



新 企业会计制度实务

XIN QIYE KUAJI ZHIDU SHIWU

主编 张国良

立信会计出版社
LIXIN KUAJI CHUBANSHE

新企业会计制度实务

XIN QIYE KUALI ZHIDU SHIWU

主编 张国良

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

新企业会计制度实务/张国良主编. —上海:立信会计出版社, 2002. 4

ISBN 7-5429-0989-4

I. 新… II. 张… III. 企业管理-会计制度-中国
IV. F275. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 022092 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
E-mail	<i>lxaph@sh163c.sta.net.cn</i>
出 版 人	陈惠丽

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	850×1168 毫米 1/32
印 张	16.125
字 数	397 千字
版 次	2002 年 4 月第 1 版
印 次	2002 年 4 月第 1 次
印 数	13 000
书 号	ISBN 7-5429-0989-4/F·0904
定 价	35.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

财政部于2000年发布的《企业会计制度》，与国际惯例相衔接，既体现了统一性、可靠性原则，又体现了中国特色，从而适应了我国市场经济发展和加入WTO的需要。建立国家统一的、打破行业 and 所有制界限、集财务会计为一体的会计核算制度，确立包括会计要素的确认、计量、记录和报告全过程的会计核算标准，是继我国1993年实施“两则”以来企业财务会计制度的又一次重大变革，是我国会计核算制度走向成熟的标志。这对规范企业会计核算行为，真实、完整地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，提高企业的会计信息质量具有深远的意义。乡镇企业必须适应这一重大变革。

在市场经济条件下，财务会计信息已经成为包括政府部门、投资者、债权人以及其他各个方面了解和掌握企业财务状况、经营成果和现金流量的重要信息来源。财务会计信息不仅是国家宏观管理部门制定财政经济政策，开展宏观调控的依据，更是企业进行生产经营活动和经营决策的基础性资料。因此，机构改革后，乡镇企业财务管理和会计工作不是变得可有可无、无足轻重，而是越来越重要。乡镇企业财务会计工作质量好坏、水平高低直接关系到管理工作的科学性和有效性，千万不能等闲视之。向上反映情况，对下宏观管理、指导和服务，左右协调关系，争取财政、金融、税务等有关部门的支持，都离不开翔实的财务会计资料。财务会计工作做不好，基础打不实，就不可能正确判断乡镇企业改革和发展所处的阶段以及所面临的新情况、新问题，做出正确的决策。相应地，我们的各项工作就会陷入被动，变得盲目。

为了全面贯彻实施新的《企业会计制度》，顺利完成乡镇企业新旧会计制度的衔接转轨，帮助广大企业财务会计人员迅速掌握和应用新的会计理论方法体系，我们组织编写了这本新《企业会计制度实务》。同时，编写此书还有另外一个朴素的想，就是在乡镇企业财务会计队伍建设遇到新的挑战的情况下，希望能够以贯彻新的《企业会计制度》为契机，按照“以培训促业务，以工作带队伍”的指导思想，努力促进广大乡镇企业财务会计工作者学习新业务，更新会计观念，调整知识结构，掌握操作技能，提高业务素质；加强乡镇企业财务会计队伍建设，提高财务会计队伍的凝聚力、战斗力，从而更好地为企业服务，履行好指导企业财务管理和会计核算工作的职能。

为了使本书更好地反映乡镇企业的实际情况，使之具有较强的针对性、实用性和操作性，在写法上，以《企业会计制度》为主线，以企业具体业务实例为重点，突出乡镇企业补助社会支出、支农建农的特点和新旧会计制度的衔接。

本书由从事乡镇企业财务会计管理工作者和从事财务会计理论研究和教学工作者共同编写，由张国良同志任主编。全书共十四章，具体执笔人员是：张国良第一章，郭康年第二章，卢绍基、卢兰第三章，席立山第四章，佟蕴华第五章，阎金平、李宁第六章，吕晓梅第七章，王刚第八、九章，李群宽第十章，胡学会第十一章，李海顺第十二章，宋秀兰第十三章，缪鸣、余雷第十四章。全书由郭康年、张国良同志总纂。缪鸣、卢绍基、徐田军、李海顺、阎金平、余雷、宋秀兰等同志参加了本书提纲和书稿的讨论修改工作。

尽管作者力求完美，精益求精并为之付出了艰辛的努力，但由于水平所限，疏漏之处在所难免，敬请广大读者批评指正。

编 者

2002年4月

目 录

第一章 总论	1
第一节 概述	1
第二节 会计科目及其使用说明	4
第三节 会计核算的基本前提和一般原则	9
第二章 资产	16
第一节 概述	16
第二节 流动资产	18
第三节 投资	52
第四节 固定资产	85
第五节 无形资产及其他资产	108
第六节 资产减值	117
第七节 租赁	135
第三章 负债	148
第一节 概述	148
第二节 流动负债	148
第三节 长期负债	172
第四章 所有者权益	182
第一节 实收资本	182
第二节 资本公积	187

第三节 留存收益·····	191
第五章 收入·····	196
第一节 概述·····	196
第二节 销售商品收入·····	200
第三节 劳务收入·····	214
第四节 让渡资产使用权收入·····	220
第五节 建造合同收入·····	222
第六章 成本和费用·····	229
第一节 成本和费用概述·····	229
第二节 成本核算的一般程序·····	234
第三节 产品成本计算的方法·····	252
第四节 期间费用的核算·····	263
第七章 利润及利润分配·····	270
第一节 概述·····	270
第二节 利润的核算·····	272
第三节 所得税的核算·····	275
第四节 利润分配的核算·····	286
第八章 非货币性交易·····	292
第一节 概述·····	292
第二节 非货币性交易的资产计价和会计处理·····	293
第三节 非货币性交易会计处理中的注意事项·····	303
第九章 债务重组·····	305
第一节 概述·····	305

第二节	债务重组的会计处理·····	306
第三节	债务重组的披露及衔接办法·····	319
第十章	外币业务·····	321
第一节	概述·····	321
第二节	外币业务核算·····	322
第十一章	或有事项·····	339
第一节	概述·····	339
第二节	或有事项的确认和计量·····	343
第三节	或有事项的披露·····	347
第十二章	关联方关系及其交易·····	352
第一节	关联方关系及其类型·····	352
第二节	关联方交易及其类型·····	359
第十三章	会计调整·····	367
第一节	会计政策变更·····	367
第二节	会计估计变更·····	377
第三节	会计差错更正·····	382
第四节	资产负债表日后事项·····	387
第十四章	财务会计报告·····	398
第一节	概述·····	398
第二节	资产负债表·····	409
第三节	资产负债表附表编制方法·····	425
第四节	利润表·····	433
第五节	利润表附表编制方法·····	441

第六节 现金流量表·····	455
第七节 会计报表附注·····	490

附录：

关于乡镇企业贯彻实施新企业会计制度的通知(农业部 文件农企发[2002]4号) ·····	500
--	-----

第一章 总 论

第一节 概 述

随着我国加入 WTO 和国际经济一体化进程的逐步加快,我国会计改革正面临着前所未有的机遇和挑战。为了适应我国市场经济发展和全球经济一体化的新要求,我国会计工作应把握机遇,与时俱进,更新观念,开拓创新,不断加大改革力度。2000 年 12 月 29 日,财政部以新修订的《会计法》和《企业财务报告条例》为依据,正式发布了新的《企业会计制度》,并决定于 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内执行,同时鼓励国有企业、乡镇企业和其他企业执行。新的《企业会计制度》是在总结我国资本市场改革经验的基础上形成的,改革力度大,起点高,内容丰富。随着新《企业会计制度》的全面实施,必将对提高我国会计信息质量,促进社会主义市场经济的健康发展起到重要作用。

一、我国发布新的《企业会计制度》的作用和意义

1. 新《企业会计制度》发布实施适应了全面贯彻落实《会计法》和《企业财务报告条例》的新要求。为了规范企业的会计行为,提高我国企业的会计信息质量,党中央、国务院多次要求建立健全国家统一的会计制度。1999 年新修订的《会计法》规定,国家实行统一的会计制度。2000 年 6 月,国务院发布了《企业财务报告条例》,对 1992 年制定的《企业会计准则——基本准则》所规定的会计六要素的定义作了重新修订,赋予了会计六要素以新的内涵,使之更符合其质量特征。因此,重新修订现行会计制度,实行全国统

一的会计核算制度,是深入贯彻《会计法》和《企业财务会计报告条例》的重要措施。

2. 新《企业会计制度》发布实施适应了国民经济发展和建立现代企业制度的新要求。“十五”计划纲要规定:对国有大中型企业进行规范的公司制改造,除少数国家垄断经营的企业可改制为国家独资公司外,鼓励其他国有大中型企业通过规范上市、中外合资、互相参股等形式,逐步改制为多元持股的有限责任公司或股份有限公司。新的《企业会计制度》适合了改制后企业会计核算工作的需要,为我国国民经济发展和企业公司制改造奠定了基础。

3. 新《企业会计制度》发布实施适应了我国加入世界贸易组织的新要求。这次会计制度的改革实现了我国会计制度与国际会计惯例的充分协调。例如,《企业会计制度》规定企业计提八项资产减值准备,就是国际会计通行的作法。这为我国加入世界贸易组织提供了符合国际惯例的会计标准。

4. 新《企业会计制度》发布实施适应了我国资本市场发展的新要求。这次会计改革具有非常强的针对性,主要是针对我国资本市场发展中在会计方面出现的不规范行为,例如包装上市,会计作假、泡沫行为等。同时也针对了资本市场以外企业所存在的资产虚增、利润虚增的现象。因此,新《企业会计制度》从会计政策和会计制度这个角度,对资本市场进行规范,将对促进资本市场健康发展和消化企业不良资产,发挥重要作用。

二、乡镇企业贯彻实施新《企业会计制度》的必要性和紧迫性

1. 这是适应乡镇企业产权制度改革的迫切需要。目前,乡镇企业产权结构和投资主体已经发生了重大变化,由过去以集体企业为主,转变为以混合所有制形式为主,并向现代企业制度迈进。而原乡镇企业会计制度主要适应于集体企业,难以适应目前乡镇企业产权制度改革的新要求。

2. 这是适应乡镇企业跨业经营的迫切需要。从乡镇企业发

展的实际情况看,越来越多的乡镇企业和企业集团多业并举,跨业经营,而原企业会计制度是分行业的会计制度,造成跨业经营的乡镇企业在选择会计核算标准上无所适从,这就迫切要求实施统一的会计制度。

3. 这是适应全球经济一体化的迫切需要。我国已经正式加入WTO,乡镇企业对外投资、与外商及港澳台商合资合作、在国际市场上筹措资金以及向投资者公布企业的财务状况,必然要求乡镇企业的会计核算标准与国际惯例相衔接,采用国际通行的会计语言。

三、新《企业会计制度》的结构和内容

我国新发布的《企业会计制度》不是对现有的行业会计制度的简单叠加,而是以《股份有限公司会计制度》和具体会计准则为基础制定的。其结构和内容包括:一般规定、会计科目和会计报表,还附有主要会计事项分录举例和一些必要的会计法规。一般规定部分,共十四章一百六十条,对资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六大会计要素和重要经济业务事项的确认、计量、报告等,均以条款的形式作了原则规定;会计科目和会计报表部分,规定了经济业务事项应当设置的会计科目和使用说明,以及资产负债表、利润表、现金流量表等主要会计报表和附表的格式、编制说明;附录部分列举了主要会计事项的具体账务处理方法,以及《会计法》、《企业财务报告条例》等重要法规。

四、新《企业会计制度》的特点

1. 体现统一性原则。《企业会计制度》完全摒弃了分所有制性质,分行业类别的设计思想,彻底打破了所有制和行业界限,追求不同所有制、不同行业会计信息的统一性,要求不同所有制、不同行业的企业执行基本相同的确认、计量、记录和披露标准。但是,统一性并不否认行业的特殊惯例。体现行业特点的具体会计核算办法,作为新《企业会计制度》的重要组成部分,财政部将以专业会计核算办法的形式陆续制定并发布。对于不同行业的企业,

根据《企业会计制度》以及其后发布的与其相适应、体现行业特点的具体会计核算办法相结合,即为该行业所适用的会计核算制度。

2. 体现可靠性原则。《企业会计制度》按照《企业财务会计报告条例》所规定的会计要素的定义,对会计要素的确认和计量重新作出规定,使之在会计报表上的反映更加符合其质量特性,满足了会计信息可靠性要求。例如,《企业会计制度》规定,如果企业所拥有或者控制的各项资产已发生了减值,应当计提减值准备,计提的减值准备计入当期损益。这一规定就体现了资产应当是预期会给企业带来经济利益的资源的特性。

3. 体现了会计标准的国际化潮流。新《企业会计制度》所规定的会计政策和会计确认、计量标准,与国际会计准则中的核心准则所规定的会计政策和会计确认、计量标准基本相同,例如,国际会计准则要求期末存货按照成本与可变现净值孰低计价,新《企业会计制度》也要求企业期末存货按照成本与可变现净值孰低计价。可以说,新《企业会计制度》所规定的会计核算与国际会计准则基本一致,体现了会计标准的国际化趋势。

4. 体现了中国特色。新《企业会计制度》既规定了会计核算的原则、会计政策的采纳、会计要素的确认、计量标准等一般会计核算规定,又规定了会计科目的设置和运用方法、财务会计报告的编制方法等具体核算方法,十分注重可理解性和可操作性,写法更符合我国广大财务会计人员的阅读习惯。例如,主要资产项目在不同获得方式下的入账基础、损益确定都有明确、详尽的规定等。这样的制度,既便于财会人员掌握和运用,也使注册会计师的审计有案可查,有章可循,符合中国国情。

第二节 会计科目及其使用说明

会计科目及会计科目使用说明是新《企业会计制度》的重要组

成部分。为了规范企业的会计核算,保证会计信息质量,新《企业会计制度》不但对会计科目的设置及其使用说明作出了总体上规定,还对每一个会计科目的使用,作出了较为详细的说明。

一、正确运用新《企业会计制度》设置的会计科目表

新的《企业会计制度》设置的会计科目表有以下特点:一是适用性强,基本上适用于不同所有制、不同行业的需要;二是基本上满足企业多种经营的存在和发展的需求;三是充分考虑了核算要求,如增设了反映资产减值的科目;四是统一规定了会计科目编号,以便于企业编制会计凭证、登记账簿、查阅账目、实行会计电算化等。运用新《企业会计制度》提供的会计科目,除要了解其特点外,还应注意以下几个方面:

1. 必须结合企业的组织形式选择会计科目。因为不同的组织形式和所有制形式,其产权形式不一样,有些核算内容也不一样。企业在选用会计科目时,应当加以考虑。

2. 必须掌握会计对象的具体内容和特点选择会计科目。不同行业的会计主体,其经济活动和经济业务内容不同,会计主体应根据自身经济活动和经济业务的内容特点选用会计科目。

3. 必须满足企业自身经营管理的要求。企业在选用会计科目时,除满足对外提供会计报表的需要外,还应考虑满足会计主体自身的经营管理的需要,为企业进行经济预测、经营决策,以及考核、分析、评价企业经营活动提供必要会计信息的科目。

4. 必须注意会计科目统一性和灵活性相结合的原则。为了规范会计主体的会计科目,便于会计指标的对比和汇总,财政部发布的新《企业会计制度》提供的会计科目表,规定了会计科目的名称、编号和核算内容。各会计主体应按财政部规定,设置和使用会计科目,不应随意打乱。但各会计主体情况并不完全相同,在不影响会计核算要求和会计指标汇总,以及对外提供统一的会计报表的前提下,会计主体也可以根据实际情况,自行增设和减少或合并

某些会计科目。只有坚持统一性和灵活性相结合,才能使会计信息更具有相关性和可比性。

乡镇企业会计科目的设置应根据乡镇企业的实际,在“其他应交款”科目下增设“应交补助社会性支出”明细科目;在“实收资本”或“股本”科目下增设“乡集体资本金”(或乡集体股)和“村集体资本金”(或集体股)两个明细科目。在“利润分配”科目下,增设“提取支农建农资金”明细科目。

二、会计科目名称和编号

财政部发布新的《企业会计制度》所规定的会计科目,见表1-1。

表 1-1

会 计 科 目 表

序号	编 号	名 称	序号	编 号	名 称
		一、资产类	6	1111	应收票据
1	1001	现金	7	1121	应收股利
2	1002	银行存款	8	1122	应收利息
3	1009	其他货币资金	9	1131	应收账款
	100901	外埠存款	10	1133	其他应收款
	100902	银行本票	11	1141	坏账准备
	100903	银行汇票	12	1151	预付账款
	100904	信用卡	13	1161	应收补贴款
	100905	信用证保证金	14	1201	物资采购
	100906	存出投资款	15	1211	原材料
4	1101	短期投资	16	1221	包装物
	110101	股票	17	1231	低值易耗品
	110102	债券	18	1232	材料成本差异
	110103	基金	19	1241	自制半成品
	110110	其他	20	1243	库存商品
5	1102	短期投资跌价准备	21	1244	商品进销差价

续表

序号	编 号	名 称	序号	编 号	名 称
22	1251	委托加工物资	37	1605	在建工程减值准备
23	1261	委托代销商品	38	1701	固定资产清理
24	1271	受托代销商品	39	1801	无形资产
25	1281	存货跌价准备	40	1805	无形资产减值准备
26	1291	分期收款发出商品	41	1815	未确认融资费用
27	1301	待摊费用	42	1901	长期待摊费用
28	1401	长期股权投资	43	1911	待处理财产损益
	140101	股票投资		191101	待处理流动资产损益
	140102	其他股权投资		191102	待处理固定资产损益
29	1402	长期债权投资			二、负债类
	140201	债券投资	44	2101	短期借款
	140202	其他债权投资	45	2111	应付票据
30	1421	长期投资减值准备	46	2121	应付账款
31	1431	委托贷款	47	2131	预收账款
	143101	本金	48	2141	代销商品款
	143102	利息	49	2151	应付工资
	143103	减值准备	50	2153	应付福利费
32	1501	固定资产	51	2161	应付股利
33	1502	累计折旧	52	2171	应交税金
34	1505	固定资产减值准备		217101	应交增值税
35	1601	工程物资		21710101	进项税额
	160101	专用材料		21710102	已交税金
	160102	专用设备		21710103	转出未交增值税
	160103	预付大型设备款		21710104	减免税款
	160104	为生产准备的工具及器具		21710105	销项税额
36	1603	在建工程		21710106	出口退税

续表

序号	编 号	名 称	序号	编 号	名 称
	21710107	进项税额转出	61	2331	专项应付款
	21710108	出口抵减内销产 品应纳税额	62	2341	递延税款
	21710109	转出多交增值税			三、所有者权益类
	21710110	未交增值税	63	3101	实收资本(或股本)
	217102	应交营业税	64	3103	已归还投资
	217103	应交消费税	65	3111	资本公积
	217104	应交资源税		311101	资本(或股本)溢价
	217105	应交所得税		311102	接受捐赠非现金资 产准备
	217106	应交土地增值税		311103	接受现金捐赠
	217107	应交城市维护建设税		311104	股权投资准备
	217108	应交房产税		311105	拨款转入
	217109	应交土地使用税		311106	外币资本折算差额
	217110	应交车船使用税		311107	其他资本公积
	217111	应交个人所得税	66	3121	盈余公积
53	2176	其他应交款		312101	法定盈余公积
54	2181	其他应付款		312102	任意盈余公积
55	2191	预提费用		312103	法定公益金
56	2201	待转资产价值		312104	储备基金
57	2211	预计负债		312105	企业发展基金
58	2301	长期借款		312106	利润归还投资
59	2311	应付债券	67	3131	本年利润
	231101	债券面值	68	3141	利润分配
	231102	债券溢价		314101	其他转入
	231103	债券折价		314102	提取法定盈余公积
	231104	应计利息		314103	提取法定公益金
60	2321	长期应付款		314104	提取储备基金