会计准则与新会计制度全书

王化成●徐志宏●主编

中国审计出版社

本书集会计准则与会计制度之大成，一书在手，尽览会计改革全貌

会计准则与新会计制度全书

主　编　王化成　徐志宏
副主编　金春保　陈关亭
　　缪代文　付建设
　　陈云峰

中国审计出版社

（京）新登字 043 号

内 容 提 要

本书对《企业会计准则》、《企业财务通则》和新的财会制度进行了比较全面、系统的阐释，并对新旧会计制度的衔接与转换做了适当说明，同时简要地介绍了西方国家财会管理方面的先进经验与方法。本书具有实用性、通俗性、全面性三大特点，能帮助广大财会人员在百忙中以较短的时间系统地掌握会计准则和新会计制度等方面的内容。一书在手，尽览会计改革全貌。

会计准则与新会计制度全书
王化成　徐志宏　主编
中国审计出版社出版
（北京市海淀区白石桥路甲 4 号）
国防科工委印刷厂印刷
新华书店总店科技发行所发行　各地新华书店经销
*
787×1092 毫米　16 开　印张 34.25　字数 140 千字
1993 年 6 月第一版　1993 年 6 月北京第一次印刷
印数　1—11000　定价 39.00 元
ISBN 7-80064-222-4/F·138

会计准则与会计制度全书

编　委　会

顾　问：闫达五　蒋　岗　王庆成
主　编：王化成　徐志宏
副主编：金春保　陈关亭　缪代文　付建设　陈云峰
分篇主编：
第一篇　会计准则　　徐志宏
第二篇　工业会计制度　　付建设
第三篇　其它行业会计制度　　金春保
第四篇　新制度条件下的审计　陈关亭
第五篇　财务通则与财务制度　王化成
第六篇　附　录　　程　成
编委会成员：（按姓氏笔划为序）
王大力　王化成　王　林　王　放　王　玮　王传顺
王建英　牛宝诚　叶　巍　付建设　刘桂平　刘　晖
刘俊彦　冯立亮　杜春梅　杨小松　杨安怀　陈万里
陈关亭　纪寿乐　何光道　明建华　莫轻思　徐志宏
夏　阳　夏栋林　程　成　春　明　秦荣生
责任编辑：徐荣才

前　言

1992年11月30日，财政部发布了《企业会计准则》和《企业财务通则》，并随之发布一系列新的分行业会计制度和财务制度。从1993年7月1日起，我国企业将执行新的财务、会计制度。这是我国财务会计管理体制的一次重大改革。这次改革的跨度之大、内容之多、涉及面之广都是建国以来所未有的。它要求财会人员必须系统学习和灵活掌握会计准则和新会计制度的有关内容。但广大财会人员工作繁忙，日常会计核算和财务管理的任务比较重，不可能抽出很多时间专门来进行学习。为了让广大财会人员在极短的时间内就能学好《企业会计准则》、《财务通则》和一系列新的财会制度，我们编写了《会计准则与新会计制度全书》，对会计准则、财务通则和新的财会制度进行系统的解释和说明，同时适当介绍了西方国家财会管理方面的先进方法等背景知识，以便帮助广大财会人员在百忙中以较短的时间系统地掌握会计准则和新会计制度等方面的内容，更好地做好本职工作。

本书具有如下三个方面特点：(1) 实用性。本书不仅能帮助财会人员掌握会计准则和新会计制度方面的理论知识，更重要的是要帮助广大财会人员进行实际操作。为此，我们对会计准则和会计制度中的一些概念、方法结合有关企业的实际情况，进行恰当的解释，并利用一些实例和案例做进一步说明，同时对新旧会计制度进行了适当对比，以便帮助广大财会人员在1993年7月1日以后，对新旧会计制度进行转换。这样，读者学完本书后，对其进行实际工作确实会有帮助。(2) 通俗性。本书通俗易懂，便于广大财会人员自学。在编写过程中，对于一些难度较大的问题，我们力求用精炼的语言进行解答，并适当配合一些实例、图表进行说明。(3) 全面性。本书除对《企业会计准则》、《工业企业会计制度》做全面、系统的解释外，还对商品流通企业、施工企业、农业、邮电业、对外经济合作企业、股份制企业等新会计制度进行了适当说明，同时对新制度下的审计和企业财务管理也进行了全面阐释。一卷在手，就可使广大读者对财务、会计、审计改革有全面了解。

中国会计学会副会长、中国人民大学会计系博士生导师闫达五教授，财政部会计事务管理司原副司长、会计准则起草小组主要成员蒋岗高级会计师，中国预算会计学会副会长、著名财务管理学家、中国人民大学会计系王庆成教授欣然担任本书顾问并对本书的写作给予多方指导，对此，我们一并表示衷心感谢。

我们原准备对所有新颁布的会计制度都做适当说明，但在本书付印之时，有些会计制度我们还没有拿到，不得不忍痛割爱，只能留待再版时增补，请读者原谅。

对新的会计制度进行全面解释，这是一项比较复杂的工作，加之时间仓促，难免挂一漏万，如有不妥之处，敬请读者批评指正。

编者

1993年3月

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

目　录

第一篇　企业会计准则

第一章　会计准则概论……（3）
第一节　会计准则制定的动因及原则 ……（3）
第二节　我国会计准则制定过程与实施 ……（5）
第二章　中国会计准则的内容与结构 ……（7）
第一节　中国会计准则的结构 ……（7）
第二节　中国会计准则的内容 ……（9）
第三节　会计要素与会计等式 ……（13）
第三章　国际会计准则……（16）
第一节　国际会计准则的组织机构和制定过程 ……（16）
第二节　国际会计准则的主要内容 ……（18）
第三节　国际会计准则与中国会计准则的比较 ……（27）
第四章　几个主要国家的会计准则……（31）
第一节　美国公认会计原则……（31）
第二节　法国统一会计制度……（34）
第三节　日本会计准则……（37）

第二篇　工业会计制度

第一章　新工业会计制度概述 ……（41）
第一节　新工业会计制度的适用范围 ……（41）
第二节　新旧会计制度的比较 ……（43）
第三节　新旧会计科目的转换 ……（47）
第二章　货币资金与应收帐款的核算 ……（52）
第一节　货币资金核算 ……（52）
第二节　应收款项的核算 ……（63）
第三节　预付款项的核算 ……（69）
第四节　短期投资的核算 ……（70）
第三章　存货的核算 ……（71）
第一节　存货核算概述 ……（71）
第二节　材料日常收发的核算 ……（72）
第三节　包装物的核算 ……（81）
第四节　低值易耗品的核算 ……（83）
第五节　委托加工材料的核算 ……（84）
第四章　长期投资的核算 ……（85）
第一节　长期投资概述 ……（85）
第二节　股票投资的核算 ……（86）
第三节　债券投资的核算 ……（87）
第四节　其它长期投资的核算 ……（88）
第五章　固定资产的核算 ……（89）
第一节　固定资核算概述 ……（89）
第二节　固定资产增加的核算 ……（91）
第三节　固定资产折旧的核算 ……（94）
第四节　融资租入固定资产的核算 ……（96）
第五节　固定资产清理、清查与修理的核算 ……（97）
第六章　无形资产及递延资产的核算 ……（99）
第一节　无形资产的核算 ……（99）
第二节　递延资产的核算 ……（101）
第七章　流动负债的核算 ……（102）
第一节　流动负债核算概述 ……（102）
第二节　短期借款的核算 ……（103）
第三节　应付款项的核算 ……（104）
第四节　应付工资、应付福利费的核算 ……（106）
第五节　应交税金及应付利润的核算 ……（111）
第六节　其它流动负债的核算 ……（116）
第八章　长期负债的核算 ……（119）
第一节　长期负债概述 ……（119）
第二节　长期借款的核算 ……（119）
第三节　应付债券的核算 ……（121）
第四节　长期应付款的核算 ……（122）
第九章　成本的核算（上） ……（123）
第一节　费用的分类与制造成本法 ……（123）
第二节　成本核算的一般程序和方法 ……（124）

第十章　成本核算（下） …… (129)
第一节　生产特点与成本计算方法 …… (129)
第二节　品种法 …… (130)
第三节　分批法 …… (135)
第四节　分步法 …… (136)
第十一章　收入的核算 …… (140)
第一节　总述 …… (140)
第二节　产品销售收入的核算 …… (140)
第三节　其它业务收入的核算 …… (141)
第十二章　利润及利润分配 …… (142)
第一节　总述 …… (142)
第二节　利润的核算 …… (143)
第三节　利润分配的核算 …… (145)
第十三章　所有者权益 …… (146)
第一节　概述 …… (146)
第二节　企业实收资本的核算 …… (152)
第三节　企业公积金的核算 …… (154)
第十四章　企业会计报表 …… (156)
第一节　概述 …… (156)
第二节　资产负债表的结构与编制 …… (159)
第三节　损益表的结构与编制 …… (165)
第四节　财务状况变动表的结构与编制 …… (170)

第三篇　其它行业会计制度

第一章　商品流通企业会计 …… (183)
第一节　商品流通企业会计概述 …… (183)
第二节　实收资本、资本公积、借入款项的核算 …… (184)
第三节　商品流转的核算 …… (187)
第四节　材料物资、包装物、低值易耗品的核算 …… (191)
第五节　货币资金及其结算款项的核算 …… (192)
第六节　对外投资的核算 …… (195)
第七节　固定资产的核算 …… (196)
第八节　无形资产、递延资产的核算 …… (198)
第九节　商品销售税金及费用核算 …… (199)
第十节　利润及利润分配的核算 …… (199)
第二章　施工企业会计 …… (200)
第一节　施工企业会计特点 …… (200)
第二节　流动资产的核算 …… (201)
第三节　长期投资的核算 …… (203)
第四节　固定资产及其它资产的核算 …… (204)
第五节　结算资金的核算 …… (206)
第六节　负债和所有者权益的核算 …… (207)
第七节　成本、费用、收入、利润的核算 …… (208)
第三章　邮电业会计 …… (212)
第一节　邮电会计及其特点 …… (212)
第二节　货币资金与应收款项的核算 …… (213)
第三节　存货的核算 …… (214)
第四节　工资的核算 …… (215)
第五节　收入、支出的核算 …… (217)
第六节　收支差额和利润的核算 …… (218)
第七节　会计报表 …… (219)
第四章　对外经济合作企业会计制度 …… (222)
第一节　对外经济合作企业的特点 …… (222)
第二节　新旧会计制度对比 …… (225)
第三节　对外经济分作企业主要业务的核算 …… (227)
第五章　农业会计 …… (232)
第一节　农业会计的特点 …… (232)
第二节　农业会计制度简介 …… (233)
第三节　农业企业资产核算 …… (242)
第四节　农业企业负债与所有者权益的核算 …… (251)
第五节　农业企业的成本与损益的核算 …… (254)
第六节　农业企业会计报表与财务评价 …… (257)
第六章　股份制企业会计 …… (260)
第一节　股份制企业会计制度的内容 …… (260)
第二节　股份制企业主要经营业务的核算 …… (263)
第三节　股份制企业负债的核算 …… (272)

第四节　股份制企业投资的核算 …… (275)
第五节　股份制企业利润形成与分配的核算 …… (277)

第四篇　新会计制度条件下的审计

第一章　总论 …… (283)
第一节　会计改革与审计改革的关系 …… (283)
第二节　会计准则与审计 …… (286)
第三节　会计制度与审计 …… (287)
第二章　货币资金的审计 …… (289)
第一节　现金审计 …… (289)
第二节　银行存款审计 …… (291)
第三章　存货的审计 …… (294)
第一节　产成品的审计 …… (294)
第二节　材料的审计 …… (295)
第四章　投资和无形资产审计 …… (300)
第一节　短期投资的审计 …… (300)
第二节　长期投资的审计 …… (303)
第三节　无形资产审计 …… (306)
第五章　固定资产审计 …… (310)
第一节　固定资产增减的审计 …… (310)
第二节　固定资产折旧的审计 …… (313)
第三节　固定资产管理的审计 …… (315)
第四节　固定资产清理和清查的审计 …… (317)
第六章　负债的审计 …… (319)
第一节　负债审计的概述 …… (319)
第二节　流动负债的审计 …… (320)
第三节　长期负债的审计 …… (323)
第七章　所有者权益审计 …… (324)
第一节　实收资本的审计 …… (324)
第二节　资本公积金的审计 …… (327)
第三节　盈余公积金的审计 …… (329)
第八章　成本费用的审计 …… (330)
第一节　直接费用的审计 …… (330)
第二节　制造费用的审计 …… (335)
第三节　生产成本的审计 …… (338)
第九章　销售和利润的审计 …… (343)
第一节　销售业务的审计 …… (343)
第二节　利润总额的审计 …… (352)
第三节　利润分配的审计 …… (356)
第十章　会计报表的审计 …… (360)
第一节　资产负债表的审计 …… (360)
第二节　损益表的审计 …… (363)
第三节　其它报表的审计 …… (365)

第五篇　财务通则与财务制度

第一章　总论 …… (373)
第一节　财务通则与财务制度概述 …… (373)
第二节　财务管理中的时间价值 …… (376)
第三节　财务管理中的风险报酬 …… (381)
第二章　资金筹集 …… (383)
第一节　资金筹集概述 …… (383)
第二节　企业资本金的筹集 …… (384)
第三节　企业负债资金的筹集 …… (388)
第四节　企业资金成本与资金结构 …… (396)
第三章　流动资产管理 …… (399)
第一节　流动资产管理概述 …… (399)
第二节　货币资金管理 …… (401)
第三节　应收帐款管理 …… (404)
第四节　存货管理 …… (409)
第四章　固定资产管理 …… (413)
第一节　固定资产管理概述 …… (413)
第二节　固定资产折旧管理 …… (414)
第三节　固定资产投资管理 …… (417)
第四节　固定资产日常管理 …… (425)
第五章　无形资产和其它资产的管理 …… (426)
第一节　无形资产管理概述 …… (426)
第二节　无形资产计划 …… (427)
第三节　无形资产日常管理 …… (428)
第四节　递延资产与其它资产管理 …… (430)
第六章　对外投资管理 …… (430)
第一节　对外投资概述 …… (430)
第二节　证券投资管理（上） …… (431)
第三节　证券投资管理（下） …… (435)
第四节　实物及无形资产投资 …… (438)
第七章　成本和费用管理 …… (441)
第一节　成本费用概述 …… (441)
第二节　成本预测 …… (444)
第三节　成本计划 …… (445)
第四节　成本控制 …… (447)
第五节　费用管理 …… (450)

第六节　功能成本管理 …… (452)
第八章　营业收入与利润管理 …… (457)
第一节　营业收入的管理 …… (457)
第二节　利润管理 …… (462)
第三节　利润分配 …… (465)
第九章　财务报告与财务评价 …… (468)
第一节　财务报告 …… (468)
第二节　偿债能力分析 …… (472)
第三节　营运能力分析 …… (474)
第四节　盈利能力分析 …… (474)
第十章　企业清算 …… (475)
第一节　企业清算概述 …… (475)
第二节　清算财产的变现管理 …… (477)
第三节　清算财产分配管理 …… (480)

第六篇　附录

附录一　企业会计准则 …… (487)
附录二　企业财务通则 …… (490)
附录三　工业企业财务制度 …… (494)
附录四　工业企业会计制度 …… (503)
附录五　有关附表 …… (530)

第一篇　会计准则

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

第一章　会计准则概论

第一节　会计准则制定动因及原则

建国以来我国企业一直执行的是按行业，所有制关系分别制定的会计制度。这套会计制度在过去高度集中的计划经济管理体制下曾发挥着重要作用。但随着社会主义市场经济体制的确立，会计为之服务的对象发生了很大变化，原有的会计核算体系、会计管理体系不能适应新形势的要求，迫切需要建立起符合会计科学客观规律，适应我国社会主义市场经济环境的会计准则。

一、我国会计改革的动因

会计改革的根本原因是随着我国经济体制改革的深入，会计为之服务的社会经济环境发生了很大变化，会计的核算内容更加充实，迫切需要建立起一套与社会经济环境相适应的会计管理新体制。会计管理作为国民经济管理的一个组成部分，它的内容、方法、体系都必须与整个国民经济管理相适应，与它为之服务的特定经济环境相适应。

邓小平南巡讲话以后，我国经济体制改革的步伐明显加快，对外开放政策更有力度。在新的形式下，会计改革第一次作为经济体制改革的重要组成部分提到国家的议事日程，进入了一个新的、更加深入的阶段。

（一）加快会计改革是深化经济体制改革的需要

在党的十四大上确立了我国经济体制的目标是建立社会主义市场经济体制。伴随着社会主义市场经济体制的建立，企业作为独立商品生产者和经营者的地位逐步得到确认，国家对企业的管理也由直接管理转变为间接调控，企业的生产经营活动也从依靠国家计划安排转为靠市场供求调节。

为了适应新的经营环境，使企业尽快走向市场，宏观上，应进一步调整政府与企业的关系，即将国有企业与政府之间的国家投资、国家所有、国家经营的关系调整为现代商品经济中投资者与经营者的关系。与此同时淡化部门、行业管理，加强税收、金融等综合管理；微观上，要转换企业经营机制，减少政府的干预，使企业有更多的经营自主权和生产决策权。在这种形势下，现有的会计核算制度已不能完全适应经济发展的需要，日益暴露出其局限性和不适应性，迫切需要对现行会计制度进行重大改革。在总结我国过去几十年经验的基础上，充分借鉴国际惯例，制定既符合中国国情又同国际会计靠拢的会计准则，逐步建立以会计准则统驭各行业会计核算制度的管理模式是我国会计改革的主要目标和主要任务。

会计准则出台后，可以为各行业制定会计制度提供统一的依据，会计提供的信息相互可比，便于国家综合经济管理部门对会计信息进行加工分析和汇总，据以对国民经济运行情况作出准确的判断和决策。另一方面，制定会计准则，将政府有关部门从繁杂的管理事务中解脱出来，也有利于政府部门转换管理职能，改善宏观经济管理。

（二）加快会计改革是扩大对外开放的需要

伴随着经济的国际化发展，我国的经济也正在逐步走向世界，参加国际经济大循环。会计作为整个经济发展一个不可分割的组成部分也需要纳入国际化发展轨道与国际惯例接轨。我国现行的会计核算模式是在借鉴前原联的经验基础上形成的。在现有的会计模式下进行会计核算的目的是为国家管理企业服务，会计的方法、体系是与高度集中的计划经济管理体制相适应的。政策性强、灵活性差是其主要特点。这套会计核算模式在对外开放不断扩大，对外经济交流与合作日益增多的今天越来越不能适应形势发展的要求，对经贸国际化，给我国企业走向世界造成了一些不必要的障碍。为缩小我国会计核算工作与国际会计惯例的差距，尽量与之接轨，就要求我们在进行会计改革时，既要总结我国会计实践经验又要借鉴国际、外国制定会计准则的经验和国际会计惯例，使我国会计提供的“会计语言”国际化，不致于导致我国的会计信息被国外投资者误解、歪曲，这样也有利于他们对我国会计政策、乃至于整体经济政策的理解，为吸引外资服务。

（三）加快会计改革是转换企业经营机制的需要

在社会主义市场经济条件下，企业无可置疑地将转变为独立的商品生产者和经营者。作为一个相对独立的经济人，它们有权要求根据本身的经营特点和管理上的特殊性制定适合本企业需要的会计核算制度，在会计准则的统一要求下，灵活自主地进行会计核算工作。而现行的会计核算体系是在高度集中的计划经济管理体制下产生的，以国家宏观经济管理需要为前提，以“国家所有权”理论为基石，在会计核算上只要求反映国家对企业所有权的构成及其增减变动情况，没有把企业作为一个独立的会计主体，在理论上没有确立企业作为独立的商品生产者经营的地位。现今的企业财务管理制度很多实质上是国家宏观政策在企业

的延伸。我国所进行的几次会计制度改革，更多考虑的也是国家宏观经济管理的需要，而不是经营机制的转换需要。现行的会计制度把企业捆得很死，缺乏创新空间。

此外，现行各行业制度的差异直接体现为经济利益分配关系方面的差异，不同的会计制度反映着不同的利益分配关系，执行不同的会计制度，所得到的经济利益也不一致，使得企业在市场竞争中不能得到公平对待。

公平是竞争的基础，在社会主义市场经济体系中，竞争机制是推动整个社会合理配置资源、优化产业结构和提高资源利用效率的重要力量。竞争机制能否发挥作用，关键在于能否满足竞争机制在运行过程中所需的条件，为此就要使企业成为独立商品生产者和经营者，创造公平竞争的市场环境。只有在公平的基础上各商品生产者和经营者才能在各自的生产经营活动中通过比效率、比实力，在激烈的竞争中生存和发展。如果失去公平性，就会挫伤企业的生产积极性。过去由于国家对企业的管理是分行业、分部门、分所有制进行的，与此相适应，我国的会计制度也是分部门、分行业、分所有制制定的。不同行业、不同所有制之间收入的确认标准、成本的开支范围、利润的计算方法、收益的分配标准和顺序都存在较大差异，从而导致资产、成本、利润的确认、计量方法各异，最终影响到国家、企业、个人之间的分配关系，引起企业负担水平不一致，对公平竞争产生极其不利的影响，不利于企业真正走向市场，更不利于企业经营机制的转换。

（四）制定会计准则是企业横向经济联合的要求

企业经营方式的多样化，横向经济联合的发展也要求制定会计准则。尤其是在跨地区、跨行业、跨部门的企业集团、科工贸、农工商一体化，以及全国试点的股份制、租赁制企业中，已不可能按原有的体制和模式制定相应的会计核算制度。

（五）制定企业会计准则是保护国有资产安全完整的要求

目前很多企业存在的盈亏不实，虚盈实亏，信息失真等问题，除了其他原因外，与现行会计制度本身不合理也有很大关系。如现行制度中对正确反映盈亏，保护国有资产的完整性注意不够，为此，需要制定全面、系统、科学的会计准则，严格规范包括国有企业在内的会计核算行为。

二、制定我国会计准则的基本原则

（一）借鉴与总结相结合原则

会计管理作为整个国民经济管理的一个部分，它脱离不了为之服务的经济环境和社会制度。十四大以后确立了我国经济体制改革的目标模式是建立社会主义市场经济。社会主义市场经济与资本主义市场经济除有相同点外，也具有不同于资本主义市场经济的特点。这些特点从政治制度上看，社会主义市场经济是共产党和人民政府领导的，这就决定了推行社会主义市场经济的目的不是为某些集团或个人谋私利，而是以为全体人民服务为宗旨的。从基本经济制度上看，社会主义市场条件下的所有制结构是以公有制为主体，个体、私营、外资经济为补充，不同所有制可用不同形式结合经营，各种经济成分和经营形式的企业都进入市场，平等竞争，共同发展。社会主义制度的这些基本特征，将对市场经济的运转产生重要的影响，在社会主义市场经济机制的运行中也将会呈现较多的自觉性和计划性。

由于社会主义条件下的市场经济与资本主义市场条件下的市场经济有着不同的特点，这就要求我们制定与市场经济相适应的会计准则也要考虑不同国度里的不同特点，各自特殊的经济环境。

会计的产生和发展与社会生产力的水平提高是密不可分的。现代会计理论的丰富和完善也是现代科学技术发展的结果，更是商品经济高度发达的结晶。伴随着经贸的国际化发展，世界统一大市场的逐步形成，现实生活中的会计正变成一种通用的世界性商业语言。不可否认，西方国家，特别是美国由于其先进的科学技术、高度发达的商品经济、严密而又科学的现代化管理体系，他们在会计准则的制定、执行过程中积累了丰富经验，其发布会计准则的结构、内容、体系在实践中不断丰富和完善，逐步形成了为人们所普遍接受的国际会计惯例，构筑了现代会计理论体系。这些科学的的会计理论和方法反映着商品经济和社会生产力的发展对会计核算的基本要求，在制定我国的会计准则中一定要吸收其科学成份。

在借鉴的同时，也应看到我国经过四十年的社会主义经济建设，在各方面都取得了丰硕成果，会计也不例外。我们要把取得的这些宝贵经验进一步系统化、条理化、理论化，加以发扬广大。但在总结、继承的基础上也要逐步扬弃与我国商品经济发展不相适应的部分。具体制定会计准则时要在继承中发展，在扬弃中提高，在借鉴中丰富。

（二）强制性与灵活性相结合的原则

上述述及社会主义市场经济与资本主义市场经济除有共同特点外，也有不同之处。由于社会主义市场经济是以公有制为主体，国有经济的主导作用要通过市场竞争来实现，在分配上要以按劳分配为主体，按其他要素分配为补充，兼顾效率与公平，运用市场机制合理拉开差距，刺激效率，同时运用多种调节手段，防止两极分化，实现共同富裕。这就要求中央政府必须有效运用各种经济杠杠，在社会主义市场条件下正确处理整体与局部利益，长期与近期利益，市场与计划，微观搞

活与宏观协调的关系。

企业作为国民经济的基本生产单位，其生产经营活动必须符合国民经济宏观发展的需要，保障国民经济协调发展，这就要求政府部门对企业微观的经济活动运用经济手段进行管理和控制。进行管理控制的主要依据来源于微观经济单位（企业）的会计核算资料。要使得企业提供的核算资料适应国民经济管理与调控的需要，就必须对会计核算行为首先加以统一规范，使企业提供的信息真实、可比、有用，以便于汇总，进行国民经济的综合平衡工作。这就要求制定的会计准则具有强制性一面。

在社会主义市场经济条件下，企业是独立的商品生产者和经营者，拥有生产经营的自主权，能够自主地进行生产经营活动。每个企业由于受经营范围、经营规模、经营方式的制约各自都有着自己的特点。此外，企业的资金筹集方式不同，由此而引起的利益分配与财务关系也有很大差别。表现在：①多方投资就要受诸多投资者的财务制约，企业承担的社会责任进一步加大；②企业的分配关系复杂，在分配上就不能像以往那样只考虑国家、企业、职工个人三方面的利益，而要考虑企业所有者和债权人的利益，而且要努力做到机会均等，利益均沾；③企业的会计信息要满足各方面的需要，会计报表要对外公开，要加强社会对会计工作的监督。为了适应市场经济体制对不同企业的不同要求，这就要求制定的会计准则还需给企业一定的灵活性，让他们有一个活动的空间，给予他们创新的余地。

（三）独立性与协调性相结合的原则

企业的经济活动是错综复杂的，它既受诸多方面的制约但又能影响经济生活中的其他方面。会计准则只能用来规范企业的会计核算行为，企业其他方面的经济活动还要受国家相应的法规、政策所制约，各项范规、政策相互作用，互相影响构成了一个系统而又科学的规范体系。

会计作为一门科学，它有着特定的内涵和目标。会计，特别是对外报告会计的重要目标之一就是对会计报表的使用者提供真实可靠的会计信息，便于各类投资者作出正确的决策。为保证这一目标的实现会计就要通过复式记帐，填制凭证，登记帐薄，成本计算，编制报表等一系列程序和方法揭示企业的经营活动过程和财务成果。而其他一些规范手段，如财政、税务制度，其规范企业经营行为的目的主要是为了保证国家的财政收入。尽管两者的总体目标是一致的，但有时也会出现矛盾。在过去财政服从于计划，会计服从于财政的体制下，当财政目标与会计目标发生矛盾时，就有可能导致会计不能提供客观的信息。特别是在财政状况不理想的时候，为了保证财政收入，往往在会计核算上做文章，不能保证会计目标的实现。

在制定我国的会计准则时，为保持会计的独立性和完整性，保证其科学性，就要求会计准则具有相对的独立性。但在目前我国的现实经济环境下，国家还需要运用会计手段，进行经济管理，还需要借助于企业会计来保证财务任务的实现。所以，我国会计准则应当保证会计的科学性和会计体系的完整性，保证会计目标的实现，同时也要尽可能与财政、税务等其他经济法规相协调。

第二节　我国会计准则制定过程与实施

进入80年代以来，我国开始实施以经济建设为中心、对内搞活、对外开放的重大国策，改革经济体制要求从过去那种单一的计划经济体制转变为社会主义市场经济体制。长期以来我国实施的分行业、分所有制一统到底的会计制度，这种制度的缺点就在于它权限高度集中，不利于搞活企业、不利于企业走向市场。解决这一问题的途径之一是改革现行的会计核算体制，建立覆盖面广，适用于不同所有制、不同行业，与国际会计惯例尽量保持协调一致的会计准则。我国会计准则的制定与实施是我国会计改革的一个重要步骤。

一、我国会计准则的制定过程

我国会计界早在80年代初期，在中国会计学会成立大会上就已酝酿这种改革思路。有许多会计理论及实践工作者对我国会计准则的模式、结构、名称、内容作了充分的讨论，介绍了大量国外制定会计准则的经验和做法，为我国会计准则制定奠定了理论基础。1987年，中国会计学会成立了会计理论与会计准则研究组，并于1989年在上海召开了第一次理论讨论会。财政部会计事务管理司于1988年开始草拟《会计改革纲要》，提出了研究和制定我国会计准则，改革现行会计核算制度的设想。在1991年发布的《会计改革纲要（试行）》中，明确了会计制度改革的方向，将制定和实施会计准则，建立起会计准则统驭会计制度的会计核算规范体系作为会计制度改革的目标。

研究和制定我国的会计准则工作具体是从1987年开始的，在会计理论界，中国会计学会为研究会计准则问题，成立了一个会计原则及会计基本理论研究组，并于1988年1月在上海举行了第一次会议，确定了本组的宗旨是"组织会计原则和基本理论的研究，并以一定的形式发表研究成果，提供国家会计事务管理机构决策参考"。1989年1月研究组提出了《工作程序》、《形成会计原则说明和研究报告的程序》等文件，并召开了"会计原则专题理论讨论会"，经过讨论，本研究组更名为"会计理论与会计准则研究组"。在国家会计

司管理决策机构方面，1988年10月财政部会计事务管理司成立会计准则课题组。1989年4月，财政部会计事务管理司提出了《关于拟定我国会计准则的初步设想（讨论稿）》，广泛征集各方面意见。在此基础上，研究确定了我国会计准则的基本结构和内容。1990年4月13日财政部会计事务管理司又推出了《中华人民共和国会计准则（草案）提纲》，同年11月，将《会计准则（草案）提纲》提交全国会计工作会议讨论，此《会计准则（草案）提纲》的主要内容除前言外，包括10章78条，其各章分别为：总则、基本准则、资产、负债、投资者权益、收入、费用和成本、利润、利润分配、会计报告、附则。1991年11月，在《提纲》的基础上，提出了《企业会计准则第1号——基本准则草案）》并印发各地各部门再次征求意见。

为了借鉴国外制定会计准则的经验和惯例，提高我国会计准则的质量，1992年2月底，财政部在深圳市召开了"会计准则国际研讨会"，邀请国际会计准则委员会主席亚瑟·怀特、秘书长大卫·凯尔恩斯先生等外国和香港地区的会计专家与我国会计专家分别就国际会计准则委员会的建立和发展、组织和机构、国际会计准则的制定程序和机制、结构和内容，会计准则国际协调的进展和进一步计划等问题进行了研讨，真正起到了增进了解、交流情况、共同提高的目的。

1992年初，邓小平同志南巡重要谈话发表后，财政部加快了制定我国会计准则的步伐，集中组织力量，进行会计准则的修改完善工作。与此同时，为了保证会计准则的顺利发布和实施，财政部会计事务管理司在北京召开了国务院有关部、委、局、总公司及在京的部分大型企业的同志参加的"会计准则座谈会"，研究有关会计准则发布后的实施问题。之后，又将《企业会计基本准则》稿提交7月份召开的全国财政工作会议讨论，其《准则》的主要内容除第二章由基本准则改为一般原则，内容由78条改为71条外，基本上无大变动。现在，经国务院审批，92年11月30日财政部刘仲藜部长签署部长令予以发布，新中国第一个会计准则——《企业会计准则》宣告诞生。

《企业会计准则》的出台，标志着我国会计工作已进入了一个深化改革时期，这是我国会计制度的重大改革，对我国会计工作将产生极为深远的影响，也将有力地促进整个经济体制改革的进一步深化和对内对外开放的进一步扩大。

二、我国会计准则的实施步骤

会计准则的颁布实施，是我国会计界的一件大事，也是我国经济生活中的一件大事，但很大一部分会计人员对为什么要实施会计准则还不太了解。因此要做好会计准则的宣传工作，特别是要向企业领导、经济管理人员和会计人员广泛宣传会计准则，宣传会计准则的基本内容，使人们了解会计准则，为会计准则的实施创造良好的环境。同时还要做好对外宣传工作，使外国会计界和投资者了解我国的会计政策，加快我国改革开放的步伐，促进国际经济交流与合作。

（一）进行会计准则与会计制度的配套改革

我国会计准则的总体思路是：适应形势要求，创立中国特色，贴近国际惯例，尽快使之出台，保证改而不乱。根据这一思路，财政部提出了会计改革的两条具体意见：一是集中力量全力以赴把基本准则和应用准则尽快同时出台，早日颁布实施；二是制定基本准则改革会计核算模式，通过修订行业会计核算制度，使改革内容能够具体操作落实。目前我国会计改革正是按第二条思路进行的，我国会计基本准则已在国内外酝酿了数次，广泛征求了意见，已日趋完善。《企业会计准则》的出台可以保证它的有效实施和操作，达到改而不乱的效果，同时还可以为将来制定和实施应用准则积累经验，奠定基础。不足之处是新的行业会计制度对旧的会计制度作了归并改革但仍适应不了越来越多的企业跨行业经营的需要，企业工作量重复。如果按第一种意见改革，好处是改革步子大，到位情况好，减少了一些过渡措施和重复工作，形成了配套准则，但不足在于操作的难度大，会计应用准则一下子很难规范和形成完整体系，难以保证整个会计工作不乱。权衡利弊，选择第二种意见作为会计改革目标是积极稳妥的。

遵循会计改革的第二条思路，按照统一、规范、科学、实用的原则，对我国现行的四十多个行业会计制度重新归类、划分，制定了工业、运输、邮电、流通、服务、金融、建筑、农业、对外经济合作等大行业会计制度。这些大行业会计制度在制定时，充分考虑了社会主义市场经济对企业提出的新要求以及转换企业经营机制、转变政府职能对会计核算提出的新要求，保证了新会计制度的科学性、稳定性和实用性。

目前，我国已出台的《企业会计准则》只是完成建立会计准则体系的第一步，《企业会计准则》实际上是会计的基本准则，是关于会计核算的基本原则和要求，是对会计核算的一般原则，会计要素的确认、计量、会计报告原则所作的基本规定，近二、三年内还将陆续完成若干个应用会计准则的制订，会计准则包括基本准则和应用准则，基本准则和应用准则构成会计准则体系。

（二）开展大规模会计人员培训

会计准则和新制定的大行业财务会计制度，将统一从1993年7月1日起在全国生效实施，这就要求加强会计人员培训，使会计人员学会运用会计准则处理本单位的会计核算业务。随着会计准则的实施和会计制度管理模式的转换，企业的会计核算工作需要根据会计准则及与之配套的会计制度制定适用于本单位具

体情况的会计处理方法，要求会计人员不仅要掌握会计准则，而且要根据会计准则设计本单位的会计制度，这对会计人员的素质提出了更高的要求，因此，要结合会计准则的颁布实施，加强会计人员培训，更新会计人员的知识结构，提高会计队伍的整体素质，使会计人员适应新形势的要求，保证会计准则的顺利实施。

（三）加强对会计核算工作的监督。

随着会计准则的实施，企业将根据统一的会计准则自行规定自身的会计核算规程，在处理会计事务方面有更多的自主权。因此，必须加强对企业会计核算客观、真实、合法性的监督工作，以保证会计准则的顺利实施。

第二章　中国会计准则的内容与结构

第一节　中国会计准则的结构

我国的会计准则制定工作尚处于起步阶段，没有现成的模式和经验可供借鉴和参考。因此，我国会计准则以何种形式和结构出现，包括哪些具体内容？这些既是一些基本的理论问题，也是在制定会计准则过程中首先要解决的实际问题。如何解决这样的问题，我们的指导思想是：研究自己的实际情况，借鉴别人的先进经验，寻求切实可行的办法。

一、几种不同的会计准则结构模式及其特点

会计准则的结构是指整个会计准则体系各部分内容的组成方式，它既能体现各部分内容之间的相互关系，又能反映各自的地位与作用。科学合理的结构有利于会计准则整体作用的发挥。各种不同的会计准则结构的形成是由不同的社会政治经济制度、人们对于会计准则的不同认识等多种因素共同作用的结果。目前国际上存在以下几种不同的做法：

（一）会计准则不划分层次结构，而按照会计事项的专题分类，一个专题制定一项会计准则。如《国际会计标准》、英国的《标准会计实务说明书》等都是采用这种方式，从《国际会计标准》来看，第1号标准（准则）是《会计政策的表达》，它主要就企业财务报表编制所依据的会计政策如何表达作了原则性规定，这一标准统驭了以后各项会计标准，是整个国际会计标准中的纲领性内容，后面的各项会计标准都是就会计处理方法和程序方面的一些具体问题所做的规定，它们分别按发布时间的先后顺序编号，各项会计标准各自独立，不分层次结构，有的会计标准已过时需要修改时，也可以用新的标准代替，而会计实务中出现了各种新情况，以前的会计标准难以概括时，也可及时制定新的标准加以指导。

这种做法的特点是具有较强灵活性，修改补充都很方便，不会因为个别标准的不合理而影响全局。其缺点是没有体系完整性，整个会计准则的制定需要一个漫长的过程，它实质上是采用归纳的方法对于在会计工作过程中形成的各种经验的总结，理论依据不足，容易出现前后矛盾的现象。

（二）把所有会计准则的内容汇总在一起，形成一个整体，包括各个方面的内容，每项会计准则单列一条，简要直接地指明会计处理方法，既不说明理论依据，也不进行解释说明，内容结构近似行政性规则。这种做法是把会计准则看成是一个完整的概念，强调它的整体性，而整体内部则划分为一定的层次。如日本大藏省企业会计评议会公布的《企业会计准则》就是采用这种做法，它分为一般原则、收益表原则和资产负债原则三个部分。

这种做法形成的会计准则的特点是具有整体上的完整性，而且各项准则都按照一定的层次归类汇总在一起，容易查阅，也容易让人们从总体上进行把握和认识。但是，正因为每项准则都处在特定的位置上，准则的修改补充工作不甚方便，往往会出现改一点就影响局部甚至全局的现象。

（三）既把会计准则看成是一个整体，又把它内部划分为一定的层次结构。与第二种做法不同的是，各项会计准则之间具有统驭和隶属关系。如美国注册会计师协会会计原则委员会在1970年发布的第4号说明书《企业财务会计报表所依据的基本概念和会计原则》，就把公认会计原则按照适用性的不同划分为普遍原则、广泛应用原则和详细原则三个层次。

这种做法形成的会计准则的特点是既有整体性，又有结构层次性，能够显示出作为会计规范的会计准则对于会计实务在不同程度上的要求和约束。其缺点是有时难以划分详细原则与具体会计制度之间的关系，以及难以准确确定不同层次上的会计准则对会计实务的约束程度。

以上是目前存在的构建会计准则体系的三种不同做法，各自所形成的会计准则各有其特点，在国外采用较多的是第一种做法。这主要是因为大多数西方国家

的会计准则制定都已经历了漫长的历史，会计实务也日趋规范化，能清楚地确立每一具体的会计事项。而且，由于他们注重了加强对会计理论的研究，因此，在就每一会计事项制定准则时，也能从理论的要求出发，这样也就弥补了这种做法本身的不足。我国目前颁布的《企业会计准则》基本上就采用了上述第三种做法，这也是从我国具体国情出发的。

二、建立我国会计准则结构应考虑的几个问题

我国在制定会计准则时所面临的具体问题是：长期以来，国家通过制定分行业、分所有制的财务和会计制度对企业的会计实务进行约束，造成了广大会计人员对统一会计制度较强的依赖性；另一方面，制定一个内容完整的会计准则对于我国目前来说也是一项长期复杂的任务，因为尽管在过去的统一会计制度内也能发现一些会计准则的内容，但制定直接的会计准则在我国毕竟是开历史的先河，同时，解放以来，特别是实行改革开放以来，我国在会计理论研究方面已取得一定的成就，再加上对制定统一会计制度上的经验，对会计准则的制定有能力从整体上加以把握。以上各种具体的现实情况，使得我们在确立会计准则结构时要考虑以下几个问题。

（一）我国目前所建立的会计准则主要是企业财务会计准则，而各行各业不同类型企业的财务活动又是错综复杂、五花八门的，会计核算的内容也涉及到企业财务活动的各个方面，会计准则要把会计核算中可能遇到的各问题，以及各种不同的会计方法和程序都考虑进去，毫无疑问，会计准则将是一个内容多、范围广的庞大体系，如果能将它划分为一定的层次结构，则一方面有利于准则制定机构能分别轻重急缓，分批分期地加以研究制定，从而做到有条不紊地进行从会计制度规范向会计准则规范的过渡，另一方面也便于广大会计人员能顺利领会、掌握和运用会计准则，逐步扭转对统一会计制度的依赖思想。

（二）划分层次结构，可以使会计准则形成一个条理清晰、层次分明、结构严谨、主题突出的完整体系，这个体系具有整体性、目的性、层次性和相关性的特征。其中整体性是指会计准则是一个不可分割的整体，各项准则统一协调于整个会计准则体系之中。目的性是指会计准则具有一个明确的目标——为指导会计工作的正常进行和向预定方面发展提供一个准确的规范。层次性是指会计准则是多层次的，各项会计准则处在一定的层次结构之中，各自发挥其应有的作用。相关性是指各项会计准则在整个体系之中相互作用、相互依存，具有一定内在联系，形成一个有机整体。这样，会计准则就能更好地发挥在会计核算和监督方面的职能作用。

（三）会计准则从总的来说是一个整体，但从各项会计准则来说，它们又各自反映了会计核算和监督方面的个别内容，各项会计准则之间紧密联系、密切相关，把会计准则划分为一定的层次结构，可以更好地了解会计准则的内涵和外延，明确会计准则体系之间的内在联系和相互关系。

出于以上几方面的原因，我国会计准则的建立是按照一定的层次结构来进行的。在具体建立过程中又是按以下几条思路来进行的：

第一，基本会计假设是会计核算的前提，因此也是我们建立会计准则的前提。会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四个假设为会计核算规定了具体的空间和时间范围以及核算方式，会计准则是对会计核算工作的规范，因此，基本会计假设必然包括在会计准则之内，作为前提条件，它本身不单独构成会计准则的一个层次，可以作为基本准则中的一个组成部分。

第二，作为会计准则，它是介于会计原则和会计制度之间来对会计实务起约束作用的，对于会计实务的约束，它比会计原则更具体直接，比会计制度更灵活概括。若将会计制度的制定与会计准则的制定分开，或直接将制度制定权下放给企业，在不再单独制定会计原则的情况下，可以将会计原则以基本要求的形式构成会计准则的一部分内容。整个会计准则分为基本准则和应用准则两部分，基本准则对会计核算提出一般要求，以及对一些会计核算方法作出规定。应用准则则是对具体的会计事项处理方法程序等作出相对详细的规定。

第三，在建立会计准则过程中，一方面要结合我国会计工作的实际情况，另一方面可适当借鉴西方国家会计准则建立的经验。

根据以上几条思路，我国会计准则的建立是采用多层次，多结构的体系，目前公布的《企业会计准则》属于基本准则部分，应用准则将在今后逐步公布。

三、我国会计准则结构特点

前已说明，我国会计准则制定基本上是采用多层次、多结构的方式，整个会计准则体系分为基本准则和应用准则两部分。这次颁布的《企业会计准则》共分十章六十六条，包括总则、一般原则、会计要素准则和附则四大部分。其中，总则部分主要说明制定会计准则的宗旨、依据、适用范围、准则与会计制度的关系，以及会计核算的四项基本前提（会计假设）；一般原则部分主要说明对会计核算的一些基本要求；要素准则部分则是对各个会计要素的确认、分类、计量、计算和报告的方法做出规定；附则说明了会计准则的解释部门和实施时间等。

具体应用准则是在基本准则的基础上，对各种经济业务作出具体规范。它包括两个方面，一是就各个行业和部门具有共性的基本会计核算业务做出规定，如

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com