

会计准则

企业会计核算

主编 刘永祥 谢省科

山西经济出版社

前 言

2
398

为了配合会计制度的改革,使广大财会人员能尽快掌握新的核算方法,满足财经院校教学、会计专业技术考试以及自学考试之急需,我们按照财政部颁发的《企业会计准则》的要求,结合新的有关行业会计制度和改革后会计工作的需要,本着继承与发展相结合,通俗与实用相结合,理论与实践相结合的原则,由几位同志共同编著了这本《会计准则企业会计核算》。

本书摒弃了我国传统的会计核算方法与新形势不相适应的内容,将会计准则的核算与目前企业会计的核算体系融为一体,系统地阐述了会计准则与企业会计核算的基础理论、基本知识和基本方法;详细说明了资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素的核算方法;对制造成本法下产品生产成本的核算,资产负债表、损益表、财务状况变动表的编制与分析以及外币业务、企业终止清算、对外投资、无形资产等新业务的核算方法进行了系统的阐述。具有内容充实、结构合理、叙述简明、适用范围广的特点,是会计人员必备的教科书。

本书由刘永祥、谢省科主编,参加编写的人员有(按姓氏笔划为序):介志华、王应晋、刘永祥、刘志红、孙敏、苏立云、辛茂荀、吴森业、张恒义、张爱东、周庆才、杨志成、杨凌云、郭灏、谢省科。

全书由山西财经学院刘永祥会计副研究员,提出写作大纲并总纂定稿。

由于水平所限及时间十分仓促,疏漏之处难免,恳请读者指正。

编著者

1993年3月

目 录

第一章 会计准则的基本理论.....	(1)
第一节 会计准则的意义.....	(2)
第二节 会计准则的产生和发展.....	(6)
第三节 会计准则的理论体系及其结构	(10)
第四节 我国会计准则的建设	(15)
第二章 会计准则的内容与企业会计核算	(18)
第一节 会计目标	(19)
第二节 会计假设	(21)
第三节 会计核算的一般原则	(24)
第四节 会计准则与企业会计制度 ..	(28)
第三章 货币资产和外币业务的核算	(31)
第一节 现金的管理与核算	(32)
第二节 银行存款的管理与核算	(35)
第三节 其他货币资金的管理与核算	(48)
第四节 外汇管理与汇兑损益	(50)
第五节 外币收支业务的核算	(54)
第四章 应收应付业务的核算	(65)
第一节 应收及预付帐款的核算	(65)
第二节 应付及预收帐款的核算	(76)
第三节 应付工资及福利费的核算	(81)
第四节 其他应收应付帐款的核算	(86)
第五章 存货核算基础	(90)
第一节 存货的范围和分类	(91)
第二节 存货计价的原则和方法	(94)
第三节 存货盘存制度和交接方式.....	(104)

第六章 存货核算方法	(111)
第一节 材料采购收发业务的核算	(112)
第二节 外购商品业务的核算	(122)
第三节 委托加工存货的核算	(129)
第四节 包装物和低值易耗品收发业务的核算	(133)
第五节 自制半成品与产成品收发业务的核算	(144)
第六节 存货清查盘点的核算	(147)
第七章 对外投资业务的核算	(150)
第一节 对外投资的分类	(151)
第二节 短期投资的核算	(152)
第三节 长期股票投资的核算	(156)
第四节 长期债券投资的核算	(160)
第五节 其他投资的核算	(164)
第八章 固定资产和在建工程的核算	(169)
第一节 固定资产的分类与计价	(170)
第二节 固定资产购入和在建工程的核算	(172)
第三节 接受捐赠和投入固定资产的核算	(176)
第四节 固定资产融资租入和盘盈的核算	(177)
第五节 固定资产折旧和修理的核算	(179)
第六节 固定资产减少和清理的核算	(187)
第九章 无形资产和其他资产的核算	(193)
第一节 无形资产的分类和计价	(193)
第二节 无形资产取得和摊销的核算	(198)
第三节 无形资产的转让和投资的核算	(200)
第四节 递延资产和其他资产的核算	(202)
第十章 生产费用和产品制造成本的核算	(207)
第一节 费用的分类和核算要求	(207)
第二节 直接材料和直接工资费用的核算	(211)

第三节	制造费用归集与分配的核算	(215)
第四节	在产品成本的计算	(217)
第五节	制造成本法产品成本的核算	(223)
第十一章	借款业务和应付债券的核算	(247)
第一节	短期借款业务的核算	(248)
第二节	长期借款业务的核算	(250)
第三节	发行债券的核算	(256)
第十二章	企业收入和税费的核算	(267)
第一节	营业收入的确认与计量	(268)
第二节	基本业务收入的核算	(270)
第三节	销售成本和销售费用的核算	(279)
第四节	销售税金及附加的核算	(282)
第五节	管理费用和财务费用的核算	(291)
第六节	其他业务和营业外收支的核算	(296)
第十三章	利润形成与分配的核算	(300)
第一节	利润总额的构成及其计算	(301)
第二节	利润形成的核算	(304)
第三节	利润分配的去向和应税收益	(310)
第四节	利润分配的核算方法	(312)
第五节	年终利润分配的清算和结转	(323)
第十四章	所有者权益的核算	(326)
第一节	资本金的结构和筹集原则	(327)
第二节	资本金的核算	(329)
第三节	资本公积的核算	(339)
第四节	盈余公积的核算	(342)
第五节	未分配利润的核算	(344)
第十五章	会计报表的编制与分析	(346)
第一节	会计报表的质量特征和基本要求	(347)

第二节	资产负债表的编制方法·····	(348)
第三节	损益表的编制方法·····	(355)
第四节	财务状况变动表的编制方法·····	(358)
第五节	会计报表的分析·····	(367)
第十六章	企业终止清算的核算·····	(371)
第一节	企业终止清算的程序和核算原则·····	(372)
第二节	企业清算核算的一般方法·····	(375)
第三节	企业解散清算的核算·····	(380)

第一章 会计准则的基本理论

会计准则是一个基本的会计范畴,它对于会计理论研究和会计实务的发展具有重要的指导和规范意义。纵观西方国家近几十年来会计理论的发展,会计准则问题占据十分重要的地位,它为财务会计提供了基本的理论结构。进入八十年代,我国会计学界也开始了对会计准则问题的系统研究,经过十余年的研究探讨,取得了举世瞩目的可喜成就;我国历史上第一部《企业会计准则》已经颁发,并将于1993年7月1日起在全国实施。这是我国企业财务会计管理制度的一项重大改革,也是适应建立社会主义市场经济新体制的一项重要举措,必将对我国的会计管理与核算工作产生极其深远的影响。

会计准则作为会计核算工作的规范或准绳,体现了社会化大生产对会计核算工作的客观要求,是社会经济发展到一定阶段的必然产物,也是实现会计标准化的重要手段。其实质在于协调经济利益关系,并通过对会计资料真实性的客观公正,维护社会各集团的利益,为进一步深化经济改革,扩大对外开放,加强宏观经济调控服务,进而发展会计理论,深化会计教育改革,完善社会主义会计理论与方法体系。

会计准则又是一个总体性、多层次的理论概念,其基本内容间彼此有机结合,构成了完整的会计准则理论体系,在不同层次上规范着企业会计的核算行为。因此,研究会计准则基础理论对于进一步提高认识,保证会计准则的实施及其效益具有重要意义。

第一节 会计准则的意义

一、会计准则的界定

“会计准则”一词最早见之于美国著名会计学家 W·A·佩顿 (W·A·paton) 和 A·C·利特尔顿 (A·C·Littleton) 于 1940 年联合出版的《公司会计准则导论》一书中。与之相关的概念还有“会计原则”和“会计标准”等。在西方国家,“会计原则”和“会计准则”两词经常混用,但在中文里“原则”和“准则”是有所区别的。根据辞书的解释,原则不仅指观察问题,处理问题的准绳,还往往包括原理(指某一领域、部门或学科中具有普遍意义的基本规律);而准则或标准通常指用做衡量事物的基准、依据或规范,二者在英文中虽是同一个词 (Standard),但在中文里准则是比原则低一层、比标准高一层次的“中间”概念。对会计学科来说,准则与原则含义的不同在于:(1)原则是概括性的,一般只规定会计实务的方针和准绳,它在理论上确立了会计工作应该遵循的准则或规范;而准则除上述内容外,还往往涉猎具体的会计程序和方法,它侧重于从具体程序和方法方面予以概述,是特定时期对会计实务的一致意见和要求。(2)原则直接体现了会计活动的内在规律性,反映了会计工作内在的或含蓄的基本原理,对会计实务有一般性的指导作用;而准则是比较和测定会计对象和价值的具体标准,具有一定的针对性和选择性。(3)原则或准则与发布的形式有一定关系,原则一般由政府部门发布,且必须无一例外的遵行,具有强制性;而准则除政府部门判定发布外,还可由权威性的民间组织发布,主要依靠人们的自觉意识来体现其权威性,具有较强的灵活性。总之,会计原则与会计准则的根本区别在于会计原则表现为从实践中提炼中来,并用于指导会计实务的基本原则或理论;会计准则表现为在这些基本原则或理论基础上用于指导会计实务的具体质量标准。基

于以上认识,我国采用了“会计准则”的提法,并以其命名。

值得提及的是,美国注册公共会计师协会(AICPA)在七十年代以前公布的文献多采用“会计原则”一词,1973年起已由“准则”替代“原则”一词了,美国所以改用“会计准则”有两个原因:一是随着社会经济的发展,会计实务的日趋复杂,会计原则的内容越来越具体,往往涉猎到具体方法和步骤;二是会计准则具有更大的适用性和针对性。事实上,某些西方国家现行所谓的“公认会计原则”其内容亦包括许多会计程序和具体方法在内,原则与准则在实际应用上的含义是相同的。目前国际上采用“会计准则”者居多,我国已出版的会计译著也大多将 standard 译为准则,以表示其不仅是指导会计实务的方针,而且还包括规范性的会计程序和方法,这对于中国会计的国际化也具有一定的意义。

关于会计准则概念的科学界定,目前国内外学者尚无统一的解释。一般认为,会计准则是进行会计核算的统一规范,是处理会计业务的准绳,也是指导和组织会计工作的理论思想。这种认识把握了会计准则的本质特征,符合其最初含义和我国的实际情况,也与国际会计惯例在绝大程度上相吻合,具体地说:

(1)从会计准则的内容看,美国会计师协会(AIA)与证券交易所特别委员会于1934年最先发表的《公司帐目审计》中所归纳的会计基本处理规范,都是关于会计核算的具体规定,这些基本规范为成文会计准则的诞生奠定了基础。从发展过程看,三十年代中期成立的美国会计程序委员会(CAP)先后发布了51份《会计研究公报》,1973年成立的财务会计准则委员会(FASB)迄今发布了95份《会计准则公报》。所有这些文件都是有关规范会计具体业务的程序和方法。其他各国会计准则以及国际会计准则的内容也大体如此,它们既不是会计工作的理论依据,也不是对整个会计工作的规范。

(2)从会计学科的发展看,二次世界大战后,资本主义经济迅

速发展,国际、国内市场竞争激烈,严重的通货膨胀和较高的失业率由交替转为并发;资本进一步集中,使公司组织日益多元化和跨国化;科技发展日新月异,促进了企业管理的现代化和电子化。在此情况下,使管理会计从传统会计中分离出来,而在此之前的“会计”皆指财务会计活动,因此把会计准则理解为会计核算工作的准绳是符合其最初含义的。

(3)从我国的实际情况看。建国四十多年来,特别是1985年《会计法》颁发并实施以来,先后制定和修订了一系列会计规章,已经初步形成了以《会计法》为核心的会计法规体系。在这个体系中,除了有关会计业务方面的规章外,还有诸多会计人员和会计机构方面的会计法规,后二者并非会计准则所能指导和约束的,因此不能把会计准则理解为组织一切会计工作的准则和依据,否则将造成会计法规体系上的混乱。

二、实施会计准则的意义

建国以来,我国会计核算所遵循的规范或准则大都散见于国家制定的会计法规和各部门制定的会计制度中。四十年多年来,在高度集中管理体制下,这些会计法规、会计制度对加强经济核算、促进国民经济的发展发挥了积极的作用。但随着市场经济体制的确立和对外开放政策的进一步贯彻实施,现行的会计法规和会计制度已不能完全满足经济发展的需要。因此,制定和实施所有企业都应共同遵循的会计准则是十分必要的。

1. 实施会计准则是深化经济体制改革,转换企业经营机制的需要

我国目前的会计核算体系存在诸多不足,主要表现在:(1)按所有制和行业制定统一会计制度,使部门分割,没有统一的核算标准,无法客观地比较企业经营实绩,因而不利于企业在市场经济条件下的公平竞争;(2)会计制度统得过死,使企业难以根据自身生

产经营特点组织会计核算,不能在企业生产经营管理中发挥应有的作用。随着经济改革的深化和企业经营机制的转换,各种形式的经济联合和企业组织形式已经突破了部门和所有制格局,难以确定应由哪个部门按哪种行业制定会计制度,客观上需要实施不受行业、部门和所有制制约的企业会计准则;企业作为独立的商品生产者和经营者,客观上也要求根据自身特点灵活自主地进行会计核算,因而需要实施会计准则。

2. 实施会计准则是进一步扩大对外开放的需要

随着对外开放的不断扩大,涉外经济业务日益增多,在会计上需要与国际会计惯例接轨。而我国目前在会计核算上与国际会计惯例差距较大,导致我国会计信息不易被国外投资者所理解,造成外国投资者对我国会计政策,乃至我国的经济政策产生误解,影响了外商来华投资;同时,随着我国经济的发展,涉外与涉内经济业务日益融为一体,因而要求企业必须按照国际贸易惯例进行运作。在会计上,也必须改变目前与国际会计惯例不符的做法,改革我国现行的会计核算制度。

3. 实施会计准则是加强国民经济宏观调控的需要

经济体制改革就是要建立适应社会主义市场经济发展需要的社会主义市场经济体制和经济运行机制。在新的经济体制中,国家将由直接的行政管理转换为间接的宏观调控。为顺应这一转换,也必须实施会计准则,一方面为各行业制定参考性的会计制度提供依据;另一方面又可使各行业的会计信息建立在相互可比的基础上,便于国家综合经济管理部门对会计信息进行分析 and 汇总利用,据以对国民经济总体运行状况做出准确的判断和决策。同时也将使政府有关部门从繁杂的事务管理中解脱出来,强化经济管理职能,并为会计、审计、财税、物价监督提供统一的标准。

4. 实施会计准则也是发展会计理论,深化会计教育改革的需要

通过会计准则的实施,可以使会计理论有效地向会计实务渗透,这不仅是对会计理论的重新认识过程,而且开拓了会计理论研究的领域,对进一步深化会计理论研究,完善会计学科体系,提高会计教育质量也具有一定意义。

第二节 会计准则的产生和发展

任何科学的研究都离不开对历史的考察。深入考察会计准则产生和发展的历史,有助于我们更好地探求会计准则的规律,提高对实施会计准则必要性的认识,同时对进一步研究和完善我国的会计准则体系具有重要意义。

一、会计准则的产生

1. 复式簿记方法的诞生,促进了会计理论研究的兴起,为会计准则的产生创造了前提条件

会计是适应社会生产的发展和管理的需要而产生的。但在一个相当长的历史时期内会计发展是十分缓慢的。进入十五世纪,随着商业贸易和银行组织的发展,复式簿记方法正式诞生。复式簿记方法的产生,不仅标志着会计实务的重大进步,而且促进了会计理论研究的兴起。在此之后,人们开始了对这门学科的理论研究和评论,从而为会计准则的产生创造了前提条件。但在复式簿记方法产生四百余年后才出现会计准则,这是因为在十六至十八世纪大约三百年时间,会计发展处于停滞状态,在此期间会计核算的内容主要是个体或合伙经营的商业业务,目的仅在于向业主提供资产和负债的信息,并没有要求向外界提供会计报告,因而对建立会计准则的要求并不强烈。而当客观上需要会计准则时,其产生并非一蹴而就,它必须以复式簿记引发的会计理论研究及其成果为前提条件。如果离开这个前提,尽管会计实务中需要,作为会计理论组成

部分的会计准则也不会产生。因为会计理论和会计实务不可分割,任何一方都不能独立成立。

2. 股份有限公司的出现为会计准则的产生创造了良好的外部环境

从历史上看,早在十六世纪随着美洲大陆的发现和新航线的开拓,英国、荷兰等国相继组织了具有现代股份公司某些特征的海外贸易公司。到十九世纪中叶,股份公司已成为当时资本主义企业的主要组织形式。股份公司的迅速发展,一方面扩大了会计的服务对象,另一方面也使会计的内容获得了相应发展。在这种企业组织形式下,所有权和经营权分离,导致会计报表使用者和编制者的分离,因而对企业会计的处理程序和方法等提出了社会化、标准化的客观要求。与此同时,资本市场蓬勃兴起,不仅投资者要借助于会计报告分析判断投资的获利和财务风险,而且上市企业的会计报告也要例请职业会计(审计)师进行审查,从而更加强化了人们对会计资料真实、公允性的要求。但会计准则也没有在这个时期产生,而且至少要晚于现代股份公司 70~80 年,晚于资本市场 140 年左右。这种时间上如此巨大的差距,说明它们对会计准则的产生并不起决定作用,只是为会计准则的产生创造了良好的外部环境,或者说,由于所有权与经营权的分散化、筹资渠道的外部化,对会计处理的程序和方法提出了社会化、标准化的客观要求。

3. 会计报告(资料)真实性的实质性公证直接导致了会计准则的产生

从十九世纪中期到二十世纪初,虽然社会化大生产的发展已对会计准则的产生提出了客观需要,但这一时期无论是会计理论界还是会计实务界,对会计准则的研究都尚处于自发阶段,一直未出现有关会计准则的权威性论述。直到 1929 年 10 月至 1933 年期间,美国证券市场的崩溃和随之爆发的经济危机,才真正成为会计准则产生和建立的契机。美国国会分别于 1933 年和 1934 年颁发

了《证券法》和《证券交易法》，根据这些法律，联邦政府设立了证券交易委员会，统管全国股票交易市场，并对股票上市公司的会计报表格式和编制方法、会计规则和定义、会计术语等提出统一的要求。1939年CAP发布了《会计研究公报》第1号，从而使成文性的会计准则正式诞生。

二、会计准则的发展

1. 美国会计准则发展道路上的“三部曲”

美国是世界上较早制定会计准则的国家之一，在六十年的发展历程中，不同机构本着不同的目标，在会计准则发展道路上奏出了具有重要历史意义的“三部曲”。

前已述及，本世纪20~30年代“特别委员会”的成立，拉开了美国会计实务规范化的序幕，1938年CAP的成立，使美国会计开始走上了标准化的坦途，奏出了会计准则建设道路上的“第一部曲”。CAP是具有一定权威性的民间组织，隶属于AIA，其21位成员都是AIA的会员，在其存在的20年(1938—1959)时间内共发表了51项《会计研究公报》，对美国会计准则产生了极为深远的影响。1959年成立了会计原则委员会(APB)接替了CAP的工作。

APB由18~21位成员组成，主要来自会计职业界、企业界、学术团体和政界。其研究成果对会计准则的发展起了极其重要的推动作用，奏出了美国会计准则发展道路上的“第二部曲”。

自1973年以后，美国会计准则的建设和发展进入了一个新的阶段。由于认识到会计专业团体制定会计准则在实施中的局限性，人们开始提出了制定会计准则的机构应具有更大的权威性和政治代表性之建议。在此情况下，财务会计准则委员会(FASB)于1973年宣告成立，它和证券交易管理委员会(SEC)成为发展会计准则的主要机构。FASB是一个具有更大政治代表性的权威独立机构，表现在：(1)具有独立地位。委员均为专职，不再隶属于AICPA，也

不归政府管辖；(2)具有广泛的代表性。它的七位委员分别代表公共会计事务所、企业界、政府、银行界和会计教育界；(3)公告具有权威性。它所发布的公告主要采取财务会计准则说明、财务会计准则解释、技术公告、财务会计概念说明等形式。这些说明和解释构成了美国会计准则的主要内容。因此说1973年FASB的成立标志着美国会计准则的建立和发展进入了新的阶段，成为美国会计准则建设道路上极为壮美的“第三部曲”。

2. 英、法、日等国家会计准则的发展概况

英国的会计职业团体自本世纪三十年代中期开始注意会计准则的研究，但在1942年以前尚不存在条文性的专门会计准则，会计实务主要依据公司法的有关规范进行处理，并且会计惯例起了很大作用，进入四十年代后，才开始制定全国统一的会计准则，有关机构从1942—1964年间共颁发了29份《推荐书》。1970年3月各会计团体联合设立了会计准则委员会(ASC)，从成立到1975年共颁发了10项会计标准，为财务会计奠定了坚实基础。1990年7月31日ASC结束其工作，新成立的会计准则委员会共有9位成员组成，正致力于开创英国会计准则建设的新局面。

法国长期以来一直着重于从立法角度规范会计实务，其会计准则主要体现在政府部门制定的有关会计制度或法典中。二次世界大战后，于1949年成立会计标准委员会，1975年改组为国家会计委员会，具体负责会计制度(准则)的制定与颁发工作。

日本的公司会计准则一般由企业会计评议会(BADCO)制定，在1939—1941年期间曾颁发了个别会计准则。二次世界大战后，为克服多种会计标准的不协调，于1948年7月正式颁发了《企业会计准则》。日本的会计准则具有很大的权威性和强制性，对商法、税法、证券交易法等有关法令的制定与修改也有一定的参考意义或促进作用。

3. 国际会计准则的协调与发展

随着国际间经济贸易的发展和资本投资的国际化,特别是二次世界大战后,跨国公司的形成和发展,使报表合并、利益分配等成为国际会计理论中急待解决的重大问题,客观上要求各国会计准则发展的国际化。在此情况下国际会计职业团体开始致力于各国会计准则的协调工作。美、英、法、日、澳等6个国家的16个主要会计职业团体于1973年成立了国际会计准则委员会(IASC),目前已发布了20余份国际会计准则。近年来联合国已开始关注国际会计准则的协调问题,1976年经社理事会下属的跨国公司委员会设立了国际会计与报告准则小组,并于次年以联合国经社理事会名义发布了《跨国公司国际会计与报告准则》(草案)。1979年经社理事会又成立了由32个成员国参加的“国际会计和报告准则特设政府工作组”,1982年又成立了“国际会计与报告准则政府间专家工作组”,作为经社理事会的常设机构。进入八十年代,我国政府也派代表参加了联合国“专家工作组”,为国际会计准则的建立与发展做出了积极的贡献。

第三节 会计准则的理论体系及其结构

一、会计准则的层次

会计准则的内容十分丰富,可以根据一定标准划分为若干层次。这样可以使会计准则体系主题鲜明、重点突出,以利于形成层次分明,条理清晰的会计理论体系;同时,划分层次还可以明确各类会计准则的适用范围和相互关系,使各类准则彼此呼应,互为补充。

借鉴世界各国会计准则和国际会计准则的有关成果,我国的会计准则应由基本准则和具体准则两个层次组成。

1. 基本准则

基本准则是对会计核算具有普遍指导意义的准则,它是关于

会计核算的一般要求,体现着会计核算的基本规定。基本会计准则包括会计核算的一般原则和会计要素准则两大部分,其核心是关于会计确认、计量、记录与报告的基本要求的规定。

基本准则的理论意义,一是作为制定具体准则的理论依据和指导原则;二是作为企业进行会计核算的基本依据和准绳。因此基本准则要具有通用性。具体地说,第一,适用范围广泛。对设在我国境内的所有企业,不分行业、部门和所有制企业均应适用,且能为所有以盈利为目的的经济组织和广大会计工作者所承认和接受;第二,尽可能遵循国际会计惯例,在会计平衡公式、报表体系等方面与国际惯例接轨,以利于中国会计的国际化。

在企业会计准则中,规定了我国会计核算应遵循的一般原则,包括:客观性原则、相关性原则、可比性(统一性)原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、谨慎性原则、实际成本核算原则、收益性支出与资本性支出划分原则、重要性原则等十二项。这些原则,在会计准则中属于指导地位,为我国会计制度的统一和规范提供了前提条件,既有效地接近了国际会计惯例,也符合我国实际。

在企业会计准则中,也规定了基本会计要素准则,包括:资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六项,并对各个会计要素的确认、计量和报告作出了明确规定,以此作为制定会计具体准则的基本分类依据。

2. 具体准则

具体准则是根据基本准则的要求而制定的有关会计核算具体业务的准则,是企业组织会计核算业务的直接依据,对会计实务具有直接的规范作用。具体准则也包括两个主要部分:一是对各行业、各部门共性的会计核算业务所作的规定;二是特殊行业的会计业务所应遵循的准则。

(1)各行业、各部门共性的会计核算具体准则。如固定资产会