

新编企业会计

主 编 赵海宽
副主编 李维平
陈景耀
梁小平

中国物资出版社

新编企业会计

1255/29

中国物资出版社

责任编辑：李晓春

封面设计：栾文驹

〈京〉新登记字090号

新 编 企 业 会 计

主编 赵海宽 付主编 李维平 陈景耀 梁小平

中国物资出版社

北京西城区月坛北街25号

新城县友联印刷厂印刷

开本 850×1168毫米1/32 印张 13.625 字数 288千字

1993年6月第1版 1993年6月第1次印刷

印数 1—3,000册

ISBN7—5047—0728—7/F·0290

定价9.60元

序

会计核算在经济工作的重要内容之一。任何有货币收支的单位和个人，其中特别是企业，都不可能没有这项工作，否则经济活动就无法正常进行。

《企业会计准则》和《企业财务通则》的颁布，标志着我国会计事业朝着适应建立社会主义市场经济体制的需要，促进完善投资环境，使我国的会计制度与国际会计准则协调，推动我国企业进入国内、国际市场的方向大大前进了一步。同时也为广大会计工作者在社会主义市场经济的舞台上发挥更大作用，开辟了崭新而广阔的天地。

为了适应《企业会计准则》和《企业财务通则》实施的需要，我们编写了《新编企业会计》一书，以帮助广大财会人员和经济管理干部了解这次财务会计改革的精神，掌握新的企业会计核算的内容和方法。

本书力求简明扼要，深入浅出，注重理论与实务结合，并通过大量实例，系统而全面地介绍了新会计制度下企业会计核算的方法，对变动较大的部分还作了新旧对比介绍。为了便于读者查阅和对比，本书还收录了《企业财务通则》和《企业会计准则》全文。

本书的作者及其写作分工如下：李维平 第一、三、七章；梁建华 第一、六章；青松 第二章；田地 第三章；蒋虹 第四章；陈景耀 第五、六、十二章；陈营冰 第七章；刘元元 第八章；周奕 第九章；李保安 第十章；李伟 第十一章；王献生 第十三章；王冬梅 丁少兵 第十四章。全书由陈景耀

李维平总纂而成。我作为主编也审阅了全部书稿，发挥了把关的作用。

在本书的写作过程中，作者们参考了大量的研究成果和文献，由于篇幅所限，不能在此一一列举，谨向这些成果和文献的作者表示谢意。

由于我们水平有限，实践经验不足，书中疏漏和错误之处在所难免，恳请读者批评指正。

赵海宽

一九九三年五月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 企业会计准则概述.....	(1)
第二节 会计的基本概念.....	(4)
第三节 会计假设和会计原则.....	(13)
第四节 会计程序.....	(20)
第二章 现金和各种存款	(25)
第一节 现金的范围和内部控制.....	(25)
第二节 零用现金和现金溢缺.....	(32)
第三节 银行存款及银行余额调节表.....	(36)
第三章 应收及预付款项	(45)
第一节 应收项目的范围.....	(45)
第二节 应收帐款.....	(46)
第三节 应收票据.....	(71)
第四节 预付款项的核算.....	(80)
第四章 存 货	(82)
第一节 存货一般.....	(82)
第二节 存货数量的确定.....	(83)
第三节 历史成本基础的存货计价方法.....	(92)
第四节 成本与市价孰低计价法.....	(105)
第五节 存货成本的估价方法.....	(110)
第五章 短期投资和长期投资	(115)
第一节 短期投资.....	(115)
第二节 长期投资.....	(124)

第六章 固定资产、无形资产、递延资产和其他资产	(133)
第一节 固定资产概述	(133)
第二节 固定资产折旧	(135)
第三节 固定资产增减	(140)
第四节 无形资产	(148)
第五节 递延资产和其他资产的核算	(154)
第七章 负债	(155)
第一节 负债的概念、种类及特征	(155)
第二节 流动负债	(157)
第三节 长期负债	(176)
第四节 或有负债	(187)
第八章 所有者权益	(190)
第一节 公司概论	(190)
第二节 资本金的有关概念	(194)
第三节 所有者权益的核算	(203)
第九章 成本和费用	(221)
第一节 成本和费用概述	(221)
第二节 生产成本的核算	(226)
第三节 期间成本的核算	(238)
第四节 销售成本的核算	(241)
第五节 成本核算方法	(242)
第十章 营业收入、利润及其分配	(255)
第一节 营业收入	(255)
第二节 利润	(266)
第三节 利润分配	(276)
第十一章 外汇业务的核算	(281)
第一节 外汇汇率和记帐本位币	(281)
第二节 记帐汇率和帐面汇率	(283)

第三节	汇兑损益·····	(286)
第四节	外币业务和汇兑损益的核算方法·····	(290)
第五节	外汇调剂业务·····	(309)
第十二章	企业清算·····	(314)
第一节	企业解散和企业清算概述·····	(314)
第二节	清算核算的特点和内容·····	(322)
第三节	一般清算的核算和破产清算的核算·····	(324)
第十三章	财务报告 (上) ·····	(328)
第一节	财务报告概论·····	(328)
第二节	资产负债表·····	(334)
第三节	损益表·····	(343)
第四节	损益表的附表·····	(351)
第五节	财务状况变动表·····	(356)
第六节	现金流量表·····	(366)
第十四章	财务报告 (下) ·····	(372)
第一节	合并会计报表的作用和种类·····	(372)
第二节	股权取得日合并报表的编制方法·····	(374)
第三节	股权取得日以后合并报表的编制·····	(388)
第四节	会计报表附注和财务情况说明书·····	(401)
第五节	财务评价·····	(403)
附录一	企业财务通则·····	(408)
附录二	企业会计准则·····	(417)

第一章 概论

第一节 企业会计准则概述

于1993年7月1日实施的《企业会计准则》是我国历史上的第一个会计准则。这个准则的制定和实施，标志着我国会计发展的一个重要的里程碑。

会计准则是进行会计工作所应遵循的规范和标准，是会计理论和实务的概括。

最早的会计准则产生于美国。1929年至1933年美国爆发的空前的经济危机，使资本主义的管理者认识到，由于会计核算不规范，各企业在会计术语，会计处理程序，会计报表的编制方法上都存在着很大的差异，导致了会计信息混乱，引起投资膨胀，也是诱发经济危机的原因之一，因而需要制定统一的会计准则。1938年美国注册会计师协会成立了会计程序委员会，开始向企业推荐公认的会计处理方法，1959年美国成立了会计原则委员会。标志着美国对会计原则的研究进入了一个新时期。1973年经美国公众会计师协会的批准，成立了财务会计准则委员会，取代会计原则委员会，而后该委员会逐步发展成一个相对独立的机构，承担起颁布财务会计准则的职能。以上这些机构公布了一系列的文告，会计程序委员会发表的《会计研究公报》共51号，会计原则委员会发表的《意见书》共31号，财务会计准则委员会发表的《财务会计准则说明》共计100多号。构成了权威性的公认的会计准则，它们虽然不具有强制性，但却成为企业会计的规范。

由于维护经济交往的秩序是每个国家的共同需要，在美国会计准则发布之后，各个发达的资本主义国家也先后制定了会计准则，如英国的标准会计原则，德国的体系化簿记的各项原则，日

本的企业会计原则等等。

随着跨国公司的增多,国际资本市场的发展,会计工作日益复杂化,对会计的国际化提出了要求。为了协调各国的会计准则,1966年美国、英国、加拿大的会计师首先组织了国际会计研究小组,对三国的会计准则之间的差异进行了研究,并发表了一系列研究成果。1973年6月,美国、英国、澳大利亚、加拿大、法国、日本、联邦德国、荷兰、墨西哥等9个国家的16个主要的会计职业团体在英国伦敦发起成立了国际会计准则委员会,随后又有30多个国家参加,目前已发展到拥有80多个国家参加的100多个会员的国际专业会计组织。该委员会每年召开3次大会,到199⁰年底,已发布了31项国际会计准则,其中有两项由后来发布的国际会计准则所包含,实际上现行的国际会计准则为29项。国际会计准则在协调各国会计准则,提高会计信息在国际的可比性发挥了积极的作用,一些国际性经济组织如世界银行和亚洲开发银行等都要求债务人必须提供按国际会计准则编制的会计报表。同时国际会计准则对协调各国的会计实务也起到了积极的作用。

1987年中国会计学会成立了“会计原则及会计基本理论研究组”,1989年改名为“会计基本理论和会计准则研究组”,开始研究建立我国会计准则,1988年财政部成立了会计准则课题组,负责起草会计准则。1990年提出了《中华人民共和国会计准则(草案)提纲》(征求意见稿),1991年11月提出了《企业会计准则第1号——基本准则(草案)》。1992年11月公布《企业会计准则》并确定于1993年7月1日实施。

我国的会计准则,既借鉴了国际会计的惯例,向国际会计准则靠拢,体现了会计工作的一般规律和共性的一面,又结合中国的国情,体现了中国的特色,符合中国会计工作的特殊要求,我国是

以公有制为主体的社会主义国家,四十年来我国的会计制度在指导和规范会计行为,提高会计质量和加强会计管理方面都起到

了积极的作用，积累了丰富的经验，随着我国经济体制改革的进行，制定会计准则适应了新的条件下经济管理的需要，必将在未来我国的经济建设中发挥重要的作用。

《企业会计准则》的内容包括：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，附则等十章共六十六条。企业会计准则就结构而言，应由基本会计准则和具体会计准则两个层次组成。基本会计准则包括会计核算的一般原则和会计要素准则，目前我国发布的企业会计准则就是基本会计准则。基本会计准则具有两个方面的职能：首先，它是制定具体会计准则之间的理论依据和指导原则。为了保证具体准则之间的相互协调使整个会计准则形成一个完整的体系，对涉及到的具体准则和会计核算的具体业务必须有一个贯彻始终的指导原则。其次，它是企业进行核算工作的指导思想和依据。企业根据自身经营特点和管理要求特点设计的会计核算方法和形式都必须符合基本准则。

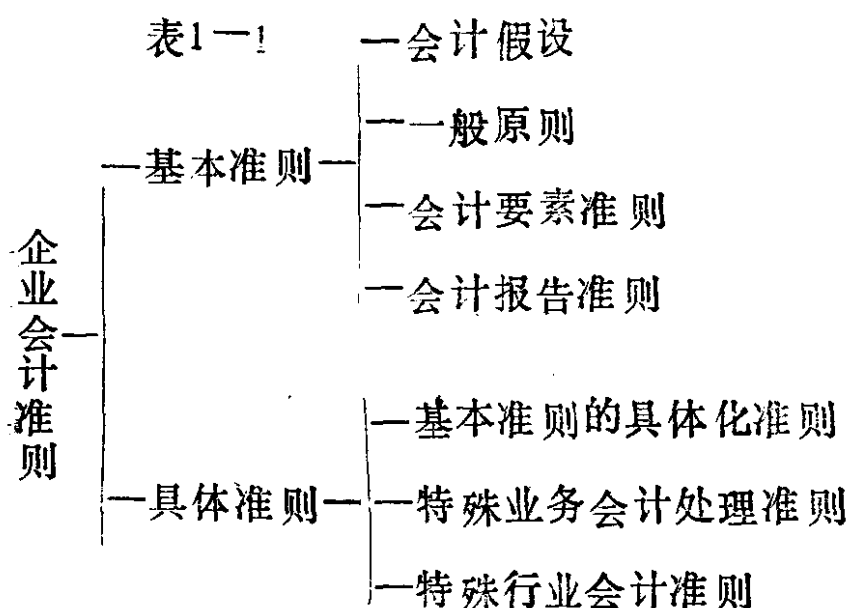
具体准则又称为应用性准则，是在基本准则的基础上，对各种经济业务作进一步的具体规范，包括以下几类：

1、对基本准则的具体化，包括固定资产会计准则，存货会计准则，成本会计准则，收益会计准则等等。

2、对特殊业务会计处理所提出的准则，包括物价变动会计准则，租赁业务会计准则，外币业务会计准则，企业合并会计准则等。

3、对特殊行业会计提出的准则。

根据以上简述，会计准则的体系结构可用如下表1—1表示：



第二节 会计的基本概念

在现代企业中，会计被公认为是企业经营管理的基本组成部分。会计，在很大程度上是一门分析性的、并具有一定技术性的学科，它的理论和方法是建立在一些会计概念之上的。为了要恰当地进行会计工作，要有效地运用会计信息，要看懂一个企业的财务报表，必须首先理解和掌握会计的基本概念。

一、资产

资产是企业拥有并期望在未来的经营中获得效益的经济资源。包括各种财产，债权和其他权利，资产可以是货币的也可以有非货币的；可以是有形的，也可以是无形的；可以是企业所拥来的，也可以是非企业所拥有的。只要它们有助于企业目前和未来则的经营，企业有权而且不必再负担什么费用就能够使用它们，按就构成企业的资产。会计上也就把它们作为资产来处理。资产，流动的性质可分为流动资产，长期投资，固定资产，无形资产递延资产和其它资产。

1、流动资产

流动资产是指可以在一年内或一个正常的经营周期内变现为现金或被用去的一切资产。包括现金及各种存款，短期投资，应收及预付款项，存货等。

现金及各种存款是指企业所拥有的货币资金，包括企业的库存现金、银行及其它金融机构的存款等。

短期投资是指企业利用正常经营中暂时多余的资金，购入一些不是它本身业务上所需要的财物，但能够随时变为现金以供营业周转之需，借以谋取一定收益的短期性质的投资。

应收及预付款项包括应收的票据，应收帐款，应收内部单位款，其它应收款，预付货款，待摊费用等。

存货是指一个企业在生产经营过程中为销售或者耗用而储存的各种资产，包括商品，产成品，半成品，在产品以及各类材料，燃料包，装物，低值易耗品等。在商业企业，存货则指已经购入而尚未售出的库存商品。在工业企业，存货则包括，原材料，在产品，产成品，制造用品等。

2、长期投资

长期投资是指不准备在一年内变现的投资，包括股票投资，债券投资和其它投资。

长期投资的目的往往出于多种原因。有的是为了对重要的供应商或零售者提供财务援助，在一定程度上持有这些企业的普通股票取得影响和控制对方经营决策的权力；也有的是为了扩展经营规模购置企业目前并不急需的房屋，土地等；还有的是为了清偿长期债务，更新技术设备或支付职工医疗养老保险等按期陆续积累成整笔所需资金。

3、固定资产

固定资产是指使用年限在一年以上，单位价值在规定标准以上，并在使用过程中保持原来物质形态的资产，包括房屋及建筑

物，机器设备，运输工具，工具器具等。

4、无形资产

无形资产是指没有物质实体存在的资产，是一种看不见的，摸不着的资产。包括专利权，商标权，版权，专管权，开办费，租售权，商誉权等。

5、递延资产

递延资产是指不能全部计入当年损益，应当在以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费，租入固定资产的改良支出等。

6、其它资产

其它资产是指凡不属于上列范围的各种资产。其它资产应在会计报告中分项列出。

二、负债

负债是企业所承担的能以货币计量，需要以资产或劳务偿付的经济责任。负债是以往或目前已经完成的经济业务所形成的当前债务。未来经济业务可能产生的债务，不能当作负债。企业承担的债务包括企业对外部债权人承担的债务和对企业所有者承担的经济责任。但一般所谓负债，仅指企业所欠债权人的债务部分，不包括业主权益部分在内，广义负债需用权益一词来表达。

负债按偿还的手段来分，可以分为以货币偿还的负债如应付票据、应付帐款等短期负债和抵押借款，公司债券等长期负债，以及用货品或劳务抵偿的负债，如预收益，售出产品的质量担保债务等。负债按偿付期限的长短来分，又可分为流动负债和长期负债。这种划分可为企业的财务管理提供十分重要的信息。

1、流动负债

流动负债是指将在一年内或者超过一年的一个营业周期内需要用企业目前拥有的流动资产或者以新增加的流动负债来偿还的各种债务。流动负债包括短期借款，支付票据，应付帐款，预收货款，应付内部单位款，应付工资，应交税金，应交利润，应

付股利，其它应付款，预提费用等。

从流动资产和流动负债相比，可以反映出企业的短期偿债能力，在会计报告中要将流动负债和长期负债区别开来，单独反映。凡在下一会计期内应预偿还的长期负债，必须转列为流动负债。

流动负债根据其支付金额的确定方法不同，可以分为金额可以肯定的流动负债、取决于经营成果确定应付金额流动负债和需要估计确定应付金额流动负债三类。金额可以肯定的流动负债是指企业到偿还日必须偿还的有肯定金额的流动负债，如，以一定的肯定金额表示的应收帐款，应付票据，应付股利，预收收益，一年内到期的长期负债等。取决于经营成果确定应付金额流动负债是指，须根据企业在这一会计期间的经营成果才能决定应付金额的流动负债，例如：应付税金，应付职工奖金等。需要估计确定应付金额的流动负债是指虽然是企业以往和目前已完成经济活动要承担的债务，但在资产负债表编制时还不能肯定金额的而须作估计的流动负债。例如，应付财产税，应付产品质量担保估计负债，票券兑换负债等。

2、长期负债

长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的营业周期以上的债务，是除了业主或股东投入的资本以外，企业的债权人筹集，可由企业长期支配的资本。长期负债包括长期借款，应付债券，长期应付款项等。长期负债具有数额较大，偿还期限较长的特点，其目的主要是为：增添大型高价的设备，购置房地产，增加基建投入等，以求扩大发展经营规模，添置如类固定资产。

3、递延负债

递延负债是指企业业已预收而须在以后会计期间用商品或劳务来偿还的负债。如预收房租，预收客户款等。

三、所有者权益

所有者权益是代表企业所有者投入企业的资源，是指企业所有者对企业净资产的所有权。根据会计等式，其金额应是企业的资产总额减去负债总额以后的余额。

任何企业的所有者权益都是由累积在企业中的所有者投资净额和企业自开办以来所积累的未分配收益（或亏损）构成。企业在清算解散时，按照一般法律规定，它的资产应首先偿还给债权人，而所有者权益则是对偿还给债权人以后的剩余企业资产的权利。

所有者权益包括企业投资人对企业的投入资本，以及形成的资本公积金，盈余公积金和未分配利润等。资本公积金包括股本溢价，法定财产重估增值，接受捐赠等。盈余公积金包括按有关规定从利润中提取的公积金未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。投入资本、资本公积金、盈余公积金和分配利润的各个项目，应当在会计报表中分项列示。企业如有未弥补亏损，应作为所有者权益的减项反映。

四、会计恒等式

会计恒等式是企业财务状况的代数方法表达式，它反映企业在一定日期内财务状况的会计报表。其基本特征之一是企业的资产总额等于企业的负债总额和所有者权益总额之和，即：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

从企业角度看，这个等式的两边仅仅是同一个企业的财产从二个方面的观察。资产表示企业拥有的东西，负债和所有者权益告诉人们谁提供了这些资源和每一个有关方面分别提供了多少。

在会计上，把企业持有的货币和可以有效地用货币计量的各种资源统称为企业的资产。企业为取得和持有这些资产所需的资本来源，主要来自所有者的投资和信贷（如借款、发行企业债券、赊购等。）在任何时候，企业的资产恒等其于所有者和债权人

对这些资产的要求权，因为企业必需承担如期偿还债务的责任。债权人对企业资产的要求权称为负债，即企业在未来时期向债权人交付资产的责任，企业所有者的要求权，则体现为对全部资产减去负债后留利资产的权益。

根据会计恒等式所编制的会计报表，可以为企业管理者、企业的所有者和债权人提供如下信息。(1) 企业所掌握的资源分布和结构。(2) 企业偿债能力。(3) 企业所负担的债务。(4) 企业所有者在企业里所持有的权益。(5) 企业将来财务状况的发展趋势。以供有关人员分别从不同方面进行决策参考。

五、营业收入

营业收入是企业经营活动的结果，是向顾客出售商品和提供劳务等经营业务中实现的营业收入，是企业收入的主要来源。在一定时期内，营业收入等于该时期由于向顾客提供商品或劳务而获得的现金或应收帐款。营业收入除少数抵销企业原有的债务外，一般都使企业资产和所有者权益增加。但是如果企业新增款项是企业所有者投入资本或是债权人贷给的资本，那就不能看作营业收入：例如从银行借入的款项，现金资产和借款形成的负债都等额增加。从应收款项中收回现金时，现金资产增加，应收帐款资产减少而资产金额并未变动，负债和所有者权益也没有变动。在对一个项目进行是否当期的收入判断时，可以从两个方面考虑：1、是否已向顾客提供了商品或劳务，转移了商品的所有权；2、企业所有者权益是否增加也就是说企业应当在发出商品，提供劳务，同时收讫价款或者取得索取价款的凭据时，确认营业收入。如果是长期工程（包括劳务）合同，一般应当根据完成进度法或者完成合同法合理确认营业收入。销售退回、销售折让和销售折扣，应作为营业收入的抵减项目记帐。

六、费用

费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费。企业要取得