

财经审计法规

1993 年第 9 册

审计署法规司编

中国审计出版社

财政部关于国有农业企业执行 新财务会计制度有关问题的通知

(93) 财农字第 142 号

国务院有关部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

为了贯彻落实《企业财务通则》、《企业会计准则》以及《农业企业财务会计制度》，做好国有农业企业的新旧制度衔接转换工作，现将“关于国有农业企业执行新财务制度有关政策衔接问题的通知”和“关于国有农业企业新旧会计制度衔接有关调帐问题的处理规定”印发给你们，请认真贯彻实施。执行中有什么问题，请及时函告我部，以便进一步补充完善。

附件一、关于国有农业企业执行新财务制度有关政策衔接问题的通知

二、关于国有农业企业新旧会计制度衔接有关调帐问题的处理规定

中华人民共和国财政部

一九九三年六月十四日

关于国有农业企业执行新财务制度 有关政策衔接问题的通知

为做好新旧制度的衔接转换工作，财政部颁发了《关于贯彻实施新的企业财务制度有关政策衔接问题的通知》，国有农业企业应认真贯彻执行。现就国有农业企业执行新制度的有关问题通知如下：

一、关于财务包干问题。实行财务包干办法的国有农业企业“八五”期间仍然执行财务包干办法。

实行财务包干办法的农业企业在“八五”期间归还借款，可以继续比照税前还贷企业的办法执行。归还借款（包括归还世界银行贷款）的利润转作盈余公积金。上述企业经主管财政机关批准，其遭灾损失和其他财务遗留问题在“八五”期间仍按原办法列入利润分配。

二、关于还款保证金和技术开发基金的处理。企业的技术开发基金可用于抵补职工福利基金。对职工福利基金赤字抵补顺序是：奖励基金、大修理基金、储备基金、生产发展基金、技术开发基金。技术开发基金抵补后余额及还款保证金余额转作盈余公积金。实行新制度后，企业不再提取还款保证金和技术开发基金，统一按新制度执行。

三、关于专项拨款的处理。国家拨给农业企业的专项拨款结余和今后对企业的各种专项拨款，应当单独反映和管理，严格按有关规定用途使用。用于日常经费性拨款，一般应予

核销。用于工程项目的拨款，项目完成后，属于按规定允许核销的部分，报经批准后冲销专项拨款，其余部分作为国家投资，转入国家资本金。

四、关于营业外支出中“经财政部批准的其他项目”，主要是指农业企业办社会，并由企业自行开支的政策性社会性支出（有拨款补贴的企业应扣除拨款补贴），报经主管财政机关批准后可以列入该项目，但对乱摊派、乱集资的支出不得列入。

五、实行新制度后，从销售收入中计提补充流动资金和经批准加速折旧的规定同时废止，统一改按新制度执行。

附件二

关于国有农业企业新旧会计制度衔接 有关调帐问题的处理规定

根据财政部（92）财农字第 344 号《关于发布〈农业企业财务制度〉和〈农业企业会计制度〉的通知》的规定，农业企业将从 1993 年 7 月 1 日起执行新的《农业企业会计制度》。现行的国营农场会计制度将同时废止。现将农业企业执行新制度后的新老制度衔接中有关调帐问题规定如下：

一、调帐原则

企业于 1993 年 6 月 30 日前按照原制度规定设置有关的会计帐目，并按原制度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《农业企业会计制度》，但对 1993 年 6 月 30 日以前的业务事项不再调整。

按照新制度的要求，调帐时，对原有经济事项的调整（如有价证券应计利息等）应作为 6 月 30 日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、帐目调整

1. “固定资产”科目

新制度仍使用“固定资产”科目，由于新老制度的固定资产划分标准不同，原作为固定资产核算的劳动资料，一部分要转为低值易耗品，而另一部分原作为低值易耗品核算的劳动资料，要转为固定资产。

在调帐时，低值易耗品采用一次或分次摊销法的企业，将固定资产转为低值易耗品时，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产净值，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；低值易耗品采用五五摊销法的企业，则应将已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产原价的50%，贷记“低值易耗品——低值易耗品摊销”科目，按其差额，借记或贷记“待摊费用”或“递延资产”科目；按固定资产原价，借记“低值易耗品——在用低值易耗品”科目，贷记“固定资产”科目。

原为低值易耗品核算的劳动资料达到固定资产标准的，不再结转，仍然作为低值易耗品核算，以后新发生时再按固定资产划分标准进行核算。

原制度补充规定中规定企业的各种无形资产的价值在“固定资产”科目下设置“无形资产”明细科目核算，新制度则将无形资产单设“无形资产”科目核算。企业在执行新制度调帐时，应将“固定资产”科目中无形资产摊余价值转入“无形资产”科目，借记“无形资产”科目，贷记“固定资产——无形资产”科目。

2. “待核销基建支出”科目

新制度取消了“待核销基建支出”科目。根据资本保全的原则，对于购建固定资产过程中发生的费用不再采用核销的办法。企业在调帐时，应对“待核销基建支出”科目的余

额进行分析：属于借款利息部分，经批准冲减专用基金，借记“专用基金”科目，贷记“待核销基建支出”科目；专用基金不足抵冲利息部分，以及待核销基建支出中的其他部分，应分别摊销期限，转入待摊费用或递延资产，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“待核销基建支出”科目。

3. “长期投资”和“有价证券”科目

原制度将企业购买的各种有价证券单独设置“有价证券”科目进行核算，贫困农场收到的由国家拨入的以工代赈购货券，也在“有价证券”科目核算；其他投资，不分长短期均在“长期投资”科目核算。新制度将企业的对外投资按投资期限长短分为长期投资和短期投资，取消了“有价证券”科目，增设了“短期投资”科目，另外新制度将企业收到的以工代赈购货券改在“其他货币资金”科目进行核算。

企业在调帐时，应对“有价证券”科目和“长期投资”科目的余额进行分析，首先对于“有价证券”科目中属于以工代赈购货券部分转入“其他货币资金”科目，借记“其他货币资金”科目，贷记“有价证券”科目；其次，属于能够随时变现，持有时间不超过一年的有价证券以及不超过一年的其他投资，应从“有价证券”科目和“长期投资”科目转入“短期投资”科目，借记“短期投资”科目，贷记“有价证券”、“长期投资”科目；然后再对“有价证券”科目中其他余额，即属于不准备在一年内变现的股票投资、债券投资转入“长期投资”科目，借记“长期投资”科目，贷记“有价证券”科目；原“长期投资”科目中属于不准备在一年内变现的投资仍保留在“长期投资”科目中。

、在结转债券投资时，债券的应计利息，在转帐前应事先

预提计入有关专用基金科目，预提后再予转帐。预提时，按债券票面价值和票面利率以及已持有时间计算应计利息，借记“**有价证券**”科目，贷记“**专用基金**”科目（有关明细科目）；转帐时，将长期债券投资本息，借记“**长期投资**”科目，贷记“**有价证券**”科目。将短期债券投资本息，借记“**短期投资**”科目，贷记“**有价证券**”科目。

新制度规定，长期投资中的股票投资和其他投资应当根据不同情况，分别采用成本法或权益法核算。在采用权益法核算的情况下，“长期投资”帐户所反映的企业投资额，要随着其所占有的接受投资企业的权益增减变动而变动，即接受投资单位净资产增加（或减少），作为投资收益（或损失），同时长期投资帐户也同样增加（或减少）。长期投资采用权益法记帐的企业，调帐前应将“长期投资”帐户按照权益法的要求进行调整，调整增加的数额，借记“长期投资”科目，贷记“**固定基金**”科目，调整减少的作相反分录。

4. “材料采购”科目

新老制度均设置了“材料采购”科目，核算内容基本相同，可将此科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

5. “种籽”“饲料”“肥料”“农药”科目

新制度未设“种籽”“饲料”“肥料”“农药”科目，为简化核算，将这四个科目全并为“**农用材料**”科目。企业在调帐时，应将这四个科目的余额全部转入“农用材料”科目，借记“**农用材料**”科目，贷记“种籽”“饲料”“肥料”“农药”科目。

6. “原材料”科目

新制度仍然设置了“原材料”科目，调帐时可将“原材

料”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

7. “修理用材料和零件”“其他材料”“燃料和润滑油”科目

新制度未设“修理用材料和零件”“其他材料”“燃料和润滑油”科目，为简化核算，将企业的修理用材料和零件、其他材料、燃料和润滑油全部归入“原材料”科目进行核算。企业调帐时，应将“修理用材料和零件”“其他材料”和“燃料和润滑油”三个科目的余额全部转入“原材料”科目，借记“原材料”科目，贷记“修理用材料和零件”“其他材料”“燃料和润滑油”科目。

8. “低值易耗品”科目

新老制度均设置了“低值易耗品”科目，但核算内容有所变化：

原制度“低值易耗品”科目核算内容中包括包装物（指为包装本企业产品而储备的各种包装容器，如桶、箱、瓶、袋等），新制度将包装物列入“原材料”科目核算。调帐时，应将“低值易耗品”科目在库的包装物转入“原材料”科目，借记“原材料”科目，贷记“低值易耗品”科目。

原制度对低值易耗品的核算既有通过“低值易耗品”科目核算在用低值易耗品和低值易耗品摊销价值的，也有不核算在用低值易耗品和低值易耗品摊销价值的，摊销方法分别采用一次摊销或分期摊销。新制度规定，低值易耗品可采用一次摊销法，数额较大的可以通过“待摊费用”或“递延资产”科目进行核算，同时新制度也规定了对于在用低值易耗品按使用车间、部门进行数量和金额明细核算的企业，也可使用五五摊销法核算。

调帐时，低值易耗品采用一次或分次摊销的企业，应将低值易耗品的摊余价值，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，按已摊销的价值，借记“低值易耗品——低值易耗品摊销”科目，按低值易耗品的计划成本或实际成本，贷记“低值易耗品——在用低值易耗品”科目。采用计划成本进行核算的企业，还应同时分摊材料成本差异，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“材料成本差异”科目（实际成本小于计划成本的差异用红字登记）。

低值易耗品仍然采用五五摊销法计算低值易耗品摊销价值的企业，可不作上述调整，将“低值易耗品”科目余额直接转帐或沿用旧帐。

原不核算在用低值易耗品和低值易耗品摊销价值的企业，也无需调帐，将在库低值易耗品余额直接转帐或沿用旧帐，以后领用采用分期摊销的，直接通过“待摊费用”或“递延资产”科目核算。

9. “调进外汇价差”科目

原制度规定设置“调进外汇价差”科目，新制度没有统一设置，但允许有调剂外汇业务的企业增设“外汇价差”科目。“调进外汇价差”科目有余额的企业，可增设“外汇价差”科目，调帐时，将“调进外汇价差”科目的余额，转入“外汇价差”科目，借记“外汇价差”科目，贷记“调进外汇价差”科目。

10. “材料成本差异”科目

新老制度中均设置了“材料成本差异”科目，核算内容基本相同，除了上述涉及到材料成本差异的调整因素外，其余部分应直接转帐或沿用旧帐。

11. “在途商品”科目

新老制度均设置了“在途商品”科目，且其核算内容也基本相同，核算购入商品的进货原价（不包括进货费用），对此科目无需调整，可直接转帐或沿用旧帐。

12. “库存商品”“商品进销差价”科目

新老制度均设置了“库存商品”“商品进销差价”科目，但其核算内容有所变化。原制度对于农场所属单独核算的供销单位代销家庭农场的产品，作为“库存商品”核算，新制度规定对此应设置备查簿进行登记。企业在执行新制度时，应将这部分受托代销商品销帐并在备查簿登记，按进价核算的，按进价借记“应付家庭农场款”科目，贷记“库存商品”科目，采用售价核算的，按进价借记“应付家庭农场款”科目，按售价大于进价的差额借记“商品进销差价”科目，按售价贷记“库存商品”科目。

13. “产畜和役畜”“产役畜摊销”科目

新制度取消了这两个科目，将产畜和役畜由原来作为流动资产核算改按固定资产核算。在调帐时，首先将不属于固定资产的部分进行转帐，借记“幼畜及育肥畜”和“产役畜摊销”科目，贷记“产畜和役畜”科目。其次，对应划为固定资产部分进行转帐，按“产畜及役畜”科目的余额，作为固定资产原价，借记“固定资产”科目，贷记“产畜及役畜”科目，同时按已提摊销额，作为已提折旧，借记“产役畜摊销”科目，贷记“累计折旧”科目。

14. “农业生产”“林业生产”“畜牧业生产”“渔业生产”“副业生产”“机械作业”“工业生产”“工程施工”“运输生产”“辅助生产”和“产成品”科目

由于新制度采用了制造成本法，企业的在产品、产成品不再分摊管理费用、财务费用。企业在执行新制度时，对于原已计入在产品和产成品的管理费用和财务费用应进行调整，记入“待摊费用”或“递延资产”科目，待以后生产完工交库、销售时逐步摊销，记入“管理费用”科目。

调帐时，企业应将已记入在产品、产成品及发出商品的管理费用和财务费用，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记“农业生产”“林业生产”“畜牧业生产”“渔业生产”“副业生产”“机械作业”“工业生产”“工程施工”“运输生产”“辅助生产”“产成品”“发出商品”科目。以后生产完工交库销售时，应计算应分摊的数额（包括管理费用和财务费用），借记“管理费用（前期费用摊销）”科目，贷记“待摊费用”或“递延资产”科目。

新制度将“农业生产”“林业生产”“畜牧业生产”“渔业生产”“副业生产”“机械作业”六个科目合并为“农业生产成本”科目，调帐时应将这六个科目的余额（扣除管理费用、财务费用），转入“农业生产成本”科目。

新制度将“工业生产”“工程施工”“运输生产”“辅助生产”科目，改为“工业生产成本”“工程施工”“运输生产”和“辅助生产”科目的余额（扣除管理费用、财务费用）分别转入“工业生产成本”“施工成本”“运输成本”“辅助生产成本”科目。

关于“产成品”科目。对“产成品”科目中家庭农场委托企业代销产品，可予销帐并在备查帐簿中登记，借记“应付家庭农场款”等科目，贷记“产成品”科目。“产成品”科目其他余额（扣除管理费用、财务费用）进行转帐或沿用旧

帐。

15. “共同生产费用（车间经费）”“企业管理费”科目

一般企业“共同生产费用（车间经费）”“企业管理费”科目月末应无余额，所以不存在调帐问题。对于农业生产中一年只有一次或几次产品产出的以及工业季节性生产企业，“共同生产费（车间经费）”科目和“企业管理费”科目有余额的，在调帐时，属于制造费用部分转入“制造费用”科目，属于管理费用部分转入“管理费用”科目；属于财务费用部分转入“财务费用”科目。

16. “商品流通费”科目

新制度取消了“商品流通费”科目，将原“商品流通费”科目的核算内容分别在“营业费用”“管理费用”“财务费用”科目核算。对于“商品流通费”科目，由于月末应无余额，不存在调帐问题，新发生的再分别在“营业费用”“管理费用”“财务费用”等科目中核算。

17. “待摊费用”科目

新制度仍设“待摊费用”科目，但核算内容有所变化。在调帐时，“待摊费用”科目中属于一年内可以摊销的费用，仍保留在该科目内；属于一年以上方予摊销的费用，转入“递延资产”科目。

如果企业的“专用基金——大修理基金”科目有借方余额的，应将其借方余额转入“待摊费用”或“递延资产”科目。

对于租入固定资产改良支出，凡已完工并转入固定资产科目的，仍在固定资产科目进行核算，不予结转；对于未完工的，其实际支出仍保留在“专项工程支出”科目，与其他

未完工程支出一并转入“在建工程”科目，待完工后，再按新制度要求转入“递延资产”科目。

18. “幼畜和育肥畜”科目

新老制度中均设置了“幼畜和育肥畜”科目，核算内容也基本一致，对于“幼畜和育肥畜”科目的余额，可直接转帐或沿用旧帐。

19. “发出商品”科目

新制度取消了“发出商品”科目。原制度中规定企业采用托收承付结算方式进行销售的，生产单位以收到货款作销售；商业（供销）单位以收款或发出商品作销售。对于以收到货款作为销售的，发出并已办好托收手续但尚未收到货款的产成品、材料、库存商品等的实际成本，在“发出商品”科目核算。《企业会计准则》对企业销售实现的确认作出了统一规定，即企业应在发出商品、提供劳务，同时收讫价款或取得索取价款的凭据时，确认销售成立。在调帐时，对于“发出商品”科目的余额可仍然保留（扣除原发出商品中含的管理费用和财务费用），随收回货款随转销售。

20. “现金”“银行存款”科目

新老制度均设置了“现金”“银行存款”科目，且核算内容与原制度基本相同。企业在调帐时，应将“现金”“银行存款”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

21. “其他货币资金”科目

新老制度均设置了“其他货币资金”科目，核算内容有所变化。对于“其他货币资金”科目的余额，无需调整，可直接转帐或沿用旧帐。

22. “应收票据”科目

新老制度均设置了“应收票据”科目，且核算内容与原制度基本相同。企业在调帐时，应将“应收票据”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

23. “应收销货款”科目

新制度将“应收销货款”科目改设“应收帐款”科目，在调帐时，应将属于内部往来结算款项转入“内部往来”科目，“应收销货款”科目的其他余额，应全部转入“应收帐款”科目。

24. “应弥补亏损”科目

新制度取消了“应弥补亏损”科目。在调帐时，对于应由财政弥补的包干补贴转入“利润分配”科目，借记“利润分配”科目，贷记“应弥补亏损”科目；对于应由企业以后年度利润弥补的超包干亏损及应由投资方弥补的亏损，属于所有者权益的减项，应转入“利润分配——未分配利润”科目，借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“应弥补亏损”科目。

25. “应收家庭农场款”科目

新老制度均设置了“应收家庭农场款”科目，且核算内容与原制度基本相同。企业在调帐时，应将“应收家庭农场款”科目的余额直接转帐或沿用旧帐。

26. “应收下级单位款”“应付上级单位款”科目

新制度取消了“应收下级单位款”“应付上级单位款”科目，对于企业与所属各个单独核算单位之间以及各个单独核算单位之间发生的各种往来款项设置了“内部往来”科目来核算。在调帐时，对于“应收下级单位款”科目余额应全部转入“内部往来”科目的借方；对于“应付上级单位款”科

目余额应全部转入“内部往来”科目的借方；对于“应付上级单位款”科目余额应全部转入“内部往来”科目的贷方。

27. “其他应收款”科目

新老制度均设置了“其他应收款”科目，但核算内容有所变化。在调帐时，对于施工单位应向建设单位收取的工程结算价款转入“应收帐款”科目，借记“应收帐款”科目，贷记“其他应收款”科目；对于内部往来款项，改在“内部往来”科目核算。对于“其他应收款”科目的其他余额可直接转帐或沿用旧帐。

28. “待处理财产损失”“待处理财产盘盈”科目

新制度将“待处理财产损失”“待处理财产盘盈”两个科目合并为“待处理财产损溢”科目。企业已列入待处理的固定资产损失和盘盈，在执行新制度前应按老办法处理完毕，不存在调帐问题。已列入待处理的流动资产损失和盘盈，尚未处理完毕部分，应分别自“待处理财产损失”科目和“待处理财产盘盈”科目转入“待处理财产损溢”科目。

29. “专项工程支出”科目

新制度将“专项工程支出”科目改设“在建工程”科目。调帐时，应按本规定首先对“专项工程支出”科目进行相应调整后，再将余额转入“在建工程”科目。

30. “利润分配”科目

新制度将原“利润分配”科目分解为“利润分配”和“投资收益”两个科目。在调帐时，对于已计入有关专用基金科目的债券利息收入及已计入“利润分配”科目的其他单位转来的利润，不予调整。执行新制度后，再改按新制度的规定，将投资收益计入“投资收益”科目。

31. “固定基金”“流动基金”“其他单位投入资金”“专用基金——更新改造资金”科目

新制度取消了“固定基金”“流动基金”和“其他单位投入资金”“专用基金——更新改造基金”科目，而设置了“实收资本”科目核算。调帐时，首先将“专项工程支出”科目中的已完专用借款工程支出实际成本与固定基金相对冲，借记“固定基金”科目，贷记“专项工程支出——已完专用借款工程支出”科目。其次将“专项工程支出——已完专用借款工程支出”科目余额中属于借款利息及耕地占用税、固定资产投资方向调节税等不构成固定资产价值的其他支出，报经批准后，冲减专用基金，借记“专用基金”科目，贷记“专项工程支出——已完专用借款工程支出”科目，专用基金不足抵冲部分，转入递延资产，借记“递延资产”科目，贷记“专项工程支出——已完专用借款工程支出”科目。经过上述规定及第45条规定处理后，再将“固定基金”“流动基金”“其他单位投入资金”和“专用基金——更新改造资金”科目的余额转入“实收资本”科目，借记“固定基金”“流动基金”“其他单位投入资金”“专用基金——更新改造资金”科目，贷记“实收资本”科目。

32. “折旧”科目

新制度将“折旧”科目改设“累计折旧”科目，核算内容与原制度基本相同，在调帐时，应将“折旧”科目的余额转入“累计折旧”科目。

33. “流动资金借款”“基建借款”“专用借款”科目

原制度按借款的用途，分设了“流动资金借款”“基建借款”“专用借款”三个科目。新制度取消了这几个科目，而将