

WTO 与最新企业会计 准则实务全书

江苏工业学院图书馆
藏书章

京华出版社

图书在版编目(CIP)数据

WTO 与最新企业会计准则实务全书. 上卷/李敏编著. - 北京:京华出版社,
2001.12

ISBN 7-80600-557-9

I. W… II. 李… III. 企业管理-企业会计-工作条例-中国 IV. F275
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 78120 号

李敏 编著

责任编辑:李征

封面设计:新悦翔

京华出版社出版发行

(100011 北京市安外青年湖西里甲 1 号)

北京柯蓝博泰印务有限公司

新华书店总店北京发行所经销

787×1092 毫米 16 开 110 印张 2500 千字

2001 年 12 月第 1 版 2001 年 12 月第 1 次印刷

印数:1—2000 册

ISBN 7-80600-557-9/F·27 定价:698.00 元

前 言

2001年11月,在经过长达15年的艰苦谈判之后,中国终于成功地加入了世界贸易组织,从此进入了一个全方位、多层次、宽领域的对外开放的新阶段。

加入WTO,中国经济必将加快与世界经济的融合,为中国会计业提供了更广阔的发展空间,带来了前所未有的机遇。加入WTO后,有利于中国会计行业学习国际会计行业先进的管理经验;有利于中国会计研究和资本市场的发展;有利于会计信息披露的规范化和法制化;有利于会计电算化向会计信息化发展;更有利于国内会计行业开展新业务,与外国会计机构展开竞争。

同时,应当清醒地认识到中国会计业的严峻现状和会计市场所面临的行业性的生存危机。加入WTO后,对中国会计业的某些方面带来刻不容缓的挑战。首先,中国会计准则与国际惯例存在着一定差距;其次,国际会计中介机构的涌入将抢占国内会计机构的市场份额,国际会计业间的竞争加剧,国内会计业的风险大大增加;此外,国内会计行业将面临人才流失的压力,职业会计师面临着严峻的考验。

为了增强中国会计业抓住机遇,迎接挑战的实力,促进会计业的长足发展和不断完善,使其在国际竞争中立于不败之地,我们隆重推出了这部《WTO与最新企业会计准则实务全书》。全书由中国加入WTO后对会计行业的影响及对策、中国加入WTO后企业会计准则操作与指南、国际会计体系与国际会计准则、加入WTO后现行会计制度四大块科学构建而成。

本书具有如下四个特点:

第一,与时俱进。全书紧紧围绕WTO,深刻剖析了入世对中国会计业所带来的机遇与挑战,收录了入世后企业会计准则、中国现行会计制度、国际会计体系及国际会计准则。具有极强的时效性和前瞻性。

第二,博大精深。纵向上,全书回顾了中国会计改革的历史,剖析了中国会计业的现状,介绍了WTO基本知识,分析了加入WTO对中国会计业的影响及对策,展望了中国会计业未来的发展趋势;横向上,既介绍了中国企业会计准则及现行会计制度,又介绍了国际会计体系及国际会计准则,全面比较了中国会计准则与国际会计准则的差异。内容丰富宽博,理论深刻精当。

第三,科学严谨。全书术语专业,表述精准,数据精确,图表规范。

第四,操作性强。书中会计准则,既有操作指南,又有专家讲解,生动易懂;全书体例清晰,条款明确,易查便用。

本书是会计研究工作者、金融企业、旅游餐饮服务企业、交通运输企业、房地产开发企业、邮电通讯企业、施工企业、保险公司、农业、事业单位等各行各业会计从业人员的必备工具书。

本书在编写过程中,得到有关专家学者的精心指导,在此谨表诚挚谢意。由于我们的水平有限,讹误不当之处在所难免,敬请读者批评指正。

本书编委会

《WTO 与最新企业会计准则实务全书》

编 委 会

执行主编：李 敏

编 委：于祖光 朱 民 肖 峴 程荣斌

李春霖 刘剑文 王守渝 赵秉志

杨庆龙 段晓兴 佟志广 苗立儒

上

卷

目 录

第一编 中国加入 WTO 后对会计行业的影响及对策

第一章 中国会计业现状	(3)
一、我国的会计改革	(3)
二、我国会计市场可能面临行业性的生存危机	(6)
三、我国会计准则体系现状	(8)
四、我国会计准则与国际会计准则的差异	(15)
第二章 入世对我国会计市场的影响和冲击	(17)
一、WTO 的概述	(17)
二、入世对我国会计市场的积极作用与挑战	(18)
三、加强理论研究,进一步完善会计体系	(23)
四、入世对会计师的职业要求	(24)
五、加快对会计市场的培育	(25)
第三章 会计准则国际化	(28)
一、关于会计准则国际化问题的概述	(28)
二、让会计准则早日无国界	(31)
三、未来的发展趋势	(32)
附录 I 中华人民共和国加入世贸组织议定书	(34)
附录 II 财政部关于印发《企业会计准则——或有事项》的通知	(43)
附录 III 财政部关于印发《企业会计准则——无形资产》等 8 项准则的通知	(44)
附录 IV 财政部关于印发《资产评估准则——无形资产》的通知	(45)

第二编 中国加入 WTO 后企业会计准则操作与指南

第一章 企业会计准则——基本准则	(49)
------------------------	--------

第二章 企业会计准则——关联方关系及其交易的披露	(56)
《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》指南	(58)
《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》讲解	(70)
第三章 企业会计准则——现金流量表	(92)
《企业会计准则——现金流量表》指南	(97)
《企业会计准则——现金流量表》讲解	(143)
第四章 企业会计准则——资产负债表日后事项	(160)
《企业会计准则——资产负债表日后事项》指南	(161)
《企业会计准则——资产负债表日后事项》讲解	(181)
第五章 企业会计准则——债务重组	(189)
《企业会计准则——债务重组》指南	(191)
《企业会计准则——债务重组》讲解	(215)
第六章 企业会计准则——收入	(218)
《企业会计准则——收入》指南	(220)
《企业会计准则——收入》讲解	(246)
第七章 企业会计准则——投资	(263)
《企业会计准则——投资》指南	(267)
《企业会计准则——投资》讲解	(294)
第八章 企业会计准则——建造合同	(331)
《企业会计准则——建造合同》指南	(334)
《企业会计准则——建造合同》讲解	(358)
第九章 企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正	(367)
《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》指南	(369)
《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》讲解	(392)
第十章 企业会计准则——非货币性交易	(415)
《企业会计准则——非货币性交易》指南	(416)
《企业会计准则——非货币性交易》讲解	(431)
第十一章 企业会计准则——或有事项	(449)
《企业会计准则——或有事项》指南	(450)
《企业会计准则——或有事项》讲解	(470)
第十二章 企业会计准则——无形资产	(484)
《企业会计准则——无形资产》指南	(486)
《企业会计准则——无形资产》讲解	(502)

第十三章 企业会计准则——借款费用	(525)
《企业会计准则——借款费用》指南	(527)
《企业会计准则——借款费用》讲解	(549)
第十四章 企业会计准则——租赁	(575)
《企业会计准则——租赁》指南	(579)
《企业会计准则——租赁》讲解	(626)
第十五章 企业会计准则——固定资产	(660)
《企业会计准则——固定资产》释义	(664)
第十六章 企业会计准则——存货	(687)
《企业会计准则——存货》释义	(690)
第十七章 企业会计准则——中期财务报告	(713)
《企业会计准则——中期财务报告》释义	(716)
第十八章 企业会计准则——分部报告(征求意见稿)	(728)
关于《企业会计准则——分部报告》(征求意见稿)的说明	(733)
第十九章 企业会计准则主要修订条款比较	(739)

第三编 国际会计体系与国际会计准则

第一章 国际会计体系	(751)
一、会计准则的基本功能	(751)
二、会计准则的基本特征	(753)
三、国际会计准则委员会	(755)
四、国际会计师联合会	(757)
五、围绕国际会计准则前景的较量与对策	(758)
六、部分国家和地区有关会计准则的简述	(767)
七、会计规范的国际比较	(774)
八、对《国际会计准则(2000年)》改动的综述	(777)
九、IASB 新章程	(783)
第二章 国际会计准则	(787)
国际会计标准公告前言	(787)
国际会计准则第 1 号——会计政策的揭示	(790)
国际会计准则第 2 号——存货	(793)
国际会计准则第 3 号(被《国际会计准则第 27 号》和《国际会计准则第 28 号》取	

代)

国际会计准则第 4 号——折旧会计	(799)
国际会计准则第 5 号——财务报表中要表述的信息	(802)
国际会计准则第 6 号(被《国际会计准则第 15 号》取代)	
国际会计准则第 7 号——现金流量表	(806)
国际会计准则第 8 号——本期净损益、重大差错和会计政策变更	(814)
国际会计准则第 9 号——研究和开发费用	(821)
国际会计准则第 10 号——或有事项资产负债表日后事项	(826)
国际会计准则第 11 号——建筑合同	(830)
国际会计准则第 12 号——所得税	(837)
国际会计准则第 13 号——流动资产和流动负债的列报	(843)
国际会计准则第 14 号——按分部报告财务信息	(847)
国际会计准则第 15 号——反映价格变动影响的信息	(851)
国际会计准则第 16 号——不动产、厂场和设备	(854)
国际会计准则第 17 号——租赁会计	(865)
国际会计准则第 18 号——收入	(873)
国际会计准则第 19 号——退休金费用	(879)
国际会计准则第 20 号——政府补助会计和对政府援助的揭示	(887)
国际会计准则第 21 号——外汇汇率变动的影响	(892)
国际会计准则第 22 号——企业合并	(899)
国际会计准则第 23 号——借款费用	(911)
国际会计准则第 24 号——对关联者的揭示	(915)
国际会计准则第 25 号——投资会计	(919)
国际会计准则第 26 号——退休金计划的会计和报告	(927)
国际会计准则第 27 号——合并财务报表和对附属公司投资的会计	(933)
国际会计准则第 28 号——对联营企业投资的会计	(938)
国际会计准则第 29 号——在恶性通货膨胀经济中的财务报告	(942)
国际会计准则第 30 号——银行和类似金融机构财务报表应揭示的信息	(947)
国际会计准则第 31 号——合营中权益的财务报告	(956)
国际会计准则第 32 号——金融工具:披露和呈报	(963)
国际会计准则第 33 号——每股收益	(981)
国际会计准则第 34 号——中期财务报告	(988)
国际会计准则第 35 号——终止经营	(995)

国际会计准则第 36 号——资产减值	(1001)
国际会计准则第 37 号——准备、或有负债和或有资产	(1018)
国际会计准则第 38 号——无形资产	(1029)
国际会计准则第 39 号——金融工具：确认和计量	(1046)
国际会计准则第 40 号——投资性房地产	(1080)
国际会计准则第 41 号——农业	(1090)

第四编 加入 WTO 后现行会计制度

第一章 中华人民共和国会计法	(1099)
第二章 企业会计制度	(1106)
第三章 企业财务会计报告条例	(1149)
第四章 会计基础工作规范	(1156)
第五章 金融企业会计制度	(1169)
第六章 商品流通企业会计制度	(1211)
第七章 旅游餐饮服务企业会计制度	(1252)
第八章 农业会计制度	(1286)
第九章 交通运输企业会计制度	(1350)
第十章 施工企业会计制度	(1392)
第十一章 房地产开发企业会计制度	(1439)
第十二章 保险公司会计制度	(1482)
第十三章 邮电通信企业会计制度	(1541)
第十四章 事业单位会计制度	(1590)
第十五章 事业单位会计准则	(1604)
第十六章 医院会计制度	(1610)
第十七章 会计档案管理办法	(1633)

第 一 编

中国加入 WTO 后对 会计行业的影响及对策

第一章 中国会计业现状

一、我国的会计改革

我国历次的会计改革在很大程度上表现为会计核算制度的改革。建国以来,我国会计制度的建立与发展一般可以分为以下 4 个阶段:

(一)第一阶段:1949—1979 年,建立各行业统一的会计制度

新中国成立之前,各行业、各企业的会计制度都不统一,既没有全国性的会计准则来规范各行业的会计工作,又没有各行业的统一会计制度规范系统内各单位的会计工作。如何设计出适应社会主义会计工作的会计制度,成为当时主管全国会计工作的财政部会计制度司所面临的新课题。

建国初的三年,主要解决会计制度不统一的问题。1950 年,财政部为了适应新建立的各级人民政府和各个行政、事业单位管理预算基金的需要,制定和发布了《各级人民政府暂行总预算会计制度》和《各级人民政府暂行单位预算会计制度》。1950 年 3 月,中央人民政府政务院财政经济委员会规定,中央各主管部各要分别制定所属企业的统一会计制度。经过约一年的时间,先后在纺织、轻工、重工、交通、铁道等部门设计建立了所属企业的统一会计制度,从而结束了会计制度上的无政府状态。1951 年和 1952 年,中央财政部曾连续两次召开全国性的企业财务管理和会计会议,制订了国营工业企业、建筑企业、建设单位和国营农场等单位的一套完整的统一的财务会计制度,为我国计划经济管理创造了有利条件。接着在“一五”时期,对已建立的会计制度进行修订和完善,中央各主管部门分别制定了适合本部门生产经营特点的成本核算制度。

1958 年至 1959 年,会计工作受大破大批“烦琐哲学”思想的影响,一些人提出会计制度越简化越好的错误主张,实行所谓“以表代账”,甚至搞“无账会计”,会计制度设计工作受到严重破坏。例如,有的主管部门把 20 多个财会制度简并为一个制度。许多企业单位会计机构被撤消或合并,大批会计人员下放劳动或调离工作岗位,破坏了会计工作的正常秩序。1960 年至 1966 年,由于经济的发展,使人们认识到“经济越发展、会计越重要”的道理。理论界批判了“无账会计”的错误作法,使会计制度设计工作又得到重视。在这一段时间,财政部拟订了一些新的会计制度,如《建设单位简易会计制度》(草案)、《国营企业会计核算工作原理》等。

1978 年开始,随着全国工作的重心转移到经济建设上来,我国会计制度的建设出

现了新的局面。例如,1978年国务院修改颁发了《会计人员职权条例》。

(二)第二阶段:1979—1992年,部分借鉴国际惯例

党的十一届三中全会以来,由于对外开放政策的实施,一些外商纷纷到我国投资,中外合资经营企业大量涌现。但是,我国企业当时实行的是按所有制、分行业的会计制度,特别是三段平衡式的资金平衡表,使得中外合资经营企业的外方人员在会计核算和利用会计信息方面有很大困难,迫切需要出台新的制度来解决实际工作中的问题。于是,财政部于1979年11月起草了《关于中外合资工业企业财务会计问题的若干规定》,1982年2月又起草了《中外合资工业企业会计制度调查纲要》,6月制定了《中外合资经营企业会计制度(征求意见稿)》,印发各地区、各部门,广泛征求意见后,于1983年3月制定了《中外合资经营企业会计制度(试行草案)》和《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表(试行草案)》,并印发到全国试行。经过一段时间的试行,又参照有关法规、法律,终于在1985年3月4日颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业会计制度》,于1985年7月1日开始施行。

《中外合资经营企业会计制度》是新中国第一部参照国际惯例设计的全新的会计制度,它与以往的国营企业会计制度相比,主要从以下几个方面进行了改革:(1)明确规定了合法性原则、一致性原则、配比原则、历史成本原则、划分资本性支出与收益性支出的原则这五项原则作为会计核算的一般原则。(2)把资产、负债,资本、成本、损益定为会计的基本要素。(3)确定了“资产=负债+资本”的平衡公式。(4)成本核算方面把直接材料、直接人工和制造费用作为工业企业成本项目,并将管理费用作为期间费用计入当期损益。(5)允许企业经过批准后采用加速折旧法。(6)规范了无形资产和开办费的核算方法。(7)明确了收入确认原则。(8)将财务状况变动表规定为除资产负债表和利润表以外的第三大对外报表。

《中外合资经营企业会计制度》适用于我国境内设立的行业所有的中外合资经营企业,淡化了行业色彩,突出了会计核算的实质内容,实际上树立了一个不同行业通过会计规范的典范。与此相适应,财政部制定并颁布了《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表》。根据这项规定,中外合资经营工业企业应当按照规定按季、按年编制资产负债表、利润表和财务状况变动表以及一些附表,从而使中外合资经营企业会计制度进一步具体化。

在这一会计制度中,凡是与国际惯例相类似的会计程序与方法尽量采用了国际上通行的方法和表达方式,例如无形资产与开办费的摊销、加速折旧法在限制条件下的应用等。《中外合资经营企业会计制度》的颁布与实施是我国会计国际化的一个重要开端。

(三)第三阶段:1992—1997 年,广泛借鉴国际惯例

随着外商在华投资的增加,中外合资经营企业已不是独有的组织形式,外商独资企业、中外合作经营企业层出不穷,统一规范上述三类外商投资企业的会计核算显然十分必要和迫切。同时,由于财政部 1985 年颁布《中华人民共和国中外合资经营企业会计制度》时,我国涉外经济法规不够健全,以致《中外合资经营企业会计制度》对于一些应当加以规范的会计实务未能予以规范。财政部在总结实行《中外合资经营企业会计制度》经验的基础上,根据 1991 年颁布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》以及《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》,于 1992 年 8 月 10 日发布了《中华人民共和国外商投资企业会计制度》,用以取代《中外合资经营企业会计制度》。该制度于 1992 年 7 月 1 日实行。

该制度在会计确认与计量的具体规定中更为广泛地借鉴了国际惯例。例如:企业可以根据应收账款和应收票据的年末金额提取 3% 的坏账准备;准许对因残次、陈旧、冷背等原因造成的商品、产成品和自制半成品可变现净值低于账面实际成本的部分作本年损失处理;采用了财务会计与税务会计相分离的作法,用应付税款法核算时间性差异;允许对占被投资企业资本总额 25% 以上且对被投资企业的经营管理有影响力的长期投资采用权益法核算;明确了采用加速折旧法时仅限于双倍余额递减法和年数总和法两种;以及在投资人权益的核算与列示方面、汇兑损益的处理方面适当采用了国际通用做法。

财政部还于 1992 年 5 月 25 日发布了《外商投资工业企业会计科目和会计报表》,并与国家旅游局联合制定发布了《外商投资旅游企业会计科目和会计报表》,于 1994 年 7 月 20 日发布了《外商投资企业分行业会计报表及其编制说明》,从而使外商投资企业的会计处理规范逐步得以完善和更便于操作。《外商投资企业会计制度》等涉外会计规范的发布和实施,对其后内资企业会计制度的全面改革起了良好的示范作用。

《股份制试点企业会计制度》的施行是另一项较为广泛地借鉴国际惯例的会计制度改革。1992 年 5 月,财政部和国家体改委联合颁布了这一制度,并从 1992 年 1 月 1 日起在股份制试点企业施行。其主要内容与外商投资企业会计制度基本相同,只是在个别方面有些区别。例如:会计要素中的投资人的权益改为“股东权益”;提取坏账准备的范围不包括“应收票据”,且提取比例改为 3‰—5‰;企业对外投资只有在占被投资单位资本总额 50% 以上时才采用权益法核算等等。我们可以看出,《股份制试点企业会计制度》也在诸多方面借鉴了会计的国际惯例,从而开创了我国内资企业实行适合商品经济需要的会计制度的先河。

此后,1992 年 11 月财政部颁布了《企业会计准则》,而且陆续出台了大量借鉴国际惯例的分行业会计制度。这一改革较之《外商投资企业会计制度》和《股份制试点企业会计制度》涉及的范围更为广泛,影响也更深刻。《企业会计准则》于 1993 年 7 月 1 日开始生效,它对会计核算的基本前提、一般原则、会计要素的确认、计量与报告提出了原

则要求。它把全国各行业的企业会计工作统一到一个标准上,实现了会计指标的工程统一。为了规范和加强股份制试点企业以外的各行业内资企业的会计核算工作,1992年起财政部陆续制定并发布了工业企业、商品流通企业、交通运输企业、旅游饮食服务企业、施工企业、房地产开发企业、农业企业、对外经济合作企业、金融企业、保险企业、电影、新闻出版企业等 14 个行业会计制度。这些制度解决了改革前由 40 多个分行业按所有制成分区别的会计制度中有关会计指标不可比的大问题。新的行业会计制度规定的会计科目中,有 5% 以上属于共性科目。它在借鉴国际惯例的同时,也充分体现了各行业的特点和政策要求。

(四)1997 年至今,构建按经济业务统一规范的会计准则体系

《企业会计准则》和分行业会计制度实行之后,由于不同行业间财务报表项目有所不同,在上市公司信息揭示、企业兼并以及财务报表合并等诸多方面存在着不便。为了增强财务信息的可比性,规范财务信息的披露,建立一套适用于不同行业的所有制形式的企业会计准则体系就显得十分必要。这一阶段,不仅要制定企业会计的 30 多个具体准则(包括通用业务准则、特殊业务准则、特殊行业准则和会计报表准则),还要制定《核算会计准则》与企业会计准则形成配套。这一阶段是以《企业会计准则——关联方关系及交易的披露》的发布为正式开始的标志。

二、我国会计市场可能面临行业性的生存危机

管理学中有一句经典名言:有什么样的制度,就有什么样的职员。其实,这句话用在对我国注册会计师等中介机构的评价上,也是合适的。连中天勤会计师事务所也在造假,许多市场人士对此多少有些惊诧。其实,如果对注册会计师所生存的环境有一个客观的评价,人们也就不会有过度反映了。我们从我国会计师事务所的发展历程中,就能看出这个行业先天性的缺陷和其造假的可能性。就如其他任何一个中国的行业发展过程一样,会计师事务所从一开始,就一窝蜂地创办了。原因很简单,大家都将其当成一块“肥肉”,重复建设在所难免。加上国家也非常重视,将其看成是发展市场经济的重要环节,会计师事务所就更加快速发展了。虽然后来经过多次整顿,但会计师事务所行业依然没有走出恶性竞争的怪圈。整顿前,我国共有 103 家事务所具有证券从业资格,之后,减少为大约 70 家。但业内人士指出,这个数字其实并不真实——因为,具有从业资格的许多事务所,实质上还以卖图章的方式,让许多其实并不具备资格的“小所”以分所的名义,进行着上市公司审计工作。业内人士指出,改制后实际上在进行上市公司审计的事务所,其实比以前更多;——这种体制下审计结果的真实性,专业人士是不敢相信的。快速发展中介机构的一个后果是行业性的恶性竞争。彩电业重复建设的后果是价格战和全行业的几近全军覆没,会计师行业也不例外,其恶性竞争的后果也是价格