

企业会计实务

王光友 主编



中国石化出版社

企业会计实务

王光友 主 编

中国石化出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业会计实务/王光友主编.
—北京:中国石化出版社,2004
ISBN 7-80164-729-7

I. 企… II. 王… III. 企业-会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 134148 号

中国石化出版社出版发行

地址:北京市东城区安定门外大街 58 号

邮编:100011 电话:(010)84271850

读者服务部电话:(010)84289974

<http://www.sinopec-press.com>

E-mail: press@sinopec.com.cn

胜利日报社印刷厂排版

海丰印刷厂印刷

新华书店北京发行所经销

*

787×1092 毫米 16 开本 32.25 印张 434 千字

2005 年 1 月第 1 版 2005 年 5 月第 1 版第 2 次印刷

定价:58.00 元

(购买时请认明封面防伪标识)

前 言

在新的《企业会计制度》在国有大中型企业广泛推广的前提下,我们根据这几年在实际工作中的经验,并结合山东同盛会计师事务所有限责任公司这几年的审计、评估中的实际经验和发现的问题,编写了《企业会计实务》一书。

本书主要针对《企业会计制度》颁布实施以来,我们在实际工作中遇到的难点、疑点的解答以及在实际的审计、评估中遇到的问题而编写出来的。在编写过程中我们认真地研究了《企业会计制度》、《企业会计准则》、《财政部关于会计制度实施过程中问题解答》等相关资料文件,并且结合我们的日常工作和审计、评估中的实际案例进行分析,提出整改意见和方法。目的就是要进一步加快《企业会计制度》的推广和实施。

本书由王光友同志负责确定总体框架、提出编写大纲以及书稿的修改统纂工作;宋振国、许肃贤同志对本书的写作提出了重要的意见和建议。参加本书编写的人员主要有:王光友编写第一、二、十三章;何绍恩编写第四章第一至五节及第八章;童关编写第五章;司潮编写第十四章;张联胜编写第十一章;项继云编写第四章第六至十节;王金梁编写第十二章;燕中宝编写第六章;冀瑞敏编写第三章;马新勇编写第八章第一节;郭久强编写第七章;刘连喜编写第八章第二节、第三节;王加成编写第十章。

本书最后由宋振国、许肃贤同志审阅、定稿。并由胜利油田有限公司副总经理、总会计师赵寿森同志作序。

书中有不妥之处,恳请读者指正,谢谢。

编 者

2004年8月于东营

序

随着世界经济一体化进程的加快和科学技术的迅猛发展,企业面临的环境正在发生翻天覆地的变化。为了生存、发展,企业必须顺应形势变化,不断对自身进行调整。这种调整,不仅是对产品、生产过程或结构等外在要素的调整,而且还包括对影响组织运行的各种内在因素如企业价值观、思维模式、基本假设乃至根本目标的调整,从某种意义上说,内在因素的调整更为重要。而这种内在调整,最根本的一条就是要不断学习,通过学习改善自己的心智模式,通过学习不断地丰富完善自己,通过学习加强团队沟通,激励团队共同进步。在未来社会,如果没有持续学习,企业不仅不能赚到任何利润,甚至难以生存。

时代对财务人员提出了新的要求,尤其是新的《企业会计制度》颁布后,对财务人员的素质无疑是一大挑战。实施《企业会计制度》后,会计核算的内容更丰富了,会计原则和会计方法发生了很大的变化,很多业务处理要求财会人员根据掌握的知识和积累的经验进行职业判断。例如八项减值准备的计提,收入的确认等,要求财务人员不但要熟悉财会知识,而且要掌握相关的法律知识、市场知识、生产工艺流程和工程、设备管理、物资器材管理等多方面的知识和经验。可以说,在才能、知识和创造力已取代金融资本成为稀有资源的年代,面对加入 WTO 后的机遇和挑战,人才问题显得比以往任何时期都突出、都重要、都急迫。我们必须想方设法,千方百计建立起一支一专多能、甚至是多专多能的财会队伍。为了达到这个目标,我们要广泛地为广大财会人员创造良好的学习氛围,激发财会人员的创造性劳动,积极营造财会人员学习的氛围,靠财会人员的智商营造财会组织的智商,努力将财会组织变成具有创造性“无边界的学习型组织”。

这将是我们的财会系统较长时间内为之努力的方向和目标。

为了达到这个目标,众所周知,近年来我们已经做过一些努力:通过“送出去,请进来”的培训方法,我们成功地举办了近百期财会知识、税收知识培训班,多期财会外语培训班;创办了《胜利财会》、《税务纵横》等杂志,为财会人员交流工作经验,倾吐心声,献计献策搭建了一个平台;为了鼓舞广大财会人员学习新知识、新法规的热情,我们还组织了“同盛杯”会计知识大赛和“中胜杯”税务知识大赛;为了提高财会人员的理论水平和写作能力,在全油田创造了一个良好的“百家争鸣”的学习氛围,我们深入开展了“改革与发展创新”论文征集活动……不少活动都取得了意想不到的好效果,特别是国外财会英语培训班的举办,不仅为油田开拓海外市场奠定了人才基础,而且促进、带动了整个组织与世界接轨的步伐,提升了整个组织的层次和水平。

历史地比,近两年我们所取得的成绩和所获得的进步是显著的,但必须看到我们取得的成绩和进步与历史赋予我们的责任之间还有相当大的差距。按照现代管理理论,财会人员在企业中的作用越来越重要。它不再是那种传统的“记账先生”,而应是企业经营活动的重要管理人员,要深入地参与到企业的生产经营管理活动中去,要为企业提供策略建议和更高的附加值,从企业的守门人转变成策略经理人;财会人员不仅要掌握国际会计理论与方法,而且还要求有较高的外语水平,以便于企业在国际贸易中与国外企业的财务信息交流,帮助管理者分析国外合作者的财务状况、信用状况等信息,以便做出正确的贸易决策;财会人员不仅要懂得信息技术与网络技术,熟悉软件应用与维护,能具体操作;一个财务人员不仅要学会记账、统计,还要学会与人沟通、交流、总结、分析,具有较强的文字表达能力,做到业务与人文相结合……总之,我们所面临的挑战是多方面的。世界经济一体化正一天天向我们走来,知识经济时代的财会人员应是兼容科技与管理知识的、有多元知识结构和常新思维的高智能复合型人才。

为了适应石油石化行业改革与发展的需要,从国家的战略安全和油田的长远发展出发,在新的历史时期,油田提出了“油气当量重上三千万”的战略目标,同时对我们财务人员也提出了更新、更高的要求。财会人员作为企业财务管理工作的执行者,财务信息的提供者,应加强紧迫感、责任感、使命感,充分认识到自己面临的挑战和肩上担负的重任,用知识武装自己的头脑,用诚信提高自身的素养,通过持续的学习获取前进的动能,尽快更新知识结构,积极掌握各方面的管理知识,增强职业判断能力,以此来保证我们的会计核算、会计报表、信息披露更加符合企业发展的需要、市场的需要。只有这样,我们的事业才能取得更大的进步。

王光友等同志都是耕耘在财务战线上的老同志,有着十分丰富的财务工作经验。他们干过基层工作,深深知道基层工作的艰辛和对知识的渴望;又长期在财务处、财务资产部工作,更加明白作为业务部门领导的责任。在繁忙工作的同时,他们查资料、动脑筋、总结经验,从我们油田的实际出发,着眼于未来会计的发展趋势,集思广益,数易其稿,为我们大家撰写了《企业会计实务》一书,这既是多年实践工作的总结,又是集体智慧的结晶。这无论对于提高财务人员素质,还是在财务系统内部倡导学习研究之风,都具有十分重要的意义。希望财务战线上的广大同志认真学习,仔细研究,真正从学习中收益,切实将理论与实践结合起来。同时,也期望财会系统有更多有价值的著作涌现出来,以丰富我们的实践,升华我们的理论,改进我们的工作,推进我们的事业,用三到五年的时间,切实建立起一支高素质的财会队伍,使我们的工作每年都有新亮点、新起色、新气象。

是为序。

赵寿森

2004年9月1日

目 录

第一篇 总 论

- 第一章 总 论····· (1)
 - 第一节 企业会计制度的意义····· (1)
 - 第二节 会计核算的基本假设和一般原则····· (3)

第二篇 资 产

- 第二章 货币资金····· (8)
 - 第一节 现 金 ····· (10)
 - 第二节 银行存款 ····· (14)
 - 第三节 其他货币资金 ····· (21)
- 第三章 往来款项及坏账准备 ····· (26)
 - 第一节 应收票据 ····· (26)
 - 第二节 应收账款 ····· (30)
 - 第三节 其他应收项目 ····· (44)
 - 第四节 坏账及坏账准备 ····· (50)
- 第四章 存 货 ····· (56)
 - 第一节 存货的概述 ····· (56)
 - 第二节 物资采购 ····· (59)
 - 第三节 在途物资 ····· (65)
 - 第四节 原材料 ····· (66)
 - 第五节 包装物 ····· (76)
 - 第六节 库存商品 ····· (80)
 - 第七节 委托加工物资 ····· (86)

第八节	委托代销商品及受托代销商品	(88)
第九节	分期收款发出商品	(92)
第十节	其他存货及相关科目	(92)
第五章	投 资	(101)
第一节	短期投资	(101)
第二节	长期股权投资	(114)
第三节	长期债权投资	(148)
第四节	其他长期投资的项目	(157)
第六章	固定资产	(166)
第一节	固定资产	(166)
第二节	累计折旧	(183)
第三节	固定资产减值准备	(186)
第四节	工程物资及在建工程	(188)
第五节	在建工程减值准备及固定资产清理	(193)
第七章	无形资产及其他资产	(198)
第一节	无形资产	(198)
第二节	其他资产	(208)
第三节	待处理财产损溢及资产损失的认定	(210)
第三篇 负 债		
第八章	负 债	(223)
第一节	流动负债	(223)
第二节	长期负债	(266)
第三节	其他负债	(288)
第四篇 所有者权益		
第九章	所有者权益	(291)
第一节	实收资本(或股本)	(292)
第二节	资本公积	(296)

第三节 留存收益····· (303)

第四节 利润分配及本年利润····· (307)

第五篇 收入 成本 费用

第十章 收入····· (312)

第一节 主营业务收入的概述····· (312)

第二节 主营业务收入的账务处理····· (317)

第三节 其他收入项目和收益····· (335)

第十一章 成本和费用····· (340)

第一节 主营业务成本····· (340)

第二节 生产成本及制造费用····· (341)

第三节 生产费用的归集和分配及产品成本的计算方法····· (347)

第四节 油气田企业生产成本····· (376)

第五节 主营业务税金及附加····· (405)

第六节 期间费用····· (406)

第七节 其他业务收入及支出····· (410)

第八节 营业外收支····· (412)

第十二章 所得税····· (415)

第一节 所得税的概述····· (415)

第二节 有关所得税的相关会计处理····· (419)

第三节 以前年度损益调整····· (432)

第六篇 财务报告

第十三章 财务会计报告····· (434)

第一节 资产负债表····· (434)

第二节 利润及利润分配表····· (450)

第三节 现金流量表····· (458)

第四节 会计报表附注····· (467)

第十四章 合并会计报表····· (474)

第一节	合并会计报表的概述·····	(475)
第二节	合并资产负债表·····	(483)
第三节	合并利润表和合并利润分配表·····	(493)
第四节	合并现金流量表·····	(501)

第一篇 总 论

第一章 总 论

第一节 企业会计制度的意义

在我们成功加入 WTO,迎接新挑战的时刻,财政部发布和实施《企业会计制度》是我国会计界的又一件大事,它摆脱了原有计划经济对我国会计核算制度的束缚,朝着社会主义市场经济对会计核算要求的方向迈进,这是对我们会计界二十几年改革开放以来成绩的总结,并为我国会计与世界接轨、走向世界奠定了理论基础。它标志着我国会计改革有一个高潮的到来。它对规范我国企业会计核算行为,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。

一、颁布实施新的《企业会计制度》是我国社会主义市场经济发展的客观要求。

自从改革开放以来,我们逐渐抛弃了那种单一的计划经济体制,开始发展我国具有中国特色的社会主义市场经济。社会主义市场经济是一个庞大而又系统的工程,“经济基础必须要有与之相适应的上层建筑来适应它”,社会主义市场经济要求建立一套完善的经济理论体系、法律体系和社会体系等理论来适应它反映它。而作为其中最重要的经济理论就是建立健全完善统一的会计体系,因此建立健全统一的会计制度成为历史的必然。

自从 1992 年我国提出发展社会主义市场经济以来,财政部陆续颁布

企业会计实务◎

了《企业会计准则—基本准则》和《企业财务通则》，以及分行业的财务会计制度，被行业内人士称为“两则两制”。“两则两制”的颁布实施，逐步实现了我国会计核算模式由适应于高度统一的计划经济体制的财务核算模式，转换为适应于社会主义市场经济体制的财务会计核算模式。但是随着我国改革开放的进一步发展，以及成功加入 WTO 以来，对我们的会计核算模式有了更高的要求。在股份制公司和上市公司迅速发展的今天，原来的“两则两制”在有些方面还存在很大的局限性，致使提供的会计信息不能够完全满足经济发展的需要，不能够全面真实的反映企业的财务状况和经营成果，更不能为企业的管理层提供充足的有用信息。

建立健全统一的会计制度已经成为经济发展的迫切需要，国家颁布实施新的《企业会计制度》正是适应这一客观要求的反映。

二、颁布实施新的《企业会计制度》是响应“依法治国”的要求。

1999 年颁布实施新修订的《会计法》，要求企业保证会计资料的真实、完整，并且规定国家实行统一的会计制度。其中国家实行统一的会计制度是其中的重要组成部分。

财政部颁布新的《企业会计制度》就是按照《会计法》的要求而建立的。企业会计制度按照《会计法》的要求对具体的会计事项制定规范的标准，重新定义会计要素。并要求企业规范的设置账簿，规范核算，明确的确定资产、负债、所有者权益；合理的计算确认收入、成本费用。真正的按照《会计法》的规定进行核算，真正的做到“依法办事”，体现了“依法治国”真谛。

三、加入世界贸易组织，与国际惯例接轨，要求建立国家统一的会计制度

在我国成功加入世界贸易组织以后，我们的企业面临着更多的国际竞争和合作，这也要求我们的企业在努力提高自己的竞争能力的同时，也要使自己的会计核算方式与世界接轨，这样才能更好的与世界各国企业之间开展合作和竞争。

新的《企业会计制度》按照国际标准对我们的会计重新定义,使我们的会计核算模式与世界各国通用的模式一致,使我们的企业在核算基础上与世界先进的国家保持一致,这标志着我国会计体制建设迈出了科学化、市场化、正规化的步伐。在当今会计核算制度全球化已经成为各国、各大跨国公司发展的必然要求,我们作为世界贸易组织的成员国之一,有责任也有能力为实现这一目标而努力。

在我们加入世界贸易组织和改革开放进一步发展的今天,我们应当努力学习《企业会计制度》的要领,领会其实质,把《企业会计制度》认真落实到自己的工作中去,并在自己的学习工作中认真总结经验,提炼自己的心得使之上升为理论,为我国会计事业的发展贡献自己的力量。

第二节 会计核算的基本假设和一般原则

一、会计的基本假设

会计界一般把会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四项假设为会计的基本假设。

1. 会计主体假设

《企业会计制度》第一章第四条规定“会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动。”这一条款的实质就是会计主体假设。一切发生的经济活动都是围绕着企业来的,企业是独立于所有者之外的个体,能拥有经济资源并承担义务,独立负责一切业务行为的组织。会计主体与投资人、会计主体与法人等,这些都不是同一个概念。会计主体并不限于一个企业中,另外一个企业也可以有多个会计主体。

会计上只有明确了会计主体的前提条件,会计人员才能正确地进行会计要素的确认和分配,才能够将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动严格的区分开来,只有这样才能正确的计算企业的损益和反映企业财务会计状况。



4. 持续经营假设

《企业会计制度》第一章第五条规定“会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。”这里规定了会计的另外一个基本假设——持续经营假设。持续经营假设就是说在会计上企业应当永远的存在下去，而不会在可以预见的未来清算解散。

持续经营假设解决了企业资产评价和费用分摊等会计问题，就是规定了企业的会计核算应当建立在正常的生产经营的基础之上。并确为其他会计要素的设立奠定了基础。

持续经营假设不是说任何的企业都会长久的存在下去。由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作出的设定，而任何企业都存在破产、清算的风险，也就是说，企业不能持续经营的可能性总是存在的。为此，需要企业定期对其持续经营的基本前提作出分析和判断。如果可以判断企业不能持续经营下去的话，就应当改变会计核算的原则和方法，并在企业财务会计报告中作相应的披露。

3. 会计分期假设

《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；本制度所称的期末，是指月末、季末、半年末和年末。”从这里确定了企业的会计分期的基本假设。

会计分期的假设就是在企业持续不断的的经营过程中，人为的划分适当的时间段落来反映企业的经营情况。这样能够及时的计算企业的损益，提供财务报告，对总结企业前一段时间的工作经验和不足，制定下一步的工作计划等具有重要的意义。

正是有了会计分期的假设，才会出现会计上经常使用的权责发生制、划分收益性支出与资本性支出、固定资产的折旧、费用的待摊和预提等会计要素。

4. 货币计量假设

《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表应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报表，应当折算为人民币。”这一规定道明了我国企业会计的货币计量的基本假设。

在现在的市场经济中经济活动的表现形式就是货币的计量，货币能够计量是由于它的自身的特点决定的。我国的会计核算要以人民币作为计量单位，计量、记录和报告会计主体的生产经营情况。

二、企业在会计核算时，应当遵循以下基本原则：

(1)会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，这就是会计核算的客观性原则。

(2)企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据，这是会计核算的实质重于形式原则。

(3)企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要，这是会计核算的相关性原则。

(4)企业的会计核算方法前后各期应当保持一致，不得随意变更。如有必要变更，应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数，以及累积影响数不能合理确定的理由等，在会计报表附注中予以说明，这是会计核算的一贯性原则。

(5)企业的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致、相互可比，这是会计核算的可比性原则。

(6)企业的会计核算应当及时进行，不得提前或延后，这是会计核算的及时性原则。

(7)企业的会计核算和编制的财务会计报表应当清晰明了，便于理解

企业会计实务◎

和利用,这是会计核算的明晰性原则。

(8)企业的会计核算应当以权责发生制为基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应当作为当期的收入和费用;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用,这是会计核算的权责发生制原则。

(9)企业在进行会计核算时,收入与其成本、费用应当相互配比,同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用,应当在该会计期间内确认,这是会计核算的配比性原则。

(10)企业的各项财产在取得时应当按照实际成本计量。其后,各项财产如果发生减值,应当按照本制度规定计提相应的减值准备。除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外,企业一律不得自行调整其账面价值,这是会计核算的历史成本原则。

(11)企业的会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出的界限。凡支出的效益仅及于本年度(或一个营业周期)的,应当作为收益性支出;凡支出的效益及于几个会计年度(或几个营业周期)的,应当作为资本性支出,这是会计核算的划分收益性支出与资本性支出原则。

(12)企业在进行会计核算时,应当遵循谨慎性原则的要求,不得多计资产或收益、少计负债或费用,不得计提秘密准备,这就是会计核算的谨慎性原则。

(13)企业的会计核算应当遵循重要性原则的要求,在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度,采用不同的核算方式。对资产、负债、损益等有较大影响,并进而影响财务会计报表使用者据以作出合理判断的重要会计事项,必须按照规定的会计方法和程序进行处理,并在财务会计报表中予以充分、准确地披露;对于次要的会计事项,在不影响会计信息真实性和不至于误导财务会计报表使用者作出正确判断的前提下,可适当简化处理,这就是会计核算的重要性原则。