

第一章

中国财务会计概述

会计作为一种专业工作，在社会经济运行中发挥着越来越重要的作用。在市场经济条件下，会计的专业化程度越来越高，其信息内容越来越丰富，与决策的相关性也越来越明显，以至人们将之作为企业内外决策的重要信息来源。

财务会计作为现代会计的一大分支，与管理会计和审计相比，显然具有更为广泛的用户（使用者）。同时，财务会计用户的利益与财务会计的工作质量密切相关。财务会计的工作质量是通过财务会计的最终产品——财务信息来表现的。财务会计的信息质量在一定程度上决定了财务信息使用者的决策的正确程度，从而影响财务信息使用者的经济利益。财务信息的经济后果，作为西方实证会计研究的一个重要命题，已经被众多学者从不同的侧面加以证实。因此，了解当代财务会计的框架和发展趋

势，理解财务会计信息内涵和生成机理，对于财务会计信息使用者显然十分重要。

财务会计，是指遵循会计准则（或制度），定期对外提供通用财务报告的经济信息系统。目前，在我国，财务会计是会计改革的主要方面。众所周知，20年来，我国的会计因应经济体制的改革进行了相应的改革，无论是会计管理体制还是会计理念、方法和程序，都发生了深刻的变化。我国会计改革的基本点，是建立与社会主义市场经济相适应的会计规范体系。换言之，我国会计改革的主要目标是改革财务会计实务规范，使之适应社会主义市场经济发展的客观要求。显然，了解我国财务会计所处的环境及其变动趋势，无疑是理解我国财务会计的现状和前景的一把钥匙。

第一节 中国财务会计的环境

会计环境指会计赖以存在的社会政治、经济、法律、教育和文化等方面。社会政治不但对经济和法律有着制约作用，而且不可避免地决定着该社会的会计法规体系和管理体制。然而，对会计的发展起着至关重要的推进和制约作用的则是社会经济体制以及经济发展水平。同时，一个社会的教育、文化等人文因素对会计也具有一定的影响。简言之，会计环境对财务会计的理念、原则、方法和程序等方面具有影响乃至决定作用。

近年来，我国财务会计的环境处于较大的变动之中。日益宽松的政治环境，逐渐完善的法律环境，改革和发展中的经济环境，持续进步的教育环境以及潜移默化的文化环境等等，共同为我国财务会计的发展创造了前所未有的条件。

一、我国财务会计的政治和法律环境

党的十一届三中全会之后，国家切实开始实施依法治国的基本方略，政府加强了行政立法工作。改革开放以来，全国人大及其常务委员会制定颁布了 200 多项法律。其中，涉及经济和改革开放的法律约占 2/3，包括破产法、公司法、经济合同法、保险法、担保法、商业银行法等等。此间，证券市场期待已久的证券法也已于 1998 年底正式发布。进入 1999 年，国家又颁布了若干新的涉及经济的法律。经济法规的建立和完善，为规范企业的经济行为提供了法律依据，也为相应的会计处理的规范化提供了便利。特别是已经颁布并实施的公司法、证券法、外资和内资企业所得税法，对我国财务会计的核算和揭示均有规范。会计法则对我国财务会计核算和财务会计工作管理进行了规范。此外，还有与财务报表验证密切相关的审计法和注册会计师法。有关法律的颁布实施，为财务会计实务的一般规范提供了法律依据，并且为具体规范的完善和发展创造了条件。

二、我国财务会计的经济环境

自 1978 年底以来，我国实施了经济体制改革和对外开放政策。20 年来，我国的经济领域发生了深刻的变化。

第一，经济体制实现了由高度集中统一的计划经济向有计划的商品经济进而向社会主义市场经济的转变。在这个转变的过程中，市场组织迅速发展，表现为出现数以千计的生产资料市场、工业消费品批发市场、农副产品批发市场、城乡集市贸易市场、短期资金拆借市场、证券交易市场、人才和劳务市场，几十个技术市场和商品期货市场。与此同时，数以万计的证券中介机构、职业介绍机构、房地产中介机构，加之数以千计的律师事务所、

会计师事务所、资产评估事务所以及市场调查、物价咨询等中介机构组成了一个庞大而缜密的业务连接网络，使得市场力量可以有效地发挥作用。

市场组织的建立和不断完善，为市场机制充分发挥作用提供了必要条件。“到 1993 年底，生产资料的 85% 以上，农副产品中的 85%，工业消费品中的 95%，社会商品零售总额中的 90% 以上都已进入市场，由市场调节。”^①到 1998 年 3 月，“绝大部分消费品和生产资料的价格已经由市场决定，市场机制对增加供给、调节需求、丰富人民生活所起的作用越来越明显。”^②

第二，各种不同经济成分在竞争中竞相发展，国家宏观调控也在税收、融资等方面创造了公平竞争的环境。

在商品和劳务市场迅速发展的同时，产权交易市场也应运而生并获得了长足发展。外资企业和私营企业从无到有，不同所有制主体之间的产权交易日益频繁，混合所有制得以形成并得到了较为迅速的发展。建立现代企业制度作为我国经济体制改革的主攻方向，已经收到了一定的成效，国有企业的经营机制正在发生积极的变化。近十年来，股份有限公司这种现代企业组织形式得到肯定并得以迅速发展，上市公司的发展尤为令人瞩目。自 1990 年下半年和 1991 年上半年上海和深圳证券交易所分别正式投入运营以来，我国的上市公司发展很快。截至 1998 年 12 月 31 日止，沪深两地发行 A 股的上市公司已达 843 家。此外，还有一批公司成功地在香港、纽约和东京等地的证券交易所上市。

杨朝曦：“中国的经济体制——从计划经济向市场经济过渡”，曲晓辉主编《中国商务环境》第一章，三联书店（香港）有限公司，1996 年 2 月香港第 1 版，第 21 页。

^② 李鹏：《政府工作报告》，1998 年 3 月 5 日第九届全国人民代表大会第一次会议，《经济消息报》1998 年 3 月 23 日第 1 版。

外商投资企业发展迅速，个别地方的外资企业的经济份额甚至达到当地国内生产总值的 80% 以上。个体、私营经济也发展较快。到 1998 年底，个体、私营经济已达 1001.1 万户，其纳税总额已达 700.7 亿元^①。随着外资企业和私营经济的发展壮大，出现了私营和外资企业并购国有中小企业或亏损企业的现象，甚至出现了闻名全国的一个地区的国有工业企业与外资企业整体嫁接的情况。同时，国有企业集团化经营、上市公司以产权交易为基础的资产重组、私营企业集团化已经十分普遍。目前，我国社会已经形成了以公有制为主体、多种所有制经济并存、不同经济成分相互融合或竞争和竞相发展的格局。

应当承认，近几年来，国家大力推进的财政、税收、金融、外汇、计划、价格和融资体制的改革，为企业之间公平竞争创造了条件，特别是 1994 年 1 月 1 日实施的税制改革和汇率并轨大大推进了公平税负的进程并统一了汇率。这些改革，不但促进了公平竞争，而且对提高财务信息的可比性具有十分积极的作用。

第三，我国经济呈现出持续的高增长。在 1993~1997 这 5 年间，按可比价格计算，我国国内生产总值平均每年增长 11%。其中，1997 年增长 8.8%^②，1998 年增长 7.8%^③。在经济总量增长的同时，投资结构不断调整，产业结构不断优化，社会物质日益丰富，人民的生活水平不断提高。十年来，市场已经由商品相当紧俏的卖方市场转变为十分挑剔的并且持续较长时间的买方

国家税务总局：“1986—1998 年全国个体、私营经济税收情况统计表”，《中国财经报》1999 年 3 月 10 日第 3 版。

^② 李鹏：《政府工作报告》，1998 年 3 月 5 日第九届全国人民代表大会第一次会议，《经济消息报》1998 年 3 月 23 日第 1 版。

^③ 朱镕基：《政府工作报告》，1999 年 3 月 5 日第九届全国人民代表大会第二次会议，《厦门日报》1999 年 3 月 18 日第 1 版。

市场。

第四，国家管理经济的手段已经从依靠行政手段直接干预转变为主要通过法律手段和经济手段以及辅以必要的行政手段实现间接管理。虽然非经济行为（即在经济交易中的政府行为）还时有发生，但从总体来说，绝大多数企业在绝大多数有关经营决策的重大事项上是拥有自主权的。当然，国有经济仍然是国民经济的主体，即使是上市公司，只要是国有企业改制而来的，其控股权基本上仍然属于国有资产投资公司或作为母公司的国有企业。诚然，国有企业和国有资产投资公司的所有者事实上空位的问题仍然存在，因而其在财务信息的利用方面尚存在一定的问题。但是，我们有理由相信，随着市场竞争的日趋激烈和市场配置经济资源的能力的进一步增强，随着国家经济体制改革的进一步深化，这样的问题能够逐渐得以解决。

总之，应当承认，我国社会主义市场经济机制的形成和不断完善，使财务会计信息的决策意义更为明显，因而也使得财务会计日益受到有关方面的重视。改革开放促进了社会经济的迅速发展，不但带来了经济总量的增长、经济水平的提高，而且使企业所处的经济环境更为复杂，企业面临的风险也更大，企业的经济业务更为复杂多样，从而要求财务会计与之相适应，在技术方法上不断进步。同时，由于国际贸易、国际融资和跨国经营以及诸如加入关贸总协定和世界贸易组织的条件准备等方面的需要，中国会计国际化的进程逐渐加快，财务会计的改革相应纳入了这项内容。

三、我国财务会计的教育和文化环境

改革开放以来，我国会计教育发展很快。首先，从数量上看，全国现有 1032 所全日制普通高等学校中，就有 488 所设有

会计学专业。此外，还有 546 所成人高校设置会计学专业。全国普通高校和成人高校在校生总计 560 多万人，而会计专业在校生人数就 53 万人。也就是说，我国高等学校几乎每 10 个在校学生中，就有 1 人就读会计专业。目前，在全国本科专业中，会计专业的招生人数是最多的^①。与此同时，高层次的会计学历教育发展也较快。目前，全国有会计学博士点 9 个，硕士点近 40 个。其次，从质的方面看，我国会计教育的水准正在不断提高：课程体系逐渐优化，教学内容不断拓展，教学方法不断改进，教学手段逐渐进步。此外，后续教育（各种专题性培训班、注册会计师后续教育研讨班、研究生课程进修班、单科课程进修学习，以及会计员、助理会计师、会计师等会计职业资格考前准备及其辅导工作）也构成了我国会计教育的一个重要方面。目前，随着电子计算机网络的建立和发展，会计学网络教学也在探索和试验之中。在这些教育形式中，财务会计因其特有地位和作用而受到普遍的重视。

从文化方面看，总的来说，改革开放 20 余年，中国传统文化和理念受到西方文化和商品意识的强烈冲击。这种冲击，有着正反两个方面的效应。

从正面看，中华民族所固有的阴柔特性有所改善。显而易见，过于谦逊则有迂腐之嫌；推崇清心寡欲难免疏于参与和进取；安于现状势必碍于创新和进步；一味强调集体主义极易导致个人的主观能动性受限；片面崇尚勤俭美德所致的消费心理不能与现代化产业结构调整以及社会经济发展的需要相适应，等等。近些年来，文化方面的变迁十分明显，积极、参与、进取、

张奇志：“十个大学生，一个学会计”（文摘），《中国财经报》1999年6月25日第4版。

竞争、开拓、创新、变革成为社会的主流意识，现代观念深入人心。从财务会计方面看，会计工作者从机械、被动地记账、算账和报账，转变为积极参与会计改革特别是会计准则的讨论和征询意见的反馈工作，积极参与企业会计政策的选择和调整，自发进行必要的财务信息揭示，主动参与企业财务和经营方面的决策，等等。

从反面看，崇尚个人主义的西方文化和拜金主义思潮严重地侵蚀着中华优秀传统文化，以致机会主义倾向、令人发指的败德现象甚至违法行为呈现日趋严重的势头。近些年来，在我国的文化层面上，出现了一个中间地带——从谦虚走向如实反映抑或追求虚假繁荣，个人主义和小团体意识明显增强，适度消费的观念已经广为接受，追逐新潮的现象逐渐增多。作为大量依赖会计人员的职业判断，依存于外部评价和检验的财务会计，不可避免地受到社会文化变迁的深刻影响。虽然，稳健原则仍然有着一定的市场，但是在以利润为标准考核经营者业绩的国有企业，寅吃卯粮式的虚饰利润的行为或人为均衡报告利润的做法并不罕见；基于节税甚至避税以及逃避外汇管制等方面的考虑，外资企业和私营企业人为抑低收益的现象比较普遍；从维持股价位、保持配股资格以及免于停牌等目的出发，上市公司虚假陈报的情况屡见不鲜，关联交易、价格操纵触目惊心，会计作假现象不胜枚举。这些现象，固然应当从完善立法和加强执法两方面加以遏止，但其深刻的文化背景也应当予以重视，以便从意识形态方面采取适当的措施，从道德方面加以引导，从职业道德规范方面加以约束。

从以上的分析，我们不难看到，我国财务会计环境正处于一个非常的发展时期。在这样一个相关方面变动较大的发展时期，我们应当对我国财务会计从理论到实务加深认识，尤其对财务会

计实务规范未尽完善之处有充分的了解，对财务会计信息陈报的特点和问题有较为准确的把握，以便准确理解财务会计信息，正确进行有关决策。

第二节 中国财务会计的管理体制

所谓会计管理体制，是指会计工作作为经济管理工作的有机组成部分的特定的组织和管理制度体系。“会计工作管理体制主要包括会计工作的组织方式、会计制度或会计准则的制定程序和会计工作结果的验证评价模式。”^① 改革开放以来，我国财务会计的管理体制发生了很大变化。

首先，会计工作的组织方式在不断探索改进之中。虽然会计工作的管理权限仍然属于国家财政部门，但组织管理方式已经发生了较大变化：由财政部门和业务主管部门实施直接管理转变为主要由国家财政部门进行宏观调控。同时，会计人员的地位和管理方式也发生了很大变化。这种变化具体表现为：会计人员的双重身份向单一身份转化。过去，会计人员主要代表国家行使监督企业执行国家计划和遵守国家财经纪律的职责。现在，会计人员则主要为企业财务信息的加工、提供和参与企业预测和决策服务。这种变化，主要是由于企业由国家计划的执行者向相对独立的商品生产经营者转变、人才市场的建立和发展以及人事机制的转变。目前，会计人员委派制尚在探索之中。这种制度有无推广前景，依赖于它与社会主义市场经济客观要求和运行规律的适应

曲晓辉：“会计模式的多维思考”，厦门大学学报（哲社版）1992年会计学专号，第59~60页。

程度。如果国家在会计虚假陈报方面加快完善立法的进程和加强执法力度，实行会计委派制的必要性则应审慎反思。

目前，我国财务会计实务规范的制定权限虽然仍然属于财政部，但制定程序已经在逐步改进。同时，我国财务会计实务规范的范围、形式和内容也发生了深刻的变化。财务会计工作结果的验证评价模式的变化则是巨大的，并为世界所瞩目。下面，主要讨论我国财务会计规范框架、制定会计准则的机构和程序以及财务会计工作结果的验证评价模式。

一、财务会计规范框架

改革开放以来，我国财务会计的规范因应经济体制改革的要求和企业经济业务发展的需要以及会计自身的发展要求而发生了较大的变化。在改革开放以前，财务会计的实务规范具体表现为 40 多个分所有制分行业的会计制度。此间，会计的目标是为国家的经济计划服务。因此会计信息的表现形式具有明显的计划经济特征，具体表现为三段平衡式的资产负债表、内容繁复的利润表和十分庞杂的一整套成本报表。虽然 1985 年《中华人民共和国会计法》就已问世，但直到 1993 年 7 月 1 日，我国财务会计规范框架才发生显著变化。从本质上说，这种变革是从计划经济转变到市场经济在会计规范上的必然反映，当然它是一种积极能动的反映。从总体上说，我国财务会计的规范体系主要由有关法律、财政部的有关规定以及证监会的公开发行股票公司信息披露的规定构成。这些法规之间的衔接以及各类法律自身的完善尚待努力。

（一）有关法律规范

从法律方面看，对财务会计起规范作用的法律主要有企业破产法、公司法、证券法和会计法。这些法律分别从不同的角度对

财务会计的确认、计量和揭示进行了一般性规范。

《中华人民共和国公司法》于 1993 年 12 月 29 日由八届人大五次会议通过，1994 年 7 月 1 日起实施。公司法在第六章“公司财务、会计”中对公司建立财务会计制度、年度财务报告的编报及其审计、财务报告应当包括的财务报表及附属明细表、公积金和公益金的提取、使用和剩余利润的分配进行了一般性规定。公司法第 175 条明确指出，财务报告应当包括资产负债表、损益表、财务状况变动表、财务情况说明书和利润分配表。

《中华人民共和国证券法》于 1998 年 12 月 29 日由九届人大六次会议通过，1999 年 7 月 1 日起施行。证券法第三章第三节第五十八条为“持续信息公开”，对上市公司财务信息披露进行了规范。该条规定：依法发行新股或者公司债券的，应当公告财务会计报告^①。第五十九条要求公司公告的股票或者公司债券的发行和上市文件，必须真实、准确、完整，不得有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏。此外，还对中期报告和年度报告的内容和时间，重大事件的界定和提交重大事件情况的临时报告作出了规定，并明确了相关报告的监督机构以及赔偿责任和法律责任。

《中华人民共和国会计法》于 1985 年 1 月 21 日由六届人大九次会议通过，1985 年 5 月 1 日起施行。会计法自 1985 年公布实施之后，由于国家经济体制经历了重大的改革，国家将经济体制改革的目标定位于社会主义市场经济，财务会计的实务规范也相应进行了改革，实现了 1993 年 7 月 1 日的会计转制，以致会计法出现实施范围过窄，内容严重滞后，大部分条款已经不再适用等等问题。1993 年 12 月 29 日八届人大五次会议通过了《关

^① 《中华人民共和国证券法》，全国人大九届六次常委会通过，1998 年 12 月 29 日。

于修改《中华人民共和国会计法》的决定》。修订后的会计法明确了会计工作管理部门，规定了国家统一的会计制度和地方实施国家统一的会计制度的具体办法的制定权限，并对会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及法律责任进行了较为全面的规范。与原来相比，修订的会计法的主要变动是将该法的适用范围扩大到所有办理会计事务的主体，允许业务收支以外国货币为主的单位在以人民币编报会计报表的前提下选用某种外国货币作为记账本位币，允许小型单位委托中介机构代理记账。

但是，由于社会主义市场经济的发展速度远远超越了人们的预期，也由于会计法在实施中存在有法不依、执法不严，会计监督机制不健全，法律责任难以落实的情况，1999年6月22日，九届人大十次会议第一次全体会议审议了《中华人民共和国会计法（修订草案）》和《关于惩治违反会计法犯罪的决定（草案）》。1999年会计法修订案较之1993年会计法修订案变动幅度较大。新一稿修订的会计法（草案）遵循以下三项原则：（1）从我国实际情况出发，适应市场经济发展要求；（2）使会计基本制度，特别是账务处理规则明确、具体并符合国际惯例，具有可操作性；（3）法律责任的针对性强，处罚力度大，以便维护社会主义市场经济秩序。《关于惩治违反会计法犯罪的决定（草案）》在《中华人民共和国刑法》第161条关于打击公司提供虚假财务会计报告罪的规定的基础上，新设了公司、企业伪造、变造会计资料罪（包括会计凭证、会计账簿、财务会计报告），隐匿或者故意销毁依法应当保存的会计资料罪，国家工作人员指使、强令他人实施伪造、变造、隐匿、故意销毁会计资料罪^①。这两项法规通过之

柴慧：《修订 会计法 遏制做假》，《中国财经报》1999年6月24日第1版。

后，必将对会计实务产生重要影响，对促进会计信息质量的提高起重要作用。

（二）财政部发布的会计规范

财政部是企业财务会计实务规范的主要制定机构。财政部制定发布的财务会计规范包括现行的《企业会计准则》和分行业会计制度、《企业财务通则》和相应的分行业财务制度、股份有限公司会计制度、外商投资企业会计制度、作为建设中的会计准则体系组成部分的已经发布实施的具体会计准则以及会计制度补充规定和问题解答。

1. 《企业会计准则》。

1992年11月30日，财政部发布了《企业会计准则》。该项准则自1993年7月1日起实施。这项准则的发布，从根本上改变了以往借用苏联模式的会计规范体系。《企业会计准则》是一项政府行政法规，适用于设立于中华人民共和国境内的所有企业，具有基本会计准则的性质，类似于美国的《财务会计概念公告》、英国的《财务报告原则公告》和国际会计准则委员会的《财务报表编报框架》。它是制定行业会计制度的依据和建立我国会计准则体系的基础。《企业会计准则》明确了企业财务会计的目标、会计核算的基本前提和一般原则，对资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等会计要素的确认和计量进行了原则性规范。

《企业会计准则》在与国际会计惯例协调方面迈出了较大的步伐：明确恢复在我国会计实务中自“十年动乱”起被废止的国际上通行的借贷记账法，首次明确统一地规定了会计核算的一般原则，废除以往采用的三段平衡式资产负债表，代之以“资产 = 负债 + 所有者权益”的会计恒等式，采用了国际通行的制造成本法，从而将企业一般管理费用作为期间费用处理因而将之排除于

产品成本之外，统一规定采用国际上通行的对外报送的财务报表体系（资产负债表、损益表、财务状况变动表或现金流量表^①、附表^②及会计报表附注和财务情况说明书）。

2. 行业会计制度。

行业会计制度是新中国成立以来我国财务会计实务规范的主要形式。但是，现行行业会计制度与以往的行业会计制度有着重要的区别。现行行业会计制度不再依所有制细分，而是在《企业会计准则》的基础上分行业对财务会计的核算与会计报表的编制进行的规范。自 1992 年 12 月起，财政部陆续发布了工业企业、商品流通企业、对外经济合作企业、金融企业（财政部与中国人民银行共同制定）、房地产开发企业、施工企业、旅游、饮食服务企业、农业企业、运输（交通）企业、保险企业、新闻出版企业等 14 个行业会计制度。新的行业会计制度主要规范了会计科目的核算范围和会计报表的编制方法（账户余额转换为报表数据的规范），基本上打破了部门管理和所有制界限，在会计科目和会计报表的规范方面明显地表现出共性，并且与《企业会计准则》的基本规范相一致，在会计确认、计量和披露方面大量地借鉴了国际通行惯例。

行业会计制度适用于内资、非股份制企业。在行业会计制度陆续发布期间，财政部又相继发布了外商投资企业会计制度和《股份制试点企业会计制度》（已由《股份有限公司会计制度》所取代），以适应这些企业会计核算和对外报告的要求。

3. 外商投资企业会计制度。

由于我国企业财务报表是由财政部门统一印制的，加之每年要求编报的也是财务状况变动表，所以在 1998 年 1 月 1 日之前的会计实务中实际上没有要求编制现金流量表。

^② 指利润分配表。

《中华人民共和国外商投资企业会计制度》由财政部于 1992 年 8 月 10 日发布，用以取代财政部 1985 年发布的《中华人民共和国中外合资经营企业会计制度》，以便与 1991 年 4 月 9 日颁布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则相配套。为了便于外商投资企业会计人员开展工作，财政部还发布了《外商投资工业企业会计科目和会计报表》、《外商投资旅游企业会计科目和会计报表》（与国家旅游局联合制定发布）和《外商投资企业分行业会计报表及其编制说明》。

外商投资企业会计制度适用于在中国境内设立的所有中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业，规定了会计核算的一般原则、记账规则、财务报表要素的确认与计量，外币业务和清算业务的会计核算，会计科目和会计报表的内容以及会计档案管理。

4. 股份有限公司会计制度。

“为了规范股份有限公司的会计核算工作，维护投资者和债权人的合法权益”^①，财政部于 1998 年 1 月 27 日发布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》。该制度自 1998 年 1 月 1 日起施行，财政部和国家体改委 1992 年 5 月联合发布（当年 1 月 1 日起实行）的《股份制试点企业会计制度》同时废止。该制度适用于经批准设立的股份有限公司，对股份有限公司的基本业务的会计核算以及财务报告的编制和披露进行了较为详尽的规范，并以附件的形式对特殊行业和特殊业务（营业收入的确认、建筑安装业务、房地产开发业务、商品期货业务）的会计处理加以规范。

财政部：《关于印发 股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表 的通知》，财会字[1998]7号，1998年1月27日。

5. 会计制度补充规定。

由于我国的财务会计处于国家法规和经济环境、条件变动较为频繁的时期，《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》、股份有限公司会计制度、外商投资企业会计制度和非股份制内资企业分行业会计制度无法完全适应新经济业务和新的法规以及经济环境对会计核算和披露的要求，财政部针对一些亟待规范的经济业务以“会计制度补充规定及问题解答”的形式加以规范，诸如：关于增值税、消费税、营业税、资源税会计处理的规定、《关于外商投资企业执行新税收条例有关会计处理的规定》、《企业所得税会计处理的暂行规定》、《关于外汇管理体制改革的有关会计处理的补充规定》、《合并会计报表暂行规定》（含外币报表折算方法的规定）、《关于股份制试点企业股票香港上市有关会计问题的解答》等等。这些会计制度补充规定和问题解答与前述会计法规共同构成了国家的财务会计实务规范。

6. 具体会计准则。

市场经济的发展客观上要求进行会计的国内协调，以便公允揭示财务信息并提高财务信息的可比性。因此，有必要构建一套以《企业会计准则》为基础的适用于不同行业、不同所有制企业的会计准则体系。自 1997 年 5 月 22 日财政部发布《关联方关系及其交易的披露》以来，《现金流量表》、《资产负债表日后事项》、《债务重组》、《投资》、《建造合同》、《收入》、《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》等 8 份具体会计准则相继问世并开始实施。其中，除《现金流量表》和《债务重组》两份准则适用于所有企业之外，其余 6 份准则目前只适用于上市公司。

具体会计准则与行业会计制度相比，具有以下明显特点：

(1) 着重会计处理原则而非账簿记录方法；(2) 注重财务信息的

披露而非财务报表有关项目的含义和填报方法；（3）概念界定清楚，所规范的业务范围明确；（4）强调根据经济业务性质和情形进行会计的确认、计量和披露，从而淡化了行业色彩。因此，具体会计准则较之行业会计制度具有较大的灵活性，留给会计人员进行职业判断的机会更多。

（三）有关公开上市公司信息的披露规范

1. 一般性规范。

关于公开上市公司信息披露规范最初由 1992 年 5 月财政部和国家体改委联合颁布的《股份制试点企业会计制度》进行了规定。该制度第十二章第七十二条规定：“向社会公开发行股票的公司，应按财政部有关规定公告有关报表文件”。1993 年 5 月 4 日，国务院颁布了我国第一部有关股票市场的法规性文件《股票发行与交易管理暂行条例》。该暂行条例对股票发行、上市以及上市后公司必须披露的信息（包括会计信息）的时间、内容和披露的方式进行了规定，由此构成公司信息披露的主要法律依据。该条例还规定：国务院证券委员会是全国证券市场的主管机关，依照法律、法规的规定对全国证券市场进行统一管理。中国证券监督管理委员会是证券委员会的监督管理执行机构，依照法律、法规的规定对证券发行与交易的具体活动进行管理和监督。此外，如前所述，公司法也对股份公司财务会计的信息披露进行了较为详尽的规范。

2. 具体规范。

中国证券监督管理委员会（简称证监会）对公开发行股票的公司按照法律、法规的要求披露信息进行了一系列规范，用以保护投资者的合法权益和社会公众利益。

1993 年 6 月 10 日，证监会根据《股票发行与交易管理暂行条例》的规定，制定颁发了《公开发行股票公司信息披露实施细