

具体会计准则指导下的 企业会计核算

——确认、计量与报告

● 庄恩岳 郑兴良 主编

QIYEKUAJJIHESUAN

● 辽宁人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

具体会计准则指导下的企业会计核算/庄恩岳,郑兴良
主编:—沈阳:辽宁人民出版社,1996.7

ISBN 7-205-03649-6

I. 具… II. ①庄… ②郑… III. 企业管理-会计
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 10519 号

辽宁人民出版社出版
(沈阳市和平区北一马路 108 号 邮政编码 110001)
辽宁省新华书店发行 朝阳新华印刷厂印刷

开本:787×1092 1/32 字数:366,000 印张:16 $\frac{5}{8}$

印数:1—5,000

1996 年 7 月第 1 版 1996 年 7 月第 1 次印刷

责任编辑:谭 燕

责任校对:刘再升

吴广君

封面设计:杨 勇

版式设计:王珏菲

定价:25.00 元

前 言

党的十四届五中全会确立了“两个转变”，这是中华民族腾飞的基础。为确保经济体制的成功转变与经济效益的真正提高，财政部已于1993年7月1日实行了中国财会制度全方位改革的第一步骤——颁布并实施“企业会计准则”和“企业财务通则”。为适应不断发展着的社会主义市场经济的需要，使中国会计尽快与国际会计惯例接轨，满足市场经济对会计信息的迫切需求，以“企业会计准则”为依据，抓紧制定具体准则，尽快建立中国会计准则体系，是深化会计改革的迫切任务。为此，财政部从1993年起，经过三年的紧张工作，制定出了几十个具体会计准则，基本形成以基本准则和具体准则为内容的中国会计准则体系。当前颁布并将逐步实施的就是这新制定的几十个具体会计准则，这也是中国全方位会计改革的第二步骤，它将加快中国会计成为国际商业通用语言的进程。

基本会计准则主要规定了会计核算的基本原则和一般要求，包括企业会计核算的基本前提、一般原则、会计要素核算和会计报表编制的基本要求；具体会计准则以基本准则为依据，对各项会计核算业务和报告事项作出具体规定。主要规范企业的会计政策，即对经济业务的确认、计量和报告作出规定。可见具体会计准则具有很强的可操作性。

当前颁布的具体会计准则可分为三大类：第一类是各行业共同经济业务的准则，如应收款项、应付项目、存货、投资、固定资产、无形资产等，就是各行业共有的；第二类是有关特殊经济业务的准则，其中包括各行业共有的特殊业务和特殊行业的特殊业务，前者如外币业务、租赁业务、清算业务等，后者如金融行业的存贷款业务等；第三类是有关会计报表的准则，如资产负债表、损益表、现金流量表、合并会计报表等。

为便于广大会计人员以及其他经济工作者更好地学习、掌握具体会计准则，并实践于企业的会计核算，我们依据具体会计准则编写了此书。书中以具体会计准则为红线，融国际会计惯例与我国会计实务为一体，突出具体会计准则对确认、计量、报告的规定，并配以实例进行详细讲解，指导操作，使读者容易理解，便于掌握。

本书由庄恩岳、郑兴良主编，参编人员有：何成梁、徐政、徐科、王戎、何学军、杨林海、周文伟、杨文凤、胡宗权等。

由于具体会计准则的实施有一个循序渐进的过程，又有一个不断完善阶段，加之编者的水平有限，本书难免存在不当之处，请广大财会审计界同行多多指教。

庄恩岳

1996年6月于北京

目 录

第一章 总 论	1
第一节 会计改革的实质是制订会计准则	1
一、全方位会计改革为什么分两步走	1
二、会计准则的结构和内容	3
第二节 会计前提、原则与要素	4
一、会计前提	4
二、会计原则	8
三、会计要素	13
第二章 流动资产的会计核算(一)	18
第一节 货币资金的核算	19
一、现金的核算	20
二、银行存款的核算	27
三、其他货币资金的核算	35
第二节 应收项目的核算	41
一、应收帐款的确认	42
二、应收帐款的计价	43
三、坏帐的核算	48
四、其他应收款的核算	53
五、预付帐款的核算	54

第三节 应收票据的核算	55
一、应收票据的确认与计价	56
二、应收票据的核算	58
三、应收票据贴现的核算	60
四、应收项目在会计报表中的揭示	62
第三章 流动资产的会计核算(二)——存货	64
第一节 存货的确认和计价	65
一、存货的分类	65
二、存货的范围	67
三、存货入账价值的确定	68
四、存货数量的确定	71
五、存货在会计报表中的揭示	73
第二节 存货的计价方法	74
一、个别计价法	74
二、先进先出法	75
三、加权平均法	76
四、移动平均法	76
五、后进先出法	77
六、毛利率法	78
七、零售价法	79
八、计划成本法	82
九、成本与市价孰低法	85
第四章 投资的会计核算	90
第一节 短期投资的核算	93
一、短期投资的确认	93

二、短期投资的计量	93
三、短期投资的核算	96
四、短期投资在会计报表中的列示	98
第二节 长期投资的核算	98
一、长期投资的确认	98
二、长期投资的计量	100
三、长期股票投资的核算	102
四、长期债券投资的核算	109
五、其他投资的核算	113
六、长期投资在会计报表中的列示	114
 第五章 固定资产的会计核算	 116
第一节 固定资产的确认和计量	117
一、固定资产的分类	117
二、固定资产成本的确定	118
三、固定资产的计价方法	120
第二节 固定资产折旧	122
一、固定资产折旧的影响因素	122
二、固定资产的折旧范围	124
三、固定资产折旧的方法	125
四、固定资产折旧的核算	132
第三节 固定资产的核算	133
一、固定资产增加的核算	135
二、固定资产减少的核算	146
三、固定资产修理的核算	150
四、固定资产的重估价	153

第六章 无形资产和递延资产的会计核算	155
第一节 无形资产的核算	155
一、无形资产分类	155
二、无形资产的确认和计价	160
三、无形资产取得的核算	161
四、无形资产转让的核算	163
五、无形资产摊销的核算	165
第二节 递延资产的核算	167
一、递延资产的确认	167
二、开办费的核算	168
三、租入固定资产改良支出的核算	169
四、固定资产大修理支出的核算	170
五、长期待摊费用的核算	171
第七章 流动负债的会计核算	172
第一节 流动负债的确认和计量	174
一、流动负债的定义	174
二、流动负债的分类	176
三、流动负债的计价	177
四、流动负债在会计报表中的列示	178
第二节 流动负债的核算	180
一、短期借款的核算	180
二、应付票据的核算	185
三、应付账款的核算	189
四、预收账款的核算	192
五、应付工资的核算	194
六、应付福利费的核算	199

七、应付利润的核算	200
八、预提费用的核算	203
九、其他应付款的核算	204
十、或有负债的核算	206
第三节 应交税金的核算	210
一、增值税的核算	211
二、消费税的核算	220
三、营业税的核算	227
四、资源税的核算	229
五、企业所得税的核算	231
六、土地增值税的核算	232
七、房产税、土地使用税、车船使用税和印花税的核算	234
八、固定资产投资方向调节税的核算	237
九、城市维护建设税的核算	238
第八章 长期负债的会计核算	240
第一节 长期负债的确认和计量	242
一、长期负债的确认	242
二、长期负债的计价	243
三、借款费用的资本化处理	244
第二节 长期负债的核算	250
一、长期借款的核算	250
二、应付债券的核算	255
三、长期应付款的核算	266
四、债务重整	269
第九章 所有者权益的会计核算	276

第一节 所有者权益的确认	276
一、所有者权益的概念	276
二、所有者权益的构成	277
第二节 实收资本的计量与报告	278
一、股票的发行及核算	278
二、独资企业改组为股份制企业的核算	281
三、其他企业投入资本的核算	285
第三节 资本公积的计量与报告	288
一、资本溢价或股票溢价	288
二、捐赠	289
三、法定资产重估准备	289
四、资本公积的核算	290
第四节 留存收益的计量与报告	292
一、留存收益及核算	292
二、公司发放股利的形式及核算	295
三、股份有限公司的增资与减资的形式及核算	299
 第十章 收入和利润的会计核算	 303
第一节 收入的确认和计量	304
一、收入的性质	304
二、收入的范围	305
三、收入的计量	307
四、收入确认的标准和方法	308
第二节 收入的核算	316
一、收入核算的科目设置	316
二、货品销售收入的核算	316

三、其他业务收入的核算	319
四、营业外收入的核算	319
五、劳务收入的核算	320
六、销售折扣与销售折让的会计处理	321
第三节 利润的核算	323
一、利润的分类	323
二、利润的确定方法	325
三、利润形成的核算	327
四、利润分配的核算	339
第十一章 费用的会计核算	345
第一节 费用的确认和计量	346
一、费用的范围	346
二、费用的计量	348
三、费用的配比原则	350
四、费用配比的方式和一般程序	351
第二节 费用的核算	354
一、费用核算的帐户设置	354
二、制造成本的核算	355
三、管理费用的核算	358
四、财务费用的核算	361
五、销售费用的核算	362
六、经营费用的核算	363
第十二章 成本计算	368
第一节 成本核算程序	369
一、成本的几个概念	369

二、非成本项目	372
三、成本计算的目的与原则	373
四、成本核算的一般程序	375
第二节 生产费用计入成本的程序和方法	376
一、材料费用的归集与分配	376
二、外购动力费用的归集和分配	378
三、辅助生产费用的归集和分配	379
四、工资和提取的职工福利费的归集和分配	381
五、固定资产折旧费的分配	382
六、制造费用的归集和分配	383
七、废品损失的归集和分配	383
八、生产费用在完工产品和在产品之间的分配	384
第三节 成本计算方法	388
一、品种法	388
二、分批法	389
三、分步法	392
四、分类法	396
第十三章 外币业务的会计核算	400
第一节 记帐本位币与汇率	401
一、记帐本位币的确认	401
二、汇率的种类	403
三、汇率的标价方法	405
第二节 外币业务的核算	406
一、外币业务的核算原则	406
二、外币收支业务的核算	409
三、外币投入资本的核算	411

四、汇兑损益的核算	413
五、偿债基金的核算	418

第十四章 一般会计报表的编制 420

第一节 资产负债表的编制 424

一、资产负债表的性质	424
二、资产负债表的格式	425
三、资产负债表的项目排列	428
四、资产负债表的编制方法	429
五、资产负债表的编制实例	430

第二节 损益表的编制 432

一、损益表的性质	432
二、损益表的格式	433
三、损益表项目的分类	437
四、损益表的编制	438
五、损益表的编制实例	440
六、利润分配表的编制	442

第三节 财务状况变动表的编制 444

一、财务状况变动表的性质	444
二、财务状况变动表涉及的资金概念	446
三、财务状况变动表的内容和格式	447
四、财务状况变动表的编制	450
五、财务状况变动表的编制实例	454

第四节 现金流量表的编制 456

一、现金流量表的性质	456
二、现金流量表的编制基础	456
三、现金流量表的结构和内容	457

四、现金流量表的编制方法	459
第十五章 合并会计报表的编制	468
第一节 合并会计报表的编制基础	468
一、合并会计报表的产生与发展	468
二、合并会计报表的合并理论	469
三、合并会计报表的特点	475
第二节 合并会计报表的种类、编制原则与合并范 围	477
一、合并会计报表的种类	477
二、合并会计报表的编制原则	478
三、合并会计报表的合并范围	480
第三节 合并会计报表的编制方法	484
一、合并资产负债表的编制	484
二、合并损益表和合并利润分配表的编制	504
三、合并财务状况变动表的编制	514

第一章 总 论

第一节 会计改革的实质 是制订会计准则

一、全方位会计改革为什么分两步走

随着社会主义市场经济体制的建立与不断完善,移植原苏联的传统的计划经济下的那一套会计核算模式已逐渐被具有中国特色的会计准则所代替。中国于1993年7月1日起实施了《企业会计准则》,标志着全方位的会计改革拉开了序幕。根据理论设定方案,会计改革理应一步到位,以会计准则彻底代替分部门、分所有制、分行业的会计制度,但在考虑中国会计工作的实际情况,而未采取一步到位的做法。财政部根据中国国情,适时提出两个接轨的原则,体现会计改革既与国际惯例接轨,又与传统惯例接轨。故此,在全方位会计改革的第一个过程中,只把会计准则的第一部分——一般准则,以“企业会计准则”的形式予以发布,而对“具体会计准则”部分则以“行业会计制度”、“特殊业务会计制度”等形式予以颁布,其“具体会计准则”的真面貌则等时机成熟后,在全方位会计改革的第二个过程中予以颁布和实施。这样做有一个明显的好处,就是使广大会计人员有一个适应的过程,有一个缓冲的

余地。几年的会计改革实践证明,这样做是完全正确的。

从1993年到1996年,全方位会计改革的第一个过程已经历了整整三个年头。在这段时间里,一方面广大会计工作者以及与此相关的人员对会计准则逐步了解、熟悉,另一方面市场经济呼唤会计信息的形成与传递亟需规范化。因为广大公众(特别是企业投资人、债权人、经营者以及部门管理者)尤其关注会计信息的可靠性和相关性。而会计信息的这些质量特征必须依靠规范的会计准则加以约束。另外,随着国家与企业的两权分离模式的形成,国家对企业的管理直接表现为税收形式上。对企业来说,纳税会计核算的规范是履行其神圣义务的一个重要的方面。从实行注册会计师制度来说,依法进行纳税调整,是确保资本市场繁荣、加强国家税收管理的一个极为重要的内容。按照国际惯例,企业会计核算分为两大类,一类是税法会计,另一类是会计准则会计。前者是根据税法、公司法等法规,直接进行会计要素的确认、计量与报告,其核算结果与纳税会计结果毫无差别,不需要多大范围的调整,这是直接式会计核算;后者是根据会计准则进行会计要素的确认、计量与报告,其核算结果与纳税会计结果有很大的出入,需要进行大范围的调整,这是间接式会计核算。我国的会计核算属于后一种形式,因为各种原因,企业的会计准则与税法、公司法等经济法规在会计要素确认、计量和报告上不相一致,所以二者需要相应的调整,主要是会计准则核算结果的调整。企业纳税的正确取决于规范的会计核算。因此,从各方面情况来看,及早出台颁布具体会计准则,并实施之,不仅对完善会计准则体系,而且对规范会计工作起着极其重要的作用。

1993年的会计改革,出台了《企业会计准则》,其实质是

会计准则的一般准则部分,内容包括会计前提(会计主体、持续经营、会计期间与货币计量) 会计原则、会计要素和会计报告。1996 年的深化会计改革,按计划要出台几十个具体会计准则,内容包括应收帐款、投资、固定资产、存货、应付项目、借款费用资本化、收入确认、无形资产、所有者权益、外币业务、递延资产、长期工程合同、银行基本业务、所得税会计、资产负债表、损益表、现金流量表、合并会计报表、会计政策和会计估计的变更、结帐后发生的事项、研究和开发易货贸易、社会保障、期货、租赁、或有和约定、补助和捐赠、关联企业的披露、企业清算、联营企业、合营企业、企业合并等。根据设定目标,具体会计准则将在上市公司、中外合资企业以及实行现代企业制度的企业等逐步加以实施。

二、会计准则的结构和内容

会计准则是会计工作所要遵循的规范或指南,是判断会计工作好坏的准绳。它上承会计理论与会计法规,下启会计工作。

综观世界各国会计模式,主要有以下几种类型:

- 企业主导型会计准则,如北欧国家;
- 私人投资主导型会计准则,如英、美等国家;
- 国家财政主导型会计准则,如德、法、日等国家;
- 宏观管理主导型会计准则,如前苏联等国家。

我国的会计准则一般分为两个层次,第一层次为基本准则,其内容分为基本前提(或叫会计假设)、一般原则、要素准则和会计报告准则等部分。第二层次为具体会计准则,分为行业准则、特殊业务准则和补充准则等部分。