

全国会计人员继续教育系列教材（之一）

# 企业会计准则及 股份有限公司会计制度 讲解 (1998)

财政部全国会计人员继续教育教材编审委员会



中国财政经济出版社

全国会计人员继续教育系列教材（之一）

# 企业会计准则及股份有限公司 会计制度讲解（1998）

财政部全国会计人员继续教育教材编审委员会

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

企业会计准则及股份有限公司会计制度讲解: 1998/财政部全国会计人员继续教育系列教材编审委员会编. —北京: 中国财政经济出版社, 1998.11

全国会计人员继续教育系列教材

ISBN 7-5005-4024-8

I. 企…… II. 财… III. ①会计-工作条例-教材 ②股份有限公司-会计制度-教材 IV. F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 34150 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: [cfeph@cec.gov.cn](mailto:cfeph@cec.gov.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

河北〇五印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 14.50 印张 345 000 字

1999 年 1 月第 1 版 1999 年 8 月河北第 6 次印刷

印数: 180 101—210 110 定价: 20.00 元

ISBN 7-5005-4024-8/F·3663

(图书出现印装问题,本社负责调换)

## 序

财政部于 1998 年初印发了《会计人员继续教育暂行规定》(以下简称《暂行规定》),自 1998 年 7 月 1 日起在全国试行。《暂行规定》的发布和试行,从制度上确定了会计人员继续教育的指导思想、主要任务、管理体制、教育内容、检查与考核等,标志着我国面向 21 世纪会计人员继续教育工程的全面启动。

首先,实行会计人员继续教育制度,是不断提高会计人员业务素质和职业道德水准的需要。我国会计队伍庞大,现有会计人员 1200 多万,但会计人员的知识结构、学历结构和业务水平偏低的现象比较突出。据统计,国有和县以上大集体单位的会计人员中具备中专以上学历的人数仅为 47.07%,具备本科以上学历更是寥寥无几,其中具备本科学历的人数为 2.32%,具备研究生学历的人数为 0.07%。至于广大农村和乡镇企事业单位及其他经济组织的会计人员学历层次、业务水平则更低。此外,我国的会计人员当中还存在知识结构陈旧老化的现象。因此,不断加强会计人员继续教育工作,提高会计人员素质,强化职业道德意识,已显得刻不容缓。

其次，实行会计人员继续教育，是社会主义市场经济发展的需要，也是发达的市场经济国家通行的做法。市场经济越发展，会计工作越重要。市场经济条件下会计重要作用的发挥，有赖于高素质的会计工作者作保证。同时，市场经济也对会计人员提出更高、更新的要求，会计人员绝不再是一般意义上的记账、算账和报账，还必须积极地参与企业的经营管理，为企业的发展出谋划策。发达的市场经济国家，对会计人员继续教育工作极为重视，他们通过多种方式、多种渠道对会计人员进行继续再教育，会计人员也很主动地、自觉自愿开展这项工作，不断提高自己的业务技能。

再次，实行会计人员继续教育，是不断深化我国会计改革的需要。我国的会计准则、会计制度及其他相关经济领域的改革将不断深入，如现金流量表、企业破产与兼并、企业重组以及金融、外汇等新业务、新知识、新概念、新方法，层出不穷，亟待会计人员学习、掌握和实施。

财政部发布的《暂行规定》，从制度上规定了会计人员每年必须参加一定学时的培训，其目的就在于要给会计人员创造一个接受继续教育的条件和机会，借以不断提高会计人员的业务素质和职业道德水平，适应市场经济对会计人员提出的要求。

党的十五大报告中指出：“培养同现代化要求相适应的数以亿计高素质的劳动者和数以千万计的专门人才，发挥我国巨大人力资源的优势，关系到 21 世纪社

会主义事业的全局。”会计事业的兴衰，关系到社会主义经济建设，也关系到社会经济秩序的好坏。各级财政部门应当重视会计工作，从战略的高度来认识和把握会计人员继续教育工作，把会计人员继续教育工作当成一项经常性的、长期的工作来抓，要加大宣传和组织力度，严格审批培训单位，严禁乱批点、乱收费，保证会计人员继续教育工作有条不紊地进行。各部门和单位应积极支持和配合各级财政部门组织的会计人员继续教育工作，为会计人员参加继续教育创造必要的条件，在工作上提供便利，在时间上提供保证。广大会计人员要自觉结合本职工作，积极参加继续教育活动，要珍惜机会，遵守继续教育的有关规定，积极参加培训和自学，按规定完成年度学习任务。

搞好会计人员继续教育工作，培训教材是至关重要的。有了好的教材，才能使会计人员真正学有所用，才能培养更多的会计人才。因此，财政部成立了“全国会计人员继续教育培训教材编审委员会”，该委员会根据会计改革和其他经济改革的进程，负责组织编写全国会计人员继续教育系列教材。全国会计人员继续教育系列教材的特点是：“新”、“实”、“广”。“新”，主要突出会计改革和其他经济改革中的最新知识、最新政策，一书一题，一题一议；“实”，力求贴近实际工作，理论与实际相结合，具有很强的务实性和操作性；“广”，不拘泥于会计，面向整个经济领域，面向会计人员应知应会的知识。

与一般教材相比，系列教材在体例和形式上既严谨、又灵活，同时考虑到会计职业未来的发展变化，紧密结合会计改革的需要，突出可操作性。每本书从内容到形式，从框架结构到专业术语的运用都要求统一、准确、规范。每本书的主编和撰稿人都是选择理论与实务界知名专家来担当，形成初稿后多方征求意见，并请有关编委、专家研讨论证后方可定稿，程序严密，确保系列教材的编写质量，做到全面、系统、准确、权威。

这套系统教材，不仅是会计人员参加继续教育的专门教材，还可作为高等院校会计专业开展教学和学生自学备用的参考书，也可作为会计人员和相关人员的业务手册和阅读材料。

**张佑才**

1998年11月3日

## 目 录

### 实现中国会计制度改革新的突破

——财政部副部长张佑才同志在“新准则”、“新制度”

培训班上的讲话 ..... ( 1 )

### 适应市场经济要求 制定会计准则 完善

#### 会计制度

——财政部会计司司长冯淑萍同志在“新准则”、“新

制度”培训班开幕式上的讲话 ..... ( 14 )

### 认真贯彻新准则和新制度 做好会计人员

#### 继续教育工作

——财政部会计司副司长刘玉廷同志在“新准则”、“新

制度”培训班结束时的讲话 ..... ( 24 )

### 第一讲 现金流量表 ..... ( 36 )

一、现金流量表及其作用 ..... ( 36 )

二、现金流量的分类和列报方法 ..... ( 45 )

三、现金流量表的结构和项目 ..... ( 49 )

四、现金流量项目金额的确定 ..... ( 58 )

五、现金流量表的编制方法 ..... ( 66 )

六、练习题 ..... ( 74 )



|                             |        |
|-----------------------------|--------|
| 第二讲 收入 .....                | ( 77 ) |
| 一、收入概述 .....                | ( 78 ) |
| 二、商品销售收入的确认和计量 .....        | ( 82 ) |
| 三、提供劳务收入的确认和计量 .....        | (101)  |
| 四、他人使用本企业资产取得收入的确认和计量 ..... | (105)  |
| 五、收入的披露 .....               | (108)  |
| 六、本准则与会计制度的比较 .....         | (108)  |
| 七、练习题 .....                 | (110)  |
| 第三讲 建造合同 .....              | (112)  |
| 一、建造合同的定义及特征 .....          | (113)  |
| 二、建造合同的类型划分 .....           | (113)  |
| 三、合同的分立和合并 .....            | (115)  |
| 四、合同收入 .....                | (117)  |
| 五、合同成本 .....                | (120)  |
| 六、合同收入与合同费用的确认 .....        | (125)  |
| 七、合同预计损失的会计处理 .....         | (136)  |
| 八、关于披露 .....                | (137)  |
| 九、本准则与现行《施工企业会计制度》的比较 ..... | (138)  |
| 十、练习题 .....                 | (139)  |
| 第四讲 投资 .....                | (142)  |
| 一、投资的范围、概念及分类 .....         | (142)  |
| 二、短期投资 .....                | (148)  |
| 三、长期债权投资 .....              | (170)  |
| 四、长期股权投资 .....              | (180)  |
| 五、长期投资减值 .....              | (228)  |

|                                  |       |
|----------------------------------|-------|
| 六、投资划转·····                      | (232) |
| 七、投资的披露·····                     | (233) |
| 八、练习题·····                       | (235) |
|                                  |       |
| 第五讲 会计政策、会计估计变更和会计<br>差错更正 ····· | (237) |
| 一、会计政策变更·····                    | (237) |
| 二、会计估计变更·····                    | (250) |
| 三、会计差错更正·····                    | (251) |
| 四、练习题·····                       | (255) |
|                                  |       |
| 第六讲 资产负债表日后事项 ·····              | (257) |
| 一、资产负债表日后事项所涵盖的期间和内容·····        | (257) |
| 二、资产负债表日后事项的处理原则及方法·····         | (263) |
| 三、练习题·····                       | (295) |
|                                  |       |
| 第七讲 债务重组 ·····                   | (296) |
| 一、债务重组概述·····                    | (296) |
| 二、债务重组的方式·····                   | (300) |
| 三、债务重组会计处理·····                  | (301) |
| 四、本准则与会计制度的比较·····               | (319) |
| 五、练习题·····                       | (319) |
|                                  |       |
| 第八讲 关联方关系及其交易的披露 ·····           | (322) |
| 一、关联方及其范围·····                   | (322) |
| 二、关联方交易及其类型·····                 | (339) |

|                                          |       |
|------------------------------------------|-------|
| 三、关联方关系及其交易的披露·····                      | (343) |
| 四、练习题·····                               | (347) |
| <br>第九讲 股份有限公司会计制度 ·····                 | (349) |
| 一、关于修订股份制企业会计制度的原因·····                  | (349) |
| 二、关于新老制度总体上的区别·····                      | (351) |
| 三、新老制度具体核算方法的区别·····                     | (354) |
| 四、执行股份有限公司会计制度需要衔接的问题·····               | (367) |
| 五、其他有关问题·····                            | (370) |
| <br>附件一：企业会计准则——现金流量表 ·····              | (375) |
| 附件二：企业会计准则——收入 ·····                     | (384) |
| 附件三：企业会计准则——建造合同 ·····                   | (388) |
| 附件四：企业会计准则——投资 ·····                     | (394) |
| 附件五：企业会计准则——会计政策、会计估计<br>变更和会计差错更正 ····· | (401) |
| 附件六：企业会计准则——资产负债表日后事项<br>·····           | (406) |
| 附件七：企业会计准则——债务重组 ·····                   | (408) |
| 附件八：企业会计准则——关联方关系及其交易<br>的披露 ·····       | (413) |
| 附件九：练习题答案 ·····                          | (417) |
| <br>后 记 ·····                            | (451) |

## 实现中国会计制度改革 新的突破

——财政部副部长张佑才同志在  
“新准则”、“新制度”培训班上的讲话

同志们：

这次全国财政系统《企业会计准则》《股份有限公司会计制度》培训班已经进行了五天，完成了预定的大部分教学任务，取得了很大成效。这是一次高级培训班、师资培训班，各地选派了基本功扎实、素质好的同志参加。同志们学得很勤奋、很刻苦，主讲人讲得很认真、很辛苦，效果很好，充分发挥了学而不厌、诲人不倦、教学相长、共同提高的好学风。今天当好学生，明天当好老师。通过这次培训班，贯彻实施好新准则和新制度一定能取得更大的成效。现在我讲三个问题。

**一、新准则和新制度的发布实施，是实现我国会计制度改革的又一次重大突破**

1993年实施的“两则”、“两制”，在推进财务会计制度向市场经济转轨和与国际会计惯例协调方面实现了重大突破，为建立社会主义市场经济体制、促进经济发展，为深化财税改革、建立规范的财政管理体制和运行机制，进一步扩大对外开放作出了重

大贡献，对社会主义市场经济发展起到了奠基作用，在中国会计发展史上写下了重要的一章。许多同志评价说，“两则”、“两制”的实施，不仅仅是微观经济领域的重大改革，也是整个经济体制改革的重大举措，“两则”、“两制”的实施，就象扳动了经济体制上的道岔，把企业经济运行送入了市场经济的轨道，实现了企业经营机制的深层次的转换，推动了金融、财税体制改革。这些评价是恰如其分的。但是，从中国改革开放和社会主义市场经济建设全局和全过程来看，要把社会主义事业全面推向二十一世纪，实施“两则”、“两制”还只是我国财务会计制度改革的第一步，我们的目标是建立与国际会计惯例相协调、体现中国国情和社会主义市场经济发展特点的中国会计准则体系。“两则”、“两制”实施以后，财政部门采取各种有力措施，在推动实施和完善“两则”、“两制”的同时，立即着手制定具体会计准则。自那时以来，财政部门开展了大量艰苦细致的工作，起草完成了近 30 个具体会计准则的征求意见稿。财政部门各单位，特别是财政部会计司的同志在研究起草会计准则过程中所体现出来的严谨求实作风和敬业献身精神，受到全国会计界、社会各方面以及国际会计同行的高度评价和赞誉。同样应该肯定的是，在这些准则的形成过程中，各地财政部门以及会计处的同志对这些会计准则的起草研究和发布实施也花了心血和精力，作出了自己的贡献，在组织征求意见和修改定稿过程中做了不少工作。去年上半年以来发布的关联方准则、现金流量表准则等 8 个具体会计准则就是这 30 个征求意见稿中的第一批，在以后两年多的时间里，将陆续发布并组织实施其他具体会计准则。可以说，在处于体制转换的国家中，中国会计模式的转换是做得最好的。

已经发布的 8 个具体会计准则虽然仅仅是近 30 个具体会计准则项目中的一部分，但是已经在全国乃至全世界产生了巨大影

响,对我国市场经济和证券市场发展的积极影响已经显示出来。从改革力度和对市场经济发展的影响方面看,不亚于1993年实施“两则”、“两制”。国际会计准则委员会主席说,中国最近发布的会计准则,与国际会计准则相当接近,这些准则的实施将大大改善中国企业在国际金融市场上的形象,降低中国企业的投资成本,拓宽中国的投资渠道。香港会计界以及投资界也都对新发布的会计准则给予了很高的评价。同志们应当充分认识具体会计准则的重大意义,用学习和贯彻“两则”、“两制”时所体现出来的热情和精神来认识、学习并组织实施新准则和新制度。新准则和新制度的重要意义,可以从以下三个方面来看。

第一,进一步发挥市场机制在资源配置中的重要作用,需要发布实施新准则和新制度,保证提供更加真实可靠的会计信息

信息是决策的依据。会计信息则是包括宏观经济决策和微观经济决策在内的各层次经济决策的依据,也是统计等其他各类信息形式的基础。会计信息作为各类经济决策的基础和信息来源,反映着企业的财务状况和经营成果,通过企业会计信息的加工处理,在更高的层次上反映着宏观经济运行的效率和效果。一个企业、一个行业、一个地区投资效益如何,经济风险大小,发展前景怎样,需要根据会计信息进行分析 and 判断。离开了真实可靠的会计信息,企业经济决策和宏观经济决策都将失去依据。会计信息在我国经济建设和经济管理中一直发挥着十分重要的作用。但是,会计是环境的产物,会计信息的内容、结构和口径是与特定时期的经济管理体制和经济运行方式相适应的。有什么样的经济运行机制和经济运行方式,就需要有什么样的会计信息。1993年实施的“两则”、“两制”,适应了当时以及后来的经济体制改革和企业经营机制转换的需要,所以取得了巨大成功。1993年以来,我国改革开放和现代化建设事业取得了新的进展,十五大

进一步明确了建设社会主义市场经济体制的改革目标,强调市场在资源配置中的基础性作用。市场机制进一步健全和深化,以证券市场为主要内容的我国金融市场得到了很大发展,由市场直接配置的资金在整个社会资金分配中占有了越来越大的比重,市场运行对会计信息的依赖度越来越高,会计信息成为揭示投资效益和引导社会资源配置的重要信号,会计信息是否真实可靠,直接关系到党中央确立的市场经济改革目标的实现及其实现进程。最近发布的现金流量表、收入、建造合同等7项准则,以及去年初发布的关联方准则,是进一步提高企业会计信息质量的重大步骤,是会计改革服务和服从改革开放大局的重要体现。

第二,市场经济和证券市场进一步深化,保护投资者和债权人的利益,要求发布实施新准则和新制度,进一步提高会计信息质量

随着市场经济和证券市场的发展,投资主体越来越多元化,除了国家投资外,机构投资、个人投资在整个投资中占有十分重要的地位,对于发展和活跃资金市场、优化投资结构、强化财务约束机制起到了重要的催化作用和示范作用。企业经营管理部门日益感到来自证券监管部门以及股东和债权人的压力,绝大多数企业的经营管理部门都能按照证券市场和股份公司的发展规律和经营规律,勤奋自律,沉着应付,严格管理,自觉预防和控制经营风险和财务风险,企业经营得到了健康发展,但也有一些企业的管理人员,不是下真功夫,练内功,出效益,而是在会计数据上做文章,粉饰财务状况和经营成果,欺骗投资者。最近查出的一些违规案件中,有不少做假账问题,有个别政府部门也参与或指使做假账。这样做,给证券市场的稳定 and 健康发展造成了消极影响,既损害了国家利益、投资者利益,也为这些企业的经营管理者制造了陷阱,走上了犯罪道路。为了进一步规范包括证券市

场在内的资金市场，切实保护广大投资者和债权人的利益，保护干部，保证市场经济建设有序进行，避免由于会计制度不完善而给资金市场带来的潜在不利影响，客观要求在强化证券市场监管和会计审计监督的同时，尽快完善会计准则和会计制度。

第三，进一步扩大对外开放和吸引外资，要求进一步推进中国会计制度改革，搞好中国会计准则与国际会计准则的协调

对外开放是我国的一项基本国策。在过去的 20 年里，我国改革开放取得了巨大成就，在吸引境外直接投资、对外贸易、对外投资等方面成绩显著。特别是股份公司到境外上市，既筹集了资金，熟悉并学会了在国际资本市场上筹集资金的知识 and 运筹能力，也宣传了中国的对外开放政策，提高了中国企业在国际市场的形象，为我们进一步对外开放创造了很好的条件。我们也要看到，中国企业到境外上市也是付出了代价的。由于国际会计协调目前还没有建立起各国会计准则相互承认的机制，加之我国会计准则和会计制度以及会计职业标准与国际会计审计惯例之间还存在一定差距，使得我国到境外上市的公司以及境内上市发行外资股的企业不得不分别按国际国内两套标准编制两套会计报表，且不得不高价聘请境外会计公司出具审计报告，既增加了筹资成本和发股程序，也损害了上市公司的形象。通过发布实施新准则和新制度，在若干重大会计政策上实现了与国际会计惯例的协调，按照这样的势头，扎实工作，稳步前进，不断完善，逐步建立起会计准则体系，最终实现与国际会计准则的协调。这样做，对于以较低的成本、较小的风险，吸引更多的资金，其意义是不可估量的。

同志们通过学习新准则和新制度，就可以看到与我们以前采用的一套标准和做法差别较大，这表明我国会计准则和制度与国际会计准则接轨了，会计作为国际通用商业语言更规范了，也正



是我国证券市场发展和对外开放实践对会计工作的迫切要求，也正是促进我国市场经济迅猛发展、在世界经济和科技发展竞争中取胜的基础所在。对此，我们必须有充分的认识，因此，这次培训班不单单是学习一些会计知识、会计方法，同样重要的是，应当进一步深化对会计工作和会计信息在社会主义市场经济条件下重要性的认识，进一步深化对我国市场经济和证券市场发展新阶段的认识，进一步深化对对外开放新形势下国际会计协调重要性的认识，促进我国会计工作者整体素质大提高。

## 二、认真学习、贯彻实施新准则和新制度

对于这次培训班以后如何做好新准则和新制度的贯彻实施工作，我的意见，要做到三个到位，一是宣传到位，二是培训到位，三是实施到位。

### 第一，宣传到位

要通过报刊和其他宣传媒介，广泛宣传我国会计制度改革的最新进展和举措，宣传会计工作和会计信息在社会主义市场经济体制中的重要作用，要善于用事实和事例说明，重视会计工作，做好会计工作，本地区的经济发展和市场经济建设才有保障；不重视会计工作，不做好会计工作，本地区的经济发展和市场经济建设就会受到不应有的损失，就会拖本地区经济发展和市场经济建设的后腿。宣传的对象不仅是会计人员，还要向领导同志、向社会作宣传。有的地方规定，任免企业的厂长经理先通过会计知识考试，体现了对会计工作在经济管理中重要性的正确认识，这种做法很好。不懂会计，当不好厂长；不重视会计，不是好厂长；违反会计制度，不配当厂长。随着市场经济的发展，会计工作已经越来越超出企业和政府经济管理的范围，会计工作的作用和意义已经越来越具有社会性，了解会计、熟悉会计信息的人越