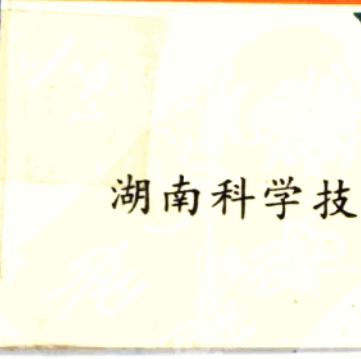


企业新旧会计制度衔接 有关调帐问题的处理规定

中华人民共和国财政部制定



湖南科学技术出版社

前 言

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要，财政部适时地对我国会计制度进行了重大改革。为彻底改革我国传统的会计制度，建立新的会计核算和会计报告体系以及同国际会计惯例接轨的新的会计政策，财政部已完成对现行行业会计制度的改革，并决定新制度从1993年7月1日起在全国所有企业执行。

企业新旧会计制度的交接，使企业面临对新旧会计制度衔接进行调帐的问题。据此，财政部分别对房地产施工，对外经济合作，交通运输，工业，旅游，饮食等十四个行业在新旧会计制度衔接有关调帐问题的处理上进行了规定，并分行业从调帐原则，帐目调整，会计报表三个方面发文通行规定。

为使各企业广大会计人员对各行业的调帐的处理规定有所了解并掌握本行业的调帐处理办法，我们将财政部关于企业新旧会计制度衔接有关调帐问题的处理规定汇编成书，以供大家学习，参考。

编者

目 录

- 一、关于贯彻实施新的企业财务制度
有关政策衔接问题的通知
——财政部(93)财工字第199号..... (1)
- 二、全民所有制工业企业新旧会计制度衔接
有关调帐问题的处理规定
——财政部(93)财会字第24号..... (6)
- 三、关于房地产开发企业新旧会计制度
衔接有关调帐问题的处理规定
——财政部(93)财会字第30号..... (25)
- 四、关于全民所有制施工企业新旧会计制度
衔接有关调帐问题的处理规定
——财政部(93)财会字第31号..... (42)
- 五、运输(交通)企业新旧会计制度衔接
有关调帐问题的处理规定
——财政部(93)财会字第32号..... (60)
- 六、集体所有制工业企业新旧会计制度
衔接帐务处理办法
——财政部(93)财会字第33号..... (79)
- 七、关于对外经济合作企业新旧会计制度衔接若干问题的规定
——财政部(93)财会字第34号..... (94)
- 八、全民所有制商业企业新旧会计制度衔接有关

调帐问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(110)
九、全民所有制供销企业新旧会计制度衔接	
有关调帐问题的处理规定	
——财政部(93)财会字第35号	(129)
十、全民所有制物资企业新旧会计制度衔接有关	
调帐问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(146)
十一、全民所有制外贸企业新旧会计制度衔接	
有关问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(163)
十二、供销合作社新旧会计制度衔接有关	
调帐问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(181)
十三、全民所有制粮食企业新旧会计制度衔接	
有关调帐问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(198)
十四、集体所有制商业企业新旧会计制度衔接	
有关调帐问题的处理办法	
——财政部(93)财会字第35号	(215)
十五、旅游、饮食服务企业新旧会计制度衔接	
有关调帐问题的处理规定	
——财政部(93)财会字第38号	(227)

关于贯彻实施新的企业财务制度 有关政策衔接问题的通知

财政部（93）财工字第199号

国务院有关部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

为了贯彻落实《企业财务通则》和分行业的企业财务制度，做好新老制度的衔接转换工作，现就国有企业执行新的企业财务制度有关政策衔接问题通知如下：

一、关于企业现有各项资金的处理

企业固定基金（扣除待转已完专项工程支出）、流动基金、专用基金中的更新改造资金以及国家专项拨款中的挖潜更新改造拨款余额作为国家资本金。企业接受其他单位投入的资金，作为法人资本金。

企业工资基金和职工福利基金余额转作流动负债管理。

对职工福利基金赤字，企业按照下列顺序抵补：职工奖励基金、大修理基金、后备基金、生产发展基金、新产品试制基金、以及从留利中提取的承包风险基金。

企业专用基金按照以上顺序抵补职工福利基金赤字后，其余额可按以下情况分别处理：职工奖励基金余额转作流动负债管理。大修理基金结余转作预提费用，用于支付企业新发生的修理费用；大修基金赤字转作待摊费用或递延资产、分期摊入成本、费用。生产发展基金、新产品试制基金、后备基金、以

及从留利中提取的承包风险基金，其结余转作盈余公积金；其赤字冲减固定基金、流动基金。

国家拨给企业的特准储备基金作为长期负债处理。国家拨给企业的专项拨款余额（不包括挖潜更新改造拨款余额）以及今后对企业的各种专项拨款，应当单独反映。专项拨款项目完成后，属于按照规定准予核销的部分，报经批准后冲销专项拨款，其余部分作为国家投资，在资本公积金中单独反映。

经国家专项批准建立的各项建设基金，按原规定执行。各项建设基金中，企业自收自用部分，视同国家专项拨款处理；主管部门集中收取的部分应在年度决算中单独反映，企业收到主管部门拨入的各项建设基金作为增加国家专项拨款处理。

企业改造成股份制或者进行合资合营，应将公积金转为资本金。

二、关于长期负债利息和汇兑损益的处理

企业 1993 年 6 月 30 日以前的长期负债，其已经发生的利息和汇兑损益，购建项目尚未完工的，计入资产价值，购建项目已经完工的，经过主管财政机关批准，冲减企业专用基金结余，尚未冲减部分转入递延资产，分期处理；以后新发生不计入资产价值的利息和汇兑损益，有承受能力的企业按照新制度规定处理，没有承受能力的企业，经过主管财政机关批准，转作递延资产，分期计入财务费用。

企业 1993 年 7 月 1 日以后的长期负债利息和汇兑损益按照新制度执行。

三、关于超过三年应收帐款的处理

企业超过三年确实不能收回的应收帐款列作坏帐损失，应当报经主管财政机关批准。

企业实行新制度以前的应收帐款，应进行清理分析，属于

三年以上的应收帐款单独反映，其中，确实不能收回的，报经主管财政机关批准后分期处理。

四、关于改变固定资产划分标准等问题的处理

改变固定资产划分标准后，原固定资产转为低值易耗品的，其净值部分按照低值易耗品摊销办法一次或分期摊入成本、费用。原低值易耗品达到固定资产标准的，不转作固定资产，按照低值易耗品管理。

企业固定资产应当实行有偿转让，个别情况特殊、符合国家规定并报经有关部门批准后实行无偿调拨的，调出方调出固定资产净损失冲减资本公积金，调入方调入固定资产净收益增加资本公积金。属于成建制无偿调入调出的固定资产，应报主管财政机关另行处理。

企业已列入待处理的固定资产盘亏、毁损、报废、盘盈，在执行新制度前按老办法处理完毕，并调整有关资金。实行新制度后，企业发生的固定资产盘亏、毁损、报废、盘盈等按新制度执行。

基建单位和生产单位按新制度规定，由企业统一管理和核算。目前暂难统一管理的，基建单位执行修订后的基建财务办法，并报主管财政机关备案。

新制度实施前，按照财政部、国家计委、原国务院生产委《关于下达实行加速折旧的部分大中型骨干企业名单的通知》和机电部、财政部《关于下达“八五”期间实行特殊优惠折旧的机械重点骨干企业名单的通知》，以及其他经过国家批准实行加速折旧的企业，从1993年7月1日起停止执行原加速折旧办法，统一实行新的折旧制度。

五、关于奖金逐步计入成本、费用的处理

按照国务院发布的《全国所有制工业企业转换经营机制条

例》关于“逐步将企业职工的全部工资性收入纳入成本管理”的规定，企业职工奖金逐步计入成本、费用。税利分流企业的职工奖金全部计入成本、费用；其他企业，按照企业隶属关系，由财政部和各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）审批，分三年逐步计入成本、费用。奖金暂未列入成本、费用的企业，其奖金在提取盈余公积金、公益金并向投资者分配利润后的利润中提取，转作流动负债管理。

工效挂钩企业的奖金，按照有关部门审批的工效挂钩办法计提的奖励基金数控制；非工效挂钩企业的奖金，按照有关部门审批的工资计划或者工资包干总额应提的奖金数控制。

实行工效挂钩总挂总提办法的企业，提取的新增效益工资列入管理费用。

六、关于企业管理费的处理

实行制造成本法后，企业库存产成品、在产品等已经分摊的原企业管理费转作待摊费用或递延资产，随销售随处理。新制度实施后，产品成本、费用核算按新办法执行。

七、关于新制度与承包制的衔接

按照国务院关于“八五”期间继续完善承包经营责任制的精神，实行承包经营责任制的企业，其承包分配体制执行到承包期满，新签订承包合同的企业，承包期限不得超过“八五”期间。企业承包合同期满后实行依法缴纳所得税制度。

企业超承包所得返回的部分纳入企业税后利润按照规定顺序分配，经营者奖励按照承包合同的规定在超承包所得中扣除，转作应付工资处理。

八、关于税前还贷及单项留利的处理

实行税前还贷办法的企业，“八五”期间继续按照原办法执行。归还借款的利润转作盈余公积金。

企业单项留利中，留给企业的治理“三废”盈利净额、技术转让净收入以及国外来料加工装配业务留给企业的利润，仍按照原规定执行，留给企业的单项留利以及按照国家规定减免的所得税应全部转作盈余公积金。其他各地区、各部门自行制定的优惠政策停止执行。

实行先税后分办法以后，企业对外投资分回的利润、股利，在计算所得税时予以调整。

九、关于企业房改基金等问题的处理

企业房改基金结余应单独反映。实行新制度后，企业房改有关财务处理办法另行规定。

企业提取的公益金，应小于税后利润中提取的盈余公积金。公益金主要用于职工住宅等集体福利设施支出。

十、关于工效挂钩和承包制的考核

工效挂钩企业实行新制度后，工效挂钩方案一般不作调整，影响较大的，经主管财政机关批准，给予适当调整。

承包企业实行新制度后，对承包基数影响较大的，是否调整，按企业隶属关系，由财政部和各省、自治区、直辖市和计划单列市财政厅（局），根据企业实际情况和财政承包能力确定。

企业扭亏增盈的考核以及经济效益的分析，应按可比口径计算。

各地区、各部门应当根据国家统一部署，切实做好新制度实施前的各项准备组织工作，深入研究新老制度转换中的问题，确保新制度的顺利实施，做到平稳过渡。执行中有什么问题，请及时函告我部，以便进一步补充完善。

全民所有制工业企业新旧会计制度衔接 有关调帐问题的处理规定

财政部（93）财会字第 24 号

按照财政部（92）财会字第 67 号《关于印发工业企业会计制度的通知》的规定，工业企业将于 1993 年 7 月 1 日起执行新的《工业企业会计制度》，《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》将同时废止。现将全民所有制工业企业执行新制度时的新老制度衔接中有关调帐问题规定如下：

一、调帐原则

企业于 1993 年 7 月 1 日前按照《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》的规定设置有关的会计帐目，并按原规定的记帐方法进行日常会计核算，编制有关的会计报表。1993 年 7 月 1 日起，执行新发布的《工业企业会计制度》，但对 1993 年 7 月 1 日以前的业务事项不再调整。

调帐时，按照新制度的要求，对原有经济事项的调整（如有价证券应计利息等）应作为 6 月底以前发生的经济事项补记到 6 月份帐内。企业应按补记后的数字编制有关会计报表和科目余额表，并将科目余额作为 7 月份的月初数。

企业按照新制度的要求对 7 月份月初余额进行的调整，应作为 7 月份的经济事项（调整月初数）记入 7 月份有关帐内，7 月份的有关报表应按调整后的数字编制。

二、帐目调整

1. “固定资产”科目

新会计制度仍然使用“固定资产”科目，由于固定资产标准的改变，原作为固定资产核算的劳动资料，一部分要转为低值易耗品，而另一部分原作为低值易耗品核算的劳动资料，要转为固定资产。

在调帐时，低值易耗品采用一次或分次摊销法的企业，将固定资产转为低值易耗品时，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产的净值，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目。低值易耗品采用五五摊销法的企业，则应将已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产原价的50%，贷记“低值易耗品——低值易耗品摊销”科目，按其差额，借记或贷记“待摊费用”或“递延资产”科目；按固定资产原价，借记“低值易耗品——在用低值易耗品”科目，贷记“固定资产”科目。

原作为低值易耗品核算的劳动资料需要转为固定资产的，不再结转，仍然作为低值易耗品核算，以后新发生时再按固定资产的划分标准进行核算。

2. “待核销基建支出”科目

根据新制度的规定，企业购建固定资产过程中发生的费用，不再采用核销的办法。新制度没有设置“待核销基建支出”科目。调帐时，对原“待核销基建支出”科目的余额进行分析：属于借款利息部分，经批准冲减专用基金，借记“专用基金”科目，贷记“待核销基建支出”科目；未抵冲利息部分，以及待核销基建支出中的其他支出，应分别摊销期限，分别转入待摊费用或递延资产，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“待核销基建支出”科目。

3. “无形资产”科目

新老会计制度对“无形资产”科目的核算内容基本相同，企业可以根据“无形资产”科目的余额直接转帐，也可以继续使用旧帐。

4. “长期投资”和“有价证券”科目

新老制度对长期投资均设置了“长期投资”科目，但新制度和老制度的长期投资科目核算内容不同。原制度“长期投资”科目主要核算除有价证券以外的其他各种企业投资，而将长期债券投资记入“有价证券”科目，新制度将企业的对外投资按投资期限长短划分为长期投资和短期投资，分别设置科目进行核算。同时取消“有价证券”科目。

企业在调帐时，应对“有价证券”和“长期投资”科目的余额进行分析，“有价证券”科目中，属于不准备在一年内变现的投资，应转入“长期投资”科目，其余部分转入“短期投资”科目；“长期投资”科目中，属于能随时变现，持有时间不超过一年的投资，应转入“短期投资”科目。

在结转债券投资时，债券的应计利息，在转帐前应事先预提计入有关专用基金等科目，预提后再予结转。预提时，应按照债券票面价值和票面利率以及已持有时间计算出长期债券投资应计的利息，借记“有价证券”科目，贷记“专用基金”（有关明细科目）等科目；转帐时，将长期债券投资本息，借记“长期投资”科目，贷记“有价证券”科目。将短期债券投资本息，借记“短期投资”科目，贷记“有价证券”科目。属于能随时变现，持有时间不超过一年的其他投资，结转时借记“短期投资”科目，贷记“长期投资”科目；原“长期投资”科目中属于在一年内不准备变现的投资，仍然保留在“长期投资”科目中。

新制度规定，长期投资中的股票投资和其他投资应当根据

不同情况，分别采用成本法或权益法核算。在采用权益法核算的情况下，长期投资帐户所反映的企业投资额，要随着其所占有的接受投资企业所有者权益的增减变动而变动，即接受投资企业净资产增加（或减少），作为投资收益（或损失），同时长期投资帐户也同样增加（或减少）。按照新制度，长期投资采用权益法记帐的企业，在进行上述调帐前，还应将长期投资帐户按权益法的要求进行调整，调整增加的数额，借记“长期投资”科目，贷记“固定基金”科目；调整减少的作相反的会计分录。

5. “材料采购”科目

新老制度都设置了“材料采购”科目，核算内容基本相同，企业可以按照“材料采购”科目的余额结转或沿用旧帐。

6. “原材料”科目

新制度仍然设置了“原材料”科目，但核算内容有所改变，在调帐时，企业只需要将“原材料”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

7. “燃料”科目

新制度中未设置“燃料”科目，而将其核算内容归并到“原材料”科目中。在调帐时，企业应将“燃料”科目的余额转入“原材料”科目，借记“原材料”科目，贷记“燃料”科目。

8. “包装物”科目

新制度规定包装物在领用时采用一次摊销法，数额较大的可以通过“待摊费用”或“递延资产”科目进行核算。在调帐时，企业应将出租、出借、已用包装物的摊余价值，借记“待摊费用”科目或“递延资产”科目，按已摊销的价值，借记“包装物——包装物摊销”科目，按出租、出借、已用包装物的计划成本（或实际成本），贷记“包装物——出租、出借、库存

已用包装物”科目。采用计划成本进行核算的企业，还应同时分摊材料成本差异，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“材料成本差异”科目（实际成本小于计划成本的差异用红字登记）。

出租、出借包装物仍然采用五五摊销法、净值摊销法等计算包装物的摊销价值的企业，可不作上述调整。

库存未用包装物余额直接转帐或沿用旧帐。

9. “低值易耗品”科目

新制度规定，低值易耗品可以采用一次摊销法，数额较大的可以通过“待摊费用”或“递延资产”科目进行。在调帐时，企业将低值易耗品的摊余价值，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，按已摊销的价值，借记“低值易耗品——低值易耗品摊销”科目，按低值易耗品的计划成本或实际成本，贷记“低值易耗品——在用低值易耗品”科目。采用计划成本进行核算的企业，还应同时分摊材料成本差异，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“材料成本差异”科目（实际成本小于计划成本的差异用红字登记）。

低值易耗品仍然采用五五摊销法计算低值易耗品摊销价值的企业，可不作上述调整。

在库低值易耗品余额直接转帐或沿用旧帐。

10. “调进外汇价差”科目

原制度规定设置“调进外汇价差”科目。“调进外汇价差”科目有余额的企业，增设“外汇价差”科目，调帐时，将“调进外汇价差”科目的余额转入“外汇价差”科目，借记“外汇价差”科目，贷记“调进外汇价差”科目。

11. “材料成本差异”科目

新老会计制度中均设置了“材料成本差异”科目，核算内

容基本相同。除了上述涉及到材料成本差异的调整因素外，其余部分应直接转帐或沿用旧帐。

12. “委托加工材料”科目

新老制度均设置了“委托加工材料”科目，核算方法基本相同，企业可以根据“委托加工材料”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

13. “超储积压物资”科目

新制度未设置“超储积压物资”科目。调帐时，企业应将超储积压物资中的原材料部分，转入“原材料”科目；将包装物、低值易耗品和产成品部分，分别转入“包装物”“低值易耗品”“产成品”科目。委托外单位加工改制的超储积压物资，属于原材料的，应转入“委托加工材料”科目；属于其他物资，分别在有关科目中设置“委托加工物资”明细科目，调帐时，应转入有关科目的委托加工物资明细科目，加工完成后，取消“委托加工物资”明细科目，转入有关库存明细科目。发交车间加工改制的超储积压物资，应自“超储积压物资”科目转入“生产成本”科目，待加工改制完成后，再分别转入“原材料”“产成品”等科目。

14. “基本生产”“辅助生产”“自制半成品”和“产成品”科目

由于新制度采用了制造成本法，企业的在产品、产成品不再分摊管理费用、财务费用。企业在执行新制度时，对于原已计入在产品、自制半成品和产成品的管理费用和财务费用应进行调整，记入“待摊费用”或“递延资产”科目，待以后生产完工交库、销售时逐步摊销，记入“管理费用”科目。

调帐时，企业应将已记入在产品、自制半成品、产成品及发出商品的管理费用和财务费用，借记“待摊费用”或“递延

资产”科目，贷记“基本生产”“辅助生产”“自制半成品”“产成品”“发出商品”“分期收款发出商品”科目。以后生产完工交库销售时，应计算应分摊的数额（包括管理费用和财务费用），借记“管理费用（前期费用摊销）”科目，贷记“待摊费用”或“递延资产”科目。

新制度中将“基本生产”科目和“辅助生产”科目合并为“生产成本”科目。调帐时，应将“基本生产”“辅助生产”科目的余额（扣除管理费用、财务费用）转入“生产成本”科目。

15. “车间经费”和“企业管理费”科目

按照原制度规定，一般企业车间经费和企业管理费月末应无余额，所以不存在调帐问题。季节性生产企业如果“车间经费”和“企业管理费”科目有余额的，在调帐时，属于制造费用部分，转入“制造费用”科目，属于“管理费用”部分，转入“管理费用”科目。属于财务费用部分，转入“财务费用”科目。

16. “待摊费用”科目

新会计制度仍设置“待摊费用”科目，但核算内容有所变化。原制度中“待摊费用”科目核算的各项费用，摊销期限在一年以内的，仍留在“待摊费用”科目核算，摊销期限超过一年的，新制度设置了“递延资产”科目。“递延资产”科目，核算企业发生的不能全部计入当期损益，应由以后年度分期摊销的费用，包括开办费、租入固定资产的改良支出以及摊销期限在一年以上的其他待摊费用。调帐时，企业应作如下会计处理：

（1）对“待摊费用”科目的余额进行分析，属于一年内可以摊销的费用，仍保留在该科目内不予结转；属于一年以上应予摊销的费用，转入“递延资产”科目。

（2）租入固定资产的改良支出，凡已完工转入固定资产科

目，仍在固定资产科目核算，不予结转；凡未完工的，其实际支出仍保留在“专项工程支出”科目，与其他未完工程支出一并转入“在建工程”科目，待完工后，再按新制度的要求转入“递延资产”科目。

17. “待摊税金”科目

新制度未设置“待摊税金”科目，而将其核算内容并入“待摊费用”科目。调帐时，应将“待摊税金”科目的余额转入“待摊费用”科目，借记“待摊费用”科目，贷记“待摊税金”科目。

18. “清理维护费”科目

新制度中未涉及关停企业会计处理方法问题，对这类企业仍应按原国家有关规定进行会计核算，发生的清理维护费仍使用“清理维护费”科目。

19. “发出商品”科目

《企业会计准则》对企业销售实现的确认作出了统一规定，即企业应在发出商品、提供劳务，同时收讫价款或者取得索取价款的凭据时，确认销售成立。按照这一规定，新制度取消了“发出商品”科目，但在执行新制度调帐时，对于“发出商品”科目可仍保留余额（扣除原发出商品中含的管理费用和财务费用），随收回货款随转销售。

20. “分期收款发出商品”科目

原制度规定企业采用分期收款销售发出的产品、物资的实际成本在“分期收款发出商品”科目核算。待收到的价款达到相当于一个计量单位的价款时，再转作销售收入，同时结转销售成本。新制度仍保留了“分期收款发出商品”科目，与原制度比较区别在于结转销售成本的时间不同。新制度规定，根据合同规定应收分期收款时作为销售实现，结转销售成本。所以，