

1993年注册会计师
全国统考指定辅导教材

会 计

财政部注册会计师考试办公室 编



中国财政经济出版社

(京) 新登字 038 号

1993 年注册会计师全国统考指定辅导教材

会 计

财政部注册会计师考试办公室 编

*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街 8 号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经销

北京新华印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 10.25 印张 205 000 字

1993 年 6 月第 1 版 1993 年 6 月北京第 1 次印刷

印数: 1—150 000 定价: 6.50 元

ISBN 7-5005-2258-4/F·2137

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

前 言

为配合 1993 年度注册会计师全国统考工作的需要，满足考生复习准备的要求，财政部注册会计师考试办公室组织有关人员按照《1993 年注册会计师全国统考考试大纲》的内容体系，编写了四门考试科目的辅导教材。

这套辅导教材的内容力求体现注册会计师应具备的专业知识体系，力求体现我国目前和今后会计、审计、财务管理和经济法规的改革精神与方向，并在每章之后列有复习思考题，既便于考生学习和练习，也可供社会其他有关人员参阅。

由于编者水平有限，加之编写时间紧迫，对书中的疏误之处，诚望读者指正。

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计核算的基本前提	(1)
一、会计主体.....	(1)
二、持续经营.....	(2)
三、会计分期.....	(2)
四、货币计量.....	(3)
第二节 会计核算的一般原则	(4)
一、总体性要求的原则.....	(4)
二、对会计信息质量要求的原则.....	(5)
三、对会计要素确认、计量要求的原则.....	(7)
第三节 会计要素和会计等式	(9)
一、会计要素.....	(9)
二、会计等式.....	(18)
第二章 流动资产	(22)
第一节 现金、银行存款	(22)
一、现金的使用范围.....	(23)
二、现金的核算.....	(24)
三、银行存款的核算.....	(25)
第二节 其他货币资金	(31)
一、其他货币资金的内容.....	(31)

二、其他货币资金的核算	(32)
第三节 应收帐款	(34)
一、应收及预付帐款的确认	(34)
二、坏帐的处理	(37)
三、应收及预付帐款的核算	(43)
第四节 应收票据	(44)
一、应收票据的种类	(45)
二、应收票据的核算	(45)
第五节 短期投资	(49)
一、短期投资的分类	(49)
二、短期投资的取得和转让	(50)
三、短期投资的计价	(51)
四、短期投资收益的确认	(52)
第六节 存货	(54)
一、存货的分类	(55)
二、存货的入帐价值	(56)
三、存货的计价方法	(58)
四、存货的核算	(66)
第七节 流动资产在资产负债表上的列示	(87)
第三章 长期投资	(89)
第一节 长期投资的分类	(90)
一、股票投资	(91)
二、债券投资	(91)
三、其他投资	(92)
第二节 长期投资的核算	(93)

一、股票投资的核算	(93)
二、债券投资的核算	(97)
三、其他投资的核算	(102)
第三节 长期投资的转让	(105)
一、股票的转让	(106)
二、债券的转让	(107)
第四节 长期投资与短期投资的结转	(107)
第五节 长期投资在资产负债表上的列示	(108)
第四章 固定资产	(110)
第一节 固定资产的标准	(110)
第二节 固定资产的计价	(111)
一、固定资产的计价方法	(111)
二、固定资产价值的构成	(113)
第三节 固定资产的分类	(114)
第四节 固定资产增加的核算	(116)
一、投资人投入的固定资产	(116)
二、购入的固定资产	(116)
三、自制自建的固定资产	(117)
四、租入的固定资产	(119)
五、接受捐赠的固定资产	(120)
六、盘盈的固定资产	(121)
第五节 固定资产减少的核算	(121)
一、固定资产出售、报废、毁损	(121)
二、向其他单位投资转出的固定资产	(123)
三、盘亏的固定资产	(124)

第六节 固定资产折旧的核算.....	(124)
一、影响折旧的因素.....	(125)
二、计提折旧的范围.....	(126)
三、计算折旧的方法.....	(126)
四、提取折旧的核算.....	(128)
第七节 固定资产修理的核算.....	(128)
第五章 无形资产及其他资产.....	(130)
第一节 无形资产.....	(130)
一、无形资产取得的核算.....	(131)
二、无形资产转让的核算.....	(139)
三、无形资产投资的核算.....	(141)
四、无形资产摊销的核算.....	(142)
第二节 其他资产.....	(143)
一、其他资产的范围.....	(143)
二、其他资产的核算.....	(143)
第六章 流动负债.....	(145)
第一节 流动负债的分类.....	(146)
一、应付金额肯定的流动负债.....	(146)
二、应付金额视经营情况而定的流动负债.....	(146)
三、应付金额须产估计的流动负债.....	(147)
第二节 流动负债的核算.....	(147)
一、短期借款.....	(147)
二、应付票据.....	(149)
三、应付帐款及预收帐款.....	(151)
四、应付工资.....	(154)

五、应付福利费	(156)
六、应交税利	(157)
七、其他暂收及应付款	(160)
八、或有负债	(160)
第三节 流动负债在资产负债表上的列示	(160)
第七章 长期负债	(164)
第一节 长期负债的分类	(165)
一、长期借款	(165)
二、应付债券	(168)
三、其他长期负债	(173)
第二节 负债费用的资本化	(174)
一、长期负债的费用	(174)
二、负债费用资本化的处理原则	(175)
三、借款费用资本化的确认	(176)
四、确定负债费用资本化的金额和比率	(177)
五、对借款费用资本化的限度	(177)
第三节 长期负债的核算	(177)
一、长期借款的核算	(178)
二、应付债券的核算	(179)
三、其他长期负债的核算	(182)
第八章 所有者权益	(183)
第一节 投入资本的核算	(183)
一、独资企业(含国有企业)的投入资本	(185)
二、有限责任公司的投入资本	(186)
三、股份有限公司的投入资本	(188)

四、现有企业改组为股份制企业·····	(191)
五、资本公积的核算·····	(196)
第二节 留存收益的核算·····	(202)
一、留存收益的分类·····	(202)
二、留存收益的核算·····	(205)
第三节 实收资本的增减变动·····	(209)
一、实收资本增减变动应具备的条件·····	(210)
二、实收资本增减变动的核算·····	(211)
第四节 投资者权益在会计报表上的列示·····	(215)
第九章 成本费用 ·····	(216)
第一节 工业企业成本核算·····	(216)
一、产品成本核算的要求和一般程序·····	(216)
二、生产费用的归集与分配·····	(217)
三、生产费用在完工产品和 在产品之间的分配·····	(220)
四、产品成本的计算方法·····	(222)
第二节 期间费用的核算·····	(223)
一、管理费用的核算·····	(223)
二、销售费用的核算·····	(225)
三、财务费用的核算·····	(225)
第三节 流通企业成本核算·····	(226)
第十章 营业收入 ·····	(228)
第一节 营业收入的确认·····	(229)
第二节 营业收入的核算·····	(232)
一、主营营业收入的核算·····	(232)

二、其他业务收支的核算	(239)
三、营业收入、营业费用及营业利润	
在损益表上的列示	(240)
第十一章 利润及利润分配	(241)
第一节 利润总额的构成	(241)
一、工业企业利润总额的构成	(241)
二、商品流通企业利润总额的构成	(241)
第二节 利润总额的核算	(242)
第三节 利润分配的核算	(243)
一、分给其他单位的利润和其他单位转	
来的利润	(244)
二、应交所得税及应交特种基金的核算	(244)
三、税后利润分配的核算	(244)
四、利润的结转	(245)
五、利润的调整	(245)
六、弥补亏损	(245)
第四节 利润及利润分配在会计报表上的列示	(246)
第十二章 外币业务	(248)
第一节 外币业务的计帐原则和方法	(248)
第二节 买入、卖出外币的核算	(254)
一、买入外币的核算	(254)
二、卖出外币的核算	(256)
第三节 外汇额度的核算	(258)
第十三章 所得税会计	(261)
第一节 应交所得税的会计处理方法	(262)

一、应付税款法·····	(262)
二、纳税影响会计法·····	(264)
第二节 亏损弥补的会计处理·····	(270)
第三节 资产重估的会计处理·····	(274)
第四节 递延税款在资产负债表上的列示·····	(275)
第十四章 会计报表 ·····	(279)
第一节 编制会计报表的一般要求·····	(279)
第二节 资产负债表·····	(281)
一、资产负债表的性质和作用·····	(281)
二、填报中应注意的问题·····	(282)
第三节 损益表·····	(288)
一、损益表的范围·····	(288)
二、损益表的结构·····	(288)
三、损益表的编制·····	(289)
第四节 财务状况变动表·····	(289)
一、财务状况变动表的主要作用·····	(289)
二、财务状况变动表的编制基础·····	(293)
三、财务状况变动表的结构·····	(294)
四、财务状况变动表的填列·····	(298)
第五节 利润分配表·····	(299)
一、利润分配表的结构·····	(299)
二、利润分配表的编制·····	(299)
第六节 合并会计报表·····	(302)
一、企业合并的形式与合并财务报表·····	(302)
二、合并会计报表的编制方法·····	(304)

第一章 总 论

第一节 会计核算的基本前提

会计核算的主要目标是向有关各方提供决策有用的会计信息,而信息的产生必须在一定的空间和时间范围内进行,并按一定的内容和形式,通过会计核算的程序和方法取得。会计核算的基本前提就是限定会计核算的范围、内容,并对收集、加工处理的会计信息加以过滤和筛选,以保证会计工作的正常进行和会计信息的质量。会计主体、持续经营、会计分期、货币计量是进行会计核算的四个基本前提和制约条件,也是制定会计准则和会计核算制度的重要指导思想。

一、会计主体

会计主体是指会计所服务的特定单位,它为会计工作规定了活动的空间范围。明确会计主体是组织会计核算工作的首要前提。会计处理的数据和提供的信息,不是漫无边际,而是有一个空间界限。这个界限是有自主经营所必须的资产,并产生相应的债务和所有者权益;有独立的收入和费用,并可据以确定盈亏,评价业绩。通常是指独立经营的法人企业。只

有把会计限制在这个范围内,才能使某一会计主体的资产、负债、收入、费用和损益与其所有者和其他主体的财产不相混淆。在这个主体范围内,建立会计工作,规划自己的行动,对生产经营活动进行记录、反映和控制,并向有关各方提供会计信息,即报送会计报告。在一般情况下,企业、事业单位和机关都是会计的主体,但典型的会计主体是经营企业。

二、持续经营

持续经营是指在正常的情况下,会计主体的生产经营活动将按照既定的目标持续不断地经营下去,在可以预见的将来,不会面临破产,进行清算。会计的处理方法有正常情况(即持续经营)下的处理方法,也有特殊情况(即停业关闭)下处理方法,持续经营为会计工作的正常活动作出时间的规定。也就是说,在组织会计核算工作时是以正常情况,即会计主体在可以预见的未来不会面临破产清算为前提的。这样会计主体才有可能采用历史成本,而不是清算价值来确认、计量其资产等要素,所有资产也将按照预定的目标在正常的生产经营过程中被耗用、出售,它所承担的债务也将如期偿还。

三、会计分期

会计分期是指在会计主体无限期持续经营的基础上,人为地规定会计信息的提供期限。它是对持续经营的必要补充。为了定期反映企业的经营成果和财务状况,向有关各方提供信息,企业不能等到结束其经营活动时才去进行结算和编制

财务报告，因此会计核算应当划分会计期间，人为地把持续不断的企业生产经营活动划分为较短的经营期间。会计期间通常为1年，称为会计年度。我国《企业会计准则》规定以日历年度作为会计年度。为了及时提供信息，在年度内还可以划分为若干较短的期间，如季度和月份。

四、货币计量

货币计量是指会计提供的信息主要是以货币（即记帐本位币）为计量尺度。由于会计提供的信息主要是定量信息。在商品经济条件下，一切商品只有转变为货币，它的价值才能实现。这就决定了会计在提供数量化信息时主要应当以货币作为计量单位。以货币作为统一计量单位包含着币值稳定即币值保持不变或变化甚微为条件，只有这样，会计核算才能排除无所适从的境地，才能把会计主体发生的经济活动进行连续、系统的记录，综合汇总，并对不同时期的会计信息进行比较、分析和评价。如果出现了异常的情况，即出现了持续的，特别是恶性的通货膨胀，就应当修正这个前提条件（假设），例如，用“不变购买力”、“重置成本”等计量单位来取代“名义的货币”计量单位。

在我国货币度量采用的是以人民币为记帐本位币，有外币收支业务的企业也可采用某种外币作为记帐本位币，但向有关方面编送的会计报表必须折算为人民币反映。

第二节 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是进行会计核算工作的规范，是会计核算工作中从事会计帐务处理，编制会计报表时所依据的一般规则和准绳。也为会计要素准则和会计具体准则的制定提供指导思想和理论依据。它大体上可以划分为三类，一是总体性要求的原则；二是对会计信息质量要求的原则；三是用来指导确认与计量的原则。这些一般原则，大部分体现了不同社会制度下商品经济对会计核算的共同要求，是会计核算一般规律的概括和总结。

一、总体性要求的原则

（一）可比性原则

可比性原则是指会计核算必须符合国家的统一规定，提供相互可比的会计信息。可比性是保证不同会计主体之间会计指标口径一致，相互可比，以便于会计信息的比较、分析、汇总，从而为国家进行宏观调控的管理，为投资者作出正确的决策，提供必要的依据。为了保证会计信息的可比性，企业的会计核算必须按照国家统一规定的会计处理方法进行。

（二）一致性原则

一致性原则，也称为一贯性原则，是指企业采用的会计处理方法和程序前后各期应当一致，不能随意变更。经济业务通常存在着多种处理方法，企业在进行会计核算时，可以在会计准则允许的范围内选择使用，如存货的计价方法、折

旧的计提方法等，但为了保证会计报表前后期有关数据的可比性，以防止由于会计方法的变更而影响会计数据的真实性，会计处理方法应当保持前后期一致，不能随意变更，如确有必要变更，应当将变更的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响，在会计报告中加以说明。

在会计核算中坚持一贯性原则，前后各会计期采用相同的会计处理方法和程序，有利于提高会计信息的使用价值，并可以制约和防止企业通过会计方法的变更，人为地操纵成本、利润等会计指标，弄虚作假。

（三）谨慎性原则

谨慎性原则又称稳健性原则，是指对某一会计事项有多种不同方法可供选择时应尽可能选用一种不导致企业虚增盈利的做法。由于在经济生活中存在着不确定因素和风险因素，只要企业同其他企业有经济交往就有可能发生坏帐，企业在经营中也存在资产过时削价处理和损失等情况，因此对于这类可能发生的费用或损失，在进行会计核算时，应当遵循谨慎原则，即将可能发生的损失和费用，预先估计入帐，待费用或损失发生时，由于已经提前预计，不会对企业的正常经营造成危害。根据谨慎原则，企业对应收帐款可计提坏帐对固定折旧的提取可采用加速折旧法，对存货的计价可采用后进先出法等。

二、对会计信息质量要求的原则

（一）真实性原则

真实性原则又称客观性原则，是指企业提供的会计信息，

必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实，数字准确，项目完整，手续齐备，资料可靠。

真实性是对会计核算工作和会计信息的基本质量要求。真实的会计信息对国家宏观经济管理、投资者决策和企业内部管理有着重要意义。在会计核算的各个阶段都应遵循真实性原则，依据实际发生的经济活动来进行确认、计量。

（二）相关性原则

相关性原则又称有用性原则，是指会计信息应当满足国家宏观经济管理的要求，满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。会计的主要目标是向有关方面提供决策有用的信息。如果会计提供的信息不利于人们做出各种经济决策，与经济决策无关，会计工作也就失去了意义。要充分发挥会计信息的有用性必须使提供的信息与各方面使用的会计信息的要求相协调。随着客观经济环境的变化，信息使用者增多，对会计信息的有用性也在发生变化，过去信息有用性主要是符合国家宏观管理的需要，在市场经济条件下，则是在满足国有宏观调控需要的同时，还应考虑其他有关各方（投资者、信贷者）以及企业内部管理的需要。

（三）及时性原则

及时性原则是指在处理会计事项时，必须在经济业务发生时及时进行，讲求时效，以便于会计信息的及时利用。及时性包括两个方面，一是会计事项的帐务处理应当在当期内进行，不得拖延；二是会计报表应当在会计期间结束后按规