



最新企业会计制度 详解与操作规范

企业会计制度释疑

—— 主 编 ——

苏 君

北京工商大学会计学院

副教授、研究生导师

傅得一

北京工商大学会计学院

副教授、研究生导师

刘婉立

北方工业大学经管系副教授

中华工商联合出版社

企业会计制度释疑

主编：苏 君
傅得一
刘婉立

中华工商联合出版社

责任编辑:孟斌

封面设计:毛雨

图书在版编目(CIP)数据

企业会计制度释疑/苏君,傅得一,刘婉立编著.
北京:中华工商联合出版社,2001.5
(最新企业会计制度详解与操作规范/李殿富主编)
ISBN 7-80100-762-x

I. 企... II. ①苏...②傅...③刘... III. 企业管理-会计制度-解释-中国 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 25085 号

中华工商联合出版社 出版、发行

北京东城区东直门外新中街 11 号

邮编:100027 电话:64153909

河北省满城县印刷有限公司印刷厂印刷

新华书店总经销

850×1168 毫米 1/32 印张 11.875 22.2 千字

2001 年 5 月第 1 版 2001 年 5 月第 1 次印刷

印数:1-5000 册

ISBN7-80100-762-X/F·311

本册定价:18.00 元

全套定价:144.00 元

《最新企业会计制度详解与操作规范》丛书

编 委 会

总 主 编

李殿富(北京工商大学副校长、教授、研究生导师)

副总主编

赵保卿(北京工商大学会计学院教授、研究生导师)

吴 革(对外经济贸易大学会计系讲师)

编 委

孙宝珩(北京商业管理干部学院会计系主任、教授)

冯义秀(北京工商大学会计学院副教授)

刘晓嫒(北京工商大学会计学院讲师)

高 璐(中央财经大学会计系讲师)

胡 燕(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

陈 冰(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

欧阳爱平(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

苏 君(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

傅得一(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

刘婉立(北方工业大学经管系副教授)

谢 萍(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

程隆云(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

张 越(天津理工学院会计系讲师)

杨 鸿(天津理工学院会计系讲师)

2003/04

总 序

处在新旧世纪交替的特定历史时刻,除了对饱经沧桑和风云变幻的 20 世纪的回顾与反思外,更多的则是对充满希望和挑战的 21 世纪的展望与憧憬,进而做好迎接挑战、备战未来的充分准备并开始切实的行动。我们作为会计工作者,唯其如此,别无选择!

在刚刚过去的一个世纪里,不论是世界经济还是中国经济都发生了前所未有的深刻变化。特别是二战以后,世界经济波澜起伏,科学技术日新月异,人类文明空前进步。历史清楚地告诉我们,每一场社会、科技的革命,无不引起会计文明的大进步。1494 年巴其阿勒《算术,几何与比例概要》一书的问世标志着单式簿记向复式簿记的发展;1918 年克朗赫尔姆所著《簿记新法》一书的出版标志着商业会计时代向成本会计时代的过渡;19 世纪 60—70 年代,第二次科学技术革命的浪潮孕育了管理会计,由此实现了传统会计向现代会计的转变。当人类历史的时针开始指向 21 世纪的时候,世界经济形势又出现了如下一些重要趋势:贸易自由化进一步深化和国际资本流量迅猛增长,资本市场被相对小数量的

实力雄厚的投资者所控制,对信息需求不断增长和对其有效性要求日渐提高,企业购并继续深化,国际互联网正作为一种高效率的全球投资工具被加以推广,等等。所有这些表明经济已趋全球化的特征,将成为包括我国在内的全球会计改革和发展的占据主导地位的影响因素。

自上个世纪 80 年代末期,我国便拉开了会计改革的总序幕,从 1992 年颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》到据其制定并陆续出台的具体会计准则;从相继制定实施的分行业会计制度到 1998 年发布的《股份有限公司会计制度》,期间经受了多少风风雨雨,遇到了多少坎坎坷坷。可以说,我国会计改革与发展的每一步,都凝聚了诸如杨纪琬、莫启欧等老一辈会计专家的心血,也饱饮了我国会计理论与实务工作者的辛勤汗水。

从“两则两制”到现在,已走过八年的历程。二十一世纪的到来,以及世界经济国际化趋势和我国加入世界贸易组织对会计带来的挑战与机遇,促使我们重新审视行业会计制度,迫切要求我们按照市场经济的需要,对企业会计核算行为提出更高的要求。有鉴于此,《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》明确要求建立健全全国统一的会计制度,1999 年 10 月 31 日重新修订并通过的《会计法》也规定,我国将实行统一会计制度。为了贯彻实施新《会计法》,国务院于 2000

年6月21日发布了《企业财务会计报告条例》。该条例对1992年制定的《企业会计准则——基本准则》所规定的会计要素的定义做了重新修订,赋予了会计六大要素以新的内涵,使之更加符合其质量特征。

面对21世纪全球经济一体化的挑战和我们进一步完善会计核算制度的要求和环境,伴随着我们跨入二十一世纪的脚步声,我们的国家又掀起了会计改革的新浪潮,奏响了会计改革又一动人的新乐章——《企业会计制度》发布与实施了。综合而言,《企业会计制度》体现了以下特点:第一,构成统一会计制度的重要组成部分。这次会计改革,将按照企业性质和规模,分别建立《企业会计制度》(不含金融企业)、《金融保险企业会计制度》和《小企业会计制度》。《企业会计制度》是会计改革整个体系中的重要内容。第二,突出了会计信息质量的要求。《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遵循会计要素定义的要求,使之在会计报表上所反映的各项会计要素均符合其质量特性,满足了会计信息高质量的要求。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经发生了减值,应当计提减值准备,计提的减值准备计入当期损益,体现了资产应是预期能给企业带来经济利益资源的这一特性。高质量的会计信息及其对会计信息的分析,对于会计政策制定者和市场参与者而言都具有十分重要的意义。第三,力求与国际

会计惯例协调。实际上,《企业财务会计报告条例》对六大会计要素的界定,已符合国际会计惯例。《企业会计制度》规定的会计政策和会计确认、计量标准也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。如按照国际会计惯例的要求,《企业会计制度》规定,企业期末存货按照成本与可变现净值孰低的原则进行计价。第四,注重了与旧制度的衔接。《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运用方法、财务会计报告的编制方法等具体核算方法,又注意了新旧制度的衔接。具体表现:一是保留《股份有限公司会计制度》及其相关补充规定,以及具体会计准则中的合理、有用的内容,并将其作为建立统一会计核算制度的基础和依据。二是对现行会计核算制度或具体会计准则在实际执行中产生较大问题,或不适用的部分予以修正。如当前在某些领域,由于缺乏活跃的市场,公允价值往往难以取得,从而也给滥用公允价值留下空子,为此,对债务重组、非货币性交易等准则及企业会计制度中涉及公允价值的规定进行了修改或规定。三是充分体现《企业财务会计报告条例》对会计要素尤其是资产定义的要求,将资产减值范围扩充到固定资产和无形资产等方面。

《企业会计制度》的颁布与实施,标志着我国会计改革迈上一个新台阶,步入一个成熟期,是我国会计改革

发展史上一个重要里程碑,并预示着我国会计改革将逐步深入、步步为营、持续推进!

在这样的背景下,《企业会计制度详解与实施规范》丛书孕育而生了。我们赋予她如下职能和特征:一是指导性。我国的企业会计又处在一个新旧交替与衔接的重要时期,所有会计工作者及关注会计工作的人士都必须回答和解决这样一个问题:如何快速更新会计知识,尽快掌握会计新技能?这套丛书有助于很好地回答和解决这一问题。因为她既适用于会计人员的继续教育、财经院校师生的教学参考,也满足于社会各界人士了解企业会计制度和会计知识、掌握企业会计工作技能的需要。二是操作性。她立足于实践,着眼于操作,以基本会计理论为基础,以《企业会计制度》为指导,特别注重新旧会计制度的对比与衔接,力求把会计实务操作程序和方法用科学理论加以阐明和演示,并辅以大量案例,极具可操作性。三是简明性。她力求言简意赅,深入浅出、通俗易懂,以便于各类读者学习参考。四是前瞻性。她在立足实践、着眼制度的基础上,尽量结合和运用当前会计研究的最新成果,总结和归纳我国会计改革与发展过程中的新情况、新问题,并进行规律性探索,具有一定的前瞻性。

我们有幸赶上这个令人激动的“会计年代”,能为之作出我们的努力,奉献我们的果实,倍感喜悦;同时我们也知道,编写这样一套丛书,对我们也是一个挑战和考

验。因为我国企业会计制度仍处在重建之中,企业会计准则与有关会计规范尚需完善,会计理论和业务领域正不断拓展,在这样的环境和条件下,加之受我们学识和水平的限制,我们赋予她的职能和特征也许不尽完全,疏漏乃至错误也在所难免。我们恳请广大读者多提宝贵意见。

《企业会计制度详解与实施规范》丛书编委会

2001年5月于北京

前 言

在我国进入第十个五年计划开局第一年、在经济结构调整的关键时期、在我国企业面临即将加入世界贸易组织的挑战之时,为了使我国的会计工作能够适应这一新形势所提出的更高要求,财政部发布了《企业会计制度》,并从2001年1月1日起实施。这犹如一石激起千层浪,无疑在会计人员中引起强烈反响和极大兴趣,成为会计界目前最热门的话题。相信所有会计审计人员都想做了解新会计制度的先行者,都在寻找这样的答案:如何事半功倍地尽快掌握新会计制度?如何一目了然地知道新旧会计制度的区别?如何一下就能解决实际工作中遇到的问题?……那么,就请阅读本书吧!因为本书具有以下几个特点:

第一,针对新旧会计制度中每一部分(例如:资产、负债、所有者权益、收入和费用等)的变动,本书均加以比较和概述,使读者一下就能够了解新旧会计制度的区别,学习中的难点和重点;

第二,本书采用一问一答的形式,读者可以从问题中尽快找到自己最急需解决的问题,而不必翻阅全书寻

找答案,容易做到学以致用,立竿见影;

第三,本书虽然对新会计制度的主要内容加以全面、系统的介绍,但又并未面面俱到和事无巨细,因而篇幅短、内容精,适于读者尽快掌握新会计制度的全部内容。

全书由苏君、傅得一、刘婉立主编,本书的第一讲由张百菊编写,第二讲的第一、二、四、五章和第七讲由付得一编写,第二讲的第三章和第六章由姚洁瑜和赵震宇编写,第三讲、第十一讲由刘婉立编写,第四、五和六讲由高锦萍编写,第八、九和十讲由曹阳编写,第十二讲由苏君和冯义秀编写。由于时间仓促和作者水平所限,书中难免存在缺点与错误,敬请读者批评指正。

作者

2001年5月于北京

目 录

第一讲	会计核算的一般原则	(1)
第二讲	资产	(17)
第三讲	负 债	(133)
第四讲	所有者权益	(179)
第五讲	收 入	(195)
第六讲	成本和费用	(227)
第七讲	利润及利润分配	(251)
第八讲	非货币交易	(265)
第九讲	会计调整	(277)
第十讲	或有事项	(315)
第十一讲	关联方关系及其交易	(331)
第十二讲	财务会计报告	(337)

第一讲 会计核算的一般原则

1. 什么是会计假设？

会计假设又称会计核算的前提条件，是指在组织会计工作之前首先要解决与确立会计核算主体有关的一系列重要问题。它是会计工作的基础，具有非常重要的作用。国内外会计界对于会计假设的存在没有什么争议，但关于其所包括的内容还存在不同说法。一般认为会计假设包括四方面内容，即：会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设、货币计量假设。

2. 会计主体是否即为法律主体？

会计主体指的是会计核算反映和控制的空间范围，或者说会计为之服务的特定单位。其解决的是会计为谁核算的问题，这是因为会计要素（资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润）都是同特定的经济实体即会计主体相联系的，否则如果主体不明确，资产和负债就难以确定，收入和费用也难以衡量，各种会计核算方法也无法应用。会计主体可以是企业、事业单位，也可以是公司。一般会计主体也同时是法律主体，能够依法独立地承担法律责任，但会计主体不等同于法律主体，其包括范围要大于法律主体。如一些组织复杂、规模庞大的企业为了方便经营管理，在企业内部设立了许多分厂、分部，这些分厂、分部可以作为会计主体，但它们并非法律主体。

3. 会计核算为什么应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提?

《企业会计制度》第一章第六条规定：会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。持续经营假设假定企业在可以预见的未来不会面临破产和清算，而是持续不断地经营下去，它是对企业经营时间上的界定。在市场经济条件下，企业的生存受到多方面的威胁，如激烈竞争、政治因素、市场变化等，这些因素都可能导致企业持续经营活动终止。一般来说，没有哪个企业能够无限期地存在下去。但是从企业主观来看都愿意持续经营，同时只有假定企业不会面临破产和清算，企业拥有的各项资产才能在正常的过程中耗用、出售或转换，承担的债务才能在正常的过程中清偿，才能形成经营成果，同时也才能够以历史成本而不是清算价格作为企业资产的计价基础，固定资产的价值才能够按照使用年限的长短以折旧的方式分期转入费用，才能以权责发生制为基础正确划分各期的收入和费用等等，因此企业必须以持续经营为会计核算的前提。

同时也应看到在激烈的市场竞争中，企业也很有可能终止经营活动。如果企业无法持续经营而必须进行破产清算，那么持续经营这个会计假设就无法成立了，相应地建立在持续经营假设上的一些会计原则也就不再适用。对此会计上将按照一些特别的方式对资产、负债进行清算，这种清算与正常的会计处理有着明显的差别。例答如：对于破产企业不能采用历史成本原则来确定其财产的价值，只能用清算价格来确定财产价值，要立足于如实反映破产企业清算时的财务状况。但是，一般来说破产清算的企业只是少数，对于绝大部分企业来说，持续经营假设是合理、适用的。

4. 会计核算为什么要划分会计期间？我国会计期间是如何划分的？

会计核算要划分会计期间，即会计分期假设。这一假设是从持续经营假设引申出来的。企业的生产经营活动是连续不断的，但是会计人员不能等到企业的全部生产经营活动都结束，生产的各项产品都销售出去，各项债务都偿还完毕再进行会计处理，编制会计报表。从会计反映经济的角度来看，会计人员必须定期为会计信息使用者提供关于企业财务状况和经营成果的信息，因此必须将持续不断的经营过程划分为若干期间。会计期间的划分是一种人为的划分，实际的经营活动可能与这个期间不一致，有的经营活动可以持续在多个会计期间，有的经营活动可以在一个会计期间进行多次。分期的会计信息有利于提高会计信息的及时性，满足宏观、微观经济管理的需求，满足投资人的需求。同时会计期间划分的长短也会影响到会计信息的质量。一般而言，会计期间划分的越短，反映经济活动的会计信息质量就越不可靠。但也不能划分的过长，期间太长会影响信息的及时公布降低其有用性。

我国《企业会计制度》第一章第七条规定：会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。

会计分期假设看起来简单，实际上很多会计处理都由此产生。如：在一个会计期间内，某项资产或负债的变动与现金的变动不一致，于是产生“权责发生制”与“收付实现制”两种不同的处理会计事项的基础。又如：为了正确计算各个会计期间的经营成果，需要对一些跨越会计期间的经济业务采用一些合理的会计事项处理方法，如摊销、折旧等。

5. 会计核算为什么需要进行货币计量假设？为什么以人民币作为记账本位币

货币计量是指会计提供的信息主要是以货币为计量尺度，即以货币作为统一计量单位，对企业的经济活动进行记录和计量。会计核算离不开量，从技术上讲，会计计量可以采用多种计量单位，如实物量、劳动量、物理量等。但是只有货币即价值量才是衡量其他一切有价物价值的共同尺度，才是唯一可以用来获得统一可比的会计信息的计量单位。因此，企业的所有经济活动只有通过货币计量才能综合反映经济活动的过程和结果。

《企业会计制度》第一章第八条规定：企业的会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告，应当折算为人民币。确定人民币为各单位会计核算的记账本位币，是因为人民币是我国的法定货币，是我国境内各项经济活动中唯一允许采用的支付手段，因而具有最广泛的适用性，以人民币为统一口径的会计信息，其相关成本因而也最低。随着我国对外开放的逐步扩大，我国企业对外投资或在海外上市也日益增多，人民币以外的业务在许多单位是会计核算的主要业务，从而引出记账货币的问题。

6. 什么是会计核算的一般原则？我国企业会计核算的一般原则包括哪些内容？

会计核算的一般原则是对于会计核算的基本要求作出规定，是进行会计核算工作的规范，是从事账务处理、编制会计报表所依据的一般规则。我国《企业会计制度》规定的会计核算的一般原则包括十三项，即：真实性原则、实质重于形式原