

ACCOUNTING STANDARDS
RESEARCH COLLECTED
WORKS

会计准则研究文库

石油天然气会计与农业会计

财政部会计准则委员会 编

课题主持人：

贡华章 石油天然气会计

伍中信 石油天然气会计

龚菊芳 农业会计

蔡好东 农业会计研究

会计准则研究文库

财政部会计准则委员会编

课题主持人：

贡华章

石油天然气会计

伍中信

石油天然气会计

龚菊芳

农业会计

綦好东

农业会计研究

石油天然气会计与农业会计

大连出版社

© 财政部会计准则委员会 2005

图书在版编目(CIP)数据

石油天然气会计与农业会计/财政部会计准则委员会编. —大连:大连出版社, 2005. 12
(会计准则研究文库)
ISBN 7-80684-355-8

I. 石... II. 财... III. ①石油工业—工业会计—中国②天然气工业—工业会计—中国③农业企业—农业会计—中国 IV ①F426.22
②F302.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 131790 号

责任编辑:宋 军
封面设计:张 金
责任校对:金 琦

出版发行者:大连出版社
地址:大连市西岗区长白街 10 号
邮编:116011
电话:(0411)83627430/83621147
传真:(0411)83610391
网址:<http://www.dl-press.com>
电子信箱:chs@dl.gov.cn
印刷者:沈阳全成广告社印务有限公司
经销者:各地新华书店

幅面尺寸:230mm × 170mm
印 张:23.875
字 数:323 千字

出版时间:2005 年 12 月第 1 版
印刷时间:2005 年 12 月第 1 次印刷
定 价:36.00 元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系
购书热线电话:(0411)83627430/83621147
版权所有·侵权必究



贡华章

教授级高级
会计师。现任中
国石油天然气集
团公司党组成员、
总会计师，中国
石油天然气股份
有限公司董事，
中油财务有限责

任公司董事长，财政部会计准则
委员会委员，国家会计学院教授，
中国会计学会副会长，中国总会
计师协会副会长，中国价格协会
顾问，中国国际税务理事会副会
长，中国石油学会副理事长。



伍中信

湖南大学会
计学院教授，博
士，博士生导师，
湖南财经高等专
科学学校校长，湖
南省会计学会副
会长，湖南省中

青年财务成本研究会会长，中国财
务学年会共同主席，中国会计学会
财务成本分会常务理事，中国会计
学会理事、学术委员会委员，财政
部会计准则委员会咨询专家。研究
方向：产权财务与会计研究，财务
基本理论研究。



龚菊芳

现任农业部
农垦局巡视员。
1977年毕业于山
西财经学院，曾
就职于财政部，
历任办事员、副
处长、处长；

1992年11月任河北省三河市副市长；1994年2月至今任农业部财务司副司长、农垦局副局长、巡视员。主要著作有：《财政支农周转金管理与核算》《中国种子企业会计实务》《预算会计》等。



綦好东

经济学博士，
山东财政学院副
院长、教授，财
政部会计准则委
员会咨询专家，
中国会计学会理
事，中国会计学

会新领域委员会副主任。主要从事
会计制度变迁与会计准则制定、会
计管制与公司治理等方面的研究，
在《会计研究》等刊物上发表学术
论文50多篇，6次获得省部级优秀
成果奖。

序

为完善我国会计准则体系,加强会计准则的研究工作,财政部会计准则委员会于2003年9月组织了42项会计准则重点科研课题,由会计准则委员会委员和部分会计准则咨询专家承担。这些科研课题基本上是结合我国当前制定会计准则的需要而确定的,涉及财务会计概念框架、企业会计准则和政府会计等领域中的基本问题和热点、难点问题。

对会计准则科研课题展开研究是我国会计准则建设的一项重要基础工程。为确保课题研究质量,自立项启动以来,财政部会计准则委员会办公室进行了严格的跟踪管理,各课题组本着理论联系实际的原则,对相关会计问题进行了广泛、深入的研究。许多课题组结合我国的实际情况,采取了实地调研、调查问卷、专题研讨等形式,取得了较好的效果。经过一年多的研究,大部分课题如期提交了科研成果,截至目前,会计准则委员会办公室共收到36份课题研究报告,并全部通过了会计准则委员会组织的课审和结项鉴定。为了进一步宣传、推广这些研究成果,现将这些研究报告汇编成册,分为十辑出版,以飨读者。欢迎批评指正。

财政部会计准则委员会

2005年7月

目 录

■石油天然气会计(课题主持人:贡华章)

第一章 导论

- 第一节 课题研究概述 (003)
- 第二节 制定我国石油天然气会计准则的必要性 (006)

第二章 石油天然气行业的基本会计问题

- 第一节 石油天然气行业的特殊性 (010)
- 第二节 油气生产活动的支出分类和特殊会计问题 (013)
- 第三节 石油天然气资产计价基础 (015)
- 第四节 石油天然气资产计价方法 (017)
- 第五节 石油天然气资产折旧 (025)
- 第六节 储量报告 (027)
- 第七节 石油天然气联合经营 (030)

第三章 石油天然气会计的国际比较

- 第一节 美国石油天然气会计准则 (033)
- 第二节 IASC 采掘行业委员会的《2000 年问题报告》 (038)
- 第三节 石油天然气环境恢复的会计规定 (043)

第四章 制定我国石油天然气会计准则的探讨

- 第一节 我国 3 大石油公司油气会计制度现状简要分析 (048)
- 第二节 我国石油天然气会计准则的基本问题 (051)
- 第三节 与现行及拟议中准则的衔接与协调 (054)
- 主要参考资料 (058)

■石油天然气会计(课题主持人:伍中信)

前言	(061)
第一章 石油天然气生产与石油天然气财务会计	
第一节 石油天然气的性质	(063)
第二节 石油天然气的形成	(063)
第三节 石油天然气生产活动	(067)
第四节 石油天然气会计的三大基本问题	(070)
第二章 石油天然气资产计量基础与方法	
第一节 石油天然气资产计价基础的选择	(072)
第二节 石油天然气资产计价方法的选择	(074)
第三章 石油天然气资产转让收益决定	
第一节 石油天然气矿权结构中的经营权益	(081)
第二节 石油天然气矿权结构中的非经营权益	(083)
第三节 油气资产转让的类型	(087)
第四节 不同转让方式下的收益决定问题	(089)
第四章 石油天然气资产报告	
第一节 财务报告的基本原理	(093)
第二节 以历史成本为基础的报告模式	(094)
第三节 以价值为基础的报告模式——RRA 会计	(096)
第四节 石油天然气资产的分部报告与中期报告	(101)
第五节 石油天然气资产的表内排列	(102)
第五章 国外石油天然气会计规范研究	
第一节 美国石油天然气财务会计准则制定的历史回顾	(104)
第二节 美国石油天然气会计规范简介	(109)
第三节 其他国家石油天然气会计准则简介	(124)
第四节 采掘行业财务会计与报告的国际进展	(127)

第六章 我国石油天然气会计实务分析与改进

一、引言	(134)
二、样本选择与资料来源	(134)
三、石油天然气会计政策:中国准则与国际准则的比较	(136)
四、石油天然气会计政策:美国准则下的补充揭示要求	(139)
五、改进我国石油天然气会计实务:几点建议	(139)
附录一 石油天然气生产活动会计与报告问题	(141)
附录二 研究期间完成的相关研究成果	(172)
主要参考文献	(209)

■ 农业会计(课题主持人:龚菊芳)

第一章 研究背景及研究意义

第一节 本研究的背景	(215)
第二节 本研究的意义	(217)

第二章 农业会计研究的对象

第一节 农业会计研究的国际进展	(220)
第二节 我国农业会计核算面临的问题	(220)
第三节 农业会计核算的重点对象	(221)

第三章 生物资产的界定与确认

第一节 生物资产的界定	(223)
第二节 生物资产的确认	(223)
第三节 生物资产界定与确认的国际比较	(225)

第四章 生物资产的计价

第一节 生物资产的计价原则	(228)
第二节 生物资产的计价	(228)

第三节	生物资产计价的国际比较	(232)
-----	-------------------	-------

第五章 农产品的确认、计量与成本计算期的确定

第一节	农产品单独核算的必要性	(234)
第二节	农产品的概念界定	(234)
第三节	农产品的计价	(234)
第四节	农产品成本计算期的确定	(235)

第六章 社会性收支核算

第一节	我国国有农业企业社会性收支核算的特殊性	(237)
第二节	社会性收支内涵的确定	(239)
第三节	社会性收支核算的特殊处理	(242)

第七章 农业会计信息的披露

第一节	生物资产和农产品的列报与披露	(246)
第二节	社会性收支的列报与披露	(252)

第八章 研究结论与建议

研究结论与建议	(255)
参考文献	(257)

■ 农业会计研究(课题主持人: 蔡好东)

前言	(261)
----------	-------

第一章 导论

第一节	农业的范围及特点	(263)
第二节	我国的农业组织形式	(264)
第三节	农业活动及农业组织形式对会计核算的影响	(265)
第四节	我国农业会计标准体系的建设进程	(266)
第五节	农业会计准则制定的几个基本问题	(269)

第六节	研究目标与思路	(273)
-----	---------------	-------

第二章 农业会计确认、计量、报告所依恃的概念框架

第一节	财务会计概念框架的基本内容	(275)
第二节	财务会计的目标	(278)
第三节	会计信息的质量特征	(279)
第四节	会计的基本要素	(283)
第五节	会计要素的确认与计量	(287)
第六节	会计基本假设	(289)
第七节	会计原则	(291)
第八节	会计操作限制	(293)

第三章 生物资产及与其相关资产的确认与计量

第一节	生物资产的特点及分类	(296)
第二节	生物资产的确认	(299)
第三节	生物资产的计量	(301)
第四节	农产品的计量	(312)
第五节	销售合同、土地及无形资产的计量	(316)

第四章 农业收入的确认和计量

第一节	收入与农业收入	(320)
第二节	农业收入的确认	(325)
第三节	农业收入的计量	(330)
第四节	与农业活动相关的政府补助的确认与计量	(334)

第五章 农业会计信息的披露

第一节	IAS 41 关于农业会计信息的披露要求	(337)
第二节	澳大利亚等国家和地区的相关规定	(339)
第三节	我国农业会计信息披露的现状和问题	(340)
第四节	我国农业会计信息的披露内容	(344)

第六章 村集体经济组织会计研究

第一节	集体农业会计主体组织形式的变迁	(350)
第二节	现阶段集体农业会计主体的特征	(352)
第三节	村集体经济组织会计核算的改革与完善	(354)

第七章 国有农业企业会计研究

第一节	国有农业企业会计的变迁	(360)
第二节	现阶段国有农业企业会计主体的特征	(361)
第三节	国有农业企业会计的改革与完善	(362)
主要参考文献		(371)

贡华章：

石油天然气会计

石油天然气行业的基本会计问题
石油天然气会计的国际比较
制定我国石油天然气会计准则
的探讨

财政部会计准则委员会课题研究报告
(项目批准号:2003CASC01161)

课题主持人:

贡华章(主持人) 中国石油天然气集团公司
周明春(副主持人) 中国石油天然气股份有限公司
张象至(副主持人) 财政部会计司

课题组成员:

潘欣荣 中国石油化工股份有限公司
袁延松 中国石油天然气股份有限公司
胡建忠 中国石油天然气股份有限公司

参加编写人员: 史振祥 王建荣 周 静 刘明成
陈红梅 孙 健 袁 剑 常 虹
刘兰兰 张希群 魏 东 张百祥
田春志 马 昭 张国栋 李海军
张亚庆

第一章

导 论

第一节 课题研究概述

一、问题的提出

石油天然气行业是为国民经济提供战略物资的流体矿采掘行业,生产对象是不可再生的油气资源,生产活动所依赖的主要是埋藏于地下的油气储量,其生产过程包括探矿权的获取、油气勘探、采矿权的取得、油气田开发、油气开采、集输等内容。由于石油天然气特殊的生产过程,引致了其生产经营活动的高投入、高风险、投资回收期长、油气储量的发现成本与发现储量的价值之间不存在密切相关关系等特点,形成了石油天然气行业的特殊性。相应地,石油天然气会计核算的内容与模式等也不能等同于其他行业,客观上要求研究和建立适应油气生产经营活动过程的油气会计核算的理论与方法。因此,在国家颁布的会计准则及会计制度的统驭下,研究并开发一套符合石油天然气生产经营特点的会计核算体系,显得尤为重要。

国外尤其是美国,会计理论及实务界对石油天然气勘探开发活动的会计核算规范及会计信息的揭示问题付出了几十年的辛勤努力,制定了一系列的会计准则与规范,形成了相对规范的油气会计核算理论与实务体系。而我国作为世界石油、天然气生产大国,油气会计核算则落后于发达国家,油气会计与国际上存在较大差距。改革 20 多年来,我国石油工业在组织、管理及经营制度上实现了由传统的工厂制度向现代企业制度的转换,企业不再是政府的附属,投资主体及资金供应的渠道呈现多元化。尤其是在 1998 年实施了石油、石化两大集团的改制和重组,1999 年以后又相继组建了中国石油天然气股份有限公司(下称中国石油,PetroChina)、中国石油化工股份有限公司(下称中国石化,SINOPEC)、中国海洋石油总公司(下称中国海油,CNOOC)的上市公司并成功地在境外上市,中国石化又于 2001 年在国内上

市,这一系列的改革,使得油气生产企业会计信息的使用者由单一的国家管理部门演变成为由境内外股东(包括国有股东)、债权人及与企业利益相关者组成的群体,这些会计信息使用者更关心石油天然气生产企业的经营发展状况,更关心自身的利益是否得到保障,对油气生产经营活动会计信息的披露质量要求越来越高,披露内容要求越来越全面,尤其是境外的投资者及会计中介机构,要求我们会计信息的披露必须同国际接轨,这就促使我们不得不面对现实,对中国油气会计核算实施全面的改革与规范,以适应国际资本市场及石油天然气生产企业国际竞争的要求。

随着市场经济的发展,国家对油气储量资产也由原来的无偿管理改革为商品化管理。国务院 1998 年 2 月 12 日发布了《矿产资源勘查区块登记管理办法》、《矿产资源开采管理办法》、《探矿权、采矿权转让管理办法》,其中规定油气资源勘查、开采实行有偿取得制,国家允许油气资源勘查权、开采权转让。由此探矿权及采矿权的流转交易就必然纳入会计核算的内容。另外,对于会计信息披露中的油气储量变化的披露,也是股东最为关心信息之一,这一系列管理内容的变化,既丰富了油气会计核算的内容,又在客观上促使着我国油气会计核算规范的形成。

二、研究的现状及意义

20 世纪 80 年代中期以后,随着对外交流的进展,以美国为主的油气会计核算理论和方法引起了我国陆上石油工业界人士的关注。进入 90 年代中期以后,随着我国企业会计制度及会计准则的改革与完善,中石油、中石化两大集团公司的重组及股份制上市公司的组建,以及我国油气矿业权管理体制的改革和油气资源资产化管理的推进,我国关于油气会计问题的研究全面展开。1996 年中国石油会计学会恢复工作并创办了《中国石油财会》杂志,1997 年和 1999 年由王国樑等分别翻译并由石油工业出版社出版了《石油天然气会计学基础》和《石油会计——原则、程序和问题》等美国权威人士最新著作,《国际石油经济》、《石油企业管理》、《中国石油财会》等与石油有关的刊物上经常发表关于石油天然气会计问题研究的文章,油气会计问题的研究已蓬勃开展。1999 年初,由林金高主持的课题组,对石油天然气会计问题进行立项研究,形成了《石油、天然气会计问题研究》报告以及 5 个相关子报告,极大丰富了我国石油天然气会计理论。在中国石油、中国石化、中国海油 3 大集团先后组建股份公司并在国外上市的情况下,3 大上市公司都依据我国最新的会计制度与准则和国际惯例,制定了各自的内部会计核算制度,在实践上进行了系统的探索。

在整理、总结前述研究及理论成果,特别是《石油、天然气会计问题研究》报告

研究成果的基础上,考虑到近年来,国际石油天然气会计准则的研究尚无明显进展,针对石油天然气业务国际会计准则理事会并没有出台新的实质性规定,因此,我们将本课题的研究重点定位在制定我国油气会计准则的建议文本上。本课题对石油天然气会计问题进行了进一步研究和探讨,旨在总结和分析我国油气会计核算的经验及存在的问题,借鉴国外发达国家石油、天然气生产公司会计核算的基本规范及国际惯例,结合我国会计核算的规范要求及石油企业实际,提出我国油气会计准则的基本框架及思路,初步制定出我国油气会计准则的建议文本,以期对建立和完善我国石油、天然气会计核算的制度规范提供重要的参考,并推动国际上石油天然气会计的协同。

三、研究的范围

石油天然气行业,是指从事石油天然气勘探、开发、开采和运销业务的行业。根据国际上通行的划分,将石油天然气业务分为上游活动(upstream activities)和下游活动(downstream activities)两部分。上游活动是指勘探、发现、取得和开发石油天然气储量直到储量能够开始被销售和使用之前的各种活动,利用开采设施将石油天然气从井下提升到地面并进行必要的处理过程也列入上游活动范围之内;下游活动是指对石油天然气进行炼制、加工、进行分配和销售的过程。石油天然气行业上游及下游活动都涉及到会计问题,但上游活动的生产经营特征明显区别于其他行业,而下游属于加工业,与其他行业(如化工行业等)区别不十分明显,因此,国际会计准则委员会及美国财务会计准则委员会对油气会计核算规范的研究和制度都集中于上游活动,即石油天然气生产活动,其公布的 SFAS No. 19、SFAS No. 25、SFAS No. 69 等准则和第 257 号、258 号“会计系列文件”等,都是用于规范石油天然气生产活动。为了同国际油气会计惯例取得一致,突出石油天然气行业会计核算特点,做好同我国已颁布的会计准则和会计制度的协调与衔接,我们将本课题的研究范围界定在对上游活动的会计问题内。

四、课题报告的内容和结构

课题报告的内容主要包括 3 部分:第一部分导论,主要说明课题研究的意义和范围,以及制定我国石油天然气会计准则的必要性、可行性和原则等;第二部分理论部分,主要介绍石油天然气行业的基本会计问题、石油天然气会计准则的国际比较以及制定我国石油天然气会计准则的有关问题探讨;第三部分准则文本,在前两