

KUAIJI

张文焕 周道顺 主编

流通 企业会计制度 学习指南

安徽人民出版社

94
¥15.54
76
2

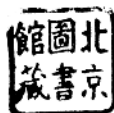
流通企业 会计制度学习指南

张文焕 周道顺 主编

X4507/1



安徽人民出版社



C 038447

出版登记证号：(皖)01号

责任编辑：李稚戎

装帧设计：蒋万景

流通企业会计制度学习指南

张文焕 周道顺 主编

安徽人民出版社出版发行

新华书店经销 合肥骆岗印刷厂印刷

开本：850×1168 1/32 印张：9.25 字数：21万

1993年6月第1版 1993年6月第1次印刷

印数：00001—25000

ISBN 7—212—00902—4/F·149 定价：4.50元

目 录

第一章 总 论.....	1
第一节 会计制度改革的必要性及其指导思想.....	1
第二节 会计制度改革的主要内容和会计准则.....	5
第二章 流动资产的核算.....	15
第一节 货币资金的核算.....	15
第二节 短期投资的核算.....	22
第三节 应收款项的核算.....	28
第四节 存货的核算.....	39
第五节 外币业务的核算.....	61
第三章 长期投资的核算.....	75
第一节 长期投资概念及其分类.....	75
第二节 股票投资的核算.....	81
第三节 债券投资的核算.....	86
第四节 其他投资的核算.....	95
第五节 长期投资与短期投资的结转.....	99
第四章 固定资产的核算.....	101
第一节 固定资产的分类与计价.....	101
第二节 固定资产科目设置及核算特点.....	105
第三节 固定资产增加的核算.....	108
第四节 固定资产减少的核算.....	117
第五节 固定资产折旧的核算.....	120
第六节 固定资产修理的核算.....	127
第五章 无形资产和递延资产的核算.....	129
第一节 无形资产的核算.....	129

第二节	递延资产的核算	139
第六章	流动负债和长期负债的核算	142
第一节	负债的特征和分类	142
第二节	流动负债的核算	144
第三节	长期负债的核算	155
第七章	所有者权益的核算	170
第一节	所有者权益及其构成	170
第二节	投入资本的核算	173
第三节	资本公积的核算	180
第四节	盈余公积和未分配利润的核算	183
第八章	成本和费用的核算	185
第一节	商品购进业务的核算	185
第二节	商品储存业务的核算	192
第三节	期间费用的核算	195
第九章	营业收入的核算	200
第一节	主营业务收入的核算	200
第二节	主营业务成本的核算	212
第三节	商品销售税金及附加的核算	219
第四节	其他业务的核算	220
第十章	利润及利润分配的核算	225
第一节	利润的核算	225
第二节	利润分配的核算	229
第十一章	会计报表	235
第一节	资产负债表	236
第二节	损益表	242
第三节	财务状况变动表	243
第四节	利润分配表	246
第五节	商品销售利润明细表	247

第六节 企业内部管理会计报表.....	248
附录：一、国营商业和城镇集体商业企业新旧科目对照表...	257
二、商品流通企业内部管理会计报表示范格式.....	265
三、贯彻实施新的企业财务制度有关政策衔接问题的 规定.....	270
四、全民所有制商业企业新旧会计制度衔接有关调帐 问题的处理规定.....	275

第一章 总 论

第一节 会计制度改革的必要性及其指导思想

一、会计制度改革的必要性

会计是社会政治经济发展到一定历史阶段的产物。一定的社会政治制度 and 经济基础决定了必须建立与其相适应并为之服务的会计管理体制和会计核算模式。建国以来，我国一直实行的是高度集中的产品经济体制，与之相适应，我国建立了分行业、分所有制的会计核算体系。党的十一届三中全会以来，我国开始致力于经济体制的改革，其目的就是为了使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品生产者或经营者。尤其是党的十四大明确提出建立社会主义市场经济体制的目标，就更使得以市场为导向的转换企业经营机制的改革，体现了计划经济体制下不可能出现的新情况、新问题。经济运行以公有制为主体，出现了全民、集体、私营等多种所有制并存竞争的局面，企业的经营方式以承包经营为主，联营、合资、合作、租赁、股份制经营等多种经营形式并存，企业经营范围以一业为主，多种经营全面发展，企业的经营规模不断扩大，企业之间的经济联系日益复杂，企业的资金来源多渠道，其利益分配的多元化等等新情况、新问题，对会计工作和会计改革提出了新的任务和要求，使得传统的会计管理体制和会计核算模式，与深化企业改革和建立社会主义市场经济的运行机制极不适应，日益暴露出它的弊端和局限性。突出地表现在以下几个方面：

1.集中过多、统得过死。目前，全国统一的会计制度都由财政部或主管部统一制定，地方、主管部门和企业管理会计的权限过少、过小，在会计政策、会计核算方法、会计报告体系等方面都必须执行国家统一制度，企业无权自行进行调整。这在社会主义市场经济运行机制下，既不利于企业自主、灵活地核算和反映企业在市场竞争中的新情况、新问题，同时也影响到国家进行宏观调控所需会计信息的及时性和真实性。

2.分所有制、分行业的会计制度缺乏统一而科学的会计核算规范。原分行业、按部门和所有制来划分和制定的会计制度，在会计政策、会计方法和会计报告体系等方面造成了部门、行业及所有制间的不统一、不可比，使得同一个会计核算内容出现不同的会计规定、不同的会计核算程序和方法，产生不同的会计信息，给国家的宏观经济调控和企业的微观管理都带来了一定的困难。

3.分行业、所有制的会计制度无法反映市场经济体制下的经济成份多形式、经营内容多样化、资金渠道多元化等新情况、新问题。我们知道，随着经济体制改革的进一步深化和社会主义市场经济运行机制的建立，目前，跨部门、跨地区、跨行业、跨所有制的联营、合资(作)、股份制等企业形式纷纷出现，过去单一所有制企业和单一经营的企业及其经营范围和方式也发生了重大的变化。这样，原会计制度就没有办法反映市场经济体制下的企业活动情况，给发挥会计职能和加强经济核算带来了一系列难以解决的问题。

4.原来的会计制度与国际会计惯例不相衔接。会计是一种国际通用的商业语言。由于我国原会计制度所依据的原理、所采用的会计政策、会计方法以及会计报告体系等，与国际会计惯例还有很大的差距，尚不能形成一种世界公认的商业语言，国际会计界对我国的会计政策和会计方法难以理解，看不懂我国的会计报表。这不仅不利于我国的对外开放和吸收外资，而且也不利于社

会主义市场经济体制的建立和我国经济走向国际化。

5. 会计理论与实务相脱节。原来的会计制度过多地依赖于财政、财务和税收的规定，强调它们之间的一致性，从而形成了财政决定财务、财务决定会计的畸型体系，使会计作为一门独立的学科失去了其应有的独立性、规范性和科学性；而在会计政策上也使其缺乏应有的连续性和稳定性。客观上就造成了会计理论与会计实务的脱节。

综上所述，改革现行的会计制度已势成必然，它是建立社会主义市场经济新体制的需要，是深化改革，扩大对外开放的需要，是搞活企业，转换其经营机制的需要。

当然，我们也不可否认，原来的会计管理体制和会计核算制度在其相应的经济体制下所发挥的积极作用。尤其是在党的十一届三中全会以后，伴随着我国经济体制的改革，会计上也进行了与之相适应的改革，基本上满足了经济发展对会计核算的要求。

二、会计制度改革的指导思想及其目标

改革也是一种发展。会计制度改革也是如此。它一直是与我国经济发展相关联并不断地进行改革的。但是，我国以往所进行的会计改革都是不系统的、零散的、被动的改革。为了使这次会计制度改革能进行得既系统、科学，又满足国家宏观经济调控对会计政策和会计信息的需要，我们就必须要明确这次会计制度改革的指导思想及其目标，要在总结传统会计核算经验的基础上，学习借鉴国际会计惯例，建立适应社会主义市场经济需要的，同国际会计惯例接轨的新的会计核算体系。

(一) 会计制度改革的指导思想

早在1987年开始，财政部就着手研究制定《会计改革纲要》，并于1991年7月正式发布试行。其间对我国会计改革的指导思想、总体目标等都作了原则性的规定。关于会计制度改革的指导思想主要有以下几点：

1. 会计制度改革必须要与社会主义市场经济体制相适应

党的十四大确定了我国的经济体制是社会主义市场经济。在新的经济运行机制中,国家行政职能将由过去的主要以计划为主,以行政手段对企业进行干预和调控,变为主要以经济和法律的手段进行宏观调控,指导经济运行。在这一转变过程中,会计工作也必须适应新的经济体制的客观要求,所提供的会计信息不仅要符合国家宏观管理的需要,而且还要满足企业管理者的需要,也要满足投资者、债权人和其他有关方面的需要。我们会计制度改革的目的就是要统一规范市场经济体制下的企业会计行为,保证会计提供的信息真实可靠、可比和便于理解、利用

2. 会计制度改革必须与客观的经济现实相适应

改革开放十多年来,我国的企业已开始进入市场经济的角色,一改过去单一的所有制成份、单一的经营内容和方式,出现了以公有制为主体,国有、私营、合资(作)、股份制等多种经济成份,以一业为主、多产业多种经营,以承包经营为主,租赁、联营、合资、股份制等多种经营形式并存、竞争的新局面。会计制度的改革要体现客观现实经济的需要,要在会计政策、会计方法上解决不断出现的诸如投资多元化、资金多渠道、利益分配多形式等新情况和新问题,确保国有资产的完整与增值,保护投资者和债权人的合法经济利益。

3. 会计制度改革要与经济的国际化相适应

十几年来,我国的改革开放取得巨大成绩,国民经济已形成了对外开放并积极参与国际经济大循环的新格局,走向国际化、一体化的趋势越来越明显。特别是当我国在关贸总协定中的缔约国地位一旦恢复以后,我国的经济必然要走向国际化大市场,参与国际分工及国际竞争。这就在客观上要求会计制度改革要适应这种新形势,还会计是国际通用的商业语言的本来面目,使之也逐步走向国际化并与国际上通行会计惯例相一致,与国际财会制度接

轨。

以上就是我们这次会计制度改革的指导思想，概括地说就是适应市场经济要求，与国际财会制度接轨。

（二）会计制度改革的总体目标

根据会计制度改革的上述指导思想，在近几年会计制度改革实践的基础上，《会计改革纲要》明确提出了我国会计制度改革的总体目标是，建立适应社会主义市场经济需要的新的会计管理体制和核算模式。其具体内容包括：

1. 适应发展社会主义市场经济的要求，逐步建立起以提高经济效益为目标，以强化内部管理为中心，有利于转换企业经营机制并与国际会计惯例接轨的新的会计核算体系。这个核算体系是以《会计法》为依据，按照市场经济对会计核算的要求，制定既符合我国国情，又同国际会计惯例接轨的会计准则，并以之作为制定会计核算制度、组织会计核算的具有约束力的基本规范。同时，还从满足国家宏观调控和企业微观管理两方面需要规定了通用的会计报表体系。换句话说，就是我国的新会计核算体系是以《会计法》指导会计准则，会计准则统驭大行业会计制度，会计制度规范企业会计核算方法的多层次结构。

2 适应国家职能和管理方式的转变，逐步实现会计法规体系的完善、规范、科学和配套，以有利于加强宏观经济调控和充分发挥地方、部门和企业的积极性和创造性的会计管理体制。这种管理体制就是在按照《会计法》的精神和“统一领导，分级管理”原则的基础上，在财政部统一管理会计工作的前提下，给地方、部门和企业会计工作赋予一定的权限。

第二节 会计制度改革的主要内容和会计准则

一、会计制度改革的主要内容

根据上述的会计制度改革指导思想及总体目标，这次会计制度对传统的会计核算制度有以下几项重大突破。商品流通企业会计制度与其它行业新会计制度共同组成这次会计制度改革的一个重要部分，他们虽同在《企业会计准则》统驭下，但前者与后者相比，与原商业、粮食、外贸等会计制度相比，还是有其自身的特点：

1. 突破了原来的会计核算管理模式

原会计核算管理模式主要是通过按部门、所有制和行业制定会计核算制度来规范各类企业的会计核算的。新的会计核算管理模式，一方面打破了现行的分行业、分所有制和部门的会计核算体系，即制定了适用于设立于我国境内的所有企业都可共同遵循的会计核算基本规范——会计准则；另一方面又规定了行业会计制度受会计准则的统驭，并以会计准则为其制定的依据。

2. 规定了会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是对会计核算的基本要求。原会计核算中遵循的一些基本要求主要散见于制定的各行各业的会计核算制度中，没有将其归纳为会计核算的一般原则。这次颁发施行的作为会计制度重要组成部分的《企业会计准则》规定了我国境内企业会计核算应遵循的包括客观性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、谨慎性原则、实际成本核算原则、划分收益性支出与资本性支出原则、重要性原则等12项一般原则。这些原则为规范和统一我国会计制度提供了前提条件。

3. 改变了会计平衡公式

长期以来，我国的会计平衡公式均为“资金来源 = 资金占用”，并据以设置帐户，进行复式记帐和编制会计报表的。但是，随着企业资金来源的多渠道和资金使用的灵活性，这个平衡公式已不能满足企业经营机制转换对会计核算的要求，需要按社会主

义市场经济运行机制的要求，用国际通行的“资产=负债+所有者权益”的平衡公式来取而代之，相应地取消原资金的“三段平衡”，并按新的平衡原理设置帐户，组织会计核算和编制会计报表，为多方面提供可用的会计信息。

4. 改革了原会计报表体系

原来的会计报表体系是为满足国家作为宏观财务管理者的需要设计的，企业主要向国家宏观经济管理部门提供资金来源多少，运用于哪些方面的信息；新的会计报表体系则是按照市场经济的要求，为满足投资者和债权人及社会各方面的多重需要而设计的，改变了原报表体系，重新构建了资产负债表、损益表、财务状况变动表等三位一体的、与国际通行的会计报表接轨的只反映企业盈利状况、财务变动情况以及偿债能力等情况的会计报表新体系。对于企业内部管理用的会计报表不再作具体的规定，也不再向外部报告。即以资产负债表、损益表、财务状况变动表及相应的附表共同构成了我国企业会计的报表体系。

5. 推行国际上通行的制造成本法

原来的成本核算方法是完全成本法。在完全成本法下，会计核算不能做到真正反映企业的经营状况和经济效益。新制度采用了国际通行的制造成本法，将企业经营活动中发生的成本费用分为制造费用和期间费用，制造费用计入生产经营成本，期间费用作为当期损益而不再计入成本。采用制造成本法能够更好地贯彻权责发生制原则，使会计核算更符合配比原则。

6. 适应建立资本金制度的需要，体现资本保全原则

为了适应建立企业资本金制度的需要，会计制度改革了一些传统的会计处理方法，体现了资本保全原则，确立了与之相适应的会计要求。主要表现在：①企业盘盈或出售固定资产的净收入，报废、盘亏及毁损的固定资产净损失不再增减资金，直接列为营业外收支；②固定资产折旧不再冲减资金，直接列为成本费用；

③库存材料物资因国家统一调价发生的价差不再增减有关资金，直接体现当期损益；④收回对外投资与投资时帐面价值差额不再调整有关资金而计入投资损益；⑤以实物、无形资产对外投资作价与其帐面价值的差额，不再调整有关资金而计入资本公积金。资本保全核算要求的确立，对于明确产权关系、体现保护投资者的客观需要以及维护投资者和债权人的权益具有重要意义。

7. 固定资产折旧实行单循环核算

如上所述，企业筹集资金不分其来源均可在各种占用形态上混合使用。这样，哪里需要资金就流向哪里，资金间的配置比例完全由企业根据其具体经营情况来确定，不受外界的管制和干预。通过固定资产折旧，由资本性支出转为收益性支出的部分全部加入企业经营资金的周转，不再需要上交，不再进行折旧基金的专款专用、专存，也不再冲减形成固定资产的所有者权益，而实行单循环制核算，即直接将计提的折旧记入成本费用中。

8. 逐步实行了谨慎原则

为了体现市场经济条件下对企业的客观要求，提高企业应付风险的能力，新制度规定可以有选择地合理预计和核算其可能发生的损失和费用，实行谨慎原则。主要有：①允许企业按应收帐款的一定比例计提坏帐准备；②允许部分固定资产实行加速折旧法；③允许企业对存货实行后进先出法核算；④允许库存商品计提削价准备。凡此等等。

9. 新制度具有广泛的适用性

商品流通企业会计制度在其总说明中就开宗明义，即是为贯彻执行《企业会计准则》，规范商品流通企业会计核算并结合商品流通企业经营的业务特点而制定，是企业会计准则在商品流通企业的具体化，改变了原来按所有制、分部门设立会计制度的做法。它普遍适用于设立在我国境内的所有从事商品流通的独立核算的企业，具体包括全民、集体、私营、外商独资、中外合资、中外

合作、股份制的商业、粮食、外贸、供销社、新华书店、物资供销企业以及从事商品流通活动为主营业务的其他企业，具有较为广泛的适用性。

10. 改资金来源按其所有权划分

商品流通企业的资金来源按其所有权划分为负债和所有者权益。企业对各种渠道形成资金的产权关系不同，承担风险、支付的报酬也就有别，对不同产权的资金要进行分别记录和报告，以维护各方的利益。企业将其筹集到的资金具体用于固定资金、流动资金及其他资产各多少，亦即资金占用形态的分布情况，是企业内部资金周转的自然合理配置，也无必要进行人为的分割，突出企业的商品生产经营者的主体地位，承认企业是独立的会计主体。而且，在资金来源按其所有权划分的情况下，对资金按占用形态划分为固定资金、流动资金就既无可能，也无必要。因而，固定基金、流动基金等就从此消失。

11. 会计记帐采用借贷记帐法

长期以来，我国的记帐方法很不统一，在原属于商品流通的企业会计制度中主要采用增减记帐法，这也可说是中国的记帐方法。但由于记帐方法不统一，就给会计工作的规范化带来了许多不便，也为企业走向国际市场设置了障碍。商品流通企业会计制度根据《企业会计准则》规定的“会计记帐采用借贷记帐法”，取代了原来一直使用的增减记帐法。这里的“借”、“贷”只是记帐符号，“借”表示资产的增加和负债、权益的减少；“贷”为负债及权益的增加和资产的减少，借方总额等于贷方总额，有借必有贷，借贷必相等。

12. 存货改按实际成本计价

商品流通企业的建立和运行都是市场经济的客观要求，企业的购销活动完全受市场调节，商品的购销价格都是买卖双方按照价值规律并根据市场供求关系确定的，波动性较大，库存商品也就

不能按售价进行核算，商品流通企业会计制度根据企业会计准则的规定，对存货实行按实际成本入帐核算。

二、会计准则的基本结构及内容

1. 会计准则的基本结构

会计准则是我国会计法规体系的重要组成部分，具体包括基本准则和应用准则两个层次的结构。基本准则规定的主要是会计核算的基本前提、一般原则、会计要素的确认与计量以及会计报告等。应用准则是对具体会计业务处理作出的规定，分为各行业共同业务准则、会计报表准则以及特殊行业特殊业务准则三个部分。目前以财政部部长令形式发布的《企业会计准则》，只是会计核算的基本准则，具体的应用准则正在拟定中。

2. 基本会计准则的主要内容

(1) 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提在《企业会计准则》中都有了明确规定：

第一，会计主体

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。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。会计主体可以是法人，也可以是非法人；可以是一个企业，也可以是企业中的内部单位或特定的部分；可以是单一企业，也可以是联营公司或企业集团。凡此等等，不一而论。总之，企业组织会计核算时必须确定会计的主体单位。

第二，持续经营

持续经营是会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去而在可预见的未来不会进行清算。企业的会计核算应当以其持续、正常的生产经营活动为前提。

第三，会计期间

会计期间是指将持续不断的生产经营活动分割为一定的期间，并据以结帐、编表，以提供会计信息。会计核算要划分会计

期间，分期结清帐目和编制会计报表。会计期间分为年度、季度和月份，并采用公历制。我国的会计期间按年度划分是以日历年度作为一个会计年度的，即从每年的1月1日到12月31日为一会计年度。

第四，货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程中采用货币为计量单位，记录和反映企业的经营情况。我国的会计核算要以人民币为记帐本位币。业务收支以外币为主的企业也可选定某种外币作为记帐本位币，但编表时要折合为人民币来进行反映。

(2) 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则有：

第一，客观性原则

客观性原则是指会计核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实、数字准确、资料可靠。这是对会计核算工作和会计信息的基本质量要求。客观性原则要求在会计核算的各个阶段必须符合真实性的要求，在确认会计事项时必须依据真实的经济活动；会计的计量、记录和报告不得伪造；会计报告不得掩饰而要真实地反映情况等。

第二，相关性原则

相关性原则是指会计核算信息必须满足宏观经济管理的需要，满足各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部管理的需要。它要求企业的会计核算在收集、处理、传递会计信息的过程中，要考虑有关方面的需要特点，确保企业内外有关方面对会计核算信息的相关需要。

第三，可比性原则

可比性原则是指会计核算必须符合国家的统一规定，提供相互可比的会计核算资料。它体现着我国社会主义市场经济的客观