

93“财会制度讲解丛书  
CAIKUI ZHIDU JIANGJIE CONGSHU

# 企业会计准则讲解

辽宁省财政厅 编

# CK

辽宁人民出版社

(辽) 新登字 1 号

## 企业会计准则讲解

Qiyè Kuàiji Zhūnzé Jiǎngjiě

辽宁省财政厅 编

辽宁人民出版社出版

(沈阳市和平区北一马路 108 号)

沈阳市第二印刷厂印刷

字数: 420,000 开本: 787×1092 1/32 印张: 19.375

印数: 1—71,000

1993年3月第1版 1993年3月第1次印刷

责任编辑: 刘方庆

封面设计: 李国盛

ISBN 7-205-2569-9/F·531

定价: 10.10元

# 序

党的十四大提出要建立和发展社会主义市场经济体制，改革财务会计制度，建设有中国特色的财务会计体系是必然趋势。经国务院批准，由财政部颁布的《企业财务通则》和《企业会计准则》，适应社会主义市场经济的需要，实现与国际惯例接轨，是一项重要举措，标志着我国的财务会计进入了全面改革阶段。

省财政厅从财务会计改革的总体要求出发，针对我省财务会计改革实际，组织编写了《财会制度讲解丛书》，详细论述、讲解《两则》和新财务会计制度，是一件非常有益的事情，也是一套有价值的好书。它不仅可以使经济工作者了解财务会计改革的进程和内容，而且可以帮助企业的广大财会人员掌握、操作新制度，以便顺利实现新旧制度的转换，促进企业转

换经营机制，政府转变职能，更好地为我省经济的发展服务。

希望全省从事经济工作的有关领导同志认真读一读这套书，广大财会人员更应努力学习，刻苦钻研，勤奋工作，把我省的财务会计改革落到实处，为我省经济上一个新台阶作出更大的贡献。

张荣茂

一九九三年二月十八日

## 前 言

• 《企业财务通则》、《企业会计准则》(以下简称“两则”)发布后,为适应“两则”的需要,统一规范企业财务管理和会计核算,财政部制发了企业财务制度和会计制度。将从一九九三年七月一日起执行。

为了使各级财政、财务主管部门、企业主管财务、会计工作的领导同志和广大财会人员学习和贯彻执行“两则”和新会计制度,在辽宁省财政厅统一领导下,有组织、有计划、有步骤地举办“两则”和新财会制度培训班,我们邀请了财务、会计界有名望的专家、教授、实务工作者组成《财会制度讲解丛书》编写组,编写了《企业财务通则讲解》、《企业会计准则讲解》、《工业企业财务制度讲解》、《工业企业会计制度讲解》、《商品流通企业财会制度讲解》、《交通运输企业财会制度讲解》、《旅游、饮食服务企

业财会制度讲解》、《施工企业财会制度讲解》、《对外经济合作企业财会制度讲解》、《农业企业财会制度讲解》、《房地产开发企业财会制度讲解》、《电影、新闻出版企业财会制度讲解》等。按专题分册由辽宁人民出版社出版，做为培训财会人员教材。

《丛书》适应我国发展市场经济形势的要求，具有我国新会计制度同国际会计准则对接的特点，具有新旧财务、会计制度转换的操作性，是大中专院校调整新旧财务、会计教材的参考书，是会计科研、会计编辑、社会审计的必备的工具书。

由于编写时间仓促，难免出现差错，恳请广大读者批评指正。

纪玉英

一九九三年三月十五日

# 目 录

## 第一部分 总则

- 一、概述·····( 1 )
- 二、立法宗旨·····( 4 )
- 三、适用范围·····( 5 )
- 四、会计主体前提·····( 6 )
- 五、持续经营前提·····( 7 )
- 六、会计分期前提·····( 8 )
- 七、会计货币计价前提·····( 10 )
- 八、记账方法·····( 11 )
- 九、会计记录的文字·····( 12 )

## 第二部分 一般原则

- 一、客观性原则·····( 14 )
- 二、相关性原则·····( 14 )
- 三、可比性原则·····( 15 )
- 四、一贯性原则·····( 15 )
- 五、及时性原则·····( 16 )
- 六、明晰性原则·····( 16 )
- 七、权责发生制原则·····( 16 )
- 八、配比原则·····( 17 )
- 九、谨慎性原则·····( 18 )
- 十、实际成本核算原则·····( 19 )
- 十一、收益性支出和资本性支出划分原则·····( 19 )
- 十二、重要性原则·····( 21 )

### 第三部分 资产

- 一、资产的含义·····( 21 )
- 二、资产的分类·····( 23 )
- 三、流动资产·····( 24 )
- 四、长期投资·····( 43 )
- 五、固定资产·····( 55 )
- 六、无形资产·····( 64 )
- 七、递延资产·····( 74 )
- 八、其他资产·····( 77 )

### 第四部分 负债

- 一、负债的含义·····( 78 )
- 二、负债的分类·····( 81 )
- 三、流动负债·····( 83 )
- 四、长期负债·····( 91 )

### 第五部分 所有者权益

- 一、所有者权益的含义·····( 107 )
- 二、所有者权益的内容·····( 110 )
- 三、投入资本的含义及计价·····( 111 )
- 四、公积金的内容及分类·····( 116 )
- 五、未分配利润的形成·····( 119 )
- 六、所有者权益在资产负债表中的列示·····( 121 )

### 第六部分 收入

- 一、收入的含义·····( 123 )
- 二、收入的确认·····( 123 )
- 三、销售退回、销售折让和销售折扣的处理·····( 130 )

### 第七部分 费用

一、费用的确认	( 133 )
二、生产成本核算的内容和要求	( 137 )
三、生产费用的归集和分配	( 142 )
四、期间费用的核算	( 156 )
五、在产品成本的计算和完工产品成本的结转	( 163 )
六、产品成本核算方法	( 170 )
<b>第八部分 利润</b>	
一、利润总额的构成	( 187 )
二、利润总额的核算	( 190 )
三、企业亏损的弥补	( 194 )
四、利润分配的核算	( 196 )
五、利润和利润分配在会计报表中的列示	( 199 )
<b>第九部分 财务报告</b>	
一、财务报告的意义	( 200 )
二、资产负债表	( 204 )
三、损益表	( 214 )
四、财务状况变动表	( 223 )
五、会计报表编制的要求和依据	( 236 )
六、合并会计报表	( 237 )
七、会计报表附注的内容	( 238 )
<b>附录1:企业会计准则</b>	( 243 )
<b>附录2:企业财务通则</b>	( 257 )
<b>附录3:国际会计准则</b>	
国际会计准则 1  会计政策的说明	( 269 )
国际会计准则 2  历史成本制度下存货的估价与列 报	( 275 )

国际会计准则 4	折旧会计	( 282 )
国际会计准则 5	财务报表应提供的资料	( 287 )
国际会计准则 7	财务状况变动表	( 293 )
国际会计准则 8	非常项目、前期项目和会计政策的变更	( 298 )
国际会计准则 9	研究和开发活动的会计	( 304 )
国际会计准则 10	或有事项和资产负债表日以后发生的事项	( 309 )
国际会计准则 11	施工合同会计	( 317 )
国际会计准则 12	所得税会计	( 327 )
国际会计准则 13	流动资产和流动负债的列报	( 340 )
国际会计准则 14	按分部编报财务资料	( 347 )
国际会计准则 15	反映价格变动影响的资料	( 354 )
国际会计准则 16	固定资产会计	( 360 )
国际会计准则 17	租赁会计	( 371 )
国际会计准则 18	收入的确认	( 390 )
国际会计准则 19	雇主财务报表中退休金会计	( 403 )
国际会计准则 20	政府补助会计和政府援助的说明	( 420 )
国际会计准则 21	外币汇率变动影响的会计	( 430 )
国际会计准则 22	企业合并会计	( 442 )
国际会计准则 23	借款费用的资本化	( 455 )
国际会计准则 24	关于有关连者的说明	( 462 )
国际会计准则 25	投资会计	( 469 )
国际会计准则 26	退休金计划的会计和报告	( 485 )

国际会计准则27 合并财务报表和对子公司投资的会计	( 497 )
国际会计准则28 对联营企业投资的会计处理	… ( 508 )
国际会计准则29 恶性通货膨胀经济中的财务报告	… ( 517 )
国际会计准则30 银行和类似金融机构财务报表应提供的资料	… ( 526 )
国际会计准则31 合营中权益的财务报告	… ( 544 )
国际会计准则主要内容摘编	… ( 561 )

# 第一部分 总 则

## 一、概 述

《企业会计准则》(简称准则)是1992年11月16日经国务院批准,同月30日以财政部部长第5号令形式颁布的,从1993年7月1日起施行。这个准则带有基本准则的性质,经过新的大的行业会计制度的过渡,将陆续产生若干具体会计准则,形成与国际会计准则接轨,并适合中国情况的会计准则体系。

准则是会计核算工作的规范,是制定各类会计核算制度和具体准则的依据,对企业的会计核算具有法律的约束力。

准则的制定,体现了适应社会主义市场经济体制的需要,是在总结国内经济建设特别是改革开放以来的经验和充分借鉴国际经验的基础上形成的。准则的颁布实施,实现了我国会计工作与国际惯例的接轨,使会计工作跃上了一个新的台阶。

准则包括总则、一般原则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、财务报告、附则等10章66条。这个准则与原会计制度比较,有如下特点:

1. 改变了会计核算管理模式。准则适用于设在我国境内的所有企业。改变了原来按所有制、分部门和行业设计会计制度的做法。明确规定会计准则是制定各行各业会计制度的依据,会计准则统驭所有会计制度。具有跨部门、跨所有制进行控制的作用。

2. 规定了会计核算的前提和一般原则。为了解决会计的前提，规定了会计的四个基本假设，即目前国际上公认的会计主体、持续经营、会计分期、货币计价假设在准则的总则中作了规定。为了统一和协调各行业会计核算，提高各行业会计信息资料的可比性，规定了会计核算的一般原则，共12条。如，会计核算必须真实、客观和及时；会计核算必须坚持实际成本原则、权责发生制原则；会计核算必须划分收益性支出和资本性支出，等等。

3. 改革了会计平衡公式，统一了记帐方法。为了满足企业经营机制转换对会计核算的要求，使会计报告既能反映企业商品生产者的地位，又能为企业外部提供适用的会计信息，满足多方面对会计信息的需要，采用了国际通用的资产=负债+所有者权益的会计平衡公式，改变了原来的资金占用=资金来源的会计公式。记帐方法也采用国际通行做法，统一为借贷记帐法。

4. 改革了会计报表体系。准则规定，企业会计报表体系主要包括：资产负债表、损益表、财务状况变动表，这与国际通行的会计报表体系是相一致的。由于成本方面的报表涉及到企业生产经营的商业秘密，准则规定成本方面的报表不再向外报送。

5. 推行制造成本法。在准则中，改变了目前采用的完全成本法，采用了制造成本法。规定企业生产经营活动中发生的所有费用分为制造费用和期间费用。制造费用应在本期销售产品和库存产成品之间进行分配，而期间费用则在发生的会计期间直接计入当期损益。

6. 体现了保护投资者的要求。改变了提取固定资产折

旧以及盈亏、毁损时冲减投资的做法。规定折旧仅仅作作为固定资产的备抵项目。企业财产物资发生毁损时，应当计入当期损益，不能冲减投资。

7. 扩大了企业对资金的调度使用权。按照准则规定，企业可以灵活调度资金，国家不再干预企业的资金使用和调度，改革了资金管理办**法**，取消了资金专款专用的规定，企业资金不再划分为固定资金、流动资金和专项资金，也不再进行专户存储。企业的折旧和大修理资金进成本后不再形成基金，也不再减少银行存款，增加专项存款。企业根据需**要**和能力，可以用银行存款解决流动资金，也可以购买固定资产或进行技术改造；企业还可以变卖固定资产解决流动资金，扩大了企业理财的自主权。

8. 有区别地采用了稳健原则。为了体现市场经济条件下企业自主经营和自负盈亏的要求，遵循商品经济的运行规律，提高企业应付风险的能力，增强企业后劲，减轻财政的波动性，准则借鉴了国际惯例，采用了稳健原则的部分内容，如允许企业提取坏帐准备金等。

9. 会计制度设计的核心发生了转移。过去，统一会计制度的核心是会计科目，以此为基础，具体规定了会计科目的名称，会计帐户的结构，会计分录的编制方法，以及会计报表的编制方法，即核心是规定会计核算的具体操作规程。而会计准则的核心是会计报告，侧重规定企业对外会计报告的内容、结构、格式，以及确认和计量的方法与口径；也就是说，它说明了会计核算的最终产品——企业对外会计报告的质量标准和要求。会计准则具有对会计报告直接的制约作用。在会计准则的统驭下，企业还需要根据这种标准和要

求,结合本单位的实际情况,进一步设计具体的会计核算方法。

“总则”这一章是企业会计准则的基本规定,它的各条规定对本准则的各章、各条从内容到文字都有统驭和制约的作用。

## 二、立法宗旨

准则第一章第一条规定:“为适应我国社会主义市场经济发展的需要,统一会计核算标准,保证会计信息质量,根据《中华人民共和国会计法》,制定本准则。”此条为立法宗旨或称立法目的,归结为三条:第一,为适应我国社会主义市场经济发展的需要;第二,统一会计核算标准;第三,保证会计信息质量。法律依据是《中华人民共和国会计法》。

党的十四大确定了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制,这是关系整个社会主义现代化建设全局的一个重大问题。与此相适应的,会计工作的长远目标也应是实现会计工作现代化,近期改革的目标是建立适应社会主义市场经济体制需要的会计管理制度和体系。我们原有的会计制度是在产品经济时代建立起来的,基本是统收统支的框架模式,同产品经济的发展和改革开放很不适应。在管理体制上,按所有制、分部门和行业分别制定与管理,核算标准很不一致,不同行业与不同所有制之间所采用的会计方法程序差距很大,缺乏能够直接进行分析比较的基础,且管得过死过细,不利于企业灵活自主地组织核算和经营机制的转换;在核算内容和方法上,所有者和经营者的职责没有划清,特别是在资产、负债、所有者权益上没有划分清楚,产

权关系和债权债务关系也不够明晰，没有体现资本保全的原则，不利于保护投资者财产的安全完整；在会计报告上，主要为政府经济管理部门提供信息，与投资主体多元化，会计信息多方面的要求不适应；在会计报表的结构上，同国际上通用的报表难以对接，影响对外交流。由于种种原因，会计基础工作薄弱，核算不实，管理松弛等等在一部分单位也很严重。准则中的立法宗旨，就是针对这些问题，围绕提高企业竞争能力，提高经济效益制定的。对于企业单位法人代表和会计工作者来说，都有一个在思想上转轨，即由适应计划经济的会计思想转到适应市场经济的会计思想上来；在会计核算上接轨，即由不同所有制及行业会计核算内容上与会计准则和国际惯例接轨；在会计组织上入轨，即由政府直接管理企业会计转入到间接的社会的严格的管理上来，充分发挥注册会计师的公证作用，使会计工作能按国际惯例运行。

### 三、适用范围

准则的第二条和第三条规定讲的是适用范围。第二条规定：“本准则适用于设在中华人民共和国境内的所有企业。”“设在中华人民共和国境外的中国投资企业（以下简称境外企业）应当按照本准则向国内有关部门编报财务报告。”第三条规定：“制定企业会计制度应当遵循本准则。”

我国境内的所有企业，包括全民所有制企业、股份制企业、联营企业、集体所有制企业、私营企业、外商投资企业和外国企业等，改变了原来按所有制、分部门和行业设计会计制度的做法；明确规定会计准则是制定各行各业会计制度

的依据，会计准则统驭所有会计制度。准则也规定了境外企业也应当按照本准则向国内有关部门编报财务报告。

在适用范围上，准则规定适用于企业会计类，对预算会计类将另有规定。

#### 四、会计主体前提

会计前提，亦称会计假定、会计假设，因为会计假设解决会计前提问题。是指对会计资料的记录、计算、归集、分配和报告进行处理和运用的假设前提和制约条件，如果离开了这些前提及制约条件，会计核算的各种数据便无从产生，也无从解释或运用。会计假设虽然是一种尚未被目前事实所证实的设定，但却是以客观现象为基础的科学的假设。目前世界上会计界公认的会计前提，主要为：会计主体前提、持续经营前提、会计分期前提、货币计价前提。

准则第四条规定了会计主体前提：“会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。”会计主体前提要求以独立的经济活动实体作为设置会计的范围。凡是根据会计准则及制度的规定，实行独立核算、独立编制会计报表的企业单位，不论独资、合资或股份制经营，在会计上都假定是一个主体。这种前提，可以使经营单位与所有者相分离，通过会计核算，明确经营者对所有者所负的各项经济责任。会计主体前提产生于复式记帐。复式记帐法是以企业作为记帐的主体，“资产 = 负债 + 所有者权益”，反映的是企业的资本运动。这个公式是站在经营者而不是站在所有者的立场来记帐。因此，从这个意义上讲，“会计主体”等于“企业”，即会计核算反映企业的