

特区企业会计

彭立东 编著

Corporate Accounting
Special Economic Zones

广东科技出版社

特区会计是会计学中的一新领域。探索、研究会计改革的理论，总结特区会计实践经验，为改革开放服务！

葛家澍

1993.5

葛家澍现任中国会计学会副会长、厦门大学教授、博士研究生导师

祝贺《特区企业
会计》一书出版，愿它能
够为特区企业会计深化改
革注入新的活力。

阎达五
1993.5.

阎达五现任中国会计学会副会长、北京市人民政府专业顾问
中国人民大学会计财务理论研究所所长、教授、博士生导师

序

特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计

陈锡桃

正当我国改革开放和经济建设进入一个新的历史时期,财政部制定的《企业会计准则》、《企业财务通则》和行业财务管理制度及会计制度的颁布,标志着我国会计改革进入一个新的阶段,在财务会计发展史上谱写了辉煌的新篇章,将对中国社会主义市场经济的建设产生重大影响,具有十分重要的意义。会计界有识之士正以巨大的热情投入到这场变革中去。深圳经济特区的彭立东会计师在几位年青的经济学硕士协助下,在“两则”、“两制”颁布以后,以特区人的奉献精神,以惊人的毅力和速度编写了《特区企业会计》一书。及时地为广大会计工作者正确的理解和贯彻、实施新制度提供了一部最有实用价值的会计实务参考书。

该书依据新制度,结合企业会计核算的实践经验,借鉴西方会计理论和方法,比较系统的阐述了这次财务会计改革的新原则、新规定和新方法,从其内容和体例上看具有以下特点:

一、紧密结合财政部新制度。本书以《企业会计准则》、《企业财务通则》为指导,以工业和商品流通企业的财务管理制度和会计制度为依据,从总结和规范我国会计实践出发,注意吸取特区会计的现实经验,阐述了建立社会主义市场经济模式下的企业会计核算的理论和方法。

二、内容比较丰富。本书不仅对新制度中所涉及的经济业务及处理方法,以工业、商品流通企业为示范作了全面的介绍,而且,对执行新制度中未具体涉及的特区企业有特殊要求的会计业务如股票、债券、合并报表和企业清算等事项,也结合特区的实践作了初步的探讨和介绍,以适应进一步扩大对外开放对企业财务行为规范的需要。充分体现了新会计模式的客观要求。

三、结构体系新颖。本书对工业、商品流通企业核算方法相同的会计要素,以经济业务发生顺序和企业经营方式、经济性质归类阐述;对与行业特点紧密相连的收入、费用等会计要素,以行业企业为示范介绍;对特区的优惠政策和内地制度,以实例对比说明;对会计实务中相关的会计科目集中讲述;对同一会计事项采用

多种操作方法示范进行处理,从而使会计目标、会计准则、会计基础和会计基础和会计核算有机结合,形成了以会计要素为主线,分行业、分所有制性质企业会计核算为两翼,特区“优惠”和内地“普惠”相融合的,多层次、多视角、多元化的结构体系。便于企业今后遇到此类问题,根据需要选择一种组合方式。

四、重点突出。特区企业会计作为会计科学中的新领域,内容广泛,本书用通俗流畅的笔触,重点对工业、商品流通企业会计核算内容所作的详尽表述,图文并茂、深入浅出、精练实用,将有助于读者的学习和实务操作。

五、注重适应性。本书不仅严格按新制度的规范企业会计实务,还适当地介绍了与经济业务和市场经济有关的知识 and 税收法规,对国外和港澳地区的会计核算方法结合实际吸收、借鉴,注意对相关理论的阐述,有利于开拓视野,从而增强了适应性,是财政部颁发新的财务会计制度的理想配套书。

彭立东会计师是进入不惑之年的特区会计工作者,长期在工业企业、工业经济管理部门、外商投资企业、特区商贸企业和集团公司从事会计工作,有着丰富的会计实践经验,在繁重的工作之余,孜孜不倦追求、探索会计改革和特区会计的理论和实践,并日积月累,前后几易其稿,用智慧和汗水,精心编篡成书。本书的出版有助于学习和执行新制度,对提高财会人员的业务素质,提供于预测、决策、控制、分析有用的会计信息,为在社会主义市场经济模式下企业提高经营管理水平和经济效益发挥积极的作用,是广大财会人员的良师益友。

我国的会计改革正在一步步地进入高潮,特区的会计改革先走一步,为全国的会计改革提供了经验,财政部颁布的新制度,进一步规范了企业的财务管理和会计核算工作,形成了具有中国特色的财务会计制度体系。我衷心希望特区会计工作者继续努力,不断提炼、完善、提供特区会计改革的实践经验,适应发展社会主义市场经济的需要,使会计工作更好地为改革开放,为社会主义建设事业作出应有的贡献。

1993年4月 于中国·深圳

陈锡桃现任深圳市财政局局长、深圳市会计学会会长、深圳市注册会计师协会会长

前言

特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计 特区企业会计

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要,财政部适时地对建国四十多年来的传统会计管理体制和会计核算模式进行了重大的改革。本书根据财政部最新颁发的《企业会计准则》、《企业财务通则》和行业财务管理制度和会计制度,系统地阐述了工业企业、商品流通企业会计核算的基本理论、基本方法,紧密结合企业会计实务操作的需要,列举了大量经济业务会计核算的实例,比较全面和翔实地阐述了社会主义市场经济模式下的企业会计核算的理论和方法。它体现了理论性、政策性、实践性和实用性等方面的统一,为配合学习、实施新的财务会计制度,提供了一部具有实用价值的参考书。

本书在写作过程中,深圳市财政局(以姓氏笔划为序)王添池、古少鹏、汤暑葵、郑水华、陈方利、贺麒麟、程新,市财政科学研究所副研究员韩继东,厦门大学会计学博士刘锋,市经济发展局陈志升,市注册会计师协会郑学定,市税务局梁友平,市食品公司财务部以及彭立中、彭立华、张小梅、罗小昌等有关单位的领导、年青的经济学硕士、会计师及同行,分别参加了本书初稿部分章节的讨论和修改,或对本书编写给予了大力支持和提供了宝贵意见,谨在此表示衷心感谢。

本书在编写过程中,我的会计学启蒙老师、中国会计学会副会长、厦门大学博士研究生导师葛家澍教授和中国人民大学博士研究生导师阎达五教授亲临深圳时,对本书内容结构作了关键性的

指导和热情帮助、鼓励,在此表示诚挚的谢意。

最后,我要特别感谢本书顾问,深圳市财政局陈锡桃局长,在本书的编写过程中给了许多重要指导和热情的关怀,并在百忙中挥毫为本书作序。

由于会计改革还在不断的探索之中,加之作者水平有限,成书的时间又比较仓促,书中错漏之处,殷切希望专家和读者不吝指正。

作 者

1993年4月 于深圳

目 录

第一章	绪论.....	(1)
第一节	特区企业会计概述.....	(1)
第二节	企业会计的目标.....	(6)
第二章	企业会计准则	(11)
第一节	会计准则概述	(11)
第二节	会计核算的基本前提	(14)
第三节	一般原则	(18)
第四节	应用准则	(26)
第三章	会计基础知识	(33)
第一节	会计核算方法	(33)
第二节	企业会计制度设计	(38)
第四章	资本金的核算	(55)
第一节	资本金的概念和核算原则	(55)
第二节	投资入帐时间和投资计价	(59)
第三节	实收资本的核算	(61)
第四节	股票的核算	(66)

第五章	货币资金和往来帐款的核算	(78)
第一节	货币资金和往来帐款概述	(78)
第二节	库存现金的核算	(79)
第三节	银行结算的核算	(82)
第四节	票据和往来结算的核算	(91)
第五节	坏帐准备金的核算	(99)
第六章	外币业务的核算	(102)
第一节	外币业务概述	(102)
第二节	汇率和汇兑损益	(104)
第三节	外汇业务核算方法	(112)
第四节	外汇调剂和其他外汇业务的核算	(126)
第七章	负债的核算	(130)
第一节	负债核算的内容和要求	(130)
第二节	短期借款的核算	(133)
第三节	长期借款的核算	(138)
第四节	应付债券的核算	(146)
第八章	对外投资的核算	(157)
第一节	对外投资的概念和分类	(157)
第二节	短期投资的核算	(160)
第三节	长期投资的核算	(163)
第四节	拨付所属资金的核算	(174)
第九章	固定资产的核算	(176)
第一节	固定资产的概念和核算要求	(176)
第二节	固定资产的分类和计价	(178)
第三节	固定资产折旧	(181)
第四节	固定资产及计提折旧的核算	(187)
第五节	在建工程的核算	(199)
第十章	无形资产、递延资产及其他资产的核算	(203)

第一节	无形资产、递延资产及其他资产概述	(203)
第二节	无形资产的核算	(205)
第三节	递延资产的核算	(212)
第四节	其他资产的核算	(215)
第十一章	工资的核算	(217)
第一节	工资核算的内容和要求	(217)
第二节	员工分类和工资总额的组成	(219)
第三节	工资结算和分配的核算	(224)
第四节	按工资总额计提各项经费、基金的核算	(232)
第十二章	存货的核算	(237)
第一节	存货核算的内容和要求	(237)
第二节	存货的分类和计价	(239)
第三节	工业企业存货的核算	(245)
第四节	商品流通企业存货的核算	(258)
第五节	存货盘存的核算	(268)
第十三章	成本、费用的核算	(272)
第一节	成本、费用概述	(272)
第二节	工业企业成本、费用的核算	(278)
第三节	商品流通企业成本、费用的核算	(309)
第十四章	销售的核算	(315)
第一节	销售核算的内容和要求	(315)
第二节	销售收入实现的标准和入帐时间	(317)
第三节	工业企业销售的核算	(319)
第四节	商品流通企业销售的核算	(325)
第十五章	利润和利润分配的核算	(337)
第一节	利润核算的内容和要求	(337)
第二节	利润形成的核算	(339)
第三节	利润分配的核算	(344)

第四节	盈余公积和公益金的核算.....	(354)
第十六章	税金的核算.....	(359)
第一节	税金概述.....	(359)
第二节	流转税的核算.....	(363)
第三节	所得税的核算	(374)
第四节	其它税项的核算.....	(384)
第十七章	财务报告.....	(391)
第一节	财务报告概述.....	(391)
第二节	资产负债表.....	(395)
第三节	损益表.....	(401)
第四节	财务状况变动表.....	(414)
第五节	合并会计报表.....	(423)
第六节	会计报表分析.....	(436)
第十八章	企业清算的核算.....	(449)
第一节	企业清算的原因和原则.....	(449)
第二节	清算程序和核算要求.....	(451)
第三节	企业清算的核算.....	(458)

第一章 绪 论

第一节 特区企业会计概述

特区企业会计是近十几年来在会计科学中开拓的一个新的领域。深圳经济特区创办以来,取得了举世瞩目的成就,社会主义市场经济不断完善和发展,外向型经济格局基本形成。特区企业会计的改革是依据财政部颁布的企业会计准则、财务通则和行业财务会计制度,吸收和借鉴西方会计方法,建立起来的适应社会主义市场经济模式的企业会计核算体系。

一、特区和特区企业

经济特区是我国改革开放的产物。1979年7月党中央和国务院批准广东、福建两省在对外经济活动中实行特殊政策和灵活措施;1980年8月五届人大常委会通过并颁发了《广东省经济特区条例》,对外宣布在深圳、珠海、汕头三市划出一定区域,设置经济特区。兴办深圳、珠海、汕头、厦门四个经济特区是对外开放的重大步骤,是利用国外资金、技术、管理经验来发展社会主义经济的崭新试验。在经济特区取得很大成就之后,我国又相继开放沿海十几个城市,在长江三角洲、珠江三角洲、闽东南地区、环渤海地区开辟经济开放区,并批准海南建省并成为经济特区。随着对外开放不断扩大,有力的推动了全国的改革开放和经济建设。

深圳经济特区是我国第一个经济特区,经过十几年的艰苦创业,利用国家赋予的特殊政策、灵活措施,发挥毗邻香港、澳门面向国际市场的特殊的地理环境优势,创造了闻名中外的“深圳速度”,

外向型的经济格局基本形成,取得了令人鼓舞、举世瞩目的成就。特区较好地发挥了对外改革开放、对内搞活经济的“两个扇面”和“窗口”、“基地”、“排头兵”的作用。跨进 90 年代,深圳经济特区在继续完善成型的同时,将进入一个发展提高的新阶段,任务更加艰巨。特区社会主义市场经济体系逐步建立,外向型经济要向更高层次发展,更大范围扩大国际合作,直接进入国际市场的阶段,也是更好地为国家作出更大的贡献的阶段。进一步加快改革开放和现代化建设的步伐,把深圳建设成以工业为主、第三产业比较发达、农业现代化水平较高、科学技术比较先进的综合性经济特区和外向型、多功能的国际性城市,成为经济繁荣、社会全面进步的社会主义窗口。

在特区发展商品经济和市场经济的模式下,企业是具有法人资格自主经营、独立核算、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品经济实体。由于特区多种经济成份共存,出现了全民、集体、私营和外商投资企业竞争发展的局面;企业经营范围以一业为主,多种经营、全面发展,高科技、多元化、国际化;企业组织形式趋向集团化,出现跨地区、跨部门、跨所有制的联营企业、合资企业、合作企业、股份制企业等,企业的经营机制发生了重大的变化。企业按所有者的权利和义务关系不同,可分为独资企业、有限责任公司和股份有限公司等类型。

(一)独资企业

独资企业是指所有制单一的企业,如全民所有制企业、集体所有制企业,个人企业和外商独资企业等。我国目前还没有公司法。《中华人民共和国私人企业暂行条例》中把私人企业分为独资企业、合伙企业、有限责任公司等三种。这里独资企业是指一个人投资经营的企业;合伙企业是指二人以上按照协议投资、共同经营、共负盈亏的企业,这两类企业对企业的债务负有无限责任或负连带责任。有限责任公司是指投资者以其出资额对公司负责,公司以

全部财产对公司的债务承担责任的企业。这与国际上大多数国家的规定一致,但对其他所有制企业没有统一规定。有些西方国家把独资企业与合伙企业均排在公司之外,视为无限责任的企业组织形式,其一般是个人独资,具有规模小,资金少且与企业所有者个人财产不易划分的特点,负无限责任更有利于保护债权人的权益。

(二) 有限责任公司

有限责任公司(简称有限公司)是指有两个以上五十个以下股东组成,每个股东以其认缴的出资额为限对公司承担责任,公司以其全部财产对外承担民事责任,以盈利为目的的企业法人。与独资企业主要区别:有限责任公司的投资者必是两人以上,不象独资企业是单一所有者;对企业承担的经济责任以出资额为限。特区的外商投资企业和内联企业属有限责任公司。

(三) 股份有限公司

股份有限公司(简称股份公司),是指有五人以上组成,公司的全部资本分为等额股份,并通过发行股票(或股权证)筹集资本,股东以其所认购股份对公司承担有限责任,公司以其全部财产对外承担民事责任,以盈利为目的的企业法人。股份公司在我国是改革开放以后才出现的一种企业组织形式,在特区股份经济已具一定的规模。

有限公司与股份公司的主要区别是:有限责任公司的全部财产不分为等额股份;有限责任公司向股东签发的是出资证明而不是股票;有限责任公司股份的转让出资,需经股东大会讨论或董事会讨论通过,而不象股份公司股票可以交易或转让;有限责任股东人数被限制在两个以上五十个以下,而不象股份公司股东人数有下限,没有上限;股份公司不是以股东为主体,而是一个纯粹的资本结合的组织。股份公司是企业组织中最重要,也是最复杂的一种,

企业是以盈利为目的的经营组织,所有者的主要目标是在于

获得投资收益,在商品流通媒介多样化、多种货币流通的条件下,所有者的责任和控制权、所有权的转移,企业持续经营、风险程度、机动性和企业的目标,主要表现为企业商品生产经营中可以用货币表现的所有方面,也决定企业理财活动、会计核算、会计信息的范围、内容和方式。

二、特区企业会计

会计是经济管理的重要组成部分,它与一定的生产方式和生产力的发展水平相联系,依据一定的社会经济环境和管理要求而发展变化。会计作为一种管理经济的活动,提供了生产所要求、为管理所必要的、以货币价值量形式表现的各种经济信息,综合反映了企业经营活动的所有最重要方面。利用会计提供的有用的会计信息,可以更好地控制生产经营活动,正确进行预测、决策,不断改进经营管理,从而有效地提高经济效益,促进经济建设的发展,为经济建设服务。经济越发展,会计越重要,改革越深入,会计改革越紧迫。

特区企业会计伴随着特区的建立和发展而产生和发展。为顺应特区经济现状和发展的需要,多年来,特区会计工作者进行了不断的努力和艰苦的探索。在特区建立初期,特区企业基本上是沿袭国内 50 年代以来形成的、与产品经济相适应的分行业、分所有制的会计制度,存在着制度刚性过大、规定过细过死的问题,原有会计制度已无法包容和反映新的经济关系和经济活动内容,出现各自为阵的局面;在特区发展过程中,特区企业组织形式逐步形成多元化、集团化、多层次、外向型,多种经济成份并存,初步形成以市场经济为导向的外向型经济格局,会计核算对在新的环境和条件下,出现的外汇核算、存货计价、坏帐损失等对经营成果的影响问题反映滞后,脱离了特区经济体制改革和经济发展需要,不能适应扩大对外开放发展外向型经济的要求,对会计提出了新的课题。因此,特区较早地进行会计改革,深入调查研究、结合实际,总结深圳

经济特区会计改革的实践经验,吸收和借鉴西方会计方法和会计惯例,制定了《深圳经济特区企业会计改革方案(试行)》,在加强和改善特区企业会计核算方面迈出了可喜的一步。方案的制定不仅对其他经济特区和开发区的会计改革,而且对全国的会计改革都有着十分重要借鉴和参考作用,也较好地发挥了特区“排头兵”的作用。

我国经济建设和改革开放进入一个新的历史发展时期,为了适应社会主义市场经济的需要,促进国民经济更好的发展,我国的经济改革将迈出更大的步伐。发展社会主义市场经济,转换经营机制,加强财务管理和会计核算,客观要求从财务政策和会计制度上为企业公平竞争创造良好的经济环境。进行会计改革的目的是建立规范的与之相适应的会计核算体系。

改革开放以来,彻底改变不适应商品经济和市场经济发展需要,不适应企业转换经营机制需要的会计管理体制和会计核算模式,已成为大势所趋,在我国会计界达成了共识。在会计制度改革的目标模式的选择和探索中,我们必须坚持以建设有中国特色社会主义理论为指导,解放思想,开拓创新,大胆的进行会计改革,不断的总结和深化建国以来会计改革的实践和基本经验,学习和借鉴国际会计惯例,对现行的财务会计制度,进行了全方位的改革。经国务院批准,财政部于1992年12月制定并颁布了《企业财务通则》、《企业会计准则》和分行业的企业财务管理制度、企业会计制度,建立了适应社会主义市场经济需要的,同国际会计准则接轨的新的、具有中国特色的会计模式。这种实质性的突破,是我国在不断深化经济体制改革过程中,推出的一项基础性的改革措施。它的全面推行标志着社会主义市场经济模式下企业财务管理和会计核算体系的建立;标志着我国的财务会计改革和发展进入一个新阶段,在财务会计发展史上谱写了辉煌的新篇章。

特区企业贯彻新的财务会计制度,将进一步推动特区会计改

革的深入,系统、全面的规范特区财务管理和企业会计核算,提高会计信息的质量,更新了理财观念,从守财向生财转变,增强会计的市场观念、竞争观念、效益观念和生产社会化观念,从而提高了企业会计人员的素质和财务会计工作的水平。

特区企业实施新的财务会计制度,进一步理顺特区企业与国内各行业主管部门和国内投资者的关系、统一核算口径和标准以满足国家宏观管理、企业微观管理的需要和建立全国会计信息中心的要求,使企业会计逐步走向规范化、科学化和现代化。

特区企业执行新的财务会计制度,对于明确产权关系,规范企业的财务行为,加强企业的自我约束和自我发展的能力,增强企业的实力和后劲,保证国有资产的安全、完整和增值,提高企业的经济效益,都具有深远的意义。同时对吸引外资,便利外商用熟悉和习惯的国际上通行的会计惯例、准则使用会计信息,对深、港、澳会计业务的交流与合作,便于港、澳会计界同行联系和投资者利用会计量信息,开展国际交往,完善、优化投资环境,增强海外投资者对特区企业会计信息的真实性的信赖,都将起到重要的作用。因此,特区企业执行新的财务会计制度将促进特区经济更加健康地发展。

第二节 企业会计的目标

企业会计的目标十分明确:提供有用的会计信息,适应社会主义市场经济的需要,促进经济建设的发展,为加快改革开放和现代化建设服务。

会计信息系统作为经济信息系统的子系统,主要是通过提供企业会计信息执行会计核算的职能;并利用各种有用的会计信息和会计方法执行会计的监督职能;对会计信息进行分析反馈,会计又起到了参谋和预测等方面作用。根据会计基本职能对会计信息