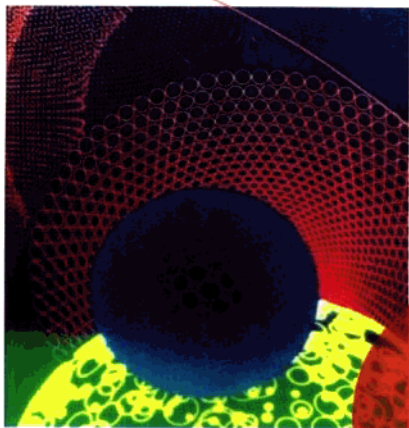


● 主编 庄恩岳

具体会计准则全书

JUTI KUAJJI ZHUNZE QUANSHU

(修订版)



浙江人民出版社



00120566

F233-62
01-2

具体会计准则全书

(修订版)

JUTI KUAJI
ZHUNZE
QUANSHU

主编 庄恩岳



北航 C0539087

浙江人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

具体会计准则全书/庄恩岳主编. —2版(修订本).

杭州:浙江人民出版社,1999.11

ISBN 7-213-01424-2

I. 具… I. 庄… III. 会计制度-中国-手册

IV. F233-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 47729 号

具体会计准则全书

(修订版)

庄恩岳 主编

- 出版发行 浙江人民出版社
(杭州体育场路 347 号)
- 责任编辑 杨林海
- 责任校对 李育智 鞠 朗
- 封面设计 王义钢
- 经 销 浙江省新华书店
- 激光照排 杭州兴邦电子印务有限公司
(杭州文三西路金都花园 D 楼)
- 印 刷 杭州大众美术印刷厂
(杭州电厂路谢村)
- 开 本 850×1168 1/32
- 印 张 20.625
- 字 数 51 万 插 页 2
- 印 数 16001—24000
- 版 次 1996 年 12 月第 1 版
1999 年 11 月第 2 版
1999 年 11 月第 4 次印刷
- 书 号 ISBN 7-213-01424-2/F·216
- 定 价 35.00 元
- 如发现印装质量问题,影响阅读,请与印刷厂联系调换。

修订版前言

会计准则又称会计标准,是会计核算工作的基本规范,它就会会计核算的原则和会计核算业务的处理方法作出规定,为会计制度的制定提供依据。会计准则在本世纪 30 年代最早出现在美国,主要为解决当时社会上企业会计处理方法不规范和会计程序不统一的现状而产生的,其主要目的是规范企业的会计核算,确保企业向投资者、债权人、政府及其他会计信息的使用者提供基本统一、可比的会计信息。为了制定会计准则,美国先后成立了会计程序委员会、会计原则委员会和财务会计委员会等三个机构负责美国财务会计准则的研究和起草工作,特别是目前的财务会计准则委员会,先后制定和颁布了 100 多项财务会计准则(FASB),对于规范企业会计处理方法和程序,保证企业会计信息的可比性,促进美国证券市场乃至美国经济的发展,发挥了积极的作用。

1973 年由澳大利亚、加拿大、法国、德国、日本、墨西哥、美国、英国等国家的职业会计组织发起成立了国际会计准则委员会(IASC),以协调世界各国会计准则之间的差异,制定发布国际会计准则。我国已于 1997 年加入了 IASC,并作为观察员参加国际会计准则委员会理事会会议。到目前为止,国际会计准则委员会共发布了 33 项国际会计准则,目前适用的国际会计准则有 31 项。

我国企业会计准则自 1988 年起开始研究起草,1992 年 11 月以财政部长令的形式正式发布。我国《企业会计准则》的发布,标志着我国会计准则从理论研究步入会计实务,为我国会计准则体系

的建立、发展和完善奠定了基础，标志着我国会计制度与国际会计惯例的接轨，初步实现了我国会计的国际化。

我国的会计准则分为两个层次，第一层次为基本会计准则。基本会计准则主要就会计核算的一般要求和会计核算的主要方面作出原则性的规定，为制定具体会计准则和企业内部会计制度提供基本框架。它包括会计核算的一般原则和会计要素准则两个方面的内容。会计核算的一般原则是就我国会计核算的基本要求作出规定，包括对会计核算工作的总体要求、会计信息质量要求和会计要素计量与确认的要求。会计要素准则主要是就资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等的计量、确认与报告作出规定。第二层次为具体会计准则。它根据基本会计准则的要求，就经济业务的会计处理及其程序作出具体规定。具体会计准则将适应会计业务发展的需要，适时发布。到1998年12月31日为止，我国已发布了八个具体会计准则：《关联方关系及其交易的披露》、《现金流量表》、《建造合同》、《债务重组》、《资产负债表日后事项》、《收入》、《投资》、《会计政策、会计差错和会计估计的变更》。这八个具体会计准则的出台，适应了现时会计业务处理的新要求。如：1997和1998这两年，中国的上市公司关联方交易非常火爆，但此前的会计准则中对此事项没有具体反映，导致企业会计处理出现混乱，《关联方关系及其交易的披露》发布后便弥补了这个漏洞；还有，企业的利润是在权责发生制下核算的，很容易被企业包装，从而使会计信息严重失真，《现金流量表》准则颁布后，规定以现金流量表取代企业原有的财务状况变动表，企业必须在收付实现制下来核算其现金净流量，可以有效地防止企业的利润粉饰。1999年6月28日，财政部又颁布了第九个具体会计准则——《非货币性交易》。

为了使大家更好地学习、掌握具体会计准则，我们以已颁布的近十项具体会计准则为依据，结合国际会计准则与有关国家制定的会计准则，对1996年出版的《具体会计准则全书》进行了第一次

修订。本书修订版由庄恩岳主编,应雅琴、许汉友、陆宇健副主编。参加撰稿的人有庄恩岳、应雅琴、许汉友、陆宇健、朱从敏、王金生、胡宗权、范蓉、封雪梅、陈迈、宋亚安、姜海川、刘志翔、张艳慧、武玉荣、张艳华、苏世松、冯伟、时映西、尤爰林、尹世芬、沈卉、李梅、张德明、柏京生、古蓉、辛小鹏、李淑清、胡富梅、查剑秋、吴中春、朱明秀、刘奕、安志蓉、冷劲松。因为会计准则的完善有一个过程,且限于我们的水平,书中可能存在一些不当之处,敬请指正。

作 者

1999年10月17日

目 录

修订版前言	(1)
企业会计准则——基本准则	(1)
会计假设	(1)
会计要素	(7)
会计原则	(10)
会计报告	(17)
具体会计准则 1——货币资金	(20)
货币资金管理	(20)
现金的确认、计量与报告	(21)
银行存款的确认、计量与报告	(25)
外币业务的确认、计量与报告	(33)
具体会计准则 2——应收及预付款	(40)
应收及预付款的概念	(40)
应收及预付款的确认、计量与报告	(43)
具体会计准则 3——存货	(56)
存货的确认	(56)
存货的计量与报告	(62)
具体会计准则 4——投资	(78)
投资的定义和分类	(78)
短期投资	(79)
长期债权投资	(84)

长期股权投资	(90)
长期投资减值核算	(98)
投资划转	(100)
具体会计准则 5——固定资产	(102)
固定资产的确认	(102)
固定资产的计量	(104)
固定资产的核算	(106)
具体会计准则 6——无形资产	(119)
无形资产的概念	(119)
无形资产的会计处理	(122)
无形资产在会计报表中的披露	(131)
具体会计准则 7——递延资产	(132)
递延资产的概念	(132)
递延资产的计量与报告	(136)
具体会计准则 8——流动负债	(143)
流动负债的概念	(143)
流动负债的计量与报告	(144)
具体会计准则 9——长期负债	(155)
长期负债的确认与计量	(155)
长期负债的核算	(156)
具体会计准则 10——所有者权益	(169)
所有者权益的概念	(169)
投入资本的计量与报告	(171)
资本公积的计量与报告	(177)
留存收益的计量与报告	(181)
所有者权益的披露	(187)
具体会计准则 11——收入	(189)
收入的定义及其分类	(189)

销售商品的会计核算·····	(189)
提供劳务的会计核算·····	(194)
他人使用本企业资产的会计核算·····	(197)
具体会计准则 12——费用与成本 ·····	(199)
费用、成本的概念 ·····	(199)
费用的确认与计量·····	(204)
具体会计准则 13——利润 ·····	(212)
利润的概念·····	(212)
利润的核算·····	(214)
具体会计准则 14——资产负债表 ·····	(229)
资产负债表的概念·····	(229)
资产负债表项目的分类·····	(231)
资产负债表的格式·····	(233)
资产负债表基本部分各项目的填列·····	(237)
资产负债表附表及附注·····	(242)
具体会计准则 15——损益表 ·····	(245)
损益表的概念·····	(245)
损益表各项目的内容及填列方法·····	(253)
损益表的附表及附注·····	(256)
具体会计准则 16——现金流量表 ·····	(259)
现金流量表的编制基础·····	(259)
现金流量的分类·····	(262)
金融保险企业的现金流量·····	(263)
现金流量表的基本格式和编制方法·····	(264)
现金流量表的编制程序·····	(287)
现金流量表的编制举例·····	(289)
具体会计准则 17——会计政策、会计估计变更和会计 差错更正 ·····	(329)

会计政策变更及其会计处理.....	(329)
会计估计变更及其会计处理.....	(340)
会计差错更正及其会计处理.....	(344)
具体会计准则 18——资产负债表日后事项	(351)
适用范围.....	(351)
基本概念.....	(352)
调整事项和非调整事项.....	(354)
资产负债表日后事项会计处理.....	(361)
具体会计准则 19——外币折算	(371)
外币折算的概念.....	(371)
外币报表的折算.....	(380)
外币折算应披露的事项.....	(392)
具体会计准则 20——研究和开发	(394)
研究和开发的概念.....	(394)
研究和开发费用的组成.....	(396)
研究和开发费用的处理方式.....	(398)
研究和开发费用的会计处理.....	(399)
应披露的事项.....	(401)
具体会计准则 21——合并会计报表	(403)
合并会计报表的特点.....	(403)
合并会计报表的种类及合并范围.....	(405)
合并会计报表的会计期间与会计政策.....	(406)
合并会计报表的程序.....	(408)
内部交易.....	(408)
合并价差.....	(411)
少数股东权益与少数股东损益.....	(412)
合并会计报表工作底稿的格式及各项目合并数的 计算方法.....	(412)

外币会计报表的折算·····	(417)
合并资产负债表的格式及其编制方法·····	(418)
合并损益表的格式及其编制方法·····	(423)
合并利润分配表的格式及其编制方法·····	(428)
合并会计报表附注·····	(430)
具体会计准则 22——所得税会计 ·····	(431)
所得税会计的概念·····	(431)
所得税会计的处理·····	(437)
具体会计准则 23——企业合并 ·····	(448)
企业合并的概念·····	(448)
企业合并的性质与合并方法·····	(451)
企业合并的购买法·····	(453)
企业合并的联营法·····	(463)
应披露的事项·····	(467)
具体会计准则 24——企业清算 ·····	(469)
企业清算的概念·····	(469)
企业清算会计的基本理论·····	(473)
清算会计期间和清算会计报表·····	(475)
清算资产负债表·····	(477)
净资产变动表·····	(481)
清算财产表和财产分配表·····	(483)
具体会计准则 25——租赁 ·····	(484)
租赁的概念·····	(484)
租赁业务的核算·····	(490)
特殊的租赁业务·····	(502)
应披露的事项·····	(505)
具体会计准则 26——期货 ·····	(507)
期货的概念·····	(507)

期货结算公司的核算·····	(514)
期货经纪公司的核算·····	(519)
期货投资企业的核算·····	(523)
应披露的事项·····	(526)
具体会计准则 27——银行基本业务 ·····	(528)
银行基本业务的概念·····	(528)
银行基本业务准则·····	(530)
银行基本业务的账务处理·····	(531)
表外业务·····	(537)
应披露的事项·····	(539)
关于第二方案的说明及有关会计处理·····	(543)
对“待转利息收入”的说明·····	(545)
其他说明事项·····	(546)
具体会计准则 28——捐赠和政府援助 ·····	(547)
捐赠·····	(547)
政府援助·····	(550)
捐赠和政府援助的披露·····	(555)
具体会计准则 29——或有事项和承诺 ·····	(557)
或有事项·····	(557)
或有损失的核算·····	(558)
或有收益·····	(561)
或有事项的披露·····	(562)
反诉的核算·····	(562)
承诺·····	(563)
具体会计准则 30——建造合同 ·····	(565)
建造合同概述·····	(565)
合同收入和合同成本·····	(567)
合同收入与合同费用的确认·····	(571)

完工百分比法.....	(572)
具体会计准则 31——债务重组	(576)
债务重组的概述.....	(576)
债务重组的会计处理.....	(581)
债务重组信息的披露.....	(599)
具体会计准则 32——关联方关系及其交易的披露	(601)
基本概念.....	(601)
关联方关系及其披露的内容.....	(610)
关联方交易及其需要披露的内容.....	(615)
关联方关系和关联方交易披露举例.....	(619)
具体会计准则 33——职工福利	(625)
职工福利的概念.....	(625)
职工福利的核算.....	(628)
应披露的事项.....	(631)
具体会计准则 34——非货币性交易	(633)
非货币性交易的概念.....	(633)
同类非货币性资产的交换.....	(635)
非同类非货币性资产的交换.....	(642)
在财务报告中的揭示.....	(646)

企业会计准则

——基本准则

会计假设

会计假设,又称会计前提或会计假定,是指对会计资料的记录、计算、归集、分配和报告进行处理和运用的假设基本前提和制约条件。它是企业设计和选择会计方法的重要依据。对于会计假设的内容,会计界存在着不同的认识,一般把会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等四项假定作为基本假定。而国际会计准则中仅仅提出了“权责发生制”和“持续经营”两项基本假定。我国颁布的《企业会计准则》中,基本认同了国际会计界普遍认可的四项基本假定。

1. 会计主体。

《企业会计准则》第四条:“企业会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动。”这一条款明确了会计主体假设。会计主体亦称会计个体,其含义是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体的意义在于:划清投资者个人与企业的权利义务,使企业独立显示其财务状况和经营成果,从而为投资者、债权人及企业管理当局制定决策提供企业的相关信息;使会计人员明确处理会计业务的立场、对象与范围。通俗地讲,一个会计人员总是为特定的企业单位处理会计业务(立场),同时,会计人员在处理会计业务时,只能以所在企业发生

的经济业务为对象,必须把企业的经济业务和业主个人的经济活动以及其他有经济往来关系的外部企业的经济业务区别开来,独立进行处理,不允许含混不清。我国在建立现代企业制度的进程中,明确产权关系问题从会计的角度讲就是明确会计主体,就是要求正确划分实体的资产、负债和资本。

衡量一个企业是否是一个会计主体,可以从以下几个方面加以辨别:

- (1) 拥有独立的资金和资源。
- (2) 进行独立的生产经营活动。
- (3) 实行独立的会计报告制度。

符合这三条标准的企业,即为一个独立的会计主体。

会计主体是随着社会生产力发展和经营活动组织形式的发展变化而产生的。在生产经营规模很小,业主独资经营的情况下,经营活动与业主的活动是合二为一的,其会计核算的内容既包括业主生产经营活动,也包括业主的个人收支。而当几个人合伙经营时,合伙经营收支活动就必须与业主的个人收支活动相区分,需要确定会计主体,即合伙会计的核算范围。这样,会计主体的概念便应运而生了。

会计主体的作用在于界定不同会计主体会计核算的范围。同时,会计主体与法律主体不是同一概念。一般来说,法律主体必然是会计主体,但会计主体并不一定就是法律主体。任何企业,无论是独资、合资还是合伙,都是一会计主体。在企业规模较大的情况下,为了便于掌握其分支机构的生产经营活动和收支情况,可以将分支机构作为一会计主体,要求其定期编制会计报表。此外,在控股经营的情况下,母公司及其控制的子公司均为独立的法律主体,各为一会计主体,但在编制合并会计报表时,也可将母公司和子公司这些独立的法律主体组成的企业集团视为一会计主体,将其各自的会计报表予以合并,以反映企业集团整体财务状况和经营成

果。也就是说,会计主体可以是独立法人,也可以是非法人(如合伙经营活动);可以是一个企业,也可以是企业内部的某一单位或企业中的一个特定的部分(如企业的分公司、企业设立的事业部);可以是单一企业,也可以是由几个企业组成的集团。

会计上只有明确了会计主体这一前提条件,会计人员才能正确地进行会计要素的确认与计量,才能正确计算企业的损益和正确反映企业的财务状况。

2. 持续经营。

《企业会计准则》第五条规定:“会计核算应当以企业持续、正常的经营活动为前提。”这一条款的实质即为持续经营假设。持续经营亦称继续经营,其含义是指会计上假定企业将继续存在下去,而不会在可以预见的未来清算解散。持续经营假设并不意味着企业将永远存在下去,特别是在市场经济环境中,企业破产、清算和结束是一种正常现象。由于企业正常经营与破产清算或结束状况不同,对许多经济业务的处理原则与方法也不同。会计人员对企业未来状况不能十分确定的情况下,只要在可以预见的将来,企业将继续存在下去并能执行现有计划,就应假定企业持续经营,选择符合持续经营状况的会计原则与方法。

持续经营假设的意义在于:解决了企业资产评价和费用分摊等会计问题。也就是说,这种假设排除了在常规状况下对清算价值的使用,并为成本分摊的会计原则及流动负债与长期负债的划分提供了一个理论基础。如果企业面临清算解散,则大部分生产性资产将蒙受重大损失或完全失去价值,而各种债务亦必须立即清偿。持续经营假设就假定企业资产将可继续使用到其原定计划或项目的完成,负债亦可等到期清偿。

会计核算上所使用的一系列会计原则和会计处理方法都是建立在会计主体持续经营前提的基础之上。例如:历史成本原则是假定企业在正常的情况下,运用它所拥有的各种经济资源和依照原

来的偿还条件偿付其所负担的各种债务的前提下,才运用于会计核算之中的。企业对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产,只有在持续经营的前提下,才可以在机器设备的使用年限内,按照其价值和使用情况,确定采用某一折旧方法计提折旧。如果没有持续经营这一基本前提,从理论上来说,机器设备等固定资产的价值只能采用实现可变现价值来予以计量;对于其所负担的债务,如应付款项,也只有持续经营的前提下,才可以按照规定的条件偿还。如没有规定这一前提,负债则必须按照资产变现后的实际负担能力来清偿。因此,在持续经营的前提下,企业在会计信息的核算和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定,企业的会计记录和会计报表才能真实可靠。

现行会计处理方法大部分都是建立在持续经营的基础上的。如果没有规定持续经营的前提条件,一些公认的会计处理方法将缺乏存在的基础,无法采用,企业也就不能按照正常的会计原则和会计处理方法进行会计核算,不能采用通常的方式提供会计信息。

3. 会计分期。

《企业会计准则》第六条规定:“会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制会计报表。会计期间分为年度、季度和月份。年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。”这一条款的实质即为会计分期假设。会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动分割为一定的期间,对其进行的期间划分。会计分期假设的意义在于:为及时计算企业的损益、提供财务报告、满足企业经营管理的需要提供了前提条件。企业存在的长期性与提供信息的及时性是一对矛盾,这一矛盾由会计分期假设得到解决。企业的经营活动是川流不息的继续经营过程,在这一过程中发生的各种业务,有的很快结束,有的要影响很长时间,如固定资产的价值消耗就是一个很长的过程。又如有的收入很快实现,有的收入要递延很长时间。企业经济业务的复杂化,使得企业计算损益成为一个难题。一种办法