



今日财会文库
www.on-acct.com

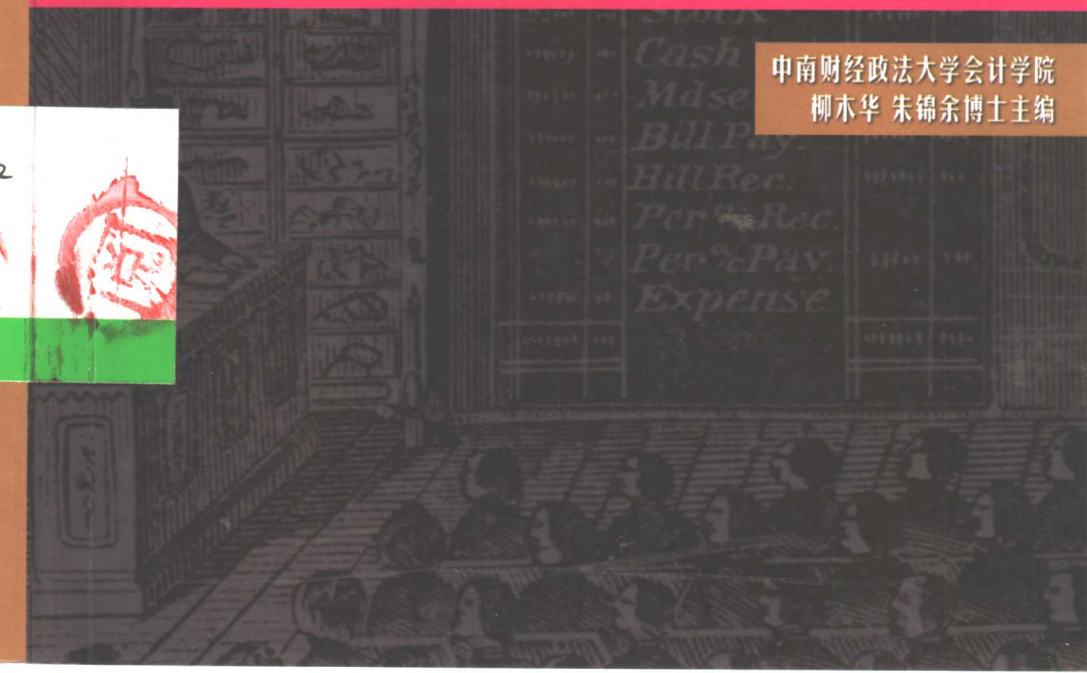
中国民航出版社

执行新制度，面临的第一个问题
就是新旧制度的衔接与调账的问题
为什么会面临这个问题呢
新旧制度会计科目存在差异
需要进行新旧会计科目之间的衔接与调账
新旧制度会计政策存在差异
需要进行新旧会计政策之间的衔接与调账
新旧制度会计报告存在差异
需要进行新旧会计报告之间的衔接
在实际进行新旧制度的衔接与调账时
应当按照财政部的相关规定执行
相信本书所介绍的方法与技巧
将对您起到极好的参谋和助手作用

统一企业会计制度下

调账方法与衔接技巧

中南财经政法大学会计学院
柳木华 朱锦余博士主编



13
F275.2

调账方法与衔接技巧

柳木华 朱锦余博士 主编

中国民航出版社

图书在版编目(CIP)数据

调账方法与衔接技巧/柳木华,朱锦余主编. —北京:
中国民航出版社,2001.5
ISBN 7-80110-406-4

I. 调…

II. ①柳… ②朱…

III. 企业管理—会计方法

IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 022297 号

调账方法与衔接技巧

柳木华 朱锦余主编

出版 中国民航出版社
社址 北京市朝阳区光熙门北里甲 31 号楼(100028)
发行 中国民航出版社 新华书店经销
电话 64290477
印刷 中国电影出版社印刷厂
照排 中国民航出版社激光照排室
开本 850×1168 1/32
印张 13
字数 280 千字
版本 2001 年 6 月第 1 版 2001 年 6 月第 1 次印刷

书号 ISBN 7-80110-406-4/Z·024
定价 24.00 元

(如有印装错误,本社负责调换)

第一部分

总 论

本部分只有一章。在本部分中,重点阐述新旧企业会计制度调账与衔接的主要原因、内容和方法与要求。新旧企业会计制度需要调账与衔接的主要原因有三个,即会计科目存在差异、会计政策发生了变更、会计报告体系及编制要求发生了变化;调账与衔接的主要内容是新旧会计制度会计科目的衔接与调账、会计政策变更的追溯调整和会计报告的衔接与编制;在新旧企业会计制度调账与衔接的要求与方法中,重点介绍了财政部颁布的指导股份有限公司执行《企业会计制度》的《贯彻实施〈企业会计制度〉有关政策衔接问题的规定》的详细内容。本书的后三部分根据本部分的逻辑详细具体展开。

目 录

第一部分 总 论

第一章 总 论 [3]

第一节 新旧制度调账与衔接的原因

第二节 新旧制度衔接与调账的主要内容

第三节 新旧制度衔接与调账的主要方法与要求

第二部分 会计科目衔接

第二章 股份有限公司会计科目衔接 [17]

第一节 资产类科目的衔接

第二节 负债类科目的衔接

第三节 股东权益类科目的衔接

第四节 成本费用和损益类科目的衔接

第三章 非股份制工业企业会计科目衔接 [111]

第一节 资产类科目的衔接

第二节 负债类科目的衔接

第三节 所有者权益类科目的衔接

第四节 成本费用和损益类科目的衔接

第三部分 调账方法

第四章 会计政策变更的调账方法..... [209]

- 第一节 会计政策变更概述
- 第二节 追溯调整法和未来适用法

第五章 交易的追溯调整 [231]

- 第一节 债务重组的追溯调整
- 第二节 非货币性交易的追溯调整

第六章 资产减值准备的追溯调整..... [259]

- 第一节 应收款项坏账准备会计政策变更的追溯调整
- 第二节 对外投资减值准备会计政策变更的追溯调整
- 第三节 存货跌价准备会计政策变更的追溯调整
- 第四节 固定资产和在建工程减值准备会计政策变更的追溯调整
- 第五节 无形资产减值准备会计政策变更的追溯调整

第四部分 会计报表衔接

第七章 股份有限公司会计报表衔接 ... [315]

- 第一节 《企业会计制度》和《股份有限公司会计制度》
报表体系对照
- 第二节 资产负债表及其附表衔接
- 第三节 利润表及其附表衔接

第四节 现金流量表衔接

第五节 会计报表附注衔接

第八章 工业企业会计报表衔接 [357]

第一节 《企业会计制度》和《工业企业会计制度》
报表体系对照

第二节 资产负债表及其附表衔接

第三节 利润表及其附表衔接

第四节 会计报表附注衔接

第一部分

总 论

本部分只有一章。在本部分中,重点阐述新旧企业会计制度调账与衔接的主要原因、内容和方法与要求。新旧企业会计制度需要调账与衔接的主要原因有三个,即会计科目存在差异、会计政策发生了变更、会计报告体系及编制要求发生了变化;调账与衔接的主要内容是新旧会计制度会计科目的衔接与调账、会计政策变更的追溯调整和会计报告的衔接与编制;在新旧企业会计制度调账与衔接的要求与方法中,重点介绍了财政部颁布的指导股份有限公司执行《企业会计制度》的《贯彻实施〈企业会计制度〉有关政策衔接问题的规定》的详细内容。本书的后三部分根据本部分的逻辑详细具体展开。

第一章

总 论

财

政部制定的《企业会计制度》是我国第一个全国统一的、跨行业、跨经济成分的会计核算制度。该制度自2001年1月1日起在所有股份有限公司中实施,同时,原《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》同时废止。财政部在2001年1月又发布补充规定,对股份有限公司之外的其他企业执行《企业会计制度》(简称“新制度”)的问题作出规定:国有企业自愿执行该制度的,在报经同级财政部门批准后可以执行;同时鼓励其他企业率先执行新制度。由于该制度与原《股份有限公司会计制度》存在差异,与分行业会计制度存在的差异更大,执行该制度就必然存在新旧企业会计制度的衔接与调账问题。

第一节 新旧制度调账与衔接的原因

执行新制度,面临的第一个问题就是新旧制度的衔接与调账的问题。为什么会面临这个问题呢?主要是因为新旧制度存在较大差异:

一、新旧制度会计科目存在差异, 需要进行新旧会计科目之间的衔接与调账

新制度规定了85个一级会计科目,65个二级会计科目,

10个三级会计科目;而《股份有限公司会计制度》只明确规定了76个一级会计科目,未明确规定二、三级会计科目;原分行业会计制度规定的一级会计科目仅为60多个。显然,新旧制度会计科目之间存在较大差异。具体可分为五类:

(1)会计科目名称相同,核算内容相同。典型的如现金、银行存款、固定资产、无形资产、应收账款、短期借款、应付票据等科目。这类会计科目占了绝大部分。

(2)会计科目名称相同,核算内容存在差异。典型的如在建工程、营业外收入、管理费用等科目。如“在建工程”科目,原来核算的内容包括专为在建工程购入的材料、专用设备、专用工具款等,但在新制度中,却不包括这些内容,这些内容在新设的“工程物资”科目核算。又如“管理费用”科目核算的内容包括了计提的存货跌价损失,而原来并未包括这些内容。

(3)新制度取消了旧制度的一些会计科目。典型的如取消了“住房公积金”、“开办费”等科目。

(4)新制度增加了一些新会计科目。典型的如“委托贷款”、“固定资产减值准备”、“无形资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“未确认融资费用”、“待转资产价值”、“预计负债”等。

(5)新制度将旧制度中属于二级科目的核算内容独立出来,专设一级会计科目进行核算。典型的如原分行业会计制度中在“其他应收款”科目核算的应收股利、应收利息等内容,在新制度中专设“应收股利”和“应收利息”一级会计科目进行核算。

新旧制度在会计科目上存在的上述差异,就要求企业在执行新制度时,按照新制度会计科目设置和核算内容的要求,进行新旧制度会计科目上的转换和衔接。

二、新旧制度会计政策存在差异， 需要进行新旧会计政策之间的衔接与调账

新旧制度在会计政策上也存在较大差异。较为典型的会计政策差异主要表现在：

1. 资产减值准备会计政策差异

《股份有限公司会计制度》要求计提包括应收款项坏账准备、短期投资跌价准备、存货跌价准备、长期投资减值准备在内的四项准备；原分行业会计制度只规定计提应收账款坏账准备。《企业会计制度》要求企业计提应收款项坏账准备、短期投资跌价准备、存货跌价准备、长期投资减值准备、固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备和委托贷款减值准备共八项资产减值准备。

2. 长期投资会计政策差异

在新旧制度和《企业会计准则——投资》中，对长期投资的分类、短期投资收益的核算，权益法和成本法的使用范围等，都有不同的标准。比如，外商投资企业规定，股权投资在25%以上采用权益法；原分行业会计制度规定拥有50%以上的股权才能采用权益法；而《企业会计制度》以及《企业会计准则——投资》则规定，拥有20%以上的股权，即应当采用权益法进行核算。再如，短期投资收益，按新制度和新准则的规定，收到短期投资收益时，冲减短期投资成本，而原分行业会计制度以及外商投资企业会计制度则要求将短期投资收益计入当期收益。

3. 收入确认会计政策差异

按外商投资企业会计制度和原分行业会计制度对收入的确认只提出了两条标准：一是商品已经发出；二是收到货款或

者取得了收取货款的权力。只注重交易的形式,而没有考虑交易的经济实质。《企业会计制度》以及《企业会计准则——收入》则对商品销售收入的确认提出了四条标准:①企业已将商品所有权的风险和报酬转移给购货方;②企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施控制;③与交易相关的经济利益能够流入企业;④相关的收入和成本能够可靠地计量。对于建造合同的核算,外商投资企业会计制度和原分行业会计制度都允许企业选用完成合同法或完工百分比法。《企业会计制度》和会计准则则要求企业采用完工百分比法,除非完工进度等因素不能可靠地确定。

4. 非货币性交易会计政策差异

《企业会计制度》和修订后《企业会计准则——非货币性交易》规定:企业发生的非货币性交易以及用应收账款等非现金资产交换非货币性资产时,应当以换出资产账面价值作为换入资产入账价值基础。修订前的《企业会计准则——非货币性交易》则规定:将非货币资产分为待售资产和非待售资产两类,其中同类资产相交换,按换出资产的账面价值与公允价值中的较低者作为换入资产的入账价值基础;不同类资产相交换,则按换入资产的公允价值入账。可见,新旧非货币性交易会计政策存在相当大的差异。

5. 债务重组会计政策差异

修订前的《企业会计准则——债务重组》规定:企业债务重组中实际用于清偿的资产的账面价值低于重组债务账面价值的差额,计入当期损益。新制度和修订后的《企业会计准则——债务重组》则规定:企业债务重组中实际用于清偿的资产的账面价值低于重组债务账面价值的差额计入资本公积(收益)或当期损失(损失)。可见,新旧制度关于债务重组会计政

策存在较大差异。

6. 滥用会计政策、会计估计及其变更的会计处理差异

旧制度对此未作明确规定。新制度明确规定:视同重大会计差错进行会计处理,仍按原渠道冲回。

新旧制度上述会计政策存在的差异,就要求企业在开始采用新制度时,对这些会计政策之间存在的差异按规定进行相应的调账与衔接。

三、新旧制度会计报告存在差异, 需要进行新旧会计报告之间的衔接

新旧制度在会计报告上也存在较大差异,主要表现为变更了主表一些重要项目的填列方法;增加了附表;详细规定了会计报表附注等(详细内容请见本书第七、八章)。再加上新旧制度会计科目存在的差异和会计政策存在差异的追溯调整,就需要企业在开始执行新制度的当年,按新制度编制会计报告的要求,对其资产负债表的年初数,现金流量表、利润表和利润分配表以及有关附表的上年数进行相应调整,以确保企业会计信息口径一致,前后可比。

第二节 新旧制度衔接与调账的主要内容

前述新旧制度衔接与调账的原因决定了新旧制度衔接与调账的主要内容:新旧制度会计科目的衔接与调账;新旧制度会计政策变更的追溯调整;新旧会计报告的衔接。

一、新旧会计科目的衔接与调账

由于前述的新旧制度在会计科目设置和核算内容上客观

存在的差异,要求企业在开始执行新制度的时候,需要根据新制度会计科目设置和核算内容的要求,将原来旧制度下的会计科目转换成新制度下的会计科目,并按照新制度会计科目设置和核算内容要求,对新发生的交易或事项进行会计处理。由于旧制度是分经济成分和分行业性质的,因此,各企业在执行新制度时,也要根据原执行旧制度的特点进行相应转换。

我们在本书中重点介绍了股份有限公司会计制度与新制度会计科目的衔接和调账(第二章),工业企业会计制度与新制度会计科目的衔接和调账(第三章)。其他行业的企业执行新会计制度时的会计科目衔接与调账,可主要参照工业企业会计制度与新制度会计科目的衔接与调账。

二、新旧会计政策变更的追溯调整

由于新旧制度在会计政策上存在较大差异,在执行新制度时,实际上就涉及到会计政策变更的问题,就需要按规定对会计政策变更进行相应处理。会计政策变更的会计处理有两种方法——追溯调整法和未来适用法。由于未来适用法相对简单,而追溯调整法的会计处理相对复杂和困难。按规定,资产减值准备会计政策变更、债务重组会计政策变更、非货币性交易会计政策变更采用追溯调整法外,其他会计政策变更采用未来适用法。

在本书中,我们以工业企业会计制度与新制度在会计政策上的主要差异为基础,对其中会计政策变更需要采用追溯调整法进行调账衔接的内容,分为交易的追溯调整(第五章)和资产减值准备的追溯调整(第六章)进行了详细具体介绍。股份有限公司和其他行业企业新旧会计政策变更的追溯调整完全可以本书案例为蓝本参照执行。