

工商企业新旧会计制度转换 调帐方法

主编:吕汉 韦庆成 蒋礼权

广西民族出版社

前 言

为了搞好新旧会计制度的衔接,调整好帐目,贯彻执行财政部颁布的《企业财务通则》、《企业会计准则》和新的行业财会制度,我们组织了一批长期从事会计实务和教学的专家、教师编写了本书。

本书严格按照财政部颁布的财会制度和有关法规以及有关新旧会计制度衔接调帐问题的处理规定,运用实例详尽地介绍了国有工业企业、商业企业、城镇集体工业企业新旧会计科目的转换及余额调整试算平衡等问题,还附录了有关必备资料,较好地解决了理论与实际的结合,具有科学性、针对性和操作性强的特点,是广大财会人员掌握新的财会制度,搞好新旧制度衔接,顺利实施新制度的好帮手。

该书虽然只涉及了国有工业企业、商业企业以及城镇集体工业企业新旧制度转换的调帐方法,但其他各类企业也可根据自身情况对照处理。

本书由吕 汉、韦庆成、蒋礼权任主编,赖少芳、陆伯伟、彭东萍、王典清、周庆银、梁玉涛、韦 伟任副主编,全书由韦庆成总纂。

由于成书时间仓促,书中不妥之处在所难免,敬请广大财会人员在使用过程中批评指正。

编 者

1993 年 6 月

目 录

第一篇 国有工业企业调帐方法.....	(1)
第一章 新旧会计科目分类的比较.....	(1)
第一节 新旧科目对比分类.....	(1)
第二节 调帐原则.....	(9)
第二章 调帐方法及实例	(12)
第一节 新旧制度均设置且核算内容一致的帐户 ...	(12)
第二节 科目名称未变,但核算内容有变化,但无需 与其他科目合并或分解的会计科目	(14)
第三节 增加、减少、合并和分解的会计科目	(20)
第四节 名称改变,但基本核算内容未变的会计科目	(51)
第五节 名称没变,但由于增减了某些科目而增减 了其核算内容的会计科目	(51)
第六节 调帐后的试算平衡表的编制	(54)
第二篇 国有商业企业调帐方法	(62)
第一章 调帐的原则和要求	(62)
第一节 调帐原则	(62)
第二节 有关项目进行调整的要求	(63)
第二章 调帐方法	(64)
第一节 科目的分类及新帐的建立	(64)
第二节 调帐实例	(70)
第三篇 城镇集体工业企业调帐方法	(75)

第一章 调帐的原则及步骤	(75)
第一节 调帐原则	(75)
第二节 调帐操作步骤	(78)
第二章 调帐方法	(79)
第一节 科目余额表	(79)
第二节 各类帐户调整方法	(81)
第三节 调帐后的科目余额表及试算平衡	(102)
附录一 新旧制度的区别	(110)
附录二 《企业财务通则》讲解	(121)
附录三 工业企业财务制度	(175)
附录四 商品流通企业财务制度	(204)

第一篇 国有工业企业调帐方法

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》,《国营企业会计制度——会计科目和会计报表》将同时废止。由于这次会计制度的修改,从根本上改变了企业核算模式,从科目分类,科目设置,科目的核算内容以及报表种类、报表结构、报表项目设置及项目所反映的内容,都发生较大的变化。而所有这些变化都集中反映在旧帐簿转换上,怎样按新制度的要求,结束旧帐,建立新帐,帐务调整则是贯彻执行新会计制度的一个重要环节。只有在把旧帐顺利调整为新帐的基础上,才能按新的会计制度处理新的经济业务。现将国有工业企业执行新制度时的新旧会计的帐务调整方法作系统、准确、详尽的讲解如下:

第一章 新旧会计科目分类的比较

第一节 新旧科目对比分类

会计科目是对会计对象的具体内容进行分类核算的重要手段,它一方面规定了会计核算的内容,另一方面又对报表的编制有重大影响。因此,会计核算制度的变革,首先会使会计科目的设置发生变化。

新的工业企业会计科目与旧的国营工业企业会计科目相比有下列变化：（见下表）

从该表中我们可以看到，新会计科目的分类与旧会计科目的分类有很大的不同。新会计科目分为资产类、负债类、所有者权益类、成本类、损益类五大类，而旧会计科目仅分为资金占用类、资金来源两大类。旧会计科目的分类太笼统，把不同性质的会计科目归为一类，如资产类和成本类科目性质不同，前者是反映企业拥有或者控制的能以货币计量的各种经济资源的科目，而后者是反映企业在生产经营过程中发生的各项耗费的科目，旧制度却把它们归为一类（资金占用类）科目；再如，负债类、所有者权益类、损益类科目性质各不相同，负债类科目是反映企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务的科目，所有者权益类科目是反映企业投资人对企业净资产的所有权的科目，而损益类科目是反映构成企业本期盈亏的各种收入（或收益）、费用（或支出）的科目，旧制度也把它们归为一类（资金来源类）科目，旧制度对会计科目的这种分类，既不能准确地反映各类科目的性质、特点，也不符合国际规范；而新制度对会计科目的分类，刚好克服了旧制度在会计科目分类上所存在的不足，使会计科目的类别能准确地反映各类科目的性质、特点，并符合国际惯例。

图表 1-1 工业企业会计制度新旧科目对照表

新工业企业会计制度	旧国营工业企业会计制度
一、资产类	
1. 现金	现金
2. 银行存款	银行存款、专项存款

续表 1

新工业企业会计制度	旧国营工业企业会计制度
3. 其他货币资金	其他货币资金
4. 短期投资	有价证券（一年期以内部分）
5. 应收票据	应收票据
6. 应收帐款	应收销货款、专项应收款（部分）
7. 坏帐准备	
8. 预付帐款	应收购货款（预付部分）
9. 其他应收款	其他应收款、专项应收款（部分）
10. 材料采购	材料采购
11. 原材料	原材料、燃料
12. 包装物	包装物
13. 低值易耗品	低值易耗品
14. 材料成本差异	材料成本差异
15. 委托加工材料	委托加工材料
16. 自制半成品	自制半成品
17. 产成品	产成品
18. 分期收款发出商品	分期收款发出商品
19. 待摊费用	待摊费用（一年以内部分） 待摊税金
20. 长期投资	长期投资 有价证券（一年期以上部分）
21. 固定资产	固定资产
22. 累计折旧	折旧

续表 1

新工业企业会计制度	旧国营工业企业会计制度
23. 固定资产清理	
24. 在建工程	专项工程支出、专项物资
25. 无形资产	无形资产
26. 递形资产	待摊费用（一年以上部分）
27. 待处理财产损益	待处理财产损失、待处理财产盘盈
二、负债类	
28. 短期借款	流动资金借款（一年以内部分）
29. 应付票据	应付票据
30. 应付帐款	应付购货款、专项应付款（部分）
31. 预收帐款	应收销货款（预收部分）
32. 其他应付款	其他应付款、专项应付款（部分）
33. 应付工资	应付工资、工资基金
34. 应付福利费	专用基金——职工福利基金（部分）
35. 应交税金	应交税金
36. 应付利润	应交利润
37. 其他应交款	其他应交款、专项应交款
38. 预提费用	预提费用
39. 待扣税金	待扣税金

续表 1

新工业企业会计制度	旧国营工业企业会计制度
40. 长期借款	基建借款、专用借款、投资借款（一年以上部分）
41. 应付债券	应付债券（一年期以上部分）
42. 长期应付款	应付引进设备款、专项应付款（部分）
三、所有者权益类	
43. 实收资本	固定资金、流动基金、其他单位投入资金、专用基金（部分）、专用拨款（部分）
44. 资本公积	
45. 盈余公积	专用基金（部分）
46. 本年利润	利润
47. 利润分配	利润分配、应弥补亏损
四、成本类	
48. 生产成本	基本生产、辅助生产
49. 制造费用	车间经费
五、损益类	
50. 产品销售收入	销售——产品销售（销售收入）
51. 产品销售成本	销售——产品销售（销售工厂成本）
52. 产品销售费用	销售——产品销售（销售及其他费用）

续表 1

新工业企业会计制度	旧国营工业企业会计制度
53. 产品销售税金及附加	销售——产品销售（销售税金） 利润——资源资税
54. 其他业务收入	销售——其他销售（收入）
55. 其他业务支出	销售——其他销售（支出）
56. 管理费用	企业管理费（主要部分）
57. 财务费用	企业管理费（部分）
58. 投资收益	利润分配——其他单位转来利润、中外合资企业转来利润
59. 营业外收入	利润——营业外收入
60. 营业外支出	利润——营业外支出 待核销基建支出 调进外汇价差 超储积压物资 清理维护费 发出商品 已收分期收款销货款 专用拨款（部分） 未分配承租收入

从该表中我们还可以看到，在科目的设置上，新旧制度也有很大的不同，新制度设置的会计科目和旧制度设置的会计科目相比，大体上可以分为以下几类：

第一类，新旧会计制度中均设置，而且核算内容也基本一致的会计科目。这一类科目包括：“现金”、“其他货币资

金”、“应收票据”、“应付票据”、“应交税金”、“待扣税金”、“预提费用”、“材料采购”、“委托加工材料”、“无形资产”十个科目。

第二类，名称没变（即新旧制度中均设置）、核算内容有变化，但无需与其他科目合并或分解的会计科目，这类科目包括“包装物”、“低值易耗品”、“材料成本差异”、“自制半成品”、“产成品”、“分期收款发出商品”、“固定资产”七个科目。

第三类，增加、减少，合并和分解的会计科目。

新增加的会计科目有：“短期投资”、“短期借款”、“坏帐准备”、“固定资产清理”、“递延资产”、“应付福利费”、“长期借款”、“长期应付款”、“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”、“制造费用”、“管理费用”、“财务费用”十四个科目；

减少的会计科目有：“待核销基建支出”、“燃料”、“超储积压物资”、“待摊税金”、“发出商品”、“应弥补亏损”、“专项存款”、“专项物资”、“有价证券”、“专项应收款”、“固定基金”、“流动基金”、“其他单位投入资金”、“基建借款”、“投资借款”、“流动资金借款”、“专用借款”“应付引进设备款”“已收分期收款销货款”、“专用基金”、“工资基金”、“专用拨款”、“专项应交款”、“专项应付款”、“未分配承包收入”、“车间经费”、“企业管理费”二十七科目。

新制度把旧制度的会计科目合并有：将“待处理财产损失”和“待处理财产盘盈”两个科目，合并为“待处理财产损益”一个科目；将“基本生产”和“辅助生产”两个科目合并为“生产成本”一个科目。

分解的科目有：把“应收销货款”科目分解为“应收帐款”和“预收帐款”两个科目；把“应付购货款”分解为

“应付帐款”和“预付帐款”两个科目；把“应付债券”分解为“应付短期债券”和“应付债券”两个科目；将“利润”科目分解为“本年利润”、“营业外收入”、“营业外支出”三个科目；将“利润分配”科目分解为“利润分配”和“投资收益”两个科目；将“销售”科目分解为“产品销售收入”、“产品销售成本”、“产品销售费用”、“产品销售税金及附加”、“其他业务收入”、“其他业务支出”六个科目。上述被分解的科目是六个，分解后变成十七个。

第四类，名称改变（即新旧制度均设、名称不同），但其基本核算内容未变的会计科目。这类科目有：由“折旧”改为“累计折旧”、由“专项工程支出”改为“在建工程”、由“应交利润”改为“应付利润”等三个科目。

第五类，名称没变：（即新旧制度均设置），但由于增减了某些科目而增减了其核算内容的会计科目。这类科目包括“银行存款”、“待摊费用”、“原材料”、“其他应收款”、“其他应付款”、“应付工资”、“其他应交款”、“长期投资”八个科目。

综上所述，新会计制度在原制度 67 个会计科目的基础上增加了 14 个科目；减少了 27 个科目，合并减少了 2 个科目，分解增加了 10 个科目（本来 6 个科目分解为 17 个科目，应是增加 11 个科目，但由于其中的“应付短期债券”科目不列为表内科目，而是列为根据实际情况可增加的科目，因此，分解后增加的表内科目是 10 个，而不是 11 个），另外将 2 个表内科目（即“调进外汇价差”和“清理维护费”）改为可根据实际情况增加的科目，这样，新制度共设有 60 个表内会计科目。

第二节 调帐原则

7月1日新会计制度的实施，广大会计人员面对大量的、复杂的旧帐怎样调整为新帐，可能会感到束手无策。为此，在调整前，应考虑以下四点原则。

一、“老问题老办法，新问题新办法”的处理原则

由于新旧制度中对某些经济业务采用了不同的会计处理方法，对企业财务成果的影响是不一样的。由于这是一次重大的会计模式转变，为了不过多地影响调整期的经营损益，财政部规定，调帐应遵循“老问题老办法，新问题新办法”的处理原则，即：

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。

按照新制度的要求，调帐时，对原有经济事项（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、合理分类原则

对大量的需要调整的旧帐，在调帐前应先对其进行合理的分类，有许多科目在新旧会计制度中核算内容相同，而且

名称也相同，有些科目尽管名称不同但核算内容相同，也有些科目尽管名称相同但核算内容有变化，还有些新科目是几个科目合并或分解。因此，由旧制度中的会计科目向新制度中的会计科目转换时，有的可直接转换，有的则要经调整后才能转换。

总的来讲，所有会计科目的调整可以分为两大类：一是不需要调整的科目；二是需要调整的科目。

不需要调整的科目，主要是指那些新旧制度中均设置并且核算内容基本一致的科目，如前述的如“其他货币资金”、“应付票据”等科目。

需要调整的会计科目，根据不同的情况又可以分为以下几类：

（一）增加、减少，合并和分解的会计科目，这一部分基本上是全新的内容，因此，调整的工作量最大。如前述增加的“固定资产清理”、“坏帐准备”科目；减少“专项存款”、“固定基金”科目，合同的“生产成本”科目以及分解的“应付帐款”、“预付帐款”等。

（二）名称虽没变，核算内容有变化，但无需与其他科目合并或分解的会计科目，如“包装物”、“固定资产”等科目。

（三）科目名称改变，但其基本核算内容未变的有关科目，如“在建工程”科目等；科目名称未变，但由于增减的有关科目，而使得该类科目核算内容也发生增减的有关科目如“银行存款”、“原材料”科目等。该类科目虽本身一般不需要调整，但会因其他科目的调整而随之调整。

三、简便原则

有些科目的调整可能会有一种以上的调整方法。在对全局影响不大的前提下，应该采用简便原则，如在“固定资

产”科目的调整中，因为固定资产标准的变化而使得在该科目调整中，要把一部分固定资产转化为低值易耗品，而把一部分低值易耗品转化为固定资产。这就需要按制度的规定，重新制定固定资产目录，按新制度的固定资产目录进行调帐。但是这样处理，帐务调整工作将非常复杂。因此，可以在不影响全局的情况下采用另一种调整方法：即固定资产可以转为低值易耗品，而无需把低值易耗品转为固定资产。以后发生有关业务再按新制度规定办理。

四、理论与实际相结合的原则

在帐务调整工作中，许多问题从理论上考虑应该这样做，那样做，从理论上是容易做得到。但从实际工作的角度考虑是很难行得通的。如在“自制半成品”和“产成品”科目的调整中，从理论上讲，企业成本计算方法从完全成本法改为制造成本法后，在调整时应该把包含在在产品、产成品内的管理费用和财务费用分解出来，作为待摊费用或列作新制度期的期间费用处理。但在实际工作中，这样作几乎是不可能的，特别是生产多种产品的企业。类似这种情况，我们应该从实际工作的角度考虑，采用适当的办法处理。不要只强调理论上的做法。

第二章 调帐方法及实例

企业调帐前，首先应熟悉掌握新会计制度，特别是要吃透新会计科目的核算内容、方法；其次，要比较新旧会计科目在名称、核算内容和方法方面的差别；再次，根据比较结果，对企业调帐前所使用的会计科目，按是否需要调整进行分类，分为需要调整的科目和不需要调整的科目两大类，国有工业企业以本书第一章所述，把所有科目分为五类，其中，第一类为不需要调整的科目，其余四类均为需调整的科目，最后，对需要调整的科目，按新会计科目核算内容和方法的要求，对其余额进行分析，其中，有些科目的余额不需要进行分解，如“银行存款”、“专项存款”、“原材料”、“燃料”等科目，因为这些科目的余额要整个和别的科目合并；有些科目的余额则需要进行分解，如“应收销货款”、“应付购货款”、“待摊费用”、“专用借款”等科目，因为这些科目的余额要部分和别的科目合并。经过分析、分解，得出适应新会计科目核算内容的资料，以便把旧帐的余额调整、转换为新帐的余额。

下面我们将新制度设置的会计科目和旧制度设置的会计科目相比，具体分为五种类型的会计科目的内容进行帐目调整及举例说明。

第一节 新旧制度均设置且核算内容一致的帐户

一、“现金”和“其他货币资金”科目

新制度中“现金”和“其他货币资金”科目的核算内容

基本与原制度相同。调帐时，应将“现金”和“其他货币资金”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

二、“应收票据”科目

新制度中应收票据的核算内容与原制度基本相同，企业在调帐时可直接将“应收票据”科目的余额转帐或沿用旧帐。

三、“预提费用”科目

新旧制度均设置了“预提费用”科目，在调帐时，应将“预提费用”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

四、“待扣税金”科目

新旧制度均设置了“待扣税金”科目，并且核算方法和内容基本一致。调帐时，将“待扣税金”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

五、“应付票据”科目

新旧制度中“应付票据”的核算内容基本相同。调帐时，将“应付票据”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

六、“应交税金”科目

新制度设置了“应交税金”科目，但核算内容有所变化。在调帐时，应将“应交税金”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

七、“无形资产”科目

新旧会计制度对“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。

八、“材料采购”科目

新旧制度都设置了“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。

九、“委托加工材料”科目