。在召开修订《会计法》座谈会时,专门请了厂长、经理参加,他们也都认为让会计人员对会计信息负责有失公允。最后,大多数意见认为,会计责任应由单位负责人来承担。这意味着只要单位会计信息失真了,首先应追究单位负责人的责任。

单位负责人如何对本单位的会计行为负责？这是大家普遍关心的问题，因此有必要在此做些补充。明确单位负责人为本单位会计行为的责任主体，并不是要求单位负责人事必躬亲、直接代替会计人员办理会计事务，而是应当建立、健全有效的内部控制制度、内部制约机制，明确会计工作相关人员的职责权限、工作规程和纪律要求，并有正常途径了解上述制度的执行情况 and 会计工作相关人员履行职责情况，保证单位负责人的管理意志在各个环节得以实施，保证会计工作相关人员按照经单位负责人认可的程序、要求办理会计事务，保证办理会计事务的规则、程序能够有效防范、控制违法、舞弊等会计行为的发生。

在修订《会计法》征求意见过程中，有的单位负责人提出，会计行为由单位负责人承担责任，那么会计人员承担什么责任？应当说，单位负责人与会计人员之间对会计行为和会计资料质量的责任划分，应是单位内部的委托授权关系，由单位负责人通过制定内部规章制度予以明确并督促落实。不仅如此，会计人员作为会计从业人员，也受到法律和职业道德纪律的约束，主动参与违法会计行为，与单位负责人一起也应当承担相应法律责任。还有的人提出，对于规模较大的单位如集团公司等，单位负责人对本单位的会计行为负责，甚至包括在财务会计报告上签字并盖章，由于这些单位的负责人社会事务较多，根本顾不过来。应当说，这里同样存在单位负责人与其他负责人的委托授权关系问题。有关法律规定，单位负责人可以书面约定，授权其代理人行使单位负责人的有关职权，但单位负责人应当对其代理人在授权范围内的行为承担责任。按照这一规定，单位负责人可以将应当由其履行的法定会计事务书面（如内部规章制度、委托书等）委托其他人员，如经营负责人（经理）、总会计师、会计机构负责人等行使，并明确责任，代理人如有违反，单位负责人可以按内部规章有关规定予以处理，但单位负责人仍是本