

# 企业会计制度

2000.12.29 财政部 财会 [ 2000 ] 25 号发布

( 本 PDF 电子档由 AEGIS 整校、制作 )

目 录

<b>企业会计制度</b>	
第一章 总则 .....	3
第二章 资产 .....	5
第三章 负债 .....	22
第四章 所有者权益 .....	27
第五章 收入 .....	29
第六章 成本和费用 .....	34
第七章 利润及利润分配 .....	36
第八章 非货币性交易 .....	40
第九章 外币业务 .....	41
第十章 会计调整 .....	42
第十一章 或有事项 .....	47
第十二章 关联方关系及其交易 .....	48
第十三章 财务会计报告 .....	49
第十四章 附则 .....	51
<b>企业会计制度 会计科目和会计报表</b>	
一、总说明 .....	52
二、会计科目名称和编号 .....	53
三、会计科目使用说明 .....	57
四、会计报表格式 .....	192
五、会计报表编制说明 .....	203
六、会计报表附注 .....	217
<b>附录一：主要会计事项分录举例</b>	
一、流动资产 .....	221
二、长期资产 .....	245
三、固定资产 .....	255
四、无形资产、开办费和长期待摊费用 .....	269
五、待处理财产损溢 .....	273
六、结算资金 .....	275
七、负债 .....	297
八、所有者权益 .....	309
九、成本和费用 .....	315
十、营业收入 .....	326
十一、利润和利润分配 .....	333
<b>附录二：其他有关法规</b>	
中华人民共和国会计法 .....	338
企业财务报告条例 .....	349
会计档案管理办法 .....	358
会计基础工作规范 .....	365

### 第一章 总 则

第一条 为了规范企业的会计核算，真实、完整地提供会计信息，根据《中华人民共和国会计法》及国家其他有关法律和法规，制定本制度。

第二条 除不对外筹集资金、经营规模较小的企业，以及金融保险企业以外，在中华人民共和国境内设立的企业（含公司，下同），执行本制度。

第三条 企业应当根据有关会计法律、行政法规和本制度的规定，在不违反本制度的前提下，结合本企业的具体情况，制定适合于本企业的会计核算办法。

第四条 企业填制会计凭证、登记会计账簿、管理会计档案等要求，按照《中华人民共和国会计法》、《会计基础工作规范》和《会计档案管理办法》的规定执行。

第五条 会计核算应以企业发生的各项交易或事项为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。

第六条 会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

第七条 会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。

本制度所称的期末和定期，是指月末、季末、半年末和年末。

第八条 企业的会计核算以人民币为记账本位币。

业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告，应当折算为人民币。

第九条 企业的会计记账采用借贷记账法。

第十条 会计记录的文字应当使用中文。在民族自治地方，会计记录可以同时使用当地通用的一种民族文字。在中华人民共和国境内的外商投资企业、外国企业和其他外国组织的会计记录可以同时使用一种外国文字。

第十一条 企业在会计核算时，应当遵循以下基本原则：

（一）会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。

（二）企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

（三）企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。

（四）企业的会计核算方法前后各期应当保持一致，不得随意变更。如有必要变更，应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数，以及累积影响数不能合理确定的理由等，在会计报表附注中

予以说明。

（五）企业的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致、相互可比。

（六）企业的会计核算应当及时进行，不得提前或延后。

（七）企业的会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了，便于理解和利用。

（八）企业的会计核算应当以权责发生制为基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。

（九）企业在进行会计核算时，收入与其成本、费用应当相互配比，同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用，应当在该会计期间内确认。

（十）企业的各项财产在取得时应当按照实际成本计量。其后，各项财产如果发生减值，应当按照本制度规定计提相应的减值准备。除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外，企业一律不得自行调整其账面价值。

（十一）企业的会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出的界限。凡支出的效益仅及于本年度（或一个营业周期）的，应当作为收益性支出；凡支出的效益及于几个会计年度（或几个营业周期）的，应当作为资本性支出。

（十二）企业在进行会计核算时，应当遵循谨慎性原则的要求，不得多计资产或收益、少计负债或费用，但不得计提秘密准备。

（十三）企业的会计核算应当遵循重要性原则的要求，在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度，采用不同的核算方式。对资产、负债、损益等有较大影响，并进而影响财务会计报告使用者据以作出合理判断的重要会计事项，必须按照规定的会计方法和程序进行处理，并在财务会计报告中予以充分、准确地披露；对于次要的会计事项，在不影响会计信息真实性和不至于误导财务会计报告使用者作出正确判断的前提下，可适当简化处理。

## 第二章 资产

第十二条 资产，是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。

第十三条 企业的资产应按流动性分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他资产。

## 第一节 流动资产

第十四条 流动资产，是指可以在1年或者超过1年的一个营业周期内变现或耗用的资产，主要包括现金、银行存款、短期投资、应收及预付款项、待摊费用、存货等。

本制度所称的投资，是指企业为通过分配来增加财富，或为谋求其他利益而将资产让渡给其他单位所获得的另一项资产。

第十五条 企业应当设置现金和银行存款日记账。按照业务发生顺序逐日逐笔登记。银行存款应按银行和其他金融机构的名称和存款种类进行明细核算。

有外币现金和存款的企业，还应当分别按人民币和外币进行明细核算。

现金的账面余额必须与库存数相符；银行存款的账面余额应当与银行对账单定期核对，并按月编制银行存款余额调节表调节相符。

本制度所称的账面余额，是指某科目的账面实际余额，不扣除作为该科目备抵的项目（如累计折旧、相关资产的减值准备等）。

第十六条 短期投资，是指能够随时变现并且持有时间不准备超过1年（含1年）的投资，包括股票、债券、基金等。短期投资应当按照以下原则核算：

（一）短期投资在取得时应当按照投资成本计量。短期投资取得时的投资成本按以下方法确定：

1.以现金购入的短期投资，按实际支付的全部价款，包括税金、手续费等相关费用。实际支付的价款中包含的已宣告但尚未领取的现金股利、或已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独核算，不构成短期投资成本。

已存入证券公司但尚未进行短期投资的现金，先作为其他货币资金处理，待实际投资时，按实际支付的价款或实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息，作为短期投资的成本。

2.投资者投入的短期投资，按投资各方确认的价值，作为短期投资成本。

3.企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的短期投资，或以应收债权换入的短期投资，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为短期投资成本。如果所接受的短期投资中含有已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息，加上应支付的相关税费后的余额，作为短期投资成本。涉及补价的，按以下规定确定受让的短期投资成本：

（1）收到补价的，按应收债权账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为短期投资成本；

（2）支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为短期投资成本。

本制度所称的账面价值，是指某科目的账面余额减去相关的备抵项目后的净额。如“短期投资”科目的账面余额减去相应的跌价准备后的净额，为短期投资的账面价值。

4.以非货币性交易换入的短期投资，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为短期投资成本。涉及补价的，按以下规定确定换入的短期投资成本：

（1）收到补价的，接换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为短期投资成本；

（2）支付补价的，接换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为短期投资成本。

以原材料换入的短期投资，如该项原材料的进项税额不可抵扣的，则换入的短期投资的入账价值还应当加上不可抵扣的增值税进项税额。以原材料换入的存货、固定资产等，按同一原则处理。

（二）短期投资的现金股利或利息，应于实际收到时，冲减投资的账面价值，但已记入“应收股利”或“应收利息”科目的现金股利或利息除外。

(三) 企业应当在期末时对短期投资按成本与市价孰低计量, 对市价低于成本的差额, 应当计提短期投资跌价准备。

企业计提的短期投资跌价准备应当单独核算, 在资产负债表中, 短期投资项目按照减去其跌价准备后的净额反映。

(四) 处置短期投资时, 应将短期投资的账面价值与实际取得价款的差额, 作为当期投资损益。

企业的委托贷款, 应视同短期投资进行核算。但是, 委托贷款应按期计提利息, 计入损益; 企业按期计提的利息到付息期不能收回的, 应当停止计提利息, 并冲回原已计提的利息。期末时, 企业的委托贷款应按资产减值的要求, 计提相应的减值准备。

**第十七条** 应收及预付款项, 是指企业在日常生产经营过程中发生的各项债权, 包括: 应收款项(包括应收票据、应收账款、其他应收款)和预付账款等。

**第十八条** 应收及预付款项应当按照以下原则核算:

(一) 应收及预付款项应当按照实际发生额记账, 并按照往来户名等设置明细账, 进行明细核算。

(二) 带息的应收款项, 应于期末按照本金(或票面价值)与确定的利率计算的金额, 增加其账面余额, 并确认为利息收入, 计入当期损益。

(三) 到期不能收回的应收票据, 应按其账面余额转入应收账款, 并不再计提利息。

(四) 企业与债务人进行债务重组的, 按以下规定处理:

1. 债务人在债务重组时以低于应收债权的账面价值的现金清偿的, 企业实际收到的金额小于应收债权账面价值的差额, 计入当期营业外支出。

2. 以非现金资产清偿债务的, 应按应收债权的账面价值等作为受让的非现金资产的入账价值。

如果接受多项非现金资产的, 应按接受的各项非现金资产的公允价值占非现金资产公允价值总额的比例, 对应收债权的账面价值进行分配, 并按照分配后的价值作为所接受的各项非现金资产的入账价值。

3. 以债权转为股权的, 应按应收债权的账面价值等作为受让的股权的入账价值。

如果涉及多项股权的, 应按各项股权的公允价值占股权公允价值总额的比例, 对应收债权的账面价值进行分配, 并按照分配后的价值作为所接受的各项股权的入账价值。

4. 以修改其他债务条件清偿债务的, 应将未来应收金额小于应收债权账面价值的差额, 计入当期营业外支出; 如果修改后的债务条款涉及或有收益的, 则或有收益不应当包括在未来应收金额中。待实际收到或有收益时, 计入收到当期的营业外收入。

如果修改其他债务条件后, 未来应收金额等于或大于重组前应收债权账面余额的, 则在债务重组时不作账务处理, 但应当在备查簿中进行登记。修改债务条件后的应收债权, 按本制度规定的一般应收债权进行会计处理。

本制度所称的债务重组, 是指债权人按照其与债务人达成的协议或法院的裁决同意债务人修改债务条件的事项。或有收益, 是指依未来某种事项出现而发生的收益, 未来事项的出现具有不确定性。

(五) 企业应于期末时对应收款项(不包括应收票据, 下同)计提坏账准备。

坏账准备应当单独核算, 在资产负债表中应收款项按照减去已计提的坏账准备后的净额反映。

**第十九条** 待摊费用, 是指企业已经支出, 但应当由本期和以后各期分别负担的、分摊期在 1 年以内(含 1 年)的各项费用, 如低值易耗品摊销、预付保险费、一次性购买印花税票和一次性购买印花税税额较大需分摊的数额等。

待摊费用应按其受益期限在 1 年内分期平均摊销, 计入成本、费用。如果某项待摊费用已经不能使企业受益, 应当将其摊余价值一次全部转入当期成本、费用, 不得再留待以后期间摊销。

待摊费用应按费用种类设置明细账，进行明细核算。

第二十条 存货，是指企业在日常生产经营过程中持有以备出售，或者仍然处在生产过程，或者在生产或提供劳务过程中将消耗的材料或物料等，包括各类材料、商品、在产品、半成品、产成品等。存货应当按照以下原则核算。

(一) 存货在取得时，应当按照实际成本入账。实际成本按以下方法确定：

1. 购入的存货，按买价加运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等费用、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用和按规定应计入成本的税金以及其他费用，作为实际成本。

商品流通企业购入的商品，按照进价和按规定应计入商品成本的税金，作为实际成本，采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等费用、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等，直接计入当期损益。

2. 自制的存货，按制造过程中的各项实际支出，作为实际成本。

3. 委托外单位加工完成的存货，以实际耗用的原材料或者半成品以及加工费、运输费、装卸费和保险费等费用以及按规定应计入成本的税金，作为实际成本。

商品流通企业加工的商品，以商品的进货原价、加工费用和按规定应计入成本的税金，作为实际成本。

4. 投资者投入的存货，按照投资各方确认的价值，作为实际成本。

5. 接受捐赠的存货，按以下规定确定其实际成本：

(1) 捐赠方提供了有关凭据（如发票、报关单、有关协议）的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为实际成本。

(2) 捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其实际成本：

同类或类似存货存在活跃市场的，按同类或类似存货的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费作为实际成本；

同类或类似存货不存在活跃市场的，按所接受捐赠的存货的预计未来现金流量现值，作为实际成本：

6. 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的存货，或以应收债权换入存货的。按照应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定受让存货的实际成本：

(1) 收到补价的，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额和补价，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

(2) 支付补价的，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额，加上支付的补价和应支付的相关税费，作为实际成本。

7. 以非货币性交易换入的存货，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定换入存货的实际成本：

(1) 收到补价的，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应确认的收益和应支付的相关税费。减去补价后的余额，作为实际成本；

(2) 支付补价的，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费和补价，作为实际成本。

8. 盘盈的存货，按照同类或类似存货的市场价格，作为实际成本。

(二) 按照计划成本（或售价，下同）进行存货核算的企业，对存货的计划成本和实际成本之间的差异，应当单独核算。

(三) 须用或发出的存货，按照实际成本核算的，应当采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法或后进先出法等确定其实际成本；按照计划成本核算的，应按期结转其应负担的成本差异，将计划成本调整为实际成本。

低值易耗品和周转使用的包装物、周转材料等应在领用时摊销，摊销方法可以采用一次摊销或

者分次摊销。

（四）存货应当定期盘点，每年至少盘点一次。盘点结果如果与账面记录不符，应于期末前查明原因，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。盘盈的存货，应冲减当期的管理费用；盘亏的存货，在减去过失人或者保险公司等赔款和残料价值之后，计入当期管理费用，属于非常损失的，计入营业外支出。

盘盈或盘亏的存货，如在期末结账前尚未经批准的，应在对外提供财务会计报告时先按上述规定进行处理，并在会计报表附注中作出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致，应按其差额调整会计报表相关项目的年初数。

（五）企业的存货应当在期末时按成本与可变现净值孰低计量，对可变现净值低于存货成本的差额，计提存货跌价准备。

在资产负债表中，存货项目按照减去存货跌价准备后的净额反映。

## 第二节 长期投资

第二十一条 长期投资，是指除短期投资以外的投资，包括持有时间准备超过1年（不含1年）的各种股权性质的投资、不能变现或不准备随时变现的债券、长期债权投资和其他长期投资。

长期投资应当单独进行核算，并在资产负债表中单列项目反映。

第二十二条 长期股权投资应当按照以下原则核算：

（一）长期股权投资在取得时应当按照初始投资成本入账。初始投资成本按以下方法确定：

1.以现金购入的长期股权投资，按实际支付的全部价款（包括支付的税金、手续费等相关费用），作为初始投资成本；实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，按实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利后的差额，作为初始投资成本。

2.企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资，或以应收债权换入长期股权投资的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，按以下规定确定受让的长期股权投资的初始投资成本：

（1）收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本；

（2）支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为初始投资成本。

3.以非货币性交易换入的长期股权投资，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，应按以下规定确定换入长期股权投资的初始投资成本：

（1）收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为初始投资成本；

（2）支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为初始投资成本。

4.通过行政划拨方式取得的长期股权投资，按划出单位的账面价值，作为初始投资成本。

（二）企业的长期股权投资，应当根据不同情况，分别采用成本法或权益法核算。企业对被投资单位无控制、无共同控制且无重大影响的，长期股权投资应当采用成本法核算；企业对被投资单位具有控制、共同控制或重大影响的，长期股权投资应当采用权益法核算。通常情况下，企业对其他单位的投资占该单位有表决权资本总额20%或20%以上，或虽投资不足20%但具有重大影响的，应当采用权益法核算。企业对其他单位的投资占该单位有表决权资本总额20%以下，或对其他单位的投资虽占该单位有表决权资本总额20%或20%以上，但不具有重大影响的，应当采用成本法核算。

（三）采用成本法核算时，除追加投资、将应分得的现金股利或利润转为投资或收回投资外，长期股权投资的账面价值一般应当保持不变。被投资单位宣告分派的利润或现金股利，作为当期投资收益。企业确认的投资收益，仅限于所获得的被投资单位在接受投资后产生的累积净利润的分配额，所获得的被投资单位宣告分派的利润或现金股利超过上述数额的部分，作为初始投资成本的收回，冲减投资的账面价值。

（四）采用权益法核算时，投资最初以初始投资成本计量，投资企业的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，作为股权投资差额处理，按一定期限平均摊销，计入损益。

股权投资差额的摊销期限，合同规定了投资期限的，按投资期限摊销。合同没有规定投资期限的，初始投资成本超过应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，按不超过10年的期限摊销；初始投资成本低于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，按不低于10年的期限摊销。

采用权益法核算时，企业应当在取得股权投资后，按应享有或应分担的被投资单位当年实现的净利润或发生的净亏损的份额（法律、法规或公司章程规定不属于投资企业的净利润除外，如承包经营企业支付的承包利润、外商投资企业按规定按照净利润的一定比例计提作为负债的职工奖励及福利基金等），调整投资的账面价值，并作为当期投资损益。企业按被投资单位宣告分派的利润或现

金股利计算应分得的部分，减少投资的账面价值。企业在确认被投资单位发生的净亏损时，应以投资账面价值减记至零为限；如果被投资单位以后各期实现净利润，投资企业应在计算的收益分享额超过未确认的亏损分担额以后，按超过未确认的亏损分担额金额，恢复投资的账面价值。

企业按被投资单位净损益计算调整投资的账面价值和确认投资损益时，应当以取得被投资单位股权后发生的净损益为基础。

对被投资单位除净损益以外的所有者权益的其他变动，也应当根据具体情况调整投资的账面价值。

（五）企业因追加投资等原因对长期股权投资的核算从成本法改为权益法，应当自实际取得对被投资单位控制、共同控制或对被投资单位实施重大影响时，按股权投资的账面价值作为初始投资成本，初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额的差额，作为股权投资差额，并按本制度的规定摊销，计入损益。

企业因减少投资等原因对被投资单位不再具有控制、共同控制或重大影响时，应当中止采用权益法核算，改按成本法核算，并按投资的账面价值作为新的投资成本。其后，被投资单位宣告分派利润或现金股利时，属于已记入投资账面价值的部分，作为新的投资成本的收回，冲减投资的账面价值。

（六）企业改变投资目的，将短期投资划转为长期投资。应按短期投资的成本与市价孰低结转，并按此确定的价值作为长期投资初始投资成本。拟处置的长期投资不调整至短期投资，待处置时按处置长期投资进行会计处理。

（七）处置股权投资时，应将投资的账面价值与实际取得价款的差额，作为当期投资损益。

**第二十三条 长期债权投资应当按照以下原则核算：**

（一）长期债权投资在取得时，应按取得时的实际成本作为初始投资成本。初始投资成本按以下方法确定：

1.以现金购入的长期债权投资，按实际支付的全部价款（包括税金、手续费等相关费用）减去已到付息期但尚未领取的债权利息，作为初始投资成本。如果所支付的税金、手续费等相关费用金额较小，可以直接计入当期财务费用，不计入初始投资成本。

2.企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期债权投资，或以应收债权换入长期债权投资的，应按应收债权的账面价值，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，应按以下规定确定换入长期债权投资的初始投资成本：

（1）收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本；

（2）支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为初始投资成本。

3.以非货币性交易换入的长期债权投资，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，应按以下规定确定换入长期债权投资的初始投资成本：

（1）收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为初始投资成本；

（2）支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为初始投资成本。

（二）长期债权投资应当按照票面价值与票面利率按期计算确认利息收入。

长期债券投资的初始投资成本减去已到付息期但尚未领取的债券利息、未到期债券利息和计入初始投资成本的相关税费，与债券面值之间的差额，作为债券溢价或折价；债券的溢价或折价在债券存续期间内于确认相关债券利息收入时摊销。摊销方法可以采用直线法，也可以采用实际利率法。

（三）持有可转换公司债券的企业，可转换公司债券在购买以及转换为股份之前，应按一般债券投资进行处理。当企业行使转换权利，将其持有的债券投资转换为股份时，应按其账面价值减去收到的现金后的余额，作为股权投资的初始投资成本。

（四）处置长期债权投资时，按实际取得的价款与长期债权投资账面价值的差额，作为当期投资损益。

第二十四条 企业的长期投资应当在期末时按照其账面价值与可收回金额孰低计量，对可收回金额低于账面价值的差额，应当计提长期投资减值准备。

在资产负债表中，长期投资项目应当按照减去长期投资减值准备后的净额反映。

### 第三节 固定资产

第二十五条 固定资产，是指企业使用期限超过 1 年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产经营主要设备的物品，单位价值在 2000 元以上，并且使用年限超过 2 年的，也应当作为固定资产。

第二十六条 企业应当根据固定资产定义，结合本企业的具体情况，制定适合于本企业的固定资产目录、分类方法、每类或每项固定资产的折旧年限、折旧方法，作为进行固定资产核算的依据。

企业制定的固定资产目录、分类方法、每类或每项固定资产的预计使用年限、预计净残值、折旧方法等，应当编制成册，并按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，按照法律、行政法规的规定报送有关各方备案，同时备置于企业所在地，以供投资者等有关各方查阅。企业已经确定并对外报送，或备置于企业所在地的有关固定资产目录、分类方法、预计净残值、预计使用年限、折旧方法等，一经确定不得随意变更，如需变更，仍然应当按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

未作为固定资产管理的工具、器具等，作为低值易耗品核算。

第二十七条 固定资产在取得时，应按取得时的成本入账。取得时的成本包括买价、进口关税、运输和保险等相关费用，以及为使固定资产达到预定可使用状态前所必要的支出。固定资产取得时的成本应当根据具体情况分别确定：

（一）购置的不需要经过建造过程即可使用的固定资产，按实际支付的买价、包装费、运输费、安装成本、交纳的有关税金等，作为入账价值。

外商投资企业因采购国产设备而收到税务机关退还的增值税款，冲减固定资产的入账价值。

（二）自行建造的固定资产，按建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的全部支出，作为入账价值。

（三）投资者投入的固定资产，按投资各方确认的价值，作为入账价值。

（四）融资租入的固定资产，按租赁开始日租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者，作为入账价值。

本制度所称的最低租赁付款额，是指在租赁期内，企业（承租人）应支付或可能被要求支付的各种款项（不包括或有租金和履约成本），加上由企业（承租人）或其有关的第三方担保的资产余值。但是，如果企业（承租人）有购买租赁资产的选择权，所订立的购价预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可以合理确定企业（承租人）将会行使这种选择权，则购买价格也应包括在内。其中，资产余值是指租赁开始日估计的租赁期届满时租赁资产的公允价值。

企业（承租人）在计算最低租赁付款额的现值时，如果知悉出租人的租赁内含利率，应采用出租人的内含利率作为折现率；否则，应采用租赁合同规定的利率作为折现率。如果出租人的租赁内含利率和租赁合同规定的利率均无法知悉，应当采用同期银行贷款利率作为折现率。

如果融资租赁资产占企业资产总额比例等于或低于 30% 的，在租赁开始日，企业也可按最低租赁付款额，作为固定资产的入账价值。

（五）在原有固定资产的基础上进行改建、扩建的，按原固定资产的账面价值，加上由于改建、扩建而使该项资产达到预定可使用状态前发生的支出，减去改建、扩建过程中发生的变价收入，作为入账价值。

（六）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的固定资产，或以应收债权换入固定资产的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为入账价值。涉及补价的，按以下规定确定受让的固定资产的入账价值：

- 1.收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为入账价值；
- 2.支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为入账价值。

(七)以非货币性交易换入的固定资产，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为入账价值。涉及补价的，按以下规定确定换入固定资产的入账价值：

- 1.收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为入账价值；
- 2.支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为入账价值。

(八)接受捐赠的固定资产，应按以下规定确定其入账价值：

- 1.捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为入账价值。
- 2.捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其入账价值：

(1)同类或类似固定资产存在活跃市场的，按同类或类似固定资产的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费，作为入账价值；

(2)同类或类似固定资产不存在活跃市场的，按该接受捐赠的固定资产的预计未来现金流量现值，作为入账价值。

3.如受赠的系旧的固定资产，按照上述方法确认的价值，减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额，作为入账价值。

(九)盘盈的固定资产，按同类或类似固定资产的市场价格，减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额，作为入账价值。

(十)经批准无偿调入的固定资产，按调出单位的账面价值加上发生的运输费、安装费等相关费用，作为入账价值。

固定资产的入账价值中，还应当包括企业为取得固定资产而交纳的契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。

**第二十八条** 企业为在建工程准备的各种物资，应当按照实际支付的买价、增值税额、运输费、保险费等相关费用，作为实际成本，并按照各种专项物资的种类进行明细核算。

工程完工后剩余的工程物资，如转作本企业库存材料的，按其实际成本或计划成本，转作企业的库存材料。如可抵扣增值税进项税额的，应按减去增值税进项税额后的实际成本或计划成本，转作企业的库存材料。

盘盈、盘亏、报废、毁损的工程物资，减去保险公司、过失人赔偿部分后的差额，工程项目尚未完工的，计入或冲减所建工程项目的成本；工程已经完工的，计入当期营业外收支。

**第二十九条** 企业的在建工程，包括施工前期准备、正在施工中的建筑工程、安装工程、技术改造、大修理工程等。工程项目较多且工程支出较大的企业，应当按照工程项目的性质分项核算。

在建工程应当按照实际发生的支出确定其工程成本，并单独核算。

**第三十条** 企业的自营工程，应当按照直接材料、直接工资、直接机械施工费等计量；采用出包工程方式的企业，按照应支付的工程价款等计量。设备安装工程，按照所安装设备的价值、工程安装费用、工程试运转等所发生的支出等确定工程成本。

**第三十一条** 工程达到预定可使用状态前因进行试运转所发生的净支出，计入工程成本。企业的在建工程项目在达到预定可使用状态前所取得的试运转过程中形成的、能够对外销售的产品，其发生的成本，计入在建工程成本，销售或转为库存商品时，按实际销售收入或按预计售价冲减工程成本。

第三十二条 在建工程发生单项或单位工程报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔款后的净损失，计入继续施工的工程成本；如为非常原因造成的报废或毁损，或在建工程项目全部报废或毁损，应将其净损失直接计入当期营业外支出。

第三十三条 所建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算的，应当自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者工程实际成本等，按估计的价值转入固定资产，并按本制度关于计提固定资产折旧的规定，计提固定资产的折旧。待办理了竣工决算手续后再作调整。

第三十四条 下列固定资产应当计提折旧：

- (一) 房屋和建筑物；
- (二) 在用的机器设备、仪器仪表、运输工具、工具器具；
- (三) 季节性停用、大修理停用的固定资产；
- (四) 融资租入和以经营租赁方式租出的固定资产。

达到预定可使用状态应当计提折旧的固定资产，在年度内办理竣工决算手续的，按照实际成本调整原来的暂估价值，并调整已计提的折旧额，作为调整当月的成本、费用处理。如果在年度内尚未办理竣工决算的，应当按照估计价值暂估入账，并计提折旧；待办理了竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，调整原已计提的折旧额，同时调整年初留存收益各项目。

第三十五条 下列固定资产不计提折旧：

- (一) 房屋、建筑物以外的未使用、不需用固定资产；
- (二) 以经营租赁方式租入的固定资产；
- (三) 已提足折旧继续使用的固定资产；
- (四) 按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

第三十六条 企业应当根据固定资产的性质和消耗方式，合理地确定固定资产的预计使用年限和预计净残值，并根据科技发展、环境及其他因素，选择合理的固定资产折旧方法，按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，作为计提折旧的依据。同时，按照法律、行政法规的规定报送有关各方备案，并备置于企业所在地，以供投资者等有关各方查阅。企业已经确定并对外报送，或备置于企业所在地的有关固定资产预计使用年限和预计净残值、折旧方法等，一经确定不得随意变更，如需变更，仍然应当按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

固定资产折旧方法可以采用年限平均法、工作量法、年数总和法、双倍余额递减法等。折旧方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应当在会计报表附注中予以说明。

企业因更新改造等原因而调整固定资产价值的，应当根据调整后价值，预计尚可使用年限和净残值，按选用的折旧方法计提折旧。

对于接受捐赠旧的固定资产，企业应当按照确定的固定资产入账价值、预计尚可使用年限，预计净残值，按选用的折旧方法计提折旧。

融资租入的固定资产，应当采用与自有应计折旧资产相一致的折旧政策。能够合理确定租赁期届满时将会取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产尚可使用年限内计提折旧；无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期间内计提折旧。

第三十七条 企业一般应按月提取折旧，当月增加的固定资产，当月不提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月照提折旧，从下月起不提折旧。

固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再提取折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。所谓提足折旧，是指已经提足该项固定资产应提的折旧总额。应提的折旧总额为固定资产原价减去预计残值加上预计清理费用。

第三十八条 企业应当定期对固定资产进行大修理，大修理费用可以来用预提或待摊的方式核算。大修理费用采用预提方式的，应当在两次大修理间隔期内各期均衡地预提预计发生的大修理费用，并计入有关的成本、费用；大修理费用采用待摊方式的，应当将发生的大修理费用在下一次大修理前平均摊销，计入有关的成本、费用。

固定资产日常修理费用，直接计入当期成本、费用。

第三十九条 由于出售、报废或者毁损等原因而发生的固定资产清理净损益，计入当期营业外收支。

第四十条 企业对固定资产应当定期或者至少每年实地盘点一次。对盘盈、盘亏、毁损的固定资产，应当查明原因，写出书面报告，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。盘盈的固定资产，计入当期营业外收入；盘亏或毁损的固定资产，在减去过失人或者保险公司等赔款和残料价值之后，计入当期营业外支出。

如盘盈、盘亏或毁损的固定资产，在期末结账前尚未经批准的，在对外提供财务会计报告时应按上述规定进行处理，并在会计报表附注中作出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致，应按其差额调整会计报表相关项目的年初数。

第四十一条 企业对固定资产的购建、出售、清理、报废和内部转移等，都应当办理会计手续，并应当设置固定资产明细账（或者固定资产卡片）进行明细核算。

第四十二条 企业的固定资产应当在期末时按照账面价值与可收回金额孰低计量，对可收回金额低于账面价值的差额，应当计提固定资产减值准备。

在资产负债表中，固定资产减值准备应当作为固定资产净值的减项反映。

#### 第四节 无形资产和其他资产

第四十三条 无形资产，是指企业为生产商品或者提供劳务、出租给他人、或为管理目的而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产。无形资产分为可辨认无形资产和不可辨认无形资产。可辨认无形资产包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权等；不可辨认无形资产是指商誉。

企业自创的商誉，以及未满足无形资产确认条件的其他项目，不能作为无形资产。

第四十四条 企业的无形资产在取得时，应按实际成本计量。取得时的实际成本应按以下方法确定：

(一) 购入的无形资产，按实际支付的价款作为实际成本。

(二) 投资者投入的无形资产，按投资各方确认的价值作为实际成本。但是，为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该无形资产在投资方的账面价值作为实际成本。

(三) 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的无形资产，或以应收债权换入无形资产的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定受让的无形资产的实际成本：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

2. 支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为实际成本。

(四) 以非货币性交易换入的无形资产，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定换入无形资产的实际成本：

1. 收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为实际成本；

2. 支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为实际成本。

(五) 接受捐赠的无形资产，应按以下规定确定其实际成本：

1. 捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为实际成本。

2. 捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其实际成本：

(1) 同类或类似无形资产存在活跃市场的，按同类或类似无形资产的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

(2) 同类或类似无形资产不存在活跃市场的，按该接受捐赠的无形资产的预计未来现金流量现值，作为实际成本。

第四十五条 自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，按依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用，作为无形资产的实际成本。在研究与开发过程中发生的材料费用、直接参与开发人员的工资及福利费、开发过程中发生的租金、借款费用等，直接计入当期损益。

已经计入各期费用的研究与开发费用，在该项无形资产获得成功并依法申请取得权利时，不得再将原已计入费用的研究与开发费用资本化。

第四十六条 无形资产应当自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销，计入损益。如预计使用年限超过了相关合同规定的受益年限或法律规定的有效年限，该无形资产的摊销年限按如下原则确定：

(一) 合同规定受益年限但法律没有规定有效年限的，摊销年限不应超过合同规定的受益年限；

(二) 合同没有规定受益年限但法律规定有效年限的，摊销年限不应超过法律规定的有效年限；

(三) 合同规定了受益年限，法律也规定了有效年限的，摊销年限不应超过受益年限和有效年限两者之中较短者。

如果合同没有规定受益年限，法律也没有规定有效年限的，摊销年限不应超过 10 年。

第四十七条 企业购入或以支付土地出让金方式取得的土地使用权，在尚未开发或建造自用项目前，作为无形资产核算，并按本制度规定的期限分期摊销。房地产开发企业开发商品房时，应将土地使用权的账面价值全部转入开发成本；企业因利用土地建造自用某项目时，将土地使用权的账面价值全部转入在建工程成本。

第四十八条 企业出售无形资产，应将所得价款与该项无形资产的账面价值之间的差额，计入当期损益。

企业出租的无形资产，应当按照本制度有关收入确认原则确认所取得的租金收入；同时，确认出租无形资产的相关费用。

第四十九条 无形资产应当按照账面价值与可收回金额孰低计量，对可收回金额低于账面价值的差额，应当计提无形资产减值准备。

在资产负债表中，无形资产项目应当按照减去无形资产减值准备后的净额反映。

第五十条 其他资产，是指除上述资产以外的其他资产，如长期待摊费用。

长期待摊费用，是指企业已经支出，但摊销期限在 1 年以上（不含 1 年）的各项费用，包括固定资产大修理支出、租入固定资产的改良支出等。应当由本期负担的借款利息、租金等，不得作为长期待摊费用处理。

长期待摊费用应当单独核算，在费用项目的受益期限内分期平均摊销。大修理费用采用待摊方式的，应当将发生的大修理费用在下次大修理前平均摊销；租入固定资产改良支出应当在租赁期限与租赁资产尚可使用年限两者孰短的期限内平均摊销；其他长期待摊费用应当在受益期内平均摊销。

股份有限公司委托其他单位发行股票支付的手续费或佣金等相关费用，减去股票发行冻结期间的利息收入后的余额，从发行股票的溢价中不够抵消的，或者无溢价的，若金额较小的，直接计入当期损益；若金额较大的，可作为长期待摊费用，在不超过 2 年的期限内平均摊销，计入损益。

除购建固定资产以外，所有筹建期间所发生的费用，先在长期待摊费用中归集，待企业开始生产经营当月起一次计入开始生产经营当月的损益。

如果长期待摊的费用项目不能使以后会计期间受益的，应当将尚未摊销的该项目的摊余价值全部转入当期损益。

## 第五节 资产减值

第五十一条 企业应当定期或者至少于每年年度终了，对各项资产进行全面检查，并根据谨慎性原则的要求，合理地预计各项资产可能发生的损失，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备。

企业应当合理地计提各项资产减值准备，但不得计提秘密准备。如有确凿证据表明企业不恰当地运用了谨慎性原则计提秘密准备的，应当作为重大会计差错予以更正，并在会计报表附注中说明事项的性质、调整金额，以及对企业财务状况、经营成果的影响。

第五十二条 企业应当在期末对各项短期投资进行全面检查。短期投资应按成本与市价孰低计量，市价低于成本的部分，应当计提短期投资跌价准备。

企业在运用短期投资成本与市价孰低时，可以根据其具体情况，分别采用按投资总体、投资类别或单项投资计提跌价准备，如果某项短期投资比较重大（如占整个短期投资 10% 及以上），应按单项投资为基础计算并确定计提的跌价准备。

企业应当对委托贷款本金进行定期检查，并按委托贷款本金与可收回金额孰低计量，可收回金额低于委托贷款本金的差额，应当计提减值准备。在资产负债表上，委托贷款的本金和应收利息减去计提的减值准备后的净额，并入短期投资或长期债权投资项目。

本制度所称的可收回金额，是指资产的销售净价与预期从该资产的持续使用和使用寿命结束时的处置中形成的预计未来现金流量的现值两者之中的较高者。其中，销售净价是指资产的销售价格减去所发生的资产处置费用后的余额。对于长期投资而言，可收回金额是指投资的出售净价与预期从该资产的持有和投资到期处置中形成的预计未来现金流量的现值两者之中较高者。其中，出售净价是指出售投资所得价款减去所发生的相关税费后的金额。

第五十三条 企业应当在期末分析各项应收款项的可收回性，并预计可能产生的坏账损失。对预计可能发生的坏账损失，计提坏账准备。企业计提坏账准备的方法由企业自行确定。企业应当制定计提坏账准备的政策，明确计提坏账准备的范围、提取方法、账龄的划分和提取比例，按照法律、行政法规的规定报有关各方备案，并备置于企业所在地。坏账准备计提方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应当在会计报表附注中予以说明。

在确定坏账准备的计提比例时，企业应当根据以往的经验、债务单位的实际财务状况和现金流量等相关信息予以合理估计。除有确凿证据表明该项应收款项不能够收回或收回的可能性不大外（如债务单位已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足、发生严重的自然灾害等导致停产而在短时间内无法偿付债务等，以及 3 年以上的应收款项），下列各种情况不能全额计提坏账准备：

- （一）当年发生的应收款项；
- （二）计划对应收款项进行重组；
- （三）与关联方发生的应收款项；
- （四）其他已逾期，但无确凿证据表明不能收回的应收款项。

企业的预付账款，如有确凿证据表明其不符合预付账款性质，或者因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购货物的，应当将原计入预付账款的金额转入其他应收款，并按规定计提坏账准备。

企业持有的未到期应收票据，如有确凿证据证明不能够收回或收回的可能性不大时，应将其账面余额转入应收账款，并计提相应的坏账准备。

第五十四条 企业应当在期末对存货进行全面清查，如由于存货毁损、全部或部分陈旧过时或销售价格低于成本等原因，使存货成本高于可变现净值的，应按可变现净值低于存货成本部分，计

提存货跌价准备。可变现净值，是指企业在正常经营过程中，以估计售价减去估计完工成本及销售所必须的估计费用后的价值。

存货跌价准备应按单个存货项目的成本与可变现净值计量，如果某些存货具有类似用途并与在同一地区生产和销售的产品系列相关，且实际上难以将其与该产品系列的其他项目区别开来进行估价的存货，可以合并计量成本与可变现净值；对于数量繁多、单价较低的存货，可以按存货类别计量成本与可变现净值。当存在以下一项或若干项情况时，应当将存货账面价值全部转入当期损益：

- （一）已霉烂变质的存货；
- （二）已过期且无转让价值的存货；
- （三）生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货；
- （四）其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货。

第五十五条 当存在下列情况之一时，应当计提存货跌价准备：

- （一）市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
- （二）企业使用该原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；
- （三）企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；
- （四）因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；
- （五）其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

第五十六条 企业应当在期末对长期投资、固定资产、无形资产逐项进行检查，如果由于市价持续下跌、被投资单位经营状况恶化，或技术陈旧、损坏、长期闲置等原因、导致其可收回金额低于其账面价值的，应当计提长期投资、固定资产、无形资产减值准备。

长期投资、固定资产和无形资产减值准备，应按单项项目计提。

第五十七条 对有市价的长期投资可以根据下列迹象判断是否应当计提减值准备：

- （一）市价持续 2 年低于账面价值；
- （二）该项投资暂停交易 1 年或 1 年以上；
- （三）被投资单位当年发生严重亏损；
- （四）被投资单位持续 2 年发生亏损；
- （五）被投资单位进行清理整顿、清算或出现其他不能持续经营的迹象。

第五十八条 对无市价的长期投资可以根据下列迹象判断是否应当计提减值准备：

- （一）影响被投资单位经营的政治或法律环境的变化，如税收、贸易等法规的颁布或修订，可能导致被投资单位出现巨额亏损；
- （二）被投资单位所供应的商品或提供的劳务因产品过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，从而导致被投资单位财务状况发生严重恶化；
- （三）被投资单位所在行业的生产技术等发生重大变化，被投资单位已失去竞争能力，从而导致财务状况发生严重恶化，如进行清理整顿、清算等；
- （四）有证据表明该项投资实质上已经不能再给企业带来经济利益的其他情形。

第五十九条 如果企业的固定资产实质上已经发生了减值，应当计提减值准备。对存在下列情况之一的固定资产，应当全额计提减值准备：

- （一）长期闲置不用，在可预见的未来不会再使用，且已无转让价值的固定资产；
- （二）由于技术进步等原因，已不可使用的固定资产；

- (三) 虽然固定资产尚可使用,但使用后产生大量不合格品的固定资产;
  - (四) 已遭毁损,以至于不再具有使用价值和转让价值的固定资产;
  - (五) 其他实质上已经不能再给企业带来经济利益的固定资产。
- 已全额计提减值准备的固定资产,不再计提折旧。

第六十条 当存在下列一项或若干项情况时,应当将该项无形资产的账面价值全部转入当期损益:

- (一) 某项无形资产已被其他新技术等所替代,并且该项无形资产已无使用价值和转让价值;
- (二) 某项无形资产已超过法律保护期限,并且已不能为企业带来经济利益;
- (三) 其他足以证明某项无形资产已经丧失了使用价值和转让价值的情形。

第六十一条 当存在下列一项或若干项情况时,应当计提无形资产的减值准备:

- (一) 某项无形资产已被其他新技术等所替代,使其为企业创造经济利益的能力受到重大不利影响;
- (二) 某项无形资产的市价在当期大幅下跌,在剩余摊销年限内预期不会恢复;
- (三) 某项无形资产已超过法律保护期限,但仍然具有部分使用价值;
- (四) 其他足以证明某项无形资产实质上已经发生了减值的情形。

第六十二条 企业计算的当期应计提的资产减值准备金额如果高于已提资产减值准备的账面余额,应按其差额补提减值准备;如果低于已提资产减值准备的账面余额,应按其差额冲回多提的资产减值准备,但冲减的资产减值准备,仅限于已计提的资产减值准备的账面余额。实际发生的资产损失,冲减已提的减值准备。

已确认并转销的资产损失,如果以后又收回,应当相应调整已计提的资产减值准备。

如果企业滥用会计估计,应当作为重大会计差错,按照重大会计差错更正的方法进行会计处理,即企业因滥用会计估计而多提的资产减值准备,在转回的当期,应当遵循原渠道冲回的原则(如原追溯调整的、当期转回时仍然追溯调整至以前各期;原从上期利润中计提的,当期转回时仍然调整上期利润),不得作为增加当期的利润处理。

第六十三条 处置已经计提减值准备的各项资产,以及债务重组、非货币性交易、以应收款项进行交换等,应当同时结转已计提的减值准备。

第六十四条 企业对于不能收回的应收款项、长期投资等应当查明原因,追究责任。对有确凿证据表明确实无法收回的应收款项、长期投资等,如债务单位或被投资单位已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足等,根据企业的管理权限,经股东大会或董事会,或经理(厂长)会议或类似机构批准作为资产损失,冲销已计提的相关资产减值准备。

第六十五条 企业在建工程预计发生减值时,如长期停建并且预计在3年内不会重新开工的在建工程,也应当根据上述原则计提资产减值准备。

### 第三章 负 债

第六十六条 负债，是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

第六十七条 企业的负债应按其流动性，分为流动负债和长期负债。

### 第一节 流动负债

第六十八条 流动负债，是指将在1年（含1年）或者超过1年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付工资、应付福利费、应付股利、应交税金、其他暂收应付款项、预提费用和一年内到期的长期借款等。

第六十九条 各项流动负债，应按实际发生额入账。短期借款、带息应付票据、短期应付债券应当按照借款本金或债券面值，按照确定的利率按期计提利息，计入损益。

第七十条 企业与债权人进行债务重组时，应按以下规定处理：

（一）以现金清偿债务的，支付的现金小于应付债务账面价值的差额，计入资本公积。

（二）以非现金资产清偿债务的，应按应付债务的账面价值结转。应付债务的账面价值与用于抵偿债务的非现金资产账面价值的差额，作为资本公积，或者作为损失计入当期营业外支出。

（三）以债务转为资本的，应当分别以下情况处理：

1. 股份有限公司，应按债权人放弃债权而享有股份的面值总额作为股本，按应付债务账面价值与转作股本的金额的差额，作为资本公积；

2. 其他企业，应按债权人放弃债权而享有的股权份额作为实收资本，按债务账面价值与转作实收资本的金额的差额，作为资本公积。

（四）以修改其他债务条件进行债务重组的，修改其他债务条件后未来应付金额小于债务重组前应付债务账面价值的，应将其差额计入资本公积；如果修改后的债务条款涉及或有支出的，应将或有支出包括在未来应付金额中，含或有支出的未来应付金额小于债务重组前应付债务账面价值的，应将其差额计入资本公积。在未来偿还债务期间内未满足债务重组协议所规定的或有支出条件，即或有支出没有发生的，其已记录的或有支出转入资本公积。

修改其他债务条件后未来应付金额等于或大于债务重组前应付债务账面价值的，在债务重组时不作账务处理。对于修改债务条件后的应付债务，应按本制度规定的一般应付债务进行会计处理。

本制度所称的或有支出，是指依未来某种事项出现而发生的支出。未来事项的出现具有不确定性。

## 第二节 长期负债

第七十一条 长期负债，是指偿还期在 1 年或者超过 1 年的一个营业周期以上的负债，包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

各项长期负债应当分别进行核算，并在资产负债表中分列项目反映。将于 1 年内到期偿还的长期负债，在资产负债表中应当作为一项流动负债，单独反映。

第七十二条 长期负债应当以实际发生额入账。

长期负债应当按照负债本金或债券面值，按照规定的利率按期计提利息，并按本制度的规定，分别计入工程成本或当期财务费用。

按照纳税影响会计法核算所得税的企业，因时间性差异所产生的应纳税或可抵减时间性差异的所得税影响，单独核算，作为对当期所得税费用的调整。

第七十三条 发行债券的企业，应当按照实际的发行价格总额，作负债处理；债券发行价格总额与债券面值总额的差额，作为债券溢价或折价，在债券的存续期间内按实际利率法或直线法于计提利息时摊销，并按借款费用的处理原则处理。

第七十四条 发行可转换公司债券的企业，可转换公司债券在发行以及转换为股份之前，应按一般公司债券进行处理。当可转换公司债券持有人行使转换权利，将其持有的债券转换为股份或资本时，应按其账面价值结转；可转换公司债券账面价值与可转换股份面值的差额，减去支付的现金后的余额，作为资本公积处理。

企业发行附有赎回选择权的可转换公司债券，其在赎回日可能支付的利息补偿金，即债券约定赎回期届满日应当支付的利息减去应付债券票面利息的差额，应当在债券发行日至债券约定赎回届满日期间计提应付利息，计提的应付利息，按借款费用的处理原则处理。

第七十五条 融资租入的固定资产，应在租赁开始日按租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者较低者，作为融资租入固定资产的入账价值，按最低租赁付款额作为长期应付款的入账价值，并将两者的差额，作为未确认融资费用。

如果融资租赁资产占企业资产总额的比例等于或低于 30% 的，应在租赁开始日按最低租赁付款额作为融资租赁固定资产和长期应付款的入账价值。

第七十六条 企业收到的专项拨款作为专项应付款处理，待拨款项目完成后，属于应核销的部分，冲减专项应付款；其余部分转入资本公积。

第七十七条 企业所发生的借款费用，是指因借款而发生的利息、折价或溢价的摊销和辅助费用，以及因外币借款而发生的汇兑差额。因借款而发生的辅助费用包括手续费等。

除为购建固定资产的专门借款所发生的借款费用外，其他借款费用均应于发生当期确认为费用，直接计入当期财务费用。

本制度所称的专门借款，是指为购建固定资产而专门借入的款项。

为购建固定资产的专门借款所发生的借款费用，按以下规定处理：

（一）因借款而发生的辅助费用的处理：

1. 企业发行债券筹集资金专项用于购建固定资产的，在所购建的固定资产达到预定可使用状态前，将发生金额较大的发行费用（减去发行期间冻结资金产生的利息收入），直接计入所购建的固定资产成本；将发生金额较小的发行费用（减去发行期间冻结资金产生的利息收入），直接计入当期财

务费用。

向银行借款而发生的手续费，按上述同一原则处理。

2.因安排专门借款而发生的除发行费用和银行借款手续费以外的辅助费用，如果金额较大的，属于在所购建固定资产达到预定可使用状态之前发生的，应当在发生时计入所购建固定资产的成本；在所购建固定资产达到预定可使用状态后发生的，直接计入当期财务费用。对于金额较小的辅助费用，也可以于发生当期直接计入财务费用。

(二) 借款利息、折价或溢价的摊销，汇兑差额的处理

1.当同时满足以下三个条件时，企业为购建某项固定资产而借入的专门借款所发生的利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额应当开始资本化，计入所购建固定资产的成本：

(1) 资产支出（只包括为购建固定资产而以支付现金、转移非现金资产或者承担带息债务形式发生的支出）已经发生；

(2) 借款费用已经发生；

(3) 为使资产达到预定可使用状态所必要的购建活动已经开始。

2.企业为购建固定资产而借入的专门借款所发生的借款利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额，满足上述资本化条件的，在所购建的固定资产达到预定可使用状态前所发生的，应当予以资本化，计入所购建固定资产的成本；在所购建的固定资产达到预定可使用状态后所发生的，应于发生当期直接计入当期财务费用。每一会计期间利息资本化金额的计算公式如下：

每一会计期间利息的资本化金额=至期末止购建固定资产累计支出加权平均数×资本化率

累计支出加权平均数=（每笔资产支出金额×每笔资产支出实际占用的天数/会计期间涵盖的天数）

为简化计算，也可以月数作为计算累计支出加权平均数的权数。

资本化率的确定原则为：企业为购建固定资产只借入一笔专门借款，资本化率为该项借款的利率；企业为购建固定资产借入一笔以上的专门借款，资本化率为这些借款的加权平均利率。加权平均利率的计算公式如下：

加权平均利率=专门借款当期实际发生的利息之和/专门借款本金加权平均数×100%

专门借款本金加权平均数=（每笔专门借款本金×每笔专门借款实际占用的天数/会计期间涵盖的天数）

为简化计算，也可以月数作为计算专门借款本金加权平均数的权数。

在计算资本化率时，如果企业发行债券发生债券折价或溢价的，应当将每期应摊销的折价或溢价金额，作为利息的调整额，对资本化率作相应调整，其加权平均利率的计算公式如下：

加权平均利率=专门借款当期实际发生的利息之和+（或-）折价（或溢价）摊销额/专门借款本金加权平均数×100%

3.企业为购建固定资产而借入的外币专门借款，其每一会计期间所产生的汇兑差额（指当期外币专门借款本金及利息所发生的汇兑差额），在所购建固定资产达到预定可使用状态前，予以资本化，计入所购建固定资产的成本；在该项固定资产达到预定可使用状态后，计入当期财务费用。

4.企业发行债券，如果发行费用小于发行期间冻结资金所产生的利息收入，按发行期间冻结资金所产生的利息收入减去发行费用后的差额，视同发行债券的溢价收入，在债券存续期间于计提利息时摊销。

5.企业每期利息和折价或溢价摊销的资本化金额，不得超过当期为购建固定资产的专门借款实际发生的利息和折价或溢价的摊销金额。

在确定借款费用资本化金额时，与专门借款有关的利息收入不得冲减所购建的固定资产成本，所发生的利息收入直接计入当期财务费用。

6.企业以非借款方式募集的资金专项用于购建某项固定资产的，如专用拨款、发行股票募集的资金等，在募集资金尚未到达前借入的专门用于购建该项固定资产的资金，其发生的借款费用，在募集资金到达前，按借款费用的处理原则处理；募集资金到达后，在购建该项资产的实际支出未超

过以非借款方式募集的资金时，所发生的借款费用直接计入当期财务费用。实际支出超过以非借款方式募集的资金时，专门借款所发生的借款费用，按借款费用的处理原则处理，但在计算该项资产的累计支出加权平均数时，应以非借款方式募集的资金扣除。

7.如果某项建造的固定资产的各部分分别完工（指每一单项工程或单位工程，下同），每部分在其他部分继续建造过程中可供使用，并且为使该部分达到预定可使用状态所必要的购建活动实质上已经完成，则这部分资产所发生的借款费用不再计入所建造的固定资产成本，直接计入当期财务费用；如果某项建造的固定资产的各部分分别完工，但必然等到整体完工后才可使用，则应当在该资产整体完工时，其所发生的借款费用不再计入所建造的固定资产成本，而直接计入当期财务费用。

8.如果某项固定资产的购建发生非正常中断，并且中断时间连续超过3个月（含3个月），应当暂停借款费用的资本化，其中断期间所发生的借款费用，不计入所购建的固定资产成本，将其直接计入当期财务费用，直至购建重新开始，再将其后至固定资产达到预定可使用状态前所发生的借款费用，计入所购建固定资产的成本。

如果中断是使购建的固定资产达到预定可使用状态所必要的程序，则中断期间所发生的借款费用仍应计入该项固定资产的成本。

当所购建的固定资产达到预定可使用状态时，应当停止借款费用的资本化；以后发生的借款费用应于发生当期直接计入财务费用。

第七十八条 本制度所称的“达到预定可使用状态”，是指固定资产已达到购买方或建造方预定的可使用状态。当存在下列情况之一时，可认为所购建的固定资产已达到预定可使用状态：

- （一）固定资产的实体建造（包括安装）工作已经全部完成或者实质上已经全部完成；
- （二）已经过试生产或试运行，并且其结果表明资产能够正常运行或者能够稳定地生产出合格产品时，或者试运行结果表明能够正常运转或营业时；
- （三）该项建造的固定资产上的支出金额很少或者几乎不再发生；
- （四）所购建的固定资产已经达到设计或合同要求，或与设计或合同要求相符或基本相符，即使有极个别地方与设计或合同要求不相符，也不足以影响其正常使用。

## 第四章 所有者权益

第七十九条 所有者权益，是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。所有者权益包括实收资本（或者股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润等。

第八十条 企业的实收资本是指投资者按照企业章程，或合同、协议的约定，实际投入企业的资本。

（一）一般企业实收资本应按以下规定核算：

1.投资者以现金投入的资本，应当以实际收到或者存入企业开户银行的金额作为实收资本入账。实际收到或者存入企业开户银行的金额超过其在该企业注册资本中所占份额的部分，计入资本公积。

2.投资者以非现金资产投入的资本，应按投资各方确认的价值作为实收资本入账。为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该项无形资产在投资方的账面价值入账。

3.投资者投入的外币，合同没有约定汇率的，按收到出资额当日的汇率折合；合同约定汇率的，按合同约定的汇率折合，因汇率不同产生的折合差额，作为资本公积处理。

4.中外合作经营企业依照有关法律、法规的规定，在合作期间归还投资者投资的，对已归还的投资应当单独核算，并在资产负债表中作为实收资本的减项单独反映。

（二）股份有限公司的股本，应按以下规定核算：

1.公司的股本应当在核定的股本总额及核定的股份总额的范围内发行股票取得。公司发行的股票，应按其面值作为股本，超过面值发行取得的收入；其超过面值的部分，作为股本溢价，计入资本公积。

2.境外上市公司以及在境内发行外资股的公司，按确定的人民币股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额，作为股本入账，按收到股款当日的汇率折合的人民币金额与按人民币计算的股票面值总额的差额，作为资本公积处理。

第八十一条 企业资本（或股本）除下列情况外，不得随意变动：

（一）符合增资条件，并经有关部门批准增资的，在实际取得投资者的出资时，登记入账。

（二）企业按法定程序报经批准减少注册资本的，在实际发还投资时登记入账。采用收购本企业股票方式减资的，在实际购入本企业股票时，登记入账。

企业应当将因减资而注销股份、发还股款，以及因减资需更新股票的变动情况，在股本账户的明细账及有关备查簿中详细记录。

投资者按规定转让其出资的，企业应当于有关的转让手续办理完毕时，将出让方所转让的出资额，在资本（或股本）账户的有关明细账户及各备查登记簿中转为受让方。

第八十二条 资本公积包括资本（或股本）溢价、接受捐赠资产、拨款转入、外币资本折算差额等。资本公积项目主要包括：

（一）资本（或股本）溢价，是指企业投资者投入的资金超过其在注册资本中所占份额的部分；

（二）接受非现金资产捐赠准备，是指企业因接受非现金资产捐赠而增加的资本公积；

（三）接受现金捐赠，是指企业因接受现金捐赠而增加的资本公积；

（四）股权投资准备，是指企业对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算时，因被投资单位接受捐赠等原因增加的资本公积，企业按其持股比例计算而增加的资本公积；

（五）拨款转入，是指企业收到国家拨入的专门用于技术改造、技术研究等的拨款项目完成后，按规定转入资本公积的部分。企业应按转入金额入账；

（六）外币资本折算差额，是指企业接受外币投资因所采用的汇率不同而产生的资本折算差额；

（七）其他资本公积，是指除上述各项资本公积以外所形成的资本公积，以及从资本公积各准

备项目转入的金额。债权人豁免的债务也在本项目核算。

资本公积各准备项目不能转增资本（或股本）。

第八十三条 盈余公积按照企业性质，分别包括以下内容：

（一）一般企业和股份有限公司的盈余公积包括：

- 1.法定盈余公积，是指企业按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积；
- 2.任意盈余公积，是指企业经股东大会或类似机构批准按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积；
- 3.法定公益金，是指企业按照规定的比例从净利润中提取的用于职工集体福利设施的公益金，法定公益金用于职工集体福利时，应当将其转入任意盈余公积。

企业的盈余公积可以用于弥补亏损、转增资本（或股本）。符合规定条件的企业，也可以用盈余公积分派现金股利。

（二）外商投资企业的盈余公积包括：

- 1.储备基金，是指按照法律、行政法规规定从净利润中提取的、经批准用于弥补亏损和增加资本的储备基金；
- 2.企业发展基金，是指按照法律、行政法规规定从净利润中提取的、用于企业生产发展和经批准用于增加资本的企业发展基金；
- 3.利润归还投资，是指中外合作经营企业按照规定在合作期间以利润归还投资者的投资。

## 第五章 收入

第八十四条 收入，是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入，包括主营业务收入和其他业务收入。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。企业应当根据收入的性质，按照收入确认的原则，合理地确认和计量各项收入。

## 第一节 销售商品及提供劳务收入

第八十五条 销售商品的收入，应当在下列条件均能满足时予以确认：

- （一）企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；
- （二）企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；
- （三）与交易相关的经济利益能够流入企业；
- （四）相关的收入和成本能够可靠地计量。

第八十六条 销售商品的收入，应按企业与购货方签订的合同或协议金额或双方接受的金额确定。现金折扣在实际发生时作为当期费用；销售折让在实际发生时冲减当期收入。

现金折扣，是指债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款，而向债务人提供的债务减让；销售折让，是指企业因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给予的减让。

第八十七条 企业已经确认收入的售出商品发生销售退回的，应当冲减退回当期的收入；年度资产负债表日及以前售出的商品，在资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发生退回的，应当作为资产负债表日后调整事项处理，调整资产负债表日编制的会计报表有关收入、费用、资产、负债、所有者权益等项目的数字。

第八十八条 在同一会计年度内开始并完成的劳务，应当在完成劳务时确认收入。如劳务的开始和完成分属不同的会计年度，在提供劳务交易的结果能够可靠估计的情况下，企业应当在资产负债表日按完工百分比法确认相关的劳务收入。完工百分比法，是指按照劳务的完成程度确认收入和费用的方法。

当以下条件均能满足时，劳务交易的结果能够可靠地估计：

- （一）劳务总收入和总成本能够可靠地计量；
- （二）与交易相关的经济利益能够流入企业；
- （三）劳务的完成程度能够可靠地确定。

劳务的完成程度应按下列方法确定：

- （一）已完工作的测量；
- （二）已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例；
- （三）已经发生的成本占估计总成本的比例。

第八十九条 在提供劳务交易的结果不能可靠估计的情况下，企业应当在资产负债表日对收入分别以下情况予以确认和计量：

- （一）如果已经发生的劳务成本预计能够得到补偿，应按已经发生的劳务成本金额确认收入，并按相同金额结转成本；
- （二）如果已经发生的劳务成本预计不能全部得到补偿，应按能够得到补偿的劳务成本金额确认收入，并按已经发生的劳务成本，作为当期费用，确认的金额小于已经发生的劳务成本的差额，作为当期损失；
- （三）如果已经发生的劳务成本全部不能得到补偿，应按已经发生的劳务成本作为当期费用，不确认收入。

第九十条 提供劳务的总收入，应按企业与接受劳务方签订的合同或协议的金额确定。现金折扣应当在实际发生时作为当期费用。

第九十一条 让渡资产使用权而发生的收入包括利息收入和使用费收入。

(一) 利息和使用费收入, 应当在以下条件均能满足时予以确认:

1. 与交易相关的经济利益能够流入企业;
2. 收入的金额能够可靠地计量。

(二) 利息和使用费收入, 应按下列方法分别予以计量:

1. 利息收入, 应按让渡现金使用权的时间和适用利率计算确定;
2. 使用费收入, 应按有关合同或协议规定的收费时间和方法计算确定。

## 第二节 建造合同收入

第九十二条 建造合同，是指为建造一项资产或者在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的数项资产而订立的合同。

（一）固定造价合同，是指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。

（二）成本加成合同，是指以合同允许或其他方式议定的成本为基础，加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。

第九十三条 建造工程合同收入包括合同中规定的初始收入和因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。

合同变更，是指客户为改变合同规定的作业内容而提出的调整。因合同变更而增加的收入，应当在客户能够认可因变更而增加的收入，并且收入能够可靠地计量时予以确认。

索赔款，是指因客户或第三方的原因造成的、由建造承包商向客户或第三方收取的、用以补偿不包括在合同造价中的成本的款项。企业只有在预计对方能够同意这项索赔（根据谈判情况判断），并且对方同意接受的金额能够可靠计量的情况下，才能将因索赔款而形成的收入予以确认。

奖励款，是指工程达到或超过规定的标准时，客户同意支付给建造承包商的额外款项。企业应当根据目前合同完成情况，足以判断工程进度和工程质量能够达到或超过既定的标准，并且奖励金额能够可靠地计量时，才能将因奖励而形成的收入予以确认。

第九十四条 建造承包商建造工程合同成本应当包括从合同签订开始至合同完成止所发生的、与执行合同有关的直接费用和间接费用。

直接费用包括耗用的人工费用、耗用的材料费用、耗用的机械使用费和与设计有关的技术援助费用、施工现场材料的二次搬运费、生产工具和用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费用、场地清理费用等其他直接费用。

间接费用是企业下属的施工单位或生产单位为组织和管理施工生产活动所发生的费用，包括临时设施摊销费用和施工、生产单位管理人员工资、奖金、职工福利费、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。

企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动所发生的管理费用、船舶等制造企业的销售费用、企业筹集生产经营所需资金而发生的财务费用和因订立合同而发生的有关费用，应当直接计入当期费用。

直接费用在发生时应当直接计入合同成本，间接费用应当在期末按照系统、合理的方法分摊计入合同成本。与合同有关的零星收益，如合同完成后处置残余物资取得的收益，应当冲减合同成本。

第九十五条 建造承包商建造工程合同收入及费用应按以下原则确认和计量；

（一）如果建造合同的结果能够可靠地估计，企业应当根据完工百分比法在资产负债表日确认合同收入和费用。完工百分比法，是指根据合同完工进度确认收入与费用的方法。

1.固定造价合同的结果能够可靠估计，是指同时具备以下 4 项条件：

（1）合同总收入能够可靠地计量；

（2）与合同相关的经济利益能够流入企业；

（3）在资产负债表日合同完工进度和为完成合同尚需发生的成本能够可靠地确定；

（4）为完成合同已经发生的合同成本能够清楚地区分和可靠地计量，以便实际合同成本能够与以前的预计成本相比较。

2.成本加成合同的结果能够可靠估计，是指同时具备以下 2 项条件：

(1) 与合同相关的经济利益能够流入企业；

(2) 实际发生的合同成本能够清楚地区分并且能够可靠地计量。

(二) 当期完成的建造合同，应按实际合同总收入减去以前会计年度累计已确认的收入后的余额作为当期收入，同时按累计实际发生的合同成本减去以前会计年度累计已确认的费用后的余额作为当期费用。

(三) 如果建造合同的结果不能可靠地估计，应当区别以下情况处理：

1. 合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本加以确认，合同成本在其发生的当期作为费用；

2. 合同成本不可能收回的，应当在发生时立即作为费用，不确认收入。

(四) 在一个会计年度内完成的建造合同，应当在完成时确认合同收入和合同费用。

(五) 如果合同预计总成本将超过合同预计总收入，应当将预计损失立即作为当期费用。

第九十六条 合同完工进度可以按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例、已经完成的合同工作量占合同预计总工作量的比例、已完合同工作的测量等方法确定。

采用累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定合同完工进度时，累计实际发生的合同成本包括：(1) 与合同未来活动相关的合同成本；(2) 在分包工程总工作量完成之前预付给分包单位的款项。

第九十七条 房地产开发企业自行开发商品房对外销售收入的确定，按照销售商品收入的确认原则执行；如果符合建造合同的条件，并且有不可撤销的建造合同的情况下，也可按照建造合同收入确认的原则，按照完工百分比法确认房地产开发业务的收入。

第九十八条 企业的收入，应当按照重要性原则，在利润表中反映。

### 第六章 成本和费用

第九十九条 费用，是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出；成本，是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

企业应当合理划分期间费用和成本的界限。期间费用应当直接计入当期损益；成本应当计入所生产的产品、提供劳务的成本。

企业应将当期已销产品或已提供劳务的成本转入当期的费用；商品流通企业应将当期已销商品的进价转入当期的费用。

第一百条 企业在生产经营过程中所耗用的各项材料，应按实际耗用数量和账面单价计算，计入成本、费用。

第一百零一条 企业应支付职工的工资，应当根据规定的工资标准、工时、产量记录等资料，计算职工工资，计入成本、费用。企业按规定给予职工的各种工资性质的补贴，也应计入各工资项目。

企业应当根据国家规定，计算提取应付福利费，计入成本、费用。

第一百零二条 企业在生产经营过程中所发生的其他各项费用，应当以实际发生数计入成本、费用。凡应当由本期负担而尚未支出的费用，作为预提费用计入本期成本、费用；凡已支出，应当由本期和以后各期负担的费用，应当作为待摊费用，分期摊入成本、费用。

第一百零三条 企业应当根据本企业的生产经营特点和管理要求，确定适合本企业的成本核算对象、成本项目和成本计算方法。成本核算对象、成本项目以及成本计算方法一经确定，不得随意变更，如需变更，应当根据管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，并在会计报表附注中予以说明。

第一百零四条 企业的期间费用包括营业费用、管理费用和财务费用。期间费用应当直接计入当期损益，并在利润表中分别项目列示。

（一）营业费用，是指企业在销售商品过程中发生的费用，包括企业销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费，以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点，售后服务网点等）的职工工资及福利费、类似工资性质的费用、业务费等经营费用。

商品流通企业在购买商品过程中所发生的进货费用，也包括在内。

（二）管理费用，是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用，包括企业的董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的，或者应当由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工工资、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、待业保险费、劳动保险费、董事会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、无形资产摊销、职工教育经费、研究与开发费、排污费、存货盘亏或盘盈（不包括应计入营业外支出的存货损失）、计提的坏账准备和存货跌价准备等。

（三）财务费用，是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用，包括应当作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）以及相关的手续费等。

第一百零五条 企业必须分清本期成本、费用和下期成本、费用的界限，不得任意预提和摊销费用。工业企业必须分清各种产品成本的界限，分清在产品成本和产成品成本的界限，不得任意压

低或提高在产品和产成品的成本。

## 第七章 利润及利润分配

第一百零六条 利润，是指企业在一定会计期间的经营成果，包括营业利润、利润总额和净利润。

(一) 营业利润，是指主营业务收入减去主营业务成本和主营业务税金及附加，加上其他业务利润，减去营业费用、管理费用和财务费用后的金额。

(二) 利润总额，是指营业利润加上投资收益、补贴收入、营业外收入，减去营业外支出后的金额。

(三) 投资收益，是指企业对外投资所取得的收益，减去发生的投资损失和计提的投资减值准备后的净额。

(四) 补贴收入，是指企业按规定实际收到退还的增值税，或按销量或工作量等依据国家规定的补助定额计算并按期给予的定额补贴，以及属于国家财政扶持的领域而给予的其他形式的补贴。

(五) 营业外收入和营业外支出，是指企业发生的与其生产经营活动无直接关系的各项收入和各项支出。营业外收入包括固定资产盘盈、处置固定资产净收益、处置无形资产净收益、罚款净收入等。营业外支出包括固定资产盘亏、处置固定资产净损失、处置无形资产净损失、债务重组损失、计提的无形资产减值准备、计提的固定资产减值准备、计提的在建工程减值准备、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。

营业外收入和营业外支出应当分别核算，并在利润表中分列项目反映。营业外收入和营业外支出还应当按照具体收入和支出设置明细项目，进行明细核算。

(六) 所得税，是指企业应计入当期损益的所得税费用。

(七) 净利润，是指利润总额减去所得税后的金额。

第一百零七条 企业的所得税费用应当按照以下原则核算：

(一) 企业应当根据具体情况，选择采用应付税款法或者纳税影响会计法进行所得税的核算。

1. 应付税款法，是指企业不确认时间性差异对所得税的影响金额，按照当期计算的应交所得税确认为当期所得税费用的方法。在这种方法下，当期所得税费用等于当期应交的所得税。

2. 纳税影响会计法，是指企业确认时间性差异对所得税的影响金额，按照当期应交所得税和时间性差异对所得税影响金额的合计，确认为当期所得税费用的方法。在这种方法下，时间性差异对所得税的影响金额，递延和分配到以后各期。采用纳税影响会计法的企业，可以选择采用递延法或者债务法进行核算。在采用递延法核算时，在税率变动或开征新税时，不需要对原已确认的时间性差异的所得税影响金额进行调整，但是，在转回时间性差异的所得税影响金额时，应当按照原所得税率计算转回；在采用债务法核算时，在税率变动或开征新税时，应当对原已确认的时间性差异的所得税影响金额进行调整，在转回时间性差异的所得税影响金额时，应当按照现行所得税率计算转回。

(二) 在采用纳税影响会计法下，企业应当合理划分时间性差异和永久性差异的界限：

1. 时间性差异，是指由于税法与会计制度在确认收益、费用或损失时的时间不同而产生的税前会计利润与应纳税所得额的差异。时间性差异发生于某一会计期间，但在以后一期或若干期内能够转回。时间性差异主要有以下几种类型：

(1) 企业获得的某项收益，按照会计制度规定应当确认为当期收益，但按照税法规定需待以后期间确认为应纳税所得额，从而形成应纳税时间性差异。这里的应纳税时间性差异是指未来应增加应纳税所得额的时间性差异。

(2) 企业发生的某项费用或损失，按照会计制度规定应当确认为当期费用或损失，但按照税法

规定待以后期间从应纳税所得额中扣减，从而形成可抵减时间性差异。这里的可抵减时间性差异是指未来可以从应纳税所得额中扣除的时间性差异。

(3) 企业获得的某项收益，按照会计制度规定应当予以以后期间确认收益，但按照税法规定需计入当期应纳税所得额，从而形成可抵减时间性差异。

(4) 企业发生的某项费用或损失，按照会计制度规定应当于以后期间确认为费用或损失，但按照税法规定可以从当期应纳税所得额中扣减，从而形成应纳税时间性差异。

2. 永久性差异，是指某一会计期间，由于会计制度和税法在计算收益、费用或损失时的口径不同，所产生的税前会计利润与应纳税所得额之间的差异。这种差异在本期发生，不会在以后各期转回。永久性差异有以下几种类型：

(1) 按会计制度规定核算时作为收益计入会计报表，在计算应纳税所得额时不确认为收益；

(2) 按会计制度规定核算时不作为收益计入会计报表，在计算应纳税所得额时作为收益，需要交纳所得税；

(3) 按会计制度规定核算时确认为费用或损失计入会计报表，在计算应纳税所得额时则不允许扣减；

(4) 按会计制度规定核算时不确认为费用或损失，在计算应纳税所得额时则允许扣减。

(三) 采用递延法时，一定时期的所得税费用包括：

1. 本期应交所得税；

2. 本期发生或转回的时间性差异所产生的递延税款贷项或借项。

上述本期应交所得税，是指按照应纳税所得额和现行所得税率计算的本期应交所得税；本期发生或转回的时间性差异所产生的递延税款贷项或借项，是指本期发生的时间性差异用现行所得税率计算的的未来应交的所得税和未来可抵减的所得税金额，以及本期转回原确认的递延税款借项或贷项。按照上述本期所得税费用的构成内容，可列示公式如下：

本期所得税费用=本期应交所得税 + 本期发生的时间性差异所产生的递延税款贷项金额 - 本期发生的时间性差异所产生的递延税款借项金额 + 本期转回的前期确认的递延税款借项金额 - 本期转回的前期确认的递延税款贷项金额

本期发生的时间性差异所产生的递延税款贷项金额=本期发生的应纳税时间性差异 × 现行所得税率

本期发生的时间性差异所产生的递延税款借项金额=本期发生的可抵减时间性差异 × 现行所得税率

本期转回的前期确认的递延税款借项金额=本期转回的可抵减本期应纳税所得额的时间性差异（即前期确认本期转回的可抵减时间性差异） × 前期确认递延税款时的所得税率

本期转回的前期确认的递延税款贷项金额=本期转回的增加本期应纳税所得额的时间性差异（即前期确认本期转回的应纳税时间性差异） × 前期确认递延税款时的所得税率

(四) 采用债务法时，一定时期的所得税费用包括：

1. 本期应交所得税；

2. 本期发生或转回的时间性差异所产生的递延所得税负债或递延所得税资产；

3. 由于税率变更或开征新税，对以前各期确认的递延所得税负债或递延所得税资产账面余额的调整数。

按照上述本期所得税费用的构成内容，可列示公式如下：

本期所得税费用=本期应交所得税 + 本期发生的时间性差异所产生的递延所得税负债 - 本期发生的时间性差异所产生的递延所得税资产 + 本期转回的前期确认的递延所得税资产 - 本期转回的前期确认的递延所得税负债 + 本期由于税率变动或开征新税调减的递延所得税资产或调增的递延所得税负债 - 本期由于税率变动或开征新税调增的递延所得税资产或调减的递延所得税负债

本期由于税率变动或开征新税调增或调减的递延所得税资产或递延所得税负债=累计应纳税时间性差异或累计可抵减时间性差异×(现行所得税率-前期确认应纳税时间性差异或可抵减时间性差异时适用的所得税率)

或者=递延税款账面余额-已确认递延税款金额的累计时间性差异×现行所得税率

(五)采用纳税影响会计法时,在时间性差异所产生的递延税款借方金额的情况下,为了慎重起见,如在以后转回时间性差异的时期内(一般为3年),有足够的应纳税所得额予以转回的,才能确认时间性差异的所得税影响金额,并作为递延税款的借方反映,否则,应于发生当期视同永久性差异处理。

投资于符合国家产业政策的技术改造项目的企业,其项目所需国产设备投资按一定比例可以从企业技术改造项目投资购置当年比前一年新增的企业所得税中抵免的部分,以及已经享受投资抵免的国产设备在规定期限内出租、转让应补交的所得税,均作为永久性差异处理;企业按规定以交纳所得税后的利润再投资所应退回的所得税,以及实行先征后返所得税的企业,应当于实际收到退回的所得税时,冲减退回当期的所得税费用。

第一百零八条 企业一般应按月计算利润,按月计算利润有困难的企业,可以按季或者按年计算利润。

第一百零九条 企业董事会或类似机构决议提请股东大会或类似机构批准的年度利润分配方案(除股票股利分配方案外),在股东大会或类似机构召开会议前,应当将其列入报告年度的利润分配表。股东大会或类似机构批准的利润分配方案,与董事会或类似机构提请批准的报告年度利润分配方案不一致时,其差额应当调整报告年度会计报表有关项目的年初数。

第一百一十条 企业当期实现的净利润,加上年初未分配利润(或减去年初未弥补亏损)和其他转入后的余额,为可供分配的利润。可供分配的利润,按下列顺序分配:

- (一)提取法定盈余公积;
- (二)提取法定公益金。

外商投资企业应当按照法律、行政法规的规定按净利润提取储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金等。

中外合作经营企业按规定在合作期内以利润归还投资者的投资,以及国有工业企业按规定以利润补充的流动资金,也从可供分配的利润中扣除。

第一百一十一条 可供分配的利润减去提取的法定盈余公积、法定公益金等后,为可供投资者分配的利润。可供投资者分配的利润,按下列顺序分配:

- (一)应付优先股股利,是指企业按照利润分配方案分配给优先股股东的现金股利。
- (二)提取任意盈余公积,是指企业按规定提取的任意盈余公积。
- (三)应付普通股股利,是指企业按照利润分配方案分配给普通股股东的现金股利。企业分配给投资者的利润,也在本项目核算。
- (四)转作资本(或股本)的普通股股利,是指企业按照利润分配方案以分派股票股利的形式转作的资本(或股本)。企业以利润转增的资本,也在本项目核算。

可供投资者分配的利润,经过上述分配后,为未分配利润(或未弥补亏损)。未分配利润可留待以后年度进行分配。企业如发生亏损,可以按规定由以后年度利润进行弥补。

企业未分配的利润(或未弥补的亏损)应当在资产负债表的所有者权益项目中单独反映。

第一百一十二条 企业实现的利润和利润分配应当分别核算,利润构成及利润分配各项目应当

设置明细账，进行明细核算。企业提取的法定盈余公积、法定公益金（或提取的储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金）、分配的优先股股利、提取的任意盈余公积、分配的普通股股利、转作资本（或股本）的普通股股利，以及年初未分配利润（或未弥补亏损）、期末未分配利润（或未弥补亏损）等，均应当在利润分配表中分别列项予以反映。

第八章 非货币性交易

第一百一十三条 非货币性交易，是指交易双方以非货币性资产进行的交换（包括股权换股权，但不包括企业合并中所涉及的非货币性交易）。这种交换不涉及或只涉及少量的货币性资产。

货币性资产，是指持有的现金及将以固定或可确定金额的货币收取的资产，包括现金、应收账款和应收票据以及准备持有至到期的债券投资等。非货币性资产，是指货币性资产以外的资产，包括存货、固定资产、无形资产、股权投资以及不准备持有至到期的债券投资等。

在确定涉及补价的交易是否为非倾向性交易时，收到补价的企业，应当按照收到的补价占换出资产公允价值的比例等于或低于 25% 确定；支付补价的企业，应当按照支付的补价占换出资产公允价值加上支付的补价之和的比例等于或低于 25% 确定。其计算公式如下：

收到补价的企业：收到的补价 ÷ 换出资产公允价值 25%

支付补价的企业：支付的补价 ÷ （支付的补价 + 换出资产公允价值） 25%

第一百一十四条 在进行非货币性交易的核算时，无论是一项资产换入一项资产，或者一项资产同时换入多项资产，或者同时以多项资产换入一项资产，或者以多项资产换入多项资产，均按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为换入资产入账价值。

如果涉及补价，支付补价的企业，应当以换出资产账面价值加上补价和应支付的相关税费，作为换入资产入账价值；收到补价的企业，应当以换出资产账面价值减去补价，加上应确认的收益和应支付的相关税费，作为换入资产入账价值。换出资产应确认的收益按下列公式计算确定：

应确认的收益 = (1 - 换出资产账面价值 ÷ 换出资产公允价值) × 补价

本制度所称的公允价值，是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方，自愿进行资产交换或债务清偿的金额。

上述换入的资产如为存货的，按上述规定确定的入账价值，还应减去可抵扣的增值税进项税额。

第一百一十五条 在非货币性交易中，如果同时换入多项资产，应当按照换入各项资产的公允价值与换入资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

第一百一十六条 在资产交换中，如果换入的资产中涉及应收款项的，应当分别以下情况处理：

（一）以一项资产换入的应收款项，或多项资产换入的应收款项，应当按照换出资产的账面价值作为换入应收款项的入账价值。如果换入的应收款项的原账面价值大于换出资产的账面价值的，应当按照换入应收款项的原账面价值作为换入应收款项的入账价值，换入应收款项的入账价值大于换出资产账面价值的差额，作为坏账准备。

（二）企业以一项资产同时换入应收款项和其他多项资产，或者以多项资产换入应收款项和其他多项资产的，应当按照换入应收款项的原账面价值作为换入应收款项的入账价值，换入除应收款项外的各项其他资产的入账价值，按照各项其他资产的公允价值与换入的其他资产的公允价值总额的比例，对换出全部资产的账面价值总额加上应支付的相关税费（如果涉及补价，还应当减去补价加上应确认的收益，或者加上补价），减去换入的应收款项入账价值后的余额进行分配，并按分配价值作为其换入的各项其他资产的入账价值。

涉及补价的，如收到的补价小于换出应收款项账面价值的，应将收到的补价先冲减换出应收款项的账面价值后，再按上述原则进行处理；如收到的补价大于换出应收款项账面价值的，应将收到的补价首先冲减换出应收款项的账面价值，再按非货币性交易的原则进行处理。

### 第九章 外币业务

第一百一十七条 外币业务，是指以记账本位币以外的货币进行的款项收付、往来结算等业务。

第一百一十八条 企业在核算外币业务时，应当设置相应的外币账户。外币账户包括外币现金、外币银行存款、以外币结算的债权（如应收票据、应收账款、预付账款等）和债务（如短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付工资、长期借款等），应当与非外币的各该相同账户分别设置，并分别核算。

第一百一十九条 企业发生外币业务时，应当将有关外币金额折合为记账本位币金额记账。除另有规定外，所有与外币业务有关的账户，应当采用业务发生时的汇率，也可以采用业务发生当期期初的汇率折合。

企业发生外币业务时，如无法直接采用中国人民银行公布的人民币对美元、日元、港币等的基准汇率作为折算汇率时，应当按照下列方法进行折算：

美元、日元、港币等以外的其他货币对人民币的汇率，根据美元对人民币的基准汇率和国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对其他主要外币的汇率进行套算，按照套算后的汇率作为折算汇率。美元对人民币以外的其他货币的汇率，直接采用国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对其他主要货币的汇率。

美元、人民币以外的其他货币之间的汇率，按国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对其他主要外币的汇率进行套算，按套算后的汇率作为折算汇率。

第一百二十条 各种外币账户的外币金额，期末时应当按照期末汇率折合为记账本位币。按照期末汇率折合的记账本位币金额与账面记账本位币金额之间的差额，作为汇兑损益，计入当期损益；属于筹建期间的、计入长期待摊费用；属于与购建固定资产有关的借款产生的汇兑损益，按照借款费用资本化的原则进行处理。

### 第十章 会计调整

第一百二十一条 会计调整，是指企业因按照国家法律、行政法规和会计制度的要求，或者因特定情况下按照会计制度规定对企业原采用的会计政策、会计估计，以及发现的会计差错、发生的资产负债表日后事项等所作的调整。

会计政策，是指企业在会计核算时所遵循的具体原则以及企业所采纳的具体会计处理方法。具体原则，是指企业按照国家统一的会计核算制度所制定的、适合于本企业的会计制度中所采用的会计原则；具体会计处理方法，是指企业在会计核算中对于诸多可选择的会计处理方法中所选择的、适合于本企业的会计处理方法。例如，长期投资的具体会计处理方法、坏账损失的核算方法等。

会计估计，是指企业对其结果不确定的交易或事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。例如，固定资产预计使用年限与预计净残值、预计无形资产的受益期等。

会计差错，是指在会计核算时，在确认、计量、记录等方面出现的错误。

资产负债表日后事项，是指自年度资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项。

### 第一节 会计政策变更

第一百二十二条 会计政策的变更，必须符合下列条件之一：

- (一) 法律或会计制度等行政法规、规章的要求；
- (二) 这种变更能够提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息。

第一百二十三条 下列各项不属于会计政策变更：

- (一) 本期发生的交易或事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策；
- (二) 对初次发生的或不重要的交易或事项采用新的会计政策。

第一百二十四条 企业按照法律或会计制度等行政法规、规章要求变更会计政策时，应按国家发布的相关会计处理规定执行，如果没有相关的会计处理规定，应当采用追溯调整法进行处理。企业为了能够提供更可靠、更相关的会计信息而变更会计政策时，应当采用追溯调整法进行处理。

追溯调整法，是指对某项交易或事项变更会计政策时，如同该交易或事项初次发生时就开始采用新的会计政策，并以此对相关项目进行调整的方法。在采用追溯调整法时，应当将会计政策变更的累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整，但不需要重编以前年度的会计报表。

第一百二十五条 会计政策变更的累积影响数，是指按变更后的会计政策对以前各项追溯计算的变更年度期初留存收益应有的金额与现有的金额之间的差额。会计政策变更的累积影响数，是假设与会计政策变更相关的交易或事项在初次发生时即采用新的会计政策，而得出的变更年度期初留存收益应有的金额，与现有的金额之间的差额。本制度所称的会计政策变更的累积影响数，是变更会计政策所导致的对净损益的累积影响，以及由此导致的对利润分配及未分配利润的累积影响金额，不包括分配的利润或股利。留存收益包括法定盈余公积、法定公益金、任意盈余公积及未分配利润（外商投资企业包括储备基金、企业发展基金）。累积影响数通常可以通过以下各步计算获得：

- 第一步，根据新的会计政策重新计算受影响的前期交易或事项；
- 第二步，计算两种会计政策下的差异；
- 第三步，计算差异的所得税影响金额（如果需要调整所得税影响金额的）；
- 第四步，确定前期中的每一期的税后差异；
- 第五步，计算会计政策变更的累积影响数。

如果累积影响数不能合理确定，会计政策变更应当采用未来适用法。未来适用法，是指对某项交易或事项变更会计政策时，新的会计政策适用于变更当期及未来期间发生的交易或事项的方法。采用未来适用法时，不需要计算会计政策变更产生的累积影响数，也无须重编以前年度的会计报表。企业会计账簿记录及会计报表上反映的金额，变更之日仍然保留原有金额，不因会计政策变更而改变以前年度的既定结果，企业应当在现有金额的基础上按新的会计政策进行核算。

第一百二十六条 在编制比较会计报表时，对于比较会计报表期间的会计政策变更，应当调整各该期间的净损益和其他相关项目，视同该政策在比较会计报表期间一直采用。对于比较会计报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响数，应当调整比较会计报表最早期间的期初留存收益，会计报表其他相关项目的数字也应一并调整。

第一百二十七条 企业应当在会计报表附注中披露会计政策变更的内容和理由、会计政策变更的影响数，以及累积影响数不能合理确定的理由。

### 第二节 会计估计变更

第一百二十八条 由于企业经营活动中内在不确定因素的影响，某些会计报表项目不能精确地计量，而只能加以估计。如果赖以进行估计的基础发生了变化，或者由于取得新的信息、积累更多的经验以及后来的发展变化，可能需要对会计估计进行修订。

第一百二十九条 会计估计变更时，不需要计算变更产生的累积影响数，也不需要重编以前年度会计报表，但应当对变更当期和未来期间发生的交易或事项采用新的会计估计进行处理。

第一百三十条 会计估计的变更，如果仅影响变更当期，会计估计变更的影响数应计入变更当期与前期相同的相关项目中；如果既影响变更当期又影响未来期间，会计估计变更的影响数应计入变更当期和未来期间与前期相同的相关项目中。

第一百三十一条 会计政策变更和会计估计变更很难区分时，应当按照会计估计变更的处理方法进行处理。

第一百三十二条 企业应当在会计报表附注中披露会计估计变更的内容和理由、会计估计变更的影响数，以及会计估计变更的影响数不能确定的理由。

### 第三节 会计差错更正

第一百三十三条 本期发现的会计差错，应按以下原则处理：

（一）本期发现的与本期相关的会计差错，应当调整本期相关项目。

（二）本期发现的与前期相关的非重大会计差错，如影响损益，应当直接计入本期净损益，其他相关项目也应当作为本期数一并调整；如不影响损益，应当调整本期相关项目。

重大会计差错，是指企业发现的使公布的会计报表不再具有可靠性的会计差错。重大会计差错一般是指金额比较大，通常某项交易或事项的金额占该类交易或事项的金额 10% 及以上，则认为金额比较大。

（三）本期发现的与前期相关的重大会计差错，如影响损益，应当将其对损益的影响数调整发现当期的期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整；如不影响损益，应当调整会计报表相关项目的期初数。

（四）年度资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发现的报告年度的会计差错及以前年度的非重大会计差错，应当按照资产负债表日后事项中的调整事项进行处理。

年度资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发现的以前年度的重大会计差错，应当调整以前年度的相关项目。

第一百三十四条 在编制比较会计报表时，对于比较会计报表期间的重大会计差错，应当调整各该期间的净损益和其他相关项目；对于比较会计报表期间以前的重大会计差错，应当调整比较会计报表最早期间的期初留存收益，会计报表其他相关项目的数字也应一并调整。

第一百三十五条 企业应当在会计报表附注中披露重大会计差错的内容和重大会计差错的更正金额。

第一百三十六条 企业滥用会计政策、会计估计及其变更，应当作为重大会计差错予以更正。

#### 第四节 资产负债表日后事项

第一百三十七条 资产负债表日后获得新的或进一步的证据，有助于对资产负债表日存在状况的有关金额作出重新估计，应当作为调整事项，据此对资产负债表日所反映的收入、费用、资产、负债以及所有者权益进行调整。以下是调整事项的例子：

- (一) 已证实资产发生了减损；
- (二) 销售退回；
- (三) 已确定获得或支付的赔偿。

资产负债表日后董事会或者经理（厂长）会议，或者类似机构制订的利润分配方案中与财务会计报告所属期间有关的利润分配，也应当作为调整事项，但利润分配方案中的股票股利（或以利润转增资本）应当作为非调整事项处理。

第一百三十八条 资产负债表日后发生的调整事项，应当如同资产负债表所属期间发生的事项一样，作出相关账务处理，并对资产负债表日已编制的会计报表作相应的调整。这里的会计报表包括资产负债表、利润表及其相关附表和现金流量表的补充资料内容，但不包括现金流量表正表。资产负债表日后发生的调整事项，应当分别以下情况进行账务处理：

(一) 涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算。调整增加以前年度收益或调整减少以前年度亏损的事项，及其调整减少的所得税，记入“以前年度损益调整”科目的贷方；调整减少以前年度收益或调整增加以前年度亏损的事项，以及调整增加的所得税，记入“以前年度损益调整”科目的借方。“以前年度损益调整”科目的贷方或借方余额，转入“利润分配——未分配利润”科目。

(二) 涉及利润分配调整的事项，直接通过“利润分配——未分配利润”科目核算。

(三) 不涉及损益以及利润分配的事项，调整相关科目。

(四) 通过上述账务处理后，还应同时调整会计报表相关项目的数字，包括：

1. 资产负债表日编制的会计报表相关项目的数字；
2. 当期编制的会计报表相关项目的年初数；
3. 提供比较会计报表时，还应调整有关会计报表的上年数；
4. 经过上述调整后，如果涉及会计报表附注内容的，还应当调整会计报表附注相关项目的数字。

第一百三十九条 资产负债表日以后才发生或存在的事项，不影响资产负债表日存在状况，但如不加以说明，将会影响财务会计报告使用者作出正确估计和决策，这类事项应当作为非调整事项，在会计报表附注中予以披露。以下是非调整事项的例子：

- (一) 股票和债券的发行；
- (二) 对一个企业的巨额投资；
- (三) 自然灾害导致的资产损失；
- (四) 外汇汇率发生较大变动。

非调整事项，应当在会计报表附注中说明其内容、估计对财务状况、经营成果的影响；如无法作出估计，应当说明其原因。

## 第十一章 或有事项

第一百四十条 或有事项，是指过去的交易或事项形成的一种状况，其结果须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实。

或有负债，是指过去的交易或事项形成的潜在义务，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实；或过去的交易或事项形成的现时义务，履行该义务不是很可能导致经济利益流出企业或该义务的金额不能可靠地计量。

或有资产，是指过去的交易或事项形成的潜在资产，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实。

第一百四十一条 如果与或有事项相关的义务同时符合以下条件，企业应当将其作为负债：

- (一) 该义务是企业承担的现时义务；
- (二) 该义务的履行很可能导致经济利益流出企业；
- (三) 该义务的金额能够可靠地计量。

符合上述确认条件的负债，应当在资产负债表中单列项目反映。

第一百四十二条 符合上述确认条件的负债，其金额应当是清偿该负债所需支出的最佳估计数。如果所需支出存在一个金额范围，则最佳估计数应按该范围的上、下限金额的平均数确定；如果所需支出不存在一个金额范围，则最佳估计数应按如下方法确定：

- (一) 或有事项涉及单个项目时，最佳估计数按最可能发生的金额确定；
- (二) 或有事项涉及多个项目时，最佳估计数按各种可能发生额及其发生概率计算确定。

第一百四十三条 如果清偿符合上述确认条件的负债所需支出全部或部分预期由第三方或其他方补偿，则补偿金额只能在基本确定能收到时，作为资产单独确认，但确认的补偿金额不应超过所确认负债的账面价值。

符合上述确认条件的资产，应当在资产负债表中单列项目反映。

第一百四十四条 企业不应当确认或有负债和或有资产。

第一百四十五条 企业应当在会计报表附注中披露如下或有负债形成的原因，预计产生的财务影响（如无法预计，应当说明理由），以及获得补偿的可能性：

- (一) 已贴现商业承兑汇票形成的或有负债；
- (二) 未决诉讼、仲裁形成的或有负债；
- (三) 为其他单位提供债务担保形成的或有负债；
- (四) 其他或有负债（不包括极小可能导致经济利益流出企业的或有负债）。

第一百四十六条 或有资产一般不应当在会计报表附注中披露。但或有资产很可能会给企业带来经济利益时，应当在会计报表附注中披露其形成的原因；如果能够预计其产生的财务影响，还应当作相应披露。

在涉及未决诉讼、仲裁的情况下，按本章规定如果披露全部或部分信息预期会对企业造成重大不利影响，则企业无需披露这些信息，但应披露未决诉讼、仲裁的形成原因。

## 第十二章 关联方关系及其交易

第一百四十七条 在企业财务和经营决策中，如果一方有能力直接或间接控制、共同控制另一方或对另一方施加重大影响，则他们之间存在关联方关系；如果两方或多方同受一方控制，则他们之间也存在关联方关系。关联方关系主要存在于：

（一）直接或间接地控制其他企业或受其他企业控制，以及同受某一企业控制的两个或多个企业（例如，母公司、子公司、受同一母公司控制的子公司之间）。

母公司，是指能直接或间接控制其他企业的企业；子公司，是指被母公司控制的企业。

（二）合营企业。

合营企业，是指按合同规定经济活动由投资双方或若干方共同控制的企业。

（三）联营企业。

联营企业，是指投资者对其具有重大影响，但不是投资者的子公司或合营企业的企业。

（四）主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员。

主要投资者个人，是指直接或间接地控制一个企业 10% 或以上表决权资本的个人投资者；关键管理人员，是指有权力并负责进行计划、指挥和控制企业活动的人员；关系密切的家庭成员，是指在处理与企业的交易时有可能影响某人或受其影响的家庭成员。

（五）受主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员直接控制的其他企业。

国家控制的企业间不应当仅仅因为彼此同受国家控制而成为关联方，但企业间存有上述（一）至（三）的关系，或根据上述（五）受同一关键管理人员或与其关系密切的家庭成员直接控制时，彼此应视为关联方。

第一百四十八条 在存在控制关系的情况下，关联方如为企业时，不论他们之间有无交易，都应当在会计报表附注中披露企业类型、名称、法定代表人、注册地、注册资本及其变化、企业的主营业务、所持股份或权益及其变化。

第一百四十九条 在企业与关联方发生交易的情况下，企业应当在会计报表附注中披露关联方关系的性质、交易类型及其交易要素。这些要素一般包括：交易的金额或相应比例、未结算项目的金额或相应比例、定价政策（包括没有金额或只有象征性金额的交易）。

关联方交易应当分别关联方以及交易类型予以披露，类型相同的关联方交易，在不影响财务会计报告使用者正确理解的情况下可以合并披露。

第一百五十条 下列关联方交易不需要披露：

（一）在合并会计报表中披露包括在合并会计报表中的企业集团成员之间的交易；

（二）在与合并会计报表一同提供的母公司会计报表中披露关联方交易。

### 第十三章 财务会计报告

第一百五十一条 企业应当按照《企业财务会计报告条例》的规定，编制和对外提供真实、完整的财务会计报告。

第一百五十二条 企业的财务会计报告分为年度、半年度、季度和月度财务会计报告。月度、季度财务会计报告是指季度和季度终了提供的财务会计报告；半年度财务会计报告是指每个会计年度的前6个月结束后对外提供的财务会计报告；年度财务会计报告是指年度终了对外提供的财务会计报告。

本制度将半年度、季度和月度财务会计报告统称为中期财务会计报告。

第一百五十三条 企业的财务会计报告由会计报表、会计报表附注和财务情况说明书组成（不要求编制和提供财务情况说明书的企业除外）。企业对外提供的财务会计报告的内容、会计报表种类和格式、会计报表附注的主要内容等，由本制度规定；企业内部管理需要的会计报表由企业自行规定。

季度、月度中期财务会计报告通常仅指会计报表，国家统一的会计制度另有规定的除外。

半年度中期财务会计报告中的会计报表附注至少应当披露所有重大的事项，如转让子公司等。半年度中期财务会计报告报出前发生的资产负债表日后事项、或有事项等，除特别重大事项外，可不作调整或披露。

第一百五十四条 企业向外提供的会计报表包括：

- （一）资产负债表；
- （二）利润表；
- （三）现金流量表；
- （四）资产减值准备明细表；
- （五）利润分配表；
- （六）股东权益增减变动表；
- （七）分部报表；
- （八）其他有关附表。

第一百五十五条 会计报表附注至少应当包括下列内容：

- （一）不符合会计核算基本前提的说明；
- （二）重要会计政策和会计估计的说明；
- （三）重要会计政策和会计估计变更的说明；
- （四）或有事项和资产负债表日后事项的说明；
- （五）关联方关系及其交易的披露；
- （六）重要资产转让及其出售的说明；
- （七）企业合并、分立的说明；
- （八）会计报表中重要项目的明细资料；
- （九）有助于理解和分析会计报表需要说明的其他事项。

第一百五十六条 财务情况说明书至少应当对下列情况作出说明：

- （一）企业生产经营的基本情况；
- （二）利润实现和分配情况；

(三) 资金增减和周转情况；

(四) 对企业财务状况、经营成果和现金流量有重大影响的其他事项。

第一百五十七条 月度中期财务会计报告应当于月度终了后 6 天内（节假日顺延，下同）对外提供；季度中期财务会计报告应当于季度终了后 15 天内对外提供；半年度中期财务会计报告应当于年度中期结束后 60 天内（相当于两个连续的月份）对外提供；年度财务会计报告应当于年度终了后 4 个月内对外提供。

会计报表的填列，以人民币“元”为金额单位，“元”以下填至“分”。

第一百五十八条 企业对其他单位投资如占该单位资本总额 50% 以上（不含 50%），或虽然占该单位注册资本总额不足 50% 但具有实质控制权的，应当编制合并会计报表。合并会计报表的编制原则和方法，按照国家统一的会计制度中有关合并会计报表的规定执行。

企业在编制合并会计报表时，应当将合营企业合并在内，并按照比例合并方法对合营企业的资产、负债、收入、费用、利润等予以合并。

第一百五十九条 企业对外提供的会计报表应当依次编定页数，加具封面，装订成册，加盖公章。封面上应当注明：企业名称、企业统一代码、组织形式、地址、报表所属年度或者月份、报出日期，并由企业负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人（会计主管人员）签名并盖章；又设置总会计师的企业，还应当由总会计师签名并盖章。

第十四章 附则

第一百六十条 本制度自 2001 年 1 月 1 日起施行。

### 会计科目和会计报表

#### 一、总说明

(一) 本制度统一规定会计科目的编号, 以便于编制会计凭证, 登记账簿, 查阅账目, 实行会计电算化。企业不应当随意打乱重编。某些会计科目之间留有空号, 供增设会计科目之用。

(二) 企业应按本制度的规定, 设置和使用会计科目。在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总, 以及对外提供统一的财务会计报告的前提下, 可以根据实际情况自行增设、减少或合并某些会计科目。

明细科目的设置, 除本制度已有规定者外, 在不违反统一会计核算要求的前提下, 企业可以根据需要自行确定。

(三) 对于会计科目名称, 企业可以根据本企业的具体情况, 在不违背会计科目使用原则的基础上, 确定适合于本企业的会计科目名称。

(四) 企业在填制会计凭证、登记账簿时, 应当填列会计科目的名称, 或者同时填列会计科目的名称和编号, 不应当只填科目编号, 不填科目名称。

(五) 企业应按照《企业财务会计报告条例》的规定, 根据本制度有关财务会计报告的编制基础、编制依据、编制原则和方法的要求, 对外提供真实、完整的财务会计报告。企业不得违反规定, 随意改变财务会计报告的编制基础、编制依据、编制原则和方法, 不得随意改变本制度规定的财务会计报告有关数据的会计口径。

(六) 企业年度财务会计报告, 至少应当包括本制度规定的会计报表、会计报表附注的内容, 需要编制财务情况说明书的企业, 还应当包括财务情况说明书; 半年度财务会计报告, 应当包括会计报表和会计报表附注中有关重大事项的说明, 会计报表至少应当包括资产负债表、利润表; 季度、月度财务会计报告通常仅指会计报表, 会计报表至少应当包括资产负债表和利润表。法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定的, 从其规定。

年度和半年度财务会计报告; 至少应当反映两个年度或者相关两个期间的比较数据。

(七) 年度财务会计报告应当符合本制度的规定, 做到内容真实完整, 说明清晰, 便于理解。半年度中期财务会计报告在不违背会计核算一般原则、以及不影响财务会计报告使用者正确理解和运用所提供的会计信息的前提下, 可以适当简化。

半年度中期财务会计报告批准报出前发生的资产负债表日后事项、或有事项等, 除特别重大事项外, 可不作调整或披露; 月度、季度财务会计报告, 除特别重大的事项外, 可不提供会计报表附注。

(八) 接受财务会计报告的单位, 在企业财务会计报告未正式对外披露前, 应当对其内容保密。

二、会计科目名称和编号

顺序号	编号	名称
<b>一、资产类</b>		
1	1001	现金
2	1002	银行存款
3	1009	其他货币资金
	100901	外埠存款
	100902	银行本票
	100903	银行汇票
	100904	信用卡
	100905	信用证保证金
	100906	存出投资款
4	1101	短期投资
	110101	股票
	110102	债券
	110103	基金
	110110	其他
5	1102	短期投资跌价准备
6	1111	应收票据
7	1121	应收股利
8	1122	应收利息
9	1131	应收账款
10	1133	其他应收款
11	1141	坏账准备
12	1151	预付账款
13	1161	应收补贴款
14	1201	物资采购
15	1211	原材料
16	1221	包装物
17	1231	低值易耗品
18	1232	材料成本差异
19	1241	自制半成品
20	1243	库存商品
21	1244	商品进销差价
22	1251	委托加工物资
23	1261	委托代销商品
24	1271	受托代销商品
25	1281	存货跌价准备
26	1291	分期收款发出商品
27	1301	待摊费用
28	1401	长期股权投资
	140101	股票投资
	140102	其他股权投资
29	1402	长期股权投资

		140201	债券投资
		140202	其他债权投资
30	1421		长期投资减值准备
31	1431		委托贷款
		143101	本金
		143102	利息
		143103	减值准备
32	1501		固定资产
33	1502		累计折旧
34	1505		固定资产减值准备
35	1601		工程物资
		160101	专用材料
		160102	专用设备
		160103	预付大型设备款
		160104	为生产准备的工具及器具
36	1603		在建工程
37	1605		在建工程减值准备
38	1701		固定资产清理
39	1801		无形资产
40	1805		无形资产减值准备
41	1815		未确认融资费用
42	1901		长期待摊费用
43	1911		待处理财产损益
		191101	待处理流动资产损益
		191102	待处理固定资产损益
<b>二、负债类</b>			
44	2101		短期借款
45	2111		应付票据
46	2121		应付账款
47	2131		预收账款
48	2141		代销商品款
49	2151		应付工资
50	2153		应付福利费
51	2161		应付股利
52	2171		应交税金
		217101	应交增值税
		21710101	进项税额
		21710102	已交税金
		21710103	转出未交增值税
		21710104	减免税款
		21710105	销项税额
		21710106	出口退税
		21710107	进项税额转出
		21710108	进口抵减内销产品应纳税额
		21710109	转出多交增值税

		217102	未交增值税
		217103	应交营业税
		217104	应交消费税
		217105	应交资源税
		217106	应交所得税
		217107	应交土地增值税
		217108	应交城市维护建设税
		217109	应交房产税
		217110	应交土地使用税
		217111	应交车船使用税
		217112	应交个人所得税
53	2176		其他应交款
54	2181		其他应付款
55	2191		预提费用
56	2201		待转资产价值
57	2211		预计负债
58	2301		长期借款
59	2311		应付债券
		231101	债券面值
		231102	债券溢价
		231103	债券折价
		231104	应付利息
60	2321		长期应付款
61	2331		专项应付款
62	2341		递延税款
<b>三、所有者权益类</b>			
63	3101		实收资本（或股本）
64	3103		已归还投资
65	3111		资本公积
		311101	资本（或股本）溢价
		311102	接受捐赠非现金资产准备
		311103	接受现金捐赠
		311104	股权投资准备
		311105	拨款转入
		311106	外币资本折算差额
		311107	其他资本公积
66	3121		盈余公积
		312101	法定盈余公积
		312102	任意盈余公积
		312103	法定公益金
		312104	储备基金
		312105	企业发展基金
		312106	利润归还投资
67	3131		本年利润
68	3141		利润分配

	314101	其他转入
	314102	提取法定盈余公积
	314103	提取法定公益金
	314104	提取储备基金
	314105	提取企业发展基金
	314106	提取职工奖励及福利基金
	314107	利润归还投资
	314108	应付优先股股利
	314109	提取任意盈余公积
	314110	应付普通股股利
	314111	转作资本(或股本)的普通股股利
	314115	未分配利润
<b>四、成本类</b>		
69	4101	生产成本
	410101	基本生产成本
	410102	辅助生产成本
70	4105	制造费用
71	4107	劳务成本
<b>五、损益类</b>		
72	5101	主营业务收入
73	5102	其他业务收入
74	5201	投资收益
75	5203	补贴收入
76	5301	营业外收入
77	5401	主营业务成本
78	5402	主营业务税金及附加
79	5405	其他业务支出
80	5501	营业费用
81	5502	管理费用
82	5503	财务费用
83	5601	营业外支出
84	5701	所得税
85	5801	以前年度损益调整

### 三、会计科目使用说明

#### (一) 资产类科目

##### 1001 现金

###### 一、本科目核算企业的库存现金。

企业内部周转使用的备用金，在“其他应收款”科目核算，或单独设置“备用金”科目核算，不在本科目核算。

二、企业应当严格按照国家有关现金管理的规定收支现金，超过库存现金限额的部分应当及时交存银行，并严格按照本制度规定核算现金的各项收支业务。

###### 三、现金收支的主要账务处理如下：

(一) 从银行提取现金，根据支票存根所记载的提取金额，借记本科目，贷记“银行存款”科目；将现金存入银行，根据银行退回的进账单第一联，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

(二) 企业因支付内部职工出差等原因所需的现金，按支出凭证所记载的金额，借记“其他应收款”等科目，贷记本科目；收到出差人员交回的差旅费剩余款并结算时，按实际收回的现金，借记本科目，按应报销的金额，借记“管理费用”等科目，按实际借出的现金，贷记“其他应收款”科目。

(三) 企业因其他原因收到现金，借记本科目，贷记有关科目；支出现金，借记有关科目，贷记本科目。

四、企业应当设置“现金日记账”，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务发生顺序逐笔登记。每日终了，应当计算当日的现金收入合计数、现金支出合计数和结余数，并将结余数与实际库存数核对，做到账款相符。

有外币现金的企业，应当分别以人民币和各种外币设置“现金日记账”进行明细核算。

五、每日终了结算现金收支、财产清查等发现的有待查明原因的现金短缺或溢余，应通过“待处理财产损益”科目核算：属于现金短缺，应按实际短缺的金额，借记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目，贷记本科目；属于现金溢余，按实际溢余的金额，借记本科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。待查明原因后作如下处理：

(一) 如为现金短缺，属于应由责任人赔偿的部分，借记“其他应收款——应收现金短缺款(××个人)”或“现金”等科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目；属于应由保险公司赔偿的部分，借记“其他应收款——应收保险赔款”科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目；属于无法查明的其他原因，根据管理权限，经批准后处理，借记“管理费用——现金短缺”科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。

(二) 如为现金溢余，属于应支付给有关人员或单位的，应借记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目，贷记“其他应付款——应付现金溢余(××个人或单位)”科目；属于无法查明原因的现金溢余，经批准后，借记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目，贷记“营业外收入——现金溢余”科目。

六、单独设置“备用金”科目的企业，由企业财务部门单独拨给企业内部各单位周转使用的备用金，借记“备用金”科目，贷记本科目或“银行存款”科目。自备用金中支付零星支出，应根据有关的支出凭单，定期编制备用金报销清单，财务部门根据内部各单位提供的备用金报销清单，定

期补足备用金，借记“管理费用”等科目，贷记本科目或“银行存款”科目。除了增加或减少拨入的备用金外，使用或报销有关备用金支出时不再通过“备用金”科目核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业实际持有的库存现金。

### 1002 银行存款

一、本科目核算企业存入银行的各种存款。企业如有存入其他金融机构的存款，也在本科目核算。

企业的外埠存款、银行本票存款、银行汇票存款、信用卡存款、信用证保证金存款等在“其他货币资金”科目核算，不在本科目核算。

二、企业应当严格按照国家有关支付结算办法，正确地进行银行存款收支业务的结算，并按照本制度规定核算银行存款的各项收支业务。

三、企业将款项存入银行或其他金融机构，借记本科目，贷记“现金”等有关科目；提取和支出存款时，借记“现金”等有关科目，贷记本科目。

四、银行存款的收款凭证和付款凭证的填制日期和依据：

（一）采用银行汇票方式。收款单位应当将汇票、解讫通知和进账单送交银行，根据银行退回的进账单和有关的原始凭证编制收款凭证；付款单位应在收到银行签发的银行汇票后，根据“银行汇票申请书（存根）”联编制付款凭证。如有多余款项或因汇票超过付款期等原因而退款时，应根据银行的多余款收账通知编制收款凭证。

（二）采用商业汇票方式。其中：（1）采用商业承兑汇票方式的，收款单位将要到期的商业承兑汇票连同填制的邮划或电划委托收款凭证，一并送交银行办理转账，根据银行的收账通知，据以编制收款凭证；付款单位在收到银行的付款通知时，据以编制付款凭证。（2）采用银行承兑汇票方式的，收款单位将要到期的银行承兑汇票连同填制的邮划或电划委托收款凭证，一并送交银行办理转账，根据银行的收账通知，据以编制收款凭证；付款单位在收到银行的付款通知时，据以编制付款凭证。收款单位将未到期的商业汇票向银行申请贴现时，应按规定填制贴现凭证，连同汇票一并送交银行，根据银行的收账通知，据以编制收款凭证。

（三）采用银行本票方式。收款单位按规定受理银行本票后，应将本票连同进账单送交银行办理转账，根据银行盖章退回的进账单第一联和有关的原始凭证编制收款凭证；付款单位在填制“银行本票申请书”并将款项交存银行，收到银行签发的银行本票后，根据申请书存根联编制付款凭证。企业因银行本票超过付款期限或其他原因要求退款时，在交回本票和填制的进账单经银行审核盖章后，根据进账单第一联编制收款凭证。

（四）采用支票方式。收款单位对于收到的支票，应在收到支票的当日填制进账单连同支票送交银行，根据银行盖章退回的进账单第一联和有关的原始凭证编制收款凭证，或根据银行转来由签发人送交银行支票后，经银行审查盖章的进账单第一联和有关的原始凭证编制收款凭证；付款单位对于付出的支票，应根据支票存根和有关原始凭证及时编制付款凭证。

（五）采用汇兑结算方式。收款单位对于汇入的款项，应在收到银行的收账通知时，据以编制收款凭证；付款单位对于汇出的款项，应在向银行办理汇款后，根据汇款回单编制付款凭证。

（六）采用委托收款结算方式。收款单位对于托收款项，根据银行的收账通知，据以编制收款凭证；付款单位在收到银行转来的委托收款凭证后，根据委托收款凭证的付款通知和有关的原始凭证，编制付款凭证。如在付款期满前提前付款，应于通知银行付款之日，编制付款凭证。如拒绝付款的，不作账务处理。

（七）采用托收承付结算方式。收款单位对于托收款项，根据银行的收账通知和有关的原始凭证，据以编制收款凭证；付款单位对于承付的款项，应于承付时根据托收承付结算凭证的承付支款通知和有关发票账单等原始凭证，据以编制付款凭证。如拒绝付款，属于全部拒付的，不作账务处理；属于部分拒付的，付款部分按上述规定处理，拒付部分不作账务处理。

（八）以现金存入银行，应根据银行盖章退回的交款回单及时编制现金付款凭证，据以登记“现

金日记账”和“银行存款日记账”(不再编制银行存款收款凭证)。向银行提取现金,根据支票存根编制银行存款付款凭证,据以登记“银行存款日记账”和“现金日记账”(不再编制现金收款凭证)。

(九)发生的存款利息,根据银行通知及时编制收款凭证。

五、企业应按开户银行和其他金融机构、存款种类等,分别设置“银行存款日记账”,由出纳人员根据收付款凭证,按照业务的发生顺序逐笔登记,每日终了应结出余额。“银行存款日记账”应定期与“银行对账单”核对,至少每月核对一次。月度终了,企业账面余额与银行对账单余额之间如有差额,必须逐笔查明原因进行处理,并按月编制“银行存款余额调节表”调节相符。

六、有外币存款的企业,应分别以人民币和各种外币设置“银行存款日记账”进行明细核算。

企业发生外币业务时,应将有关外币金额折合为人民币记账。除另有规定外,所有与外币业务有关的账户,应采用业务发生时的汇率,也可以采用业务发生当期期初的汇率折合。

期末,各种外币账户(包括外币现金以及以外币结算的债权和债务)的期末余额,应按期末汇率折合为人民币。按照期末汇率折合的人民币金额与原账面人民币金额之间的差额,作为汇兑损益,分别情况处理:

- (一)筹建期间发生的汇兑损益,计入长期待摊费用;
- (二)与购建固定资产有关的外币专门借款产生的汇兑损益,按借款费用的处理原则处理;
- (三)除上述情况外,汇兑损益均计入当期财务费用。

因银行结售、购入外汇或不同外币兑换而产生的银行买入、卖出价与折合汇率之间的差额,计入当期财务费用。

七、企业应加强对银行存款的管理,并定期对银行存款进行检查,如果有确凿证据表明存在银行或其他金融机构的款项已经部分不能收回,或者全部不能收回的,例如,吸收存款的单位已宣告破产,其破产财产不足以清偿的部分,或者全部不能清偿的,应当作为当期损失,冲减银行存款,借记“营业外支出”科目,贷记本科目。

八、本科目期末借方余额,反映企业实际存在银行或其他金融机构的款项。

### 1009 其他货币资金

一、本科目核算企业的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款、存出投资款等各种其他货币资金。

二、外埠存款，是指企业到外地进行临时或零星采购时，汇往采购地银行开立采购专户的款项。企业将款项委托当地银行汇往采购地开立专户时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。收到采购员交来供应单位发票账单等报销凭证时，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”、“应交税金—应交增值税（进项税额）”等科目，贷记本科目。将多余的外埠存款转回当地银行时，根据银行的收账通知，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

三、银行汇票存款，是指企业为取得银行汇票按规定存入银行的款项。企业在填送“银行汇票申请书”并将款项交存银行，取得银行汇票后，根据银行盖章退回的申请书存根联，借记本科目，贷记“银行存款”科目。企业使用银行汇票后，根据发票账单等有关凭证，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”、“应交税金—应交增值税（进项税额）”等科目，贷记本科目；如有多余款或因汇票超过付款期等原因而退回款项，根据开户行转来的银行汇票第四联（多余款收账通知），借记“银行存款”科目，贷记本科目。

四、银行本票存款，是指企业为取得银行本票按规定存入银行的款项。企业向银行提交“银行本票申请书”并将款项交存银行，取得银行本票后，根据银行盖章退回的申请书存根联，借记本科目，贷记“银行存款”科目。企业使用银行本票后，根据发票账单等有关凭证，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”、“应交税金—应交增值税（进项税额）”等科目，贷记本科目。因本票超过付款期等原因而要求退款时，应当填制进账单一式两联，连同本票一并送交银行，根据银行盖章退回的进账单第一联，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

五、信用卡存款，是指企业为取得信用卡按照规定存入银行的款项。企业应按规定填制申请表，连同支票和有关资料一并送交发卡银行，根据银行盖章退回的进账单第一联，借记本科目，贷记“银行存款”科目。企业用信用卡购物或支付有关费用，借记有关科目，贷记本科目。企业信用卡在使用过程中，需要向其账户续存资金的，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

六、信用证保证金存款，是指企业为取得信用证按规定存入银行的保证金。企业向银行申请开立信用证，应按规定向银行提交开证申请书、信用证申请人承诺书和购销合同。企业向银行交纳保证金，根据银行退回的进账单第一联，借记本科目，贷记“银行存款”科目。根据开证行交来的信用证来单通知书及有关单据列明的金额，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”、“应交税金—应交增值税（进项税额）”等科目，贷记本科目和“银行存款”科目。

七、存出投资款，是指企业已存入证券公司但尚未进行短期投资的现金。企业向证券公司划出资金时，应按实际划出的金额，借记本科目，贷记“银行存款”科目；购买股票、债券等时，按实际发生的金额，借记“短期投资”科目，贷记本科目。

八、本科目应设置“外埠存款”、“银行汇票”、“银行本票”、“信用卡”、“信用证保证金”、“存出投资款”等明细科目，并按外埠存款的开户银行，银行汇票或本票、信用证的收款单位等设置明细账。有信用卡业务的企业应当在“信用卡”明细科目中按开出信用卡的银行和信用卡种类设置明细账。

九、企业应加强其他货币资金的管理，及时办理结算，对于逾期尚未办理结算的银行汇票、银行本票等，应按规定及时转回，借记“银行存款”科目，贷记本科目。企业应严格按照本制度规定核算其他货币资金的各项收支业务。

十、本科目期末借方余额，反映企业实际持有的其他货币资金。

### 1101 短期投资

一、本科目核算企业购入能随时变现并且持有时间不准备超过 1 年（含 1 年）的投资。包括各种股票、债券、基金等。

企业购入不能随时变现或不准备随时变现的投资，在“长期股权投资”、“长期债权投资”科目核算，不在本科目核算。

二、企业的短期投资应在取得时，按照取得时的投资成本入账。投资成本是指企业取得各种股票、债券、基金时实际支付的价款，或者放弃非现金资产的账面价值等。企业购入的各种股票、债券、基金等，实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算，不构成投资成本。具体按以下方法确定：

（一）以现金购入的短期投资，按实际支付的全部价款，包括税金、手续费等相关费用，作为投资成本。但实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利、或已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独核算，不构成短期投资成本。

已存入证券公司但尚未进行短期投资的现金，先作为其他货币资金处理，待实际投资时，按实际支付的价款或实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息，作为短期投资成本。

（二）投资者投入的短期投资，按投资各方确认的价值，作为短期投资成本。

（三）企业接受债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的短期投资，或以应收债权换入的短期投资，按照应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为短期投资成本。如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，按照应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息，加上应支付的相关税费后的金额，作为短期投资成本，应收股利或应收利息单独核算。涉及补价的，按照以下规定确定受让的短期投资的实际成本：

1.收到补价的，按照应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为短期投资成本；

2.支付补价的，按照应收债权的账面价值加上应支付的补价和应支付的相关税费，作为短期投资成本。

（四）以非货币性交易换入的短期投资，按照换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为短期投资成本。涉及补价的，按照以下规定确定换入短期投资成本：

1.收到补价的，按照换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，作为短期投资成本；

2.支付补价的，按照换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为短期投资成本。

非货币性交易，是指交易双方以非货币性资产进行的交换（包括股权换股权，但不包括企业合并中所涉及的非货币性交易）。这种交换不涉及或只涉及少量的货币性资产。

货币性资产，是指持有的现金及将以固定或可确定金额的货币收取的资产，包括现金、应收账款和应收票据以及准备持有至到期的债券投资等。非货币性资产，是指货币性资产以外的资产，包括存货、固定资产、无形资产、股权投资以及不准备持有至到期的债券投资等。

在确定涉及补价的交易是否作为非货币性交易时，收到补价的企业，应按收到的补价占换出资产公允价值的比例等于或低于 25% 确定；支付补价的企业，应按支付的补价占换出资产公允价值加上支付的补价之和的比例等于或低于 25% 确定。其计算公式如下：

收到补价的企业：收到的补价 ÷ 换出资产公允价值 25%

支付补价的企业：支付的补价 ÷ （支付的补价 + 换出资产公允价值） 25%

三、短期投资持有期间所收到的股利、利息等收益，不确认投资收益，作为冲减投资成本处理。出售短期投资所获得的价款，减去短期投资的账面价值以及未收到的已计入应收项目的股利、利息

等后的余额，作为投资收益或损失，计入当期损益。

#### 四、短期投资的主要账务处理如下：

(一) 企业购入的各种股票、债券、基金等作为短期投资的，按照实际支付的价款，借记本科目(××股票、债券、基金)，贷记“银行存款”、“其他货币资金”等科目。如实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算，企业应当按照实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息后的金额，借记本科目(××股票、债券、基金)，按应领取的现金股利、利息等，借记“应收股利”、“应收利息”科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”、“其他货币资金”等科目。

(二) 投资者投入的短期投资，按照投资各方确认的价值，借记本科目(××股票、债券、基金)，贷记“实收资本”等科目。

(三) 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的短期投资，或以应收债权换入短期投资的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目(××股票、债券、基金)，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，减去应收股利或应收利息后的余额，借记本科目(××股票、债券、基金)，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。涉及补价的，分别情况处理：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记本科目(××股票、债券、基金)，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

2. 支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，借记本科目(××股票、债券、基金)，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应在“应收股利”或“应收利息”科目单独核算。

(四) 以非货币性交易换入的短期投资，应按以下规定处理：

##### 1. 不涉及补价的非货币性交易换入的短期投资

(1) 以短期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目(××股票、债券、基金)，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目(××股票、债券、基金)，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(2) 以产成品、库存商品换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目(××股票、债券、基金)，按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”、“应交增值税(销项税额)”等科目。(存货按计划成本或售价核算的企业，还应结转材料成本差异或商品进销差价，下同)。

上述换入的短期投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，减去应收股利或应收利息后的余额，借记本科目(××股票、债券、基金)，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科

目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目（××股票、债券、基金）“库存商品”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（3）以固定资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

（4）以无形资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（5）以长期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

上述换入的短期投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算。

## 2. 涉及补价的非货币性交易换入的短期投资

收到补价时应按如下公式计算应确认的收益：

应确认的收益 = (1 - 换出资产账面价值 ÷ 换出资产公允价值) × 补价

### （1）收到补价的企业

以短期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目（××股票、债券、基金），按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以产成品、库存商品换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金——应交增值税（销项税额）”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

上述换入的短期投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去应收股利或应收利息和补价后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目（××股票、债券、基金）“库存商品”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以固定资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按收到的补价，借记“银行存款”科目，贷记“固定资产清理”

科目；按应确认的收益，借记“固定资产清理”科目，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入作为短期投资的股票、债券、基金，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以长期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

上述换入的短期投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算。

### （2）支付补价的企业

以短期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目（××股票、债券、基金），按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以产成品、库存商品换入作为短期投资的股票、债券、基金等，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的补价和相关税费，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”、“银行存款”等科目。

上述换入的短期投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，减去应收股利或应收利息后的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按换出资产的账面余额，贷记本科目（××股票、债券、基金）“库存商品”等科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以固定资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按应支付的补价，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（××股票、债券、基金），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入作为短期投资的股票、债券、基金，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以长期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（××股票、债券、基金），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

上述换入的短期投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算。

3.在非货币性资产交换中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入全部资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

(五)企业取得的作为短期投资的股票、债券、基金等，应于收到被投资单位发放的现金股利或利息等收益时，借记“银行存款”等科目，贷记本科目(××股票、债券、基金)。

(六)企业持有股票期间所获得的股票股利，不作账务处理，但应在备查账簿中登记所增加的股份。

(七)企业出售股票、债券、基金或到期收回债券本息，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按出售或收回短期投资的成本，贷记本科目(××股票、债券、基金)，按未领取的现金股利、利息，贷记“应收股利”、“应收利息”科目，按其差额，借记或贷记“投资收益”科目。

企业出售股票、债券等短期投资时，其结转的短期投资成本，可以按加权平均法、先进先出法、后进先出法、个别计价法等方法计算确定出售部分的成本。部分出售某项短期投资时，应按该项投资的总平均成本确定其出售部分的成本。企业计算出售短期投资成本的方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应在会计报表附注中予以说明。

五、企业应在期末时，对短期投资按成本与市价孰低计量。短期投资的市价低于成本的差额，应计提短期投资跌价准备，并计入当期损益。

六、本科目应按短期投资种类设置明细账，进行明细核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业持有的各种股票、债券、基金等短期投资的成本。

### 1102 短期投资跌价准备

一、本科目核算企业提取的短期投资跌价准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对短期投资进行全面检查，并根据谨慎性原则的要求，合理地预计各项短期投资可能发生的损失。

短期投资应以成本与市价孰低计量，当市价低于成本时，应当计提短期投资跌价准备。

企业在运用短期投资成本与市价孰低时，可以根据其具体情况，分别采用按投资总体、投资类别或单项投资计提跌价准备，如果某项短期投资比较重大（如占整个短期投资 10% 及以上），应按单项投资为基础计算并确定计提的跌价准备。

三、期末，企业应将股票、基金、债券等短期投资的市价与其成本进行比较，如市价低于成本的，按其差额，借记“投资收益——计提的短期投资跌价准备”科目，贷记本科目；如已计提跌价准备的短期投资的市价以后又恢复，应在已计提的跌价准备的范围内转回，借记本科目，贷记“投资收益——计提的短期投资跌价准备”科目。

短期投资跌价准备可按以下公式计算：

当期应提取的短期投资跌价准备=当期市价低于成本的金额 - 本科目的贷方余额

当期短期投资市价低于成本的金额大于本科目的贷方余额，按其差额提取跌价准备；如果当期短期投资市价低于成本的金额小于本科目的贷方余额，按其差额冲减已计提的跌价准备；如果当期短期投资市价高于成本，应将本科目的余额全部冲回。

四、企业出售或收回短期投资，或涉及债务重组、非货币性交易等，应当同时结转已计提的跌价准备。

五、本科目期末贷方余额，反映企业已计提的短期投资跌价准备。

### 1111 应收票据

一、本科目核算企业因销售商品、产品、提供劳务等而收到的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。

二、企业应在收到开出、承兑的商业汇票时，按应收票据的票面价值入账；带息应收票据，应在期末计提利息，计提的利息增加应收票据的账面余额。

三、应收票据的主要账务处理如下：

（一）企业因销售商品、产品、提供劳务等而收到开出、承兑的商业汇票，按应收票据的面值，借记本科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目。

（二）企业收到应收票据以抵偿应收账款时，按应收票据面值，借记本科目，贷记“应收账款”科目。

如为带息应收票据，应于期末时，按应收票据的票面价值和确定的利率计算计提利息，计提的利息增加应收票据的账面余额，借记本科目，贷记“财务费用”科目。

（三）企业持未到期的应收票据向银行贴现，应根据银行盖章退回的贴现凭证第四联收账通知，按实际收到的金额（即减去贴现息后的净额），借记“银行存款”科目，按贴现息部分，借记“财务费用”科目，按应收票据的票面余额，贷记本科目。如为带息应收票据，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按应收票据的账面余额，贷记本科目，按其差额，借记或贷记“财务费用”科目。

贴现的商业承兑汇票到期，因承兑人的银行账户不足支付，申请贴现的企业收到银行退回的应收票据、支款通知和拒绝付款理由书或付款人未付票款通知书时，按所付本息，借记“应收账款”科目，贷记“银行存款”科目；如果申请贴现企业的银行存款账户余额不足，银行作逾期贷款处理时，应按转作贷款的本息，借记“应收账款”科目，贷记“短期借款”科目。

（四）企业将持有的应收票据背书转让，以取得所需物资时，按应计入取得物资成本的价值，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应收票据的账面余额，贷记本科目，如有差额，借记或贷记“银行存款”等科目。

如为带息应收票据，企业将持有的应收票据背书转让，以取得所需物资时，按应计入取得物资成本的价值，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应收票据的账面余额，贷记本科目，按尚未计提的利息，贷记“财务费用”科目，按应收或应付的金额，借记或贷记“银行存款”等科目。

（五）应收票据到期，应分别情况处理：

1. 收回应收票据，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按应收票据的账面余额，贷记本科目，按其差额，贷记“财务费用”科目（未计提利息部分）。

2. 因付款人无力支付票款，收到银行退回的商业承兑汇票、委托收款凭证、本付票款通知书或拒绝付款证明等，按应收票据的账面余额，借记“应收账款”科目，贷记本科目。

3. 到期不能收回的带息应收票据，转入“应收账款”科目核算后，期末不再计提利息，其所包含的利息，在有关备查簿中进行登记，待实际收到时再冲减收到当期的财务费用。

四、企业应当设置“应收票据备查簿”，逐笔登记每一应收票据的种类、号数和出票日期、票面金额、票面利率、交易合同号和付款人、承兑人、背书人的姓名或单位名称、到期日、背书转让日、贴现日期、贴现率和贴现净额、未计提的利息，以及收款日期和收回金额、退票情况等资料，应收票据到期结清票款或退票后，应当在备查簿内逐笔注销。

五、企业持有的应收票据不得计提坏账准备，待到期不能收回的应收票据转入应收账款后，再按规定计提坏账准备。但是，如有确凿证据表明企业所持有的未到期应收票据不能够收回或收回的可能性不大时，应将其账面余额转入应收账款，并计提相应的坏账准备。

六、本科目期末借方余额，反映企业持有的商业汇票的票面价值和应计利息。

### 1121 应收股利

一、本科目核算企业因股权投资而应收取的现金股利。企业应收其他单位的利润，也在本科目核算。

二、企业购入股票，如实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，按实际成本（即实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利），借记“短期投资”、“长期股权投资”科目，按应领取的现金股利，借记本科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目；收到发放的现金股利，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

三、企业对外长期股权投资应分得的现金股利或利润，应于被投资单位宣告发放现金股利或分派利润时，借记本科目，贷记“投资收益”或“长期股权投资”等科目。收到的现金股利或利润，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

四、本科目应按被投资单位设置明细账，进行明细核算。

五、本科目期末借方余额，反映企业尚未收回的现金股利或利润。

### 1122 应收利息

一、本科目核算企业因债权投资而应收取的利息。企业购入到期还本付息的长期债券应收的利息，在“长期债权投资”科目核算，不在本科目核算。

二、企业购入债券，如实际支付的价款中包含已到付息期但尚未领取的债券利息，按实际成本（即实际支付的价款减去已到付息期但尚未领取的利息），借记“短期投资”、“长期债权投资”科目，按应收取的利息，借记本科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目。

企业购入分期付息、到期还本的债券，以及取得的分期付息的其他长期债权投资，已到付息期而应收未收的利息，应于确认投资收益时，按应获得的利息，借记本科目，贷记“投资收益”科目。

企业收到利息，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按应收利息账面余额，贷记本科目，按其差额，借记或贷记“投资收益”科目。

三、本科目应按债券种类设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末借方余额，反映企业尚未收回的债权投资利息。

1131 应收账款

一、本科目核算企业因销售商品、产品、提供劳务等，应向购货单位或接受劳务单位收取的款项。

不单独设置“预收账款”科目的企业，预收的账款也在本科目核算。

二、企业发生应收账款时，按应收金额，借记本科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；收回应收账款时，借记“银行存款”等科目，贷记本科目。

企业代购货单位垫付的包装费、运杂费，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；收回代垫费用时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

如果企业应收账款改用商业汇票结算，在收到承兑的商业汇票时，按票面价值，借记“应收票据”科目，贷记本科目。

三、企业与债务人进行债务重组的账务处理如下：

（一）以低于应收债权账面价值的现金清偿现金资产作为短期投资的，企业应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记“短期投资”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息加上应支付的相关税费后的余额，借记“短期投资”科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

2.企业接受的非现金资产作为本企业存货的，企业应按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面价值减去增值税进项税额，加上应支付的相关税费后的金额，借记“原材料”、“库存商品”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

3.企业接受的非现金资产作为本企业固定资产的，应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记“固定资产”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

4.企业接受的非现金资产作为本企业长期投资，应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的长期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息加上应支付的相关税费后的余额，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

5.以非现金资产抵偿债务涉及补价的，分别情况处理：

（1）收到补价的企业

企业接受的非现金资产作为短期投资的，企业应按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记“短期投资”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科

目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息和补价，加上应支付的相关税费后的余额，借记“短期投资”科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业存货的，企业应按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面价值减去增值税进项税额和补价，加上应支付的相关税费后的金额，借记“原材料”、“库存商品”等科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业固定资产的，应按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记“固定资产”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业长期投资，应按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的长期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息和补价，加上应支付的相关税费后的余额，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

### （2）支付补价的企业

企业接受的非现金资产作为短期投资的，企业应按应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记“短期投资”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息加上应支付的补价和相关税费后的余额，借记“短期投资”科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业存货的，企业应按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面价值减去增值税进项税额，加上应支付的补价和相关税费后的金额，借记“原材料”、“库存商品”等科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业固定资产的，应按应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记“固定资产”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”

等科目。

企业接受的非现金资产作为本企业长期投资，应按应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的长期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息，应按应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息加上应支付的补价和相关税费后的余额，借记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应收股利或应收利息，借记“应收股利”或“应收利息”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

6.企业接受的非现金资产需委托外单位销售，或委托外单位加工后销售的，按上述原则进行会计处理后，再按委托加工物资、委托代销商品处理。

上述接受的非现金资产如涉及多项资产的，应按接受的各项非现金资产的公允价值与非现金资产公允价值总额的比例，对应收债权的账面价值进行分配，并按分配后的价值作为所接受的非现金资产的入账价值。

7.企业以应收款项换入非现金资产的，比照上述原则进行处理。

(三)以债权转为资本的，企业应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记“短期投资”、“长期股权投资”等科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(四)以修改其他债务条件进行清偿的，未来应收金额小于应收债权账面价值的，首先冲减已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，已计提的坏账准备不足以冲减的，直接计入当期损益，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按未来应收金额小于应收债权账面余额的差额，贷记本科目。

修改其他债务条件后，如果未来应收金额大于应收债权账面价值，但小于应收债权账面余额的，应按本来应收金额小于应收债权账面余额的差额，冲减已计提的坏账准备和应收债权的账面余额，借记“坏账准备”科目，贷记本科目。

修改其他债务条件后，如果未来应收金额大于应收债权账面余额的，在债务重组时不作账务处理，但应在备查簿中进行登记。待实际收到债权时，实际收到的金额大于应收债权账面余额的差额，作为当期财务费用。

如果修改后的债务条款中涉及或有收益的，则或有收益不包括在未来应收金额中。或有收益待实际收到时，直接计入当期营业外收入。

(五)以现金、非现金资产、债权转为资本和修改其他债务条件等方式(混合重组方式)组合清偿债务时，企业应先以收到的现金、受让的非现金资产的入账价值、享有股权的入账价值，冲减应收债权的账面价值，再按上述原则处理。

四、企业以应收账款换入应收账款，或者以应收账款和其他资产换入的应收账款，按照换出资产的账面价值作为换入应收账款的入账价值。如果换入的应收账款的原账面价值大于换出资产的账面价值的，应按换入应收账款的原账面价值作为换入应收账款的入账价值，换入应收账款的入账价值大于换出资产账面价值的差额，作为坏账准备。

企业以一项资产同时换入应收账款和其他多项资产，或者以多项资产换入应收账款和其他多项资产的，按照换入应收账款的原账面价值作为换入应收账款的入账价值，换入除应收账款以外的各项其他资产的入账价值，按照换入的各项其他资产的公允价值与换入的全部其他资产的公允价值总额的比例，对换出全部资产的账面价值总额加上应支付的相关税费，减去换入的应收账款入账价值后的余额进行分配，并按分配价值作为其换入的各项其他资产的入账价值。

涉及补价的，如收到的补价大于换出应收款项账面价值的，应将收到的补价先冲减换出应收款

项的账面价值后，再按上述原则进行处理；如收到的补价大于换出应收款项账面价值的，应将收到的补价首先冲减换出应收款项的账面价值，再按非货币性交易的原则进行处理。

五、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对应收账款进行全面检查，并合理地计提坏账准备。企业对于不能收回的应收账款应当查明原因，追究责任。对确实无法收回的，按照企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准作为坏账损失，冲销提取的坏账准备。

经批准作为坏账的应收账款，借记“坏账准备”科目，贷记本科目。

已确认并转销的坏账损失，如果以后又收回，按实际收回的金额，借记本科目，贷记“坏账准备”科目；同时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

六、本科目应按不同的购货单位或接受劳务的单位设置明细账，进行明细核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业尚未收回的应收账款；期末如为贷方余额，反映企业预收的账款。

### 1133 其他应收款

一、本科目核算企业除应收票据、应收账款、预付账款等以外的其他各种应收、暂付款项，包括不设置“备用金”科目的企业拨出的备用金、应收的各种赔款、罚款。应向职工收取的各种垫付款项，以及已不符合预付账款性质而按规定转入的预付账款等。

二、其他应收、暂付款主要包括：

- (一) 应收的各种赔款、罚款；
- (二) 应收出租包装物租金；
- (三) 应向职工收取的各种垫付款项；
- (四) 备用金（向企业各职能科室、车间等拨出的备用金）；
- (五) 存出保证金，如租入包装物支付的押金；
- (六) 预付账款转入；
- (七) 其他各种应收、暂付款项。

企业拨出用于投资、购买物资的各种款项，不得在本科目核算。

三、企业发生其他各种应收款项时，借记本科目，贷记有关科目；收回各种款项时，借记有关科目，贷记本科目。

实行定额备用金制度的企业，对于领用的备用金应当定期向财务会计部门报销。财务会计部门根据报销数用现金补足备用金定额时，借记“管理费用”等科目，贷记“现金”或“银行存款”科目，报销数和拨补数都不再通过本科目核算。

四、企业其他应收款与其他单位的资产交换，或者以其他资产换入其他单位的其他应收款等，比照“应收账款”科目的相关核算规定进行会计处理。

五、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对其他应收款进行检查，预计其可能发生的坏账损失，并计提坏账准备。企业对于不能收回的其他应收款应当查明原因，追究责任。对确实无法收回的，按照企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准作为坏账损失，冲销提取的坏账准备。

经批准作为坏账的其他应收款，借记“坏账准备”科目，贷记本科目。

已确认并转销的坏账损失，如果以后又收回，按实际收回的金额，借记本科目，贷记“坏账准备”科目；同时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

六、本科目应按其他应收款的项目分类，并按不同的债务人设置明细账，进行明细核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业尚未收回的其他应收款。

### 1141 坏账准备

一、本科目核算企业提取的坏账准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对应收款项进行全面检查，预计各项应收款项可能发生的坏账，对于没有把握能够收回的应收款项，应当计提坏账准备。

企业只能采用备抵法核算坏账损失。

三、计提坏账准备的方法由企业自行确定。企业应当列出目录，具体注明计提坏账准备的范围、提取方法、账龄的划分和提取比例，按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，并且按照法律、行政法规的规定报有关各方备案，并备置于公司所在地，以供投资者查阅。坏账准备提取方法一经确定，不得随意变更。如需变更，仍然应按上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

企业在确定坏账准备的计提比例时，应当根据企业以往的经验、债务单位的实际财务状况和现金流量的情况，以及其他相关信息合理地估计。除有确凿证据表明该项应收款项不能收回，或收回的可能性不大外（如债务单位撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足、发生严重的自然灾害等导致停产而在短时间内无法偿付债务等，以及应收款项逾期3年以上），下列各种情况一般不能全额计提坏账准备：

- （一）当年发生的应收款项；
- （二）计划对应收款项进行重组；
- （三）与关联方发生的应收款项；
- （四）其他已逾期，但无确凿证据证明不能收回的应收款项。

企业持有的未到期应收票据，如有确凿证据证明不能够收回或收回的可能性不大时，应将其账面余额转入应收账款，并计提相应的坏账准备。

企业的预付账款如有确凿证据表明其不符合预付账款性质，或者因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购货物的，应将原计入预付账款的金额转入其他应收款，并计提相应的坏账准备。

企业对于不能收回的应收款项应当查明原因，追究责任。对有确凿证据表明确实无法收回的应收款项，如债务单位已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足等，根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）办公会或类似机构批准作为坏账损失，冲销提取的坏账准备。

四、坏账准备可按以下公式计算：

当期应提取的坏账准备=当期按应收款项计算应提坏账准备金额 - 本科目的贷方余额

当期按应收款项计算应提坏账准备金额大于本科目的贷方余额，应按其差额提取坏账准备；如果当期按应收款项计算应提坏账准备金额小于本科目的贷方余额，应按其差额冲减已计提的坏账准备；如果当期按应收款项计算应提坏账准备金额为零，应将本科目的余额全部冲回。

企业提取坏账准备时，借记“管理费用——计提的坏账准备”科目，贷记本科目。本期应提取的坏账准备大于其账面余额的，应按其差额提取；应提数小于账面余额的差额，借记本科目，贷记“管理费用——计提的坏账准备”科目。

五、企业对于确实无法收回的应收款项，经批准作为坏账损失，冲销提取的坏账准备，借记本科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”等科目。

已确认并转销的坏账损失，如果以后又收回，按实际收回的金额，借记“应收账款”、“其他应收款”等科目，贷记本科目；同时，借记“银行存款”科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”等科目。

六、本科目期末贷方余额，反映企业已提取的坏账准备。

### 1151 预付账款

一、本科目核算企业按照购货合同规定预付给供应单位的款项。

二、企业因购货而预付的款项，借记本科目，贷记“银行存款”科目。收到所购物资时，根据发票账单等列明应计入购入物资成本的金额，借记“物资采购”或“原材料”、“库存商品”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应付金额，贷记本科目。补付的款项，借记本科目，贷记“银行存款”科目；退回多付的款项，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

预付款项情况不多的企业，也可以将预付的款项直接记入“应付账款”科目的借方，不设置本科目。

三、企业的预付账款，如有确凿证据表明其不符合预付账款性质，或者因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购货物的，应将原计入预付账款的金额转入其他应收款。企业应按预计不能收到所购货物的预付账款账面余额，借记“其他应收款——预付账款转入”科目，贷记本科目。

除转入“其他应收款”科目的预付账款外，其他预付账款不得计提坏账准备。

四、本科目应按供应单位设置明细账，进行明细核算。

五、本科目期末借方余额，反映企业实际预付的款项；期末如为贷方余额，反映企业尚未补付的款项。

### 1161 应收补贴款

一、本科目核算企业按国家规定给予的定额补贴而应收的补贴款。企业按规定实行所得税先征后返、流转税先征后返政策的，以及国家拨入具有专门用途的拨款和国家财政扶持的领域而给予的补贴，其应返还的所得税、流转税，以及应拨入的款项和国家财政应扶持的领域而给予的补贴，于实际收到时在有关科目核算，不在本科目核算。

二、企业按销量或工作量等，依据国家规定的补贴定额计算并按期给予的定额补贴，应于期末，按应收的补贴金额，借记本科目，贷记“补贴收入”科目；企业收到补贴时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

三、本科目应按应收补贴款的项目设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末借方余额，反映企业尚未收到的补贴款。

### 1201 物资采购

一、本科目核算企业购入材料、商品等的采购成本。

委托外单位加工材料、商品的加工成本，直接在“委托加工物资”科目核算，不在本科目核算。企业购入的在建工程所需要的材料、机器设备等，在“工程物资”科目核算，也不在本科目核算。

商品流通企业采购商品可以不通过本科目核算，商品流通企业因采购商品而在期末发生的在途商品，以及采用实际成本核算材料、商品的企业，将本科目改为“1201 在途物资”科目，并按照在途物资的核算方法进行核算。

二、企业购入物资的采购成本由下列各项组成：

(一) 买价；

(二) 运杂费（包括运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等，不包括按规定根据运输费的一定比例计算的可抵扣的增值税额）；

(三) 运输途中的合理损耗；

(四) 入库前的挑选整理费用（包括挑选整理中发生的工、费支出和必要的损耗，并减去回收的下脚废料价值）；

(五) 购入物资负担的税金（如关税等）和其他费用。

小规模纳税人和购入物资不能取得增值税专用发票的企业，购入物资支付的不可抵扣的增值税进项税额，计入所购物资的成本。

商品流通企业购入商品抵达仓库前发生的包装费、运杂费、运输存储过程中的保险费、装卸费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费用等采购费用直接计入当期营业费用，不在本科目核算。

以上第（一）项应当直接计入各种物资的采购成本，第（二）（三）（四）（五）项，凡能分清的，可以直接计入各种物资的采购成本；不能分清的，应按物资的重量或买价等比例，分摊计入各种物资的采购成本。

三、物资采购的主要账务处理如下：

(一) 根据发票账单支付物资价款和运杂费时，按应计入物资采购成本的金额，借记本科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”、“现金”、“其他货币资金”等科目；采用商业汇票结算方式的，购入物资在开出、承兑商业汇票时，按应计入物资采购成本的金额，借记本科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按应付票据票面价值，贷记“应付票据”科目。

(二) 物资已经收到，但尚未办理结算手续的，可暂不作会计分录；待办理结算手续后，再按应计入物资采购成本的金额，借记本科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按支付或应付的金额，贷记“银行存款”、“现金”、“应付票据”、“应付账款”等科目。

(三) 收到已经预付货款的物资后，按应计入物资采购成本的金额，借记本科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按发票账单上注明的应付金额，贷记“预付账款”科目。

(四) 由企业运输部门以自备运输工具，将外购的物资运回企业，计算购入物资应负担的运输费用时，借记本科目，贷记“生产成本”等科目。

(五) 应向供应单位、外部运输机构等收回的物资短缺或其他应冲减物资采购成本的赔偿款项，应根据有关的索赔凭证，借记“应付账款”或“其他应收款”科目，贷记本科目。因遭受意外灾害发生的损失和尚待查明原因的途中损耗，先记入“待处理财产损益”科目，查明原因后再作处理。

(六) 商品流通企业购入商品抵达仓库前发生的包装费、运杂费、运输存储过程中的保险费、装卸费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费用等采购费用直接计入当期费用, 借记“营业费用”科目, 贷记有关科目。

(七) 月度终了, 企业应将仓库转来的外购收料凭证, 按照材料科目并分别下列不同情况进行汇总:

1. 对于已经付款或已开出、承兑商业汇票的收料凭证(包括本月付款或开出、承兑商业汇票的上月收料凭证), 应按实际成本和计划成本分别汇总, 并按计划成本, 借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目, 贷记本科目; 将实际成本大于计划成本的差异, 借记“材料成本差异”科目, 贷记本科目; 将实际成本小于计划成本的差异, 借记本科目, 贷记“材料成本差异”科目。

2. 对于尚未收到发票账单的收料凭证, 应当分别材料科目, 抄列清单, 并按计划成本暂估入账, 借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目, 贷记“应付账款——暂估应付账款”科目, 下月初用红字作同样的记录, 予以冲回, 以便下月付款或开出、承兑商业汇票后, 按正常程序, 借记本科目和“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目, 贷记“银行存款”、“应付票据”等科目。

3. 对于发票账单已到, 但尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的收料凭证, 或虽然发票账单未到, 但根据合同、随货同行发票等能够计算并确定实际成本的收料凭证, 应按实际成本, 借记本科目, 按专用发票上注明的增值税额, 借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目, 按应付金额, 贷记“应付账款”科目; 按计划成本, 借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目, 贷记本科目, 并按规定结转材料成本差异。

(八) 商品流通企业采用进价核算的商品, 对于收到的商品, 应按商品进价, 借记“库存商品”科目, 贷记本科目; 采用售价核算的商品, 应按商品售价, 借记“库存商品”科目, 按商品进价, 贷记本科目, 按商品售价与进价的差额, 贷记“商品进销差价”科目。

月度终了, 对于尚未收到发票账单的收到商品的凭证, 应当分别商品科目, 抄列清单, 并按应付给供应单位的价款暂估入账, 借记“库存商品”科目, 贷记“应付账款——暂估应付账款”科目, 下月初用红字作同样的记录, 予以冲回, 以便下月付款或开出、承兑商业汇票后, 按正常程序, 借记本科目和“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目, 贷记“银行存款”、“应付票据”等科目。

对于发票账单已到, 但尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的收到商品的凭证, 应按进价, 借记本科目, 按专用发票上注明的增值税额, 借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目, 按应付金额, 贷记“应付账款”科目。采用进价核算的商品应同时按进价, 借记“库存商品”科目, 贷记本科目; 采用售价核算的商品, 应按售价, 借记“库存商品”科目, 按进价, 贷记本科目, 按商品售价与进价的差额, 贷记“商品进销差价”科目。

四、小规模纳税人, 以及购入物资不能取得增值税专用发票的企业, 购入物资, 按购入物资应支付的金额(不含商品流通企业的进货费用), 借记本科目, 贷记“银行存款”、“应付账款”、“应付票据”等科目。

下述所列明的会计事项, 除特别注明外, 均指能取得增值税专用发票的一般纳税人的账务处理。

五、本科目的期末余额为已经收到发票账单付款或已开出、承兑商业汇票, 但物资尚未到达或尚未验收入库的在途物资。

六、本科目应按供应单位和物资品种设置明细账, 进行明细核算。

七、工业企业可将本科目改为“1201 材料采购”科目, 企业材料的日常核算, 可以采用计划成本, 也可以采用实际成本。具体采用哪一种方法, 由企业根据具体情况自行决定。

材料品种繁多的企业, 一般可以采用计划成本进行日常核算, 对于某些品种不多, 但占产品成本比重较大的原料或主要材料, 也可以单独采用实际成本进行核算。规模较小, 材料品种简单, 采

购业务不多的企业，也可以全部采用实际成本进行材料的日常核算。

采用计划成本进行材料日常核算的企业，材料计划单位成本应当尽可能接近实际。计划单位成本除有特殊情况应当随时调整外，在年度内一般不作变动。

八、采用实际成本或进价（或售价）进行日常核算的企业，可以不设置本科目，但应单独设置“1201 在途物资”科目进行核算。

“在途物资”科目，核算企业购入尚未到达或尚未验收入库的各种物资的实际成本，本科目应按供应单位设置明细账。本科目的期末借方余额，反映企业已付款或已开出、承兑商业汇票但尚未到达或尚未验收入库的在途物资的实际成本。其核算内容如下：

（一）企业购入的物资，在支付货款和运杂费或开出、承兑商业汇票时尚未到达或尚未验收入库的，借记本科目、“营业费用”、“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”、“应付票据”等科目。待物资到达、验收入库后，再借记“原材料”、“库存商品”（库存商品采用售价核算的企业，按售价记入“库存商品”科目，进价与售价之间的差额，通过“商品进销差价”科目核算，下同）等科目，贷记本科目。

（二）购入的物资已经到达并已验收入库，已收到发票账单，但尚未支付货款和运杂费或尚未开出、承兑商业汇票的，借记“原材料”、“库存商品”、“营业费用”、“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“应付账款”等科目；购入物资与物资发票账单同时到达，物资验收入库，同时支付货款和运杂费或开出、承兑的商业汇票，借记“原材料”、“库存商品”、“营业费用”、“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”、“应付票据”等科目，均不通过本科目核算。购入的物资已经到达并已验收入库，但尚未收到发票账单的，按暂估价值入账，借记“原材料”、“库存商品”等科目，贷记“应付账款——暂估应付账款”科目；下月初用红字作同样的记录，予以冲回，以便下月付款或开出、承兑商业汇票后，按正常程序处理。

### 1211 原材料

一、本科目核算企业库存的各种材料，包括原料及主要材料、辅助材料、外购半成品（外购件）、修理用备件（备品备件）、包装材料、燃料等的计划成本或实际成本。

企业购入的低值易耗品以及库存、出租、出借的包装物，分别在“低值易耗品”、“包装物”科目中核算，不包括在本科目的核算范围内。

企业对外进行来料加工装配业务而收到的原材料、零件等，应单独设置“受托加工来料”备查科目和有关的材料明细账，核算其收发结存数额，不包括在本科目核算范围内。

#### 二、原材料的主要账务处理如下：

（一）企业购入并已验收入库的原材料，按计划成本，借记本科目，贷记“物资采购”科目；同时，结转材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，借记“材料成本差异”科目，贷记“物资采购”科目；实际成本小于计划成本的差异，做相反会计分录。

（二）自制并已验收入库的原材料，按计划成本，借记本科目，贷记“生产成本”科目；同时，结转材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，借记“材料成本差异”科目，贷记“生产成本”科目；实际成本小于计划成本的差异，做相反会计分录。

企业委托外单位加工完成并已验收入库的原材料，按计划成本，借记本科目，按实际成本，贷记“委托加工物资”科目，按计划成本与实际成本的差异，借记或贷记“材料成本差异”科目。

（三）投资者投入的原材料，按计划成本，借记本科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按投资各方确认的价值，贷记“实收资本”（或“股本”）等科目，按计划成本与投资各方确认的价值之间的差额，借记或贷记“材料成本差异”科目。

（四）企业接受捐赠的原材料，按以下规定确定其实际成本：

1. 捐赠方提供了有关凭据（如发票、报关单、有关协议）的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为实际成本。

2. 捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其实际成本：

（1）同类或类似存货存在活跃市场的，按同类或类似存货的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

（2）同类或类似存货不存在活跃市场的，按该接受捐赠的存货的预计未来现金流量现值，作为实际成本。

企业接受捐赠的原材料，按计划成本，借记本科目，按照确定的实际成本与现行税率计算的未来应交的所得税，贷记“递延税款”科目，按照确定的实际成本减去未来应交所得税后的余额，贷记“资本公积”科目，按实际支付的相关税费，贷记“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“材料成本差异”科目。

外商投资企业接受捐赠的原材料按计划成本，借记本科目，按照确定的实际成本，贷记“待转资产价值”科目，按实际支付的相关税费，贷记“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“材料成本差异”科目。

（五）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的原材料，或以应收债权换入原材料的，按照应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定受让存货的实际成本：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额和补价，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

2. 支付补价的，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额，加上支付的补价和应支付的相关税费，作为实际成本。

采用计划成本进行原材料核算的企业，上述确定的实际成本即为计划成本。

企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的原材料，或以应收债权换入的原材料，按

应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，借记本科目，按专用发票上注明的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。涉及补价的，应分别情况处理：

收到补价的企业，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额和补价，加上应支付的相关税费，借记本科目，按专用发票上注明的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

支付补价的企业，按应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额，加上支付的补价和应支付的相关税费，借记本科目，按专用发票上注明的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（六）以非货币性交易换入的原材料，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定换入存货的实际成本：

1.收到补价的，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，作为实际成本；

2.支付补价的，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费和补价，作为实际成本。

采用计划成本进行原材料核算的企业，上述确定的实际成本即为计划成本。

企业以非货币性交易换入的原材料，应按以下规定处理：

1.不涉及补价的非货币性交易换入的原材料

（1）以短期投资换入原材料，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（2）以产成品、库存商品换入原材料，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金 应交增值税（销项税额）”等科目。

（3）以固定资产换入原材料，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，借记本科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

（4）以无形资产换入原材料，应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(5)以长期投资换入原材料,应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应支付的相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“长期投资减值准备”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按长期投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

## 2.涉及补价的非货币性交易换入的原材料

### (1)收到补价的企业

以短期投资换入原材料,按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“短期投资跌价准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按换出资产的账面余额,贷记“短期投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入—非货币性交易收益”科目。

以产成品、库存商品换入原材料,按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按换出资产的账面余额,贷记“库存商品”等科目,按换出资产应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金—应交增值税(销项税额)”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入—非货币性交易收益”科目。

以固定资产换入原材料,应按换出固定资产的账面净值,借记“固定资产清理”科目,按换出固定资产已提的折旧,借记“累计折旧”科目,按换出固定资产的账面原价,贷记“固定资产”科目;按换出固定资产已计提的减值准备,借记“固定资产减值准备”科目,贷记“固定资产清理”科目;按收到的补价,借记“银行存款”科目,贷记“固定资产清理”科目;按应确认的收益,借记“固定资产清理”科目,贷记“营业外收入—非货币性交易收益”科目。按“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,借记本科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费,通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入原材料,应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“无形资产减值准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按无形资产的账面余额,贷记“无形资产”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入—非货币性交易收益”科目。

以长期投资换入原材料,应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“长期投资减值准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按长期投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入—非货币性交易收益”科目。

### (2)支付补价的企业

以短期投资换入原材料,按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额,加上应支付的补价和相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“短期投资跌价准备”科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金—应交增值税(进项税额)”科目,按换出资产的账面余额,贷记“短期投资”科目,按应支付的补价和相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以产成品、库存商品换入原材料，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的补价和相关税费，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”、“银行存款”等科目。

以固定资产换入原材料，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按应支付的补价，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”科目。按“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，借记本科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入原材料，应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以长期投资换入原材料，应按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

3. 在非货币性资产交换中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入全部资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

（七）盘盈的原材料，按照同类或类似存货的市场价格，作为实际成本。企业盘盈的原材料，按照确定的实际成本，借记本科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。

三、企业生产经营领用原材料，按实际成本或计划成本，借记“生产成本”、“制造费用”、“营业费用”、“管理费用”等科目，贷记本科目；企业发出委托外单位加工的原材料，借记“委托加工物资”科目，贷记本科目。

基建工程、福利等部门领用的原材料，按实际成本或计划成本加上不予抵扣的增值税额等，借记“在建工程”、“应付福利费”等科目，按实际成本或计划成本，贷记本科目，按不予抵扣的增值税低额，贷记“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”等科目。

采用计划成本进行材料日常核算的企业，日常领用、发出原材料均按计划成本记账，月度终了，按照发出各种原材料的计划成本，计算应负担的成本差异，借记有关科目，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）。

采用实际成本进行材料日常核算的企业，发出原材料的实际成本，可以采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法等方法计算确定。对不同的原材料可以采用不同的计价方法。材料计价方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应在会计报表附注中予以说明。

四、出售原材料，按已收或应收的价款，借记“银行存款”或“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记“其他业务收入”等科目，按应交的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；月度终了，按出售原材料的实际成本，借记“其他业务支出”科目，贷记本科目。采用计划成本进行材料日常核算的企业，还应分摊材料成本差异。

五、企业的各种原材料，应当定期清查盘点，发现盘盈、盘亏、毁损的原材料，按照实际成本（或估计价值）或计划成本，先记入“待处理财产损益”科目，于期末前查明原因，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。盘盈的各种原材料，应当冲减当期的管理费用；盘亏或毁损的原材料，在减去过失人或者保险公司等赔款和残料价值之后，计入当期管理费用；由于自然灾害所造成的原材料盘亏或毁损，计入当期的营业外支出。

如盘盈或盘亏的原材料，在期末结账前尚未经批准的，在对外提供财务会计报告时先按上述规定进行处理，并在会计报表附注中作出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致，调整当期会计报表相关项目的年初数。

六、本科目应按材料的保管地点（仓库）材料的类别、品种和规格设置材料明细账（或材料卡片）。材料明细账根据收料凭证和发料凭证逐笔登记。一个企业至少应有一套有数量和金额的材料明细账。这套明细账可以由财务会计部门登记，也可以由材料仓库的管理人员登记。在后一种情况下，财务会计部门对仓库登记的材料明细账，必须定期稽核，以保证记录正确无误。

七、本科目的期末借方余额，反映企业库存原材料的计划成本或实际成本。

### 1221 包装物

一、本科目核算企业库存的各种包装物的实际成本或计划成本。

包装物是指为了包装本企业商品而储备的各种包装容器，如桶、箱、瓶、坛、袋等。包括：

- (一) 生产过程中用于包装产品作为产品组成部分的包装物；
- (二) 随同商品出售而不单独计价的包装物；
- (三) 随同商品出售而单独计价的包装物；
- (四) 出租或出借给购买单位使用的包装物。

各种包装材料，如纸、绳、铁丝、铁皮等，应在“原材料”科目内核算；用于储存和保管商品、材料而不对外出售的包装物，应按价值大小和使用年限长短，分别在“固定资产”或“低值易耗品”科目核算。包装物数量不大的企业，可以不设置本科目，将包装物并入“原材料”科目内核算。单独列作企业商品产品的自制包装物，应作为库存商品处理，不在本科目核算。

二、购入、自制、委托外单位加工完成验收入库的包装物。企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的包装物。非货币性交易取得的包装物等，以及对包装物的清查盘点，比照“原材料”科目的相关规定进行会计处理。

三、生产领用包装物，借记“生产成本”等科目，贷记本科目；随同商品出售但不单独计价的包装物，借记“营业费用”科目，贷记本科目；随同商品出售并单独计价的包装物，借记“其他业务支出”科目，贷记本科目。

四、出租、出借包装物，在第一次领用新包装物时，应结转成本，借记“其他业务支出”科目（出租包装物），借记“营业费用”科目（出借包装物），贷记本科目。出租、出借包装物金额较大的可通过“待摊费用”或“长期待摊费用”科目分次摊销。以后收回已使用过的出租、出借包装物，应加强实物管理，并在备查簿上进行登记。

收到出租包装物的租金，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他业务收入”等科目。

收到出租、出借包装物的押金，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他应付款”科目，退回押金作相反会计分录。对于逾期未退包装物，按没收的押金，借记“其他应付款”科目，按应交的增值税，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按其差额，贷记“其他业务收入”科目。这部分没收的押金收入应交的消费税等税费，计入其他业务支出，借记“其他业务支出”科目，贷记“应交税金——应交消费税”等科目；对于逾期未退包装物没收的加收的押金，应转作“营业外收入”处理，企业应按加收的押金，借记“其他应付款”科目，按应交的增值税、消费税等税费，贷记“应交税金”等科目，按其差额，贷记“营业外收入——逾期包装物押金没收收入”科目。

出租、出借的包装物，不能使用而报废时，按其残料价值，借记“原材料”等科目，贷记“其他业务支出”（出租包装物）“营业费用”（出借包装物）等科目。

五、采用计划成本进行材料日常核算的企业，月度终了，结转生产领用、出售、出租、出借所领用新包装物应分摊的成本差异，借记“生产成本”、“其他业务支出”、“营业费用”、“待摊费用”等科目，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）。

六、出租、出借包装物频繁、数量多、金额大的企业，出租、出借包装物的成本，也可以采用五五摊销法、净值摊销法等方法计算出租、出借包装物的摊销价值，在这种情况下，本科目应设置“库存未用包装物”、“库存已用包装物”、“出租包装物”、“出借包装物”、“包装物摊销”五个明细科目，本科目的期末余额，为期末库存未用包装物的实际成本或计划成本和出租、出借、以及库存已用包装物的摊余价值。

七、本科目应按包装物的种类设置明细账，进行明细核算。

八、除第六条规定外，本科目期末借方余额，反映企业库存未用包装物的实际成本或计划成本。

### 1231 低值易耗品

一、本科目核算企业库存的低值易耗品的实际成本或计划成本。

低值易耗品是指不能作为固定资产的各种用具物品，如工具、管理用具、玻璃器皿，以及在经营过程中周转使用的包装容器等。

二、购入、自制、委托外单位加工完成并已验收入库的低值易耗品。企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的低值易耗品、非货币性交易取得的低值易耗品等，以及低值易耗品的清查盘点，比照“原材料”科目的相关规定进行会计处理。

三、企业应当根据具体情况，对低值易耗品采用一次或者分次摊销的方法。

一次摊销的低值易耗品，在领用时将其全部价值摊入有关的成本费用，借记有关科目，贷记本科目。报废时，将报废低值易耗品的残料价值作为当月低值易耗品摊销额的减少，冲减有关成本费用，借记“原材料”等科目，贷记“制造费用”、“管理费用”等科目。

分次摊销的低值易耗品，领用时，借记“待摊费用”或“长期待摊费用”科目，贷记本科目。分次摊入有关成本费用时，借记有关科目，贷记“待摊费用”或“长期待摊费用”科目。

报废时，将报废低值易耗品的残料价值作为当月低值易耗品摊销额的减少，冲减有关成本、费用。

如果低值易耗品已经发生毁损、遗失等，不能再继续使用的，应将其账面价值，全部转入当期成本、费用。

四、采用计划成本核算的企业，月度终了，应结转当月领用低值易耗品应分摊的成本差异，通过“材料成本差异”科目，记入有关成本、费用科目。

五、在用低值易耗品，以及使用部门退回仓库的低值易耗品，应当加强实物管理，并在备查簿上进行登记。

六、对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，也可以采用“五五摊销法”核算，在这种情况下，本科目应设置“在库低值易耗品”、“在用低值易耗品”、“低值易耗品摊销”三个明细科目进行核算，本科目的期末余额，为期末库存未用低值易耗品的实际成本或计划成本，以及库存已用低值易耗品的摊余价值。

七、本科目应按低值易耗品的类别、品种规格进行数量和金额的明细核算。

八、除第六条规定外，本科目期末借方余额，反映企业库存未用低值易耗品的实际成本或计划成本。

### 1232 材料成本差异

一、本科目核算企业各种材料的实际成本与计划成本的差异。

二、外购材料的成本差异，应自“材料采购”(或物资采购)等科目转入本科目；自制材料的成本差异，应自“生产成本”科目转入本科目；委托外单位加工材料的成本差异，应自“委托加工物资”科目转入本科目。

发生的材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，记入本科目的借方；实际成本小于计划成本的差异，记入本科目的贷方。调整材料计划成本时，调整的数额应自“原材料”等科目转入本科目：调整减少计划成本的数额，记入本科目的借方；调整增加计划成本的数额，记入本科目的贷方。

三、发出材料应负担的成本差异，必须按月分摊，不得在季末或年末一次计算。发出材料应负担的成本差异，除委托外部加工发出材料可按上月的差异率计算外，都应使用当月的实际差异率；如果上月的成本差异率与本月成本差异率相差不大的，也可按上月的成本差异率计算。计算方法一经确定，不得随意变动。材料成本差异率的计算公式如下：

本月材料成本差异率 = (月初结存材料的成本差异 + 本月收入材料的成本差异) ÷ (月初结存材料的计划成本 + 本月收入材料的计划成本) × 100%

上月材料成本差异率 = 月初结存材料的成本差异 ÷ 月初结存材料的计划成本 × 100%

四、结转发出材料应负担的成本差异，借记“生产成本”、“管理费用”、“营业费用”、“委托加工物资”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。实际成本大于计划成本的差异，用蓝字登记；实际成本小于计划成本的差异，用红字登记。

五、本科目应分别“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等，按照类别或品种进行明细核算，不能使用一个综合差异率。

六、企业根据具体情况，可以单独设置本科目，也可以不设置本科目，在“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目内分别设置“成本差异”明细科目核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业库存原材料以及库存包装物、低值易耗品的实际成本大于计划成本的差异；贷方余额反映企业实际成本小于计划成本的差异。

### 1241 自制半成品

一、本科目核算工业企业库存的自制半成品的实际成本。

自制半成品，是指经过一定生产过程并已检验合格交付半成品仓库，但尚未制造完工成为商品产品，仍需继续加工的中间产品。

外购的半成品（外购件）应作为原材料处理，不在本科目核算。

二、已经生产完成并已检验送交半成品库的自制半成品，应按实际成本，借记本科目，贷记“生产成本”科目。对于从一个车间转给另一个车间继续加工的自制半成品的成本，应在“生产成本”科目核算，不通过本科目核算。

三、从半成品库领用自制半成品继续加工时，应按实际成本，借记“生产成本”科目，贷记本科目。

委托外单位加工的自制半成品，应在本科目下单独设置“委托外部加工自制半成品”明细科目进行核算。发出加工时，借记本科目（委托外部加工自制半成品），贷记本科目（库存半成品）。支付的外部加工费和运杂费等，借记本科目（委托外部加工自制半成品）“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”等科目。加工完成并已验收入库的自制半成品，应按加工后的实际成本，借记本科目（库存半成品），贷记本科目（委托外部加工自制半成品）。

四、“库存半成品”明细科目，应按自制半成品的类别或品种设置明细账。“委托外部加工自制半成品”明细科目，应按加工单位、自制半成品的类别或品种设置明细账。对于基本生产车间领用后需要按照成本项目分别计入产品成本的自制半成品，并应按规定的成本项目设置专栏。

五、本科目的期末借方余额，反映企业期末库存自制半成品的实际成本。

### 1243 库存商品

一、本科目核算企业库存的各种商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价）。包括库存的外购商品、自制商品产品、存放在门市部准备出售的商品、发出展览的商品以及寄存在外库或存放在仓库的商品等。

工业企业接受外来原材料加工制造的代制品和为外单位加工修理的代修品，在制造和修理完成验收入库后，视同企业的产品，在本科目核算；可以降价出售的不合格品，也在本科目核算，但应当与合格商品分开记账。

委托外单位加工的商品，不在本科目核算。

已经完成销售手续，但购买单位在月末未提取的库存商品，应作为代管商品处理，单独设置代管商品备查簿，不再在本科目核算。

二、工业企业库存商品的核算。工业企业的库存商品主要指产成品。产成品，是指企业已经完成全部生产过程并已验收入库合乎标准规格和技术条件，可以按照合同规定的条件送交订货单位，或者可以作为商品对外销售的产品。企业接受外来原材料加工制造的代制品和为外单位加工修理的代修品，制造和修理完成验收入库后，视同企业的产成品，所发生的支出，也在本科目核算。

（一）工业企业的产成品一般应按实际成本进行核算。在这种情况下，产成品的收入、发出和销售，平时只记数量不记金额；月度终了，计算入库产成品的实际成本；对发出和销售的产成品，可以采用先进先出法、加权平均法、移动平均法。后进先出法或者个别计价法等方法确定其实际成本。核算方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应在会计报表附注中予以说明。

产成品种类比较多的企业，也可以按计划成本进行日常核算，其实际成本与计划成本的差异，可以单独设置“1244 产品成本差异”科目进行核算。在这种情况下，产成品的收入、发出和销售，平时可以用计划成本进行核算，月度终了，计算入库产成品的实际成本，按产成品的计划成本记入本科目，并将实际成本与计划成本的差异记入“产品成本差异”科目，然后再将产品成本差异在发出、销售和结存的产成品之间进行分配。

（二）工业企业生产完成验收入库的产成品，按实际成本，借记本科目，贷记“生产成本”等科目；采用计划成本核算的企业，按计划成本，借记本科目，按实际成本，贷记“生产成本”等科目，按计划成本与实际成本的差异，借记或贷记“产品成本差异”科目。

分期收款销售的产成品，应在商品发出后，按实际成本，借记“分期收款发出商品”科目，贷记本科目。采用其他销售方式的产成品，结转成本时，借记“主营业务成本”科目，贷记本科目。采用计划成本核算的企业，还应分摊计划成本与实际成本的差异。

三、商品流通企业库存商品的核算。商品流通企业的库存商品主要指外购或委托加工完成验收入库用于销售的各种商品。

#### （一）库存商品采用进价核算的企业

1. 库存商品采用进价核算的企业，购入的商品，在商品到达验收入库后，按商品进价，借记本科目，贷记“物资采购”或“在途物资”等科目；企业委托外单位加工收回的商品，按商品进价，借记本科目，贷记“委托加工物资”科目。

2. 企业销售发出的商品，结转销售成本时，可按先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法、毛利率法等方法计算已销商品的销售成本，核算方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应在会计报表附注中予以说明。企业结转发出商品的成本，借记“主营业务成本”科目，贷记本科目。

#### （二）库存商品采用售价核算的企业

1. 库存商品采用售价核算的企业，购入的商品，在商品到达验收入库后，按商品售价，借记本科目，按商品进价，贷记“物资采购”或“在途物资”等科目，按商品售价与进价的差额，贷记“商

品进销差价”科目；企业委托外单位加工收回的商品，按商品售价，借记本科目，按委托加工商品的进价，贷记“委托加工物资”科目，按商品售价与进价的差异，贷记“商品进销差价”科目。

2.企业销售发出的商品，平时结转销售成本时可按商品售价结转，借记“主营业务成本”科目，贷记本科目。月度终了，应按商品进销差价率计算分摊本月已销商品应分摊的进销差价，借记“商品进销差价”科目，贷记“主营业务成本”科目。

四、企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的库存商品、非货币性交易取得的库存商品等，比照“原材料”科目的有关规定进行核算。

五、清查盘点中发现的库存商品盘盈，借记本科目，贷记“待处理财产损益”科目；清查盘点中发现的库存商品盘亏和毁损，借记“待处理财产损益”科目，贷记本科目，并按规定结转不能抵扣的增值税进项税额，借记“待处理财产损益”科目，贷记“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”科目。

记入“待处理财产损益”科目的库存商品盘盈或盘亏，应于期末前查明原因，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。盘盈的库存商品，应冲减当期的管理费用；盘亏的库存商品，在减去过失人或者保险公司等赔款和残料价值之后，计入当期管理费用，属于自然灾害造成的损失，计入当期营业外支出。

如盘盈或盘亏的库存商品，在期末结账前尚未经批准的，在对外提供财务会计报告时先按上述规定进行处理，并在会计报表附注中作出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致，调整会计报表相关项目的年初数。

六、本科目应按库存商品的种类、品种和规格设置明细账。存放在本企业所属门市部准备销售的商品，送交展览会展出的商品，以及已发出尚未办理托收手续的商品，都应在本科目下单设明细账进行核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业各种库存商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价）。

### 1244 商品进销差价

一、本科目核算商品流通企业采用售价核算的商品售价与进价之间的差额。

二、企业购入、加工收回以及销售退回等增加的库存商品，按售价，借记“库存商品”科目，按进价，贷记“物资采购”、“委托加工物资”、“银行存款”等科目，按售价与进价之间的差额，贷记本科目。

采用售价核算的商品发生溢余，应按商品售价，借记“库存商品”科目，按进价，贷记“待处理财产损益”科目，按售价与进价的差额，贷记本科目。库存商品发生损失，按进价和不可抵扣的增值税进项税额，借记“待处理财产损益”科目，按售价，贷记“库存商品”科目，按不可抵扣的增值税进项税额，贷记“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”科目，按售价与进价的差额，借记本科目。

三、月度终了，分摊已销商品的进销差价，借记本科目，贷记“主营业务成本”科目。

已销商品应分摊的进销差价，按以下方法计算：

差价率=月末分摊前本科目余额÷（月末“库存商品”科目余额+月末“受托代销商品”科目余额+本月“主营业务收入”科目贷方发生额）×100%

本月销售商品应分摊的进销差价=本月“主营业务收入”科目贷方余额×差价率

上述所称的“主营业务收入”，是指采用售价核算的商品所取得的收入。

委托代销商品可用上月的差价率计算应分摊的进销差价；企业的商品进销差价率各月之间比较均衡的，也可采用上月的差价率计算分摊本月已销商品应负担的进销差价。企业无论是采用当月的差价率还是采用上月的差价率计算并分摊进销差价，均应在年度终了，对商品的进销差价进行一次核实调整。

四、本科目应按商品类别或实物负责人设置明细账，进行明细核算。

五、本科目的期末贷方余额，反映尚未销售也尚未摊销的商品的进销差价。

### 1251 委托加工物资

一、本科目核算企业委托外单位加工的各种物资的实际成本。

二、发给外单位加工的物资，按实际成本，借记本科目，贷记“原材料”、“库存商品”等科目，按计划成本（或售价）核算的企业，还应当同时结转成本差异。

企业支付加工费用、应负担的运杂费等，借记本科目。“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”等科目；需要交纳消费税的委托加工物资，其由受托方代收代交的消费税，分别以下情况处理：

（一）收回后直接用于销售的，应将受托方代收代交的消费税计入委托加工物资成本，借记本科目，贷记“应付账款”、“银行存款”等科目；

（二）收回后用于连续生产的，按规定准予抵扣的，按受托方代收代交的消费税，借记“应交税金——应交消费税”科目，贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。

加工完成验收入库的物资和剩余的物资，按加工收回物资的实际成本和剩余物资的实际成本，借记“原材料”、“库存商品”等科目（采用计划成本或售价核算的企业，按计划成本或售价记入“原材料”或“库存商品”科目，实际成本与计划成本或售价之间的差异，记入“材料成本差异”或“商品进销差价”科目），贷记本科目。

三、本科目应按加工合同和受托加工单位设置明细科目，反映加工单位名称、加工合同号数，发出加工物资的名称、数量，发生的加工费用和运杂费，退回剩余物资的数量、实际成本，以及加工完成物资的实际成本等资料。

四、本科目期末借方余额，反映企业委托外单位加工但尚未加工完成物资的实际成本和发出加工物资的运杂费等。

五、工业企业可将本科目名称改为“1251 委托加工材料”；商品流通企业可将本科目名称改为“1251 委托加工商品”。

### 1261 委托代销商品

一、本科目核算企业委托其他单位代销的商品实际成本（或进价）或计划成本（或售价）。

二、企业将委托代销的商品发交受托代销单位时，按实际成本（或进价，采用计划成本或售价核算的按计划成本或售价），借记本科目，贷记“库存商品”科目。收到代销单位报来的代销清单时，按应收金额，借记“应收账款——××代销单位”科目，按应确认的收入，贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”科目，按应交的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；按应支付的代销手续费等，借记“营业费用——代销手续费”科目，贷记“应收账款——××代销单位”科目。同时，按代销商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价），借记“主营业务成本”、“其他业务支出”科目，贷记本科目。

采用计划成本（或售价）核算的企业，月度终了，应将售出委托代销商品的计划成本（或售价）调整为实际成本（或进价）。收到代销单位代销款项，借记“银行存款”科目，贷记“应收账款——××代销单位”科目。

三、企业应与受托代销单位订立代销合同，规定代销单位应于代销后及时、定期或至少按月报送已销商品清单（载明售出商品的名称、数量、销售单价和销售金额，应扣的代交税金和代销手续费等），并将货款净额及时汇交企业。

四、本科目应按受托单位设置明细账，进行明细核算。

五、本科目期末借方余额，反映企业委托其他单位代销商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价）。

1271 受托代销商品

一、本科目核算企业接受其他单位委托代销的商品。企业代销国外的商品也在本科目核算。

二、收到受托代销商品时，采用进价核算的，按接收价，借记本科目，贷记“代销商品款”科目。采用售价核算的，按售价，借记本科目，按接收价，贷记“代销商品款”科目，按售价与接收价之间的差额，贷记“商品进销差价”科目。

采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品后，按售价和应收的增值税额（采用售价核算的，按售价），借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按增值税销项税额，贷记“应交税金

应交增值税（销项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；同时，按接收价，借记“代销商品款”科目，按接收价（或售价），贷记本科目，按接收价与售价的差额，借记“商品进销差价”科目；计算代销手续费等收入，借记“应付账款 × × 委托代销单位”科目，贷记“其他业务收入”科目；按支付给委托单位的代销款项，借记“应付账款 × × 委托代销单位”科目，贷记“银行存款”科目。

不采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品后，按售价和应收的增值税额（采用售价核算的，按售价），借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”科目，按增值税销项税额，贷记“应交税金 应交增值税（销项税额）”科目。结转营业成本时，采用进价核算的，按接收价，借记“主营业务成本”、“其他业务支出”科目，贷记本科目；同时，按接收价，借记“代销商品款”科目，按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；采用售价核算的，按售价，借记“主营业务成本”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目；同时，按接收价，借记“代销商品款”科目，按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目。按支付给委托单位的代销款项，借记“应付账款 × × 委托代销单位”科目，贷记“银行存款”科目。采用售价核算的企业，月度终了应分摊已销代销商品的进销差价。

三、本科目应按委托单位设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末借方余额，反映企业受托代销商品的接收价或售价。

1281 存货跌价准备

一、本科目核算企业提取的存货跌价准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对存货进行全面清查，如由于存货遭受毁损、全部或部分陈旧过时或销售价格低于成本等原因，使存货成本不可收回的部分，应当提取存货跌价准备。

可变现净值，是指企业在正常生产经营过程中，以估计售价减去估计完工成本以及销售所必需的估计费用后的价值。在估计可变现净值时，还应当考虑持有存货的其他因素，例如，有合同约定的存货，通常按合同价作为计算基础，如果企业持有存货的数量多于销售合同订购数量，存货超出部分的可变现净值应以一般销售价格为计算基础。

三、存货跌价准备应按单个存货项目的成本与可变现净值计量，如果某些存货具有类似用途并与在同一地区生产和销售的产品系列相关，且实际上难以将其与该产品系列的其他项目区别开来进行估价的存货，可以合并计量成本与可变现净值；对于数量繁多、单价较低的存货，可以按存货类别计量成本与可变现净值。当存在以下一项或若干项情况时，应将存货账面价值全部转入当期损益：

- (一) 已霉烂变质的存货；
- (二) 已过期且无转让价值的存货；
- (三) 生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货；
- (四) 其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货。

企业当期发生上述情况时，应按存货的账面价值，借记“管理费用——计提的存货跌价准备”科目，按已计提的存货跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按存货的账面余额，贷记“库存商品”等科目。

四、当存在下列情况之一时，应当计提存货跌价准备：

- (一) 市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
- (二) 企业使用该原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；
- (三) 企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；
- (四) 因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；
- (五) 其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

五、期末，企业计算出存货可变现净值低于成本的差额，借记“管理费用——计提的存货跌价准备”科目，贷记本科目；如已计提跌价准备的存货的价值以后又得以恢复，应按恢复增加的数额，借记本科目，贷记“管理费用——计提的存货跌价准备”科目。但是，当已计提跌价准备的存货的价值以后又得以恢复，其冲减的跌价准备金额，应以本科目的余额冲减至零为限。

六、本科目期末贷方余额，反映企业已提取的存货跌价准备。

### 1291 分期收款发出商品

一、本科目核算企业采用分期收款销售方式发出商品的实际成本（或进价）。

企业代购单位垫付的分期收款发出商品的包装费、运杂费，在“应收账款”科目核算，不通过本科目核算。

二、商品发出时，按商品的实际成本（或进价），借记本科目，贷记“库存商品”科目。采用计划成本（或售价）核算的企业，还应分摊实际成本与计划成本（或进价与售价）的差额。

在每期销售实现（包括第一次收取货款）时，按本期应收的货款金额，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；同时，按商品全部销售成本与全部销售收入的比率，计算出本期应结转的营业成本，借记“主营业务成本”等科目，贷记本科目。

三、本科目应按销售对象设置明细账或设置备查簿，详细记录分期收款发出商品的数量、成本、售价、代垫运杂费、已收取的货款和尚未收取的货款等有关情况。

四、本科目期末借方余额，反映企业采用分期收款方式销售，尚未收到货款部分的已发出商品的实际成本（或进价）。

### 1301 待摊费用

一、本科目核算企业已经支出，但应由本期和以后各期分别负担的分摊期限在 1 年以内（包括 1 年）的各项费用，如低值易耗品摊销、预付保险费、固定资产修理费用，以及一次购买印花税票和一次交纳印花税税额较大需分摊的数额等。超过 1 年以上摊销的固定资产修理支出和租入固定资产改良支出，以及摊销期限在五年以上的其他费用，应当在“长期待摊费用”科目核算，不在本科目核算。

二、对低值易耗品和出租、出借包装物采用分次摊销法的企业，领用低值易耗品和出租、出借新的包装物时，应按领用低值易耗品和包装物的实际成本（如为计划成本，应当分摊材料成本差异），借记本科目，贷记“低值易耗品”、“包装物”等科目；分期摊销时，借记“制造费用”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。

三、企业预付给保险公司的财产保险费、预付经营租赁固定资产租金、预付报刊订阅费等，应于预付时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；财产保险费应在保险的有效期限内、经营租赁固定资产租金应在租赁期间内、报刊订阅费应在所涉及的期间内平均摊销，借记“管理费用”、“制造费用”等科目，贷记本科目。

四、企业发生其他各项待摊费用时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。接受受益期限分期平均摊销时，借记“制造费用”、“营业费用”、“管理费用”等科目，贷记本科目。

五、待摊费用应按费用项目的受益期限分期摊销。如果待摊费用所应摊销的费用项目，不能再为企业带来利益，应将尚未摊销的待摊费用的摊余价值，全部转入当期成本、费用。

六、本科目应按费用种类设置明细账，进行明细核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业各种已支出但尚未摊销的费用。

### 1401 长期股权投资

一、本科目核算企业投出的期限在 1 年以上（不含 1 年）各种股权性质的投资，包括购入的股票和其他股权投资等。

二、企业对外进行股权投资，应当根据不同情况，分别采用成本法或权益法核算。企业对被投资单位无控制、无共同控制且无重大影响的，长期股权投资应当采用成本法核算；企业对被投资单位具有控制、共同控制或重大影响的，长期股权投资应当采用权益法核算。通常情况下，企业对其他单位的投资占该单位有表决权资本总额 20% 或 20% 以上，或虽投资不足 20% 但具有重大影响的，应当采用权益法核算。企业对其他单位的投资占该单位有表决权资本总额 20% 以下，或对其他单位的投资虽占该单位有表决权资本总额 20% 或 20% 以上，但不具有重大影响的，应当采用成本法核算。

三、本科目应当设置以下明细科目：

- （一）股票投资；
- （二）其他股权投资。

四、采用权益法核算的企业，应在本科目下分别设置“投资成本”、“损益调整”、“股权投资准备”、“股权投资差额”等明细科目，对因权益法核算所产生的影响长期股权投资账面余额的增减变动因素分别核算和反映。

五、长期股权投资在取得时，应按取得时的实际成本作为初始投资成本。初始投资成本按以下原则确定：

（一）以现金购入的长期股权投资，按实际支付的全部价款（包括支付的税金、手续费等相关费用）作为初始投资成本；实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，按实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利后的差额，作为初始投资成本。

（二）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资，或以应收债权换入长期股权投资的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，按以下规定确定受让的长期股权投资的初始投资成本：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本；
2. 支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为初始投资成本。

（三）以非货币性交易换入的长期股权投资（包括股权投资换股权投资），按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。如涉及补价的，应按以下规定确定换入长期股权投资的初始投资成本：

1. 收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，作为初始投资成本；
2. 支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为初始投资成本。

（四）通过行政划拨方式取得的长期股权投资，按划出单位的账面价值，作为初始投资成本。

六、取得长期股权投资的账务处理如下：

（一）企业认购股票付款时，按实际支付的价款（包括支付的税金、手续费等费用），借记本科目（股票投资），贷记“银行存款”科目；实际支付的价款中包含的已宣告但尚未领取的现金股利，按实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利后的金额，借记本科目（股票投资），按应领取的现金股利，借记“应收股利”科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目。

（二）企业以其他方式进行股权投资（如对其他企业的股权投资），按实际支付的价款，借记本

科目（其他股权投资），贷记“银行存款”科目。

（三）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资，或以应收债权换入长期股权投资的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的长期股权投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，应按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，减去应收股利后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按应收股利，借记“应收股利”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。涉及补价的，分别情况处理；

1.收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按收到的补价，借记“银行存款”科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

2.支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

如果所接受的长期股权投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，应在“应收股利”科目单独核算。

（四）企业以非货币性交易换入的长期股权投资，应按以下规定处理：

1.不涉及补价的非货币性交易换入的长期股权投资

（1）以短期投资换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（2）以产成品、库存商品换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金 应交增值税（销项税额）”等科目。

上述换入的长期股权投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，减去应收股利后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按应收股利，借记“应收股利”科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”、“库存商品”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（3）以固定资产换入长期股权投资的，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

（4）以无形资产换入长期股权投资的，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（5）以长期投资换入长期股权投资等，应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记

本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

上述换入的长期股权投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，应当单独核算。

### 2. 涉及补价的非货币性交易换入的长期股权投资

#### (1) 收到补价的企业

以短期投资换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以产成品、库存商品换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金——应交增值税（销项税额）”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

上述换入的长期股权投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去应收股利和补价后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按应收股利，借记“应收股利”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”、“库存商品”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以固定资产换入长期股权投资的，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按应确认的收益，借记“固定资产清理”科目，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目；按收到的补价，借记“银行存款”科目，贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入长期股权投资的，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以长期投资换入长期股权投资的，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

上述换入的长期股权投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，应单独核算。

#### (2) 支付补价的企业

以短期投资换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行

存款”、“应交税金”等科目。

以产成品、库存商品换入长期股权投资的，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的补价和相关税费，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”、“银行存款”等科目。

上述换入的长期股权投资，如果包含已宣告但尚未领取的现金股利，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，减去应收股利后的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按应收股利，借记“应收股利”科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”等科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”、“库存商品”等科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以固定资产换入长期股权投资的，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按应支付的补价，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目（股票投资、其他股权投资），贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”一科目核算。

以无形资产换入长期股权投资的，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以长期投资换入长期股权投资的，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

上述换入的长期股权投资，如果含有已宣告但尚未领取的现金股利，应当单独核算。

3.在非货币性资产交换中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入全部资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

### 七、成本法的账务处理

（一）采用成本法核算时，除追加或收回投资外，长期股权投资的账面价值一般应当保持不变。

（二）股权持有期内应于被投资单位宣告发放现金股利或利润时确认投资收益。企业确认投资收益，仅限于所获得的被投资单位在接受投资后产生的累积净利润的分配额，所获得的被投资单位宣告分派的现金股利或利润超过上述数额的部分，作为初始投资成本的收回，冲减投资的账面价值。企业按被投资单位宣告发放的现金股利或利润中属于应当由本企业享有的部分，借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目或本科目。实际收到现金股利或利润，借记“银行存款”科目，贷记“应收股利”科目。

### 八、权益法的账务处理

（一）采用权益法核算时，投资最初以初始投资成本计量，以后根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动，对投资的账面价值进行调整。

（二）采用权益法核算时，如果长期股权投资初始投资成本与其在被投资单位所有者权益中所占的份额有差额的，应当调整初始投资成本。取得投资时，企业应按初始投资成本高于应享有取得日被投资单位所有者权益份额的差额，借记本科目（股票投资——股权投资差额或其他股权投资——股权投资差额），贷记本科目（股票投资——投资成本，或其他股权投资——投资成本）；初始投资成本低于应享有取得日被投资单位所有者权益份额的差额，作相反会计分录。

股权投资差额的摊销期限，合同规定了投资期限的，按投资期限摊销；合同没有规定投资期限的，初始投资成本超过应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，按不超过 10 年（含 10 年）的期限摊销；摊销时，借记“投资收益”科目，贷记本科目（股票投资 股权投资差额，或其他股权投资 股权投资差额）；投资成本低于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，按不低于 10 年（含 10 年）的期限摊销；摊销时，借记本科目（股票投资 股权投资差额，或其他股权投资 股权投资差额），贷记“投资收益”科目。

（三）采用权益法核算时，企业应在取得股权投资后，按应享有或应分担的被投资单位当年实现的净利润或发生的净亏损的份额（法规或企业章程规定不属于投资企业的净利润除外），调整投资的账面价值，并作为当期投资损益。期末，企业按被投资单位实现的净利润计算的应分享的份额，借记本科目（股票投资 损益调整，或其他股权投资 损益调整），贷记“投资收益”科目。

企业确认被投资单位发生的净亏损，以股权投资账面价值减记至零为限。期末，企业按被投资单位发生的净亏损计算的应分担的份额，借记“投资收益”科目，贷记本科目（股票投资 损益调整，或其他股权投资 损益调整）。如果被投资单位以后各期实现净利润，企业应在计算的收益分享额超过未确认的亏损分担额以后，按超过未确认的亏损分担额的金额，恢复投资的账面价值。

（四）被投资单位因增资扩股而增加的所有者权益，企业应按持股比例计算应享有的份额，借记本科目（股票投资 股权投资准备、其他股权投资 股权投资准备），贷记“资本公积 股权投资准备”科目。

被投资单位因接受捐赠等增加资本公积的，企业应按持股比例计算应享有的份额，借记本科目（股票投资 股权投资准备、其他股权投资 股权投资准备），贷记“资本公积 股权投资准备”科目。

（五）被投资单位宣告分派现金股利或利润，企业按持股比例计算应享有的份额，借记“应收股利”科目，贷记本科目（股票投资 损益调整，或其他股权投资 损益调整）；收到被投资单位分来的股票股利，不进行账务处理，但应在备查簿中登记。

（六）企业因追加投资等原因对长期股权投资的核算从成本法改为权益法，应自实际取得对被投资单位有重大影响时，按股权投资的账面价值作为初始投资成本，并在此基础上计算股权投资差额。

企业因减少投资等原因对被投资单位不再具有重大影响时，应当中止采用权益法，并按中止采用权益法时股权投资的账面价值作为新的投资成本。其后，被投资单位宣告分派现金股利或利润时，属于已记入投资账面价值的部分，作为新的投资成本的收回，冲减新的投资成本。被投资单位宣告分派现金股利或利润时，企业按应享有的份额，借记“应收股利”科目，按应冲减新的投资成本的金额，贷记本科目（股票投资、其他股权投资），按应确认收益的金额，贷记“投资收益”科目。

九、企业处置股权投资时，按实际取得的价款，借记“银行存款”等科目，按已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按股权投资的账面余额，贷记本科目（股票投资、其他股权投资），按尚未领取的现金股利或利润，贷记“应收股利”科目，按其差额，贷记或借记“投资收益”科目。

十、企业管理当局改变投资目的，而将短期股权投资划转为长期股权投资，应按投资成本与市价孰低结转，并按此确定的价值作为初始投资成本，长期投资初始投资成本与短期投资账面价值的差额，计入当期损益。企业应按投资成本与市价孰低确定的成本，借记本科目（股票投资、其他股权投资），按已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按短期投资的账面余额，贷记“短期投资”科目，按其差额，借记或贷记“投资收益”科目。

十一、企业应当定期对长期股权投资进行检查，如果长期股权投资的账面价值高于可收回金额的，应按其差额计提长期投资减值准备，计提的减值准备直接计入当期损益。

十二、本科目应按被投资单位设置明细账，进行明细核算。

十三、本科目期末借方余额，反映企业持有的长期股权投资的价值。

### 1402 长期债权投资

一、本科目核算企业购入的在 1 年内（不含 1 年）不能变现或不准备随时变现的债券和其他债权投资。

二、本科目应当设置以下明细科目：

（一）债券投资。企业应在本明细科目下设置以下明细账进行明细核算：

1. 面值；
2. 溢折价；
3. 应计利息。

（二）其他债权投资。企业应在本明细科目下设置以下明细账进行明细核算：

1. 本金；
2. 应计利息。

企业购入债券所发生的金额较大的手续费等相关税费，应在各明细科目下设置“债券费用”明细科目单独核算，并在债券存续期间内，与计提利息、摊销溢折价时平均摊销，计入损益。企业购入债券所发生的金额较小的手续费等相关税费，可直接计入当期损益，在这种情况下，可不设置“债券费用”明细科目。

三、长期债权投资在取得时，应按取得时的实际成本，作为初始投资成本。初始投资成本按以下原则确定：

（一）以支付现金取得的长期债券投资，按实际支付的全部价款（包括税金、手续费等相关费用）减去已到付息期但尚未领取的债券利息，作为初始投资成本。如果所支付的税金、手续费等相关费用金额较小，可以直接计入当期财务费用，不计入初始投资成本。

（二）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期债权投资，或以应收债权换入的长期债权投资，应按应收债权的账面价值，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，应按以下规定确定换入长期债权投资的初始投资成本：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为初始投资成本；
2. 支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为初始投资成本。

（三）以非货币性交易换入的长期债权投资，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本。涉及补价的，应按以下规定确定换入长期债权投资的初始投资成本：

1. 收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为初始投资成本；
2. 支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为初始投资成本。

四、债券投资的账务处理：

（一）企业购入的长期债券，按实际支付的价款减去已到付息期但尚未领取的债券利息（如税金、手续费等相关费用直接计入当期损益的，还应当减去相关费用），作为债券投资初始投资成本；初始投资成本减去相关费用及尚未到期的债券利息，与债券面值之间的差额，作为债券溢价或折价；债券的溢价或折价在债券存续期间内于确认相关债券利息收入时摊销。摊销方法可以采用实际利率法，也可以采用直线法。

长期债券应按期计提利息。购入到期还本付息的债券，按期计提的利息，记入本科目（债券投资—应计利息）；购入分期付息、到期还本的债券，已到付息期而应收未收的利息，于确认利息收入时，记入“应收利息”科目，不通过本科目核算。

（二）企业购入长期债券付款时，按债券票面价值，借记本科目（债券投资—面值），按支付

的税金、手续费等各项附加费用，借记“财务费用”科目，或本科目（债券投资——债券费用），按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目，按其差额，借记或贷记本科目（债券投资——溢折价）。如果实际支付的价款中包含已到付息期但尚未领取或尚未到期的债券利息，按债券票面价值，借记本科目（债券投资——面值），按支付的税金、手续费等各项附加费用，借记“财务费用”科目，或本科目（债券投资——债券费用），按已到付息期但尚未领取的利息，借记“应收利息”科目，按未到期的利息，借记本科目（债券投资——应计利息），按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目，按其差额，借记或贷记本科目（债券投资——溢折价）。

（三）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期债权投资，以及以非货币性交易换入的长期债权投资，比照“长期股权投资”科目的相关规定进行会计处理。

（四）企业购入溢价发行的债券，应于每期结账时，按应计的利息，借记本科目（债券投资——应计利息）或“应收利息”科目，按应分摊的溢价金额，贷记本科目（债券投资——溢折价），按其差额，贷记“投资收益”科目；企业购入折价发行的债券，应于每期结账时，按应计利息。借记本科目（债券投资——应计利息）或“应收利息”科目，按应分摊的折价金额，借记本科目（债券投资——溢折价），按应计利息与分摊数的合计数，贷记“投资收益”科目。

（五）出售或到期收回债券本息，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按债券本金和已计未收利息部分，贷记本科目（债券投资——面值、应计利息）或“应收利息”科目，按尚未摊销的溢价或折价，贷记或借记本科目（债券投资——溢折价），按其差额，贷记或借记“投资收益”科目。

（六）企业购入可转换公司债券，应在本科目中设置“可转换公司债券投资”明细科目。购入的可转换公司债券在转换为股份之前，按一般债券投资进行账务处理。可转换公司债券转换为股份时，按可转换为股份的债券价值，借记“长期股权投资——股票投资”科目，按收到偿还的现金部分，借记“现金”、“银行存款”科目，按债券投资的账面余额，贷记或借记本科目（可转换公司债券投资——面值、溢折价、应计利息）。

五、企业进行除债券以外的其他债权投资，按实际支付的价款，借记本科目（其他债权投资——本金），贷记“银行存款”科目。每期结账时，按其他债权投资应计的利息，借记本科目（其他债权投资——应计利息）或“应收利息”科目，贷记“投资收益”科目。

其他债权投资到期，收回本息，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按其他债权投资本金和已计未收利息，贷记本科目（其他债权投资——本金、应计利息）或“应收利息”科目，按其差额，贷记“投资收益”科目。

六、企业应按债券投资、其他债权投资进行明细核算，并按债权种类设置明细账。

七、本科目期末借方余额，反映企业持有的长期债权投资的本息和未摊销的溢折价金额。

1421 长期投资减值准备

一、本科目核算企业提取的长期投资减值准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对长期投资逐项进行检查，如果由于市价持续下跌或被投资单位经营状况恶化等原因导致其可收回金额低于账面价值的，应当计提长期投资减值准备。

三、对有市价的长期投资是否应当计提减值准备，可以根据下列迹象判断：

- (一) 市价持续 2 年低于账面价值；
- (二) 该项投资暂停交易 1 年或 1 年以上；
- (三) 被投资单位当年发生严重亏损；
- (四) 被投资单位持续 2 年发生亏损；
- (五) 被投资单位进行清理整顿、清算或出现其他不能持续经营的迹象。

对无市价的长期投资是否应当计提减值准备，可以根据下列迹象判断：

(一) 影响被投资单位经营的政治或法律环境的变化，如税收、贸易等法规的颁布或修订，可能导致被投资单位出现巨额亏损；

(二) 被投资单位所供应的商品或提供的劳务因产品过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，从而导致被投资单位财务状况发生严重恶化；

(三) 被投资单位所在行业的技术等发生重大变化，被投资单位已失去竞争能力，从而导致财务状况发生严重恶化，如进行清理整顿、清算等；

(四) 有证据表明该项投资实质上已经不能再给企业带来经济利益的其他情形。

四、期末，企业的长期投资的预计可收回金额低于其账面价值的差额，借记“投资收益——计提的长期投资减值准备”科目，贷记本科目。

如果已计提减值准备的长期投资的价值又得以恢复，应在已计提的减值准备的范围内转回，借记本科目，贷记“投资收益——计提的长期投资减值准备”科目。

处置长期投资时，或涉及债务重组、非货币性交易等，应当同时结转已计提的长期投资减值准备。

五、本科目的期末贷方余额，反映已提取的长期投资减值准备。

### 1431 委托贷款

一、本科目核算企业按规定委托金融机构向其他单位贷出的款项。

二、企业按规定委托金融机构贷出的款项，应按规定的程序办理，并按实际委托的贷款金额入账。

三、企业应当设置以下明细科目：

- (一) 本金；
- (二) 利息；
- (三) 减值准备。

四、企业委托的贷款，按实际委托贷款的金额，借记本科目（本金），贷记“银行存款”等科目。

期末时，按照委托贷款规定的利率计提应收利息，计提的应收利息，借记本科目（利息）科目，贷记“投资收益”科目。企业计提的利息到期不能收回的，应当停止计提利息，并冲回原已计提的利息，借记“投资收益”科目，贷记本科目（利息）。

五、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对委托贷款本金进行全面检查，如果有迹象表明委托贷款本金高于可收回金额的，应当计提相应的减值准备。计提减值准备时，借记“投资收益——计提的委托贷款减值准备”科目，贷记本科目（减值准备）。

如果已计提减值准备的委托贷款的价值又得以恢复，应在已计提的减值准备的范围内转回，借记本科目（减值准备），贷记“投资收益——计提的委托贷款减值准备”科目。

六、本科目的期末借方余额，反映企业委托贷款的账面价值。

### 1501 固定资产

一、本科目核算企业固定资产的原价。固定资产是指使用期限超过五年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产、经营主要设备的物品，单位价值在 2000 元以上，并且使用期限超过 2 年的，也应当作为固定资产。

二、企业应当根据固定资产定义。结合本企业的具体情况，制定适合于本企业的固定资产目录、分类方法、每类或每项固定资产的折旧年限、折旧方法，作为进行固定资产核算的依据。企业制定的固定资产目录、分类方法、每类或每项固定资产的预计使用年限、预计净残值、折旧方法等，应当编制成册，并按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，按照法律、行政法规的规定报送有关各方备案，同时备置于企业所在地，以供投资者等有关各方查阅。企业已经确定并对外报送，或备置于企业所在地的有关固定资产目录、分类方法、预计净残值、预计使用年限、折旧方法等，一经确定不得随意变更，如需变更，仍然应按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

未作为固定资产管理的工具、器具等，作为低值易耗品核算。

三、固定资产应按其取得时的成本作为入账的价值，取得时的成本包括买价、进口关税、运输和保险等相关费用，以及为使固定资产达到预定可使用状态前所必要的支出。固定资产取得时的成本应当根据具体情况分别确定：

（一）购置的不需要经过建造过程即可使用的固定资产，按实际支付的买价、包装费、运输费、安装成本、交纳的有关税金等，作为入账价值。

外商投资企业因采购国产设备而收到税务机关退还的增值税款，冲减固定资产的入账价值。

（二）自行建造的固定资产，按建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的全部支出，作为入账价值。

（三）投资者投入的固定资产，按投资各方确认的价值，作为入账价值。

（四）融资租入的固定资产，按租赁开始日租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者，作为入账价值。如果融资租赁资产占企业资产总额比例等于或小于 30% 的，在租赁开始日，企业也可按最低租赁付款额，作为固定资产的入账价值。

（五）在原有固定资产的基础上进行改建、扩建的，按原固定资产的账面价值，加上由于改建、扩建而使该项资产达到预定可使用状态前发生的支出，减改建、扩建过程中发生的变价收入，作为入账价值。

（六）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的固定资产，或以应收债权换入固定资产的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，作为入账价值。涉及补价的，按以下规定确定受让的固定资产的入账价值：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为入账价值；

2. 支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为入账价值。

（七）以非货币性交易换入的固定资产，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为入账价值。涉及补价的，按以下规定确定换入固定资产的入账价值：

1. 收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为入账价值；

2. 支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为入账价值。

（八）接受捐赠的固定资产，应按以下规定确定其入账价值：

1. 捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为入账价值。

2. 捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其入账价值：

（1）同类或类似固定资产存在活跃市场的，按同类或类似固定资产的市场价格估计的金额，加

上应支付的相关税费，作为入账价值；

(2) 同类或类似固定资产不存在活跃市场的，按该接受捐赠的固定资产的预计未来现金流量现值，作为入账价值。

3. 如受赠的系旧的固定资产，按照上述方法确定的价值，减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额，作为入账价值。

(九) 盘盈的固定资产，按同类或类似固定资产的市场价格，减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额，作为入账价值。

(十) 经批准无偿调入的固定资产，按调出单位的账面价值加上发生的运输费、安装费等相关费用，作为入账价值。

固定资产的入账价值中，还应当包括企业为取得固定资产而交纳的契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。

企业购置计算机硬件所附带的、未单独计价的软件，与所购置的计算机硬件一并作为固定资产管理。

已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算手续的固定资产，可先按估计价值记账，待确定实际价值后，再进行调整。

#### 四、固定资产增加的账务处理如下：

(一) 购入不需要安装的固定资产，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；购入需要安装的固定资产，先记入“在建工程”科目，安装完毕交付使用时再转入本科目。

(二) 自行建造完成的固定资产，借记本科目，贷记“在建工程”科目。

(三) 投资者投入的固定资产，按投资各方确认的价值，借记本科目，贷记“实收资本”(或“股本”)等科目。

(四) 融资租入的固定资产，应当单设明细科目进行核算。企业应在租赁开始日，按租赁开始日租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者作为入账价值，借记本科目，按最低租赁付款额，贷记“长期应付款——应付融资租赁款”科目，按其差额，借记“未确认融资费用”科目。租赁期满，如合同规定将设备所有权转归承租企业，应进行转账，将固定资产从“融资租入固定资产”明细科目转入有关明细科目。

如果融资租赁资产占企业资产总额比例等于或小于 30% 的，在租赁开始日，企业也可按最低租赁付款额作为固定资产的入账价值。企业应按最低租赁付款额，借记本科目，贷记“长期应付款——应付融资租赁款”科目。

(五) 接受捐赠的固定资产，按确定的入账价值，借记本科目，按本来应交的所得税，贷记“递延税款”科目，按确定的入账价值减去未来应交所得税后的余额，贷记“资本公积”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”等科目。

外商投资企业接受捐赠的固定资产，按确定的入账价值，借记本科目，按应计入待转资产价值的金额，贷记“待转资产价值”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”等科目。

(六) 盘盈的固定资产，按同类或类似固定资产的市场价格，减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额，借记本科目，贷记“待处理财产损益”科目。

(七) 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的固定资产，或以应收债权换入固定资产的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。涉及补价的，分别以下情况处理：

1. 收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记本科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目；

2.支付补价的,按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费,借记本科目,按该项应收债权已计提的坏账准备,借记“坏账准备”科目,按应收债权的账面余额,贷记“应收账款”等科目,按支付的补价和相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(八)企业以非货币性交易换入的固定资产,应按以下规定处理:

### 1.不涉及补价的非货币性交易换入的固定资产

(1)以短期投资换入固定资产的,按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“短期投资跌价准备”科目,按换出资产的账面余额,贷记“短期投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(2)以产成品、库存商品换入固定资产的,按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出资产的账面余额,贷记“库存商品”等科目,按换出资产应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金 应交增值税(销项税额)”等科目。

(3)以固定资产换入固定资产的,应按换出固定资产的账面净值,借记“固定资产清理”科目,按换出固定资产已提的折旧,借记“累计折旧”科目,按换出固定资产的账面原价,贷记本科目;按换出固定资产已计提的减值准备,借记“固定资产减值准备”科目,贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额,借记本科目,贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费,通过“固定资产清理”科目核算。

(4)以无形资产换入固定资产的,应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“无形资产减值准备”科目,按无形资产的账面余额,贷记“无形资产”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

(5)以长期投资换入固定资产,应按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“长期投资减值准备”科目,按长期投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

### 2.涉及补价的非货币性交易换入的固定资产

#### (1)收到补价的企业

以短期投资换入固定资产的,按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“短期投资跌价准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出资产的账面余额,贷记“短期投资”科目,按应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入 非货币性交易收益”科目。

以产成品、库存商品换入固定资产的,按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出资产的账面余额,贷记“库存商品”等科目,按换出资产应支付的相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金 应交增值税(销项税额)”等科目,按应确认的收益,贷记“营业外收入 非货币性交易收益”科目。

以固定资产换入固定资产的,应按换出固定资产的账面净值,借记“固定资产清理”科目,按换出固定资产已提的折旧,借记“累计折旧”科目,按换出固定资产的账面原价,贷记本科目;按换出固定资产已计提的减值准备,借记“固定资产减值准备”科目,贷记“固定资产清理”科目;按应确认的收益,借记“固定资产清理”科目,贷记“营业外收入 非货币性交易收益”科目;接收到的补价,借记“银行存款”科目,贷记“固定资产清理”科目。按“固定资产清理”科目的余额,借记本科目,贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费,通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入固定资产的,应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费,减去补价后的余额,借记本科目,按换出资产已计提的减值准备,借记“无形资产减值准备”

科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

以长期投资换入固定资产的，应按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费，减去补价后的余额，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按收到的补价，借记“银行存款”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按应确认的收益，贷记“营业外收入——非货币性交易收益”科目。

### (2) 支付补价的企业

以短期投资换入固定资产的，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以产成品、库存商品换入固定资产的，按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目。按换出资产已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按换出资产的账面余额，贷记“库存商品”等科目，按换出资产应支付的补价和相关税费，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”、“银行存款”等科目。

以固定资产换入固定资产的，应按换出固定资产的账面净值，借记“固定资产清理”科目，按换出固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按换出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”科目；按换出固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按应支付的补价，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”科目。按“固定资产清理”科目的余额，借记本科目，贷记“固定资产清理”科目。因换出固定资产而支付的相关税费，通过“固定资产清理”科目核算。

以无形资产换入固定资产的，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

以长期投资换入固定资产的，应按换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费，借记本科目，按换出资产已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”科目，按应支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

3. 在非货币性资产交换中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入全部资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

(九) 外商投资企业采购的国产设备退还的增值税款，在设备达到预定可使用状态前收到的，冲减设备的成本，借记“银行存款”科目，贷记“在建工程”等科目；如果采购的国产设备已达到预定可使用状态，应调整设备的账面原价和已提的折旧，借记“银行存款”科目，贷记“固定资产”科目；同时，冲减多提的折旧，借记“累计折旧”科目，贷记“制造费用”、“管理费用”等科目。如果采购的国产设备已达到预定可使用状态，但税务机关跨年度退还的增值税，则应相应调整设备的账面原价和已提的折旧，借记“银行存款”科目，贷记“固定资产”科目；同时，冲减多提的折旧，借记“累计折旧”科目，贷记“以前年度损益调整”科目。

(十) 企业按照有关规定并报经有关部门批准无偿调入的固定资产，按调出单位的账面价值加上新的安装成本、包装费、运杂费等，作为调入固定资产的入账价值。企业调入需要安装的固定资产，按调入固定资产的原账面价值以及发生的包装费、运杂费等，借记“在建工程”等科目，按调入固定资产的原账面价值，贷记“资本公积——无偿调入固定资产”科目，按所发生的支出，贷记“银行存款”等科目；发生的安装费用，借记“在建工程”等科目，贷记“银行存款”、“应付工资”等科目。工程达到可使用状态时，按工程的实际成本，借记本科目，贷记“在建工程”一科目。

(十一) 企业为开发新产品、新技术而购置的单台设备在规定的价值以下的固定资产，按规定

可以一次或分次计入费用，不再计提折旧的，企业应按实际发生的支出，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；采用一次计入费用的企业，应同时借记“管理费用”科目，贷记“累计折旧”科目；采用分次计入费用的企业，应同时借记“待摊费用”或“长期待摊费用”科目，贷记“累计折旧”科目。

### 五、固定资产减少的账务处理。

（一）投资转出的固定资产，按转出固定资产的账面价值加上应支付的相关税费，借记“长期股权投资”科目，按投出固定资产已提折旧，借记“累计折旧”科目，按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按投出固定资产的账面原价，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（二）捐赠转出的一固定资产。应按固定资产净值；借记“固定资产清理”科目，按该项固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产的账面原价，贷记本科目；按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按捐赠转出的固定资产应支付的相关税费，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”等科目；按“固定资产清理”科目的余额，借记“营业外支出——捐赠支出”科目，贷记“固定资产清理”科目。

（三）企业以非现金资产抵偿债务方式转出的固定资产，应按固定资产净值，借记“固定资产清理”科目，按该项固定资产已提的折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产的账面原价，贷记本科目；按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“固定资产清理”科目；按转出的固定资产应支付的相关税费，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”等科目；按应付债务的账面余额，借记“应付账款”等科目，按“固定资产清理”科目的余额，贷记“固定资产清理”科目，按其差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，或贷记“资本公积”科目。

（四）以非货币性交易换出的固定资产，通过“固定资产清理”科目核算。

（五）企业按照有关规定并报经有关部门批准无偿调出固定资产，调出固定资产的账面价值以及清理固定资产所发生的费用，仍然通过“固定资产清理”科目核算，清理所发生的净损失冲减资本公积。企业应按调出固定资产账面价值，借记“固定资产清理”科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；发生的清理费用，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”、“应付工资”等科目；调出固定资产发生的净损失，借记“资本公积——无偿调出固定资产”科目，贷记“固定资产清理”科目。

（六）盘亏的固定资产，按其账面价值，借记“待处理财产损益”科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记本科目。

（七）出售、报废和毁损等原因减少的固定资产，按减少的固定资产账面价值，借记“固定资产清理”科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记本科目。

六、企业应当设置“固定资产登记簿”和“固定资产卡片”，按固定资产类别、使用部门和每项固定资产进行明细核算。

临时租入的固定资产，应当另设备查簿进行登记，不在本科目核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业期末固定资产的账面原价。

### 1502 累计折旧

#### 一、本科目核算企业固定资产的累计折旧。

二、企业应当根据固定资产的性质和消耗方式，合理地确定固定资产的预计使用年限和预计净残值，并根据科技发展、环境及其他因素，选择合理的固定资产折旧方法，按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，作为计提折旧的依据。同时，按照法律、行政法规的规定报送有关各方备案，并备置于企业所在地，以供投资者等有关各方查阅。企业已经确定并对外报送，或备置于企业所在地的有关固定资产预计使用年限和预计净残值、折旧方法等，一经确定不得随意变更，如需变更，仍然应当按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

#### 三、企业的下列固定资产应当计提折旧：

- （一）房屋和建筑物；
- （二）在用的机器设备、仪器仪表、运输工具、工具器具；
- （三）季节性停用、大修理停用的固定资产；
- （四）融资租入和以经营租赁方式租出的固定资产。

已达到预定可使用状态的固定资产，如果尚未办理竣工决算的，应按估计价值暂估入账，并计提折旧；待办理了竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，同时调整原已计提的折旧额。

#### 四、下列固定资产不计提折旧：

- （一）房屋、建筑物以外的未使用、不需用固定资产；
- （二）以经营租赁方式租入的固定资产；
- （三）已提足折旧继续使用的固定资产；
- （四）按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

五、固定资产折旧方法可以采用年限平均法、工作量法、年数总和法、双倍余额递减法等。折旧方法一经确定，不得随意变更。如需变更，仍然应当按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并应在会计报表附注中予以说明。

企业因更新改造等原因而调整固定资产价值的，应当根据调整后价值，预计尚可使用年限和净残值，按企业所选用的折旧方法计提折旧。

对于接受捐赠旧的固定资产，企业应当按照确定的固定资产入账价值、预计尚可使用年限、预计净残值，按企业所选用的折旧方法计提折旧。

融资租入的固定资产，应当采用与自有应计折旧资产相一致的折旧政策。能够合理确定租赁期届满时将会取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产尚可使用年限内计提折旧；无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期间内计提折旧。

六、企业一般应按月提取折旧，当月增加的固定资产，当月不提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月照提折旧，从下月起不提折旧。固定资产提足折旧后，不管能否继续使用，均不再提取折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。所谓提足折旧，是指已经提足该项固定资产应提的折旧总额。应提的折旧总额为固定资产原价减去预计残值加上预计清理费用。

#### 七、企业按月计提的固定资产折旧，借记“制造费用”、“营业费用”、“管理费用”、“其他业务

支出”等科目，贷记本科目。

八、本科目只进行总分类核算，不进行明细分类核算。需要查明某项固定资产的已提折旧，可以根据固定资产卡片上所记载的该项固定资产原价、折旧率和实际使用年数等资料进行计算。

九、本科目期末贷方余额，反映企业提取的固定资产折旧累计数。

1505 固定资产减值准备

一、本科目核算企业提取的固定资产减值准备。

二、企业应当在期末或者至少在每年年度终了，对固定资产逐项进行检查，如果由于市价持续下跌，或技术陈旧、损坏、长期闲置等原因导致其可收回金额低于账面价值的，应当将可收回金额低于其账面价值的差额作为固定资产减值准备。固定资产减值准备应按单项资产计提。

三、如果企业的固定资产实质上已经发生了减值，应当计提减值准备。当存在下列情况之一时，应当按照该项固定资产的账面价值全额计提固定资产减值准备：

- （一）长期闲置不用，在可预见的未来不会再使用，且已无转让价值的固定资产；
- （二）由于技术进步等原因，已不可使用的固定资产；
- （三）虽然固定资产尚可使用，但使用后产生大量不合格品的固定资产；
- （四）已遭毁损，以至于不再具有使用价值和转让价值的固定资产；
- （五）其他实质上已经不能再给企业带来经济利益的固定资产。

已全额计提减值准备的固定资产，不再计提折旧。

四、企业发生固定资产减值时，借记“营业外支出——计提的固定资产减值准备”科目，贷记本科目；如已计提减值准备的固定资产价值又得以恢复，应在原已提减值准备的范围内转回，借记本科目，贷记“营业外支出——计提的固定资产减值准备”科目。

五、本科目期末贷方余额，反映企业已提取的固定资产减值准备。

### 1601 工程物资

一、本科目核算企业为基建工程、更改工程和大修理工程准备的各种物资的实际成本，包括为工程准备的材料、尚未交付安装的需要安装设备的实际成本，以及预付大型设备款和基本建设期间根据项目概算购入为生产准备的工具及器具等的实际成本。企业购入不需要安装的设备，应当在“固定资产”科目核算，不在本科目核算。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 专用材料；
- (二) 专用设备；
- (三) 预付大型设备款；
- (四) 为生产准备的工具及器具。

三、企业购入为工程准备的物资，应按实际成本和专用发票上注明的增值税额，借记本科目（专用材料、专用设备），贷记“银行存款”、“应付账款”、“应付票据”等科目。

企业为购置大型设备而预付款时，借记本科目（预付大型设备款），贷记“银行存款”科目；收到设备并补付设备价款时，按设备的实际成本，借记本科目（专用设备），按预付的价款，贷记本科目（预付大型设备款），按补付的价款，贷记“银行存款”等科目。

四、工程领用工程物资，借记“在建工程”科目，贷记本科目（专用材料等）；工程完工后对领出的剩余工程物资应当办理退库手续，并作相反的会计分录。

工程完工，将为生产准备的工具及器具交付生产使用时，应按实际成本，借记“低值易耗品”科目，贷记本科目（为生产准备的工具及器具）。

五、工程完工后剩余的工程物资，如转作本企业存货的，按原材料的实际成本或计划成本，借记“原材料”科目，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按转入存货的剩余工程物资的账面余额，贷记本科目；如工程完工后剩余的工程物资对外出售的，应先结转工程物资的进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，贷记本科目，出售时，应确认收入并结转相应的成本。

六、盘盈、盘亏、报废、毁损的工程物资，减去保险公司、过失人赔偿部分，工程项目尚未完工的，计入或冲减所建工程项目的成本；工程已经完工的，计入营业外收支。

七、本科目期末借方余额，反映企业为工程购入但尚未领用的专用材料的实际成本、购入需要安装设备的实际成本，以及为生产准备但尚未交付的工具及器具的实际成本等。

### 1603 在建工程

一、本科目核算企业进行基建工程、安装工程、技术改造工程、大修理工程等发生的实际支出，包括需要安装设备的价值。

企业根据项目概算购入不需要安装的固定资产、为生产准备的工具器具、购入的无形资产及发生的不属于工程支出的其他费用等，不在本科目核算。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 建筑工程；
- (二) 安装工程；
- (三) 在安装设备；
- (四) 技术改造工程；
- (五) 大修理工程；
- (六) 其他支出。

三、本科目的账务处理如下：

(一) 企业发包的基建工程，应于按合同规定向承包企业预付工程款、备料款时，按实际支付的价款，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），贷记“银行存款”科目；以拨付给承包企业的材料抵作预付备料款的，应按工程物资的实际成本，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），贷记“工程物资”科目；将需要安装设备交付承包企业进行安装时，应按设备的成本，借记本科目（在安装设备），贷记“工程物资”科目；与承包企业办理工程价款结算时，补付的工程款，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。

(二) 企业自营的基建工程，领用工程用材料物资时，应按实际成本，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），贷记“工程物资”科目；基建工程领用本企业原材料的，应按原材料的实际成本加上不能抵扣的增值税进项税额，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），按原材料的实际成本或计划成本，贷记“原材料”科目，按不能抵扣的增值税进项税额，贷记“应交税金—应交增值税（进项税额转出）”科目，采用计划成本进行材料日常核算的企业，还应当分摊材料成本差异。

基建工程领用本企业的商品产品时，按商品产品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价）加上应交的相关税费，借记本科目（建筑工程、安装工程 × × 工程），按应交的相关税费，贷记“应交税金—应交增值税（销项税额）”等科目，按库存商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价），贷记“库存商品”科目。库存商品采用计划成本或售价的企业，还应当分摊成本差异或商品进销差价。

基建工程应负担的职工工资，借记本科目（建筑工程、安装工程 × × 工程），贷记“应付工资”科目。

企业的辅助生产部门为工程提供的水、电、设备安装、修理、运输等劳务，应按月根据实际成本，借记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程），贷记“生产成本—辅助生产成本”等科目。

(三) 基建工程发生的工程管理费、征地费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费等，借记本科目（其他支出），贷记“银行存款”等科目；基建工程应负担的税金，借记本科目（其他支出），贷记“银行存款”等科目。

由于自然灾害等原因造成的单项工程或单位工程报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔款后的净损失，报经批准后计入继续施工的工程成本，借记本科目（其他支出）科目，贷记本科目（建筑工程、安装工程等 × × 工程）；如为非正常原因造成的报废或毁损，或在建工程项

目全部报废或毁损，应将其净损失直接计入当期营业外支出。

工程物资在建设期间发生的盘亏、报废及毁损，其处置损失，报经批准后，借记本科目，贷记“工程物资”科目；盘盈的工程物资或处置收益，作相反的会计分录。

基建工程达到预定可使用状态前进行负荷联合试车发生的费用，借记本科目（其他支出），贷记“银行存款”、“库存商品”等科目；获得的试车收入或按预计售价将能对外销售的产品转为库存商品的，作相反会计分录。

（四）基建工程完工后应当进行清理，已领出的剩余材料应当办理退库手续，借记“工程物资”科目，贷记本科目。

（五）基建工程完工交付使用时，企业应当计算各项交付使用固定资产的成本，编制交付使用固定资产明细表。

四、企业应当设置“在建工程其他支出备查簿”，专门登记基建项目发生的构成项目概算内容但不通过“在建工程”科目核算的其他支出，包括按照建设项目概算内容购置的不需要安装设备、现成房屋、无形资产以及发生的递延费用等。企业在发生上述支出时，应当通过“固定资产”、“无形资产”和“长期待摊费用”科目核算。但同时应在“在建工程其他支出备查簿”中进行登记。

五、本科目的期末借方余额，反映企业尚未完工的基建工程发生的各项实际支出。

### 1605 在建工程减值准备

一、本科目核算企业在建工程计提的减值准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，对在建工程进行全面检查，如果有证据表明在建工程已经发生了减值，应当计提减值准备。存在下列一项或若干项情况的，应当计提在建工程减值准备：

- （一）长期停建并且预计在未来3年内不会重新开工的在建工程；
- （二）所建项目无论在性能上，还是在技术上已经落后，并且给企业带来的经济利益具有很大的不确定性；
- （三）其他足以证明在建工程已经发生减值的情形。

三、企业发生在建工程减值时，借记“营业外支出——计提的在建工程减值准备”科目，贷记本科目；如已计提减值准备的在建工程价值又得以恢复，应在原已提减值准备的范围内转回，借记本科目，贷记“营业外支出——计提的在建工程减值准备”科目。

四、本科目期末贷方余额，反映企业已提取的在建工程减值准备。

### 1701 固定资产清理

一、本科目核算企业因出售、报废和毁损等原因转入清理的固定资产价值及其在清理过程中所发生的清理费用和清理收入等。

二、出售、报废和毁损的固定资产转入清理时，按固定资产账面价值，借记本科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目。

清理过程中发生的费用以及应交的税金，借记本科目，贷记“银行存款”、“应交税金—应交营业税”等科目；收回出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等，借记“银行存款”、“原材料”等科目，贷记本科目；应当由保险公司或过失人赔偿的损失，借记“其他应收款”等科目，贷记本科目。

固定资产清理后的净收益，区别情况处理：属于筹建期间的，冲减长期待摊费用，借记本科目，贷记“长期待摊费用”科目；属于生产经营期间的，计入损益，借记本科目，贷记“营业外收入—处置固定资产净收益”科目；固定资产清理后的净损失，区别情况处理：属于筹建期间的，计入长期待摊费用，借记“长期待摊费用”科目，贷记本科目；属于生产经营期间由于自然灾害等非正常原因造成的损失，借记“营业外支出—非常损失”科目，贷记本科目；属于生产经营期间正常的处理损失，借记“营业外支出—处置固定资产净损失”科目，贷记本科目。

企业以固定资产清偿债务、以固定资产换入其他资产的，也应通过本科目核算。

三、本科目应按被清理的固定资产设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末余额，反映尚未清理完毕固定资产的价值以及清理净收入（清理收入减去清理费用）。

1801 无形资产

一、本科目核算企业为生产商品、提供劳务、出租给他人、或为管理目的而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产。无形资产可分为可辨认无形资产和不可辨认无形资产。可辨认无形资产包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权等；不可辨认无形资产是指商誉。

企业自创的商誉，以及未满足无形资产确认条件的其他项目，不能作为企业的无形资产。

二、企业的无形资产在取得时，应按取得时的实际成本计量。取得时的实际成本应按以下规定确定：

（一）购入的无形资产，按实际支付的价款作为实际成本。

（二）投资者投入的无形资产，按投资各方确认的价值作为实际成本。但是，为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该项无形资产在投资方的账面价值作为实际成本。

（三）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的无形资产，或以应收债权换入无形资产的，按应收债权的账面价值加上应支付相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定受让的无形资产的实际成本：

1.收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

2.支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，作为实际成本。

（四）以非货币性交易换入的无形资产，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为实际成本。涉及补价的，按以下规定确定换入无形资产的实际成本：

1.收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为实际成本；

2.支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为实际成本。

（五）接受捐赠的无形资产，应按以下规定确定其实际成本：

1.捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为实际成本。

2.捐赠方没有提供有关凭据的，按如下顺序确定其实际成本：

（1）同类或类似无形资产存在活跃市场的，按同类或类似无形资产的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费，作为实际成本；

（2）同类或类似无形资产不存在活跃市场的，按该接受捐赠的无形资产的预计未来现金流量现值，作为实际成本。

（六）自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，按依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用，作为无形资产的实际成本。在研究与开发过程中发生的材料费用、直接参与开发人员的工资及福利费、开发过程中发生的租金、借款费用等，直接计入当期损益。

已经计入各期费用的研究与开发费用，在该项无形资产获得成功并依法申请取得权利时，不得再将原已计入费用的研究与开发费用资本化。

（七）企业购入的土地使用权，或以支付土地出让金方式取得的土地使用权，按照实际支付的价款作为实际成本，并作为无形资产核算；待该项土地开发时再将其账面价值转入相关在建工程（房地产开发企业将需开发的土地使用权账面价值转入存货项目）。

无形资产在确认后发生的支出，应在发生时计入当期损益。

三、无形资产的账务处理如下：

（一）购入的无形资产，按实际支付的价款，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

（二）投资者投入的无形资产，按投资各方确认的价值，借记本科目，贷记“实收资本”或“股本”等科目。为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该项无形资产在投资方的账面价值，借记本科目，贷记“实收资本”或“股本”等科目。

（三）企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的无形资产，或以应收债权换入无形

资产的，按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，借记本科目，按该项债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。涉及补价的，分别情况处理：

1.收到补价的，按应收债权的账面价值减去补价，加上应支付的相关税费，借记本科目，按收到的补价，借记“银行存款”等科目，按该项债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目；

2.支付补价的，按应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费，借记本科目，按该项债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按支付的补价和相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（四）接受捐赠的无形资产，按确定的实际成本，借记本科目，按本来应交的所得税，贷记“递延税款”科目，按确定的价值减去未来应交所得税后的差额，贷记“资本公积”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

外商投资企业接受捐赠的无形资产，按确定的实际成本，借记本科目，按应计入待转资产价值的金额，贷记“待转资产价值”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

（五）自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，按依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

企业在研究与开发过程中发生的材料费用、直接参与开发人员的工资及福利费、开发过程中发生的租金、借款费用等，直接计入当期损益，借记“管理费用”科目，贷记“银行存款”等科目。

（六）企业购入的土地使用权，或以支付土地出让金方式取得的土地使用权，按照实际支付的价款，借记本科目，贷记“银行存款”等科目，并按本制度规定进行摊销；待该项土地开发时再将其账面价值转入相关在建工程（房地产开发企业将需开发的土地使用权账面价值转入开发成本），借记“在建工程”等科目，贷记本科目。

（七）企业通过非货币性交易取得的无形资产，比照以非货币性交易取得的固定资产的相关规定进行处理。

（八）企业用无形资产对外投资，比照非货币性交易的规定处理。

（九）企业出售无形资产，按实际取得的转让收入，借记“银行存款”等科目，按该项无形资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按其差额，贷记“营业外收入——出售无形资产收益”科目或借记“营业外支出——出售无形资产损失”科目。

（十）企业出租无形资产所取得的租金收入，借记“银行存款”等科目，贷记“其他业务收入”等科目；结转出租无形资产的成本时，借记“其他业务支出”科目，贷记本科目。

四、无形资产应当自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销，计入损益。如预计使用年限超过了相关合同规定的受益年限或法律规定的有效年限，该无形资产的摊销年限按如下原则确定：

- （一）合同规定受益年限但法律没有规定有效年限的，摊销年限不应超过合同规定的受益年限；
- （二）合同没有规定受益年限但法律规定有效年限的，摊销年限不应超过法律规定的有效年限；
- （三）合同规定了受益年限，法律也规定了有效年限的，摊销年限不应超过受益年限和有效年限二者之中较短者。

如果合同没有规定受益年限，法律也没有规定有效年限的，摊销年限不应超过 10 年。

摊销无形资产价值时，借记“管理费用——无形资产摊销”科目，贷记本科目。

若预计某项无形资产已经不能给企业带来未来经济利益，应当将该项无形资产的账面价值全部转入当期管理费用。

五、企业的无形资产应当按照账面价值与可收回金额孰低计量，可收回金额低于账面价值的差额，计提无形资产减值准备。

六、本科目应按无形资产类别设置明细账，进行明细核算。

七、本科目期末借方余额，反映企业已入账但尚未摊销的无形资产的摊余价值。

### 1805 无形资产减值准备

一、本科目核算企业计提的无形资产减值准备。

无形资产应按单项项目计提减值准备。

二、企业应当定期或者至少于每年年度终了，检查各项无形资产预计给企业带来未来经济利益的能力，对预计可收回金额低于其账面价值的，应当计提减值准备。

三、当存在下列一项或若干项情况时，应当将该项无形资产的账面价值全部转入当期损益，借记“管理费用”科目，贷记“无形资产”科目：

- （一）某项无形资产已被其他新技术等所替代，并且该项无形资产已无使用价值和转让价值；
- （二）某项无形资产已超过法律保护期限，并且已不能为企业带来经济利益；
- （三）其他足以证明某项无形资产已经丧失了使用价值和转让价值的情形。

四、当存在下列一项或若干项情况时，应当计提无形资产减值准备：

（一）某项无形资产已被其他新技术等所替代，使其为企业创造经济利益的能力受到重大不利影响；

（二）某项无形资产的市价在当期大幅下跌，在剩余摊销年限内预期不会恢复；

（三）某项无形资产已超过法律保护期限，但仍然具有部分使用价值；

（四）其他足以证明某项无形资产实质上已经发生了减值的情形。

五、期末，企业所持有的无形资产的账面价值高于其可收回金额的，应按其差额，借记“营业外支出——计提的无形资产减值准备”科目，贷记本科目；如已计提减值准备的无形资产价值又得以恢复，应在已计提减值准备的范围内转回，借记本科目，贷记“营业外支出——计提的无形资产减值准备”科目。

六、本科目期末贷方余额，反映企业已提取的无形资产减值准备。

1815 未确认融资费用

一、本科目核算企业融资租入固定资产所发生的未实现融资费用。

在租赁开始回，按最低租赁付款额作为固定资产和长期应付款入账的企业，不设置本科目。

二、企业融资租入的固定资产，应在租赁开始回，按租赁开始回租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者，作为入账价值，借记“固定资产”等科目，按最低租赁付款额，贷记“长期应付款 应付融资租赁款”科目，按其差额，借记本科目。

未确认融资费用应在租赁期内各个期间，按合理的方法进行分摊，分摊时，借记“财务费用”科目，贷记本科目。

三、本科目期末借方余额，反映企业未实现融资费用的摊余价值。

### 1901 长期待摊费用

一、本科目核算企业已经支出，但摊销期限在 1 年以上（不含四年）的各项费用，包括固定资产修理支出、租入固定资产的改良支出以及摊销期限在 1 年以上的其他待摊费用。

企业已经缴纳的税金、无法与未来收益相配比的其他各项支出，不能在本科目核算。

二、固定资产大修理支出采取待摊方法的，实际发生的大修理支出应当在大修理间隔期内平均摊销；租入固定资产改良支出应当在租赁期限与租赁资产尚可使用年限两者孰短的期限内平均摊销；其他长期待摊费用应当在受益期内平均摊销。

股份有限公司委托其他单位发行股票支付的手续费或佣金减去发行股票冻结期间的利息收入后的相关费用，从发行股票的溢价中不够抵消的，或者无溢价的，作为长期待摊费用，在不超过 2 年的期限内平均摊销，计入管理费用。

三、企业在筹建期间内发生的费用，包括人员工资、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产价值的借款费用等，应当在开始生产经营的当月起一次计入开始生产经营当月的损益，借记“管理费用”科目，贷记本科目。

四、企业发生的长期待摊费用，借记本科目，贷记有关科目。摊销时，借记“制造费用”、“营业费用”、“管理费用”等科目，贷记本科目。

五、本科目应按费用的种类设置明细账，进行明细核算，并在会计报表附注中按照费用项目披露其摊余价值，摊销期限、摊销方式等。

六、本科目期末借方余额，反映企业尚未摊销的各项长期待摊费用的摊余价值。

### 1911 待处理财产损益

一、本科目核算企业在清查财产过程中查明的各种财产盘盈、盘亏和毁损的价值。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 待处理固定资产损益；
- (二) 待处理流动资产损益。

三、盘盈的各种材料、库存商品、固定资产等，借记“原材料”、“库存商品”、“固定资产”等科目，贷记本科目和“累计折旧”科目。

盘亏、毁损的各种材料、库存商品、固定资产等，借记本科目、“累计折旧”等科目，贷记“原材料”、“库存商品”、“固定资产”、“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”等科目。采用计划成本（或售价）核算的，还应当同时结转成本差异。

四、盘盈、盘亏、毁损的财产，报经批准后处理时：流动资产的盘盈，借记本科目，贷记“管理费用”科目；固定资产的盘盈，借记本科目，贷记“营业外收入——固定资产盘盈”科目；流动资产盘亏、毁损，应当先减去残料价值、可以收回的保险赔偿和过失人的赔偿，借记“原材料”、“其他应收款”等科目，贷记本科目，剩余净损失，属于非常损失部分，借记“营业外支出——非常损失”科目，贷记本科目；属于一般经营损失部分，借记“管理费用”科目，贷记本科目；固定资产的盘亏，借记“营业外支出——固定资产盘亏”科目，贷记本科目。

五、物资在运输途中的短缺与损耗，除合理的途耗应当计入物资的采购成本外，能确定由过失人负责的，应当自“在途物资”等科目转入“应付账款”、“其他应收款”等科目，尚待查明原因和需要报经批准才能转销的损失，先通过本科目核算，查明原因后，再分别处理：属于应由供应单位、运输机构、保险公司或其他过失人负责赔偿的损失，借记“应付账款”、“其他应收款”等科目，贷记本科目；属于自然灾害等非常原因造成的损失，应当将减去残料价值和过失人、保险公司赔款后的净损失，借记“营业外支出——非常损失”科目，贷记本科目；属于无法收回的其他损失，借记“管理费用”科目，贷记本科目。

六、企业清查的各种财产的损益，应于期末前查明原因，并根据企业的管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。

如清查的各种财产的损益，在期末结账前尚未经批准的，在对外提供财务会计报告时先按上述规定进行处理，并在会计报表附注中作出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致的，调整会计报表相关项目的年初数。

七、本科目处理前的借方余额，反映企业尚未处理的各种财产的净损失；处理前的贷方余额，反映企业尚未处理的各种财产的净溢余。期末，处理后本科目应无余额。

(二) 负债类科目

2101 短期借款

一、本科目核算企业向银行或其他金融机构等借入的期限在 1 年以下（含 1 年）的各种借款。借入的期限在 1 年以上的各种借款，在“长期借款”科目核算，不在本科目核算。

二、企业借入的各种短期借款，借记“银行存款”科目，贷记本科目；归还借款时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

发生的短期借款利息应当直接计入当期财务费用，借记“财务费用”科目，贷记“预提费用”、“银行存款”等科目。

三、本科目应按债权人设置明细账，并按借款种类进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未偿还的短期借款的本金。

### 2111 应付票据

一、本科目核算企业购买材料、商品和接受劳务供应等而开出、承兑的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。

二、应付票据的主要账务处理：

（一）企业开出、承兑商业汇票或以承兑商业汇票抵付货款、应付账款时，借记“物资采购”、“库存商品”、“应付账款”、“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记本科目。

（二）支付银行承兑汇票的手续费，借记“财务费用”科目，贷记“银行存款”科目。收到银行支付到期票据的付款通知，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

（三）企业开出的商业汇票，如为带息票据，应于期末计算应付利息，借记“财务费用”科目，贷记本科目。票据到期支付本息时，按票据账面余额，借记本科目，按未计的利息，借记“财务费用”科目，按实际支付的金额，贷记“银行存款”科目。

（四）应付票据到期，如企业无力支付票款，按应付票据的账面余额，借记本科目，贷记“应付账款”科目。到期不能支付的带息应付票据，转入“应付账款”科目核算后，期末时不再计提利息。

三、企业应当设置“应付票据备查簿”，详细登记每一应付票据的种类、号数、签发日期、到期日、票面金额、票面利率。合同交易号、收款人姓名或单位名称，以及付款日期和金额等资料。应付票据到期结清时，应当在备查簿内逐笔注销。

四、本科目期末贷方余额，反映企业持有尚未到期的应付票据本息。

2121 应付账款

一、本科目核算企业因购买材料、商品和接受劳务供应等而应付给供应单位的款项。

二、企业购入材料、商品等验收入库，但货款尚未支付，根据有关凭证（发票账单、随货同行发票上记载的实际价款或暂估价值），借记“物资采购”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”等科目，按应付的价款，贷记本科目。

企业接受供应单位提供劳务而发生的应付未付款项，根据供应单位的发票账单，借记“生产成本”、“管理费用”等科目，贷记本科目。支付时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

企业开出、承兑商业汇票抵付应付账款，借记本科目，贷记“应付票据”科目。

三、企业与债权人进行债务重组，应按以下规定处理：

（一）以低于应付债务账面价值的现金清偿债务的，企业应按应付债务的账面余额，借记本科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目，按其差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

（二）以非现金资产清偿债务，分别以下情况处理：

1.企业以短期投资清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按短期投资已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按短期投资的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

2.企业以其存货清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项存货已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按存货的账面余额，贷记“库存商品”、“原材料”等科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按应支付的其他相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按存货的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按存货的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

3.企业以其固定资产清偿债务的，应按固定资产账面价值，借记“固定资产清理”科目，按固定资产已提折旧，借记“累计折旧”科目，按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；发生的清理费用，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”等科目；同时，按应付债务的账面余额，借记本科目，按“固定资产清理”科目的余额，贷记“固定资产清理”科目，按其差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，或贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

4.企业以长期投资清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项长期投资已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

5.企业以无形资产清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项无形资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他

资本公积”科目。

6.企业以部分非现金资产和部分现金资产抵偿债务的，应按支付的现金，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；按债务的账面价值减去以现金清偿的部分后的金额，作为债务的账面价值；以非现金资产抵偿债务的部分，按上述原则进行会计处理。

7.企业以非现金资产抵偿债务，同时债权人支付部分现金的，应将接受的现金记入“银行存款”等科目；按债务的账面价值加上收到的现金后的金额与抵偿债务的非现金资产的账面价值的差额，按上述原则进行会计处理。

（三）以债务转为资本，应按应付账款的账面余额，借记本科目，按债权人因放弃债权而享有的股权的份额，贷记“实收资本”或“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积——资本（或股本）溢价”科目。

（四）以修改其他债务条件进行债务重组的，修改其他负债条件后未来应付金额小于债务重组前应付账款账面价值的，应将其差额计入资本公积，借记本科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

如果修改后的债务条款涉及或有支出的，应将或有支出包括在将来应付金额中。或有支出实际发生时，冲减重组后债务的账面价值。如果在未来偿还债务期间内未满足债务重组协议所规定的或有支出的条件，即或有支出没有发生，其已记录的或有支出分别情况处理：若按债务重组协议规定，或有支出的金额按期（按年、季等）结算，应当在结算期满时，按已确认的属于本期未发生的或有支出金额，作为资本公积处理；若按债务重组协议规定，或有支出的金额待债务结清时一并计算的，应当在结清债务时，按未发生的或有支出金额作为资本公积处理。

（五）以现金、非现金资产、债务转为资本和修改其他债务条件等方式（混合重组方式）的组合清偿某项债务的，企业应以先支付的现金、转让的非现金资产的账面价值、债务转为资本，冲减重组债务的账面价值，再按上述原则进行处理。

四、企业将应付账款划转出去，或者确实无法支付的应付账款，直接转入资本公积，借记本科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

五、本科目应按供应单位设置明细账，进行明细核算。

六、本科目期末贷方余额，反映企业尚未支付的应付账款。

### 2131 预收账款

一、本科目核算企业按照合同规定向购货单位预收的款项。

二、企业向购货单位预收款项时，借记“银行存款”科目，贷记本科目；销售实现时，按实现的收入和应交的增值税销项税额，借记本科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”等科目。购货单位补付的款项，借记“银行存款”科目，贷记本科目；退回多付的款项，作相反会计分录。

预收账款情况不多的企业，也可以将预收的款项直接记入“应收账款”科目的贷方，不设本科目。

三、本科目应按购货单位设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业向购货单位预收的款项；期末如为借方余额，反映企业应由购货单位补付的款项。

### 2141 代销商品款

一、本科目核算企业接受代销商品的价款。企业代销国外商品的价款，也在本科目核算。

二、收到受托代销商品时，采用进价核算的，按接收价，借记“受托代销商品”科目，贷记本科目。采用售价核算的，按售价，借记“受托代销商品”科目，按接收价，贷记本科目，按售价与接收价之间的差额，贷记“商品进销差价”科目。

采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品后，按售价和应收的增值税额（采用售价核算的，按售价），借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按应收的增值税额，贷记“应交税金

应交增值税（销项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；同时，按接收价，借记本科目，按接收价（或售价），贷记“受托代销商品”科目，按接收价与售价的差额，借记“商品进销差价”科目。

不采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品后，按售价和应收的增值税（采用售价核算的，按售价），借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目，按应收的增值税额，贷记“应交税金 应交增值税（销项税额）”科目；结转营业成本时，采用进价核算的，按接收价，借记“主营业务成本”等科目，贷记“受托代销商品”科目，同时，按接收价，借记本科目，按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，按应付委托单位的款项，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目；采用售价核算的，按售价，借记“主营业务成本”等科目，贷记“受托代销商品”科目。同时，按接收价，借记本科目，按收到的专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金 应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应付账款 × × 委托代销单位”科目。月度终了，应分摊已销代销商品的进销差价。

三、本科目应按委托单位设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未销售的接受代销商品的价款。

### 2151 应付工资

一、本科目核算企业应付给职工的工资总额。包括在工资总额内的各种工资、奖金、津贴等，不论是否在当月支付，都应当通过本科目核算。不包括在工资总额内的发给职工的款项，如医药费、福利补助、退休费等，不在本科目核算。

二、企业应按照劳动工资制度的规定，根据考勤记录、工时记录、产量记录、工资标准、工资等级等，编制“工资单”（亦称工资结算单、工资表、工资计算表等），计算各种工资。“工资单”的格式和内容，由企业根据实际情况自行规定。

三、财务会计部门应将“工资单”进行汇总，编制“工资汇总表”，按规定手续向银行提取现金，借记“现金”科目，贷记“银行存款”科目。

支付工资时，借记本科目，贷记“现金”科目。从应付工资中扣还的各种款项（如代垫的房租、家属药费、个人所得税等），借记本科目，贷记“其他应收款”、“应交税金——应交个人所得税”等科目。职工在规定期限内未领取的工资，由发放的单位及时交回财务会计部门，借记“现金”科目，贷记“其他应付款”科目。

企业按规定将应发给职工的住房补贴专户存储时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

四、月度终了，应将本月应发的工资进行分配：

（一）生产、管理部门的人员（包括炊事人员、工会人员）工资，借记“生产成本”、“制造费用”、“管理费用”科目，贷记本科目。

（二）应由采购、销售费用开支的人员工资，借记“营业费用”科目，贷记本科目。

（三）应由工程负担的人员工资，借记“在建工程”等科目，贷记本科目。

（四）应由职工福利费开支的人员工资，借记“应付福利费”科目，贷记本科目。

五、企业应当设置“应付工资明细账”，按照职工类别分设账页，按照工资的组成内容分设专栏，根据“工资单”或“工资汇总表”进行登记。

六、本科目期末一般应无余额，如果企业本月实发工资是按上月考勤记录计算的，实发工资与按本月考勤记录计算的应付工资的差额，即为本科目的期末余额。如果企业实发工资与应付工资相差不大的，也可以按本月实发工资作为应付工资进行分配，这样本科目期末即无余额。如果不是由于上述原因引起的应付工资大于实发工资的，期末贷方余额反映为工资结余。

### 2153 应付福利费

一、本科目核算企业提取的福利费。外商投资企业按规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金、用于支付职工的非经常性奖金（如特别贡献奖、年终奖等）和职工集体福利的，也在本科目核算。

二、提取福利费时，借记“生产成本”、“营业费用”、“管理费用”等科目，贷记本科目。

支付的职工医疗卫生费用、职工困难补助和其他福利费以及应付的医务、福利人员工资等，借记本科目，贷记“现金”、“银行存款”、“应付工资”等科目。

三、外商投资企业按规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金，应在本科目下设置明细科目核算。企业按照确定的分配方案，从税后利润中提取职工奖励及福利基金时，借记“利润分配——提取职工奖励及福利基金”科目，贷记本科目；按照规定支用时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

四、本科目期末贷方余额，反映企业福利费（含外商投资企业提取的职工奖励及福利基金）的结余。

2161 应付股利

一、本科目核算企业经董事会或股东大会，或类似机构决议确定分配的现金股利或利润。企业分配的股票股利，不通过本科目核算。

二、企业应当根据通过的股利或利润分配方案，按应支付的现金股利或利润，借记“利润分配”科目，贷记本科目。

三、企业分配的现金股利或利润，在实际支付时，借记本科目，贷记“现金”等科目。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未支付的现金股利或利润。

### 2171 应交税金

一、本科目核算企业应交纳的各种税金，如增值税、消费税、营业税、所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税、个人所得税等。企业交纳的印花税、耕地占用税以及其他不需要预计应交数的税金，不在本科目核算。

二、本科目应当设置以下明细科目：

#### (一) 应交增值税

企业应在“应交增值税”明细账内，设置“进项税额”、“已交税金”、“转出未交增值税”、“减免税款”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、“出口抵减内销产品应纳税额”、“转出多交增值税”等专栏，并按规定进行核算。小规模纳税人只需设置“应交增值税”明细科目，不需要在“应交增值税”明细科目中设置上述专栏。

1.国内采购的物资，按专用发票上注明的增值税，借记本科目（应交增值税 进项税额），按专用发票上记载的应当计入采购成本的金额，借记“物资采购”、“生产成本”、“管理费用”等科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。购入物资发生的退货，作相反会计分录。

2.接受投资转入的物资，按专用发票上注明的增值税，借记本科目（应交增值税 进项税额），按确定的价值，借记“原材料”等科目，按其在注册资本中所占有的份额，贷记“实收资本”或“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积”科目。

3.接受应税劳务，按专用发票上注明的增值税，借记本科目（应交增值税 进项税额），按专用发票上记载的应当计入加工、修理修配等物资成本的金额，借记“生产成本”、“委托加工物资”、“管理费用”等科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。

4.进口物资，按海关提供的完税凭证上注明的增值税，借记本科目（应交增值税 进项税额），按进口物资应计入采购成本的金额，借记“物资采购”、“库存商品”等科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。

5.购避免税农业产品，按购入农业产品的买价和规定的税率计算的进项税额，借记本科目（应交增值税 进项税额），按买价减去按规定计算的进项税额后的差额，借记“物资采购”、“库存商品”等科目，按应付或实际支付的价款，贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。

6.小规模纳税人和购入物资及接受劳务直接用于非应税项目，或直接用于免税项目以及直接用于集体福利和个人消费的，其专用发票上注明的增值税，计入购入物资及接受劳务的成本，不通过本科目（应交增值税 进项税额）核算。

7.销售物资或提供应税劳务（包括将自产、委托加工或购买的货物分配给股东），按实现的营业收入和按规定收取的增值税额，借记“应收账款”、“应收票据”、“银行存款”、“应付股利”等科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记本科目（应交增值税 销项税额），按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目。发生的销售退回，作相反会计分录。

8.有出口物资的企业，其出口退税按以下规定处理：

(1) 实行“免、抵、退”办法有进出口经营权的生产性企业，按规定计算的当期出口物资不予免征、抵扣和退税的税额，计入出口物资成本，借记“主营业务成本”科目，贷记本科目（应交增值税 进项税额转出）。按规定计算的当期应予抵扣的税额，借记本科目（应交增值税 出口抵减内销产品应纳税额），贷记本科目（应交增值税 出口退税）。因应抵扣的税额大于应纳税额而未全部抵扣，按规定应予退回的税款，借记“应收补贴款”科目，贷记本科目（应交增值税 出口退税）；收到退回的税款，借记“银行存款”科目，贷记“应收补贴款”科目。

(2) 未实行“免、抵、退”办法的企业，物资出口销售时，按当期出口物资应收的款项，借记“应收账款”等科目，按规定计算的应收出口退税，借记“应收补贴款”科目，按规定计算的不予退回的税金，借记“主营业务成本”科目，按当期出口物资实现的营业收入，贷记“主营业务收入”

科目,按规定计算的增值税,贷记本科目(应交增值税 销项税额)。收到退回的税款,借记“银行存款”科目,贷记“应收补贴款”科目。

9.企业将自产或委托加工的货物用于非应税项目、作为投资、集体福利消费、赠送他人等,应视同销售物资计算应交增值税,借记“在建工程”、“长期股权投资”、“应付福利费”、“营业外支出”等科目,贷记本科目(应交增值税 销项税额)。

10.随同商品出售但单独计价的包装物,按规定收取的增值税,借记“应收账款”等科目,贷记本科目(应交增值税 销项税额)。出租、出借包装物逾期未收回而没收的押金应交的增值税,借记“其他应付款”科目,贷记本科目(应交增值税 销项税额)。

11.购进的物资、在产品、产成品发生非正常损失,以及购进物资改变用途等原因,其进项税额应相应转入有关科目,借记“待处理财产损益”、“在建工程”、“应付福利费”等科目,贷记本科目(应交增值税 进项税额转出)。属于转作待处理财产损失的部分,应与遭受非正常损失的购进货物、在产品、产成品成本一并处理。

12.本月上交本月的应交增值税,借记本科目(应交增值税 已交税金),贷记“银行存款”科目。

13.月度终了,将本月应交未交或多交的增值税额自本科目(应交增值税 转出未交增值税、转出多交增值税)转入本科目(未交增值税),结转后,本科目(应交增值税)明细科目的期末借方余额,反映企业尚未抵扣的增值税。

(二)未交增值税。月度终了,将本月应交未交增值税自本科目(应交增值税)明细科目转入本科目(未交增值税)明细科目,借记本科目(应交增值税 转出未交增值税),贷记本科目(未交增值税);将本月多交的增值税自本科目(应交增值税 转出多交增值税)明细科目转入本科目(未交增值税)明细科目,借记本科目(未交增值税),贷记本科目(应交增值税 转出多交增值税)科目。本月上交上期应交未交的增值税,借记本科目(未交增值税),贷记“银行存款”科目。

### (三)应交消费税

1.销售需要交纳消费税的物资应交的消费税,借记“主营业务税金及附加”等科目,贷记本科目(应交消费税)。退税时作相反会计分录。

2.以生产的商品作为股权投资、用于在建工程、非生产机构等,按规定应交纳的消费税,借记“长期股权投资”、“固定资产”、“在建工程”、“营业外支出”等科目,贷记本科目(应交消费税)。

随同商品出售但单独计价的包装物,按规定应交纳的消费税,借记“其他业务支出”科目,贷记本科目(应交消费税)。出租、出借包装物逾期未收回没收的押金应交的消费税,借记“其他业务支出”科目,贷记本科目(应交消费税)。

3.需要交纳消费税的委托加工物资,由受托方代收代交税款(除受托加工或翻新改制金银首饰按规定由受托方交纳消费税外)。受托方按应交税款金额,借记“应收账款”、“银行存款”等科目,贷记本科目(应交消费税)。委托加工物资收回后,直接用于销售的,将代收代交的消费税计入委托加工物资的成本,借记“委托加工物资”等科目,贷记“应付账款”、“银行存款”等科目;委托加工物资收回后用于连续生产的,按规定准予抵扣的,按代收代交的消费税,借记本科目(应交消费税),贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。

4.有金银首饰零售业务的以及采用以旧换新方式销售金银首饰的企业,在营业收入实现时,按应交消费税额,借记“主营业务税金及附加”等科目,贷记本科目(应交消费税)。有金银首饰零售业务的企业因受托代销金银首饰按规定应交纳的消费税,应分别不同情况处理:以收取手续费方式代销金银首饰的,其应交的消费税,借记“其他业务支出”等科目,贷记本科目(应交消费税);以其他方式代销首饰的,其交纳的消费税,借记“主营业务税金及附加”等科目,贷记本科目(应交消费税)。

有金银首饰批发、零售业务的企业将金银首饰用于馈赠、赞助、广告、职工福利、奖励等方面的,应于物资移送时,按应交消费税,借记“营业外支出”、“营业费用”、“应付福利费”、“应付工资”等科目,贷记本科目(应交消费税)。

随同金银首饰出售但单独计价的包装物，按规定应交纳的消费税，借记“其他业务支出”科目，贷记本科目（应交消费税）。

企业因受托加工或翻新改制金银首饰按规定应交纳的消费税，于企业向委托方交货时，借记“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目（应交消费税）。

5.需要交纳消费税的进口物资，其交纳的消费税应计入该项物资的成本，借记“固定资产”、“物资采购”、“库存商品”等科目，贷记“银行存款”等科目。

6.免征消费税的出口物资应分别按不同情况进行会计处理：

生产性企业直接出口或通过外贸企业出口的物资，按规定直接予以免税的，可不计算应交消费税。

通过外贸企业出口物资时，如按规定实行先征后退办法的，按下列方法进行会计处理：

委托外贸企业代理出口物资的生产性企业，应在计算消费税时，按应交消费税，借记“应收补贴款”科目，贷记本科目（应交消费税）。收到退回的税金，借记“银行存款”科目，贷记“应收补贴款”科目。发生退关、退货而补交已退的消费税，作相反会计分录。

7.企业将物资销售给外贸企业，由外贸企业自营出口的，其交纳的消费税应记入“主营业务税金及附加”科目，借记“主营业务税金及附加”科目，贷记本科目（应交消费税）。自营出口物资的外贸企业，在物资报关出口后申请出口退税时，借记“应收补贴款”科目，贷记“主营业务成本”科目。实际收到退回的税金，借记“银行存款”科目，贷记“应收补贴款”科目。发生退关或退货而补交已退的消费税，作相反会计分录。

8.交纳的消费税，借记本科目（应交消费税），贷记“银行存款”科目。

#### （四）应交营业税

1.按其营业额和规定的税率，计算应交纳的营业税，借记“主营业务税金及附加”等科目，贷记本科目（应交营业税）。

2.销售不动产，按销售额计算的营业税记入“固定资产清理”科目，借记“固定资产清理”科目（房地产开发企业经营房屋不动产所交纳的营业税，应记入“主营业务税金及附加”科目），贷记本科目（应交营业税）。

3.交纳的营业税，借记本科目（应交营业税），贷记“银行存款”科目。

#### （五）应交资源税

1.销售物资应交纳的资源税，借记“主营业务税金及附加”科目，贷记本科目（应交资源税）。

2.自产自用的物资应交纳的资源税，借记“生产成本”科目，贷记本科目（应交资源税）。

3.收购未税矿产品，按实际支付的收购款，借记“物资采购”等科目，贷记“银行存款”等科目，按代扣代交的资源税，借记“物资采购”等科目，贷记本科目（应交资源税）。

4.外购液体盐加工固体盐：在购入液体盐时，按所允许抵扣的资源税，借记本科目，按外购价款减去允许抵扣资源税后的金额，借记“原材料”等科目，按应支付的全部价款，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目；加工成固体盐后，在销售时，按计算出的销售固体盐应交的资源税，借记“主营业务税金及附加”科目，贷记本科目（应交资源税）；将销售固体盐应纳资源税扣抵液体盐已纳资源税后的差额上交时，借记本科目（应交资源税），贷记“银行存款”科目。

5.交纳的资源税，借记本科目（应交资源税），贷记“银行存款”科目。

#### （六）应交所得税

1.采用应付税款法核算的企业，计算出当期应交的所得税，借记“所得税”科目，贷记本科目（应交所得税）。

采用纳税影响会计法核算的企业，计算出当期应计入损益的所得税，借记“所得税”科目，按规定计算当期应交纳的所得税，贷记本科目（应交所得税），按本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额，借记或贷记“递延税款”科目。

2.交纳的所得税，借记本科目（应交所得税），贷记“银行存款”等科目。

#### （七）应交土地增值税

1. 转让的国有土地使用权连同地上建筑物及其附着物一并在“固定资产”或“在建工程”等科目核算的，转让时应交纳的土地增值税，借记“固定资产”、“在建工程”等科目，贷记本科目（应交土地增值税）。

2. 交纳的土地增值税，借记本科目（应交土地增值税），贷记“银行存款”等科目。

### （八）应交城市维护建设税

1. 企业按规定计算出应交纳的城市维护建设税，借记“主营业务税金及附加”等科目，贷记本科目（应交城市维护建设税）。

2. 交纳的城市维护建设税，借记本科目（应交城市维护建设税），贷记“银行存款”科目。

### （九）应交房产税

### （十）应交土地使用税

### （十一）应交车船使用税

1. 企业按规定计算应交的房产税、土地使用税、车船使用税，借记“管理费用”科目，贷记本科目（应交房产税、应交土地使用税、应交车船使用税）。

2. 交纳的房产税、土地使用税、车船使用税，借记本科目（应交房产税、应交土地使用税、应交车船使用税），贷记“银行存款”科目。

### （十二）应交个人所得税

1. 企业按规定计算应代扣代交的职工个人所得税，借记“应付工资”科目，贷记本科目（应交个人所得税）。

2. 交纳的个人所得税，借记本科目（应交个人所得税），贷记“银行存款”科目。

三、企业按照规定实行所得税先征后返的企业，应当在实际收到返还的所得税时，冲减收到当期的所得税费用。企业收到返还的所得税，借记“银行存款”等科目，贷记“所得税”科目。

企业收到先征后返的消费税、营业税等，应于实际收到时，借记“银行存款”等科目，贷记“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”等科目；企业收到的先征后返的增值税，应于实际收到时，借记“银行存款”科目，贷记“补贴收入”科目。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未交纳的税金；期末如为借方余额，反映企业多交或尚未抵扣的税金。

### 2176 其他应交款

一、本科目核算企业除应交税金、应付股利等以外的其他各种应交的款项，包括应交的教育费附加、矿产资源补偿费、应交住房公积金等。

二、按规定计算出应交纳的各种款项，借记“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”、“管理费用”等科目，贷记本科目；交纳时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

三、本科目应按其他应交款的种类设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未交纳的其他应交款项；期末如为借方余额，反映企业多交的其他应交款项。

2181 其他应付款

一、本科目核算企业应付、暂收其他单位或个人的款项，如应付租入固定资产和包装物的租金、存入保证金等，具体包括：

- （一）应付经营租入固定资产和包装物租金；
- （二）职工未按期领取的工资；
- （三）存入保证金（如收入包装物押金等）；
- （四）应付、暂收所属单位、个人的款项；
- （五）其他应付、暂收款项。

二、发生的各种应付、暂收款项，借记“银行存款”、“管理费用”等科目，贷记本科目；支付时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

三、本科目应按应付和暂收款项的类别和单位或个人设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未支付的其他应付款项。

### 2191 预提费用

一、本科目核算企业按照规定从成本费用中预先提取但尚未支付的费用，如预提的租金、保险费、借款利息、固定资产修理费用等。

二、按规定预提计入本期成本费用的各项支出，借记“制造费用”、“营业费用”、“管理费用”、“财务费用”等科目，贷记本科目；实际支出时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。实际发生的支出大于已经预提的数额，应当视同待摊费用，分期摊入成本。

三、本科目应按费用种类设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业已预提但尚未支付的各项费用；期末如为借方余额，反映企业实际支出的费用大于预提数的差额，即尚未摊销的费用。

### 2201 待转资产价值

一、本科目核算外商投资企业待转的接受非现金资产捐赠的价值。

二、外商投资企业接受的非现金资产捐赠，按本制度确定的实际成本，借记“固定资产”、“无形资产”、“原材料”等科目，贷记本科目、“银行存款”等科目。

三、年度终了，企业应按“待转资产价值”科目的账面余额，借记“待转资产价值”科目，按应交的所得税（或弥补亏损后的差额计算应交的所得税，下同），贷记“应交税金——应交所得税”科目，按接受的非现金资产捐赠的价值减去应交所得税后的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

外商投资企业接受的非现金资产捐赠在弥补亏损后的数额较大，经批准可在不超过 5 年的期限内平均计入企业应纳税所得额缴纳所得税的，企业应在年度终了，按转入应纳税所得额的价值，借记本科目，按本期应交的所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按转入应纳税所得额的价值减去本期应交所得税的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未结转的待转资产的价值。

### 2211 预计负债

一、本科目核算企业各项预计的负债，包括对外提供担保、商业承兑票据贴现、未决诉讼、产品质量保证等很可能产生的负债。

企业应按照规定的项目，以及确认标准，合理地计提各项很可能发生的负债。

二、企业按规定的预计项目和预计金额确认的预计负债，借记“管理费用”、“营业外支出”等科目，贷记本科目；实际偿付的负债，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

三、本科目应按预计负债项目设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业已预计尚未支付的债务。

2301 长期借款

一、本科目核算企业向银行或其他金融机构借入的期限在1年以上（不含1年）的各项借款。

二、借入的长期借款，借记“银行存款”、“在建工程”、“固定资产”等科目，贷记本科目；归还时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

三、企业与债权人进行债务重组，应按以下规定处理：

（一）以低于应付债务账面价值的现金清偿债务的，企业应按应付债务的账面余额，借记本科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目，按其差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

（二）以非现金资产清偿债务，分别按以下情况处理：

1.企业以短期投资清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按短期投资已计提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按短期投资的账面余额，贷记“短期投资”科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

2.企业以其存货清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项存货已计提的跌价准备，借记“存货跌价准备”科目，按存货的账面余额，贷记“库存商品”、“原材料”等科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按应支付的其他相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按存货的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按存货的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

3.企业以其固定资产清偿债务的，应按固定资产账面价值，借记“固定资产清理”科目，按固定资产已提折旧，借记“累计折旧”科目，按该项固定资产已计提的减值准备，借记“固定资产减值准备”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；发生的清理费用，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”等科目；同时，按应付债务的账面余额，借记本科目，按“固定资产清理”科目的余额，贷记“固定资产清理”科目，按其差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，或贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

4.企业以长期投资清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项长期投资已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期投资的账面余额，贷记“长期股权投资”、“长期债权投资”等科目，按应支付的相关税费，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目，按长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

5.企业以无形资产清偿债务的，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按该项无形资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目，按无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额，借记“营业外支出——债务重组损失”科目，按无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

6.企业以部分非现金资产和部分现金资产抵偿债务的，应按支付的现金，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；按债务的账面价值减去以现金清偿的部分后的金额，作为债务的账面价值；以非现金资产抵偿债务的部分，按上述原则进行会计处理。

7.企业以非现金资产抵偿债务，同时债权人支付部分现金的，应将接受的现金记入“银行存款”

等科目；按债务的账面价值加上收到的现金后的金额与抵偿债务的非现金资产的账面价值的差额，按上述原则进行会计处理。

（三）以债务转为资本，应按应付债务的账面余额，借记本科目，按债权人因放弃债权而享有的股权的份额，贷记“实收资本”或“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积——资本（或股本）溢价”科目。

（四）以修改其他债务条件进行债务重组的，修改其他负债条件后未来应付金额小于债务重组前应付债务账面价值的，应将其差额计入资本公积，借记本科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

如果修改后的债务条款涉及或有支出的，应将或有支出包括在将来应付金额中。或有支出实际发生时，应当冲减重组后债务的账面价值。如果在未来偿还债务期间内未满足债务重组协议所规定的或有支出的条件，即或有支出没有发生，其已记录的或有支出分别情况处理：若按债务重组协议规定，或有支出的金额按期（按年、季等）结算，应当在结算期满时，按已确认的属于本期未发生的或有支出金额，作为资本公积处理；若按债务重组协议规定，或有支出的金额待债务结清时一并计算的，应当在结清债务时，按未发生的或有支出金额作为资本公积处理。

（五）以现金、非现金资产、债务转为资本和修改其他债务条件等方式（混合重组方式）的组合清偿某项债务的，企业应以先支付的现金、转让的非现金资产的账面价值、债务转为资本，冲减重组债务的账面价值，再按上述原则进行处理。

四、企业将长期借款划转出去，或者无需偿还的长期借款，直接转入资本公积，借记本科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

五、企业所发生的借款费用，是指因借款而发生的利息、折价或溢价的摊销和辅助费用，以及因外币借款而发生的汇兑差额。因借款而发生的辅助费用包括手续费等。

除为购建固定资产的专门借款所发生的借款费用外，其他借款费用均应于发生当期确认为费用，直接计入当期财务费用。

本制度所称的专门借款，是指为购建固定资产而专门借入的款项。

为购建固定资产的专门借款所发生的借款费用，按以下规定处理：

（一）因借款而发生的辅助费用的处理：

1.企业发行债券筹集资金专项用于购建固定资产的，在所购建的固定资产达到预定可使用状态前的，将发生金额较大的发行费用（减去发行期间冻结资金产生的利息收入），直接计入所购建的固定资产成本；将发生金额较小的发行费用（减去发行期间冻结资金产生的利息收入），直接计入当期财务费用。

因银行借款而发生的手续费，按上述同一原则处理。

2.因安排专门借款而发生的除发行费用和银行借款手续费以外的辅助费用，如果金额较大的，属于在所购建固定资产达到预定可使用状态之前发生的，应当在发生时计入所购建固定资产的成本；在所购建固定资产达到预定可使用状态后发生的辅助费用，直接计入当期财务费用。对于金额较小的辅助费用，也可以于发生当期直接计入财务费用。

（二）借款利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额的处理

1.当同时满足以下三个条件时，企业为购建某项固定资产而借入的专门借款所发生的利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额应当开始资本化，计入所购建固定资产的成本：

（1）资产支出（只包括为购建固定资产而以支付现金、转移非现金资产或者承担带息债务形式发生的支出）已经发生；

（2）借款费用已经发生；

（3）为使资产达到预定可使用状态所必要的购建活动已经开始。

2.企业为购建固定资产而借入的专门借款所发生的借款利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额，

满足上述资本化条件的，在所购建的固定资产达到预定可使用状态前所发生的，应当予以资本化，计入所购建固定资产的成本；在所购建的固定资产达到预定可使用状态后所发生的，应于发生当期直接计入当期财务费用。每一会计期间利息资本化金额的计算公式如下：

每一会计期间利息的资本化金额=至当期末止购建固定资产累计支出加权平均数×资本化率

累计支出加权平均数=（每笔资产支出金额×每笔资产支出实际占用的天数÷会计期间涵盖的天数）

为简化计算，也可以月数作为计算累计支出加权平均数的权数。

资本化率的确定原则为：企业为购建固定资产只借入一笔专门借款，资本化率为该项借款的利率；企业为购建固定资产借入一笔以上的专门借款，资本化率为这些借款的加权平均利率。加权平均利率的计算公式如下：

加权平均利率=专门借款当期实际发生的利息之和÷专门借款本金加权平均数×100%

专门借款本金加权平均数= [ 每笔专门借款本金×（每笔专门借款实际占用的天数÷会计期间涵盖的天数） ]

为简化计算，也可以月数作为计算专门借款本金加权平均数的权数。

在计算资本化率时，如果企业发行债券发生债券折价或溢价的，应当将每期应摊销的折价或溢价金额，作为利息的调整额，对资本化率作相应调整，其加权平均利率的计算公式如下：

加权平均利率=（专门借款当期实际发生的利息之和+（或-）折价（或溢价）摊销额）÷专门借款本金加权平均数×100%

3.企业为购建固定资产而借入的外币专门借款，其每一会计期间所产生的汇兑差额（指当期外币专门借款本金及利息所发生的汇兑差额），在所购建固定资产达到预定可使用状态前，予以资本化，计入所购建固定资产的成本；在该项固定资产达到预定可使用状态后，计入当期财务费用。

4.企业发行债券，如果发行费用小于发行期间冻结资金所产生的利息收入，按发行期间冻结资金所产生的利息收入减去发行费用后的差额，视同发行债券的溢价收入，在债券存续期间于计提利息时摊销。

5.企业每期利息和折价或溢价摊销的资本化金额，不得超过当期为购建固定资产的专门借款实际发生的利息和折价或溢价的摊销金额。

在确定借款费用资本化金额时，与专门借款有关的利息收入不得冲减所购建的固定资产成本，所发生的利息收入直接计入当期财务费用。

6.企业以非借款方式募集的资金专项用于购建某项固定资产的，如专用拨款、发行股票募集的资金等，在募集资金尚未到达前借入的专门用于购建该项固定资产的资金，其发生的借款费用，在募集资金到达前按借款费用的处理原则处理；募集资金到达后，在购建该项资产的实际支出未超过以非借款方式募集的资金时，所发生的借款费用直接计入当期财务费用。实际支出超过以非借款方式为募集的资金时，专门借款所发生的借款费用，按借款费用的处理原则处理，但在计算该项资产的累计支出加权平均数时，应当将以非借款方式募集的资金扣除。

7.如果某项建造的固定资产的各部分分别完工（指每一单项工程或单位工程，下同），每部分在其他部分继续建造过程中可供使用，并且为使该部分达到预定可使用状态所必要的购建活动实质上已经完成，则这部分资产所发生的借款费用不再计入所建造的固定资产成本，直接计入当期财务费用；如果某项建造的固定资产的各部分分别完工，但必须等到整体完工后才可使用，则应当在该资产整体完工时，其所发生的借款费用不再计入所建造的固定资产成本，而直接计入当期财务费用。

8.如果某项固定资产的购建发生非正常中断，并且中断时间连续超过3个月（含3个月），应当暂停借款费用的资本化，其中断期间所发生的借款费用，不计入所购建的固定资产成本，一将其直接计入当期财务费用，直至购建重新开始，再将其后至固定资产达到预定可使用状态前所发生的借款费用，计入所购建固定资产的成本。

如果中断是使购建的固定资产达到预定可使用状态所必要的程序，则中断期间所发生的借款费用仍应计入该项固定资产的成本。

当所购建的固定资产达到预定可使用状态时，应当停止借款费用的资本化；以后发生的借款费用应于发生当期直接计入财务费用。

六、“达到预定可使用状态”，是指固定资产已达到购买方或建造方预定的可使用状态。当存在下列情况之一时，可认为所购建的固定资产已达到预定可使用状态：

- （一）固定资产的实体建造（包括安装）工作已经全部完成或者实质上已经全部完成；
- （二）已经过试生产或试运行，并且其结果表明资产能够正常运行或者能够稳定地生产出合格产品时，或者试运行结果表明能够正常运转或营业时；
- （三）该项建造的固定资产上的支出金额很少或者几乎不再发生；
- （四）所购建的固定资产已经达到设计或合同要求，或与设计或合同要求相符或基本相符，即使有极个别地方与设计或合同要求不相符，也不足以影响其正常使用。

七、企业发生的借款费用（包括利息、汇兑损失等），应按照上述规定，分别计入有关科目：属于筹建期间的，计入长期待摊费用，借记“长期待摊费用”科目，贷记本科目；属于生产经营期间的，计入财务费用，借记“财务费用”科目，贷记本科目；属于发生的与固定资产购建有关的专门借款的借款费用，在固定资产达到预定可使用状态前按规定应予以资本化的，借记“在建工程”科目，贷记本科目；固定资产达到预定可使用状态后所发生的借款费用以及按规定不能予以资本化的借款费用，借记“财务费用”科目，贷记本科目。

八、本科目应按贷款单位设置明细账，并按贷款种类进行明细核算。

九、本科目期末贷方余额，反映企业尚未偿还的长期借款本息。

2311 应付债券

一、本科目核算企业为筹集长期资金而实际发行的债券及应付的利息。

发行1年期及1年期以下的短期债券，应当另设“2112 应付短期债券”科目核算。

二、企业发行债券时，如果发行费用大于发行期间冻结资金所产生的利息收入，按发行费用减去发行期间冻结资金所产生的利息收入后的差额，根据发行债券筹集资金的用途，属于用于固定资产项目的，按照借款费用资本化的处理原则处理；属于其他用途的，计入当期财务费用。如果发行费用小于发行期间冻结资金所产生的利息收入，按发行期间冻结资金所产生的利息收入减去发行费用后的差额，视同发行债券的溢价收入，在债券存续期间于计提利息时摊销。

其他借款费用的处理原则，比照长期借款借款费用资本化的规定办理。

企业发行附有赎回选择权的可转换公司债券，其在赎回日可能支付的利息补偿金，即债券约定赎回期届满日应支付的利息减去应付债券票面利息的差额，应当在债券发行日至债券约定赎回届满日期间计提应付利息，计提的应付利息，按借款费用资本化的处理原则处理。

三、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 债券面值；
- (二) 债券溢价；
- (三) 债券折价；
- (四) 应计利息。

四、企业发行债券时，按实际收到的款项，借记“银行存款”、“现金”等科目，按债券票面价值，贷记本科目（债券面值）；溢价或折价发行的债券，还应按发行价格与票面价值之间的差额，贷记或借记本科目（债券溢价或债券折价）。

五、企业债券应按期计提利息；溢价或折价发行债券，其债券发行价格总额与债券面值总额的差额，应当在债券存续期间分期摊销。摊销方法可以采用实际利率法，也可以采用直线法。

分期计提利息及摊销溢价、折价时，应当区别情况处理：

面值发行债券应计提的利息，借记“在建工程”、“财务费用”科目，贷记本科目（应计利息）。溢价发行债券，按应摊销的溢价金额，借记本科目（债券溢价），按应计利息与溢价摊销的差额，借记“在建工程”、“财务费用”等科目，按应计利息，贷记本科目（应计利息）。

折价发行债券，按应摊销的折价金额和应计利息之和，借记“在建工程”、“财务费用”等科目，按应摊销的折价金额，贷记本科目（债券折价），按应计利息，贷记本科目（应计利息）。

六、债券到期，支付债券本息时，借记本科目（债券面值、应计利息），贷记“银行存款”等科目。

七、企业发行的可转换公司债券应在本科目中设置“可转换公司债券”明细科目核算。发行的可转换公司债券在发行以及转换为股票之前，应按一般债券进行账务处理。当可转换公司债券持有人行使转换权利，将其持有的债券转换为股票，按债券的面值，借记本科目（债券面值），按未摊销的溢价或折价，借记或贷记本科目（债券溢价、债券折价），按已提的利息，借记本科目（应计利息），按股票面值和转换的股数计算的股票面值总额，贷记“实收资本”或“股本”科目，按实际用现金支付的不可转换股票的部分，贷记“现金”等科目，按其差额，贷记“资本公积——资本（或股本）溢价”科目。未转换股份的可转换公司债券，其到期还本付息的账务处理，按上述一般债券处理。

八、本科目应按债券种类设置明细账，进行明细核算。

九、企业在发行债券时，应将待发行债券的票面金额，债券票面利率、还本期限与方式、发行总额、发行日期和编号、委托代售部门、转换股份等情况在备查簿中进行登记。

十、本科目期末贷方余额，反映企业尚未偿还的债券本息。

### 2321 长期应付款

一、本科目核算企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款。包括采用补偿贸易方式下引进国外设备价款、应付融资租入固定资产的租赁费等。

二、企业按照补偿贸易方式引进设备时，按设备、工具、零配件等的价款以及国外运杂费的外币金额和规定的汇率折合为人民币记账，借记“在建工程”、“原材料”等科目，贷记本科目。

企业用人民币借款支付进口关税、国内运杂费和安装费等，借记“在建工程”、“原材料”等科目，贷记“银行存款”、“长期借款”等科目。

按补偿贸易方式引进的国外设备交付验收使用时，将其全部价值，借记“固定资产”科目，贷记“在建工程”科目。

归还引进设备款时，借记本科目，贷记“银行存款”、“应收账款”等科目。

三、融资租入固定资产，应当在租赁开始日，按租赁开始日租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者作为入账价值，借记“在建工程”或“固定资产”科目，按最低租赁付款额，贷记本科目（应付融资租赁款），按其差额，借记“未确认融资费用”科目。

在租赁开始日，按最低租赁付款额入账的企业，应按最低租赁付款额，借记“固定资产”等科目，贷记本科目。

按期支付融资租赁费时，借记本科目（应付融资租赁款），贷记“银行存款”科目。

租赁期满，如合同规定将设备所有权转归承租企业，应当进行转账，将固定资产从“融资租入固定资产”明细科目转入有关明细科目。

四、企业长期应付款所发生的借款费用（包括利息、汇兑损益等），比照长期借款借款费用处理的规定办理。

五、本科目应按长期应付款的种类设置明细账，进行明细核算。

六、本科目期末贷方余额，反映企业尚未支付的各种长期应付款。

### 2331 专项应付款

一、本科目核算企业接受国家拨入的具有专门用途的拨款，如专项用于技术改造、技术研究等，以及从其他来源取得的款项。

二、企业应于实际收到专项拨款时，借记“银行存款”科目，贷记本科目；拨款项目完成后，形成各项资产的部分，应按实际成本，借记“固定资产”等科目，贷记有关科目；同时，借记本科目，贷记“资本公积——拨款转入”科目。未形成资产需核销的部分，报经批准后，借记本科目，贷记有关科目；拨款项目完成后，如有拨款结余需上交的，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

三、本科目应按专项应付款种类设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映企业尚未支付的各种专项应付款。

### 2341 递延税款

一、本科目核算采用纳税影响会计法进行所得税会计处理的企业，由于时间性差异产生的税前会计利润与应纳税所得额之间的差异影响所得税的金额，以及以后备期转回的金额。

二、采用纳税影响会计法核算的企业，按本期应计入损益的所得税费用，借记“所得税”科目，按本期应纳税所得额和规定的所得税率计算的应交所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额，借记或贷记本科目。本期发生的递延税款待以后期间转回时，如为借方余额，借记“所得税”科目，贷记本科目；如为贷方余额，借记本科目，贷记“所得税”科目。

当税率变更或开征新税时，采用递延法进行会计处理的，不需要调整由于税率的变更或新税的征收对本科目余额的影响；采用债务法进行会计处理的，本科目的余额应当按照税率的变更或新征税款进行调整。

三、企业接受捐赠（不包括外商投资企业）的非现金资产未来应交的所得税，也在本科目核算。企业接受捐赠的非现金资产，应按本制度规定确定的价值，借记“固定资产”、“无形资产”等科目，按确定的价值计算的应交的所得税，贷记本科目，按确定的价值减去未来应交所得税后的余额，贷记“资本公积”科目。企业使用、摊销或处置接受捐赠的非现金资产时，按规定应交的所得税，借记本科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

四、企业应当设置“递延税款备查簿”，详细记录发生的时间性差异的原因、金额、预计转回期限、已转回金额等。

五、本科目期末贷方（或借方）余额，反映企业尚未转回的时间性差异影响所得税的金额，以及接受捐赠非现金资产未来应交所得税的金额。

### (三) 所有者权益类科目

#### 3101 实收资本(或股本)

一、本科目核算企业按照企业章程的规定,投资者投入企业的资本。

股份有限公司的投资者投入的资本,应当将本科目的名称改为“3101 股本”科目。

企业收到投资者投入的资金,超过其在注册资本所占的份额的部分,作为资本溢价或股本溢价,在“资本公积”科目核算,不计入本科目。

#### 二、实收资本(或股本)的账务处理

(一) 一般企业实收资本,应按以下规定核算:

1. 投资者以现金投入的资本,应以实际收到或者存入企业开户银行的金额,借记“银行存款”科目,贷记本科目和“资本公积”科目。

2. 投资者以非现金资产投入的资本,应按投资各方确认的价值,借记有关资产科目,贷记本科目和“资本公积”科目。为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产,应按该项无形资产在投资方的账面价值。借记“无形资产”科目,贷记本科目和“资本公积”科目。

3. 外商投资企业的投资者投入前外币,合同约定汇率的,按合同约定的汇率折合,企业应按收到外币当日的汇率折合的人民币金额,借记“银行存款”等科目,按合同约定汇率折合的人民币金额,贷记本科目,按其差额,借记或贷记“资本公积——外币资本折算差额”科目;如果合同没有约定汇率的,企业应按收到出资额当日的汇率折合的人民币金额,借记“银行存款”科目,贷记本科目。

4. 中外合作经营企业依照有关法律、法规的规定,在合作期间归还投资者的投资,按实际归还的金额,借记“已归还投资”科目,贷记“银行存款”科目。

(二) 股份有限公司的股本,应当设置“股本”科目,并按以下规定核算:

1. 股份有限公司应当在核定的股本总额及核定的股份总额的范围内发行股票。公司发行的股票,在收到现金等资产时,按实际收到的金额,借记“现金”、“银行存款”等科目,按股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额,贷记本科目,按其差额,贷记“资本公积——股本溢价”科目。

股东大会批准的利润分配方案中应分配的股利,应在办理增资手续后,借记“利润分配”科目,贷记本科目。

2. 境外上市公司,以及在境内发行外资股的公司,收到股款时,按收到股款当日的汇率折合的人民币金额,借记“银行存款”等科目,按股票面值与核定的股份总额的乘积计算的金额,贷记本科目,按收到股款当日的汇率折合的人民币金额与按人民币计算的股票面值总额的差额,贷记“资本公积——股本溢价”科目。

三、企业发行的可转换公司债券按规定转为股本时,按该债券的面值,借记“应付债券——债券面值”科目,按未摊销的溢价或折价,借记或贷记“应付债券——债券溢价、债券折价”科目,按已提利息,借记“应付债券”(应计利息)科目,按股票面值和转换的股数计算的股票面值总额,贷记本科目,按实际用现金支付的不可转换股票部分,贷记“现金”等科目,按其差额,贷记“资本公积——资本(或股本)溢价”科目。

四、企业资本(或股本)除下列情况外,不得随意变动:

(一) 符合增资条件,并经有关部门批准增资;

(二) 企业按法定程序报经批准减少注册资本。

五、企业按法定程序报经批准减少注册资本的,借记本科目,贷记“现金”、“银行存款”等科

目。

股份有限公司采用收购本企业股票方式减资的，按注销股票的面值总额减少股本，购回股票支付的价款超过面值总额的部分，依次减少资本公积和留存收益，借记本科目和“资本公积”、“盈余公积”、“利润分配——未分配利润”科目，贷记“银行存款”、“现金”科目；购回股票支付的价款低于面值总额的，按股票面值，借记本科目，按支付的价款，贷记“银行存款”、“现金”科目，按其差额，贷记“资本公积”科目。

六、投资者按规定转让出资的，应于有关的转让手续办理完毕时，将出让方所转让的股份，在股东账户有关明细账及备查记录中转为受让方。

七、企业应当将因减资而使股份发生变动的情况，在本科目的有关明细账及备查簿中详细记录。

八、本科目应按普通股和优先股设置明细账，进行明细核算。

九、本科目期末贷方余额，反映企业实有的资本或股本数额。

3103 已归还投资

- 一、本科目核算中外合作经营企业按合同规定在合作期间归还投资者的投资。
- 二、企业归还投资时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。
- 三、本科目应按已归还投资的投资者设置明细账，进行明细核算。
- 四、本科目的期末借方余额，反映实际已归还投资者的投资。

3111 资本公积

一、本科目核算企业取得的资本公积。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 资本(或股本)溢价；
- (二) 接受捐赠非现金资产准备；
- (三) 接受现金捐赠；
- (四) 股权投资准备；
- (五) 拨款转入；
- (六) 外币资本折算差额；
- (七) 其他资本公积。

三、资本公积的主要账务处理如下：

(一) 企业收到投资者投入的资金，按实际收到的金额或确定的价值，借记“银行存款”、“固定资产”等科目，按其在注册资本中所占的份额，贷记“实收资本”科目，按其差额，贷记本科目(资本溢价)。

(二) 股份有限公司溢价发行股票，在收到现金等资产时，按实际收到的金额，借记“现金”、“银行存款”等科目，按股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额，贷记“股本”科目，按溢价部分，贷记本科目(股本溢价)。

境外上市企业，以及在境内发行外资股的股份有限公司，在收到股款时，接收到股款当日的汇率折合的人民币金额，借记“现金”、“银行存款”等科目，按确定的人民币股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额，贷记“股本”科目，按其差额，贷记本科目(股本溢价)。

股份有限公司发行股票支付的手续费或佣金、股票印制成本等，减去发行股票冻结期间所产生的利息收入，溢价发行的，从溢价中抵消；无溢价的，或溢价不足以支付的部分，作为长期待摊费用，分期摊销。

(三) 企业接受捐赠的非现金资产，按确定的价值，借记有关科目，贷记本科目(接受捐赠非现金资产准备)；接受捐赠的非现金资产处置时，按转入资本公积的金额，借记本科目(接受捐赠非现金资产准备)，贷记本科目(其他资本公积)科目。

外商投资企业按规定接受的非现金资产捐赠应转入资本公积的金额，借记“待转资产价值”科目，贷记本科目(其他资本公积)。

外商投资企业接受捐赠的现金，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按接受捐赠的现金与现行所得税率计算应交的所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按接受捐赠的现金资产的价值减去应交所得税后的差额，贷记本科目(接受现金捐赠)；年度终了，企业根据年终清算的结果，按接受捐赠的现金原计算的应交的所得税与实际应交所得税的差额，借记“应交税金——应交所得税”科目，贷记本科目(接受现金捐赠)。

企业接受的现金捐赠转入资本公积的金额，借记“银行存款”或“待转资产价值”(指外商投资企业)科目，贷记本科目(接受现金捐赠)。

(四) 企业收到国家拨入的专门用于技术改造、技术研究等的拨款项目完成后，形成各项资产的部分，应按实际成本，借记“固定资产”等科目，贷记有关科目；同时，借记“专项应付款”科目，贷记本科目(拨款转入)。

四、实行国家拨补流动资金的企业，应在本科目下设置“补充流动资金”明细科目进行核算。企业收到国家拨补的流动资金，借记“银行存款”科目，贷记本科目(补充流动资金)。

按规定无偿调入或调出固定资产的企业，应在本科目下设置“无偿调入固定资产”、“无偿调出

固定资产” 明细科目进行核算。

五、本科目应按资本公积形成的类别设置明细账，进行明细核算。

六、本科目期末贷方余额，反映企业实有的资本公积。

3121 盈余公积

一、本科目核算企业从净利润中提取的盈余公积。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- (一) 法定盈余公积；
- (二) 任意盈余公积；
- (三) 法定公益金；
- (四) 储备基金；
- (五) 企业发展基金，并分别“补充流动资金”、“购建固定资产”设置明细账；
- (六) 利润归还投资。

三、企业提取盈余公积时，借记“利润分配——提取法定盈余公积、提取法定公益金、提取任意盈余公积”科目，贷记本科目（法定盈余公积、法定公益金、任意盈余公积）。

外商投资企业提取的储备基金、企业发展基金，借记“利润分配——提取储备基金、提取企业发展基金”科目，贷记本科目（储备基金、企业发展基金）。

中外合作经营企业以利润归还投资时，按实际归还投资的金额，借记“已归还投资”科目，贷记“银行存款”科目；同时，借记“利润分配——利润归还投资”科目，贷记本科目（利润归还投资）。

企业经股东大会或类似机构决议，用盈余公积弥补亏损时，借记本科目，贷记“利润分配——其他转入”科目。

股份有限公司经股东大会决议，用盈余公积派送新股时，按派送新股计算的金额，借记本科目，按股票面值和派送新股总数计算的金额，贷记“股本”科目，如有差额，贷记“资本公积——股本溢价”科目。

企业经股东大会或类似机构决议，用盈余公积分配现金股利或利润时，借记本科目，贷记“应付股利”科目；用盈余公积分配股票股利或转增资本，应当于实际分配股票股利或转增资本时，借记本科目，贷记“实收资本”或“股本”科目。

外商投资企业经批准将储备基金用于转增资本，借记本科目（储备基金），贷记“实收资本”科目；企业经批准用储备基金弥补亏损时，借记本科目，贷记“利润分配——其他转入”科目。

外商投资企业用企业发展基金转增资本时，借记本科目（企业发展基金），贷记“实收资本”科目。

企业按规定以法定公益金用于集体福利设施的，应按实际发生的金额，借记本科目（法定公益金），贷记本科目（任意盈余公积）。

四、按规定实行补充流动资本的国有工业企业，应当在本科目下设置“补充流动资金”明细科目进行核算。企业按规定从税后利润中提取用于补充流动资本的部分，借记“利润分配——补充流动资金”科目，贷记本科目（补充流动资金）。

五、企业应按盈余公积的种类设置明细账，进行明细核算。

六、本科目期末贷方余额，反映企业提取的盈余公积余额。

### 3131 本年利润

#### 一、本科目核算企业实现的净利润（或发生的净亏损）。

二、期末结转利润时，应将“主营业务收入”、“其他业务收入”、“补贴收入”、“营业外收入”等科目的期末余额，分别转入本科目，借记“主营业务收入”、“其他业务收入”、“补贴收入”、“营业外收入”等科目，贷记本科目；将“主营业务成本”、“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”、“营业费用”、“管理费用”、“财务费用”、“营业外支出”、“所得税”等科目的期末余额，分别转入本科目，借记本科目，贷记“主营业务成本”、“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”、“营业费用”、“管理费用”、“财务费用”、“营业外支出”、“所得税”等科目。将“投资收益”科目的净收益，转入本科目，借记“投资收益”科目，贷记本科目；如为净损失，作相反会计分录。

三、年度终了，应将本年收入和支出相抵后结出的本年实现的净利润，转入“利润分配”科目，借记本科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目；如为净亏损，作相反会计分录，结转后本科目应无余额。

### 3141 利润分配

一、本科目核算企业利润的分配（或亏损的弥补）和历年分配（或弥补）后的积存余额。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- （一）其他转入；
- （二）提取法定盈余公积；
- （三）提取法定公益金；
- （四）提取储备基金；
- （五）提取企业发展基金；
- （六）提取职工奖励及福利基金；
- （七）利润归还投资；
- （八）应付优先股股利；
- （九）提取任意盈余公积；
- （十）应付普通股股利；
- （十一）转作资本（或股本）的普通股股利；
- （十二）未分配利润。

三、企业董事会或类似机构决议提请股东大会或类似机构批准的年度利润分配方案（除股票股利外），在股东大会或类似机构召开前应当将其列入报告年度的利润分配表。

四、企业用盈余公积弥补亏损，借记“盈余公积”科目，贷记本科目（其他转入）。

按规定从净利润中提取盈余公积和法定公益金时，借记本科目（提取法定盈余公积、提取法定公益金、提取任意盈余公积、提取储备基金、提取企业发展基金），贷记“盈余公积——法定盈余公积、法定公益金、任意盈余公积、储备基金、企业发展基金”科目。

应当分配给股东的现金股利或利润，借记本科目（应付优先股股利、应付普通股股利），贷记“应付股利”科目。

外商投资企业用利润归还的投资，借记本科目（利润归还投资），贷记“盈余公积——利润归还投资”科目；外商投资企业从净利润中提取的职工奖励及福利基金，借记本科目（提取职工奖励及福利基金），贷记“应付福利费”科目。

企业经股东大会或类似机构批准分派股票股利，应于实际分派股票股利时，借记本科目（转作资本（或股本）的普通股股利），贷记“实收资本”（或“股本”）科目。

五、股东大会或类似机构批准的利润分配方案与董事会或类似机构提请批准的报告年度利润分配方案不一致时，其差额应当调整批准年度会计报表有关项目的年初数。调整增加的利润分配，借记本科目（未分配利润），贷记“盈余公积”等科目，调整减少的利润分配，作相反会计分录。

企业按股东大会或类似机构批准的应分配的股票股利或应转增的资本金额，在办理增资手续后，借记本科目（转作资本（或股本）的普通股股利），贷记“实收资本”或“股本”科目（如实际发放的股票股利的金额与股票票面金额不一致，应按其差额，贷记“资本公积——股本溢价”科目）。

六、企业按规定允许用税前利润归还的各种借款，应当在本科目下设置“归还借款的利润”明细科目进行核算。企业按规定用税前利润归还的各种借款，借记本科目（归还借款的利润），贷记“盈余公积——任意盈余公积”科目。

如果企业按照规定治理“三废”盈利净额、技术转让净收入以及国外来料加工装配业务利润等仍然可以单项留给企业的，应在本科目下设置“单项留用的利润”明细科目进行核算。企业按规定

计算出单项留用的利润,借记本科且(单项留用的利润),贷记“盈余公积——任意盈余公积”科目。

按规定实行补充流动资本的国有工业企业,应在本科目下设置“补充流动资本”明细科目进行核算。企业按税后利润的一定比例计提用于补充流动资本的部分,借记本科目(补充流动资本),贷记“盈余公积——补充流动资本”科目。

七、年度终了,企业应将全年实现的净利润,自“本年利润”科目转入本科目,借记“本年利润”科目,贷记本科目(未分配利润),如为净亏损。作相反会计分录;同时,将“利润分配”科目下的其他明细科目的余额转入本科目的“未分配利润”明细科目。结转后,除“未分配利润”明细科目外,本科目的其他明细科目应无余额。

八、本科目年末余额,反映企业历年积存的未分配利润(或未弥补亏损)。

### （四）成本类科目

#### 4101 生产成本

一、本科目核算企业进行工业性生产，包括生产各种产品（包括产成品、自制半成品、提供劳务等）、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各项生产费用。

二、本科目应当设置以下明细科目：

- （一）基本生产成本；
- （二）辅助生产成本。

三、企业发生的各项生产费用，应按成本核算对象和成本项目分别归集，属于直接材料、直接人工等直接费用，直接计入基本生产成本和辅助生产成本，属于企业辅助生产车间为生产产品提供的动力等直接费用，应当在本科目“辅助生产成本”明细科目核算后，再转入本科目“基本生产成本”明细科目；其他间接费用先在“制造费用”科目汇集，月度终了，再按一定的分配标准，分配计入有关的产品成本。

企业发生的各项直接生产费用，借记本科目（基本生产成本、辅助生产成本），贷记“现金”、“银行存款”、“应付工资”、“原材料”、“应付福利费”等科目。

企业各生产车间应负担的制造费用，借记本科目（基本生产成本、辅助生产成本），贷记“制造费用”科目。

企业辅助生产车间为基本生产车间、企业管理部门和其他部门提供的劳务和产品，月度终了，按照一定的分配标准分配给各受益对象，借记本科目（基本生产成本）“管理费用”、“营业费用”、“其他业务支出”、“在建工程”等科目，贷记本科目（辅助生产成本）。

四、企业已经生产完成并已验收入库的产成品以及入库的自制半成品，应于月度终了，按实际成本，借记“库存商品”、“自制半成品”科目，贷记本科目（基本生产成本）。

五、企业应当根据本企业生产的特点，选择适合于本企业的成本核算对象、成本项目及成本计算方法。

六、需要单独核算废品损失的工业企业，可以在“基本生产成本”明细科目下设置“废品损失”明细科目，以汇集和分配基本生产车间所发生的废品损失。

废品损失包括在生产过程中发现的、入库后发现的各種废品的报废损失和修复费用。

废品的报废损失，是指不可修复的废品的实际成本减去回收材料和废料价值后的净损失。废品的修复费用，是指可以修复的废品在返修过程中所发生的修理费用。应由造成废品的过失人负担的赔款，应从废品损失中减去。

经检验部门鉴定不需要返修而可以降价出售的不合格品，其成本与合格品相同；其售价低于合格品售价所发生的损失，应在计算销售损益中体现，不作废品损失处理。

产品入库后由于保管不善等原因而损坏变质的损失，应作为管理费用处理，也不列作废品损失。

七、需要单独计算停工损失的企业，可以在“基本生产成本”明细科目下设置“停工损失”明细科目，以汇集和分配基本生产车间因停工而发生的各种费用。

停工损失包括停工期内所支付的生产工人工资和提取的应付福利费、所耗用的燃料和动力费，以及应负担的制造费用。

季节性生产企业在停工期内的费用，应当采用待摊、预提的方法，由开工期内的生产成本负担，

不作为停工损失。

八、本科目应当分别按照基本生产车间和成本核算对象（如产品的品种、类别、定单、批别、生产阶段等）设置明细账（或成本计算单，下同），并按规定的成本项目设置专栏。

核算废品损失的企业，应在“废品损失”明细科目下再按基本生产车间分别产品品种设置账页，分别成本项目设置专栏，进行废品损失的明细核算。

核算停工损失的企业，应在“停工损失”明细科目下按基本生产车间设置账页，分别成本项目设置专栏，进行停工损失的明细核算。

九、核算废品损失和停工损失的企业，也可以单独设置“4102 废品损失”和“4103 停工损失”科目。

十、本科目期末借方余额，反映企业尚未加工完成的各项在产品的成本。在产品成本应按企业采用的成本计算方法的规定计算。

### 4105 制造费用

一、本科目核算企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用，包括工资和福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失等。企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用，应当作为期间费用，记入“管理费用”科目，不在本科目核算。

二、车间发生的机物料消耗，借记本科目，贷记“原材料”科目。

发生的车间管理人员的工资及福利费，借记本科目，贷记“应付工资”、“应付福利费”科目。

车间计提的固定资产折旧，借记本科目，贷记“累计折旧”科目。

车间支付的办公费、修理费、水电费等，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

发生季节性和修理期间的停工损失，借记本科目，贷记“原材料”、“应付工资”、“应付福利费”、“银行存款”等科目。

三、制造费用应按企业成本核算办法的规定，分配计入有关的成本核算对象，借记“生产成本（基本生产成本、辅助生产成本）”、“劳务成本”科目，贷记本科目。

制造费用的分配方法，一般有下列几种：

（一）按生产工人工资；

（二）按生产工人工时；

（三）按机器工时；

（四）按耗用原材料的数量或成本；

（五）按直接成本（原材料、燃料、动力、生产工人工资及应提取的福利费之和）；

（六）按产品产量。

企业具体采用哪种分配方法，由企业自行决定。分配方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应当在会计报表附注中予以说明。

四、季节性生产企业基本生产车间的制造费用，一般可按制造费用的全年或停工月度预算数和产品的全年计划产量，计算确定计划分配率，据以进行分配。如果制造费用的实际发生数、产品的实际产量与预算数、计划产量相差较大时，应当及时调整计划分配率。

年度终了，制造费用全年实际发生数与分配数的差额，除其中属于为明年开工生产作准备的可留待明年分配外，其余都应当在本年内调整产品成本：发生数大于分配数的差额，借记“生产成本基本生产成本”科目，贷记本科目；实际发生数小于分配数的差额，用红字登记。

五、本科目应按不同的车间、部门设置明细账，并按费用项目设置专栏，进行明细核算。

六、除季节性的生产性企业外，本科目期末应无余额。

### 4107 劳务成本

一、本科目核算企业对外提供劳务所发生的成本。企业接受的建造合同劳务所发生的成本，不在本科目核算。

二、企业发生的各项劳务成本，借记本科目，贷记“银行存款”、“应付工资”、“原材料”等科目；结转完成劳务的成本，借记“主营业务成本”、“其他业务支出”科目，贷记本科目。

三、本科目应按接受劳务种类设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末借方余额，反映尚未完成劳务的成本，或尚未结转的劳务成本。

## （五）损益类科目

### 5101 主营业务收入

一、本科目核算企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所产生的收入。

二、企业应按以下规定确认营业收入实现，并按已实现的收入记账，计入当期损益。

（一）销售商品。企业销售商品的收入，应当在下列条件均能满足时予以确认：

- 1.企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；
- 2.企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；
- 3.与交易相关的经济利益能够流入企业；
- 4.相关的收入和成本能够可靠地计量。

销售商品的收入应按企业与购货方签订的合同或协议金额或双方接受的金额确定。现金折扣在实际发生时作为当期财务费用；销售折让在发生时直接冲减当期收入。

企业已经确认收入的售出商品发生销售退回的，应当冲减退回当期的收入，但资产负债表日及以前售出的商品在资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间退回的，应当冲减报告年度的收入。

（二）提供劳务。企业对外提供劳务，其收入按以下方法确认：

- 1.在同一会计年度内开始并完成的劳务，应当在完成劳务时确认收入。
- 2.如果劳务的开始和完成分属不同的会计年度，在提供劳务交易的结果能够可靠估计的情况下，应当在资产负债表日按完工百分比法确认相关的劳务收入。当劳务总收入和总成本能够可靠地计量、与交易相关的经济利益能够流入企业、劳务的完成程度能够可靠地确定时，则交易的结果能够可靠地估计。

3.在提供劳务交易的结果不能可靠估计的情况下，应当在资产负债表日对收入分别以下两种情况确认和计量：

（1）如果已经发生的劳务成本预计能够得到补偿，应按已经发生的劳务成本金额确认收入，并按相同金额结转成本；

（2）如果已经发生的劳务成本预计不能全部得到补偿，应按能够得到补偿的劳务成本金额确认收入，并按已经发生的劳务成本作为当期费用。确认的收入金额小于已经发生的劳务成本的差额，作为损失；

（3）如果已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿，但应按已经发生的劳务成本作为当期费用，不确认收入。

（三）让渡资产使用权。让渡资产使用权而发生的收入包括利息收入和使用费收入。应当在同时满足以下条件时，确认收入：

- 1.与交易相关的经济利益能够流入企业；
- 2.收入金额能够可靠地计量。

利息收入应按让渡现金使用权的时间和适用利率计算确定收入；使用费收入应按有关合同或协议规定的收费时间和方法计算确定收入。

（四）建造合同。如果建造合同的结果能够可靠、地估计，企业应当根据完工百分比法在资产负债表日确认合同收入和费用。如果建造合同的结果不能可靠地估计，应当区别情况处理：若合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本加以确认，合同成本在其发生的当期作为费用；若合同成本不可能收回的，应当在发生时立即作为费用，不确认收入。

三、实现的商品销售收入，应按实际收到或应收的价款入账。

（一）符合收入确认条件确认本期实现的营业收入，应按实际收到或应收的价款，借记“银行存款”、“应收账款”、“应收票据”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按专用发票上注明的

增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；本期发生的销售退回，一般应当冲减当期的营业收入，企业按应冲减的营业收入，借记本科目，按专用发票上注明的应扣减的增值税销项税额。借记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按实际支付或应退还的价款，贷记“银行存款”、“应收账款”等科目；但如在年度财务会计报告批准报出口之前发生的，属于报告年度和以前年度的销售退回，应当调整报告年度拟对外提供的财务会计报告有关项目的数据。

（二）分期收款销售，是指商品已经交付，但货款分期收回的一种销售方式。在分期收款销售方式下，企业应按合同约定的收款日期分期确认收入。同时，按商品全部销售成本与全部销售收入的比率计算出本期应结转的销售成本。

企业采用分期收款方式销售商品，商品发出时，按商品的实际成本（或进价），借记“分期收款发出商品”科目，贷记“库存商品”科目。采用计划成本（或售价）核算的企业，还应当分排实际成本与计划成本（或进价与售价）的差额。在每期销售实现（包括第一次收取货款）时，按本期应收的货款金额，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；同时，按商品全部销售成本与全部销售收入的比率，计算出本期应结转的营业成本，借记“主营业务成本”等科目，贷记“分期收款发出商品”科目。

（三）代销商品应分别以下情况确认收入：

1. 视同买断方式，是指由委托方和受托方签订协议，委托方按协议价收取所代销商品的货款，实际售价可由受托方自定，实际售价与协议价之间的差额归受托方所有的销售方式。在这种销售方式下，委托方在交付商品时不确认收入，受托方也不作为购进商品处理。受托方将商品销售后，应按实际售价确认为销售收入，并向委托方开具代销清单。委托方收到代销清单时，再确认收入。

企业委托代销发出的商品作为委托代销商品处理，借记“委托代销商品”科目，贷记“库存商品”等科目。收到受托单位的代销清单，按代销清单上注明的已销商品货款的实现情况，按应收的款项，借记“应收账款”、“应收票据”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目。

受托单位销售的委托代销商品收入的实现及账务处理，与本企业商品对外销售收入的实现及账务处理相同。

2. 收取手续费方式，是指受托方根据所代销的商品数量向委托方收取手续费的销售方式。在这种代销方式下，委托方应在受托方将商品销售后，并向委托方开具代销清单时，确认收入；受托方在商品销售后，按应收取的手续费确认收入。

企业委托代销发出的商品作为委托代销商品处理，借记“委托代销商品”科目，贷记“库存商品”等科目。收到受托单位的代销清单，按代销清单上注明的已销商品货款的实现情况，按应收的款项，借记“应收账款”、“应收票据”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目。按应支付的代销手续费，借记“营业费用”科目，贷记“应收账款”等科目。

受托单位销售的委托代销商品，按收到的款项，借记“银行存款”等科目，按应付委托单位的代销款项，贷记“应付账款”科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应付账款”等科目。归还委托单位的货款并计算代销手续费，按应付的金额，借记“应付账款”等科目，按应收取的手续费，贷记本科目或“其他业务收入”科目，按其差额，贷记“银行存款”科目。

（四）商品需要安装和检验的销售，是指售出的商品需要经过安装、检验等过程的销售方式。在这种销售方式下，购买方在接受交货以及安装和检验完毕前一般不应确认收入，但如果安装程序比较简单，或检验是为最终确定合同价格而必须进行的程序，则可以在商品发出时，或在商品装运时确认收入。不符合收入确认条件的已发出商品，单独设置“1292 发出商品”科目，企业应按发出商品的成本，借记“发出商品”科目，贷记“库存商品”等科目。按上述原则实现营业收入时，按

已收或应收的款项，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按应交的增值税销项税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；结转销售成时，借记“主营业务成本”科目，贷记“发出商品”科目。

（五）附有销售退回条件的商品销售，是指购买方依照有关协议有权退货的销售方式。在这种销售方式下，如果企业能够按照以往的经验对退货的可能性作出合理估计的，应在发出商品时，将估计不会发生退货的部分确认收入，估计可能发生退货的部分，不确认收入；如果企业不能合理地确定退货的可能性，则在售出商品的退货期满时确认收入。

对于估计可能发生退货部分的已发出商品，以及不能合理地确定退货可能性的发出商品，应将其成本转入“发出商品”科目；对于估计不会发生退货的部分，其账务处理比照一般销售商品账务处理规定办理。

（六）分期预收款销售，是指购买方在商品尚未收到前按合同约定分期付款，销售方在收到最后一次付款时才交货的销售方式。在这种销售方式下，预收的货款作为一项负债，记入“预收账款”科目或“应收账款”科目，不能确认收入，待交付商品时再确认营业收入。

（七）订货销售，是指已收到全部或部分货款而库存没有现货，需要通过制造等程序才能将商品交付购买方的销售方式。在这种销售方式下，应在商品交付给购买方时确认营业收入的实现，预收的货款作为一项负债，记入“预收账款”科目或“应收账款”科目。

（八）房地产销售，是指房地产经营商自行开发房地产，并在市场上进行的销售。房地产销售应与一般的销售商品类似，按销售商品确认收入的原则确认实现的营业收入。如果房地产经营商事先与买方签订合同（该合同是不可撤销的），按合同要求开发房地产的，应作为建造合同，按建造合同的处理原则处理。

在房地产销售中，房地产的法定所有权转移给买方，通常表明其所有权上的主要风险和报酬也已转移，企业应确认销售收入。但是，以下属于法定所有权转移后，所有权上的风险和报酬尚未转移的情况：

1. 卖方根据合同规定，仍有责任实施重大行动，例如工程尚未完工。在这种情况下，企业应在所实施的重大行动完成时确认收入。

2. 合同存在重大不确定因素，如买方有退货选择权的销售。企业应在这些不确定因素消失后确认收入。

3. 房地产销售后，卖方仍有某种程度的继续涉入，如销售回购协议、卖方保证买方在特定时期内获得投资报酬的协议等。在这些情况下，卖方在继续涉入的期间内一般不应确认收入。

（九）以旧换新销售，是指销售方在销售商品的同时回收与所售商品相同的旧商品。在这种销售方式下，销售的商品按照商品销售的方法确认收入，回收的商品作为购进商品处理。

（十）企业采用销售并再购回（非新旧交换交易），是指销售商品的同时，销售方同意日后重新买回这批商品。在这种情况下，通常不应当确认收入。

企业应当设置“1293 待转库存商品差价”科目，核算企业在附有购回协议的销售方式下，发出商品的实际成本（或进价）与销售价格以及相关税费之间的差额。企业在发出商品时，按实际收到或应收的价款，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按库存商品的实际成本或进价（计划成本或售价），贷记“库存商品”科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按其差额，贷记或借记“待转库存商品差价”科目。库存商品采用计划成本或售价核算的公司，还应当结转实际成本与计划成本。进价与售价的差异。按规定应缴纳的与销售商品相关的除增值税以外的其他税费，借记“待转库存商品差价”科目，贷记“应交税金”、“其他应交款”科目。

如果回购价格大于原售价的，应在销售与回购期间内按期计提利息费用，计提的利息费用直接计入当期财务费用。计提利息费用时，借记“财务费用”科目，贷记“待转库存商品差价”科目。

企业日后重新购回该项商品时，按照专用发票上注明的商品价款，借记“物资采购”、“库存商品”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，

按实际支付或应支付的金额，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目；同时，将与该购回商品有关的“待转库存商品差价”科目的余额冲减或增加购回商品的成本，借记或贷记“待转库存商品差价”科目，贷记或借记“物资采购”、“库存商品”等科目。

（十一）售后租回，是指销售商品的同时，销售方同意日后再租回所售商品。在这种销售方式下，应当分别情况处理：

1.如果售后租回形成一项融资租赁，售价与资产账面价值之间的差额应当单独设置“2215 递延收益”科目核算，并按该项租赁资产的折旧进度进行分摊，作为折旧费用的调整。

2.如果售后租回形成一项经营租赁，售价与资产账面价值之间的差额也通过“递延收益”科目核算并在租赁期内按照租金支付比例分摊。

（十二）销售退回，是指企业售出的商品，由于质量、品种不符合要求等原因而发生的退货。销售退回应当分别情况处理：

1.未确认收入的已发出商品的退回，按照计入“发出商品”等科目的金额，借记“库存商品”科目，贷记“发出商品”科目。采用计划成本或售价核算的，应按计划成本或售价记入“库存商品”科目，并计算成本差异或商品进销差价。

2.已确认收入的销售商品退回，一般情况下直接冲减退回当月的销售收入、销售成本等。企业发生的销售退回，按应冲减的营业收入，借记本科目，按允许扣减当期销项税额的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按已付或应付的金额，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。按退回商品的成本，借记“库存商品”科目，贷记“主营业务成本”科目。

如果该项销售已发生现金折扣，应在退回当月一并处理。

3.资产负债表日及之前售出的商品在资产负债表日至财务会计报告批准报出口之间发生退回的，应当作为资产负债表日后事项的调整事项处理，调整报告年度的收入、成本等。如果该项销售在资产负债表日及之前已经发生现金折扣的，还应同时冲减报告年度的现金折扣。

（十三）现金折扣，是指企业为了尽快回笼资金而发生的理财费用。现金折扣在实际发生时直接计入当期财务费用。企业应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按应给予的现金折扣，借记“财务费用”科目，按应收的账款，贷记“应收账款”、“应收票据”等科目。

购买方实际获得的现金折扣，冲减取得当期的财务费用。

（十四）销售折让，是指在商品销售时直接给予购买方的折让。销售折让应在实际发生时直接从当期实现的销售收入中抵减。

#### 四、实现的劳务收入，应按实际收到或应收的价款入账。

（一）企业在提供劳务取得收入时，应按已收或应收的金额，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，贷记本科目。

（二）安装费收入。如果安装费是与商品销售分开的，应在期末时根据安装的完工程度确认收入；如果安装费是商品销售收入的一部分，则应与所销售的商品同时确认收入。

（三）广告费收入。宣传媒介的佣金收入应在相关的广告或商业行为开始现于公众面前时予以确认。广告的制作佣金收入则应在期末时根据项目的完成程度确认收入。

（四）入场费收入。因艺术表演、招待宴会以及其他特殊活动而产生的收入，应在这些活动发生时确认收入。如果是一笔预收几项活动的费用，则这笔预收款应合理分配给每项活动。企业收到的预收款项，记入“预收账款”科目，或“应收账款”科目。

（五）申请入会费和会员费收入。这方面的收入应以所提供服务的性质为依据。如果所收费用只允许取得会籍，而所有其他服务或商品都要另行收费，则在款项收回不存在任何不确定性时确认为收入。如果所收费用能使会员在会员期内得到各种服务或出版物，或者以低于非会员所负担的价格购买商品或劳务，则该项收费应在整个受益期内分期确认收入，在这种情况下，尚未确认的收入在“递延收益”科目核算。

（六）特许权费收入。特许权费收入包括提供初始及后续服务、设备和其他有形资产及专门技

术等方面的收入。其中属于提供设备和其他有形资产的部分，应在这些资产的所有权转移时，确认为收入；属于提供初始及后续服务的部分，在提供服务时确认为收入。

未确认收入的特许权费收入，应在收到时记入“递延收益”科目。

（七）订制软件收入。订制软件主要是指为特定客户开发软件，不包括开发通用软件。订制软件收入应在资产负债表日根据开发的完工程度确认收入。

（八）定期收费。定期收费应按合同约定的收款日期确认收入。

（九）高尔夫球场果岭券收入。高尔夫球场会员一次性购入若干果岭券，在收到款项时，记入“递延收益”科目，待提供服务收回果岭券时，再确认收入；合同期满，未消费的果岭券全部确认收入。

企业收到购买的果岭券款，借记“现金”等科目，贷记“递延收益”科目；提供服务时，将应确认的果岭券收入转入当期收入，借记“递延收益”科目，贷记“主营业务收入”等科目。合同期满，未消费的果岭券全部转入收入，借记“递延收益”科目，贷记“主营业务收入”等科目。

会员在消费时购买的果岭券（即，企业在为会员提供服务时会员购买的果岭券），于会员购买果岭券时确认收入。

（十）包括在商品售价内的服务费。如商品的售价内包括可区分在售后一定期限内的服务费，企业应在商品销售实现时，按售价扣除该项服务费后的余额确认为商品销售收入。服务费递延至提供服务的期间内确认为收入。

企业销售商品，按实际收到或应收的款项，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按确认的收入，贷记本科目，按确认的递延收入，贷记“递延收益”科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；以后各期结转递延收入时，借记“递延收益”科目，贷记本科目。

五、让渡资产使用权收入的确认，分别情况处理：

（一）利息收入，应在每个会计期末，按未收回的存款或贷款等的本金、存续期间和适当的利率计算并确认利息收入。

企业期末按规定计算应确认的利息收入，借记“应收利息”等科目，贷记“其他业务收入”等科目。超过利息收款期限尚未回购利息，应当停止计提利息，同时冲回原已计提的利息。

（二）使用费收入按企业与其资产使用者签订的合同或协议，按照收入确认原则，确认收入。

六、在确认收入时，还应考虑价款收回的可能性，估计价款不能收回的，不应确认收入；已经收回部分价款的，只将收回的部分确认为收入。

七、本科目应按主营业务的种类设置明细账，进行明细核算。

八、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5102 其他业务收入

一、本科目核算企业除主营业务收入以外的其他销售或其他业务的收入，如材料销售、代购代销、包装物出租等收入。

其他业务收入的实现原则，与主营业务收入实现原则相同。

二、企业销售原材料，按售价和应收的增值税，借记“银行存款”“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记本科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；月度终了按出售原材料的实际成本，借记“其他业务支出”科目，贷记“原材料”科目。原材料采用计划成本核算的企业，还应分摊材料成本差异。

收到出租包装物的租金，借记“现金”“银行存款”等科目，贷记本科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；对于逾期未退包装物没收的押金扣除应交增值税后的差额，借记“其他应付款”科目，贷记本科目。

企业采取收取手续费方式代销商品，取得的手续费收入，借记“应付账款——××委托代销单位”科目，贷记本科目。

三、本科目应按其他业务的种类，如“材料销售”“代购代销”“包装物出租”等设置明细账，进行明细核算。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5201 投资收益

一、本科目核算企业对外投资所取得的收益或发生的损失。

二、企业出售短期持有的股票、债券或到期收回债券，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按已提的跌价准备，借记“短期投资跌价准备”科目，按短期投资的账面余额，贷记“短期投资”科目，按未领取的胜利或利息，贷记“应收股利”、“应收利息”科目，按其差额，借记或贷记本科目。

三、长期股权投资采用成本法核算的，被投资单位宣告发放现金股利或分派利润时，借记“应收股利”等科目，贷记本科目。长期股权投资采用权益法核算的，被投资单位当年实现的净利润，企业按应分享的份额，借记“长期股权投资”科目，贷记本科目；被投资单位当年发生净亏损，企业按应分担的份额，借记本科目，贷记“长期股权投资”科目。

企业计提的投资减值准备，借记本科目，贷记“短期投资跌价准备”、“长期投资减值准备”等科目。

出售或收回长期股权投资时，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按已提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按长期股权投资的账面余额，贷记“长期股权投资”科目，按其差额，贷记或借记本科目。

四、企业认购溢价发行在1年以上（不含1年）的债券，应于每期结账时，按应计的利息，借记“长期债权投资”或“应收利息”科目，按当期应分摊的溢价，贷记“长期债权投资”科目，按其差额，贷记本科目；购入折价发行的债券，应于每期结账时，按应计利息，借记“长期债权投资”或“应收利息”科目，按应分摊的折价，借记“长期债权投资”科目，按应计利息与分摊数的合计数，贷记本科目。

出售或到期收回债券本息，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按已提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按债券本金和已计未收利息，贷记“长期债权投资（债券投资 面值、应计利息）”或“应收利息”科目，按尚未摊销的溢价或折价，贷记或借记“长期债权投资（债券投资 溢折价）”科目，按其差额，贷记或借记本科目。

五、本科目应按投资收益种类设置明细账，进行明细核算。

六、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5203 补贴收入

一、本科目核算企业按规定实际收到的补贴收入(包括退还的增值税),或按销量或工作量等和国家规定的补助定额计算并按期给予的定额补贴。

二、企业实际收到先征后返增值税,借记“银行存款”科目,贷记本科目。

企业按销量或工作量等,依据国家规定的补助定额计算并按期给予的定额补贴,应于期末,按应收的补贴金额,借记“应收补贴款”科目,贷记本科目;实际收到补贴时,借记“银行存款”科目,贷记“应收补贴款”科目。

如属于国家财政扶持的领域而给予的其他形式补助,企业应于收到时,计入补贴收入,借记“银行存款”科目,贷记本科目。

三、本科目应按补贴收入项目设置明细账,进行明细核算。

四、期末,应将本科目的余额转入“本年利润”科目,结转后本科目应无余额。

### 5301 营业外收入

一、本科目核算企业发生的与其生产经营无直接关系的各项收入，包括固定资产盘盈、处置固定资产净收益、非货币性交易收益、出售无形资产收益、罚款净收入等。

二、企业在生产经营期间，固定资产清理所取得的收益，借记“固定资产清理”科目，贷记本科目（处置固定资产净收益）。

企业在清查财产过程中，查明固定资产盘盈，借记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目，贷记本科目（固定资产盘盈）。

逾期未退包装物没收的加收的押金，按没收的押金，借记“其他应付款”科目，按应交的增值税、消费税等税费，贷记“应交税金”科目，按其差额，贷记本科目。

企业出售无形资产，按实际取得的转让收入，借记“银行存款”等科目，按该项无形资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“应交税金”等科目，按其差额，贷记本科目（出售无形资产收益），或借记“营业外支出——出售无形资产损失”科目。

企业取得的罚款净收入，借记“银行存款”等科目，贷记本科目。

三、本科目应按收入项目设置明细账，进行明细核算。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5401 主营业务成本

一、本科目核算企业因销售商品、提供劳务或让渡资产使用权等日常活动而发生的实际成本。

二、月度终了，应当根据本月销售各种商品、提供的各种劳务等的实际成本，计算应结转的主营业务成本，借记本科目，贷记“库存商品”、“劳务成本”等科目。

企业采用分期收款方式销售商品，在每期销售实现（包括第一次收取货款）时，按本期应收的货款金额，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，按实现的营业收入，贷记“主营业务收入”等科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目；同时，按商品全部销售成本与全部销售收入的比率，计算出本期应结转的营业成本，借记本科目，贷记“分期收款发出商品”科目。

企业采用买断方式代销商品，结转营业成本时，采用进价核算的，按接收价，借记本科目，贷记“受托代销商品”科目；同时，借记“代销商品款”科目，贷记“应付账款——××委托代销单位”科目；采用售价核算的，按售价，借记本科目，贷记“受托代销商品”科目；同时，按接收价，借记“代销商品款”科目，贷记“应付账款——××委托代销单位”科目。

本月的销售商品退回，一般可以直接从本月的销售商品数量中减去，也可以单独计算本月销售退回商品成本，借记“库存商品”等科目，贷记本科目。

三、企业可以根据具体情况，采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、后进先出法和个别计价法等方法，确定销售商品等的实际成本。方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应当在会计报表附注中予以说明。

采用计划成本核算库存商品的企业，平时的营业成本按计划成本结转，月度终了，计算并结转本月销售商品应分摊的成本差异，将已销商品的计划成本调整为实际成本。

采用售价核算库存商品的企业，平时的营业成本按售价结转，月度终了，计算并结转本月销售商品应分摊的进销差价，将已销商品的售价调整为进价。

四、本科目应按主营业务的种类设置明细账，进行明细核算。

五、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5402 主营业务税金及附加

一、本科目核算企业日常活动应负担的税金及附加，包括营业税、消费税、城市维护建设税、资源税、土地增值税和教育费附加等。

二、企业按照规定计算出应由主营业务负担的税金及附加，借记本科目，贷记“应交税金—应交营业税”、“应交税金—应交消费税”、“其他应交款”等科目。

企业收到的先征后返的消费税、营业税等原记入本科目的各种税金，应于收到当期冲减本期的营业税金及附加，企业应按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

三、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5405 其他业务支出

一、本科目核算企业除主营业务成本以外的其他销售或其他业务所发生的支出，包括销售材料、提供劳务等而发生的相关成本、费用，以及相关税金及附加等。

二、企业销售原材料，按售价和应收的增值税，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，按实现的营业收入，贷记“其他业务收入”科目，按专用发票上注明的增值税额，贷记“应交税金—应交增值税（销项税额）”科目；月度终了按出售原材料的实际成本，借记本科目，贷记“原材料”科目。原材料采用计划成本核算的企业，还应分摊材料成本差异。

出租包装物，在第一次领用新包装物时，应当结转成本，借记本科目，贷记“包装物”科目；出租包装物，不能使用而报废时，按其残料价值，借记“原材料”科目，贷记本科目。采用计划成本进行材料日常核算的企业，月度终了，结转出租所领用新包装物应分摊的成本差异，借记本科目，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）。

企业发生的其他业务支出，借记本科目，贷记“生产成本”、“应付工资”、“银行存款”、“其他应交款”等有关科目。

三、本科目应按其他业务的种类，如“材料销售”、“代购代销”、“包装物出租”等设置明细账，进行明细核算。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5501 营业费用

一、本科目核算企业销售商品过程中发生的费用，包括运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费，以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工工资及福利费、类似工资性质的费用、业务费等经营费用。商品流通企业在购买商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费等，也在本科目核算。

二、企业在销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费，借记本科目，贷记“现金”、“银行存款”科目。

企业发生的为销售本企业商品而专设的销售机构的职工工资、福利费、业务费等经营费用，借记本科目，贷记“应付工资”、“应付福利费”、“银行存款”等科目。

三、商品流通企业可不单独设置“管理费用”科目，其核算内容并入本科目。

商品流通企业在进货过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费等，借记本科目，贷记“现金”、“银行存款”等科目。

四、本科目应按费用项目设置明细账，进行明细核算。

五、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5502 管理费用

一、本科目核算企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用，包括企业的董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的，或者应由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工工资、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、待业保险费、劳动保险费、董事会费（包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等）、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、无形资产摊销、职工教育经费、研究与开发费、排污费、存货盘亏或盘盈（不包括应计入营业外支出的存货损失）、计提的坏账准备和存货跌价准备等。

二、发生的行政管理部门人员的工资及福利费，借记本科目，贷记“应付工资”、“应付福利费”科目。

行政管理部门计提的固定资产折旧，借记本科目，贷记“累计折旧”科目。

支付的办公费、修理费、水电费等，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

交纳待业保险费、劳动保险费时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

支付业务招待费、聘请中介机构费、咨询费、诉讼费、技术转让费、职工教育经费、研究开发费时，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

按规定计算出应交的矿产资源补偿费，借记本科目，贷记“其他应交款”科目。

按规定计算出应交给工会部门的工会经费，借记本科目，贷记“其他应付款”科目。

按规定计算出应交的房产税、车船使用税、土地使用税，借记本科目，贷记“应交税金”科目。

无形资产、长期待摊费用按规定摊销时，借记本科目，贷记“无形资产”、“长期待摊费用”科目。

按规定计提的坏账准备和存货跌价准备，借记本科目，贷记“坏账准备”、“存货跌价准备”科目。

三、商品流通企业可不设置本科目，本科目的核算内容可并入“营业费用”科目核算。

四、本科目应按费用项月设置明细账，进行明细核算。

五、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5503 财务费用

一、本科目核算企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）以及相关的手续费等。为购建固定资产的专门借款所发生的借款费用，在固定资产达到预定可使用状态前按规定应予资本化的部分，不包括在本科目的核算范围内。

二、发生的财务费用，借记本科目，贷记“预提费用”、“银行存款”、“长期借款”等科目。发生的应冲减财务费用的利息收入、汇兑收益，借记“银行存款”、“长期借款”等科目，贷记本科目。

三、本科目应按费用项目设置明细账，进行明细核算。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5601 营业外支出

一、本科目核算企业发生的与其生产经营无直接关系的各项支出，如固定资产盘亏、处置固定资产净损失、出售无形资产损失、债务重组损失、计提的固定资产减值准备、计提的无形资产减值准备、计提的在建工程减值准备、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。

二、企业在生产经营期间，固定资产清理所发生的损失，借记本科目（处置固定资产净损失），贷记“固定资产清理”科目。

企业在清查财产过程中，查明固定资产盘亏，借记本科目（固定资产盘亏），贷记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目。

企业以债务重组方式收回的债权，以低于应收债权账面价值的现金收回债权的，企业应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按该项应收债权已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，按应收债权的账面余额，贷记“应收账款”等科目，按其差额，借记本科目（债务重组损失）。

以非现金资产清偿债务的，债务人应按应付债务的账面价值小于清偿债务的非现金资产账面价值等的差额，记入本科目（债务重组损失）。

以修改其他债务条件进行债务重组的，未来应收金额小于应收债权账面价值的，首先冲减已计提的坏账准备，借记“坏账准备”科目，已计提的坏账准备不足以冲减的，直接计入当期损益，借记本科目（债务重组损失）科目，按未来应收金额小于应收债权账面余额的差额，贷记“应收账款”等科目。

企业发生的罚款支出、捐赠支出，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。

物资在运输途中发生的非常损失，借记本科目（非常损失），贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。

企业出售无形资产，按实际取得的转让收入，借记“银行存款”等科目，按该项无形资产已计提的减值准备，借记“无形资产减值准备”科目，按无形资产的账面余额，贷记本科目，按应支付的相关税费，贷记“应交税金”等科目，按其差额，贷记“营业外收入——出售无形资产收益”，或借记本科目（出售无形资产损失）。

企业按规定计提的固定资产减值准备、在建工程减值准备和无形资产减值准备，借记本科目，贷记“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“无形资产减值准备”等科目。

三、本科目应按支出项目设置明细账，进行明细核算。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5701 所得税

一、本科目核算企业按规定从本期损益中减去的所得税。

二、采用应付税款法核算的企业，期末应按应纳税所得额计算的本期应交所得税，借记本科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

采用纳税影响会计法核算的企业，按本期应计入损益的所得税费用，借记本科目，按本期应纳税所得额计算的应交所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额，借记或贷记“递延税款”科目。本期发生的递延税款待以后期间转回时，如为借方余额，借记本科目，贷记“递延税款”科目；如为贷方余额，借记“递延税款”科目，贷记本科目。

采用债务法核算的企业，由于税率变更或开征新税对递延税款账面余额的调整，借记或贷记本科目，贷记或借记“递延税款”科目。

三、按照规定实行所得税先征后返的企业，应在实际收到返还的所得税时，冲减收到当期的所得税费用。企业应按实际收到的所得税返还，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

### 5801 以前年度损益调整

一、本科目核算企业本年度发生的调整以前年度损益的事项。企业在年度资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发生的需要调整报告年度损益的事项，以及本年度发生的以前年度重大会计差错的调整，也在本科目核算。

二、企业调整增加的以前年度利润或调整减少的以前年度亏损，借记有关科目，贷记本科目；企业调整减少的以前年度利润或调整增加的以前年度亏损，借记本科目，贷记有关科目。

企业由于调整增加或减少以前年度利润或亏损而相应增加的所得税，借记本科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目；由于调整减少或增加以前年度利润或亏损而相应减少的所得税，作相反会计分录。

经上述调整后，应同时将本科目的余额转入“利润分配——未分配利润”科目。本科目如为贷方余额，借记本科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目；如为借方余额，作相反会计分录。结转后本科目应无余额。

三、企业本年度发生的调整以前年度损益的事项，应当调整本年度会计报表相关项目的年初数或上年实际数；企业在年度资产负债表日至财务会计报告批准报出口之间发生的调整报告年度损益的事项，应当调整报告年度会计报表相关项目的数字。

### 四、会计报表格式

编 号	会计报表名称	编报期
会企 01 表	资产负债表	中期报告：年度报告
会企 02 表	利润表	中期报告、年度报告
会企 03 表	现金流量表	(至少)年度报告
会企 01 表附表 1	资产减值准备明细表	年度报告
会企 01 表附表 2	股东权益增减变动表	年度报告
会企 01 表附表 3	应交增值税明细表	中期报告、年度报告
会企 02 表附表 1	利润分配表	年度报告
会企 02 表附表 2	分部报表(业务分部)	年度报告
会企 02 表附表 3	分部报表(地区分部)	年度报告

资产负债表

会企 01 表

编制单位：\_\_\_\_\_年\_\_\_月\_\_\_日

单位：元

资产	行次	年初数	期末数	负债和所有者权益（或股东权益）	行次	年初数	期末数
流动资产：				流动负债：			
货币资金	1			短期借款	68		
短期投资	2			应付票据	69		
应收票据	3			应付账款	70		
应收股利	4			预收账款	71		
应收利息	5			应付工资	72		
应收账款	6			应付福利费	73		
其他应收款	7			应付股利	74		
预付账款	8			应交税金	75		
应收补贴款	9			其他应交款	80		
存货	10			其他应付款	81		
待摊费用	11			预提费用	82		
一年内到期的长期债权投资	21			预计负债	83		
其他流动资产	24			一年内到期的长期负债	86		
流动资产合计	31			其他流动负债	90		
长期投资：							
长期股权投资	32			流动负债合计	100		
长期债权投资	34			长期负债：	101		
长期投资合计	38			长期借款	102		
固定资产：				应付债券	103		
固定资产原价	39			长期应付款	106		
减：累计折旧	40			专项应付款	108		
固定资产净值	41			其他长期负债	110		
减：固定资产减值准备	42			长期负债合计			
固定资产净额	43			递延税项：	111		
工程物资	44			递延税款贷项	114		
在建工程	45			负债合计			
固定资产清理	46						
固定资产合计	50			所有者权益（或股东权益）：			
无形资产及其他资产：				实收资本（或股本）	115		
无形资产	51			减：已归还投资	116		
长期待摊费用	52			实收资本（或股本）净额	117		
其他长期资产	53			资本公积	118		
无形资产及其他资产合计	60			盈余公积	119		
				其中：法定公益金	120		
递延税项：				未分配利润	121		
递延税款借项	61			所有者权益（或股东权益）合计	122		
资产总计	67			负债和所有者权益（或股东权益）总计	135		

利润表

会企 02 表

编制单位：\_\_\_\_\_年\_\_月

单位：元

项目	行次	本月数	本年累计数
一、主营业务收入	1		
减：主营业务成本	4		
主营业务税金及附加	5		
二、主营业务利润（亏损以“-”号填列）	10		
加：其他业务利润（亏损以“-”号填列）	11		
减：营业费用	14		
管理费用	15		
财务费用	16		
三、营业利润（亏损以“-”号填列）	18		
加：投资收益（损失以“-”号填列）	19		
补贴收入	22		
营业外收入	23		
减：营业外支出	25		
四、利润总额（亏损总额以“-”号填列）	27		
减：所得税	28		
五、净利润（净亏损以“-”号填列）	30		

补充资料：

项目	本年累计数	上年实际数
1.出售、处置部门或被投资单位所得损益		
2.自然灾害发生的损失		
3.会计政策变更增加（或减少）利润总额		
4.会计估计变更增加（或减少）利润总额		
5.债务重组损失		
6.其他		

现金流量表

会企 03 表

编制单位：\_\_\_\_\_年度

单位：元

项 目	行次	金 额
一、经营活动产生的现金流量		
销售商品、提供劳务收到的现金	1	
收到的税费返还	3	
收到的其他与经营活动有关的现金	8	
现金流入小计	9	
购买商品、接受劳务支付的现金	10	
支付给职工以及职工会支付的现金	12	
支付的各项税费	13	
支付的其他与经营活动有关现金	18	
现金流出小计	20	
经营活动产生的现金流量净额	21	
二、投资活动产生的现金流量：		
收回投资所收到的资金	22	
取得投资收益所收到的现金	23	
处置固定资产、无形资产和其他长期资产所收回的现金净额	25	
收到的其他与投资活动有关的现金	28	
现金流入小计	29	
购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金	30	
投资所支付的现金	31	
支付的其他与投资活动有关的现金	35	
现金流出小计	36	
投资活动产生的现金流量净额	37	
三、筹资活动产生的现金流量		
吸收投资所收到的现金	38	
借款所收到的现金	40	
收到的其他与筹资活动有关的现金	43	
现金流入小计	44	
偿还债务所支付的现金	45	
分配股利、利润或偿付利息所支付的现金	46	
支付的其他与筹资活动有关现金	52	
现金流出小计	53	
筹资活动产生的现金净额	54	
四、汇率变动对现金的影响	55	
五、现金及现金等价物净增加额	56	

补充资料	行次	金额
1.将净利润调节为经营活动现金流量：		
净利润	57	
加：计提的资产减值准备	58	
固定资产折旧	59	
无形资产摊销	60	
长期待摊费用摊销	61	
待摊费用减少（减：增加）	64	
预提费用增加（减：减少）	65	
处置固定首次、无形资产和其他长期资产的损失（减：收益）	66	
固定资产报废损失	67	
财务费用	68	
投资损失（减：收益）	69	
递延税款贷项（减：借项）	70	
存货的减少（减：增加）	71	
经营性应收项目的减少（减：增加）	72	
经营性应付项目的增加（减：减少）	73	
其他	74	
经营活动产生的现金流量净额	75	
2.不涉及现金收支的投资和筹资活动：		
债务转为资本	76	
一年内到期的可转换公司债券	77	
融资租入固定资产	78	
3.现金及现金等价物净增加情况：		
现金的期末金额	79	
减：现金的期初余额	80	
加：现金等价物的期末余额	81	
减：现金等价物的期初余额	82	
现金及现金等价物净增加额	83	

资产减值准备明细表

会企 01 表附表 1

编制单位：\_\_\_\_\_年度

单位：元

项 目	年初余额	本年增加数	本年转回数	年末金额
一、坏账准备合计				
其中：应收账款				
其他应收款				
二、短期投资跌价准备合计				
其中：股票投资				
债券投资				
三、存货跌价准备合计				
其中：库存商品				
原材料				
四、长期投资减值准备合计				
其中：长期股权投资				
长期债权投资				
五、固定资产减值准备合计				
其中：房屋、建筑物				
六、无形资产减值准备合计				
其中：专利权				
商标权				
七、在建工程减值准备				
八、委托贷款减值准备				

所有者权益（或股东权益）增减变动表

会企 01 表附表 2

编制单位：\_\_\_\_\_年度

单位：元

项 目	行次	本年数	上年数
一、实收资本（或股本）：			
年初余额	1		
本年增加数	2		
其中：资本公积转入	3		
盈余公积转入	4		
利润分配转入	5		
新增资本（或股本）	6		
本年减少数	10		
年末余额	15		
二、资本公积：			
年初余额	16		
本年增加数	17		
其中：资本（或股本）溢价	18		
接受捐赠非现金资产准备	19		
接受现金捐赠	20		
股权投资准备	21		
拨款转入	22		
外币资本折算差额	23		
其他资本公积	30		
本年减少数	40		
其中：转增资本（或股本）	41		
年末余额	45		
三、法定和任意盈余公积：			
年初余额	46		
本年增加数	47		
其中：从净利润中提取数	48		
其中：法定盈余公积	49		
任意盈余公积	50		
储备基金	51		
企业发展基金	52		
法定公益金转入数	53		
本年减少数	54		
其中：弥补亏损	55		
转增资本（或股本）	56		
分派现金股利或利润	57		
分派股票股利	58		
年末余额	62		
其中：法定盈余公积	63		
储备基金	64		
企业发展基金	65		

四、法定公益金：			
年初余额	66		
本年增加数	67		
其中：从净利润中提取数	68		
本年减少数	70		
其中：集体福利支出	71		
年末余额	75		
五、未分配利润			
年初未分配利润	76		
本年净利润（净亏损以“-”号填列）	77		
本年利润分配	78		
年末未分配利润（未弥补亏损以“-”号填列）	80		

应交增值税明细表

会企 01 表附表 3

编制单位： \_\_\_\_\_ 年度 \_\_\_\_ 月

单位：元

项 目	行次	本月数	本年累计数
一、应交增值税：			
1.年初未抵扣数（以“-”号填列）	1	×	
2.销项税额	2		
出口退税	3		
进项税额转出	4		
转出多交增值税	5		
	6		
	7		
3.进项税额	8		
已交税金	9		
减免税款	10		
出口抵减内销产品应纳税额	11		
转出未交增值税	12		
	13		
	14		
4.期末未抵扣数（以“-”号填列）	15	×	
二、未交增值税			
1.年初未交数（多交数以“-”号填列）	16	×	
2.本期转入数（多交数以“-”号填列）	17		
3.本期已交数	18		
4.期末未交数（多交数以“-”号填列）	20	×	

利润分配表

会企 02 表附表 1

编制单位：\_\_\_\_\_年度

单位：元

项 目	行次	本年实际	上年实际
一、净利润	1		
加：年初未分配利润	2		
其他转入	4		
二、可供分配的利润	8		
减：提取法定盈余公积	9		
提取法定公益金	10		
提取职工奖励及福利基金	11		
提取储备基金	12		
提取企业发展基金	13		
利润归还投资	14		
三、可供投资者分配的利润	16		
减：应付优先股股利	17		
提取任意盈余公积	18		
应付普通股股利	19		
转作资本（或股本）的普通股股利	20		
四、未分配利润	25		

分部报表 (业务分部)

会企 02 表附表 2

编制单位： \_\_\_\_\_ 年度

单位：元

项目	××业务		××业务		××业务		...	其他业务		抵销		未分配项目		合计	
	本年	上年	本年	上年	本年	上年		本年	上年	本年	上年	本年	上年	本年	上年
一、营业收入合计															
其中：对外营业收入															
分部间营业收入															
二、销售成本合计															
其中：对外销售成本															
分部间销售成本															
三、期间费用合计															
四、营业利润合计															
五、资产总额															
六、负债总额															

分部报表 (地区分部)

会企 02 表附表 2

编制单位： \_\_\_\_\_ 年度

单位：元

项目	××地区		××地区		××地区		...	其他地区		抵销		未分配项目		合计	
	本年	上年	本年	上年	本年	上年		本年	上年	本年	上年	本年	上年	本年	上年
一、营业收入合计															
其中：对外营业收入															
分部间营业收入															
二、销售成本合计															
其中：对外销售成本															
分部间销售成本															
三、期间费用合计															
四、营业利润合计															
五、资产总额															
六、负债总额															

### 五、会计报表编制说明

#### (一) 资产负债表编制说明

1. 本表反映企业一定日期全部资产、负债和所有者权益的情况。

2. 本表“年初数”栏内各项数字，应根据上年末资产负债表“期末数”栏内所列数字填列。如果本年度资产负债表规定的各个项目的名称和内容同上年度不相一致，应对上年末资产负债表各项目的名称和数字按照本年度的规定进行调整，填入本表“年初数”栏内。

3. 本表“期末数”各项目的内容和填列方法：

(1) “货币资金”项目，反映企业库存现金、银行结算户存款、外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款等的合计数。本项目应根据“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”科目的期末余额合计填列。

(2) “短期投资”项目，反映企业购入的各种能随时变现、并准备随时变现的、持有时间不超过1年(含1年)的股票、债券和基金，以及不超过1年(含1年)的其他投资，减去已提跌价准备后的净额。本项目应根据“短期投资”科目的期末余额，减去“短期投资跌价准备”科目的期末余额后的金额填列。

企业1年内到期的委托贷款，其本金和利息减去已计提的减值准备后的净额，也在本项目反映。

(3) “应收票据”项目，反映企业收到的未到期收款也未向银行贴现的应收票据，包括商业承兑汇票和银行承兑汇票。本项目应根据“应收票据”科目的期末余额填列。已向银行贴现和已背书转让的应收票据不包括在本项目内，其中已贴现的商业承兑汇票应在会计报表附注中单独披露。

(4) “应收股利”项目，反映企业因股权投资而应收取的现金股利，企业应收其他单位的利润，也包括在本项目内。本项目应根据“应收股利”科目的期末余额填列。

(5) “应收利息”项目，反映企业因债权投资而应收取的利息。企业购入到期还本付息债券应收的利息，不包括在本项目内。本项目应根据“应收利息”科目的期末余额填列。

(6) “应收账款”项目，反映企业因销售商品、产品和提供劳务等前应向购买单位收取的各种款项，减去已计提的坏账准备后的净额。本项目应根据“应收账款”科目所属各明细科目的期末借方余额合计，减去“坏账准备”科目中有关应收账款计提的坏账准备期末余额后的金额填列。

如“应收账款”科目所属明细科目期末有贷方余额，应在本表“预收账款”项目内填列。

(7) “其他应收款”项目，反映企业对其他单位和个人的应收和暂付的款项，减去已计提的坏账准备后的净额。本项目应根据“其他应收款”科目的期末余额，减去“坏账准备”科目中有关其他应收款计提的坏账准备期末余额后的金额填列。

(8) “预付账款”项目，反映企业预付给供应单位的款项。本项目应根据“预付账款”科目所属各明细科目的期末借方余额合计填列。如“预付账款”科目所属有关明细科目期末有贷方余额的，应在本表“应付账款”项目内填列。如“应付账款”科目所属明细科目有借方金额的，也应包括在本项目内。

(9) “应收补贴款”项目，反映企业按规定应收的各种补贴款。本项目应根据“应收补贴款”科目的期末余额填列。

(10) “存货”项目，反映企业期末在库、在途和在加工中的各项存货的可变现净值，包括各种材料、商品、在产品、半成品、包装物、低值易耗品、分期收款发出商品、委托代销商品、受托代销商品等。本项一目应根据“物资采购”、“原材料”、“低值易耗品”、“自制半成品”、“神存商品”、“包装物”、“分期收款发出商品”、“委托加工物资”、“委托代销商品”、“受托代销商品”、“生产成本”等科目的期末余额合计，减去“代销商品款”、“存货跌价准备”科目期末余额后的金额填列。材料采用计划成本核算，以及库存商品采用计划成本或售价核算的企业，还应按加或减材料成本差

异、商品进销差价后的金额填列。

(11)“待摊费用”项目,反映企业已经支出但应由以后各期分期摊销的费用。企业租入固定资产改良支出、大修理支出以及摊销期限在1年以上(不含1年)的其他待摊费用,应在本表“长期待摊费用”项目反映,不包括在本项目内。本项目应根据“待摊费用”科目的期末余额填列。“预提费用”科目期末如有借方余额,以及“长期待摊费用”科目中将于1年内到期的部分,也在本项目内反映。

(12)“其他流动资产”项目,反映企业除以上流动资产项目外的其他流动资产,本项目应根据有关科目的期末余额填列。如其他流动资产价值较大的,应在会计报表附注中披露其内容和金额。

(13)“长期股权投资”项目,反映企业不准备在1年内(含1年)变现的各种股权性质的投资的可收回金额。本项目应根据“长期股权投资”科目的期末余额,减去“长期投资减值准备”科目中有关股权投资减值准备期末余额后的金额填列。

(14)“长期债权投资”项目,反映企业不准备在1年内(含1年)变现的各种债权性质的投资的可收回金额。长期债权投资中,将于三年内到期的长期债权投资,应在流动资产类下“1年内到期的长期债权投资”项目单独反映。本项目应根据“长期债权投资”科目的期末余额,减去“长期投资减值准备”科目中有关债权投资减值准备期末余额和1年内到期的长期债权投资后的金额填列。

企业超过1年到期的委托贷款,其本金和利息减去已计提的减值准备后的净额,也在本项目反映。

(15)“固定资产原价”和“累计折旧”项目,反映企业的各种固定资产原价及累计折旧。融资租入的固定资产,其原价及已提折旧也包括在内。融资租入固定资产原价应在会计报表附注中另行反映。这两个项目应根据“固定资产”科目和“累计折旧”科目的期末余额填列。

(16)“固定资产减值准备”项目,反映企业计提的固定资产减值准备。本项目应根据“固定资产减值准备”科目的期末余额填列。

(17)“工程物资”项目,反映企业各项工程尚未使用的工程物资的实际成本。本项目应根据“工程物资”科目的期末余额填列。

(18)“在建工程”项目,反映企业期末各项未完工程的实际支出,包括交付安装的设备价值,未完建筑安装工程已经耗用的材料、工资和费用支出、预付出包工程的价款、已经建筑安装完毕但尚未交付使用的工程等的可收回金额。本项目应根据“在建工程”科目的期末余额,减去“在建工程减值准备”科目期末余额后的金额填列。

(19)“固定资产清理”项目,反映企业因出售、毁损、报废等原因转入清理但尚未清理完毕的固定资产的账面价值,以及固定资产清理过程中所发生的清理费用和变价收入等各项金额的差额。本项目应根据“固定资产清理”科目的期末借方余额填列;如“固定资产清理”科目期末为贷方余额,以“-”号填列。

(20)“无形资产”项目,反映企业各项无形资产的期末可收回金额。本项目应根据“无形资产”科目的期末余额,减去“无形资产减值准备”科目期末余额后的金额填列。

(21)“长期待摊费用”项目,反映企业尚未摊销的摊销期限在1年以上(不含5年)的各种费用,如租入固定资产改良支出、大修理支出以及摊销期限在1年以上(不含1年)的其他待摊费用。长期待摊费用中在三年内(含1年)摊销的部分,应在本表“待摊费用”项目填列。本项目应根据“长期待摊费用”科目的期末余额减去1年内(含1年)摊销的数额后的金额填列。

(22)“其他长期资产”项目,反映企业除以上资产以外的其他长期资产。本项目应根据有关科目的期末余额填列。如其他长期资产价值较大的,应在会计报表附注中披露其内容和金额。

(23)“递延税款借项”项目,反映企业期末尚未转销的递延税款的借方余额。本项目应根据“递延税款”科目的期末借方余额填列。

(24)“短期借款”项目,反映企业借入尚未归还的1年期以下(含1年)的借款。本项目应根据“短期借款”科目的期末余额填列。

(25)“应付票据”项目,反映企业为了抵付货款等而开出、承兑的尚未到期付款的应付票据,

包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。本项目应根据“应付票据”科目的期末余额填列。

(26)“应付账款”项目,反映企业购买原材料、商品和接受劳务供应等而应付给供应单位的款项。本项目应根据“应付账款”科目所属各有关明细科目的期末贷方余额合计填列;如“应付账款”科目所属各明细科目期末有借方余额,应在本表“预付账款”项目内填列。

(27)“预收账款”项目,反映企业预收购买单位的账款。本项目应根据“预收账款”科目所属各有关明细科目的期末贷方余额合计填列。如“预收账款”科目所属有关明细科目有借方余额的,应在本表“应收账款”项目内填列;如“应收账款”科目所属明细科目有贷方余额的,也应包括在本项目内。

(28)“应付工资”项目,反映企业应付本付的职工工资。本项目应根据“应付工资”科目期末贷方余额填列。如“应付工资”科目期末为借方余额,以“-”号填列。

(29)“应付福利费”项目,反映企业提取的福利费的期末余额,以及外商投资企业按净利润提取的职工奖励及福利基金的期末余额。本项目应根据“应付福利费”科目的期末余额填列。

(30)“应付股利”项目,反映企业尚未支付的现金股利。本项目应根据“应付股利”科目的期末余额填列。

(31)“应交税金”项目,反映企业期末未交、多交或未抵扣的各种税金。本项目应根据“应交税金”科目的期末贷方余额填列;如“应交税金”科目期末为借方余额,以“-”号填列。

(32)“其他应交款”项目,反映企业应交未交的除税金。应付股利等以外的各种款项。本项目应根据“其他应交款”科目的期末贷方余额填列;如“其他应交款”科目期末为借方余额,以“-”号填列。

(33)“其他应付款”项目,反映企业所有应付和暂收其他单位和个人的款项。本项目应根据“其他应付款”科目的期末余额填列。

(34)“预提费用”项目,反映企业所有已经预提计入成本费用而尚未支付的各项费用。本项目应根据“预提费用”科目的期末贷方余额填列。如“预提费用”科目期末为借方余额,应合并并在“待摊费用”项目内反映,不包括在本项目内。

(35)“预计负债”项目,反映企业预计负债的期末余额。本项目应根据“预计负债”科目的期末余额填列。

(36)“其他流动负债”项目,反映企业除以上流动负债以外的其他流动负债。本项目应根据有关科目的期末余额填列,如“待转资产价值”科目的期末余额可在本项目内反映。如其他流动负债价值较大的,应在会计报表附注中披露其内容及金额。

(37)“长期借款”项目,反映企业借入尚未归还的1年期以上(不含1年)的借款本金。本项目应根据“长期借款”科目的期末余额填列。

(38)“应付债券”项目,反映企业发行的尚未偿还的各种长期债券的本息。本项目应根据“应付债券”科目的期末余额填列。

(39)“长期应付款”项目,反映企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款。本项目应根据“长期应付款”科目的期末余额,减去“未确认融资费用”科目期末余额后的金额填列。

(40)“专项应付款”项目,反映企业各种专项应付款的期末余额。本项目应根据“专项应付款”科目的期末余额填列。

(41)“其他长期负债”项目,反映企业除以上长期负债项目以外的其他长期负债。本项目应根据有关科目的期末余额填列。如其他长期负债价值较大的,应在会计报表附注中披露其内容和金额。

上述长期负债各项目中将于1年内(含1年)到期的长期负债,应在“1年内到期的长期负债”项目内单独反映。上述长期负债各项目均应根据有关科目期末余额减去将于1年内(含1年)到期的长期负债后的金额填列。

(42)“递延税款贷项”项目,反映企业期末尚未转销的递延税款的贷方余额。本项目应根据“递延税款”科目的期末贷方余额填列。

(43)“实收资本(或股本)”项目,反映企业各投资者实际投入的资本(或股本)总额。本项

目应根据“实收资本”(或“股本”)科目的期末余额填列。

(44)“已归还投资”项目,反映中外合作经营企业按合同规定在合作期间归还投资者的投资。本项目应根据“已归还投资”科目的期末借方余额填列。

(45)“资本公积”项目,反映企业资本公积的期末余额。本项目应根据“资本公积”科目的期末余额填列。

(46)“盈余公积”项目,反映企业盈余公积的期末余额。本项目应根据“盈余公积”科目的期末余额填列。其中,法定公益金期末余额,应根据“盈余公积”科目所属的“法定公益金”明细科目的期末余额填列。

(47)“未分配利润”项目,反映企业尚未分配的利润。本项目应根据“本年利润”科目和“利润分配”科目的余额计算填列。未弥补的亏损,在本项目内以“-”号填列。

### （二）利润表编制说明

1.本表反映企业在一定期间内利润（亏损）的实际情况。

2.本表“本月数”栏反映各项目的本月实际发生数；在编报中期财务会计报告时，填列上年同期累计实际发生数；在编报年度财务会计报告时，填列上年全年累计实际发生数。如果上年度利润表与本年度利润表的项目名称和内容不相一致，应对上年度利润表项目的名称和数字按本年度的规定进行调整，填入本表“上年数”栏。在编报中期和年度财务会计报告时，应将“本月数”栏改成“上年数”栏。

本表“本年累计数”栏反映各项目自年初起至报告期末止的累计实际发生数。

3.本表各项目的内容及其填列方法：

（1）“主营业务收入”项目，反映企业经营主要业务所取得的收入总额。本项目应根据“主营业务收入”科目的发生额分析填列。

（2）“主营业务成本”项目，反映企业经营主要业务发生的实际成本。本项目应根据“主营业务成本”科目的发生额分析填列。

（3）“主营业务税金及附加”项目，反映企业经营主要业务应负担的营业税、消费税、城市维护建设税、资源税、土地增值税和教育费附加等。本项目应根据“主营业务税金及附加”科目的发生额分析填列。

（4）“其他业务利润”项目，反映企业除主营业务以外取得的收入，减去所发生的相关成本、费用，以及相关税金及附加等的支出后的净额。本项目应根据“其他业务收入”、“其他业务支出”科目的发生额分析填列。

（5）“营业费用”项目，反映企业在销售商品和商品流通企业在购入商品等过程中发生的费用。本项目应根据“营业费用”科目的发生额分析填列。

（6）“管理费用”项目，反映企业发生的管理费用。本项目应根据“管理费用”科目的发生额分析填列。

（7）“财务费用”项目，反映企业发生的财务费用。本项目应根据“财务费用”科目的发生额分析填列。

（8）“投资收益”项目，反映企业以各种方式对外投资所取得的收益。本项目应根据“投资收益”科目的发生额分析填列；如为投资损失，以“-”号填列。

（9）“补贴收入”项目，反映企业取得的各种补贴收入以及退回的增值税等。本项目应根据“补贴收入”科目的发生额分析填列。

（10）“营业外收入”项目和“营业外支出”项目，反映企业发生的与其生产经营无直接关系的各项收入和支出。这两个项目应分别根据“营业外收入”科目和“营业外支出”科目的发生额分析填列。

（11）“利润总额”项目，反映企业实现的利润总额。如为亏损总额，以“-”号填列。

（12）“所得税”项目，反映企业按规定从本期损益中减去的所得税。本项目应根据“所得税”科目的发生额分析填列。

（13）“净利润”项目，反映企业实现的净利润。如为净亏损，以“-”号填列。

### (三) 现金流量表编制说明

1. 本表反映企业一定会计期间内有关现金和现金等价物的流入和流出的信息。

2. 本说明所指的现金，是指企业库存现金以及可以随时用于支付的存款，包括现金、可以随时用于支付的银行存款和其他货币资金。

本说明所指的现金等价物，是指企业持有的期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金、价值变动风险很小的投资（除特别注明外，以下所指的现金均含现金等价物）。

企业应根据具体情况，确定现金等价物的范围，并且一贯性地保持其划分标准，如改变划分标准，应视为会计政策的变更。企业确定现金等价物的原则及其变更，应在会计报表附注中披露。

3. 现金流量表应按照经营活动产生的现金流量、投资活动产生的现金流量和筹资活动产生的现金流量分别反映。本说明所指的现金流量，是指现金的流入和流出。

4. 现金流量表一般应按现金流入和流出总额反映。但代客户收取或支付的现金以及周转快、金额大、期限短的项目的现金收入和现金支出，可以净额反映。

企业应采用直接法报告企业经营活动的现金流量。采用直接法报告经营活动的现金流量时，企业有关现金流量的信息可从会计记录中直接获得，也可以在利润表营业收入、营业成本等数据的基础上，通过调整存货和经营性应收应付项目的变动，以及固定资产折旧、无形资产摊销等项目后获得。

5. 本表各项目的内容及填列方法如下：

#### (1) 经营活动产生的现金流量

“销售商品、提供劳务收到的现金”项目，反映企业销售商品、提供劳务实际收到的现金（含销售收入和应向购买者收取的增值税额），包括本期销售商品、提供劳务收到的现金，以及前期销售和前期提供劳务本期收到的现金和本期预收的账款，减去本期退回本期销售的商品和前期销售本期退回的商品支付的现金。企业销售材料和代购代销业务收到的现金，也在本项目反映。本项目可以根据“现金”、“银行存款”、“应收账款”、“应收票据”、“预收账款”、“主营业务收入”、“其他业务收入”等科目的记录分析填列。

“收到的税费返还”项目，反映企业收到返还的各种税费，如收到的增值税、消费税、营业税、所得税、教育费附加返还等。本项目可以根据“现金”、“银行存款”、“主营业务税金及附加”、“补贴收入”、“应收补贴款”等科目的记录分析填列。

“收到的其他与经营活动有关的现金”项目，反映企业除了上述各项目外，收到的其他与经营活动有关的现金流入，如罚款收入、流动资产损失中由个人赔偿的现金收入等。其他现金流入如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据“现金”、“银行存款”、“营业外收入”等科目的记录分析填列。

“购买商品、接受劳务支付的现金”项目，反映企业购买材料、商品、接受劳务实际支付的现金，包括本期购入材料、商品、接受劳务支付的现金（包括增值税进项税额），以及本期支付前期购入商品、接受劳务的未付款项和本期预付款项。本期发生的购货退回收到的现金应从本项目内减去。本项目可以根据“现金”、“银行存款”、“应付账款”、“应付票据”、“主营业务成本”等科目的记录分析填列。

“支付给职工以及为职工支付的现金”项目，反映企业实际支付给职工，以及为职工支付的现金，包括本期实际支付给职工的工资、奖金、各种津贴和补贴等，以及为职工支付的其他费用。不包括支付的离退休人员的各项费用和支付给在建工程人员的工资等。企业支付给离退休人员的各项费用，包括支付的统筹退休金以及未参加统筹的退休人员的费用，在“支付的其他与经营活动有

关的现货”项目中反映；支付的在建工程人员的工资，在“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目反映。本项目可以根据“应付工资”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

企业为职工支付的养老、失业等社会保险基金、补充养老保险、住房公积金、支付给职工的住房困难补助，以及企业支付给职工或为职工支付的其他福利费用等，应按职工的工作性质和服务对象，分别在本项目和在“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目反映。

“支付的各项税费”项目，反映企业按规定支付的各种税费，包括本期发生并支付的税费，以及本期支付以前各期发生的税费和预交的税金。如支付的教育费附加、矿产资源补偿费、印花税、房产税、土地增值税、车船使用税、预交的营业税等。不包括计入固定资产价值、实际支付的耕地占用税等。也不包括本期退回的增值税、所得税，本期退回的增值税、所得税在“收到的税费返还”项目反映。本项目可以根据“应交税金”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“支付的其他与经营活动有关的现金”项目，反映企业除上述各项目外，支付的其他与经营活动有关的现金流出，如罚款支出、支付的差旅费、业务招待费现金支出、支付的保险费等，其他现金流出如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据有关科目的记录分析填列。

### (2) 投资活动产生的现金流量

“收回投资所收到的现金”项目，反映企业出售、转让或到期收回除现金等价物以外的短期投资、长期股权投资而收到的现金，以及收回长期债权投资本金而收到的现金。不包括长期债权投资收回的利息，以及收回的非现金资产。本项目可以根据“短期投资”、“长期股权投资”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“取得投资收益所收到的现金”项目，反映企业因股权性投资和债权性投资而取得的现金股利、利息，以及从子公司、联营企业和合营企业分回利润收到的现金。不包括股票股利。本项目可以根据“现金”、“银行存款”、“投资收益”等科目的记录分析填列。

“处置固定资产、无形资产和其他长期资产所收回的现金净额”项目，反映企业处置固定资产、无形资产和其他长期资产所取得的现金，减去为处置这些资产而支付的有关费用后的净额。由于自然灾害所造成的固定资产等长期资产损失而收到的保险赔偿收入，也在本项目反映。本项目可以根据“固定资产清理”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“收到的其他与投资活动有关的现金”项目，反映企业除了上述各项以外，收到的其他与投资活动有关的现金流入。其他现金流入如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据有关科目的记录分析填列。

“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目，反映企业购买、建造固定资产，取得无形资产和其他长期资产所支付的现金，不包括为购建固定资产而发生的借款利息资本化的部分，以及融资租入固定资产支付的租赁费，借款利息和融资租入固定资产支付的租赁费，在筹资活动产生的现金流量中反映。本项目可以根据“固定资产”、“在建工程”、“无形资产”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“投资所支付的现金”项目，反映企业进行权益性投资和债权性投资支付的现金，包括企业取得的除现金等价物以外的短期股票投资、短期债券投资、长期股权投资、长期债权投资支付的现金、以及支付的佣金、手续费等附加费用。本项目可以根据“长期股权投资”、“长期债权投资”、“短期投资”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

企业购买股票和债券时，实际支付的价款中包含的已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券的利息，应在投资活动的“支付的其他与投资活动有关的现金”项目反映；收回购买股票和债券时支付的已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券的利息，在投资活动的“收到的其他与投资活动有关的现金”项目反映。

“支付的其他与投资活动有关的现金”项目，反映企业除了上述各项以外，支付的其他与投资活动有关的现金流出。其他现金流出如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据有关科目的记录分析填列。

### (3) 筹资活动产生的现金流量

“吸收投资所收到的现金”项目，反映企业收到的投资者投入的现金，包括以发行股票、债券等方式筹集的资金实际收到款项净额（发行收入减去支付的佣金等发行费用后的净额）。以发行股票、债券等方式筹集资金而由企业直接支付的审计、咨询等费用，在“支付的其他与筹资活动有关的现金”项目反映，不从本项目内减去。本项目可以根据“实收资本（或股本）”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“借款所收到的现金”项目，反映企业举借各种短期、长期借款所收到的现金。本项目可以根据“短期借款”、“长期借款”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“收到的其他与筹资活动有关的现金”项目，反映企业除上述各项目外，收到的其他与筹资活动有关的现金流入，如接受现金捐赠等。其他现金流入如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据有关科目的记录分析填列。

“偿还债务所支付的现金”项目，反映企业以现金偿还债务的本金，包括偿还金融企业的借款本金、偿还债券本金等。企业偿还的借款利息、债券利息，在“分配股利、利润或偿付利息所支付的现金”项目反映，不包括在本项目内。本项目可以根据“短期借款”、“长期借款”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“分配股利、利润或偿付利息所支付的现金”项目，反映企业实际支付的现金股利，支付给其他投资单位的利润以及支付的借款利息、债券利息等。本项目可以根据“应付股利”、“财务费用”、“长期借款”、“现金”、“银行存款”等科目的记录分析填列。

“支付的其他与筹资活动有关的现金”项目，反映企业除了上述各项外，支付的其他与筹资活动有关的现金流出，如捐赠现金支出、融资租入固定资产支付的租赁费等。其他现金流出如价值较大的，应单列项目反映。本项目可以根据有关科目的记录分析填列。

“汇率变动对现金的影响”项目，反映企业外币现金流量及境外子公司的现金流量折算为人民币时，所采用的现金流量发生日的汇率或平均汇率折算的人民币金额与“现金及现金等价物净增加额”中外币现金净增加额按期末汇率折算的人民币金额之间的差额。

## 6. 补充资料项目的内容及填列

### (1) “将净利润调节为经营活动的现金流量”各项目的填列方法如下：

“计提的资产减值准备”项目，反映企业计提的各项资产的减值准备。本项目可以根据“管理费用”、“投资收益”、“营业外支出”等科目的记录分析填列。

“固定资产折旧”项目，反映企业本期累计提取的折旧。本项目可以根据“累计折旧”科目的贷方发生额分析填列。

“无形资产摊销”和“长期待摊费用摊销”两个项目，分别反映企业本期累计摊入成本费用的无形资产的价值及长期待摊费用。这两个项目可以根据“无形资产”、“长期待摊费用”科目的贷方发生额分析填列。

“待摊费用减少（减：增加）”项目，反映企业本期待摊费用的减少。本项目可以根据资产负债表“待摊费用”项目的期初、期末余额的差额填列：期末数大于期初数的差额，以“-”号填列。

“预提费用增加（减：减少）”项目，反映企业本期预提费用的增加。本项目可以根据资产负债表“预提费用”项目的期初、期末余额的差额填列；期末数小于期初数的差额，以“-”号填列。

“处置固定资产、无形资产和其他长期资产的损失（减：收益）”，反映企业本期由于处置固定资产、无形资产和其他长期资产而发生的净损失。本项目可以根据“营业外收入”、“营业外支出”、“其他业务收入”、“其他业务支出”科目所属有关明细科目的记录分析填列；如为净收益，以“-”号填列。

“固定资产报废损失”项目，反映企业本期固定资产盘亏（减盘盈）后的净损失。本项目可以根据“营业外支出”、“营业外收入”科目所属有关明细科目中固定资产盘亏损失减去固定资产盘盈收益后的差额填列。

“财务费用”项目，反映企业本期发生的应属于投资活动或筹资活动的财务费用。本项目可以根据“财务费用”科目的本期借方发生额分析填列；如为收益，以“-”号填列。

“投资损失（减：收益）”项目，反映企业本期投资所发生的损失减去收益后的净损失。本项目可以根据利润表“投资收益”项目的数字填列；如为投资收益，以“-”号填列。

“递延税款贷项（减：借项）”项目，反映企业本期递延税款的净增加或净减少。本项目可以根据资产负债表“递延税款借项”、“递延税款贷项”项目的期初、期末余额的差额填列。“递延税款借项”的期末数小于期初数的差额，以及“递延税款贷项”的期末数大于期初数的差额，以正数填列；“递延税款借项”的期末数大于期初数的差额，以及“递延税款贷项”的期末数小于期初数的差额，以“-”号填列。

11 “存货的减少（减：增加）”项目，反映企业本期存货的减少（减增加）。本项目可以根据资产负债表“存货”项目的期初、期末余额的差额填列；期末数大于期初数的差额，以“-”号填列。

12 “经营性应收项目的减少（减：增加）”项目，反映企业本期经营性应收项目（包括应收账款、应收票据和其他应收款中与经营活动有关的部分及应收的增值税销项税额等）的减少（减增加）。

13 “经营性应付项目的增加（减：减少）”项目，反映企业本期经营性应付项目（包括应付账款、应付票据、应付福利费、应交税金、其他应付款中与经营活动有关的部分以及应付的增值税进项税额等）的增加（减：减少）。

补充资料中的“现金及现金等价物净增加额”与现金流量表中的“五、现金及现金等价物净增加额”的金额相等。

（2）“不涉及现金收支的投资和筹资活动”，反映企业一定期间内影响资产或负债但不形成该期现金收支的所有投资和筹资活动的信息。不涉及现金收支的投资和筹资活动各项目的填列方法如下：

“债务转为资本”项目，反映企业本期转为资本的债务金额。

“一年内到期的可转换公司债券”项目，反映企业一年内到期的可转换公司债券的本息。

“融资租入固定资产”项目，反映企业本期融资租入固定资产计入“长期应付款”科目的金额。

(四) 资产减值准备明细表编制说明

1.本表反映企业各项资产减值准备的增减变动情况。

2.本表各项目应根据“短期投资跌价准备”、“坏账准备”、“存货跌价准备”、“长期投资减值准备”、“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“无形资产减值准备”、“委托贷款”等科目的记录分析填列。

(五) 所有者权益 (或股东权益) 增减变动表编制说明

1. 本表反映企业年末所有者权益 (或股东权益) 增减变动的情况。
2. 本表各项目应根据“实收资本 (或股本)”、“资本公积”、“盈余公积”、“利润分配”科目的发生额分析填列。

## (六) 应交增值税明细表编制说明

1. 本表反映企业应交增值税的情况。

2. 本表“应交增值税”各项目的内容及其填列方法：

(1) “年初未抵扣数”项目，反映企业年初尚未抵扣的增值税。本项目以“-”号填列。

(2) “销项税额”项目，反映企业销售货物或提供应税劳务应收取的增值税额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“销项税额”专栏的记录填列。

(3) “出口退税”项目，反映企业出口货物退回的增值税款。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“出口退税”专栏的记录填列。

(4) “进项税额转出”项目，反映企业购进货物、在产品、产成品等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣，按规定转出的进项税额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“进项税额转出”专栏的记录填列。

(5) “转出多交增值税”项目，反映企业月度终了转出多交的增值税。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“转出多交增值税”专栏的记录填列。

(6) “进项税额”项目，反映企业购入货物或接受应税劳务而支付的、准予从销项税额中抵扣的增值税额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“进项税额”专栏的记录填列。

(7) “已交税金”项目，反映企业已缴纳的增值额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“已交税金”专栏的记录填列。

(8) “减免税款”项目，反映企业按规定减免的增值税额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“减免税款”专栏的记录填列。

(9) “出口抵减内销产品应纳税额”项目，反映企业按照规定计算的出口货物的进项税额抵减内销产品的应纳税额。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“出口抵减内销产品应纳税额”专栏的记录填列。

(10) “转出未交增值税”项目，反映企业月度终了转出未交的增值税。本项目应根据“应交税金——应交增值税”明细科目“转出未交增值税”专栏的记录填列。

3. 本表“未交增值税”各项目，应根据“应交税金——未交增值税”明细科目的有关记录填列。

### (七) 利润分配表编制说明

1. 本表反映企业利润分配的情况和年末未分配利润的结余情况。

2. 本表“本年实际”栏，根据本年“本年利润”及“利润分配”科目及其所属明细科目的记录分析填列。

“上年实际”栏根据上年“利润分配表”填列。如果上年度利润分配表与本年度利润分配表的项目名称和内容不一致，应对上年度报表项目的名称和数字按本年度的规定进行调整，填入本表“上年实际”栏内。

3. 本表各项目的内容及填列方法：

(1) “净利润”项目，反映企业实现的净利润。如为净亏损，以“-”号填列。本项目的数字应与“利润表”“本年累计数”栏的“净利润”项目一致。

(2) “年初未分配利润”项目，反映企业年初未分配的利润，如为未弥补的亏损，以“-”号填列。

(3) “其他转入”项目，反映企业按规定用盈余公积弥补亏损等转入的数额。

(4) “提取法定盈余公积”项目和“提取法定公益金”项目，分别反映企业按照规定提取的法定盈余公积和法定公益金。

(5) “提取职工奖励及福利基金”项目，反映外商投资企业按规定提取的职工奖励及福利基金。

(6) “提取储备基金”项目和“提取企业发展基金”项目，分别反映外商投资企业按照规定提取的储备基金和企业发展基金。

(7) “利润归还投资”项目，反映中外合作经营企业按规定在合作期间以利润归还投资者的投资。

(8) “应付优先股股利”项目，反映企业应分配给优先股股东的现金股利。

(9) “提取任意盈余公积”项目，反映企业提取的任意盈余公积。

(10) “应付普通股股利”项目，反映企业应分配给普通股股东的现金股利。企业分配给投资者的利润，也在本项目反映。

(11) “转作资本(或股本)的普通股股利”项目，反映企业分配给普通股股东的股票股利。企业以利润转增的资本，也在本项目反映。

(12) “未分配利润”项目，反映企业年末尚未分配的利润。如为未弥补的亏损以“-”号填列。

4. 企业如因以收购本企业股票方式减少注册资本而相应减少的未分配利润，可在本表“年初未分配利润”项目下增设“减：减少注册资本减少的未分配利润”项目反映。国有工业企业按规定补充的流动资本，可在本表“利润归还投资”项目下增设“补充流动资本”项目反映。企业按规定以利润归还借款、单项留用的利润等，可在“补充流动资本”项目下单列项目反映。

### (八) 分部报表(业务分部、地区分部)编制说明

1.本表反映企业各行业、各地区经营业务的收入、成本、费用、营业利润、资产总额以及负债总额的情况。

2.本表“项目”栏,应按业务分部和地区分部分别编制。

业务分部是指企业内可区分的组成部分,该组成部分提供单项产品或劳务。或一组相关的产品或劳务,并且承担着不同于其他业务分部所承担的风险和回报。

地区分部是指企业内可区分的组成部分,该组成部分在一个特定的经济环境内提供产品或劳务,并且承担着不同于在其他经济环境中经营的组成部分所承担的风险和回报。

如果两个或多个本质上相似的业务分部或地区分部,可以合并为单一的业务分部和地区分部。企业应当根据本企业的具体情况,制定适合于本企业的业务分部、地区分部的分部原则,并且一贯性地遵循这一原则。如随着情况均变化而作出调整的,应在会计报表附注中予以说明,并且提供调整后的比较分部报表。

本表“抵消”栏,反映各分部间销售所应抵消的收入、成本等。

3.满足下列三个条件之一的,应当纳入分部报表编制的范围:

(1)分部营业收入占有所有分部营业收入合计的10%或以上(这里的营业收入包括主营业务收入和其他业务收入,下同);

(2)分部营业利润占有所有盈利分部的营业利润合计的10%或以上;或者分部营业亏损占有所有亏损分部的营业亏损合计的10%或以上;

(3)分部资产总额占有所有分部资产总额合计的10%或以上。

如果按上述条件纳入分部报表范围的各个分部对外营业收入总额低于企业全部营业收入总额75%的,应将更多的分部纳入分部报表编制范围(即使未满足上述条件),以至少达到编制的分部报表各个分部对外营业收入总额占企业全部营业收入总额的75%及以上。

纳入分部报表的各个分部最多为10个,如果超过,应将相关的分部予以合并反映;如果某一分部的对外营业收入总额占企业全部营业收入总额90%及以上的,则不需编制分部报表。

如果前期某一分部未满足上述三个条件之一而未纳入分部报表编制范围。本期因经营状况改变等原因达到上述条件而应纳入分部报表编制范围的,为可比起见,应对上年度的数字进行调整后填入“上年”数栏。

4.本表所称的“对外营业收入”、“对外销售成本”,是指各业务分部对整个企业以外的单位销售所产生的收入、成本;“分部间营业收入”、“分部间销售成本”,是指各个业务分部与其他业务分部销售业务所产生的收入、成本等。

对外销售成本与分部间销售成本,可以按照对外营业收入占全部业务(或地区)分部营业收入总额的比例进行分配。

企业对于成本的分配,也可以根据其具体情况,采用合理的方法在各分部间进行分配。

5.分部资产总额,是指分部在其经营活动中使用的,并可直接归属于该分部的资产总额;分部负债总额,是指分部的经营活动形成的,并可直接归属于该分部的负债总额。

6.如母公司的会计报表和合并会计报表一并提供时,本表只需在合并会计报表的基础上编制。

### 六、会计报表附注

企业的年度会计报表附注至少应披露如下内容，法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定的，从其规定：

（一）不符合会计核算前提的说明

（二）重要会计政策和会计估计的说明

（三）重要会计政策和会计估计变更的说明，以及重大会计差错更正的说明，主要包括以下事项：

1. 会计政策变更的内容和理由；
2. 会计政策变更的影响数；
3. 累积影响数不能合理确定的理由；
4. 会计估计变更的内容和理由；
5. 会计估计变更的影响数；
6. 会计估计变更的影响数不能合理确定的理由；
7. 重大会计差错的内容；
8. 重大会计差错的更正金额。

（四）或有事项的说明

1. 或有负债的类型及其影响，包括：

- （1）已贴现商业承兑汇票形成的或有负债；
- （2）未决诉讼、仲裁形成的或有负债；
- （3）为其他单位提供债务担保形成的或有负债；
- （4）其他或有负债（不包括极小可能导致经济利益流出企业的或有负债）；
- （5）或有负债预计产生的财务影响（如无法预计，应说明理由）；
- （6）或有负债获得补偿的可能性。

2. 如果或有资产很可能会给企业带来经济利益时，则应说明其形成的原因及其产生的财务影响。

（五）资产负债表日后事项的说明

应说明股票和债券的发行、对一个企业的巨额投资、自然灾害导致的资产损失以及外汇汇率发生较大变动等非调整事项的内容，估计对财务状况、经营成果的影响；如无法作出估计，应说明其原因。

（六）关联方关系及其交易的说明

1. 在存在控制关系的情况下，关联方如为企业时，不论他们之间有无交易，都应说明如下事项：

- （1）企业经济性质或类型、名称、法定代表人、注册地、注册资本及其变化；
- （2）企业的主营业务；
- （3）所持股份或权益及其变化。

2. 在企业与关联方发生交易的情况下，企业应说明关联方关系的性质、交易类型及其交易要素，这些要素一般包括：

- （1）交易的金额或相应比例；
- （2）未结算项目的金额或相应比例；
- （3）定价政策（包括没有金额或只有象征性金额的交易）。

3.关联方交易应分别关联方以及交易类型予以说明，类型相同的关联方交易，在不影响会计报表使用者正确理解的情况下可以合并说明。

4.对于关联方交易价格的确定如果高于或低于一般交易价格的，应说明其价格的公允性。

(七)重要资产转让及其出售的说明

(八)企业合并、分立的说明

(九)会计报表重要项目的说明，包括：

1.应收款项（不包括应收票据，下同）及计提坏账准备的方法

(1)说明坏账的确认标准，以及坏账准备的计提方法和计提比例，并重点说明如下事项：“

本年度全额计提坏账准备，或计提坏账准备的比例较大的（计提比例一般超过40%及以上的，下同），应单独说明计提的比例及其理由；

以前年度已全额计提坏账准备，或计提坏账准备的比例较大的，但在本年度又全额或部分收回的，或通过重组等其他方式收回的，应说明其原因，原估计计提比例的理由，以及原估计计提比例的合理性；

对某些金额较大的应收款项不计提坏账准备，或计提坏账准备比例较低（一般为5%或低于5%）的理由；

本年度实际冲销的应收款项及其理由，其中，实际冲销的关联交易产生的应收款项应单独披露。

(2)应收款项应按下列格式分别进行披露：

	期初余额			期末余额		
	金额	比例(%)	坏账准备	金额	比例(%)	坏账准备
1年以内						
1-2年						
2-3年						
3年以上						
合计						

2.存货核算方法

(1)说明存货分类、取得、发出、计价以及低值易耗品和包装物的摊销方法，计提存货跌价准备的方法以及存货可变现净值的确定依据。

(2)存货应按下列格式披露：

项目	期初余额	期末余额
原材料		
库存商品		
低值易耗品		
包装物		
.....		
合计		

3.投资的核算方法

(1)说明当期发生的投资净损益，其中重大的投资净损益项目应单独说明；说明短期投资、长期股权投资和长期债权投资的期末余额，其中长期股权投资中属于对子公司、合营企业、联营企业投资的部分，应单独说明；说明当年提取的投资损失准备。投资的计价方法、以及短期投资的期末市价；说明投资总额占净资产的比例；采用权益法核算时，还应说明投资企业与被投资单位会计政策的重大差异；说明投资变现及投资收益汇回的重大限制；股权投资差额的摊销方法、债券投资溢

价和折价的摊销方法以及长期投资减值准备的计提方法。

(2) 短期投资应按下列格式披露：

项目	期初余额	本期增加数	本期减少数	期末余额
一、股权投资				
其中：股票投资				
二、债券投资				
其中：国债投资				
其他债券				
三、其他投资				
合计				

(3) 长期投资应按下列格式披露：

项目	期初余额	本期增加数	本期减少数	期末余额
一、长期股权投资				
其中：对子公司投资				
对合营公司投资				
对联营公司投资				
二、长期债权投资				
其中：国债投资				
三、其他股权投资				
合计				

(4) 长期股票投资还应按以下格式披露：

名称	股份类别	股票数量	占被投资单位股权的比例	初始投资成本

(5) 长期债券投资还应按以下格式披露：

类别	面值	年利率	初始投资成本	到期日	本期利息	累计应收或已收利息

#### 4. 固定资产计价和折旧方法

(1) 说明固定资产的标准、分类、计价方法和折旧方法，各类固定资产的预计使用年限、预计净残值率和折旧率，如有在建工程转入、出售、置换、抵押和担保等情况的，应予说明。

(2) 固定资产还应按下列格式披露：

项目	期初余额	本期增加数	本期减少数	期末余额
一、原价合计				
其中：房屋建筑物				
机器设备				
运输工具				
... ..				
二、累计折旧合计				
其中：房屋建筑物				
机器设备				
运输工具				
... ..				
三、固定资产净值合计				

其中：房屋建筑物				
机器设备				
运输工具				
.....				

5.无形资产的计价和摊销方法

无形资产应按下列格式披露：

种类	实际成本	期初余额	本期增加数	本期转出数	本期摊销数	期末余额

6.长期待摊费用的摊销方法

长期待摊费用应按下列格式披露：

种类	期初数	本期增加	本期减少	期末数

(十) 收入

说明当期确认的下列各项收入的金额：

- 1.销售商品的收入；
- 2.提供劳务的收入；
- 3.利息收入；
- 4.使用费收入；
- 5.本期分期收款确认的收入。

(十一) 所得税的会计处理方法

说明所得税的会计处理是采用应付税款法，还是采用纳税影响会计法；如果采用纳税影响会计法，应说明是采用递延法还是债务法。

(十二) 合并会计报表的说明

说明合并范围的确定原则；本年度合并报表范围如发生变更，企业应说明变更的内容、理由。

(十三) 有助于理解和分析会计报表需要说明的其他事项。

附录一 主要会计事项分录举例

一、流动资产

(一) 货币资金

1. 收到投资者（或股东）投入的现金股款

借：银行存款  
    贷：实收资本（或股本）  
        资本公积

2. 收到实现的营业收入

借：银行存款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

3. 收到应收款项

借：银行存款  
    贷：应收账款  
        应收票据

4. 因支付内部职工出差等原因所需的现金，按支出凭证所记载的金额

借：其他应收款等  
    贷：现金

收到出差人员交回的差旅费剩余款并结算时

借：现金（按实际收回的现金）  
    管理费用（按应报销的金额）  
    贷：其他应收款（按实际借出的现金）

5. 每日终了结算现金收支，财产清查等发现的有待查明原因的现金短缺或溢余，属于现金短缺

借：待处理财产损益    待处理流动资产损益  
    贷：现金

属于现金溢余：

借：现金  
    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

待查明原因后作如下处理：如为现金短缺，属于应由责任人赔偿的部分：

借：其他应收款    应收现金短缺款（××个人）  
    现金  
    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

属于应由保险公司赔偿的部分：

借：其他应收款    应收保险赔款  
    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

属于无法查明的其他原因：

借：管理费用    现金短缺  
    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

如为现金溢余，属于应支付给有关人员或单位的：

借：待处理财产损益      待处理流动资产损益  
    贷：其他应付款      应付现金溢余（××个人或单位）  
        现金

属于无法查明原因的现金溢余：

借：待处理财产损益      待处理流动资产损益  
    贷：营业外收入      现金溢余

6.收到银行存款利息：

借：银行存款  
    贷：财务费用

7.收回备用金和其他应收暂付款项

借：银行存款等  
    贷：其他应收款

8.收到供应单位因不履行合同而赔偿损失的赔款

借：银行存款  
    贷：营业外收入

9.将款项汇往采购地开立采购专户

借：其他货币资金      外埠存款  
    贷：银行存款

10.将款项存入银行以取得银行汇票、银行本票和信用卡

借：其他货币资金      银行汇票  
                            银行本票  
                            信用卡  
    贷：银行存款

11.向银行开立信用证，交纳保证金

借：其他货币资金      信用证保证金  
    贷：银行存款

12.向证券公司划出资金时

借：其他货币资金      存出投资款  
    贷：银行存款

购买股票、债券等时

借：短期投资  
    贷：其他货币资金      存出投资款

13.将外埠存款、银行汇票、银行本票存款的未用金额转回结算户

借：银行存款  
    贷：其他货币资金      外埠存款  
                            银行汇票

银行本票

14. 交纳税金

借：应交税金  
贷：银行存款

15. 交纳其他应交款项

借：其他应交款  
贷：银行存款

16. 支付购买物资的价款和运杂费

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：现金  
    银行存款  
    其他货币资金

17. 支付供应单位各种款项

借：应付账款  
    应付票据  
贷：银行存款

18. 支付委托外单位加工物资的加工费和运杂费

借：委托加工物资  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：银行存款等

19. 支付外购动力费

借：应付账款  
贷：银行存款

20. 支付职工工资

借：应付工资  
贷：现金

21. 购入不需要安装的固定资产

借：固定资产  
贷：银行存款

22. 购入工程用物资

借：工程物资（专用材料、专用设备）  
贷：银行存款  
    应付账款  
    应付票据

为购置大型设备而预付款

借：工程物资（预付大型设备款）

贷：银行存款

收到设备并补付设备价款

借：工程物资（专用设备）（设备的实际成本）

贷：工程物资（预付大型设备款）（预付的价款）

银行存款（补付的价款）

23. 拨付备用金

借：其他应收款（不单独设置“备用金”科目核算的企业）

备用金（单独设置“备用金”科目核算的企业）

贷：现金

银行存款

定期补足备用金

借：管理费用

贷：现金

银行存款

24. 支付待领工资、暂存款和其他应付款项

借：其他应付款

贷：现金

银行存款

25. 支付各项成本、费用

借：生产成本

制造费用

管理费用

营业费用

财务费用

营业外支出

贷：现金

银行存款

26. 发放现金股利和利润

借：应付股利

贷：现金

27. 按法定程序报经批准减少注册资本的，在实际发还股款或收购股票时

借：实收资本（或股本）等

贷：现金

银行存款

28. 中外合作经营企业按规定在合作期间归还投资者的投资时

借：已归还投资

贷：银行存款

(二) 短期投资

1. 购入的各种股票、债券、基金等作为短期投资的，按照实际支付的价款

借：短期投资     × × 股票、债券、基金  
    贷：银行存款  
        其他货币资金

2. 购买的股票、债券、基金，如果实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息

借：短期投资     × × 股票、债券、基金  
    应收股利  
    应收利息  
    贷：银行存款  
        其他货币资金

3. 投资者投入的短期投资，按照投资各方确认的价值

借：短期投资     × × 股票、债券、基金  
    贷：实收资本等

4. 接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的短期投资，或以应收债权换入短期投资

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）  
    坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）  
    贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费，减去应收股利或应收利息后的余额）

    应收股利  
    应收利息  
    坏账准备  
    贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
        银行存款  
        应交税金

如果涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）  
    银行存款（收到的补价）  
    坏账准备  
    贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
    支付补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费）

    坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的补价和相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

5.通过非货币性交易取得的短期投资

（1）以短期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，不涉及补价的

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）  
    短期投资跌价准备  
    贷：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）  
    短期投资跌价准备  
    银行存款（收到的补价）  
    贷：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        营业外收入     非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业：

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）  
    短期投资跌价准备  
    贷：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的补价和相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

（2）以产成品、库存商品换入作为短期投资的股票、债券、基金等，不涉及补价的

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）  
    存货跌价准备  
    贷：库存商品等（换出资产的账面余额）  
        应交税金     应交增值税（销项税额）  
        银行存款（支付的相关费用）

涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）  
    存货跌价准备  
    银行存款（收到的补价）  
    贷：库存商品等（换出资产的账面余额）  
        应交税金     应交增值税（销项税额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        营业外收入     非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）  
    存货跌价准备  
    贷：库存商品等（换出资产的账面余额）

应交税金 应交增值税（销项税额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

（3）以固定资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，不涉及补价的：

借：固定资产清理

    累计折旧

    贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（“固定资产清理”科目的余额）

    贷：固定资产清理

涉及补价的，收到补价的企业

借：固定资产清理

    累计折旧

    贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：银行存款（收到的补价）

    贷：固定资产清理

借：固定资产清理

    贷：营业外收入     非货币性交易收益（应确认的收益）

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（“固定资产清理”科目的余额）

    贷：固定资产清理

支付补价的企业

借：固定资产清理

    累计折旧

    贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：固定资产清理（支付的补价）

    贷：银行存款

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（“固定资产清理”科目的余额）

    贷：固定资产清理

（4）以无形资产换入作为短期投资的股票、债券、基金等，不涉及补价的

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）

    无形资产减值准备

    贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

        银行存款（支付的相关费用）

        应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资     × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

    无形资产减值准备

    银行存款（收到的补价）

    贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

        银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：短期投资 × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

无形资产减值准备

贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（5）以长期投资换入作为短期投资的股票、债券、基金等，不涉及补价的

借：短期投资 × × 股票、债券、基金（换出资产时账面价值加上应支付的相关税费）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资 × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

长期投资减值准备

银行存款（收到的补价）

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：短期投资 × × 股票、债券、基金（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

在非货币性资产交换中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入全部资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额进行分配，以确定各项换入资产的入账价值。

6.收到原已记入应收项目的现金股利或利息

借：银行存款

贷：应收股利

应收利息

7.收到被投资单位发放的现金股利或利息等收益

借：银行存款等

贷：短期投资 × × 股票、债券、基金

8.出售股票、债券、基金或到期收回债券本息：

借：银行存款（实际收到的金额）  
    短期投资跌价准备  
    投资收益（实际收到的金额小于成本和未领取的现金股利、利息的差额）  
贷：短期投资     × × 股票、债券、基金（出售或收回的成本）  
    应收股利（未领取的现金股利）  
    应收利息（未领取的利息）  
    投资收益（实际收到的金额大于成本和未领取的现金股利、利息的差额）

9.期末，应将股票、债券、基金等短期投资的市价与其成本进行比较，如市价低于成本的，按其差额

借：投资收益     计提的短期投资跌价准备  
    贷：短期投资跌价准备

如已计提跌价准备的短期投资的市价以后又恢复，应在已计提的跌价准备的范围内转回

借：短期投资跌价准备  
    贷：投资收益     计提的短期投资跌价准备

### (三) 存货

#### 1. 购入物资

(1) 购入物资在支付价款和运杂费时

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：银行存款  
        现金  
        其他货币资金

(2) 采用商业汇票结算方式的，购入物资在开出、承兑商业汇票时

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付票据

2. 物资已经收到但尚未办理结算手续的，可暂不作会计分录；待办理结算手续后

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：银行存款  
        现金  
        应付票据  
        应付账款

3. 收到已经预付货款的物资后

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：预付账款

4. 由企业运输部门以自备运输工具，将外购的物资运回企业，计算购入物资应负担的运输费用时

借：物资采购  
    贷：生产成本等

5. 向供应单位、外部运输机构等收回的物资短缺或其他应冲减物资采购成本的赔偿款项，应根据有关的索赔凭证

借：应付账款  
    其他应收款  
    贷：物资采购

6. 商品流通企业购入商品抵达仓库前发生的包装费：运杂费、运输存储过程中的保险费、装卸费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费用等采购费用直接计入当期费用

借：营业费用  
    贷：有关科目

7. 月份终了，企业应将仓库转来的外购收料凭证，按照材料科目并分别情况进行汇总

(1) 对于已经付款或已开出、承兑商业汇票的收料凭证（包括本月付款或开出、承兑商业汇票的上月收料凭证），按计划成本

借：原材料  
    包装物  
    低值易耗品  
    贷：物资采购

实际成本大于计划成本的差异

借：材料成本差异  
    贷：物资采购

实际成本小于计划成本的差异

借：物资采购  
    贷：材料成本差异

(2) 对于尚未收到发票账单的收料凭证，应当分别材料科目，抄列清单，并按计划成本暂估入账

借：原材料  
    包装物  
    低值易耗品  
    贷：应付账款    暂估应付账款

下月付款或开出、承兑商业汇票后

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：银行存款  
        应付票据

(3) 对于发票账单已到，但尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的收料凭证，或虽然发票账单未到，但根据合同、随货同行发票等能够计算并确定实际成本的收料凭证，按实际成本

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付账款

按计划成本

借：原材料  
    包装物  
    低值易耗品  
    贷：物资采购

8. 商品流通企业采用进价核算收到的商品

借：库存商品  
    贷：物资采购

采用售价核算的商品

借：库存商品  
    贷：物资采购  
        商品进销差价

月份终了，对于尚未收到发票账单的收到商品的凭证，应当分别商品科目，抄列清单，并按应付给供应单位的价款暂估入账

借：库存商品  
    贷：应付账款    暂估应付账款

下月付款或开出、承兑商业汇票后

借：物资采购  
    应交税金    应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

应付票据

对于发票账单已到，但尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的收到商品的凭证

借：物资采购（进价）

应交税金 应交增值税（进项税额）

贷：应付账款

采用进价核算的商品应同时按进价

借：库存商品

贷：物资采购

采用售价核算的商品

借：库存商品（售价）

贷：物资采购（进价）

商品进销差价

9.小规模纳税人以及购入物资不能取得增值税专用发票的企业，购入物资

借：物资采购

贷：银行存款

应付账款

应付票据

10.购入并已验收入库的原材料

借：原材料

贷：物资采购

同时，结转材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异

借：材料成本差异

贷：物资采购

实际成本小于计划成本的差异

借：物资采购

贷：材料成本差异

11.自制并已验收入库的原材料

借：原材料

贷：生产成本

同时，结转材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异

借：材料成本差异

贷：生产成本

实际成本小于计划成本的差异

借：生产成本

贷：材料成本差异

委托外单位加工完成并已验收入库的原材料

借：原材料（计划成本）

材料成本差异（实际成本大于计划成本的差异）

贷：委托加工物资（实际成本）

材料成本差异（实际成本小于计划成本的差异）

### 12. 投资者投入的原材料

借：原材料（计划成本）  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    材料成本差异（计划成本小于投资各方确认的价值的差额）  
贷：实收资本（或股本）（投资各方确认的价值）  
    材料成本差异（计划成本大于投资各方确认的价值的差额）

### 13. 接受捐赠的原材料

借：原材料（计划成本）  
    材料成本差异  
贷：递延税款（按照确定的实际成本与现行税率的乘积）  
    资本公积（按照确定的实际成本减去未来应交所得税后的余额）  
    银行存款（实际支付的相关税费）  
    材料成本差异

### 14. 外商投资企业接受捐赠的原材料

借：原材料（计划成本）  
    材料成本差异  
贷：待转资产价值（按照确定的实际成本）  
    银行存款（实际支付的相关税费）  
    材料成本差异

15. 接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的原材料，或以应收债权换入的原材料，按照应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额，加上应支付的相关税费，确认为实际成本

借：原材料  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    坏账准备  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：原材料（应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额和补价加上应支付的相关税费）  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    坏账准备  
    银行存款（收到的补价）  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：原材料（应收债权的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额加上支付的补价和应支付的相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    坏账准备  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

16.通过非货币性交易取得的原材料，按换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额。加上应支付的相关税费，作为实际成本。

（1）以短期投资换入原材料，不涉及补价的

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的相关税费）  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    短期投资跌价准备  
    贷：短期投资（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    短期投资跌价准备  
    银行存款（收到的补价）  
    贷：短期投资（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        营业外收入    非货币性交易收益

支付补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的补价和相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    短期投资跌价准备  
    贷：短期投资（换出资产的账面余额）  
        银行存款（支付的补价和相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

（2）以产成品、库存商品换入原材料，不涉及补价的

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的相关税费）  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    存货跌价准备  
    贷：库存商品（换出资产的账面余额）  
        应交税金    应交增值税（销项税额）  
        银行存款（支付的相关费用）

涉及补价的，收到补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    存货跌价准备  
    银行存款（收到的补价）  
    贷：库存商品（换出资产的账面余额）  
        应交税金    应交增值税（销项税额）  
        银行存款（支付的相关费用）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的补价和相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

    存货跌价准备

贷：库存商品（换出资产的账面余额）

    应交税金    应交增值税（销项税额）

    银行存款（支付的补价和相关费用）

（3）以固定资产换入原材料，不涉及补价的

借：固定资产清理

    累计折旧

贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：原材料（“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

    贷：固定资产清理

涉及补价的，收到补价的企业

借：固定资产清理

    累计折旧

    贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：银行存款（收到的补价）

    贷：固定资产清理

借：固定资产清理（确认的收益）

    贷：营业外收入    非货币性交易收益

借：原材料（“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

    贷：固定资产清理

支付补价的企业

借：固定资产清理

    累计折旧

    贷：固定资产

借：固定资产减值准备

    贷：固定资产清理

借：固定资产清理（支付的补价）

    贷：银行存款

借：原材料（“固定资产清理”科目的余额减去可抵扣的增值税进项税额后的差额）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

    贷：固定资产清理

（4）以无形资产换入原材料，不涉及补价的

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的相关税费）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

无形资产减值准备

贷：无形资产（无形资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的、收到补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

应交税金 应交增值税（进项税额）

无形资产减值准备

银行存款（收到的补价）

贷：无形资产（无形资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的补价和相关税费）

应交税金 应交增值税（进项税额）

无形资产减值准备

贷：无形资产（无形资产的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（5）以长期投资换入原材料，不涉及补价的

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的相关税费）

应交税金 应交增值税（进项税额）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（长期投资的账面余额）

长期债权投资（长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

应交税金 应交增值税（进项税额）

长期投资减值准备

银行存款（收到的补价）

贷：长期股权投资（长期投资的账面余额）

长期债权投资（长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：原材料（换出资产的账面价值减去可抵扣的增值税进项税额后的差额加上应支付的补价和应支付的相关税费）

应交税金 应交增值税（进项税额）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（长期投资的账面余额）

    长期债权投资（长期投资的账面余额）

    银行存款（支付的补价和相关费用）

    应交税金（应交的相关税金）

17.盘盈的原材料，按照同类或类似存货的市场价格作为实际成本

借：原材料

    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

18.生产经营领用原材料

借：生产成本

    制造费用

    营业费用

    管理费用

    贷：原材料

发出委托外单位加工的原材料

借：委托加工物资

    贷：原材料

19.在建工程、福利等部门领用原材料

借：在建工程

    应付福利费

    贷：原材料

        应交税金    应交增值税（进项税额转出）

20.出售原材料

借：银行存款

    应收账款

    贷：其他业务收入

        应交税金    应交增值税（销项税额）

同时，结转成本

借：其他业务支出

    贷：原材料

21.企业购入、自制、委托外单位加工完成验收入库的包装物、企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的包装物、非货币性交易取得的包装物等，以及对包装物的清查盘点，比照“原材料”科目的有关规定进行核算

22.生产领用包装物

借：生产成本等

    贷：包装物

23.随同商品出售但不单独计价的包装物

借：营业费用

贷：包装物

24. 随同商品出售并单独计价的包装物

借：其他业务支出

贷：包装物

25. 出租、出借包装物，在第一次领用时应结转成本

借：其他业务支出（出租包装物）

营业费用（出借包装物）

贷：包装物

26. 收到出租包装物的租金

借：现金

银行存款

贷：其他业务收入等

27. 收到出租、出借包装物的押金

借：现金

银行存款

贷：其他应付款

退回押金作相反会计分录

28. 逾期未退包装物

借：其他应付款（没收的押金）

贷：其他业务收入

应交税金 应交增值税（销项税额）

29. 这部分没收的押金收入应交的税费

借：其他业务支出

贷：应交税金 应交消费税等

30. 逾期未退包装物没收的加收的押金

借：其他应付款

贷：应交税金 应交增值税

应交消费税

营业外收入 逾期包装物押金没收收入

31. 出租、出借包装物报废

借：原材料等（残料价值）

贷：其他业务支出（出租包装物）

营业费用（出借包装物）

32. 采用计划成本进行材料日常核算的企业，月度终了，结转生产领用、出售、出租、出借所领用新包装物应分摊的成本差异

借：生产成本

其他业务支出

营业费用

待摊费用

贷：材料成本差异

实际成本小于计划成本的差异，用红字登记

33.企业购入、自制、委托外单位加工完成并已验收入库的低值易耗品、企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的低值易耗品、非货币性交易取得的低值易耗品等，以及低值易耗品的清查盘点，比照“原材料”科目的有关规定进行核算

34.一次推销的低值易耗品，领用时，将其全部价值摊入有关的成本费用

借：有关科目

贷：低值易耗品

报废时，残料价值冲减有关的成本费用

借：原材料等

贷：制造费用

管理费用

35.分次推销的低值易耗品，领用时

借：待摊费用

长期待摊费用

贷：低值易耗品

摊销时

借：有关科目

贷：待摊费用

长期待摊费用

报废时，残料价值冲减有关的成本费用

借：原材料

贷：有关科目

36.结转发出材料应承担的成本差异

借：生产成本

管理费用

营业费用

委托加工物资

其他业务支出

贷：材料成本差异

37.已经生产完成并已检验送交半成品库的自制半成品

借：自制半成品

贷：生产成本

从半成品库领用自制半成品继续加工时

借：生产成本

贷：自制半成品

委托外单位加工的自制半成品，发出加工时

借：自制半成品（委托外部加工自制半成品）

贷：自制半成品（库存半成品）

支付的外部加工费和运杂费等

借：自制半成品（委托外部加工自制半成品）

应交税金 应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

加工完成并已验收入库的自制半成品，应按加工后的实际成本

借：自制半成品（库存半成品）

贷：自制半成品（委托外部加工自制半成品）

38.工业企业生产完成验收入库的产成品

借：库存商品（实际成本）

贷：生产成本

采用计划成本核算的

借：库存商品（计划成本）

产品成本差异（实际成本大于计划成本的差异）

贷：生产成本等（实际成本）

产品成本差异（实际成本小于计划成本的差异）

分期收款销售的产成品，应在商品发出后

借：分期收款发出商品

贷：库存商品

采用其他销售方式的产成品，结转成本时

借：主营业务成本

贷：库存商品

39.商品流通企业库存商品的核算

（1）采用进价核算的企业

购入的商品到达验收入库后

借：库存商品

贷：物资采购（或在途物资）等

委托外单位加工收回的商品

借：库存商品

贷：委托加工物资

结转发出商品的成本

借：主营业务成本

贷：库存商品

（2）采用售价核算的企业

购入的商品到达验收入库后：

借：库存商品

贷：物资采购（或在途物资）等

商品进销差价

委托外单位加工收回的商品

借：库存商品

贷：委托加工物资

商品进销差价

结转发出商品的成本

借：主营业务成本

贷：库存商品

月度终了，应按商品进销差价率计算分摊本月已销商品应分摊的进销差价

借：商品进销差价

贷：主营业务成本

40.企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的库存商品、非货币性交易取得的库存商品等，比照“原材料”科目的有关规定进行核算

41.商品流通企业采用售价核算的商品发生溢余

借：库存商品（商品售价）

贷：待处理财产损溢（进价）

商品进销差价（售价与进价的差额）

库存商品发生损失

借：待处理财产损溢（进价和不能抵扣的增值税进项税额）

商品进销差价（售价与进价的差额）

贷：库存商品（售价）

应交税金 应交增值税（进项税额转出）

42.发给外单位加工的物资

借：委托加工物资

贷：原材料

库存商品

支付加工费用、应负担的运杂费等

借：委托加工物资

应交税金 应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

需要交纳消费税的委托加工物资，收回后直接用于销售的，应将受托方代收代交的消费税计入委托加工物资成本

借：委托加工物资

贷：应付账款

银行存款

收回后用于连续生产的物资，按规定准予抵扣的，按受托方代收代交的消费税

借：应交税金 应交消费税

贷：应付账款

银行存款

采用实际成本核算的企业，收到加工完成验收入库的物资和剩余物资

借：原材料

库存商品

贷：委托加工物资

采用计划成本或售价核算的企业，收到加工完成验收入库的物资和剩余物资：

借：原材料

库存商品

材料成本差异（或商品进销差价）（计划成本或售价小于实际成本的差额）

贷：委托加工物资  
材料成本差异（或商品进销差价）（计划成本或售价大于实际成本的差额）

43. 将委托代销的商品发交受托代销单位

借：委托代销商品  
贷：库存商品

44. 收到代销单位报来的代销清单

借：应收账款 × × 代销单位  
贷：主营业务收入  
其他业务收入  
应交税金 应交增值税（销项税额）

计算代销手续费

借：营业费用 代销手续费  
贷：应收账款 × × 代销单位

同时，结转代销商品成本

借：主营业务成本  
其他业务支出  
贷：委托代销商品

收到代销单位代销款项

借：银行存款  
贷：应收账款 × × 代销单位

45. 收到受托代销商品

采用进价核算的：

借：受托代销商品（接收价）  
贷：代销商品款

采用售价核算的

借：受托代销商品（售价）  
贷：代销商品款（接收价）  
商品进销差价（售价与接收价的差额）

46. 采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品

借：银行存款  
应收账款  
贷：应交税金 应交增值税（销项税额）  
应付账款 × × 委托代销单位  
借：应交税金 应交增值税（进项税额）  
贷：应付账款 × × 委托代销单位

同时

借：代销商品款（接收价）  
商品进销差价（售价与接收价的差额）  
贷：受托代销商品（售价）

47. 计算代销手续费等收入

借：应付账款      × × 委托代销单位  
    贷：其他业务收入

48. 支付给委托单位的代销款项

借：应付账款      × × 委托代销单位  
    贷：银行存款

49. 不采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品

借：银行存款  
    应收账款  
    贷：主营业务收入  
        其他业务收入  
        应交税金      应交增值税（销项税额）

结转营业成本时

借：主营业务成本（接收价或售价）  
    其他业务支出  
    贷：受托代销商品

同时

借：代销商品款（接收价）  
    应交税金      应交增值税（进项税额）  
    贷：应付账款      × × 委托代销单位

支付给委托单位的代销款项

借：应付账款      × × 委托代销单位  
    贷：银行存款

50. 提取存货跌价准备

借：管理费用      计提的存货跌价准备（可变现净值低于成本的差额）  
    贷：存货跌价准备

已计提跌价准备的存货的价值以后又得以恢复，应按恢复增加的数额

借：存货跌价准备  
    贷：管理费用      计提的存货跌价准备

当已计提跌价准备的存货的价值以后又得以恢复，其冲减的准备金额，应以本科目的余额冲减至零为限。

51. 采用分期收款销售方式发出商品

借：分期收款发出商品  
    贷：库存商品

每期销售实现时

借：应收账款  
    银行存款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金      应交增值税（销项税额）

同时，结转成本

借：主营业务成本  
    贷：分期收款发出商品

52.发生各项待摊费用

借：待摊费用

贷：银行存款

低值易耗品

包装物

分期摊销时

借：制造费用

营业费用

管理费用

其他业务支出

贷：待摊费用

## 二、长期投资

### (一) 长期股权投资

#### 1. 认购股票付款时

借：长期股权投资 股票投资（实际支付的价款）  
贷：银行存款

实际支付的价款中包含已宣告发放但尚未领取的现金股利

借：长期股权投资 股票投资（实际支付的价款扣除已宣告但尚未领取的现金股利）  
    应收股利（应领取的现金股利）  
贷：银行存款（实际支付的价款）

#### 2. 以其他方式进行股权投资

借：长期股权投资 其他股权投资（实际支付的价款）  
贷：银行存款

#### 3. 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资，或以应收债权换入长期股权投资

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）  
    坏账准备  
贷：应收账款等（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）  
    银行存款（收到的补价）  
    坏账准备  
贷：应收账款等（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费）  
    坏账准备  
贷：应收账款等（应收债权的账面余额）  
    银行存款（支付的补价和相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

#### 4. 企业通过非货币性交易取得的长期股权投资

##### (1) 以短期投资换入长期股权投资

不涉及补价的

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）  
    短期投资跌价准备  
贷：短期投资（换出资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

短期投资跌价准备

银行存款（收到的补价）

贷：短期投资（换出资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

短期投资跌价准备

贷：短期投资（换出资产的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（2）以产成品、库存商品换入长期股权投资，不涉及补价的

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）

存货跌价准备

贷：库存商品等（换出资产的账面余额）

应交税金 应交增值税（销项税额）

银行存款（支付的相关费用）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

存货跌价准备

银行存款（收到的补价）

贷：库存商品等（换出资产的账面余额）

应交税金 应交增值税（销项税额）

银行存款（支付的相关费用）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

存货跌价准备

贷：库存商品等（换出资产的账面余额）

应交税金 应交增值税（销项税额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

（3）以固定资产换入长期股权投资，不涉及补价的

借：固定资产清理

累计折旧

贷：固定资产

借：固定资产减值准备

贷：固定资产清理

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（“固定资产清理”科目的余额）

贷：固定资产清理

涉及补价的，收到补价的企业

借：固定资产清理

累计折旧

贷：固定资产

借：固定资产减值准备

贷：固定资产清理

借：银行存款（收到的补价）

贷：固定资产清理

借：固定资产清理

贷：营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（“固定资产清理”科目的余额）

贷：固定资产清理

支付补价的企业

借：固定资产清理

累计折旧

贷：固定资产

借：固定资产减值准备

贷：固定资产清理

借：固定资产清理（支付的补价）

贷：银行存款

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（“固定资产清理”科目的余额）

贷：固定资产清理

（4）以无形资产换入长期股权投资，不涉及补价的

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）

无形资产减值准备

贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

无形资产减值准备

银行存款（收到的补价）

贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

无形资产减值准备

贷：无形资产（换出无形资产的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（5）以长期投资换入长期股权投资，不涉及补价的

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值减去补价加上应确认的收益和应支付的相关税费）

长期投资减值准备

银行存款（收到的补价）

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（换出资产的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

长期投资减值准备

贷：长期股权投资（换出长期投资的账面余额）

长期债权投资（换出长期投资的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

5.采用成本法核算的企业，被投资单位宣告发放的现金股利或利润

借：应收股利

贷：投资收益

长期股权投资

6.采用权益法核算的企业，长期股权投资的初始投资成本高于应享有取得日被投资单位所有者权益份额的差额

借：长期股权投资 股票投资（股权投资差额）

其他股权投资（股权投资差额）

贷：长期股权投资 股票投资（投资成本）

其他股权投资（投资成本）

按期摊销时

借：投资收益

贷：长期股权投资 股票投资（股权投资差额）

其他股权投资（股权投资差额）

长期股权投资初始投资成本低于应享有取得日被投资单位所有者权益份额的差额

借：长期股权投资 股票投资（投资成本）

- 其他股权投资（投资成本）  
贷：长期股权投资 股票投资（股权投资差额）  
其他股权投资（股权投资差额）
- 按期摊销时  
借：长期股权投资 股票投资（股权投资差额）  
其他股权投资（股权投资差额）  
贷：投资收益
- 7.采用权益法核算的企业，期末按被投资单位实现的净利润计算的应分享的金额  
借：长期股权投资 股票投资（损益调整）  
其他股权投资（损益调整）  
贷：投资收益
- 期末，被投资单位发生净亏损，企业按应分担的份额：  
借：投资收益  
贷：长期股权投资 股票投资（损益调整）  
其他股权投资（损益调整）
- 8.被投资单位因增资扩股而增加的所有者权益，企业按持股比例计算应享有的份额  
借：长期股权投资 股票投资（股权投资准备）  
其他股权投资（股权投资准备）  
贷：资本公积 股权投资准备
- 被投资单位因接受捐赠等增加的资本公积，企业按持股比例计算应享有的份额：  
借：长期股权投资 股票投资（股权投资准备）  
其他股权投资（股权投资准备）  
贷：资本公积 股权投资准备
- 9.被投资单位宣告分派现金股利或利润  
借：应收股利  
贷：长期股权投资 股票投资（损益调整）  
其他股权投资（损益调整）
- 10.收到发放的现金股利  
借：银行存款  
贷：应收股利
- 11.企业因追加投资或减少投资而改变长期股权投资的核算方法，被投资单位宣告分派现金股利或利润时，企业应按应享有的份额：  
借：应收股利  
贷：长期股权投资 股票投资（投资成本）（应冲减投资成本的金额）  
其他股权投资（投资成本）  
投资收益（应确认的收益）
- 12.处置股权投资时  
借：银行存款（实际取得的价款）  
长期投资减值准备（已计提的减值准备）

投资收益（实际收到的金额小于账面余额和应收现金股利的差额）

贷：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（账面余额）

投资收益（实际收到的金额大于账面余额和应收现金股利的差额）

应收股利（尚未领取的现金股利或利润）

13. 企业管理当局改变投资目的，而将短期股权投资划转为长期股权投资时

借：长期股权投资 股票投资、其他股权投资（按投资成本与市价孰低确定的成本）

短期投资跌价准备（已计提的跌价准备）

投资收益（短期投资账面余额大于长期投资成本的差额）

贷：短期投资（账面余额）

投资收益（短期投资账面余额小于长期投资成本的差额）

(二) 长期债权投资

1. 企业认购债券付款时

借：长期债权投资      债券投资（面值）  
                                    债券投资（溢折价）

    财务费用

    长期债权投资      债券投资（债券费用）

贷：银行存款

    长期债权投资      债券投资（溢折价）

实际支付的价款中包含已到付息期但尚未领取或尚未到期的债券利息

借：长期债权投资      债券投资（面值）  
                                    债券投资（溢折价）  
                                    债券投资（应计利息）

    财务费用

    长期债权投资      债券投资（债券费用）

    应收利息

贷：银行存款

    长期债权投资      债券投资（溢折价）

2. 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期债权投资，以及以非货币性交易换入的长期债权投资，比照“长期股权投资”科目的相关核算内容处理

3. 认购溢价发行的债券，每期结账时，按应计利息

借：长期债权投资      债券投资（应计利息）

    应收利息

贷：长期债权投资      债券投资（溢折价）

    投资收益

4. 认购折价发行的债券，每期结账时，按应计利息

借：长期债权投资      债券投资（应计利息）

    长期债权投资      债券投资（溢折价）

    应收利息

贷：投资收益

5. 出售或到期收回债券本息

借：银行存款等

    长期投资减值准备

    长期债权投资      债券投资（溢折价）

    投资收益

贷：长期债权投资      债券投资（面值）

                                    债券投资（应计利息）

                                    债券投资（溢折价）

    应收利息

    投资收益

6.可转换公司债券转换为股份

借：长期股权投资    股票投资  
    现金  
    银行存款  
    长期股权投资    可转换公司债券投资（溢折价）  
贷：长期股权投资    可转换公司债券投资（面值）  
                    可转换公司债券投资（溢折价）  
                    可转换公司债券投资（应计利息）

7.企业进行除债券以外的其他债权投资

借：长期股权投资    其他债权投资（本金）  
    贷：银行存款

每期结账时按其他债权投资应计的利息

借：长期股权投资    其他债权投资（应计利息）  
    应收利息  
    贷：投资收益

8.其他债权投资到期，收回本息

借：银行存款  
    贷：长期股权投资    其他债权投资（本金）  
                    其他债权投资（应计利息）  
        应收利息  
        投资收益

(三) 长期投资减值

提取长期投资减值准备

借：投资收益     计提的长期投资减值准备  
    贷：长期投资减值准备

如果已确认损失的长期投资的价值又得以恢复，应在已提减值准备的范围内转回

借：长期投资减值准备  
    贷：投资收益     计提的长期投资减值准备

#### (四) 委托贷款

##### 1. 企业委托的贷款

借：委托贷款    本金  
    贷：银行存款等

##### 2. 期末时，按照委托贷款规定的利率计提应收利息

借：委托贷款    利息  
    贷：投资收益

计题的委托贷款利息到期不能收回，应当停止计提利息，并冲回原已计提的利息

借：投资收益  
    贷：委托贷款    利息

##### 3. 计提的减值准备

借：投资收益    计提的委托贷款减值准备  
    贷：委托贷款    减值准备

如果已确认损失的委托贷款的价值又得以恢复，应在已提的减值准备的范围内转回

借：委托贷款    减值准备  
    贷：投资收益    计提的委托贷款减值准备

### 三、固定资产

#### (一) 固定资产增减

##### 1. 购入不需要安装的固定资产

借：固定资产  
贷：银行存款

##### 2. 自行建造完成的固定资产

借：固定资产  
贷：在建工程

##### 3. 投资者投入的固定资产，按投资各方确认的价值

借：固定资产  
贷：实收资本（或股本）

##### 4. 融资租入固定资产

借：固定资产（租赁开始日租赁资产的原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者）  
未确认融资费用  
贷：长期应付款 应付融资租赁款（最低租赁付款额）

##### 按期分摊未确认融资费用

借：财务费用  
贷：未确认融资费用

如果租赁资产占企业资产总额比例等于或小于 30% 的，在租赁开始日，企业也可按最低租赁付款额作为固定资产的入账价值：

借：固定资产  
贷：长期应付款 应付融资租赁款

##### 5. 接受捐赠的固定资产

借：固定资产（确定的入账价值）  
贷：递延税款（未来应交的所得税）  
资本公积（确定的入账价值减去未来应交所得税后的余额）  
银行存款等（应支付的相关税费）

##### 6. 外商投资企业接受捐赠的固定资产

借：固定资产（确定的入账价值）  
贷：待转资产价值  
银行存款等（应支付的相关税费）

##### 7. 盘盈的固定资产

借：固定资产（同类或类似固定资产的市场价格减去按该项资产的新旧程度估计的价值损耗后的余额）  
贷：待处理财产损益

##### 8. 接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的固定资产，或以应收债权换入的固定资产

借：固定资产（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：固定资产（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）

银行存款（收到的补价）

坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：固定资产（应收债权的账面价值加上支付的补价和相关税费）

坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

#### 9. 以非货币性交易换入的固定资产

##### （1）不涉及补价的非货币性交易换入的固定资产

以短期投资换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加应支付的相关税费）

短期投资跌价准备（已计提的跌价准备）

贷：短期投资（账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

以产成品、库存商品换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加应支付的相关税费）

存货跌价准备（已计提的跌价准备）

贷：库存商品（账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金 应交增值税（销项税额）

以固定资产换入固定资产

借：固定资产清理（固定资产账面净值）

累计折旧（已提的折旧）

贷：固定资产（换出固定资产的账面原价）

借：固定资产减值准备（换出固定资产已计提的减值准备）

贷：固定资产清理

借：固定资产（“固定资产清理”科目的余额）

贷：固定资产清理

以无形资产换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加应支付的相关税费）

无形资产减值准备（换出无形资产已计提的减值准备）

贷：无形资产（账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

以长期投资换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加应支付的相关税费）

    长期投资减值准备（长期投资已计提的减值准备）

    贷：长期股权投资（账面余额）

        长期债权投资（账面余额）

        银行存款（支付的相关费用）

        应交税金（应交的相关税金）

（2）涉及补价的非货币性交易换入的固定资产

    收到补价的企业

以短期投资换入固定资产

    借：固定资产（换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额）

        短期投资跌价准备（短期投资已计提的跌价准备）

        银行存款（收到的补价）

        贷：短期投资（账面余额）

            银行存款（支付的相关费用）

            应交税金（应交的相关税金）

            营业外收入    非货币性交易收益（应确认的收益）

以产成品、库存商品换入固定资产

    借：固定资产（换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额）

        存货跌价准备（存货已计提的跌价准备）

        银行存款（收到的补价）

        贷：库存商品等（账面余额）

            银行存款（支付的相关费用）

            应交税金    应交增值税（销项税额）

            营业外收入    非货币性交易收益（应确认的收益）

以固定资产换入固定资产

    借：固定资产清理（固定资产账面净值）

        累计折旧（已提的折旧）

        贷：固定资产（换出固定资产的账面原价）

    借：固定资产减值准备（换出固定资产已计提的减值准备）

        贷：固定资产清理

    借：固定资产清理

        贷：营业外收入    非货币性交易收益（应确认的收益）

    借：银行存款（收到的补价）

        贷：固定资产清理

    借：固定资产（“固定资产清理”科目的余额）

        贷：固定资产清理

以无形资产换入固定资产

    借：固定资产（换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额）

        无形资产减值准备（无形资产已计提的减值准备）

        银行存款（收到的补价）

        贷：无形资产（账面余额）

            银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

以长期投资换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额）

长期投资减值准备（长期投资已计提的减值准备）

银行存款（收到的补价）

贷：长期股权投资（账面余额）

长期债权投资（账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

营业外收入 非货币性交易收益（应确认的收益）

支付补价的企业

以短期投资换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价）

短期投资跌价准备（短期投资已计提的跌价准备）

贷：短期投资（账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

以产成品、库存商品换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价）

存货跌价准备（换出资产已计提的跌价准备）

贷：库存商品等（账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金 应交增值税（销项税额）

以固定资产换入固定资产

借：固定资产清理（固定资产账面净值）

累计折旧（已提的折旧）

贷：固定资产（换出固定资产的账面原价）

借：固定资产减值准备（换出固定资产已计提的减值准备）

贷：固定资产清理

借：固定资产清理

贷：银行存款（支付的补价）

借：固定资产（“固定资产清理”科目的余额）

贷：固定资产清理

以无形资产换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价）

无形资产减值准备（无形资产已计提的减值准备）

贷：无形资产（账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

以长期投资换入固定资产

借：固定资产（换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价）

长期投资减值准备（换出长期投资已计提的减值准备）

贷：长期股权投资（账面余额）

长期债权投资（账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）  
应交税金（应交的相关税金）

10.外商投资企业采购国产设备退还的增值税款在设备达到预定可使用状态前收到的，冲减设备的成本

借：银行存款  
贷：在建工程

如果采购的国产设备已达到预定可使用状态，相应调整设备的账面原价和已提的折旧

借：银行存款  
贷：固定资产

同时

借：累计折旧  
贷：制造费用  
管理费用

如果采购的国产设备已达到预定可使用状态，但税务机关跨年度退还的增值税，相应调整设备的账面原价和已提的折旧

借：银行存款  
贷：固定资产

同时

借：累计折旧  
贷：以前年度损益调整

11.无偿调入需要安装的固定资产

借：在建工程（调入固定资产的原账面价值加上发生的包装费、运杂费等）  
贷：资本公积 无偿调入固定资产  
银行存款（支付的包装费、运杂费等）

发生的安装费用

借：在建工程  
贷：银行存款  
应付工资

工程达到可使用状态

借：固定资产  
贷：在建工程

12.开发新产品、新技术而购置的单台设备在规定的价值以下的固定资产，按规定一次或分次计入费用，不再计提折旧

借：固定资产  
贷：银行存款

采用一次计入费用的企业

借：管理费用  
贷：累计折旧

采用分次计入费用的企业

借：待摊费用  
长期待摊费用  
贷：累计折旧

13. 投资转出的固定资产

借：长期股权投资（转出固定资产的账面价值加上应支付的相关税费）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产（账面原价）  
    银行存款（支付的相关税费）  
    应交税金（应交的相关税金）

14. 捐赠转出的固定资产

借：固定资产清理（固定资产净值）  
    累计折旧（已提折旧）  
贷：固定资产（账面原价）  
借：固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产清理  
借：固定资产清理（捐赠转出的固定资产应交的相关税费）  
贷：银行存款等  
借：营业外支出    捐赠支出（“固定资产清理”科目的余额）  
贷：固定资产清理

15. 以非现金资产抵偿债务方式转出的固定资产

借：固定资产清理（固定资产净值）  
    累计折旧（已提折旧）  
贷：固定资产（账面原价）  
借：固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产清理  
借：固定资产清理（转出的固定资产应交的相关税费）  
贷：银行存款等  
借：应付账款（应付债务的账面余额）  
    营业外支出    债务重组损失  
贷：固定资产清理（“固定资产清理”科目的余额）  
    资本公积

16. 无偿调出的固定资产

借：固定资产清理（账面价值）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产（账面原价）  
借：固定资产清理（发生的清理费用）  
贷：银行存款  
    应付工资  
借：资本公积    无偿调出固定资产（调出固定资产发生的净损失）  
贷：固定资产清理

17. 盘亏的固定资产

借：待处理财产损益      待处理固定资产损益（账面价值）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产（账面原价）

18. 出售、报废和毁损等原因减少的固定资产

借：固定资产清理（固定资产账面价值）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产（账面原价）

(二) 固定资产折旧

按月计提固定资产折旧

借：制造费用

    营业费用

    管理费用

    其他业务支出

贷：累计折旧

(三) 固定资产减值

固定资产发生减值

借：营业外支出      计提的固定资产减值准备  
    贷：固定资产减值准备

如果已计提减值准备的固定资产价值又得以恢复

借：固定资产减值准备  
    贷：营业外支出      计提的固定资产减值准备

(四) 固定资产清理

1. 出售、报废和毁损的固定资产转入清理

借：固定资产清理（固定资产账面价值）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）  
贷：固定资产（账面原价）

2. 清理过程中发生的费用以及应交的税金

借：固定资产清理  
    贷：银行存款  
        应交税金    应交营业税

3. 收回出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等

借：银行存款  
    原材料  
    贷：固定资产清理

4. 应由保险公司或过失人赔偿的损失

借：其他应收款  
    贷：固定资产清理

5. 固定资产清理后的净收益

属于筹建期间的：

借：固定资产清理  
    贷：长期待摊费用

属于生产经营期间的

借：固定资产清理  
    贷：营业外收入    处置固定资产净收益

6. 固定资产清理后的净损失

属于筹建期间的

借：长期待摊费用  
    贷：固定资产清理

属于生产经营期间由于自然灾害等非正常原因造成的损失

借：营业外支出    非常损失  
    贷：固定资产清理

属于生产经营期间正常的处理损失

借：营业外支出    处理固定资产净损失  
    贷：固定资产清理

(五) 在建工程

1. 购入为工程准备的物资

借：工程物资    专用材料  
                  专用设备  
    贷：银行存款  
        应付账款  
        应付票据

2. 购置大型设备而预付款

借：工程物资    预付大型设备款  
    贷：银行存款

收到设备并补付设备价款

借：工程物资    专用设备  
    贷：工程物资    预付大型设备款  
        银行存款

3. 工程领用工程物资

借：在建工程  
    贷：工程物资

工程完工后对领出的剩余材料应当办理退库手续

借：工程物资  
    贷：在建工程

4. 工程完工，将为生产准备的工具及器具交付生产使用，按实际成本

借：低值易耗品  
    贷：工程物资（为生产准备的工具及器具）

5. 工程完工后剩余的工程物资，如转作本企业存货的

借：原材料  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：工程物资

如工程完工后剩余的工程物资对外出售的，先给转工程物资的进项税额

借：应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：工程物资

6. 企业发包的基建工程，按合同规定向承包企业预付工程款、备料款

借：在建工程    建筑工程、安装工程（××工程）  
    贷：银行存款

以拨付给承包企业的材料抵作预付备料款的，按工程物资的实际成本

借：在建工程    建筑工程、安装工程（××工程）  
    贷：工程物资

将需要安装的设备交付承包企业进行安装

借：在建工程    在安装设备  
    贷：工程物资

与承包企业办理工程价款结算，补付工程款

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：银行存款

应付账款

7.企业自营的基建工程，领用工程用材料物资

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：工程物资

基建工程领用本企业的原材料

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：原材料

应交税金 应交增值税（进项税额转出）

基建工程领用本企业的商品产品

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：库存商品

应交税金 应交增值税（销项税额）

基建工程应负担的职工工资

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：应付工资

辅助生产部门为工程提供水、电、设备安装、修理、运输等劳务

借：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

贷：生产成本 辅助生产成本

8.基建工程发生的工程管理费、征地费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费和应负担的税金等

借：在建工程 其他支出

贷：银行存款

9.由于自然灾害等原因造成的单项工程或单位工程报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔偿后的净损失，经批准后计入继续施工的工程成本

借：在建工程 其他支出

贷：在建工程 建筑工程、安装工程（××工程）

10.工程物资在建设期间发生的盘亏、报废及毁损，其处置损失报经批准后

借：在建工程

贷：工程物资

盘盈的工程物资或处置收益

借：工程物资

贷：在建工程

11.基建工程达到预定可使用状态前进行负荷联合试车发生的费用

借：在建工程 其他支出

贷：银行存款

库存商品

获得的试车收入或按预计售价将能对外销售的产品转为库存商品的

借：银行存款

    库存商品

    贷：在建工程    其他支出

(六) 在建工程减值

在建工程发生减值

借：营业外支出      计提的在建工程减值准备

    贷：在建工程减值准备

如果已计提减值准备的在建工程价值又得以恢复

借：在建工程减值准备

    贷：营业外支出      计提的在建工程减值准备

### 四、无形资产、开办费和长期待摊费用

#### (一) 无形资产

##### 1. 购入无形资产，按实际支付的价款

借：无形资产  
贷：银行存款等

##### 2. 投资者投入的无形资产，按投资各方确认得价值

借：无形资产  
贷：实收资本（或股本）

为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该项无形资产在投资方的账面价值

借：无形资产  
贷：实收资本（或股本）

##### 3. 接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的无形资产，或以应收债权换入的无形资产

借：无形资产（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）  
坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
银行存款（支付的相关费用）  
应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，应分别情况处理

收到补价的

借：无形资产（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）  
银行存款（收到的补价）  
坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
银行存款（支付的相关费用）  
应交税金（应交的相关税金）

支付补价的

借：无形资产（应收债权的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费）  
坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）  
贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
银行存款（支付的补价和相关费用）  
应交税金（应交的相关税金）

##### 4. 接受捐赠的无形资产，按确定的实际成本

借：无形资产  
贷：递延税款（未来应交的所得税）  
资本公积（确定的价值减去未来应交所得税后的差额）  
银行存款（支付的相关费用）  
应交税金（应交的相关税金）

##### 5. 外商投资企业接受捐赠的无形资产，按确定的实际成本

借：无形资产

贷：待转资产价值  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的相关税金）

6.自行开发的并按法律程序申请取得的无形资产

借：无形资产  
    贷：银行存款

在研究与开发过程中发生的材料费用、直接参与开发人员的工资及福利费、开发过程中发生的租金、借款费用等

借：管理费用  
    贷：银行存款等

7.企业购入的土地使用权，或以支付土地出让金方式取得的土地使用权

借：无形资产（实际支付的价款）  
    贷：银行存款

待该土地开发时再将其账面价值转入相关在建工程

借：在建工程等  
    贷：无形资产

8.企业通过非货币性交易取得的无形资产，比照以非货币性交易取得的固定资产的账务处理执行

9.用无形资产向外投资，比照非货币性交易的规定处理

10.出售无形资产，按实际取得的转让收入

借：银行存款等（实际取得的转让收入）  
    无形资产减值准备（已计提的减值准备）  
    营业外支出——出售无形资产损失  
    贷：无形资产（账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        营业外收入——出售无形资产收益

11.出租无形资产，按取得的租金收入

借：银行存款等  
    贷：其他业务收入

结转出租无形资产的成本

借：其他业务支出  
    贷：无形资产

12.无形资产摊销

借：管理费用——无形资产摊销  
    贷：无形资产

13.无形资产发生减值，计提减值准备

借：营业外支出——计提的无形资产减值准备

贷：无形资产减值准备

如果已计提减值准备的无形资产价值又得以恢复

借：无形资产减值准备

贷：营业外支出——计提的无形资产减值准备

(二) 长期待摊费用

1. 企业发生的长期待摊费用

借：长期待摊费用

贷：有关科目

2. 摊销长期待摊费用

借：制造费用

营业费用

管理费用

贷：长期待摊费用

## 五、待处理财产损益

### (一) 待处理财产收益

#### 1. 盘盈的各种材料、库存商品、固定资产等

借：原材料

    库存商品

    固定资产

贷：待处理财产损益

    累计折旧

#### 2. 流动资产盘盈的转销

借：待处理财产损益      待处理流动资产损益

    贷：管理费用

#### 3. 固定资产盘盈的转销

借：待处理财产损益      待处理固定资产损益

    贷：营业外收入      固定资产盘盈

(二) 待处理财产损失

1. 盘亏、毁损的各种材料、库存商品、固定资产等

借：待处理财产损益  
    累计折旧  
    贷：原材料  
        库存商品  
        固定资产  
        应交税金    应交增值税（进项税额转出）

2. 流动资产盘亏、损毁转销

应先扣除残料价值、可以收回的保险赔偿和过失人的赔偿

借：原材料  
    其他应收款  
    贷：待处理财产损益

剩余净损失，属于非常损失部分

借：营业外支出    非常损失  
    贷：待处理财产损益

属于一般经营损失部分

借：管理费用  
    贷：待处理财产损益

3. 固定资产盘亏转销

借：营业外支出    固定资产盘亏  
    贷：待处理财产损益

4. 物资在运输途中的短缺与损耗

属于应由供应单位、运输机构、保险公司或其他过失人负责赔偿的损失

借：应付账款  
    其他应收款  
    贷：待处理财产损益

属于自然灾害等非常原因造成的损失，应将扣除残料价值和过失人、保险公司赔款后的净损失

借：营业外支出    非常损失  
    贷：待处理财产损益

属于无法收回的其他损失，报经批准

借：管理费用  
    贷：待处理财产损益

### 六、结算资金

#### (一) 应收、应付票据

##### 1. 销售商品、产品、提供劳务等收到的应收票据

借：应收票据

贷：主营业务收入

    应交税金    应交增值税（销项税额）

##### 2. 以应收票据抵偿应收账款

借：应收票据

贷：应收账款

##### 3. 带息应收票据计提利息

借：应收票据

贷：财务费用

##### 4. 公司持未到期的应收票据向银行贴现（不带息票据）

借：银行存款（扣除贴现息后的净额）

    财务费用（贴现息）

贷：应收票据（票面余额）

##### 5. 公司持未到期的应收票据向银行贴现（带息票据）

借：银行存款（实际收到的金额）

    财务费用（实际收到的金额小于票据账面余额的差额）

贷：应收票据（账面余额）

    财务费用（实际收到的金额大于票据账面余额的差额）

##### 6. 贴现的商业承兑汇票到期，承兑人的银行账户不足支付，申请贴现的企业收到银行退回的应收票据、支款通知和拒绝付款理由书或付款人未付票款通知书时

借：应收账款

贷：银行存款

##### 7. 贴现的商业承兑汇票到期，因承兑人的银行账户不足支付，如申请贴现企业的银行存款账户余额不足，银行作逾期贷款处理

借：应收账款

贷：短期借款

##### 8. 将持有的应收票据背书转让，以取得所需物资

借：物资采购（或原材料或库存商品等）（计入物资成本的价值）

    应交税金    应交增值税（进项税额）

    银行存款（物资成本与进项税额之和小于应收票据账面余额的差额）

贷：应收票据（账面余额）

    银行存款（物资成本与进项税额之和大于应收票据账面余额的差额）

### 9. 应收票据到期，收回本息

借：银行存款（实际收到的金额）  
    贷：应收票据（账面余额）  
        财务费用（未计提利息部分）

因付款人无力支付票款，收到银行退回的商业承兑汇票、委托收款凭证、未付票款通知书或拒绝付款证明等

借：应收账款  
    贷：应收票据

到期不能收回的带息应收票据，转入“应收账款”科目核算后，期末不再计提利息，其所包含的利息，在有关备查簿中进行登记，待实际收到时再冲减收到当期的财务费用。

### 10. 公司开出、承兑的商业汇票或以承兑的商业汇票抵付货款、应付账款

借：物资采购  
    库存商品  
    应付账款  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付票据

### 11. 支付银行承兑汇票的手续费

借：财务费用  
    贷：银行存款

### 12. 收到银行支付到期票据的付款通知

借：应付票据  
    贷：银行存款

### 13. 企业开出的如为带息票据，应于期末计算应付利息

借：财务费用  
    贷：应付票据

### 14. 票据到期支付本息

借：应付票据（账面余额）  
    财务费用（未计的利息）  
    贷：银行存款（实际支付的金额）

### 15. 应付票据到期，如公司无力支付票款

借：应付票据（账面余额）  
    贷：应付账款

到期不能支付的带息应付票据，转入“应付账款”科目核算后，期末时不再计提利息

(二) 应收、应付账款

1. 企业发生的应收账款

借：应收账款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

2. 收回应收账款

借：银行存款等  
    贷：应收账款

3. 企业代购货单位垫付的包装费、运杂费

借：应收账款  
    贷：银行存款等

4. 收回代垫费用

借：银行存款  
    贷：应收账款

5. 如果企业应收账款改用商业汇票结算，收到承兑的商业汇票

借：应收票据  
    贷：应收账款

6. 企业与债务人进行债务重组，以低于应收债权账面价值的现金清偿债务

借：银行存款（实际收到的金额）  
    坏账准备  
    营业外支出    债务重组损失  
    贷：应收账款（账面余额）

7. 企业与债务人进行债务重组，以非现金资产抵偿债务

(1) 企业接受的非现金资产作为短期投资

借：短期投资（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）  
    坏账准备（应收债权已计提的坏账准备）  
    贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

如果所接受的短期投资中包含已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息

借：短期投资（应收债权的账面价值减去应收股利或应收利息加上应支付的相关税费后的余额）  
    应收股利  
    应收利息  
    坏账准备  
    贷：应收账款（应收债权的账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：短期投资（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）

坏账准备

银行存款（收到的补价）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：短期投资（应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（2）接受的非现金资产作为本企业存货的

借：原材料（应收债权的账面价值减去增值税进项税额，加上应支付的相关税费后的金额）

库存商品（应收债权的账面价值减去增值税进项税额，加上应支付的相关税费后的金额）

应交税金 应交增值税（进项税额）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：原材料（应收债权的账面价值减去增值税进项税额和补价加上应支付的相关税费后的金额）

库存商品

应交税金 应交增值税（进项税额）

坏账准备

银行存款（收到的补价）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：原材料（应收债权的账面价值减去增值税进项税额加上应支付的补价和相关税费后的金额）

库存商品（应收债权的账面价值减去增值税进项税额加上应支付的补价和相关税费后的金额）

应交税金 应交增值税（进项税额）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（3）接受的非现金资产作为本企业固定资产

借：固定资产（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：固定资产（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）

坏账准备

银行存款（收到的补价）

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：固定资产（应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

（4）接受的非现金资产作为本企业长期投资

借：长期股权投资（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

长期债权投资（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

涉及补价的，收到补价的企业

借：长期股权投资（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）

长期债权投资（应收债权的账面价值减去补价加上应支付的相关税费）

坏账准备

银行存款（收到的补价）

贷：应收账款

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

支付补价的企业

借：长期股权投资（应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

长期债权投资（应收债权的账面价值加上应支付的补价和相关税费）

坏账准备

贷：应收账款（应收债权的账面余额）

银行存款（支付的补价和相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

8.以债务转为资本的

借：短期投资（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

长期股权投资等（应收债权的账面价值加上应支付的相关税费）

坏账准备

贷：应收账款

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

9.以修改其他债务条件进行清偿的，未来应收金额小于应收债权账面价值的差额

借：坏账准备

营业外支出      债务重组损失

贷：应收账款

修改其他债务条件后，如果未来应收金额大于应收债权账面价值，但小于应收债权账面余额的，应按本来应收金额小于应收债权账面余额的差额

借：坏账准备

贷：应收账款

10.购入材料、商品等验收入库，货款尚未支付，应根据有关凭证（发票账单、随货同行发票上记载的实际价款或暂估价值）

借：物资采购等

应交税金 应交增值税（进项税额）

贷：应付账款

11.接受供应单位提供劳务而发生的应付未付款项，应根据供应单位的发票账单

借：生产成本

管理费用

贷：应付账款

12.偿付应付账款

借：应付账款

贷：银行存款等

13.企业开出、承兑商业汇票抵付应付账款

借：应付账款

贷：应付票据

14.企业与债权人进行债务重组，以低于应付债务账面价值的现金清偿债务

借：应付账款（应付债务的账面余额）

贷：银行存款

资本公积——其他资本公积

15.企业与债权人进行债务重组，以非现金资产清偿债务

（1）以短期投资清偿债务

借：应付账款（应付债务的账面余额）

短期投资跌价准备

营业外支出 债务重组损失（短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额）

贷：短期投资（账面余额）

银行存款

应交税金

资本公积 其他资本公积（短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额）

（2）以其存货清偿债务

借：应付账款（应付债务的账面余额）

存货跌价准备

营业外支出 债务重组损失（存货的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面

价值的差额)

贷：库存商品  
    原材料  
    应交税金    应交增值税（销项税额）  
    银行存款（支付的相关费用）  
    应交税金（应交的其他相关税金）  
    资本公积    其他资本公积（存货的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账

面价值的差额)

(3) 以其固定资产清偿债务

借：固定资产清理（账面价值）  
    累计折旧  
    固定资产减值准备  
    贷：固定资产  
借：固定资产清理（发生的清理费用）  
    贷：银行存款等  
借：应付账款（应付债务的账面余额）  
    营业外支出    债务重组损失  
    贷：固定资产清理  
        资本公积    其他资本公积

(4) 以长期投资清偿债务

借：应付账款（应付债务的账面余额）  
    长期投资减值准备  
    营业外支出    债务重组损失（长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务

账面价值的差额)

    贷：长期股权投资（账面余额）  
        长期债权投资（账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        资本公积    其他资本公积（长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债

务账面价值的差额)

(5) 以无形资产清偿债务

借：应付账款  
    无形资产减值准备  
    营业外支出    债务重组损失（无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务

账面价值的差额)

    贷：无形资产（账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        资本公积    其他资本公积（无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债

务账面价值的差额)

(6) 以部分非现金资产和部分现金资产抵偿债务的，应按支付的现金

借：应付账款  
    贷：银行存款等

以非现金资产抵偿债务的部分，按上述原则进行会计处理。

16.企业以债务转为资本

借：应付账款

贷：实收资本（或股本）

资本公积 资本（或股本）溢价

17.以修改其他债务条件进行债务重组，如果修改债务条件后未来应付金额小于债务重组前应付账款账面价值的，应按其差额

借：应付账款

贷：资本公积 其他资本公积

18.将应付账款划转出去，或者确实无法支付的应付账款

借：应付账款

贷：资本公积 其他资本公积

(三) 预付、预收账款

1. 因购货而预付的款项

借：预付账款  
贷：银行存款

2. 收到所购物资时，根据发票账单等列明的金额

借：物资采购  
    原材料  
    库存商品等  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：预付账款

3. 补付款项

借：预付账款  
贷：银行存款

4. 退回多付的款项

借：银行存款  
贷：预付账款

5. 将预计不能收到所购货物的预付账款转入其他应收款

借：其他应收款    预付账款转入  
贷：预付账款

6. 按照合同规定向购货单位预收货款

借：银行存款  
贷：预收账款

7. 销售实现

借：预收账款  
贷：主营业务收入  
    应交税金    应交增值税（销项税额）

8. 购货单位补付货款

借：银行存款  
贷：预收账款

9. 退回多付货款

借：预收账款  
贷：银行存款

(四) 代销商品款

1. 采用进价核算时，收到受托代销商品

借：受托代销商品（接收价）  
贷：代销商品款

2. 采用售价核算时，收到受托代销商品

借：受托代销商品（售价）  
贷：代销商品款（接收价）  
商品进销差价（售价与接收价的差额）

3. 采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品

借：银行存款  
    应收账款  
    贷：应交税金    应交增值税（销项税额）  
        应付账款    × × 委托代销单位  
借：应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付账款    × × 委托代销单位

同时

借：代销商品款（接收价）  
    商品进销差价（售价与接收价的差额）  
    贷：受托代销商品（接收价或售价）

4. 不采取收取手续费方式代销的商品，售出受托代销商品

借：银行存款  
    应收账款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

结转营业成本，采用进价核算的，按接收价

借：主营业务成本  
    贷：受托代销商品

同时

借：代销商品款  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付账款    × × 委托代销单位

采用售价核算的，按售价

借：主营业务成本  
    贷：受托代销商品

同时

借：代销商品款  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
    贷：应付账款    × × 委托代销单位

月份终了，应分摊已销代销商品的进销差价

(五) 应收、应付股利

1. 企业购入股票，如实际支付的款项中包含已宣告，但尚未领取的现金股利

借：短期投资（实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利）

    长期股权投资（实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利）

    应收股利（应收取的胜利）

    贷：银行存款（实际支付的价款）

2. 被投资单位宣告发放的现金股利或利润

借：应收股利

    贷：投资收益

3. 企业收到发放的现金股利或利润

借：银行存款

    贷：应收股利

4. 分配现金股利或利润

借：利润分配

    贷：应付股利

5. 实际支付现金股利或利润

借：应付股利

    贷：现金等

(六) 应收利息

1. 企业购入分期付息、到期还本的债券，如实际支付的价款中包含已到付息期但尚未领取的债券利息

借：短期投资  
    长期债权投资  
    应收利息  
    贷：银行存款

2. 按期计提利息，应于确认投资收益时

借：应收利息  
    贷：投资收益

3. 收到利息时

借：银行存款（实际收到的金额）  
    投资收益（实际收到的金额小于应收利息账面余额的差额）  
    贷：应收利息（账面余额）  
    投资收益（实际收到的金额大于应收利息账面余额的差额）

(七) 应收补贴款

1. 按规定计算应收的补贴款

借：应收补贴款

贷：补贴收入

2. 收到补贴时

借：银行存款

贷：应收补贴款

(八) 其他应收、应付款

1. 发生其他各种应收款项

借：其他应收款

贷：有关科目

2. 收回各种应收款项

借：有关科目

贷：其他应收款

3. 企业其他应收款与其他单位的资产交换，或者以其他资产换入其他单位的其他应收款，比照应收账款的相关核算规定进行会计处理。

4. 发生的各种应付、暂收款项

借：银行存款

管理费用

贷：其他应付款

5. 支付各种应付、暂收款项

借：其他应付款

贷：银行存款等

(九) 坏账准备

1. 提取坏账准备

借：管理费用      计提的坏账准备

    贷：坏账准备

应提数小于坏账准备账面余额的差额

借：坏账准备

    贷：管理费用      计提的坏账准备

2. 对于确实无法收回的应收款项，经批准作为坏账损失，冲销提取的坏账准备

借：坏账准备

    贷：应收账款

        其他应收款

3. 已确认并转销的坏账损失，如果以后又收回，按实际收回的金额

借：应收账款

    其他应收款

    贷：坏账准备

同时

借：银行存款

    贷：应收账款

        其他应收款

(十) 应交税金

1. 应交增值税

(1) 国内采购物资

借：物资采购  
    生产成本  
    管理费用等  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：应付账款  
    应付票据  
    银行存款等

(2) 接受投资转入的物资

借：原材料等  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：实收资本（或股本）  
    资本公积

(3) 接受应税劳务

借：生产成本  
    委托加工物资  
    管理费用等  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：应付账款  
    银行存款

(4) 进口物资

借：物资采购  
    库存商品等  
    应交税金    应交增值税（进项税额）  
贷：应付账款  
    银行存款

(5) 购进免税农业产品

借：物资采购（买价扣除按规定计算的进项税额后的差额）  
    库存商品等（买价扣除按规定计算的进项税额后的差额）  
    应交税金    应交增值税（进项税额）（购入农业产品的买价和规定的扣除率计算的进项税额）  
贷：应付账款（应支付的价款）  
    银行存款（实际支付的价款）

(6) 销售物资或提供应税劳务（包括将自产、委托加工或购买的货物分配给股东）

借：应收账款  
    应收票据  
    银行存款  
    应付股利等  
贷：主营业务收入  
    应交税金    应交增值税（销项税额）

(7) 实行“免、抵、退”办法有进出口经营权的生产性企业，按规定计算的当期出口物资不予免征、抵扣和退税的税额，记入出口物资成本

借：主营业务成本

贷：应交税金 应交增值税（进项税额转出）

按规定计算的当期应予抵扣的税额

借：应交税金 应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）

贷：应交税金 应交增值税（出口退税）

因应抵扣的税额大于应纳税额而未全部抵扣，按规定应予退回的税款

借：应收补贴款

贷：应交税金 应交增值税（出口退税）

收到退回的税款

借：银行存款

贷：应收补贴款

（8）未实行“免、抵、退”办法的企业，物资出口销售时

借：应收账款（当期出口物资应收的款项）

应收补贴款（按规定计算的应收出口退税）

主营业务成本（按规定计算的不予退回的税金）

贷：主营业务收入（当期出口物资实现的营业收入）

应交税金 应交增值税（销项税额）

收到退回的税款

借：银行存款

贷：应收补贴款

（9）企业将自产或委托加工的货物用于非应税项目、作为投资、集体福利消费、赠送他人等，应视同销售物资计算应交增值税

借：在建工程

长期股权投资

应付福利费

营业外支出等

贷：应交税金 应交增值税（销项税额）

（10）随同商品出售但单独计价的包装物，按规定收取的增值税

借：应收账款

贷：应交税金 应交增值税（销项税额）

出租、出借包装物逾期未收回而没收的押金应交的增值税

借：其他应付款

贷：应交税金 应交增值税（销项税额）

（11）购进的物资、在产品、产成品发生非正常损失，以及购进物资改变用途等原因，其进项税额应相应转入有关科目

借：待处理财产损益

在建工程

应付福利费等

贷：应交税金 应交增值税（进项税额转出）

（12）本月上交本月的应交增值税

借：应交税金 应交增值税（已交税金）

贷：银行存款

## 2.未交增值税

（1）月度终了，将本月应交未交增值税额目“应交税金 应交增值税”科目转入“未交增值税”明细科目

借：应交税金 应交增值税（转出未交增值税）

贷：应交税金 未交增值税

(2) 将本月多交的增值税自“应交税金 应交增值税”科目转入“未交增值税”明细科目

借：应交税金 未交增值税

贷：应交税金 应交增值税（转出多交增值税）

(3) 本月上交上期应交未交的增值税

借：应交税金 未交增值税

贷：银行存款

### 3. 应交消费税

(1) 销售需要交纳消费税的物资应交的消费税

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金 应交消费税

(2) 以生产的商品作为股权投资、用于在建工程、非生产机构等，按规定应交纳的消费税

借：长期股权投资

固定资产

在建工程

营业外支出等

贷：应交税金 应交消费税

(3) 随同商品出售但单独计价的包装物，按规定应交纳的消费税

借：其他业务支出

贷：应交税金 应交消费税

出租、出借包装物逾期未收回没收的押金应交的消费税

借：其他业务支出

贷：应交税金 应交消费税

(4) 需要交纳消费税的委托加工物资，由受托方代收代交税款（除受托加工或翻新改制金银首饰按规定由受托方交纳消费税外）

借：应收账款

银行存款等

贷：应交税金 应交消费税

委托加工物资收回后直接用于销售的，将代收代交的消费税计入委托加工物资的成本

借：委托加工物资

贷：应付账款

银行存款等

委托加工物资收回后用于连续生产的，按规定准予抵扣的，按代收代交的消费税

借：应交税金 应交消费税

贷：应付账款

银行存款

(5) 有金银首饰零售业务的以及采用以旧换新方式销售金银首饰的企业，在营业收入实现时，按应交消费税额

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金 应交消费税

(6) 有金银首饰零售业务的企业因受托代销金银首饰按规定应交纳的消费税，应分别不同情况处理：以收取手续费方式代销金银首饰的

借：其他业务支出等

贷：应交税金 应交消费税

以其他方式代销首饰的

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金 应交消费税

(7) 有金银首饰批发、零售业务的企业将金银首饰用于馈赠、赞助、广告、职工福利、奖励等方面的，应于物资移送时

借：营业外支出

营业费用

应付福利费

应付工资等

贷：应交税金 应交消费税

随同金银首饰出售但单独计价的包装物，按规定应交纳的消费费

借：其他业务支出

贷：应交税金 应交消费税

因受托加工或翻新改制金银首饰按规定应交纳的消费税，应于企业向委托方交货时

借：主营业务税金及附加

其他业务支出等

贷：应交税金 应交消费税

(8) 需要交纳消费税的进口物资，其交纳的消费税应计入该项物资的成本

借：固定资产

物资采购

库存商品等

贷：银行存款等

(9) 免征消费税的出口物资应分别不同情况进行会计处理生产性企业直接出口或通过外贸企业出口的物资，按规定直接予以免税的，可不计算应交消费税

委托外贸企业代理出口物资的生产性企业，应在计算消费税时，按应交消费税

借：应收补贴款

贷：应交税金 应交消费税

收到退回的税金

借：银行存款

贷：应收补贴款

(10) 企业将物资销售给外贸企业，由外贸企业自营出口的

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金 应交消费税

自营出口物资的外贸企业，在物资报关出口后申请出口退税时

借：应收补贴款

贷：主营业务成本

实际收到退回的税金

借：银行存款

贷：应收补贴款

(11) 交纳消费税

借：应交税金 应交消费税

贷：银行存款

#### 4. 应交营业税

(1) 按营业额和规定的税率，计算应缴纳的营业税

借：主营业务税金及附加  
贷：应交税金 应交营业税

(2) 销售不动产应缴纳的营业税

借：固定资产清理  
主营业务税金及附加（房地产开发企业经营房屋不动产所缴纳的营业税）  
贷：应交税金 应交营业税

(3) 交纳营业税

借：应交税金 应交营业税  
贷：银行存款

#### 5. 应交资源税

(1) 销售物资应缴纳的资源税

借：主营业务税金及附加  
贷：应交税金 应交资源税

(2) 自产自用的物资应缴纳的资源税

借：生产成本  
贷：应交税金 应交资源税

(3) 收购未税矿产品，按实际支付的收购款

借：物资采购  
贷：银行存款等

按代扣代交的资源税

借：物资采购  
贷：应交税金 应交资源税

(4) 外购液体盐加工固体盐，在购入液体盐时

借：应交税金 应交资源税（按允许抵扣的资源税）  
原材料等（按外购价款扣除允许抵扣资源税后的金额）  
贷：银行存款或应付账款等（按应支付或实际支付的全部价款）

加工成固体盐后，在销售时按计算出的销售固体盐应交的资源税

借：主营业务税金及附加  
贷：应交税金 应交资源税

将销售固体盐应纳资源税扣抵液体盐已纳资源税后的差额

上交时

借：应交税金 应交资源税  
贷：银行存款

(5) 交纳资源税

借：应交税金 应交资源税  
贷：银行存款

#### 6. 应交所得税

(1) 采用应付税款法核算的企业，计算出当期应交的所得税

借：所得税  
贷：应交税金 应交所得税

(2) 采用纳税影响会计法核算的企业，计算出当期应计入损益的所得税

借：所得税（当期应计入损益的所得税）

递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

借：应交税金 应交所得税（按规定计算当期应缴纳的所得税）

递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

(3) 交纳所得税

借：应交税金 应交所得税

贷：银行存款

7. 应交土地增值税

(1) 转让国有土地使用权连同地上建筑物及其附着物应交纳的土地增值税

借：固定资产

在建工程等

贷：应交税金 应交土地增值税

(2) 交纳土地增值税

借：应交税金 应交土地增值税

贷：银行存款等

8. 应交城市维护建设税

(1) 按规定计算应交纳的城市维护建设税

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金 应交城市维护建设税

(2) 交纳城市维护建设税

借：应交税金 应交城市维护建设税

贷：银行存款

9. 应交房产税、应交土地使用税、应交车船使用税

(1) 按规定计算应交纳的房产税、土地使用税、车船使用税

借：管理费用

贷：应交税金 应交房产税

应交土地使用税

应交车船使用税

(2) 交纳房产税、土地使用税、车船使用税

借：应交税金 应交房产税

应交土地使用税

应交车船使用税

贷：银行存款

10. 应交个人所得税

(1) 按规定计算应代扣代交的职工个人所得税

借：应付工资

贷：应交税金 应交个人所得税

(2) 交纳个人所得税

借：应交税金 应交个人所得税

贷：银行存款

(十一) 其他应交款

1. 按规定计算应交纳的各种款项

借：主营业务税金及附加

    其他业务支出

    管理费用

    贷：其他应交款

2. 交纳各种款项

借：其他应交款

    贷：银行存款

## 七、负债

### (一) 短期借款

#### 1. 借入短期借款

借：银行存款

贷：短期借款

#### 2. 发生短期借款利息

借：财务费用

贷：预提费用

银行存款

#### 3. 归还短期借款

借：短期借款

贷：银行存款

(二) 应付工资

1. 向银行提取现金准备发放工资

借：现金  
贷：银行存款

2. 发放工资

借：应付工资  
贷：现金

3. 从应付工资中扣还的各种款项

借：应付工资  
贷：其他应收款  
    应交税金    应交个人所得税

4. 职工在规定期限内未领取的工资，由发放工资的单位及时交回财务会计部门

借：现金  
贷：其他应付款

5. 按规定将应发给职工的住房补贴专户存储时

借：应付工资  
贷：银行存款等

6. 月份终了，将本月应发的工资进行分配：

借：生产成本  
    管理费用  
    营业费用  
    在建工程  
    其他应收款  
    其他应付款  
    应付福利费等  
贷：应付工资

(三) 应付福利费

1. 提取福利费

借：生产成本  
    管理费用  
    营业费用等  
    贷：应付福利费

2. 支付的职工医药卫生费用、职工困难补助、应付医务、福利人员工资等

借：应付福利费  
    贷：银行存款  
        应付工资等

3. 外商投资企业按规定从税后利润中提取职工奖励及福利基金

借：利润分配    提取职工奖励及福利基金  
    贷：应付福利费

按规定支用

借：应付福利费  
    贷：银行存款等

(四) 待转资产价值

1 外商投资企业接受的非现金资产捐赠，按实际成本

借：固定资产  
    无形资产  
    原材料  
    贷：待转资产价值  
        银行存款

2 年度终了，结转“待转资产价值”科目的账面余额

借：待转资产价值（账面余额）  
    贷：应交税金    应交所得税  
        资本公积    其他资本公积（接受的非现金资产捐赠的价值减去应交所得税后的差额）

如果外商投资企业接受的非现金资产捐赠在弥补亏损后的数额较大，经批准可在不超过 5 年的期限内平均计入应纳税所得额缴纳所得税的

借：待转资产价值（转入应纳税所得额的价值）  
    贷：应交税金    应交所得税（本期应交的所得税或弥补亏损后的差额计算的应交所得税）  
        资本公积    其他资本公积（转入应纳税所得额的价值扣除本期应交所得税的差额）

(五) 预计负债

1. 按规定的预计项目和预计金额确认的预计负债

借：管理费用  
    营业外支出  
    贷：预计负债

2. 实际偿付的负债

借：预计负债  
    贷：银行存款

(六) 长期借款

1. 借入长期借款

借：银行存款  
    在建工程  
    固定资产  
贷：长期借款

2. 归还长期借款

借：长期借款  
    贷：银行存款

3. 以低于应付债务账面价值的现金清偿债务

借：长期借款（账面余额）  
    贷：银行存款（实际支付的价款）  
        资本公积    接受现金捐赠（债务账面余额大于实际支付价款的差额）

4. 以短期投资清偿债务

借：长期借款（账面余额）  
    短期投资跌价准备（已计提的跌价准备）  
    营业外支出    债务重组损失（短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额）  
    贷：短期投资（账面余额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的相关税金）  
        资本公积    其他资本公积（短期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额）

5. 以存货清偿债务

借：长期借款（账面余额）  
    存货跌价准备（已计提的跌价准备）  
    营业外支出    债务重组损失（存货的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额）  
    贷：库存商品（账面余额）  
        原材料（账面余额）  
        应交税金    应交增值税（销项税额）  
        银行存款（支付的相关费用）  
        应交税金（应交的其他相关税金）  
        资本公积    其他资本公积（存货的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额）

6. 以固定资产清偿债务

借：固定资产清理（账面价值）  
    累计折旧（已提折旧）  
    固定资产减值准备（已计提的减值准备）

贷：固定资产（原价）

发生清理费用

借：固定资产清理

贷：银行存款

借：长期借款（账面余额）

营业外支出 债务重组损失

贷：固定资产清理（“固定资产清理”科目的余额）

资本公积 其他资本公积

7.以长期投资清偿债务

借：长期借款（账面余额）

长期投资减值准备（已计提的减值准备）

营业外支出 债务重组损失（长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额）

贷：长期股权投资（投资的账面余额）

长期债权投资（投资的账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

资本公积 其他资本公积（长期投资的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额）

8.以无形资产清偿债务

借：长期借款（账面余额）

无形资产减值准备（已计提的减值准备）

营业外支出 债务重组损失（无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和大于应付债务账面价值的差额）

贷：无形资产（账面余额）

银行存款（支付的相关费用）

应交税金（应交的相关税金）

资本公积 其他资本公积（无形资产的账面价值与应支付的相关税费之和小于应付债务账面价值的差额）

9.以部分非现金资产和部分现金资产抵偿债务

借：长期借款（现金支付的部分）

贷：银行存款

以非现金资产抵偿债务的部分，按上述原则进行会计处理

10.以债务转为资本

借：长期借款（账面余额）

贷：实收资本（或股本）（债权人放弃债权而享有的股权的份额）

资本公积 资本（或股本）溢价

11.以修改其他债务条件进行债务重组，修改其他债务条件后未来应付金额小于债务重组前应付债务账面价值的差额

借：长期借款

贷：资本公积      其他资本公积

12.将长期借款划转出去，或者无需偿还的长期借款

借：长期借款（账面余额）

贷：资本公积      其他资本公积

13.发生的利息、汇兑损失等借款费用

借：长期待摊费用

    财务费用

    在建工程

贷：长期借款

## (七) 应付债券

### 1. 发行债券

借：银行存款或现金

    应付债券    债券折价

    贷：应付债券    债券面值

        应付债券    债券溢价

### 2. 分期计提利息及摊销溢价、折价时，应区别情况处理

#### 面值发行的债券

借：在建工程

    财务费用

    贷：应付债券    应计利息

#### 溢价发行的债券

借：在建工程

    财务费用

    应付债券    债券溢价

    贷：应付债券    应计利息

#### 折价发行的债券

借：在建工程

    财务费用

    贷：应付债券    应计利息

        应付债券    债券折价

### 3. 债券到期，还本付息

借：应付债券    债券面值

    应付债券    应计利息

    贷：银行存款

### 4. 将可转换债券转换为股票

借：应付债券    债券面值

    应付债券    债券溢价（未摊销的溢价）

    应付债券    应计利息（已提的利息）

    贷：实收资本（或股本）（股票面值和转换的股数计算的股票面值总额）

        应付债券    债券折价（未摊销的折价）

        现金（实际用现金支付的不可转换股票的部分）

        资本公积    资本（或股本）溢价（差额）

(八) 长期应付款

1.按照补偿贸易方式引进设备，按设备、工具、零配件等的价款以及国外运杂费的外币金额和规定的汇率折合为人民币记账

借：在建工程  
    原材料  
    贷：长期应付款

2.用人民币借款支付进口关税、国内运杂费和安装费等

借：在建工程  
    原材料  
    贷：银行存款  
        长期借款

3.按补偿贸易方式引进的国外设备交付验收使用

借：固定资产  
    贷：在建工程

4.归还引进设备款

借：长期应付款  
    贷：银行存款  
        应收账款

5.融资租入固定资产，按租赁开始回租赁资产的原贴面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者作为入账价值

借：在建工程或固定资产  
    未确认融资费用  
    贷：长期应付款——应付融资租赁款（最低租赁付款额）

在租赁开始日，按最低租赁付款额入账的企业，应按最低租赁付款额

借：固定资产等  
    贷：长期应付款

6.按期支付融资租赁费

借：长期应付款    应付融资租赁款  
    贷：银行存款

(九) 专项应付款

1. 实际收到专项拨款

借：银行存款

贷：专项应付款

2. 拨款项目完成，形成各项资产的部分，按实际成本

借：固定资产

贷：有关科目

同时

借：专项应付款

贷：资本公积      拨款转入

3. 未形成资产需核销的部分，经批准

借：长期应付款

贷：有关科目

4. 拨款结余上交

借：专项应付款

贷：银行存款

(十) 递延税款

1. 采用纳税影响会计法核算的

借：所得税（本期应计入损益的所得税费用）

    递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

贷：应交税金    应交所得税（本期应纳税所得额和规定的所得税率计算的应交所得税）

    递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

2. 本期发生的递延税款待以后期间转回时，如为借方余额

借：所得税

    贷：递延税款

如为贷方余额

借：递延税款

    贷：所得税

3. 企业接受捐赠（不包括外商投资企业）的非现金资产未来应交的所得税

借：固定资产（确定的价值）

    无形资产（确定的价值）

贷：递延税款（按确定的价值计算的未来应交的所得税）

    资本公积（确定的价值减去未来应交所得税后的余额）

4. 使用、摊销或处置接受捐赠的非现金资产时，按规定应立的所得税

借：递延税款

    贷：应交税金    应交所得税

### 八、所有者权益

#### (一) 实收资本或股本

##### 一般企业实收资本的核算

##### 1. 投资者以现金投入的资本

借：银行存款  
贷：实收资本

##### 2. 投资者以非现金资产投入的资本

借：有关资产科目  
贷：实收资本  
资本公积

为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产，应按该项无形资产在投资方的账面价值

借：无形资产  
贷：实收资本  
资本公积

##### 3. 外商投资企业的股东投入的外币，合同约定汇率的，按合同约定的汇率折合

借：银行存款（收到外币当日的汇率折合的人民币金额）  
资本公积 外币资本折算差额  
贷：实收资本（合同约定汇率折合的人民币金额）  
资本公积 外币资本折算差额

如果合同没有约定汇率的，企业应按收到出资额当日的汇率折合的人民币金额

借：银行存款  
贷：实收资本

##### 4. 中外合作经营企业按照规定，在合作期间归还投资者的投资

借：已归还投资  
贷：银行存款

##### 股份有限公司股本的核算

##### 5. 股份公司发行股票，收到现金等资产

借：现金或银行存款（实际收到的金额）  
贷：股本（股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额）  
资本公积 股本溢价

##### 6. 按股东大会批准的利润分配方案分配股票股利

借：利润分配  
贷：股本

##### 7. 境外上市公司以及在境内发行外资股的公司，收到股款

借：银行存款（收到股款当日的汇率折合的人民币金额）

贷：股本（股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额）  
    资本公积    股本溢价

8.将发行的可转换债券转换为股本

借：应付债券    债券面值  
    应付债券    债券溢价（未摊销的溢价）  
    应付债券    应计利息（已提的利息）  
贷：股本（股票面值和转换的股数计算的股票面值总额）  
    现金等（用现金支付的不可转换股票的部分）  
    应付债券    债券折价（未摊销的折价）  
    资本公积    资本（或股本）溢价（差额）

9.按法定程序减少注册资本

借：实收资本（或股本）  
    贷：现金  
        银行存款

10.股份有限公司采用收购本公司股票方式减资，支付款超过面值总额的部分

借：股本  
    资本公积  
    盈余公积  
    利润分配    未分配利润  
    贷：现金  
        银行存款

11.购回股票支付的价款低于面值总额

借：股本  
    贷：现金  
        银行存款  
        资本公积

## (二) 资本公积

### 1. 收到投资者投入的资金

借：银行存款（实际收到的金额）  
    固定资产（确定的价值）  
    贷：实收资本（在注册资本中所占份额）  
        资本公积    资本溢价

### 2. 股份有限公司溢价发行股票

借：现金或银行存款（实际收到的金额）  
    贷：股本（股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额）  
        资本公积    股本溢价

### 3. 境外上市公司以及在境内发行外资股的公司，收到股款

借：银行存款等（收到股款当日的汇率折合的人民币金额）  
    贷：股本（确定的人民币股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额）  
        资本公积    股本溢价

### 4. 企业接受捐赠的非现金资产，按确定的价值

借：有关科目  
    贷：资本公积    接受捐赠非现金资产准备

### 接受捐赠的非现金资产处理时，按转入资本公积的金额

借：资本公积    接受捐赠非现金资产准备  
    贷：资本公积    其他资本公积

### 5. 外商投资企业按规定接受的非现金资产捐赠应转入资本公积的金额

借：待转资产价值  
    贷：资本公积    其他资本公积

### 6. 外商投资企业接受捐赠的现金

借：银行存款  
    贷：应交税金    应交所得税  
        资本公积    接受现金捐赠

### 年度终了，企业根据年终清算的结果，按接受捐赠的现金原计算的应交所得税与实际应交所得税的差额

借：应交税金    应交所得税  
    贷：资本公积    接受现金捐赠

### 7. 企业接受的现金捐赠转入资本公积的金额

借：现金或银行存款  
    待转资产价值（外商投资企业）  
    贷：资本公积    接受现金捐赠

### 8. 企业收到国家拨入的专门用于技术改造、技术研究等的拨款项目完成后，形成各项资产的部分

借：固定资产

贷：有关科目

同时

借：专项应付款

贷：资本公积      拨款转入

9. 实行国家拨补流动资金的企业，收到国家拨补的流动资金

借：银行存款

贷：资本公积      补充流动资金

(三) 盈余公积

1. 提取盈余公积

借：利润分配      提取法定盈余公积  
                         提取法定公益金  
                         提取任意盈余公积  
    贷：盈余公积      法定盈余公积  
                         法定公益金  
                         任意盈余公积

2. 外商投资企业提取储备基金、企业发展基金

借：利润分配      提取储备基金  
                         提取企业发展基金  
    贷：盈余公积      储备基金  
                         企业发展基金

3. 中外合作经营企业按规定以利润归还投资

借：已归还投资  
    贷：银行存款

同时

借：利润分配      利润归还投资  
    贷：盈余公积      利润归还投资

4. 用盈余公积补亏

借：盈余公积  
    贷：利润分配      其他转入

5. 用盈余公积派送新股

借：盈余公积（派送金额）  
    贷：股本（股票面值和派送新股总数计算的金额）  
        资本公积      股本溢价（派送金额与派送新股面值总额的差额）

6. 用盈余公积分配现金股利或利润

借：盈余公积  
    贷：应付股利

7. 用盈余公积分配股票股利或转增资本

借：盈余公积  
    贷：实收资本（或股本）

8. 外商投资企业经批准将储备基金用于转增资本

借：盈余公积      储备基金  
    贷：实收资本

9. 外商投资企业在特殊情况下经批准用储备基金弥补亏损

借：盈余公积  
    贷：利润分配    其他转入

10.外商投资企业用企业发展基金转增资本

借：盈余公积    企业发展基金  
    贷：实收资本

11.按规定以法定公益金用于集体福利设施的

借：盈余公积    法定公益金  
    贷：盈余公积    任意盈余公积

12.按规定从税后利润中提取用于补充流动资金

借：利润分配    补充流动资金  
    贷：盈余公积    补充流动资金

### 九、成本和费用

#### (一) 生产成本

##### 1. 发生的各项直接生产费用

借：生产成本      基本生产成本  
                            辅助生产成本

贷：现金  
      银行存款  
      原材料  
      应付工资  
      应付福利费

##### 2. 生产车间应负担的制造费用

借：生产成本      基本生产成本  
                            辅助生产成本

贷：制造费用

##### 3. 月份给了，分配辅助生产车间费用

借：生产成本      基本生产成本  
      管理费用  
      营业费用  
      其他业务支出  
      在建工程

贷：生产成本      辅助生产成本

##### 4. 已经生产完成并已验收入库的产成品、自制半成品

借：库存商品  
      自制半成品

贷：生产成本      基本生产成本

(二) 制造费用

1. 发生的各项间接费用

借：制造费用

    贷：银行存款

        原材料

        应付工资

        应付福利费

        累计折旧

2. 月份终了，分配制造费用

借：生产成本    基本生产成本

        辅助生产成本

    劳务成本

    贷：制造费用

(三) 劳务成本

1. 发生各项劳务成本

借：劳务成本  
    贷：银行存款  
        原材料  
        应付工资

2. 结转完成劳务的成本

借：主营业务成本  
    其他业务支出  
    贷：劳务成本

(四) 主营业务成本

1. 月份终了, 计算结转本月销售商品、提供劳务的成本

借: 主营业务成本  
    贷: 库存商品  
        劳务成本

2. 采用分期收款方式销售商品, 按商品全部销售成本与全部销售收入的比率, 计算出本期应结转的营业成本

借: 主营业务成本  
    贷: 分期收款发出商品

3. 本月销售退回的商品

借: 库存商品  
    贷: 主营业务成本

4. 企业采用买断方式代销商品, 结转营业成本, 采用进价核算的

借: 主营业务成本(接收价)  
    贷: 受托代销商品

同时

借: 代销商品款  
    贷: 应付账款     × × 委托代销单位

采用售价核算的

借: 主营业务成本(售价)  
    贷: 受托代销商品

同时, 按接收价

借: 代销商品款  
    贷: 应付账款     × × 委托代销单位

5. 期末, 将“主营业务成本”科目的余额转入“本年利润”科目

借: 本年利润  
    贷: 主营业务成本

(五) 主营业务税金及附加

1. 计算出应由主营业务负担的税金及附加，如营业税、消费税、城市维护建设税、资源税、土地增值税及教育费附加等

借：主营业务税金及附加

贷：应交税金

其他应交款

2. 收到先征后返的消费税、营业税等，按实际收到的金额

借：银行存款

贷：主营业务税金及附加

3. 期末，将“主营业务税金及附加”科目的余额转入“本年利润”科目

借：本年利润

贷：主营业务税金及附加

(六) 其他业务支出

1. 月份终了, 结转销售原材料的实际成本

借: 其他业务支出

贷: 原材料

采用计划成本核算的企业, 还应分摊材料成本差异

借: 其他业务支出

贷: 材料成本差异 (实际成本小于计划成本的差异, 用红字登记)

2. 结转出租包装物的成本

借: 其他业务支出

贷: 包装物

出租包装物不能使用而报废时, 按其残料价值

借: 原材料

贷: 其他业务支出

结转出租新包装物应分摊的成本差异

借: 其他业务支出

贷: 材料成本差异 (实际成本小于计划成本的差异, 用红字登记)

3. 发生其他业务支出

借: 其他业务支出

贷: 银行存款

生产成本

应付工资

其他应交款

4. 期末, 将“其他业务支出”科目的余额转入“本年利润科目

借: 本年利润

贷: 其他业务支出

(七) 营业费用

1. 在销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费

借：营业费用

贷：现金

银行存款

2. 发生的为销售本企业商品而专设的销售机构的职工工资、福利费、业务费等经常费用

借：营业费用

贷：银行存款

应付工资

应付福利费

3. 商品流通企业在进货过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费等

借：营业费用

贷：现金

银行存款

4. 期末，将“营业费用”科目的余额转入“本年利润”科目

借：本年利润

贷：营业费用

(八) 管理费用

1. 发生的各项管理费用

借：管理费用

贷：银行存款

应付工资

应付福利费

累计折旧

其他应交款

其他应付款

应交税金

待摊费用

无形资产

长期待摊费用

2. 期末，将“管理费用”科目的余额转入“本年利润”科目

借：本年利润

贷：管理费用

(九) 财务费用

1. 发生财务费用

借：财务费用

    贷：预提费用

        银行存款

        长期借款

2. 发生的利息收入、汇兑收益

借：银行存款

    长期借款等

    贷：财务费用

3. 期末，将“财务费用”科目的余额转入“本年利润”科目

借：本年利润

    贷：财务费用

### (十) 营业外支出

#### 1. 固定资产清理发生的损失

借：营业外支出    处置固定资产净损失  
    贷：固定资产清理

#### 2. 固定资产盘亏

借：营业外支出    固定资产盘亏  
    贷：待处理财产损益    待处理固定资产损益

#### 3. 以债务重组方式收回的债权

借：银行存款（实际收到的金额）  
    坏账准备（已计提的坏账准备）  
    营业外支出    债务重组损失  
    贷：应收账款（账面余额）

#### 4. 出售无形资产

借：银行存款（实际取得的转让收入）  
    无形资产减值准备（已计提的减值准备）  
    营业外支出    出售无形资产损失  
    贷：无形资产（账面余额）  
        应交税金（应支付的相关税金）  
        营业外收入    出售无形资产收益

#### 5. 发生的罚款支出、捐赠支出

借：营业外支出  
    贷：银行存款

#### 6. 物资在运输途中发生的非常损失

借：营业外支出    非常损失  
    贷：待处理财产损益    待处理流动资产损益

#### 7. 计提固定资产、无形资产和在建工程的减值准备

借：营业外支出    计提的固定资产减值准备  
                    计提的无形资产减值准备  
                    计提的在建工程减值准备  
    贷：固定资产减值准备  
        无形资产减值准备  
        在建工程减值准备

#### 8. 期末，将“营业外支出”科目的余额转入“本年利润”科目

借：本年利润  
    贷：营业外支出

(十一) 所得税

1. 采用应付税款法核算的企业，计算的应交所得税

借：所得税

贷：应交税金 应交所得税

2. 采用纳税影响会计法核算的

借：所得税（本期应计入损益的所得税费用）

递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

贷：应交税金 应交所得税（本期应税所得和规定的所得税率计算的应交所得税）

递延税款（本期发生的时间性差异和规定的所得税率计算的对所得税的影响金额）

3. 本期发生的递延税款待以后期间转回时，如为借方余额

借：所得税

贷：递延税款

如为贷方余额

借：递延税款

贷：所得税

4. 采用债务法核算的，由于税率变更或开征新税对递延税款账面余额的调整

借：所得税

贷：递延税款

或

借：递延税款

贷：所得税

5. 实行所得税先征后返的企业，实际收到返还的所得税

借：银行存款

贷：所得税

## 十、营业收入

### (一) 主营业务收入

1. 本期确认实现的营业收入，按实际收到或应收的价款

借：银行存款  
    应收账款  
    应收票据  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

2. 本期发生的销售退回

借：主营业务收入  
    应交税金    应交增值税（销项税额）  
    贷：银行存款  
        应收账款

3. 采用分期收款方式销售商品，按本期实现的营业收入

借：银行存款  
    应收账款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

4. 采用买断方式代销商品，委托方收到代销清单，按应收的款项

借：应收账款  
    应收票据  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

采用收取手续费方式代销商品，收到代销清单，按应收的款项

借：应收账款  
    应收票据  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

按应支付的代销手续费

借：营业费用  
    贷：应收账款

5. 不符合收入确认条件的已发出商品

借：发出商品  
    贷：库存商品

实现营业收入时

借：应收账款  
    银行存款  
    贷：主营业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

### 结转销售成本

借：主营业务成本  
贷：发出商品

### 6.提供劳务取得收入，按确定的收入金额

借：银行存款  
    应收账款  
贷：主营业务收入

### 7.发生的销售退回

借：主营业务收入  
    应交税金    应交增值税（销项税额）  
贷：银行存款  
    应付账款

### 同时

借：库存商品  
贷：主营业务成本

### 8.收到购买的果岭券款

借：现金  
贷：递延收益

### 提供服务时，将应确认的果岭券收入转入当期收入

借：递延收益  
贷：主营业务收入

### 合同期满，未消费的果岭券全部转入收入

借：递延收益  
贷：主营业务收入

### 9.包括在商品售价内的服务费，按实际收到或应收的款项

借：银行存款  
    应收账款  
贷：主营业务收入（确认的收入）  
    递延收益  
    应交税金    应交增值税（销项税额）

### 以后各期结转递延收入

借：递延收益  
贷：主营业务收入

### 10.期末，将“主营业务收入”科目的余额转入“本年利润”科目

借：主营业务收入  
贷：本年利润

(二) 其他业务收入

1. 销售原材料，按售价和应收的增值税

借：银行存款  
    应收账款  
    贷：其他业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

2. 收到出租包装物的租金

借：银行存款  
    现金  
    贷：其他业务收入  
        应交税金    应交增值税（销项税额）

3. 没收逾期未退包装物的押金

借：其他应付款  
    贷：其他业务收入

4. 采取收取手续费方式代销商品，取得的手续费收入

借：应付账款    × × 委托代销单位  
    贷：其他业务收入

5. 期末，将“其他业务收入”科目的余额转入“本年利润”科目

借：其他业务收入  
    贷：本年利润

(三) 投资收益

1. 出售短期持有的股票、债券或到期收回债券，按实际收到的金额

借：银行存款（实际收到的金额）

    短期投资跌价准备

    投资收益（实际收到的金额小于短期投资实际成本与未领取股利或利息之和的差额）

贷：短期投资（实际成本）

    应收股利（未领取的股利）

    应收利息（未领取的利息）

    投资收益（实际收到的金额大于短期投资实际成本与未领取股利或利息之和的差额）

2. 长期股权投资采用成本法核算的，被投资单位宣告发放现金股利或分派利润

借：应收股利

    贷：投资收益

3. 长期股权投资采用权益法核算的，被投资单位当年实现的净利润，企业按应分享的份额

借：长期股权投资

    贷：投资收益

被投资单位当年发生净亏损，企业按应分担的份额

借：投资收益

    贷：长期股权投资

4. 计提投资减值准备

借：投资收益    计提的短期投资跌价准备

        计提的长期投资减值准备

贷：短期投资跌价准备

    长期投资减值准备

5. 出售或收回股权投资

借：银行存款等（实际收到的金额）

    长期投资减值准备

    投资收益（实际收到的金额小于长期股权投资账面价值的差额）

贷：长期股权投资（账面余额）

    投资收益（实际收到的金额大于长期股权投资账面价值的差额）

6. 认购溢价发行在 1 年以上的债券，每期结账时

借：长期债权投资    债券投资（应计利息）或应收利息

    贷：长期债权投资    债券投资（债券溢价）（当期应分摊的溢价）

        投资收益（应计利息与应分摊溢价的差额）

7. 认购折价发行在 1 年以上的债券，每期结账时

借：长期债权投资    债券投资（应计利息）或应收利息

    长期债权投资    债券投资（债券折价）（当期应分摊的折价）

    贷：投资收益（应计利息与应分摊折价的合计数）

8. 出售或到期收回债券本息

借：银行存款等（实际收到的价款）

    长期投资减值准备

    长期债权投资    债券投资（债券溢价）（未摊销的溢价）

    投资收益（差额）

贷：长期债权投资    债券投资（面值）或应收利息

    长期债权投资    债券投资（应计利息）或应收利息

    长期债权投资    债券投资（债券折价）（未摊销的折价）

    投资收益（差额）

9. 期末，将“投资收益”科目的余额转入“本年利润”科目

将“投资收益”科目的贷方余额全部转入“本年利润”科目的贷方

借：投资收益

    贷：本年利润

将“投资收益”科目的借方余额全部转入“本年利润”科目的借方

借：本年利润

    贷：投资收益

(四) 补贴收入

1. 实际收到先征后返的增值税

借：银行存款  
贷：补贴收入

2. 按销量或工作量等，依据国家规定的补助定额计算的补贴收入

借：应收补贴款  
贷：补贴收入

实际收到时

借：银行存款  
贷：应收补贴款

3. 属于国家财政扶持的领域而给予的其他形式补助

借：银行存款  
贷：补贴收入

4. 期末，将“补贴收入”科目的余额转入“本年利润”科目

借：补贴收入  
贷：本年利润

(五) 营业外收入

1. 固定资产清理取得的收益

借：固定资产清理  
贷：营业外收入      处置固定资产净收益

2. 固定资产盘盈

借：待处理财产损益      待处理固定资产损益  
贷：营业外收入      固定资产盘盈

3. 逾期未退包装物没收的加收的押金

借：其他应付款  
贷：应交税金  
    营业外收入

4. 取得的罚款净收入

借：银行存款  
贷：营业外收入

5. 出售无形资产

借：银行存款（实际取得的转让收入）  
    无形资产减值准备（已计提的减值准备）  
    营业外支出      出售无形资产损失  
贷：无形资产（账面余额）  
    应交税金（应支付的相关税金）  
    营业外收入      出售无形资产收益

6. 期末，将“营业外收入”科目的余额转入“本年利润”科目

借：营业外收入  
贷：本年利润

### 十一、利润和利润分配

#### (一) 营业利润(或亏损)的结转

1.期末,将“主营业务收入”、“其他业务收入”、“补贴收入”、“营业外收入”科目的余额,转入“本年利润”科目

借:主营业务收入  
    其他业务收入  
    补贴收入  
    营业外收入  
    贷:本年利润

2.期末,将“主营业务成本”、“主营业务税金及附加”、“其他业务支出”、“营业费用”、“管理费用”、“财务费用”、“营业外支出”、“所得税”科目的余额,转入“本年利润”科目

借:本年利润  
    贷:主营业务成本  
        主营业务税金及附加  
        其他业务支出  
        营业费用  
        管理费用  
        财务费用  
        营业外支出  
        所得税

3.将“投资收益”科目的净收益转入“本年利润”科目

借:投资收益  
    贷:本年利润

4.将“投资收益”科目的净损失转入“本年利润”科目

借:本年利润  
    贷:投资收益

## (二) 利润分配

### 1. 用盈余公积弥补亏损

借：盈余公积  
贷：利润分配 其他转入

### 2. 提取盈余公积和法定公益金

借：利润分配 提取法定盈余公积  
提取法定公益金  
提取任意盈余公积  
提取储备基金  
提取企业发展基金  
贷：盈余公积 法定盈余公积  
法定公益金  
任意盈余公积  
储备基金  
企业发展基金

### 3. 应分配给股东的现金股利或利润

借：利润分配 应付优先股股利  
应付普通股股利  
贷：应付股利

### 4. 外商投资企业用利润归还投资

借：利润分配 利润归还投资  
贷：盈余公积 利润归还投资

### 5. 外商投资企业从净利润中提取职工奖励及福利基金

借：利润分配 提取职工奖励及福利基金  
贷：应付福利费

### 6. 经批准分派股票股利

借：利润分配——转作资本（或股本）的普通股股利  
贷：实收资本（或股本）

### 7. 根据股东大会或类似机构批准的利润分配方案，调整批准年度会计报表相关项目的年初数

调整增加的利润分配

借：利润分配 未分配利润  
贷：盈余公积

调整减少的利润分配

借：盈余公积  
贷：利润分配 未分配利润

### 8. 分配股票股利或转增资本

借：利润分配 转作资本（或股本）的普通股股利

贷：实收资本（或股本）（股票面值）  
    资本公积    股本溢价（实际发放的股票股利金额与股票面值总额的差额）

9.按规定用税前利润归还各种借款

借：利润分配    归还借款的利润  
    贷：盈余公积    任意盈余公积

10.按规定留给企业的单项留利

借：利润分配    单项留用的利润  
    贷：盈余公积    任意盈余公积

11.按规定补充流动资金

借：利润分配    补充流动资金  
    贷：盈余公积    补充流动资金

(三) 结转全年利润(或亏损)

1.年度终了,将本年收入和支出相抵后结出本年实现的净利润,转入“利润分配”科目

借:本年利润

贷:利润分配 未分配利润

2.年度终了,将本年收入和支出相抵后结出的净亏损,转入“利润分配”科目

借:利润分配 未分配利润

贷:本年利润

3.年度终了,将“利润分配”科目下的其他明细科目的余额,转入“利润分配 未分配利润”科目

借:利润分配 未分配利润

贷:利润分配 提取法定盈余公积  
提取法定公益金  
提取任意盈余公积  
提取储备基金  
提取企业发展基金  
提取职工奖励及福利基金  
利润归还投资  
应付优先股股利  
应付普通股股利  
转作资本(或股本)的普通股股利  
归还借款的利润  
单项留用的利润  
补充流动资本

借:利润分配 其他转入

贷:利润分配 未分配利润

(四) 以前年度损益调整

1. 调整增加的以前年度利润或调整减少的以前年度亏损

借：有关科目

贷：以前年度损益调整

2. 调整减少的以前年度利润或调整增加的以前年度亏损

借：以前年度损益调整

贷：有关科目

3. 由于调整增加或减少以前年度利润或亏损而相应增加的所得税

借：以前年度损益调整

贷：应交税金 应交所得税

4. 由于调整减少或增加以前年度利润或亏损而相应减少的所得税

借：应交税金 应交所得税

贷：以前年度损益调整

5. 结转余额

如为贷方余额，

借：以前年度损益调整

贷：利润分配 未分配利润

如为借方余额

借：利润分配 未分配利润

贷：以前年度损益调整

# 中华人民共和国会计法

1999.10.31 第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修订

中华人民共和国主席令第 24 号发布

## 第一章 总则

第一条 为了规范会计行为，保证会计资料真实、完整，加强经济管理和财务管理，提高经济效益，维护社会主义市场经济秩序，制定本法。

第二条 国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织（以下统称单位）必须依照本法办理会计事务。

第三条 各单位必须依法设置会计账簿，并保证其真实、完整。

第四条 单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责。

第五条 会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算，实行会计监督。

任何单位或者个人不得以任何方式授意、指使、强令会计机构、会计人员伪造、变造会计凭证、会计账簿和其他会计资料，提供虚假财务会计报告。

任何单位或者个人不得对依法履行职责、抵制违反本法规定行为的会计人员实行打击报复。

第六条 对认真执行本法，忠于职守，坚持原则，做出显著成绩的会计人员，给予精神的或者物质的奖励。

第七条 国务院财政部门主管全国的会计工作。

县级以上地方各级人民政府财政部门管理本行政区域内的会计工作。

第八条 国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布。

国务院有关部门可以依照本法和国家统一的会计制度制定对会计核算和会计监督有特殊要求的行业实施国家统一的会计制度的具体办法或者补充规定，报国务院财政部门审核批准。

中国人民解放军总后勤部可以依照本法和国家统一的会计制度制定军队实施国家统一的会计制度的具体办法，报国务院财政部门备案。

## 第二章 会计核算

第九条 各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算,填制会计凭证,登记会计账簿,编制财务会计报告。

任何单位不得以虚假的经济业务事项或者资料进行会计核算。

第十条 下列经济业务事项,应当办理会计手续,进行会计核算:

- (一) 款项和有价证券的收付;
- (二) 财物的收发、增减和使用;
- (三) 债权债务的发生和结算;
- (四) 资本、基金的增减;
- (五) 收入、支出、费用、成本的计算;
- (六) 财务成果的计算和处理;
- (七) 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

第十一条 会计年度自公历1月1日起至12月31日止。

第十二条 会计核算以人民币为记账本位币。

业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

第十三条 会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,必须符合国家统一的会计制度的规定。

使用电子计算机进行会计核算的,其软件及其生成的会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,也必须符合国家统一的会计制度的规定。

任何单位和个人不得伪造、变造会计凭证、会计账簿及其他会计资料,不得提供虚假的财务会计报告。

第十四条 会计凭证包括原始凭证和记账凭证。

办理本法第十条所列的经济业务事项,必须填制或者取得原始凭证并及时送交会计机构。

会计机构、会计人员必须按照国家统一的会计制度的规定对原始凭证进行审核,对不真实、不合法的原始凭证有权不予接受,并向单位负责人报告;对记载不准确、不完整的原始凭证予以退回,并要求按照国家统一的会计制度的规定更正、补充。

原始凭证记载的各项内容均不得涂改;原始凭证有错误的,应当由出具单位重开或者更正,更正处应当加盖出具单位印章。原始凭证金额有错误的,应当由出具单位重开,不得在原始凭证上更正。

记账凭证应当根据经过审核的原始凭证及有关资料编制。

第十五条 会计账簿登记,必须以经过审核的会计凭证为依据,并符合有关法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。会计账簿包括总账、明细账、日记账和其他辅助性账簿。

会计账簿应当按照连续编号的页码顺序登记。会计账簿记录发生错误或者隔页、缺号、跳行的,应当按照国家统一的会计制度规定的方法更正,并由会计人员和会计机构负责人(会计主管人员)在更正处盖章。

使用电子计算机进行会计核算的,其会计账簿的登记、更正,应当符合国家统一的会计制度的

规定。

第十六条 各单位发生的各项经济业务事项应当在依法设置的会计账簿上统一登记、核算，不得违反本法和国家统一的会计制度的规定私设会计账簿登记、核算。

第十七条 各单位应当定期将会计账簿记录与实物、款项及有关资料相互核对，保证会计账簿记录与实物及款项的实有数额相符、会计账簿记录与会计凭证的有关内容相符、会计账簿之间相对应的记录相符、会计账簿记录与会计报表的有关内容相符。

第十八条 各单位采用的会计处理方法，前后各期应当一致，不得随意变更；确有必要变更的，应当按照国家统一的会计制度的规定变更，并将变更的原因、情况及影响在财务会计报告中说明。

第十九条 单位提供的担保、未决诉讼等或有事项，应当按照国家统一的会计制度的规定，在财务会计报告中予以说明。

第二十条 财务会计报告应当根据经过审核的会计账簿记录和有关资料编制，并符合本法和国家统一的会计制度关于财务会计报告的编制要求、提供对象和提供期限的规定；其他法律、行政法规另有规定的，从其规定。

财务会计报告由会计报表、会计报表附注和财务情况说明书组成。向不同的会计资料使用者提供的财务会计报告，其编制依据应当一致。有关法律、行政法规规定会计报表、会计报表附注和财务情况说明书须经注册会计师审计的，注册会计师及其所在的会计师事务所出具的审计报告应当随同财务会计报告一并提供。

第二十一条 财务会计报告应当由单位负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人（会计主管人员）签名并盖章；设置总会计师的单位，还须由总会计师签名并盖章。

单位负责人应当保证财务会计报告真实、完整。

第二十二条 会计记录的文字应当使用中文。在民族自治地方，会计记录可以同时使用当地通用的一种民族文字。在中华人民共和国境内的外商投资企业、外国企业和其他外国组织的会计记录可以同时使用一种外国文字。

第二十三条 各单位对会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料应当建立档案，妥善保管。会计档案的保管期限和销毁办法，由国务院财政部门会同有关部门制定。

## 第三章 公司、企业会计核算的特别规定

第二十四条 公司、企业进行会计核算，除应当遵守本法 第二章的规定外，还应当遵守本章规定。

第二十五条 公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项，按照国家统一的会计制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用、成本和利润。

第二十六条 公司、企业进行会计核算不得有下列行为：

- (一) 随意改变资产、负债、所有者权益的确认标准或者计量方法，虚列、多列、不列或者少列资产、负债、所有者权益；
- (二) 虚列或者隐瞒收入，推迟或者提前确认收入；
- (三) 随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法，虚列、多列、不列或者少列费用、成本；
- (四) 随意调整利润的计算、分配方法，编造虚假利润或者隐瞒利润；
- (五) 违反国家统一的会计制度规定的其他行为。

第四章 会计监督

第二十七条 各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度。单位内部会计监督制度应当符合下列要求：

（一）记账人员与经济业务事项和会计事项的审批人员、经办人员、财物保管人员的职责权限应当明确，并相互分离、相互制约；

（二）重大对外投资、资产处置、资金调度和其他重要经济业务事项的决策和执行的相互监督、相互制约程序应当明确；

（三）财产清查的范围、期限和组织程序应当明确；

（四）对会计资料定期进行内部审计的办法和程序应当明确。

第二十八条 单位负责人应当保证会计机构、会计人员依法履行职责，不得授意、指使、强令会计机构、会计人员违法办理会计事项。

会计机构、会计人员对违反本法和国家统一的会计制度规定的会计事项，有权拒绝办理或者按照职权予以纠正。

第二十九条 会计机构、会计人员发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符的，按照国家统一的会计制度的规定有权自行处理的，应当及时处理；无权处理的，应当立即向单位负责人报告，请求查明原因，作出处理。

第三十条 任何单位和个人对违反本法和国家统一的会计制度规定的行为，有权检举。收到检举的部门有权处理的，应当依法按照职责分工及时处理；无权处理的，应当及时移送有权处理的部门处理。收到检举的部门、负责处理的部门应当为检举人保密，不得将检举人姓名和检举材料转给被检举单位和被检举人个人。

第三十一条 有关法律、行政法规规定，须经注册会计师进行审计的单位，应当向受委托的会计师事务所如实提供会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料以及有关情况。

任何单位或者个人不得以任何方式要求或者示意注册会计师及其所在的会计师事务所出具不实或者不当的审计报告。

财政部门有权对会计师事务所出具审计报告的程序和内容进行监督。

第三十二条 财政部门对各单位的下列情况实施监督：

（一）是否依法设置会计账簿；

（二）会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料是否真实、完整；

（三）会计核算是否符合本法和国家统一的会计制度的规定；

（四）从事会计工作的人员是否具备从业资格。

在对前款第（二）项所列事项实施监督，发现重大违法嫌疑时，国务院财政部门及其派出机构可以向与被监督单位有经济业务往来的单位和被监督单位开立账户的金融机构查询有关情况，有关单位和金融机构应当给予支持。

第三十三条 财政、审计、税务、人民银行、证券监管、保险监管等部门应当依照有关法律、行政法规规定的职责，对有关单位的会计资料实施监督检查。

前款所列监督检查部门对有关单位的会计资料依法实施监督检查后，应当出具检查结论。有关监督检查部门已经作出的检查结论能够满足其他监督检查部门履行本部门职责需要的，其他监督检查

查部门应当加以利用，避免重复查账。

第三十四条 依法对有关单位的会计资料实施监督检查的部门及其工作人员对在监督检查中知悉的国家秘密和商业秘密负有保密义务。

第三十五条 各单位必须依照有关法律、行政法规的规定，接受有关监督检查部门依法实施的监督检查，如实提供会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料以及有关情况，不得拒绝、隐匿、谎报。

## 第五章 会计机构和会计人员

第三十六条 各单位应当根据会计业务的需要，设置会计机构，或者在有关机构中设置会计人员并指定会计主管人员；不具备设置条件的，应当委托经批准设立从事会计代理记账业务的中介机构代理记账。

国有的和国有资产占控股地位或者主导地位的大、中型企业必须设置总会计师。总会计师的任职资格、任免程序、职责权限由国务院规定。

第三十七条 会计机构内部应当建立稽核制度。

出纳人员不得兼任稽核、会计档案保管和收入、支出、费用、债权债务账目的登记工作。

第三十八条 从事会计工作的人员，必须取得会计从业资格证书。

担任单位会计机构负责人（会计主管人员）的，除取得会计从业资格证书外，还应当具备会计师以上专业技术职务资格或者从事会计工作三年以上经历。

会计人员从业资格管理办法由国务院财政部门规定。

第三十九条 会计人员应当遵守职业道德，提高业务素质。对会计人员的教育和培训工作应当加强。

第四十条 因有提供虚假财务会计报告，做假账，隐匿或者故意销毁会计凭证、会计账簿、财务会计报告，贪污，挪用公款，职务侵占等与会计职务有关的违法行为被依法追究刑事责任的人员，不得取得或者重新取得会计从业资格证书。

除前款规定的人员外，因违法违纪行为被吊销会计从业资格证书的人员，自被吊销会计从业资格证书之日起五年内，不得重新取得会计从业资格证书。

第四十一条 会计人员调动工作或者离职，必须与接管人员办清交接手续。

一般会计人员办理交接手续，由会计机构负责人（会计主管人员）监交；会计机构负责人（会计主管人员）办理交接手续，由单位负责人监交，必要时主管单位可以派人会同监交。

第六章 法律责任

第四十二条 违反本法规定，有下列行为之一的，由县级以上人民政府财政部门责令限期改正，可以对单位并处三千元以上五万元以下的罚款；对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，可以处二千元以上二万元以下的罚款；属于国家工作人员的，还应当由其所在单位或者有关单位依法给予行政处分：

- (一) 不依法设置会计账簿的；
- (二) 私设会计账簿的；
- (三) 未按照规定填制、取得原始凭证或者填制、取得的原始凭证不符合规定的；
- (四) 以未经审核的会计凭证为依据登记会计账簿或者登记会计账簿不符合规定的；
- (五) 随意变更会计处理方法的；
- (六) 向不同的会计资料使用者提供的财务会计报告编制依据不一致的；
- (七) 未按照规定使用会计记录文字或者记账本位币的；
- (八) 未按照规定保管会计资料，致使会计资料毁损、灭失的；
- (九) 未按照规定建立并实施单位内部会计监督制度或者拒绝依法实施的监督或者不如实提供有关会计资料及有关情况的；
- (十) 任用会计人员不符合本法规定的。

有前款所列行为之一，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

会计人员有第一款所列行为之一，情节严重的，由县级以上人民政府财政部门吊销会计从业资格证书。

有关法律对第一款所列行为的处罚另有规定的，依照有关法律的规定办理。

第四十三条 伪造、变造会计凭证、会计账簿，编制虚假财务会计报告，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

有前款行为，尚不构成犯罪的，由县级以上人民政府财政部门予以通报，可以对单位并处五千元以上十万元以下的罚款；对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，可以处三千元以上五万元以下的罚款；属于国家工作人员的，还应当由其所在单位或者有关单位依法给予撤职直至开除的行政处分；对其中的会计人员，并由县级以上人民政府财政部门吊销会计从业资格证书。

第四十四条 隐匿或者故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

有前款行为，尚不构成犯罪的，由县级以上人民政府财政部门予以通报，可以对单位并处五千元以上十万元以下的罚款；对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，可以处三千元以上五万元以下的罚款；属于国家工作人员的，还应当由其所在单位或者有关单位依法给予撤职直至开除的行政处分；对其中的会计人员，并由县级以上人民政府财政部门吊销会计从业资格证书。

第四十五条 授意、指使、强令会计机构、会计人员及其他人员伪造、变造会计凭证、会计账簿，编制虚假财务会计报告或者隐匿、故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告，构成犯罪的，依法追究刑事责任；尚不构成犯罪的，可以处五千元以上五万元以下的罚款；属于国家工作人员的，还应当由其所在单位或者有关单位依法给予降级、撤职、开除的行政处分。

第四十六条 单位负责人对依法履行职责、抵制违反本法规定行为的会计人员以降级、撤职、调离工作岗位、解聘或者开除等方式实行打击报复，构成犯罪的，依法追究刑事责任；尚不构成犯罪的，由其所在单位或者有关单位依法给予行政处分。对受打击报复的会计人员，应当恢复其名誉和

原有职务、级别。

第四十七条 财政部门及有关行政部门的工作人员在实施监督管理中滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊或者泄露国家秘密、商业秘密，构成犯罪的，依法追究刑事责任；尚不构成犯罪的，依法给予行政处分。

第四十八条 违反本法第三十条规定，将检举人姓名和检举材料转给被检举单位和被检举人个人的，由所在单位或者有关单位依法给予行政处分。

第四十九条 违反本法规定，同时违反其他法律规定的，由有关部门在各自职权范围内依法进行处罚。

## 第七章 附则

第五十条 本法下列用语的含义：

单位负责人，是指单位法定代表人或者法律、行政法规规定代表单位行使职权的主要负责人。

国家统一的会计制度，是指国务院财政部门根据本法制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度。

第五十一条 个体工商户会计管理的具体办法，由国务院财政部门根据本法的原则另行规定。

第五十二条 本法自 2000 年 7 月 1 日起施行。

# 企业财务会计报告条例

2000.6.21 中华人民共和国国务院令 第 287 号发布

### 第一章 总则

第一条 为了规范企业财务会计报告，保证财务会计报告的真实、完整，根据《中华人民共和国会计法》，制定本条例。

第二条 企业（包括公司、下同）编制和对外提供财务会计报告，应当遵守本条例。

本条例所称财务会计报告，是指企业对外提供的反映企业某一特定日期财务状况和某一会计期间经营成果、现金流量的文件。

第三条 企业不得编制和对外提供虚假的或者隐瞒重要事实的财务会计报告。

企业负责人对本企业财务会计报告的真实性和完整性负责。

第四条 任何组织或者个人不得授意、指使、强令企业编制对外提供虚假的或者隐瞒重要事实的财务会计报告。

第五条 注册会计师、会计师事务所审计企业财务会计报告，应当依照有关法律、行政法规以及注册会计师执业规则的规定进行，并对所出具的审计报告负责。

### 第二章 财务会计报告的构成

第六条 财务会计报告分为年度、半年度、季度和月度财务会计报告。

第七条 年度、半年度财务会计报告应当包括：

- (一) 会计报表；
- (二) 会计报表附注；
- (三) 财务情况说明书。

会计报表应当包括资产负债表、利润表、现金流量表及相关附表。

第八条 季度、月度财务会计报告通常仅指会计报表。会计报表至少应当包括资产负债表和利润表。国家统一的会计制度规定季度、月度财务会计报告需要编制会计报表附注的，从其规定。

第九条 资产负债表是反映企业在某一特定日期财务状况的报表。资产负债表应当按照资产、负债和所有者权益（或者股东权益，下同）分类分项列示。其中，资产、负债和所有者权益的定义及列示应当遵循下列规定：

(一) 资产，是指为过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。在资产负债表上，资产应当按照其流动性分类、分项列示，包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产及其他资产。银行、保险公司和非银行金融机构的各项资产有特殊性的，按照其性质分类分项列示。

(二) 负债，是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。在资产负债表上，负债应当按照其流动性分类列示，包括流动负债、长期负债等。银行、保险公司和非银行金融机构的各项负债有特殊性的，按照其性质分类分项列示。

(三) 所有者权益，是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。在资产负债表上，所有者权益应当按照实收资本（或者股东）、资本公积、盈余公积、未分配利润等项目分项列示。

第十条 利润表是反映企业在一定会计期间经营成果的报表。利润表应当按照各项收入、费用以及构成利润的各个项目分类分项列示。其中，收入、费用和利润的定义及列示应当遵循下列规定：

(一) 收入，是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。在利润表上，收入应当按照其重要性分项列示。

(二) 费用，是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。在利润表上，费用应当按照其性质分项列示。

(三) 利润，是指企业在一定会计期间的经营成果。在利润表上，利润应当按照营业利润、利润总额和净利润等利润的构成分类分项列示。

第十一条 现金流量表是反映企业一定会计期间现金和现金等价物（以下简称现金）流入和流出的报表。现金流量表应当按照经营活动、投资活动和筹资活动的现金流理分类分项列示。其中，经营活动、投资活动和筹资活动的定义及列示应当遵循下列规定：

(一) 经营活动，是指企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项。在现金流量表上，经营活动的现金流量应当按照其经营活动的现金流入和流出的性质分项列示；银行、保险公司和非银行金融机构的经营活动按照其经营活动特点分项列示。

(二) 投资活动，是指企业长期资产的购建和不包括在现金等价物范围内的投资及其处置活动。

在现金流量表上，投资活动的现金流量应当按照其投资活动的现金流入和流出的性质分项列示。

（三）筹资活动，是指导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。在现金流量表上，筹资活动的现金流量应当按照其筹资活动的现金流入和流出的性质分项列示。

第十二条 相关附表是反映企业财力状况、经营成果和现金流量的补充报表，主要包括利润分配表以及国家统一的会计制度规定的其他附表。

利润分配表是反映企业一定会计期间对实现净利润以及前年度未分配利润的分配或者亏损弥补的报表。利润分配表应当按照利润分配各个项目分类分项列示。

第十三条 年度、半年度会计报表至少应当反映两个年度或者相关两个期间的比较数据。

第十四条 会计报表附注是为便于会计报表使用者理解会计报表的内容而对会计报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法及主要项目等所作的解释。会计报表附注至少应当包括下列内容：

- （一）不符合基本会计假设的说明；
- （二）重要会计政策和会计估计及其变更情况、变更原因及其对财务状况和经营成果的影响；
- （三）或有事项和资产负债表日后事项的说明；
- （四）关联方关系及其交易的说明；
- （五）重要资产转让及其出售情况；
- （六）企业合并、分立；
- （七）重大投资、融资活动；
- （八）会计报表中重要项目的明细资料；
- （九）有助于理解和分析会计报表需要说明的其他事项。

第十五条 财务情况说明书至少应当对下列情况作出说明：

- （一）企业生产经营的基本情况；
- （二）利润实现和分配情况；
- （三）资金增减和周转情况；
- （四）对企业财务状况、经营成果和现金流量有重大影响的其他事项。

### 第三章 财务会计报告的编制

第十六条 企业应当于年度终了编制年度财务会计报告。国家统一的会计制度规定企业应当编报半年度、季度和月度财务会计报告的，从其规定。

第十七条 企业编制财务会计报告，应当根据真实的交易、事项以及完整、准确的账簿记录等资料，并按照国家统一的会计制度规定的编制基础、编制依据、编制原则和方法。

企业不得违反本条例和国家统一的会计制度规定，随意改变财务会计报告的编制基础、编制依据、编制原则和方法。

任何组织或者个人不得授意、指使、强令企业违反本条例和国家统一的会计制度规定，改变财务会计报告的编制基础、缺编依据、编制原则和方法。

第十八条 企业应当依照本条例和国家统一的会计制度规定，对会计报表中各项会计要素进行合理的确认和计量，不得随意改变会计要素的确认和计量标准。

第十九条 企业应当依照有关法律、行政法规和本条例规定的结账日进行结账，不得提前或者延迟。年度结账日为公历年度每年的12月31日；半年度、季度、月度结账日分别为公历年度每半年、每季、每月的最后一天。

第二十条 企业在编制年度财务会计报告前，应当按照下列规定，全面清查资产、核实债务：

（一）结算款项，包括应收款项、应付款项、应交税金等是否存在、与债务、债权单位的相应债务、债权金额是否一致；

（二）原材料、在产品、自制半成品、库存商品等各项存货的实存数量与账面数量是否一致，是否有报废损失和积压物资等；

（三）各面投资是否存在，投资收益是否按照国家统一的会计制度规定进行确认和计量；

（四）房屋建筑物、机器设备、运输工具等各项固定资产的实存数量与账面数量是否一致；

（五）在建工程的实际发生额与账面记录是否一致；

（六）需要清查、核实的其他内容。

企业通过前款规定的清查、核实、查明财产物资的实存数量与账面数量是否一致、各项结算款基的拖欠情况及其原因、材料物资的实际储备情况、各项投资是否达到预期目的、固定资产的使用情况及其完好程度等。企业清查核实后，应当将清查、核实的结果及其处理办法向企业的董事会或者相应机构报告，并根据国家统一的会计制度的规定进行相应的会计处理。

企业应当在年度中间根据具体情况，对各项财产物资和结算款项进行重点抽查、轮流清查或者定期清查。

第二十一条 企业在编制财务会计报告前，除应当全面清查资产、核实债务外，还应当完成下列工作：

（一）核对各会计账簿记录与会计凭证的内容、金额等是否一致，记账方向是否相符；

（二）依照本条例规定的结账日进行结账，结出有关会计账簿的余额和发生额，并核对各会计账簿之间的余额；

（三）检测相关的会计核算是否按照国家统一的会计制度的规定进行；

（四）对于国家统一的会计制度没有规定统一核算方法的交易、事项，检查其是否按照会计核算的一般原则进行确认和计量以及相关账伤处理是否合理；

（五）检查是否存在因会计差错、会计政策变更等原因需要调整前期或者本期相关项目。

在前款规定工作中发现问题的，应当按照国家统一的会计制度的规定进行处理。

第二十二条 企业编制年度和半年度财务会计报告时，对经查实后的资产、负债有变动的，应当按照资产、负债的确认和计量标准进行确认和计量，并按照国家统一的会计制度的规定进行相应的会计处理。

第二十三条 企业应当按照国家统一的会计制度规定的会计报表格式和内容，根据登记完整、核对无误的会计账簿记录和其他有关资料编制会计报表，做到内容完整、数字真实、计算准确，不得漏报或者任意取舍。

第二十四条 会计报表之间，会计报表各项目之间，凡有对应关系的数字，应当相互一致；会计报表中本期与上期的有关数字应当相互衔接。

第二十五条 会计报表附注和财务情况说明书应当按照本条例和国家统一的会计制度的规定，对会计报表中需要说明的事项作出真实、完整、清楚的说明。

第二十六条 企业发生合并、分立情形的，应当按照国家统一的会计的制度规定编制相应的财务会计报告。

第二十七条 企业终止营业的，应当在终止营业时按照编制年度财务会计报告的要求全面清查资产、核实债务、进行结账、并编制财务会计报告；在清算期间，应当按照国家统一的会计制度的规定编制清算期间的财务会计报告。

第二十八条 按照国家统一的会计制度的规定，需要编制登会计报表的企业集团，母公司除编制某个别会计报表外，还应当编制企业集团的合并会计报表。

企业集团合并会计报表，是指反映企业集团整体财务状况、经营成果和现金流量的会计报表。

### 第四章 财务会计报告的对外提供

第二十九条 对外提供的财务会计报告反映的会计信息应当真实、完整。

第三十条 企业应当依照法律、行政法规和国家统一的会计制度有关财务会计报告提供期限的规定，以及对外提供财务会计报告。

第三十一条 企业对外提供的财务会计报告应当依次编定页数，加具封面，装订成册，加盖公章。封面上应当注明：企业名称、企业统一代码、组织形式、地址、报表所属年度或者月份、报出日期，并由企业负责人和主管会计工作的盖章；设置总会计师的企业还应当由总会计师签名并盖章。

第三十二条 企业应当依照企业章程的规定，向投资者提供财务会计报告。

国务院派出监事会的国有重点大型企业、国有重点金融机构和省、自治区、直辖市人民政府派出监事会的国有企业，应当依法定期向监事会提供财务会计报告。

第三十三条 有关部门或者机构依照法律、行政法规或者国务院的规定，要求企业提供部分或者全部财务会计报告及其有关数据的，应当向企业出示依据，并不得要求企业改变财务会计报告有关数据的会计口径。

第三十四条 非依照法律、行政法规或者国务院的规定，任何组织或者个人不得要求企业提供部分或者全部财务会计报告及其有关数据。

违反本条例规定，要求企业提供部分或者全部财务会计报告及其有关数据的，企业有权拒绝。

第三十五条 国有企业、国有控股的或者占主导地位的企业，应当至少每年一次向本企业的职工代表大会公布财务会计报告，并重点说明下列事项：

（一）反映与职工利益密切相关的信息，包括：管理费用的构成情况，企业管理人员工资、福利和职工工资、福利费用的发放、使用和结余情况，公益金的提取及使用情况，利润分配的情况以及其他与职工利益相关的信息；

（二）内部审计发现的问题及纠正情况；

（三）注册会师审计的情况；

（四）国家审计机关发现的问题及纠正情况；

（五）重大的投资、融资和资产处置决策及原因的说明；

（六）需要说明的其他重要事项。

第三十六条 企业依照本条例规定向有关各方提供的财务会计报告，其编制基础、编制依据、编制原则和方法应当一致，不得提供编制基础、编制依据、编制原则和方法不同的财务会计报告。

第三十七条 财务会计报告须经注册会计师审计的，企业应当将注册会计师及其会计师事务所出具的审计报告随同财务会计报告一并对外提供。

第三十八条 接受企业财务会计报告的组织或者个人，在企业财务会计报告未正式对外披露前，应当对其内容保密。

### 第五章 法律责任

第三十九条 违反本条例规定,有下列行为之一的,由县级以上人民政府财政部门责令限期改正,对企业可以处 3000 元以上 5 万元以下的罚款;对直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处 2000 元以上 2 万元以下的罚款;属于国家工作人员的,并依法给予行政处分或者纪律处分:

- (一) 随意改变会计要素的确认和计量标准的;
- (二) 随意改变财务会计报告的编制基础、编制依据、编制原则和方法的;
- (三) 提前或者延迟结账日结账的;
- (四) 在编制年度财务会计报告前,未按照本条例规定全面清查资产、核实债务的;
- (五) 拒绝财政部门和其他有关部门对财务会计报告依法进行的监督检查,或者不如实提供有关情况;

会计人员有前款所列行为之一,情节严重的,由县级以上人民政府财政部门吊销会计从业资格证书。

第四十条 企业编制、对外提供虚假或者隐瞒重要事实的财务会计报告,构成犯罪的,依法追究刑事责任。

有前款行为,尚不构成犯罪的,由县级以上人民政府财政部门予以通报,对企业可以处 5000 元以上 10 万元以下的罚款;对直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处 3000 元以上 5 万元以下的罚款;属于国家工作人员的,并依法给予撤职直至开除的行政处分或者纪律处分;对其中的会计人员,情节严重的,并由县级以上人民政府财政部门吊销会计从业资格证书。

第四十一条 授意、指使、强令会计机构、会计人员及其他人员编制、对外提供虚假的或者隐瞒重要事实的财务会计报告,或者隐匿、故意销毁依法应当保存的财务会计报告,构成犯罪的,依法追究刑事责任;尚不构成犯罪的,可以在 5000 元以上 5 万元以下的罚款;属于国家工作人员的,并依法给予降级、撤职、开除的行政处分或者纪律处分。

第四十二条 违反本条例的规定,要求企业向其提供部分或者全部财务会计报告及其有关数据的,由县级以上人民政府责令改正。

第四十三条 违反本条例规定,同时违反其他法律、行政法规规定的、由有关部门在各自的职权范围内依法给予处罚。

**第六章 附则**

第四十四条 国务院财政部门可以根据本条例的规定，制定财务会计报告的具体编报办法。

第四十五条 不对外筹集资金、经营规模较小的企业编制和对外提供财务会计报告的办法，由国务院财政部门根据本条例的原则另行规定。

第四十六条 本条例自 2001 年 1 月 1 日起施行。

# 会计档案管理办法

1998.8.21 财政部 国家档案局 财会字[1998]32 号发布

### 会计档案管理办法

财政部 国家档案局 财会字[1998]32 号发布

第一条 为了加强会计档案管理,统一会计档案管理制度,更好地为发展社会主义市场经济服务,根据《中华人民共和国会计法》和《中华人民共和国档案法》的规定,制定本办法。

第二条 国家机关、社会团体、企业、事业单位,按规定应当建账的个体工商户和其他组织(以下简称各单位),应当依照本办法管理会计档案。

第三条 各级人民政府财政部门 and 档案行政管理部门共同负责会计档案工作的指导、监督和检查。

第四条 各单位必须加强对会计档案管理工作的领导,建立会计档案的立卷、归档、保管、查阅和销毁等管理制度,保证会计档案妥善保管、有序存放、方便查阅,严防毁损、散失和泄密。

第五条 会计档案是指会计凭证、会计账簿和财务报告等会计核算专业材料,是记录和反映单位经济业务的重要史料和证据。具体包括:

(一) 会计凭证类:原始凭证,记账凭证,汇总凭证,其他会计凭证。

(二) 会计账簿类:总账,明细账,日记账,固定资产卡片,辅助账簿,其他会计账簿。

(三) 财务报告类:月度、季度、年度财务报告,包括会计报表、附表、附注及文字说明,其他财务报告。

(四) 其他类:银行存款余额调节表,银行对账单,其他应当保存的会计核算专业资料,会计档案移交清册,会计档案保管清册,会计档案销毁清册。

第六条 各单位每年形成的会计档案,应当由会计机构按照归档要求,负责整理立卷,装订成册,编制会计档案保管清册。

当年形成的会计档案,在会计年度终了后,可暂由会计机构保管一年,期满之后,应当由会计机构编制移交清册,移交本单位档案机构统一保管;未设立档案机构的,应当在会计机构内部指定专人保管。出纳人员不得兼管会计档案。

移交本单位档案机构保管的会计档案,原则上应当保持原卷册的封装。个别需要拆封重新整理的,档案机构应当会同会计机构和经办人员共同拆封整理,以分清责任。

第七条 各单位保存的会计档案不得借出。如有特殊需要,经本单位负责人批准,可以提供查阅或者复制,并办理登记手续,查阅或者复制会计档案的人员,严禁在会计档案上涂画、拆封和抽换。

各单位应当建立健全会计档案查阅、复制登记制度。

第八条 会计档案的保管期限分为永久、定期两类。定期保管期限分为 3 年、5 年、10 年、15 年、25 年 5 类。

会计档案的保管期限,从会计年度终了后的第一天算起。

第九条 本办法规定的会计档案保管期限为最低保管期限,各类会计档案的保管原则上应当按照本办法附表所列期限执行。

各单位会计档案的具体名称如有同本办法附表所列档案名称不相符的，可以比照类似档案的保管期限办理。

第十条 保管期满的会计档案，除本办法第十一条规定的情形外，可以按照以下程序销毁：

（一）由本单位档案机构会同会计机构提出销毁意见，编制会计档案销毁清册，列明销毁会计档案的名称、卷号、册数、起止年度和档案编号、应保管期限、已保管期限、销毁时间等内容。

（二）单位负责人在会计档案销毁清册上签署意见。

（三）销毁会计档案时，应当由档案机构和会计机构共同派员监销。国家机关销毁会计档案时，应当由同级财政部门、审计部门派员参加监销。财政部门销毁会计档案时，应当由同级审计部门派员参加监销。

（四）监销人在销毁会计档案前，应当按照会计档案销毁清册所列内容清点核对所要销毁的会计档案；销毁后，应当在会计档案销毁清册上签名盖章，并将监销情况报告本单位负责人。

第十一条 保管期满但未结清的债权债务原始凭证和涉及其他未了事项的原始凭证，不得销毁，应当单独抽出立卷，保管到未了事项完结时为止。单独抽出立卷的会计档案，应当在会计档案销毁清册和会计档案保管清册中列明。

正在项目建设期间的建设单位，其保管期满的会计档案不得销毁。

第十二条 采用电子计算机进行会计核算的单位，应当保存打印出的纸质会计档案。

具备采用磁带、磁盘、光盘、微缩胶片等磁性介质保存会计档案条件的，由国务院业务主管部门统一规定，并报财政部、国家档案局备案。

第十三条 单位因撤销、解散、破产或者其他原因而终止的，在终止和办理注销登记手续之前形成的会计档案，应当由终止单位的业务主管部门或财产所有者代管或移交有关档案馆代管。法律、行政法规另有规定的，从其规定。

第十四条 单位分立后原单位存续的；其会计档案应当由分立后的存续方统一保管，其他方可查阅、复制与其业务相关的会计档案；单位分立后原单位解散的，其会计档案应当经各方协商后由其中一方代管或移交档案馆代管，各方可查阅、复制与其业务相关的会计档案。单位分立中未结清的会计事项所涉及的原始凭证，应当单独抽出由业务相关方保存，并按规定办理交接手续。

单位因业务移交其他单位办理所涉及的会计档案，应当由原单位保管，承接业务单位可查阅、复制与其业务相关的会计档案，对其中未结清的会计事项所涉及的原始凭证，应当单独抽出由业务承接单位保存，并按规定办理交接手续。

第十五条 单位合并后原各单位解散或一方存续其他方解散的，原各单位的会计档案应当由合并后的单位统一保管；单位合并后原各单位仍存续的，其会计档案仍应由原各单位保管。

第十六条 建设单位在项目建设期间形成的会计档案，应当在办理竣工决算后移交给建设项目的接受单位，并按规定办理交接手续。

第十七条 单位之间交接会计档案的，交接双方应当办理会计档案交接手续。

移交会计档案的单位，应当编制会计档案移交清册，列明应当移交的会计档案名称、卷号、册数、起止年度和档案编号、应保管期限、已保管期限等内容。

交接会计档案时，交接双方应当按照会计档案移交清册所列内容逐项交接，并由交接双方的单位负责人负责监交。交接完毕后，交接双方经办人和监交人应当在会计档案移交清册上签名或者盖

章。

第十八条 我国境内所有单位的会计档案不得携带出境。驻外机构和境内单位在境外设立的企业（简称境外单位）的会计档案，应当按照本办法和国家有关规定进行管理。

第十九条 预算、计划、制度等文件材料，应当执行文书档案管理规定，不适用本办法。

第二十条 各省、自治区、直辖市人民政府财政部门、档案管理部门，国务院各业务主管部门，中国人民解放军总后勤部，可以根据本办法的规定，结合本地区、本部门的实际情况，制定实施办法，报财政部和国家档案局备案。

第二十一条 本办法由财政部负责解释，自 1999 年 1 月 1 日起执行。1984 年 6 月 1 日财政部、国家档案局发布的《会计档案管理办法》自本办法执行之日起废止。

附表一：企业和其他组织会计档案保管期限表

附表二：财政总预算、行政单位、事业单位和税收会计档案保管期限表

## 会计档案管理办法

附表一：  
会计档案保管期限表

### 企业和其他组织会计档案保管期限表

序号	档案名称	保管期限	备注
一	会计凭证类		
1	原始凭证	15 年	
2	记账凭证	15 年	
3	汇总凭证	15 年	
二	会计账簿类		
4	总账	15 年	包括日记总账
5	明细账	15 年	
6	日记账	15 年	现金和银行存款日记账保管 25 年
7	固定资产卡片		固定资产报废清理后保管 5 年
8	辅助账簿	15 年	
三	财务报告类		包括各级主管部门汇总财务报告
9	月、季度财务报告		包括文字分析
10	年度财务报告（决算）	永久	包括文字分析
四	其他类		
11	会计移交清册	15 年	
12	会计档案保管清册	永久	
13	会计档案销毁清册	永久	
14	银行余额调节表	5 年	
15	银行对账单	5 年	

## 会计档案管理办法

附表二：

财政总预算、行政单位、事业单位和税收会计档案保管期限表

序号	档案名称	保管期限			备注
		财 政 总预算	行政单位 事业单位	税收 会计	
一	会计凭证类				
1	国家金库编送的各种报表及缴库退库凭证	10 年		10 年	
2	各收入机关编送的报表	10 年			
3	行政单位和事业单位的各种会计凭证		15 年		包括：原始凭证、记账凭证和传票汇总表
4	各种完税凭证和缴、退库凭证			15 年	缴款书存根联在销号后保管 2 年
5	财政总预算拨款凭证及其他会计凭证	15 年			包括：拨款凭证和其他会计凭证
6	农牧业税结算凭证			15 年	
二	会计账簿类				
7	日记账		15 年	15 年	
8	总账	15 年	15 年	15 年	
9	税收日记账（总账）和税收票证分类出纳账		25 年		
10	明细分类、分户账或登记簿	15 年	15 年	15 年	
11	现金出纳账、银行存款账		25 年	25 年	
12	行政单位和事业单位固定资产明细账（卡片）				行政单位和事业单位固定资产报废清理后保管 5 年
三	财务报告类				
13	财政总预算	永久			
14	行政单位和事业单位决算	10 年	永久		
15	税收年报（决算）	10 年		永久	
16	国家金库年报（决算）	10 年			
17	基本建设拨、贷款年报（决算）	10 年			
18	财政总预算会计旬报	3 年			所属单位报送的保管 2 年
19	财政总预算会计月、季度报表	5 年			所属单位报送的保管 2 年
20	行政单位和事业单位会计月、季度报表		5 年		所属单位报送的保管 2 年
21	税收会计报表（包括票证报表）			10 年	电报保管 1 年，所属税务机关报送的

## 会计档案管理办法

---

					保管 3 年
四	其他类				
22	会计移交清册	15 年	15 年	15 年	
23	会计档案保管清册	永久	永久	永久	
24	会计档案销毁清册	永久	永久	永久	

# 会计基础工作规范

1996.6.17 财政部 财会字 19 号 发布

### 第一章 总则

第一条 为了加强会计基础工作，建立规范的会计工作秩序，提高会计工作水平，根据《中华人民共和国会计法》的有关规定，制定本规范。

第二条 国家机关、社会团体、企业、事业单位、个体工商户和其他组织的会计基础工作，应当符合本规范的规定。

第三条 各单位应当依据有关法律、法规和本规范的规定，加强会计基础工作，严格执行会计法规制度，保证会计工作依法有序地进行。

第四条 单位领导人对本单位的会计基础工作负有领导责任。

第五条 各省，自治区、直辖市财政厅（局）要加强对会计基础工作的管理和指导，通过政策引导、经验交流、监督检查等措施，促进基层单位加强会计基础工作，不断提高会计工作水平。国务院各业务主管部门根据职责权限管理本部门的会计基础工作。

### 第二章 会计机构和会计人员

#### 第一节 会计机构设置和会计人员配备

第六条 各单位应当根据会计业务的需要设置会计机构；不具备单独设置会计机构条件的，应当在有关机构中配人员。事业行政单位会计机构的设置和会计人员的配备，应当符合国家统一事业行政单位会计制度的规定。设置会计机构，应当配备会计机构负责人；在有关机构中配备专职会计人员，应当在专职会计人员中指定会计主管人员。会计机构负责人、会计主管人员的任免，应当符合《中华人民共和国会计法》和有关法律的规定。

第七条 会计机构负责人、会计主管人员应当具备下列基本条件：

- （一）坚持原则，廉洁奉公；
- （二）具有会计专业技术资格；
- （三）主管一个单位或者单位内一个重要方面的财务会计工作时间不少于2年；
- （四）熟悉国家财经法律、法规、规章和方针、政策，掌握本行业业务管理的有关知识；
- （五）有较强的组织能力；
- （六）身体状况能够适应本职工作的要求。

第八条 没有设置会计机构和配备会计人员的单位，应当根据《代理记账管理暂行办法》委托会计师事务所或者持有代理记账许可证的其他代理记账机构进行代理记账。

第九条 大、中型企业、事业单位、业务主管部门应当根据法律和国家有关规定设置总会计师。总会计师由具有会计师以上专业技术资格的人员担任。总会计师行使《总会计师条例》规定的职责、权限。总会计师的任命（聘任）、免职（解聘）依照《总会计师条例》和有关法律的规定办理。

第十条 各单位应当根据会计业务需要配备持有会计证的会计人员。未取得会计证的人员，不得从事会计工作。

第十一条 各单位应当根据会计业务需要设置会计工作岗位。会计工作岗位上般可分为：会计机构负责人或者会计主管人员，出纳，财产物资核算，工资核算，成本费用核算，财务成果核算，资金核算，往来结算，总账报表，稽核，档案管理等。开展会计电算化和管理会计的单位，可以根据需要设置相应工作岗位，也可以与其他工作岗位相结合。

第十二条 会计工作岗位，可以一人一岗、一人多岗或者一岗多人。但出纳人员不得兼管审核、会计档案保管和收入、费用、债权债务账目的登记工作。

第十三条 会计人员的工作岗位应当有计划地进行轮换。

第十四条 会计人员应当具备必要的专业知识和专业技能，熟悉国家有关法律、法规，规章和国家统一会计制度，遵守职业道德。会计人员应当按照国家有关规定参加会计业务的培训。各单位应当合理安排会计人员的培训，保证会计人员每年有一定时间用于学习和参加培训。

第十五条 各单位领导人应当支持会计机构、会计人员依法行使职权；对忠于职守，坚持原则，

做出显著成绩的会计机构、会计人员，应当给予精神的和物质的奖励。

第十六条 国家机关、国有企业、事业单位任用会计人员应当实行回避制度。单位领导人的直系亲属不得担任本单位的会计机构负责人、会计主管人员。会计机构负责人，会计主管人员的直系亲属不得在本单位会计机构中担任出纳工作。需要回避的直系亲属为：夫妻关系、直系血亲关系、三代以内旁系血亲以及配偶亲关系。

### 第二节 会计人员职业道德

第十七条 会计人员在会计工作中应当遵守职业道德，树立良好的职业品质、严谨的工作作风，严守工作纪律，努力提高工作效率和工作质量。

第十八条 会计人员应当热爱本职工作，努力钻研业务，使自己的知识和技能适应所从事工作的要求。

第十九条 会计人员应当熟悉财经法律、法规、规章和国家统一会计制度，并结合会计工作进行广泛宣传。

第二十条 会计人员应当按照会计法律、法规和国家统一会计制度规定的程序和要求进行会计工作，保证所提供的会计信息合法、真实、准确、及时、完整。

第二十一条 会计人员办理会计事务应当实事求是、客观公正。

第二十二条 会计人员应当熟悉本单位的生产经营和业务管理情况，运用掌握的会计信息和会计方法，为改善单位内部管理、提高经济效益服务。

第二十三条 会计人员应当保守本单位的商业秘密。除法律规定和单位领导人同意外，不能私自向外界提供或者泄露单位的会计信息。

第二十四条 财政部门、业务主管部门和各单位应当定期检查会计人员遵守职业道德的情况，并作为会计人员晋升、晋级、聘任专业职务、表彰奖励的重要考核依据。会计人员违反职业道德的，由所在单位进行处罚；情节严重的，由会计证发证机关吊销其会计证。

### 第三节 会计工作交接

第二十五条 会计人员工作调动或者因故离职，必须将本人所经管的会计工作全部移交给接替人员。没有办清交接手续的，不得调动或者离职。

第二十六条 接替人员应当认真接管移交工作，并继续办理移交的未了事项。

第二十七条 会计人员办理移交手续前，必须及时做好以下工作：

- (一) 已经受理的经济业务尚未填制会计凭证的，应当填制完毕。
- (二) 尚未登记的账目，应当登记完毕，并在最后一笔余额后加盖经办人员印章。
- (三) 整理应该移交的各项资料，对未了事项写出书面材料。
- (四) 编制移交清册，列明应当移交的会计凭证、会计账簿、会计报表、印章、现金、有价证券、支票簿、发票、文件、其他会计资料和物品等内容；实行会计电算化的单位，从事该项工作的移交人员还应当在移交清册中列明会计软件及密码、会计软件数据磁盘（磁带等）及有关资料、实物等内容。

第二十八条 会计人员办理交接手续，必须有监交人负责监交。一般会计人员交接，由单位会计机构负责人、会计主管人员负责监交；会计机构负责人、会计主管人员交接，由单位领导人负责监交，必要时可由上级主管部门派人会同监交。

第二十九条 移交人员在办理移交时，要按移交清册逐项移交；接替人员要逐项核对点收。

(一) 现金、有价证券要根据会计账簿有关记录进行点交。库存现金、有价证券必须与会计账簿记录保持一致。不一致时，移交人员必须限期查清。

(二) 会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料必须完整无缺。如有短缺，必须查清原因，并在移交清册中注明，由移交人员负责。

(三) 银行存款账户余额要与银行对账单核对，如不一致，应当编制银行存款余额调节表调节相符，各种财产物资和债权债务的明细账户余额要与总账有关账户余额核对相符；必要时，要抽查个别账户的余额，与实物核对相符，或者与往来单位、个人核对清楚。

(四) 移交人员经管的票据、印章和其他实物等，必须交接清楚；移交人员从事会计电算化工作的，要对有关电子数据在实际操作状态下进行交接。

第三十条 会计机构负责人、会计主管人员移交时，还必须将全部财务会计工作、重大财务收支和会计人员的情况等，向接替人员详细介绍。对需要移交的遗留问题，应当写出书面材料。

第三十一条 交接完毕后，交接双方和监交人员要在移交注册上签名或者盖章，并应在移交注册上注明：单位名称，交接日期，交接双方和监交人员的职务、姓名，移交清册页数以及需要说明的问题和意见等。移交清册一般应当填制一式三份，交接双方各执一份，存档一份。

第三十二条 接替人员应当继续使用移交的会计账簿，不得自行另立新账，以保持会计记录的连续性。

第三十三条 会计人员临时离职或者因病不能工作且需要接替或者代理的，会计机构负责人、会计主管人员或者单位领导人必须指定有关人员接替或者代理，并办理交接手续。临时离职或者因病不能工作的会计人员恢复工作的，应当与接替或者代理人员办理交接手续。移交人员因病或者其他

特殊原因不能亲自办理移交的，经单位领导人批准，可由移交人员委托他人代办移交，但委托人应当承担本规范第三十五条规定的责任。

第三十四条 单位撤销时，必须留有必要的会计人员，会同有关人员办理清理工作，编制决算。未移交前，不得离职。接收单位和移交日期由主管部门确定。单位合并、分立的，其会计工作交接手续比照上述有关规定办理。

第三十五条 移交人员对所移交的会计凭证、会计账簿、会计报表和其他有关资料的合法性、真实性承担法律责任。

### 第三章 会计核算

#### 第一节 会计核算一般要求

第三十六条 各单位应当按照《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度的规定建立会计账册，进行会计核算，及时提供合法、真实、准确、完整的会计信息。

第三十七条 各单位发生的下列事项，应当及时办理会计手续、进行会计核算：

- (一) 款项和有价证券的收付；
- (二) 财物的收发、增减和使用；
- (三) 债权债务的发生和结算；
- (四) 资本、基金的增减；
- (五) 收入、支出、费用、成本的计算；
- (六) 财务成果的计算和处理；
- (七) 其他需要办理会计手续、进行会计核算的事项。

第三十八条 各单位的会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，按照规定的会计处理方法进行，保证会计指标的口径一致、相互可比和会计处理方法的前后各期相一致。

第三十九条 会计年度自公历1月1日起至12月31日止。

第四十条 会计核算以人民币为记账本位币。收支业务以外国货币为主的单位，也可以选定某种外国货币作为记账本位币，但是编制的会计报表应当折算为人民币反映。境外单位向国内有关部门编报的会计报表，应当折算为人民币反映。

第四十一条 各单位根据国家统一会计制度的要求，在不影响会计核算要求、会计报表指标汇总和对外统一会计报表的前提下，可以根据实际情况自行设置和使用会计科目。事业行政单位会计科目的设置和使用，应当符合国家统一事业行政单位会计制度的规定。

第四十二条 会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料的内容和要求必须符合国家统一会计制度的规定，不得伪造、变造会计凭证和会计账簿，不得设置账外账，不得报送虚假会计报表。

第四十三条 各单位对外报送的会计报表格式由财政部统一规定。

第四十四条 实行会计电算化的单位，对使用的会计软件及其生成的会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料的要求，应当符合财政部关于会计电算化的有关规定。

第四十五条 各单位的会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料，应当建立档案，妥善保管。会计档案建档要求、保管期限、销毁办法等依据《会计档案管理办法》的规定进行。实行会计电算化的单位，有关电子数据、会计软件资料等应当作为会计档案进行管理。

第四十六条 会计记录的文字应当使用中文，少数民族自治地区可以同时使用少数民族文字。中国境内的外商投资企业、外国企业和其他外国经济组织也可以同时使用某种外国文字。

### 第二节 填制会计凭证

第四十七条 各单位办理本规范第三十七条规定的事项，必须取得或者填制原始凭证，并及时送交会计机构。

第四十八条 原始凭证的基本要求是：

（一）原始凭证的内容必须具备：凭证的名称；填制凭证的日期；填制凭证单位名称或者填制人姓名；经办人员的签名或者盖章；接受凭证单位名称；经济业务内容；数量、单价和金额。

（二）从外单位取得的原始凭证，必须盖有填制单位的公章；从个人取得的原始凭证，必须有填制人员的签名或者盖章。自制原始凭证必须有经办单位领导人或者其指定的人员签名或者盖章。对外开出的原始凭证，必须加盖本单位公章。

（三）凡填有大写和小写金额的原始凭证，大写与小写金额必须相符。购买实物的原始凭证，必须有验收证明。支付款项的原始凭证，必须有收款单位和收款人的收款证明。

（四）一式几联的原始凭证，应当注明各联的用途，只能以一联作为报销凭证。一式几联的发票和收据，必须用双面复写纸（发票和收据本身具备复写纸功能的除外）套写，并连续编号。作废时应当加盖“作废”戳记，连同存根一起保存，不得撕毁。

（五）发生销货退回的，除填制退货发票外，还必须有退货验收证明；退款时，必须取得对方的收款收据或者汇款银行的凭证，不得以退货发票代替收据。

（六）职工公出借款凭据，必须附在记账凭证之后。收回借款时，应当另开收据或者退还借据副本，不得退还原借款收据。

（七）经上级有关部门批准的经济业务，应当将批准文件作为原始凭证附件：如果批准文件需要单独归档的，应当在凭证上注明批准机关名称、日期和文件字号。

第四十九条 原始凭证不得涂改、挖补。发现原始凭证有错误的，应当由开出单位重开或者更正，更正处应当加盖开出单位的公章。

第五十条 会计机构、会计人员要根据审核无误的原始凭证填制记账凭证。记账凭证可以分为收款凭证、付款凭证和转账凭证，也可以使用通用记账凭证。

第五十一条 记账凭证的基本要求是：

（一）记账凭证的内容必须具备：填制凭证的日期；凭证编号；经济业务摘要；会计科目；金额；所附原始凭证张数；填制凭证人员、稽核人员、记账人员、会计机构负责人、会计主管人员签名或者盖章。收款和付款记账凭证还应当由出纳人员签名或者盖章。以自制的原始凭证或者原始凭证汇总表代替记账凭证的，也必须具备记账凭证应有的项目。

（二）填制记账凭证时，应当对记账凭证进行连续编号。一笔经济业务需要填制两张以上记账凭证的，可以采用分数编号法编号。

（三）记账凭证可以根据每一张原始凭证填制，或者根据若干张同类原始凭证汇总填制，也可以根据原始凭证汇总表填制。但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填制在一张记账凭证上。

（四）除结账和更正错误的记账凭证可以不附原始凭证外，其他记账凭证必须附有原始凭证。如果一张原始凭证涉及几张记账凭证，可以把原始凭证附在一张主要的记账凭证后面，并在其他记账凭证上注明附有该原始凭证的记账凭证的编号或者附原始凭证复印件。一张复始凭证所列支出需要几个单位共同负担的，应当将其他单位负担的部分，开给对方原始凭证分割单，进行结算。原始凭证分割单必须具备原始凭证的基本内容：凭证名称、填制凭证日期、填制凭证单位名称或者填制人姓名、经办人的签名或者盖章、接受凭证单位名称、经济业务内容、数量、单价、金额和费用分

摊情况等。

(五)如果在填制记账凭证时发生错误,应当重新填制。已经登记入账的记账凭证,在当年内发现填写错误时,可以用红字填写一张与原内容相同的记账凭证,在摘要栏注明“注销某月某日某号凭证”字样,同时再用蓝字重新填制一张正确的记账凭证,注明“订正某月某日某号凭证”字样。如果会计科目没有错误,只是金额错误,也可以将正确数字与错误数字之间的差额,另编一张调整的记账凭证,调增金额用蓝字,调减金额用红字。发现以前年度记账凭证有错误的,应当用蓝字填制一张更正的记账凭证。

(六)记账凭证填制完经济业务事项后,如有空行,应当自金额栏最后一笔金额数字下的空行处至合计数上的空行处划线注销。

**第五十二条 填制会计凭证,字迹必须清晰、工整,并符合下列要求:**

(一)阿拉伯数字应当一个一个地写,不得连笔写。阿拉伯金额数字前面应当书写货币币种符号或者货币名称简写和币种符号。币种符号与阿拉伯金额数字之间不得留有空白。凡阿拉伯数字前写有币种符号的,数字后面不再写货币单位。

(二)所有以元为单位(其他货币种类为货币基本单位,下同)的阿拉伯数字,除表示单价等情况外,一律填写到角分;元角分的,角位和分位可写“00”,或者符号“—”;有角无分的,分位应当写“0”,不得用符号“—”代替。

(三)汉字大写数字金额如零、壹、贰、叁、肆、伍、陆、柒、捌、玖、拾、佰、仟、万、亿等,一律用正楷或者行书体书写,不得用〇、一、二、三、四、五、六、七、八、九、十等简化字代替,不得任意自造简化字。大写金额数字到元或者角为止的,在“元”或者“角”字之后应当写“整”字或者“正”字;大写金额数字有分的,分字后面不写“整”或者“正”字。

(四)大写金额数字前未印有货币名称的,应当加填货币名称,货币名称与金额数字之间不得留有空白。

(五)阿拉伯金额数字中间有“0”时,汉字大写金额要写“零”字;阿拉伯数字金额中间连续有几个“0”时,汉字大写金额中可以只写一个“零”字;阿拉伯金额数字元位是“0”,或者数字中间连续有几个“0”、元位也是“0”但角位不是“0”时,汉字大写金额可以只写一个“零”字,也可以不写“零”字。

**第五十三条 实行会计电算化的单位,对于机制记账凭证,要认真审核,做到会计科目使用正确,数字准确无误。打印出的机制记账凭证要加盖制单人员、审核人员、记账人员及会计机构负责人、会计主管人员印章或者签字。**

**第五十四条 各单位会计凭证的传递程序应当科学、合理,具体办法由各单位根据会计业务需要自行规定。**

**第五十五条 会计机构、会计人员要妥善保管会计凭证。**

(一)会计凭证应当及时传递,不得积压。

(二)会计凭证登记完毕后,应当按照分类和编号顺序保管,不得散乱丢失。

(三)记账凭证应当连同所附的原始凭证或者原始凭证汇总表,按照编号顺序,折叠整齐,按期装订成册,并加具封面,注明单位名称、年度、月份和起讫日期、凭证种类、起讫号码,由装订人在装订线封签外签名或者盖章。对于数量过多的原始凭证,可以单独装订保管,在封面上注明记账凭证日期、编号、种类,同时在记账凭证上注明“附件另订”和原始凭证名称及编号。各种经济合同、存出保证金收据以及涉外文件等重要原始凭证,应当另编目录,单独登记保管,并在有关的记账凭证和原始凭证上相互注明日期和编号。

（四）原始凭证不得外借，其他单位如因特殊原因需要使用原始凭证时，经本单位会计机构负责人、会计主管人员批准，可以复制。向外单位提供的原始凭证复制件，应当在专设的登记簿上登记，并由提供人员和收取人员共同签名或者盖章。

（五）从外单位取得的原始凭证如有遗失，应当取得原开出单位盖有公章的证明，并注明原来凭证的号码、金额和内容等，由经办单位会计机构负责人、会计主管人员和单位领导人批准后，才能代作原始凭证。如果确实无法取得证明的，如火车、轮船、飞机票等凭证，由当事人写出详细情况，由经办单位会计机构负责人、会计主管人员和单位领导人批准后，代作原始凭证。

### 第三节 登记会计账簿

第五十六条 各单位应当按照国家统一会计制度的规定和会计业务的需要设置会计账簿。会计账簿包括总账、明细账、日记账和其他辅助性账簿。

第五十七条 现金日记账和银行存款日记账必须采用订本式账簿。不得用银行对账单或者其他方法代替日记账。

第五十八条 实行会计电算化的单位，用计算机打印的会计账簿必须连续编号，经审核无误后装订成册，并由记账人员和会计机构负责人、会计主管人员签字或者盖章。

第五十九条 启用会计账簿时，应当在账簿封面上写明单位名称和账簿名称。在账簿扉页上应当附启用表，内容包括：启用日期、账簿页数、记账人员和会计机构负责人、会计主管人员姓名，并加盖名章和单位公章。记账人员或者会计机构负责人、会计主管人员调动工作时，应当注明交接日期、接办人员或者监交人员姓名，并由交接双方人员签名或者盖章。启用订本式账簿，应当从第一页到最后一页顺序编定页数，不得跳页、缺号。使用活页式账页，应当按账户顺序编号，并须定期装订成册。装订后再按实际使用的账页顺序编定页码，另加目录，记明每个账户的名称和页次。

第六十条 会计人员应当根据审核无误的会计凭证登记会计账簿。登记账簿的基本要求是：

（一）登记会计账簿时，应当将会计凭证日期、编号、业务内容摘要、金额和其他有关资料逐项记入账内；做到数字准确、摘要清楚、登记及时、字迹工整。

（二）登记完毕后，要在记账凭证上签名或者盖章，并注明已经登账的符号，表示已经记账。

（三）账簿中书写的文字和数字上面要留有适当空格，不要写满格；一般应占格距的二分之一。

（四）登记账簿要用蓝黑墨水或者碳素墨水书写，不得使用圆珠笔（银行的复写账簿除外）或者铅笔书写。

（五）下列情况，可以用红色墨水记账：

- 1.按照红字冲账的记账凭证，冲销错误记录；
- 2.在不设借贷等栏的多栏式账页中，登记减少数；
- 3.在三栏式账户的余额栏前，如未印明余额方面的，在余额栏内登记负数余额；
- 4.根据国家统一会计制度的规定可以用红字登记的其他会计记录。

（六）各种账簿按页次顺序连续登记，不得跳行、隔页。如果发生跳行、隔页，应当将空行、空页划线注销，或者注明“此行空白”、“此页空白”字样，并由记账人员签名或者盖章。

（七）凡需要结出余额的账户，结出余额后。应当在“借或贷”等栏内写明“借”或者“贷，”等字样。没有余额的账户，应当在“借或贷”等栏内写“平”字，并在余额栏内用“Q”表示。现金日记账和银行存款日记账必须逐日结出余额。

（八）每一账页登记完毕结转下页时，应当结出本页合计数及余额，写在本页最后一行和下页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“过次页”和“承前页”字样；也可以将本页合计数及金额只写在下页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“承前页”字样。对需要结计本月发生额的账户，结计“过次页”的本页合计数应当为自本月初起至本页未止的发生额合计数；对需要结计本年累计发生额的账户，结计“过次页”的本页合计数应当为自年初起至本页未止的累计数；对既不需要结计本月发生额也不需要结计本年累计发生额的账户，可以只将每页末的余额结转次页。

第六十一条 实行会计电算化的单位，总账和明细账应当定期打印。发生收款和付款业务的，在输入收款凭证和付款凭证的当天必须打印出现金日记账和银行存款日记账，并与库存现金核对无误。

第六十二条 账簿记录发生错误，不准涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹，不准重新抄写，必须按照下列方法进行更正：

（一）登记账簿时发生错误，应当将错误的文字或者数字划红线注销，但必须使原有字迹仍可辨认；然后在划线上方填写正确的文字或者数字，并由记账人员在更正处盖章。对于错误的数字，应当全部划红线更正，不得只更正其中的错误数字。对于文字错误，可只划去错误的部分。

（二）由于记账凭证错误而使账簿记录发生错误，应当按更正的记账凭证登记账簿。

第六十三条 各单位应当定期对会计账簿记录的有关数字与库存实物、货币资金、有价证券、往来单位或者个人等进行相互核对，保证账证相符、账账相符、账实相符。对账工作每年至少进行一次。

（一）账证核对。核对会计账簿记录与原始凭证、记账凭证的时间、凭证字号、内容、金额是否一致，记账方向是否相符。

（二）账账核对。核对不同会计账簿之间的账簿记录是否相符，包括：总账有关账户的余额核对，总账与明细账核对，总账与日记账核对，会计部门的财产物资明细账与财产物资保管和使用部门的有关明细账核对等。

（三）账实核对。核对会计账簿记录与财产等实有数额是否相符。包括：现金日记账账面余额与现金实际库存数相核对；银行存款日记账账面余额定期与银行对账单相核对；各种财物明细账账面余额与财物实存数额相核对；各种应收、应付款明细账账面余额与有关债务、债权单位或者个人核对等。

第六十四条 各单位应当按照规定定期结账。

（一）结账前，必须将本期内所发生的各项经济业务全部登记入账。

（二）结账时，应当结出每个账户的期末余额。需要结出当月发生额的，应当在摘要栏内注明“本月合计”字样，并在下面通栏划单红线。需要结出本年累计发生额的，应当在摘要栏内注明“本年累计”字样，并在下面通栏划单红线；12月末的“本年累计”就是全年累计发生额。全年累计发生额下面应当通栏划双红线。年度终了结账时，所有总账账户都应当结出全年发生额和年末余额。

（三）年度终了，要把各账户的余额结转到下一会计年度，并在摘要栏注明“结转下年”字样；在下一会计年度新建有关会计账簿的第一行余额栏内填写上年结转的余额，并在摘要栏注明“上年结转”字样。

### 第四节 编制财务报告

第六十五条 各单位必须按照国家统一会计制度的规定，定期编制财务报告。财务报告包括会计报表及其说明。会计报表包括会计报表主表、会计报表附表、会计报表附注。

第六十六条 各单位对外报送的财务报告应当根据国家统一会计制度规定的格式和要求编制。单位内部使用的财务报告，其格式和要求由各单位自行规定。

第六十七条 会计报表应当根据登记完整、核对无误的会计账簿记录和其他有关资料编制，做到数字真实、计算准确、内容完整、说明清楚。任何人不得篡改或者授意、指使、强令他人篡改会计报表的有关数字。

第六十八条 会计报表之间、会计报表各项目之间，凡有对应关系的数字，应当相互一致。本期会计报表与上期会计报表之间有关的数字应当相互衔接。如果不同会计年度会计报表中各项目的内容和核算方法有变更的，应当在年度会计报表中加以说明。

第六十九条 各单位应当按照国家统一会计制度的规定认真编写会计报表附注及其说明，做到项目齐全，内容完整。

第七十条 各单位应当按照国家规定的期限对外报送财务报告。对外报送的财务报告，应当依次编定页码，加具封面，装订成册，加盖公章。封面上应当注明：单位名称，单位地址，财务报告所属年度、季度、月度，送出日期，并由单位领导人、总会计师、会计机构负责人、会计主管人员签名或者盖章。单位领导人对财务报告的合法性、真实性负法律责任。

第七十一条 根据法律和国家有关规定应当对财务报告进行审计的，财务报告编制单位应当先行委托注册会计师进行审计，并将注册会计师出具的审计报告随同财务报告按照规定的期限报送有关部门。

第七十二条 如果发现对外报送的财务报告有错误，应当及时办理更正手续。除更正本单位留存的财务报告外，并应同时通知接受财务报告的单位更正。错误较多的，应当重新编报。

### 第四章 会计监督

第七十三条 各单位的会计机构、会计人员对本单位的经济活动进行会计监督。

第七十四条 会计机构、会计人员进行会计监督的依据是：

- (一) 财经法律、法规、规章；
- (二) 会计法律、法规和国家统一会计制度；
- (三) 各省、自治区、直辖市财政厅（局）和国务院业务主管部门根据《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度制定的具体实施办法或者补充规定；
- (四) 各单位根据《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度制定的单位内部会计管理制度；
- (五) 各单位内部的预算、财务计划、经济计划、业务计划。

第七十五条 会计机构、会计人员应当对原始凭证进行审核和监督。对不真实、不合法的原始凭证，不予受理。对弄虚作假、严重违法的原始凭证，在不予受理的同时，应当予以扣留，并及时向单位领导人报告，请求查明原因，追究当事人的责任。对记载不明确、不完整的原始凭证，予以退回，要求经办人员更正、补充。

第七十六条 会计机构、会计人员对伪造、变造、故意毁灭会计账簿或者账外设账行为，应当制止和纠正；制止和纠正无效的，应当向上级主管单位报告，请求作出处理。

第七十七条 会计机构、会计人员应当对实物、款项进行监督，督促建立并严格执行财产清查制度。发现账簿记录与实物、款项不符时，应当按照国家有关规定进行处理。超出会计机构、会计人员职权范围的，应当立即向本单位领导报告，请求查明原因，作出处理。

第七十八条 会计机构、会计人员对指使、强令编造、篡改财务报告行为，应当制止和纠正；制止和纠正无效的，应当向上级主管单位报告，请求处理。

第七十九条 会计机构、会计人员应当对财务收支进行监督。

- (一) 对审批手续不全的财务收支，应当退回，要求补充、更正。
- (二) 对违反规定不纳入单位统一会计核算的财务收支，应当制止和纠正。
- (三) 对违反国家统一的财政、财务、会计制度规定的财务收支，不予办理。
- (四) 对认为是违反国家统一的财政、财务、会计制度规定的财务收支。应当制止和纠正；制止和纠正无效的，应当向单位领导人提出书面意见请求处理。单位领导人应当在接到书面意见起十日内作出书面决定，并对决定承担责任。
- (五) 对违反国家统一的财政、财务、会计制度规定的财务收支，不予制止和纠正，又不向单位领导人提出书面意见的；也应当承担责任。
- (六) 对严重违反国家利益和社会公众利益的财务收支，应当向主管单位或者财政、审计、税务机关报告。

第八十条 会计机构、会计人员对违反单位内部会计管理制度的经济活动，应当制止和纠正；制止和纠正无效的，向单位领导人报告，请求处理。

第八十一条 会计机构、会计人员应当对单位制定的预算、财务计划、经济计划、业务计划的执

行情况进行监督。

第八十二条 各单位必须依照法律和国家有关规定接受财政、审计、税务等机关的监督，如实提供会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料以及有关情况、不得拒绝、隐匿、谎报。

第八十三条 按照法律规定应当委托注册会计师进行审计的单位，应当委托注册会计师进行审计，并配合注册会计师的工作，如实提供会计凭证、会计账簿、会计报表和其他会计资料以及有关情况，不得拒绝、隐匿、谎报；不得示意注册会计师出具不当的审计报告。

### 第五章 内部会计管理制度

第八十四条 各单位应当根据《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度的规定，结合单位类型和内容管理的需要，建立健全相应的内部会计管理制度。

第八十五条 各单位制定内部会计管理制度应当遵循下列原则：

- (一) 应当执行法律、法规和国家统一的财务会计制度。
- (二) 应当体现本单位的生产经营、业务管理的特点和要求。
- (三) 应当全面规范本单位的各项会计工作，建立健全会计基础，保证会计工作的有序进行。
- (四) 应当科学、合理，便于操作和执行。
- (五) 应当定期检查执行情况。
- (六) 应当根据管理需要和执行中的问题不断完善。

第八十六条 各单位应当建立内部会计管理体系。主要内容包括：单位领导人、总会计师对会计工作的领导职责；会计部门及其会计机构负责人、会计主管人员的职责、权限；会计部门与其他职能部门的关系；会计核算的组织形式等。

第八十七条 各单位应当建立会计人员岗位责任制度。主要内容包括：会计人员的工作岗位设置；备会计工作岗位的职责和标准；各会计工作岗位的人员和具体分工；会计工作岗位轮换办法；对各会计工作岗位的考核办法。

第八十八条 各单位应当建立账务处理程序制度。主要内容包括：会计科目及其明细科目的设置和使用；会计凭证的格式、审核要求和传递程序；会计核算方法；会计账簿的设置；编制会计报表的种类和要求；单位会计指标体系。

第八十九条 各单位应当建立内部牵制制度。主要内容包括：内部牵制制度的原则；组织分工；出纳岗位的职责和限制条件；有关岗位的职责和权限。

第九十条 各单位应当建立稽核制度。主要内容包括：稽核工作的组织形式和具体分工；稽核工作的职责、权限；审核会计凭证和复核会计账簿、会计报表的方法。

第九十一条 各单位应当建立原始记录管理制度。主要内容包括：原始记录的内容和填制方法；原始记录的格式；原始记录的审核；原始记录填制人的责任；原始记录签署；传递、汇集要求。

第九十二条 各单位应当建立定额管理制度。主要内容包括：定额管理的范围；制定和修订定额的依据、程序和方法；定额的执行；定额考核和奖惩办法等。

第九十三条 各单位应当建立计量验收制度。主要内容包括：计量检测手段和方法；计量验收管理的要求；计量验收人员的责任和奖惩办法。

第九十四条 各单位应当建立财产清查制度。主要内容包括：财产清查的范围；财产清查的组织；财产清查的期限和方法；对财产清查中发现问题的处理办法；对财产管理人员的奖惩办法。

第九十五条 各单位应当建立财务收支审批制度。主要内容包括：财务收支审批人员和审批权限；

财务收支审批程序；财务收支审批人员的责任。

第九十六条 实行成本核算的单位应当建立成本核算制度。主要包括：成本核算的对象；成本核算的方法和程序；成本、分析等。

第九十七条 各单位应当建立财务会计分析制度。主要包括：财务会计分析的主要内容；财务会计分析的基本要求和组织程序；财务会计分析的具体方法；财务会计分析报告 的编写要求等。

### 第六章 附 则

第九十八条 本规范所称国家统一会计制度，是指由财政部制定、或者财政部与国务院有关部门联合制定、或者经财政部审核批准的在全国范围内统一执行的会计规章、准则、办法等规范性文件。

本规范所称会计主管人员，是指不设置会计机构、只在其他机构中设置专职会计人员的单位行使会计机构负责人职权的人员。

本规范第三章第二节和第三节关于填制会计凭证、登记会计账簿的规定，除特别指出外，一般适用于手工记账。实行会计电算化的单位，填制会计凭证和登记会计账簿的有关要求，应当符合财政部关于会计电算化的有关规定。

第九十九条 各省、自治区、直辖市财政厅（局）、国务院各业务主管部门可以根据本规范的原则，结合本地区、本部门的具体情况，制定具体实施办法，报财政部备案。

第一百条 本规范由财政部负责解释、修改。

第一百零一条 本规范自公布之日起实施。1984年4月24日财政部发布的《会计人员工作规则》同时废止。

## 关于贯彻实施《企业会计制度》有关政策衔接问题的规定

财政部 财会[2001]17号

按照财政部“关于印发《企业会计制度》的通知”（财会[2000]25号）的规定，股份有限公司应于2001年1月1日起执行《企业会计制度》，《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》同时废止。为了做好新旧会计制度的衔接工作，保证股份有限公司会计核算的正常运行，现将股份有限公司就执行《企业会计制度》的有关问题规定如下：

一、公司应当严格按照《企业会计制度》的规定进行会计核算，对外提供真实、完整的会计信息。

二、公司由于执行《企业会计制度》，导致所采用的会计政策发生变更，除以下各项应采用追溯调整法进行处理外，其他变更采用未来适用法：（一）按《企业会计制度》规定计提的固定资产、无形资产、在建工程、委托贷款减值准备的处理。（二）按《企业会计制度》规定进行的债务重组、非货币性交易的处理。

三、对于《企业会计制度》施行之日以前发生的投资业务，其会计处理方法与《企业会计制度》规定的方法不同的，不予追溯调整。对于《企业会计制度》施行之日以前发生、但在施行之日仍然持有的投资，自《企业会计制度》施行之日起应按《企业会计制度》的规定处理，即在《企业会计制度》执行之前，按《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》和《企业会计准则——投资》的规定，已确认的投资，不予追溯调整；其后对投资收益的确认和投资账面价值的调整等，应按《企业会计制度》的规定进行处理。

四、在采用追溯调整法进行会计处理时，应将会计政策变更的累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整。并在会计报表附注中披露变更的内容和理由、变更的影响数及不能合理确定累积影响数的理由等。

在采用追溯调整法进行会计处理时，应按以下情况分别处理：

（一）《企业会计制度》规定，固定资产、无形资产、在建工程、委托贷款应计提减值准备。采用追溯调整法进行会计处理，应按会计政策变更的累积影响数，借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“固定资产减值准备”、“无形资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“委托贷款——减值准备”科目。

（二）债务重组按《企业会计制度》的规定，采用追溯调整法进行会计处理，应按会计政策变更的累积影响数，借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

(三)非货币性交易按《企业会计制度》的规定,采用追溯调整法进行会计处理,应按会计政策变更的累积影响数,借记“利润分配——未分配利润”科目,贷记有关资产科目。所得税采用纳税影响会计法进行核算的公司,在计算会计政策变更的累积影响数时,还应扣除因时间性差异而调整所得税费用的金额,同时调整有关递延税款数额。上述各项采用追溯调整法进行会计处理时,还应按会计政策变更的累积影响数影响盈余公积的金额,借记“盈余公积——法定盈余公积”、“盈余公积——法定公益金”科目,贷记“利润分配——未分配利润”科目。

五、股份有限公司在编制 2000 年度的会计报表时,按上述规定应予追溯调整的事项,作为 2000 年度资产负债表日后调整事项处理。已经公布 2000 年度年报的股份有限公司,因上述调整对公司财务状况、经营成果产生重大影响的,应予补充说明。

六、股份有限公司如为金融、保险企业的,除基本经营业务外的其他业务,暂时执行《企业会计制度》。

二〇〇一年二月二十六日

## 关于印发《实施〈企业会计制度〉及其相关准则问题解答》的通知

财政部 财会[2001]43号

国务院有关部委，各省、自治区、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，中央企业集团公司：

《企业会计制度》和相关准则，以及有关衔接办法发布以后，我们收到股份有限公司、会计师事务所等单位的来电、来函，询问股份有限公司（以下简称“公司”）实施《企业会计制度》及其相关准则的有关问题。为此，我们起草了《实施〈企业会计制度〉及其相关准则问题解答》。现印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：实施《企业会计制度》及其相关准则问题解答

二〇〇一年七月五日

附件：

## 实施《企业会计制度》及其相关准则问题解答

现对公司实施《企业会计制度》及相关准则政策衔接等有关会计处理问题解答如下：

### 一、问：公司执行《企业会计制度》时尚未摊销的开办费余额如何处理？

答：公司在执行《企业会计制度》时，尚未摊销的开办费余额应当根据情况分别处理：

1、如果未摊销的开办费余额较大，直接将其余额转入当期损益对公司的利润产生重大影响的，可采用追溯调整法进行处理。在编制比较会计报表时，对于比较会计报表期间的会计政策变更，应调整各该期间净损益各项目 and 会计报表其他相关项目，视同该政策在比较会计报表期间一直采用。

2、如果未摊销的开办费余额较小，直接将其余额转入当期损益对公司的利润不产生重大影响的，可将开办费余额直接转入当期损益。

### 二、问：公司执行《企业会计制度》时已资本化的研究与开发费用如何处理？

答：《企业会计制度》有关研究与开发费用的会计处理与《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》（以下简称“股份有限公司会计制度”）相同。因此，不存在会计政策变更调整问题。如果公司已将研究与开发费用资本化的，应当作为会计差错予以更正。

### 三、问：公司购置计算机硬件所附带的、单独计价的软件，是列为固定资产核算，还是列为无形资产核算？

答：对于购置计算机硬件所附带的、单独计价的软件，作为无形资产核算，并按制度规定的期限平均摊销。

### 四、问：公司执行《企业会计制度》前存出投资款已作“其他应收款”核算，并计提坏账准备的，执行《企业会计制度》时应当如何进行会计处理？

答：公司在执行《企业会计制度》前存出的投资款已作为“其他应收款”核算的，应将尚未进行投资的其他应收款余额转入“其他货币资金”科目。

原作为“其他应收款”核算的存出投资款，在尚未投资前一般不应当计提坏账准备，如果已作投资并且已作投资部分的其他应收款已计提坏账准备的，应当将已作投资部分的其他应收款的账面余额，转入“短期投资”等科目核算，已计提的坏账准备，转入“短期投资跌价准备”等科目。

### 五、问：公司原以非现金资产投资，投出非现金资产公允价值大于其账面价值的差额计入资本公积准备项目的部分，在计提长期投资减值准备时是否可以冲减资本公积中的股权投资准备项目？

答：按照财会[2001]17号文件规定：在《企业会计制度》执行之前，按《股份有限公司会计制

度》和《企业会计准则——投资》的规定，已确认的投资，不予追溯调整；其后对投资收益的确认和投资账面价值的调整等，应按《企业会计制度》的规定进行处理。公司在执行《企业会计制度》前已以非现金资产投资，投出非现金资产的公允价值大于其账面价值的差额在减去未来应交所得税后的余额转入“资本公积——股权投资准备”科目的，在按《企业会计制度》规定计提该项投资的减值准备时，应当首先冲减原计入资本公积的股权投资准备项目，不够冲减的，计入当期损益。如果已确认损失的长期投资的价值又得以恢复，应首先转回原计入损益的减值，差额部分再恢复原冲减的资本公积准备项目。如果已计提减值准备的长期投资直至处置时，原冲减的资本公积准备项目仍未全部转回的，应将处置收入大于长期投资账面价值的差额部分，首先恢复原冲减的资本公积准备项目，其余部分再确认为处置收益。

### **六、问：公司提取的、用于奖励中高层管理人员的激励基金，应当如何进行会计处理？**

答：公司为对中高层管理人员实施激励机制采用的奖励措施，由公司根据其管理权限，依据法律或者有关规定作出安排。公司无论以何种形式奖励中高层管理人员，其发生的支出，均应计入公司当期的成本费用。

如果公司以前年度提取的、用于奖励中高层管理人员的激励基金未按上述规定处理的，作为会计差错予以更正。

### **七、问：公司所取得的高尔夫球场会籍收入如何确认收入？**

答：公司一次性收取的高尔夫球场会籍入会费，是全部计入当期损益或是按受益期限分期计入受益期损益，应根据不同的情况分别处理：如果一次性收取的入会费，仅仅是入会者为了获取会员资格，会员在接受公司所提供的具体商品或服务时，需另行交纳相关费用的，则当一次性收取的入会费当期收回的可能不存在重大不确定性时，确认为收入；如果一次性收取的入会费，入会者不仅是为了获取会员资格，还包括为将来接受公司的商品或服务而预先支付的订购费用，或包括接受公司以低于非会员价格提供的商品或服务，则该项费用应区别费用所代表的受益性质、受益价值和期间，按照合理的方法分期确认收入。

### **八、问：公司收到先征后返的所得税，应当如何进行会计处理？**

答：按照《企业会计制度》规定，公司按照规定实行所得税先征后返的，应当在实际收到时冲减收到当期的所得税费用，而不应当计入盈余公积或资本公积。

### **九、问：土地使用权转入房屋、建筑物的价值后，其价值摊销年限如何确定？**

答：公司以购入或以支付土地出让金方式取得的土地使用权的账面价值，转入开发商品房成本，或转入在建工程成本后，其账面价值构成房屋、建筑物实际成本。如果土地使用权的预计使用年限高于房屋、建筑物的预计使用年限的，在预计该项房屋、建筑物的净残值时，应当考虑土地使用权的预计使用年限高于房屋、建筑物预计使用年限的因素，并作为净残值预留，待该项房屋、建筑物

报废时，将净残值中相当于尚可使用的土地使用权价值的部分，转入继续建造的房屋、建筑物的价值，如果不再继续建造房屋、建筑物的，则将其价值转入无形资产进行摊销。如公司将土地连同地上房屋、建筑物一并出售的，按其账面价值结转固定资产清理。

执行《企业会计制度》前土地使用权价值作为无形资产核算而未转入所建造的房屋、建筑物成本的公司，可不作调整，其土地使用权价值按照《企业会计制度》规定的期限平均摊销。

**十、问：固定资产计提减值准备后，应当如何计提固定资产折旧？**

答：按照《企业会计制度》规定，如果固定资产的账面价值低于其可收回金额的，应当计提减值准备。已计提减值准备的固定资产在计提折旧时，应当按照该项固定资产的账面价值（即固定资产原价减去累计折旧和已计提的减值准备，下同），以及尚可使用年限重新计算确定折旧率和折旧额；如果已计提减值准备的固定资产价值又得以恢复，该项固定资产的折旧率和折旧额的确定方法，按照固定资产价值恢复后的账面价值，以及尚可使用年限重新计算确定折旧率和折旧额。

因计提固定资产减值准备而调整固定资产折旧率和折旧额时，对未计提固定资产减值准备前已计提的累计折旧不作调整。

**十一、问：公司执行《企业会计制度》时，原资本公积各明细科目如何结转？**

答：《企业会计制度》中“资本公积”科目已设置的明细科目与《股份有限公司会计制度》一致的，不需另作调整，与《股份有限公司会计制度》不一致的，按以下规定结转：

1.《股份有限公司会计制度》设置的“资本公积——接受捐赠资产准备”科目的余额，转入《企业会计制度》中的“资本公积——接受捐赠非现金资产准备”科目。

2.《股份有限公司会计制度》设置的“资本公积——被投资单位接受捐赠准备、被投资单位股权投资准备、被投资单位评估增值准备、被投资单位外币资本折算差额”科目的余额，转入《企业会计制度》中的“资本公积——股权投资准备”科目。

3.《股份有限公司会计制度》设置的“资本公积——其他资本公积转入”科目中的接受现金捐赠余额，转入《企业会计制度》中的“资本公积——接受现金捐赠”科目。

4.《股份有限公司会计制度》设置的“资本公积——住房周转金转入”科目的余额，分别情况处理：按照《关于印发企业住房制度改革中有关会计处理问题的规定的通知》（财会[2001]5号）规定，以所有者权益项目冲减住房周转金借方余额的公司，“资本公积——住房周转金转入”科目的余额首先冲减已转入“利润分配——未分配利润”科目的住房周转金借方余额，借记“资本公积——住房周转金转入”科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目；以国有股应享有的份额弥补住房周转金借方余额的公司，“资本公积——住房周转金转入”科目的余额首先冲减“资本公积——弥补住房周转金”科目的借方余额，借记“资本公积——住房周转金转入”科目，贷记“资本公积——弥补住房周转金”科目。经上述冲减后，“资本公积——住房周转金转入”科目仍有余额的，转入“资本公积——其他资本公积”科目。

5.《股份有限公司会计制度》设置的“资本公积——其他资本公积转入”科目的余额，减去已

转入“资本公积——接受现金捐赠”科目后的余额，转入《企业会计制度》中的“资本公积——其他资本公积”科目。

**十二、问：执行《企业会计制度》后，财政部原发布的财会字[1998]16号、财会字[1998]66号文件的规定是否仍然有效？**

答：财政部发布的《关于股份有限公司有关会计问题解答》（财会字[1998]16号），以及《关于执行具体会计准则和〈股份有限公司会计制度〉有关会计问题解答》（财会字[1998]66号）所解答的有关问题，如果《企业会计制度》已作相应规定的，按《企业会计制度》的规定执行，财会字[1998]16号、财会字[1998]66号文件所作的解答相应废止；如果《企业会计制度》未作相关规定的，仍按财会字[1998]16号、财会字[1998]66号文件的解答执行。

关于印发《国有企业申请执行〈企业会计制度〉的程序及报送材料的规定》  
的通知

财政部 财会[2001]44号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，中央企业集团公司：

现将《国有企业申请执行〈企业会计制度〉的程序及报送材料的规定》印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：国有企业申请执行《企业会计制度》的程序及报送材料的规定

二〇〇一年七月三十一日

附件：

**国有企业申请执行《企业会计制度》的程序及报送材料的规定**

为了促进会计资料真实、完整，提高会计信息质量，现对国有企业申请执行《企业会计制度》的程序及报送材料，规定如下：

一、申请执行《企业会计制度》的国有企业，应根据行业会计制度以及相关补充规定（以下简称“原制度”），按照办理年终结账前财产清查等要求，全面清查企业的资产、负债：

- 1、清理债权、债务，并确认其与债务、债权单位的相关金额是否一致，是否存在坏账损失；
- 2、原材料、产成品、自制半成品、库存商品等各项存货的实存数量与账面数量是否一致，是否存在积压物资和报废损失；
- 3、各项投资与被投资单位的相关金额是否一致，是否存在投资损失；
- 4、房屋建筑物、机器设备、运输工具、在建工程等各项资产的实存数量与账面数量是否一致，是否存在盘盈、盘亏和毁损等情况；
- 5、需要清查、核实的其他内容。

上述清查出的结果，按原制度的规定先计入待处理财产损益。同时，在上述全面清查的基础上，按照《企业会计制度》中有关规定，检查各项资产、负债的金额，确认各项资产的减值损失，计入待处理财产损益。将上述待处理财产损益按规定程序批准后进行处理。

企业清查出的各项资产损失，应编制待处理资产损失明细表（格式附后）。

二、申请执行《企业会计制度》的企业，在全面清查财产、核实债务的基础上，应聘请会计师事务所和注册会计师进行审计。所聘请的会计师事务所必须具备财政部《关于国有企业年度会计报表注册会计师审计若干问题的通知》（财企[2000]95号）第二条规定的条件。注册会计师应对企业核查的各项资产损失的真实性、合理性以及企业内部控制制度的有效性发表意见。

三、申请执行《企业会计制度》的企业，应向各级主管财政机关（指财政部和各省、自治区、直辖市、计划单列市的财政部门，下同）的会计管理部门，报送如下材料：

- 1、申请执行《企业会计制度》的报告；
- 2、经理（厂长）会议、或董事会或类似机构批准执行《企业会计制度》的文件等；
- 3、执行《企业会计制度》的理由，以及执行《企业会计制度》预计对企业财务状况、经营成果影响的说明；
- 4、企业现有资产质量的说明，以及执行《企业会计制度》预计产生的资产损失及其说明；
- 5、企业财务会计机构设置、人员配备、内部会计控制及有效性和管理结构各层次的职责等状况的资料；

6、有资格的会计师事务所出具的审计报告；

7、其他材料，如原执行何种会计制度、采用的重要会计政策、原会计制度执行情况，最近3年收入、利润总额、净利润、资产总额、负债总额和所有者权益总额、未分配利润（或未弥补亏损）余额、尚可用以后年度利润弥补的亏损，以及内部控制制度和实施有效性的说明等。

四、各级主管财政机关（指财政部和各省、自治区、直辖市、计划单列市的财政部门，下同）的会计管理部门，应会同企业管理部门对企业上报的申请材料进行审查，会计管理部门侧重审查企业的会计机构及人员配备是否符合要求、会计基础工作是否扎实、内部会计控制是否健全等有关情况；企业管理部门侧重审查企业的财务状况是否良好、执行《企业会计制度》的承受能力是否具备、内部资本与财务管理体制是否完善、资产的损失处理方法是否符合规定等。

五、各级主管财政机关的会计管理部门和企业管理部门，应当根据加入WTO的形势和企业参与国际竞争的需要，支持和鼓励国有企业执行《企业会计制度》，消化不良资产，工作中要积极配合，认真审查企业申报的材料，审查结束后，及时由会计管理部门会同企业管理部门批复企业。

关于印发《外商投资企业执行〈企业会计制度〉有关问题的规定》的通知

财政部 财会[2001]62号

国务院有关部委、有关直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，中央企业集团公司：

为了进一步规范外商投资企业的会计核算，统一企业的会计标准，我部制定了《外商投资企业执行〈企业会计制度〉有关问题的规定》，请布置所属外商投资企业遵照执行。《企业会计制度》执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题的规定

中华人民共和国财政部  
二〇〇一年十一月二十九日

附件：

**外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题的规定**

从 2002 年 1 月 1 日起，外商投资企业执行财政部 2000 年 12 月 29 日发布的《企业会计制度》（财会[2000]25 号）。财政部 1992 年 6 月 24 日发布的《中华人民共和国外商投资企业会计制度》[(92) 财会字第 33 号]及其相关的会计科目和会计报表规定（以下简称“外商投资企业会计制度”）同时废止。现就外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题规定如下：

一、外商投资企业由于执行《企业会计制度》，导致所采用的会计政策发生变更，除下列规定要求采用追溯调整法进行处理外，其他变更采用未来适用法：

（一）按《企业会计制度》规定计提的短期投资跌价准备以及长期投资、固定资产、无形资产、在建工程、委托贷款减值准备的处理。

按《企业会计制度》规定计提的应收账款坏账准备及存货跌价准备与原制度计提数的差额，采用追溯调整法。

（二）对于《企业会计制度》施行之日以前发生、但在施行之日仍然持有的投资，自《企业会计制度》施行之日起应按《企业会计制度》的规定处理，即在《企业会计制度》执行之前，按外商投资企业会计制度已确认的投资及投资收益，不予追溯调整；其后对投资收益的确认和投资账面价值的调整等，应按《企业会计制度》的规定进行处理。

（三）外商投资企业在执行《企业会计制度》时，如果未摊销的开办费和筹建期间汇兑损失余额较大，直接将其余额转入当期损益对企业的利润产生重大影响的，可采用追溯调整法进行处理。如果未摊销的开办费和筹建期间汇兑损失余额较小，直接将其余额转入当期损益对企业的利润无重大影响的，可将其余额直接转入当期损益。

二、外商投资企业在执行《企业会计制度》时，其他有关问题的处理，按以下规定执行：

（一）“有价证券”科目余额，转入“短期投资”科目。

（二）“预付货款”科目余额和“预收货款”科目余额，分别转入“预付账款”科目和“预收账款”科目。

（三）“存货变现损失准备”科目的余额，转入“存货跌价准备”科目。

（四）“筹建期间汇兑损失”贷方余额，应区别情况处理：留待清算时处理的，转入“长期待摊费用”科目；留待弥补企业生产经营期间发生的年度亏损的，转入“长期待摊费用”科目；自企业投入生产经营起按 5 年分期平均转销的，如直接将其余额转入当期损益对企业的利润产生重大影响的，可采用追溯调整法进行处理；如直接转入当期损益对企业的利润无重大影响的，可直接计入当期损益。

（五）其他递延支出余额，应区分不同情况处理：对于能使以后会计期间受益的部分，转入“长

期待摊费用”科目；不能使以后会计期间受益的部分，直接计入当期损益。

（六）“递延投资损失”科目余额，应区别不同情况处理：如果是借方余额，应转入“长期待摊费用”科目；如果是贷方余额，应转入“递延收益”科目。

（七）应付公司债、应付公司债溢价或折价余额，应当转入“应付债券”科目。

（八）“应付工资”（或“应付工资及福利”）科目余额，应区别不同情况处理：如果属于应支付给职工的工资总额（包括在工资总额内的各种工资、奖金、津贴等），仍在“应付工资”科目反映；如果属于应付中方职工的退休养老等项基金、保险福利费用和国家的各项补贴，应转入“应付福利费”科目。

（九）“应付福利费”科目除核算从“应付工资”科目转入的各项内容外，只核算外商投资企业按规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金及其使用。其余福利费应于发生的当期直接计入当期损益。

（十）“储备基金”、“企业发展基金”、“利润归还投资”科目余额，转入“盈余公积”科目。

（十一）在资产负债表“预计负债”项目下增设“递延收益”项目。

在资产负债表的“实收资本”项目下增设“其中：中方投资（非人民币资本期末余额\_\_\_\_\_）和外方投资（非人民币资本期末金额\_\_\_\_\_）”项目。

（十二）外商投资旅游企业，在执行《企业会计制度》和本规定的基础上，利润表及其附表的格式暂按《外商投资旅游企业会计科目和会计报表》规定的格式填报。

三、采用追溯调整法进行会计处理的情况下，在编制比较会计报表时，对于比较会计报表期间的会计政策变更，应当调整各该期间的净损益和其他相关项目，视同该政策在比较会计报表期间一直采用。对于比较会计报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响数，应当调整比较会计报表最早期间的期初留存收益，会计报表其他相关项目的数字也应一并调整。

## 关于印发外商投资企业执行《企业会计制度》问题解答的通知

财政部 财会[2002]5号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

外商投资企业自2002年1月1日起执行《企业会计制度》，现将外商投资企业执行《企业会计制度》中的有关问题解答印发给你们，请布置执行。执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题解答

二〇〇二年五月二十六日

附件：

### 外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题解答

2001年11月29日，财政部发布了《外商投资企业执行〈企业会计制度〉有关问题的规定》(财会[2001]62号)，要求外商投资企业自2002年1月1日起执行《企业会计制度》。近日，我部收到一些来信来函，就外商投资企业执行《企业会计制度》中提出了一些问题，现就有关问题答复如下：

**一、问：外商投资企业在执行《企业会计制度》时，对长期股权投资原制度采用成本法核算，按《企业会计制度》规定应采用权益法核算的，在从成本法改为权益法核算时，是否要追溯调整？**

答：对于原《外商投资企业会计制度》规定按成本法核算的长期股权投资，如满足《企业会计制度》关于应用权益法的条件，应改按权益法核算，并作为会计政策变更进行追溯调整。按追溯调整后的账面价值作为执行权益法时的初始投资成本，并在此基础上计算股权投资差额。

**二、对于外商投资企业在执行《企业会计制度》前，按原制度规定尚未完全摊销的“递延投资损失”科目余额，在按财政部财会（2001）62号文件的规定，转入“长期待摊费用”或“递延收益”科目后，是否仍继续摊销？如继续摊销，应如何确定摊销期限？“递延收益”科目期末余额在资产负债表上应如何列示？**

答：对于外商投资企业在执行《企业会计制度》前按原制度规定尚未摊完的“递延投资损失”科目余额，在按财政部财会（2001）62号文件的规定转入“长期待摊费用”或“递延收益”后，可继续按原确定的摊销年限进行摊销。执行《企业会计制度》后，新产生的以非现金资产对外投资，按《企业会计制度》规定进行处理。

“递延收益”科目的期末余额在资产负债表“预计负债”项目下单列项目反映。

**三、外商投资企业的会计年度与境外母公司的会计年度不一致的，外商投资企业能否采用母公司的会计年度？**

答：根据《中华人民共和国会计法》第十一条规定“会计年度自公历1月1日起至12月31日止”，因此，外商投资企业应当执行《会计法》中规定的会计年度，不能采用母公司会计年度。所有外商投资企业均应自2002年1月1日起开始执行《企业会计制度》。

如果外商投资企业的会计年度与境外母公司不一致的，在向境外母公司提供会计报表时，可在原报表基础上进行调整后提供。

**四、问：外商投资企业执行《企业会计制度》后，“待转销汇兑损益”科目余额应如何处理？**

答：1994年汇率并轨时产生的“待转销汇兑损益”科目的借方发生额按规定在5年期限内摊销完毕，因此，一般情况下，2002年1月1日的“待转销汇兑损益”科目不存在借方余额。如果“待

转销汇兑损益”借方发生额较大，经批准在超过 5 年的期限内摊销的，可继续按经批准的摊销年限摊销。

对于可继续摊销的“待转销汇兑损益”科目的借方余额，以及“待转销汇兑损益”科目的贷方余额，可继续通过“1951 待转销汇兑损益”科目进行核算。

对于留待弥补以后年度亏损的汇兑净收益，在以后年度弥补亏损时，应借记“待转销汇兑损益”科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目；留待清算处理的，应当保留在“待转销汇兑损益”科目，待清算时并入清算损益；如为按不短于 5 年的期限摊销，则应按原定期限继续摊销。

在资产负债表中，“待转销汇兑损益”科目期末借方余额应当列入“其他长期资产”项目中反映，并单列其中项目反映；贷方余额应当列入“其他长期负债”项目中反映，并单列其中项目反映。

### 五、问：外商投资金融企业应执行何种制度？

答：外商投资金融企业应自 2002 年 1 月 1 日起执行《金融企业会计制度》。

### 六、问：外商投资企业执行《企业会计制度》，应付福利费是否按 14% 计提？

答：按财政部财会（2001）62 号文件规定，外商投资企业应设置“应付福利费”科目，核算从“应付工资”科目转入的属于应付中方职工的退休养老等项基金、保险福利费和国家的各项补贴、原职工奖励及福利基金余额以及外商投资企业按规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金及其使用。根据《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业为其雇员提存医疗保险等三项基金以外的职工集体福利类费用税务处理问题的通知》（国税函[1999]709 号）的规定，外商投资企业除为雇员提存医疗保险等三项基金和按照现行财务会计制度规定计提职工教育经费和工会经费外，不得在税前预提其他职工福利类费用。因此，外商投资企业执行《企业会计制度》，也不再按 14% 计提福利费，除医疗保险等三项基金外，企业当期发生的福利费，先冲减“应付福利费”科目余额，“应付福利费”不足冲减的，直接计入当期管理费用。

### 七、问：以某种外币作为记账本位币的外商投资企业，期末对外币报表应以何种汇率折算？对于由会计报表折算产生的差额应如何反映？

答：以某种外币作为记账本位币的外商投资企业，期末对外币报表进行折算时，应按以下规定进行折算。

#### 1. 资产负债表

- （1）所有资产、负债类项目均按照期末汇率折合为人民币。
- （2）所有者权益类项目除“未分配利润”项目外，均按业务发生时的汇率折合为人民币。
- （3）“未分配利润”项目以折算后的利润分配表中该项目的数额作为其数额列示。
- （4）折算后资产类项目和负债类项目和所有者权益类项目合计数的差额，作为报表折算差额在“未分配利润”项下单列项目反映。
- （5）年初数按照上年折算后的资产负债表的数额列示。

## 2.利润表和利润分配表

(1) 利润表所有项目和利润分配表中有关反映发生额的项目应当按照会计报表列报期间的平均汇率折算为人民币。也可以采用期末汇率折算为人民币。在采用期末汇率折算时，应在会计报表附注中说明。

(2) 利润分配表中“净利润”项目，按折算后利润表该项目的数额列示。

(3) 利润分配表中“年初未分配利润”项目，按上一年折算后的期末“未分配利润”项目的数额列示。

(4) 利润分配表中“未分配利润”项目，按折算后的利润分配表中的其他各项目的数额计算列示。

(5) 上年实际数按照上期折算后的利润表和利润分配表的数额列示。

## 3.现金流量表

现金流量表所有项目均按期末汇率折算为人民币。

以某种外币作为记账本位币的外商投资企业，对由于会计报表折算而产生的差额，应当在资产负债表“未分配利润”项下设置“外币会计报表折算差额”项目单独反映。

## **八、问：外商投资企业执行《企业会计制度》后，中外合作经营企业应如何核算？**

答：合作各方分别纳税的中外合作经营企业，对于合作各方共有的财产和债务以及共同的收入和费用，应当比照《企业会计制度》设置联合账簿，合作各方还应相应设置各自的有关账簿进行核算。

## 关于国有企业执行《企业会计制度》有关财务政策问题的通知

财政部 财企[2002]310号

国务院各部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，中央管理企业：

经请示国务院同意，国有企业从2002年开始，用3年左右的时间逐步推行《企业会计制度》。企业申请执行《企业会计制度》，必须按照《财政部关于印发〈国有企业申请执行企业会计制度的程序及报送材料的规定〉的通知》（财会[2001]44号）做好财产清查、审计等工作。现将国有企业执行《企业会计制度》有关财产损失处理的财务政策问题通知如下：

一、企业“按照原制度清查的财产损失”，报经主管财政机关审查批准后，区别以下情况处理：

经营资质条件对净资产没有要求的企业，以注册资本为限，依次冲减以前年度未分配利润、公益金、盈余公积金、资本公积金，不足冲减的部分暂作待处理的专项财产损失，自批准执行《企业会计制度》之日起，在不超过3年的期限内摊销。企业分次摊销的计划，报经主管财政机关批准后执行。尚未摊销的余额，在资产负债表“其他长期资产”项目中列示，并在会计报表附注中加以说明。

二、企业“按照新会计制度预计的损失”，报经主管财政机关批准后，转入期初未分配利润。根据第一条规定冲减“按照原制度清查的财产损失”后如有剩余的公益金、盈余公积金，可以用于弥补“按照新会计制度预计的损失”，但经营资质条件对净资产有明确要求的企业，应当以现有经营资质所需净资产为限。

三、企业对清理出来的财产损失，应当综合考虑“按照原制度清查的财产损失”和“按照新会计制度预计的损失”对企业财务状况和生产经营的影响，提出执行《企业会计制度》申请报告，按照《财政部关于印发〈国有企业申请执行企业会计制度的程序及报送材料的规定〉的通知》（财会[2001]44号）上报主管财政机关批准。

四、企业“按照原制度清查的财产损失”应当严格执行财政部有关财产损失确认的规定，并按照国家税收制度的规定申报纳税。对于逾期应收款项、不良投资、委托贷款等损失，缺乏损失事实依据、不符合财政部有关财产损失确认规定的，不得作为“按照原制度清查的财产损失”处理。

五、企业申请执行《企业会计制度》时，建立母子公司管理体制的企业集团，应当由母公司统

一向主管财政机关提出申请；尚未建立母子公司管理体制的企业，应当按照财务隶属关系逐级汇总上报。在企业集团内部，部分具备条件的企业，报经主管财政机关批准后，可以先行执行《企业会计制度》。

二〇〇二年七月二十六日

## 关于对《企业会计制度》有关问题的复函

财政部 财会便[2002]53号

中国注册会计师协会：

转来会计师事务所关于上市公司执行《企业会计制度》的有关问题收悉，现就有关问题答复如下：

一、关于应收款项与应收款项及其他资产交换的会计处理问题。我们认为，应收款项属现金资产，但以应收款项与应收款项及其他资产进行交换时，《企业会计制度》作了特别规定，即企业以应收款项换入包括应收款项在内的多项资产的情况（不涉及补价），按照换入应收款项的原账面价值作为换入应收款项的入账价值，除应收款项以外的其他资产的入账价值，按照换入其他资产公允价值占换入的全部其他资产的公允价值总额的比例，对换出全部资产的账面价值总额加上应支付的相关税费，减去换入的应收款项入账价值后的余额进行分配。对评估日至资产交接日之间的流动资产的变动如何处理，应视双方合同及具体交易情况而定。

对于换入的应收款项中换出企业已计提的坏账准备且计提方法和比例与换入企业应收款项坏账准备的计提方法和比例不同的，企业应考虑对换入的应收款项原计提的坏账准备的比例和方法的合理性，并确定应提的坏账准备，企业换出的应收款项，减去换入应收款项原账面余额和确定的坏账准备后的差额，在除应收款项以外的其他资产中进行分配。

二、关于以部分资产和负债对外投资初始投资成本确定的问题。《企业会计制度》和《企业会计准则——非货币性交易》中规定，企业以非现金资产对外投资作为非货币性交易处理，以投出非现金资产的账面价值作为股权投资的初始投资成本。对于以部分资产、负债出资，应比照上述原则处理，即以投资出资产、负债的账面价值作为股权投资的初始投资成本。

三、关于涉及补价的非货币性交易应确认的收益中扣除的相关税费是否含除教育费附加外的其他费用的问题。我们认为，与非货币性交易相关的除教育费附加以外的其他费用可在发生时直接计入当期损益，不需要按比例抵减非货币性交易应确认的收益。

四、关于房地产开发企业销售收入确认问题。我们认为，《企业会计制度》中已作出规定，即在没有建造合同的情况下，房地产开发企业开发商品房对外销售收入的确定，应满足商品销售收入确认的四项条件，在未满足四个条件的情况下，不得确认为收入。

二〇〇二年九月三十日

关于印发《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答》的通知

财政部 财会〔2002〕18号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），国务院有关部委，有关企业：

为贯彻落实《企业会计制度》和相关会计准则，帮助企业深入理解现行国家统一的会计制度的有关规定，现将关于《企业会计制度》和相关会计准则的问题解答印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关解答

中华人民共和国财政部

二〇〇二年十月九日

附件：

**关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关问题解答**

《企业会计制度》和相关会计准则发布实施以后，我们陆续收到一些来信、来函，询问关于《企业会计制度》和相关会计准则执行中的一些问题。现解答如下：

**问：企业支付的广告费能否预提或待摊？**

答：《企业会计制度》规定，期间费用应当在发生时直接计入当期损益。企业为扩大其产品或劳务的影响而在各种媒体上作广告宣传所发生的广告费，应于相关广告见诸于媒体时，作为期间费用，直接计入当期营业费用，不得预提和待摊。

如果有确凿证据表明（按照合同或协议约定等）企业实际支付的广告费，其相对应的有关广告服务将在未来几个会计年度内获得，则本期实际支付的广告费应作为预付账款，在接受广告服务的各会计年度内，按照双方合同或协议约定的各期接受广告服务的比例分期计入损益。如果没有确凿的证据表明当期发生的广告费是为了在以后会计年度取得有关广告服务，则应将广告费于相关广告见诸于媒体时计入当期损益。

**问：企业与关联方之间能否相互承担或分担费用？如果共同分担，应当如何分摊？**

答：上市公司与关联方之间相互承担费用的核算，应按照《关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定》执行。如果因企业管理体制等原因，企业与关联方之间共同发生的期间费用（以下简称“共同费用”），应当于共同费用发生前，与其关联方协商确定共同费用分摊的比例和方法，按管理权限经双方股东大会（或股东会）或董事会，或类似机构批准后执行（上市公司在其上市申报材料中已包括的综合服务协议等所确定的费用分摊比例和方法除外）。有关分摊比例和方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应重新履行上述有关程序。上市公司与其关联方确定或变更的共同费用分摊比例和方法，除应当按照信息披露的要求对外公布外，还应当报公司上市地交易所备案。

**问：企业取得的无形资产，如何确定摊销起始和停止日期？怎样核算自用或出租无形资产的价值摊销？**

答：无形资产的成本，应当自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销，处置无形资产的当月不再摊销。即，无形资产摊销的起始和停止日期为：当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产当月不再摊销。

企业自用的无形资产，其摊销的无形资产价值应当计入当期管理费用；出租的无形资产（即转让无形资产使用权），相关的无形资产摊销价值应当计入其他业务支出。

**问：企业在确定会计政策和会计估计及变更时应当注意哪些问题？**

答：企业在确定会计政策和会计估计及其变更时，应当履行如下程序并注意相关问题：

1.企业在执行《企业会计制度》及相关会计准则时，应当在《企业会计制度》和相关会计准则所规定的会计政策范围内，选择适合本企业的会计政策，并对所确定的各项会计政策制定会计政策目录，经股东大会（或股东会）或董事会，或类似机构批准后执行。

2.企业经批准执行的各项会计政策，只有在满足以下条件之一时，才能变更：

（1）法律或会计制度、会计准则等行政法规、规章的要求；

（2）该变更能够提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息。

除法律或会计制度、会计准则等行政法规、规章要求变更会计政策应当按照规定执行和披露外，企业因满足上述第二条要求变更会计政策时，必须有充分、合理的证据表明其变更的合理性，并说明变更会计政策后，能够提供关于企业财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息的理由。对会计政策的变更，企业仍应经股东大会（或股东会）或董事会，或类似机构批准。如无充分、合理的证据表明会计政策变更的合理性，或者未重新经股东大会（或股东会）或董事会，或类似机构批准擅自变更会计政策的，或者连续、反复地自行变更会计政策的，视为滥用会计政策，按照重大会计差错更正的方法进行处理。

上市公司的会计政策目录及变更会计政策后重新制定的会计政策目录，除应当按照信息披露的要求对外公布外，还应当报公司上市地交易所备案。未报公司上市地交易所备案的，视为滥用会计政策，按照重大会计差错更正的方法进行处理。

3.企业作出的会计估计及其变更的程序、备案、披露等，比照上述原则办理。

### **问：企业对应收款项能否按不同方法计提坏账准备？**

答：《企业会计制度》规定，计提坏账准备的方法由企业自行确定。坏账准备的计提方法通常有账龄分析法、余额百分比法、个别认定法等。企业无论采用何种方法，或根据情况分别采用不同的方法，都应当在制定的有关会计政策和会计估计目录中明确，不得随意变更。如需变更，应按会计政策、会计估计变更的程序和方法进行处理。

在采用账龄分析法、余额百分比法等方法的同时，能否采用个别认定法，应当视具体情况而定。如果某项应收款项的可收回性与其他各项应收款项存在明显的差别（例如，债务单位所处的特定地区等），导致该项应收款项如果按照与其他应收款项同样的方法计提坏账准备，将无法真实地反映其可收回金额的，可对该项应收款项采用个别认定法计提坏账准备。企业应根据所持应收款项的实际可收回情况，合理计提坏账准备，不得多提或少提，否则应视为滥用会计估计，按照重大会计差错更正的方法进行会计处理。

在同一会计期间内运用个别认定法的应收款项应从用其他方法计提坏账准备的应收款项中剔除。

### **问：企业对与关联方之间发生的应收款项是否应计提坏账准备？**

答：《企业会计制度》规定：除有确凿证据表明该项应收款项不能够收回或收回的可能性不大以

外，与关联方之间发生的应收款项不能全额计提坏账准备。这一规定并不意味着企业对与关联方之间发生的应收款项可以不计提坏账准备。企业与关联方之间发生的应收款项与其他应收款项一样，也应当在期末时分析其可收回性，并预计可能发生的坏账损失。对预计可能发生的坏账损失，计提相应的坏账准备。企业与关联方之间发生的应收款项一般不能全额计提坏账准备，但如果有确凿证据表明关联方（债务单位）已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足等，并且不准备对应收款项进行重组或无其他收回方式的，则对预计无法收回的应收关联方的款项也可以全额计提坏账准备。

**问：企业计提坏账准备采用账龄分析法时，对于当期有变动的应收款项如何确定账龄？**

答：采用账龄分析法计提坏账准备时，收到债务单位当期偿还的部分债务后，剩余的应收款项，不应改变其账龄，仍应按原账龄加上本期应增加的账龄确定；在存在多笔应收款项、且各笔应收款项账龄不同的情况下，收到债务单位当期偿还的部分债务，应当逐笔认定收到的是哪一笔应收款项；如果确实无法认定的，按照先发生先收回的原则确定，剩余应收款项的账龄按上述同一原则确定。

**问：因担保事项产生的预计负债应在何时确认？**

答：根据《企业会计制度》和相关会计准则规定，企业对外提供担保可能产生的负债，如果符合有关确认条件，应当确认为预计负债。

在涉及担保诉讼但未判决的情况下，企业应向其律师或法律顾问等咨询，估计胜诉或败诉的可能性，以及败诉后可能发生的损失金额，并取得有关书面意见。如果败诉的可能性大于胜诉的可能性，并且损失金额能够合理估计的，应当将损失金额确认为预计负债，并计入当期营业外支出（不含诉讼费，下同）；在已判决败诉，但企业正在进一步上诉，或者经上一级法院裁定暂缓执行，或者由上一级法院发回重审等，企业应当根据判决结果合理估计可能产生的损失，并确认预计负债。

担保损失实际发生时，首先，应将原该项担保预计的负债原渠道冲回，冲减预计负债，并调整期初留存收益相关项目；其次，按实际发生的损失金额，调整期初留存收益及其他相关项目。即，实际发生的担保损失与原预计负债的差额，调整期初留存收益各项目。

**问：企业应何时确认股权转让收益？**

答：企业转让股权收益的确认，应采用与转让其他资产相一致的原则，即，以被转让的股权的所有权上的风险和报酬实质上已经转移给购买方，并且相关的经济利益很可能流入企业为标志。在会计实务中，只有当保护相关各方权益的所有条件均能满足时，才能确认股权转让收益。这些条件包括：出售协议已获股东大会（或股东会）批准通过；与购买方已办理必要的财产交接手续；已取得购买价款的大部分（一般应超过 50%）；企业已不能再从所持的股权中获得利益和承担风险等。值得注意的是，如果有关股权转让需要经过国家有关部门批准，则股权转让收益只有在满足上述条件并且取得国家有关部门的批准文件时才能确认。

**问：企业应何时确认违约补偿收入？**

答：企业在经营过程中应收有关方面的违约补偿收入，应在有确凿证据表明符合收入的定义，相关的经济利益很可能流入企业并能可靠计量时，才能确认为其他应收款和营业外收入。在会计实务中，违约补偿收入应在得到违约方的

确认或认可，并且有足够证据表明经济利益很可能流入企业且能可靠计量时才能予以确认。在没有取得违约方的认可，也没有取得相关证据之前，不得确认为一项资产，也不得确认为当期营业外收入。

### **问：企业对长期股权投资应于何时中止权益法而改按成本法核算？**

答：《企业会计制度》和相关会计准则规定，企业因减少投资或被投资单位增资扩股等原因对被投资单位不再具有控制、共同控制或重大影响时，应当中止采用权益法，改按成本法核算。包括：

1.企业由于减少投资而对被投资单位不再具有控制、共同控制或重大影响。

2.被投资单位已宣告破产或依法律程序进行清理整顿。

3.原采用权益法核算时被投资单位的资金转移能力等并未受到限制，但其后由于各种原因而使被投资单位处于严格的各种限制性条件下经营，从而导致被投资单位向投资企业转移资金的能力受到限制。

在具体实务中，企业是否对被投资单位具有控制、共同控制或能否对被投资单位施加重大影响，应根据公司章程、合同或协议约定、被投资单位所在国家有关外汇政策等进行判断。

企业不得随意将其仍持有股权并具有重大影响、但已发生亏损的被投资单位，或将尚未满足股权转让条件（即，未满足股权转让收益确认条件）仍对被投资单位具有重大影响的股权投资，中止采用权益法核算。

### **问：长期股权投资采用权益法核算时，因被投资单位会计政策变更或其他原因进行追溯调整的情况下，长期股权投资的账面价值是否应当调整？**

答：长期股权投资采用权益法核算时，因被投资单位会计政策变更、发生重大会计差错及其他原因而调整前期留存收益的，投资企业也应按持股比例计算调整期初留存收益。如果被投资单位调整前期资本公积的，投资企业应当按持股比例计算调整前期资本公积各项目。

### **问：执行《企业会计准则——固定资产》时，对未使用、不需用固定资产提取的折旧是否应追溯调整？**

答：《企业会计准则——固定资产》规定：除已提足折旧仍继续使用的固定资产及按规定单独估价作为固定资产入账的土地外，企业应对所有固定资产计提折旧，包括企业未使用、不需用的固定资产。对未使用、不需用固定资产提取的折旧应计入当期管理费用（不含更新改造和因大修理停用的固定资产）。

企业因执行《企业会计准则——固定资产》，而对未使用、不需用固定资产由原不计提折旧改为计提折旧，此项会计政策变更应当采用追溯调整法，调整期初留存收益和其他相关项目。

如果股份有限公司在 2001 年度已对未使用、不需用固定资产以计提减值准备的方法代替折旧的，应以未计提减值准备前的未使用、不需用固定资产账面价值为基础计提折旧，并对计提折旧后的未使用、不需用固定资产的账面净值进行减值测试，经过上述调整后的未使用、不需用固定资产账面价值与现行账面价值的差额，调整期初固定资产减值准备、期初留存收益等相关项目。2002 年度对原未使用、不需用固定资产计提折旧时，以上述经调整后的账面价值为基础，并按预计的尚可使用年限重新确定折旧率和折旧额。

如果此项会计政策变更的累计影响数较小，或会计政策变更的累计影响数不能合理确定的，可以采用未来适用法。

**问：企业对因更新改造、大修理而停止使用的固定资产是否需要计提折旧？**

答：企业对固定资产进行更新改造时，应将更新改造的固定资产账面价值转入在建工程，并在此基础上核算经更新改造后的固定资产原价。处于更新改造过程而停止使用的固定资产，因已转入在建工程，因此不计提折旧，待更新改造项目达到预定可使用状态转为固定资产后，再按重新确定的折旧方法和该项固定资产尚可使用年限计提折旧。

因进行大修理而停用的固定资产，应当照提折旧，计提的折旧应计入相关成本费用。

**问：企业以赊购方式取得的固定资产以及其他长期资产，应支付的价款应如何核算？**

答：企业以赊购方式取得的固定资产以及其他长期资产，在增加固定资产及其他长期资产的同时，对于应支付的购买价款，应根据付款方式分别在“应付账款”、“应付票据”、“长期应付款”等科目中单独核算。

**问：企业接受国家拨入的具有专门用途的拨款，在拨款项目完成后应如何核算？**

答：按照《企业会计制度》规定，企业收到国家拨入的具有专门用途的资金，应通过“专项应付款”科目核算。

企业接受国家拨入的具有专门用途的拨款，如专项用于技术改造、技术研究等，在为完成承担的国家专项拨款所指定的研发活动所发生的费用实际发生时，应按与企业自己生产的产品相同的方法进行归集，并在“生产成本”科目下单列项目核算。如能确定有关支出最终将形成固定资产，则应在“在建工程”科目下单列项目归集所发生的费用。待有关拨款项目完工后，对于形成固定资产并按规定留给企业的，应按实际成本，借记“固定资产”等科目，贷记“在建工程”科目，同时，借记“专项应付款”，贷记“资本公积”。对形成产品并按规定将产品留归企业的，应按实际成本，借记“库存商品”等科目，贷记“生产成本”科目，同时，借记“专项应付款”，贷记“资本公积”；对未形成资产，需核销的拨款部分，报经批准后，借记“专项应付款”科目，贷记“生产成本”、“在建工程”等科目；对形成的资产按规定应上交国家的，借记“专项应付款”科目，贷记“生产成本”、“在建工程”等科目；对按规定应上交结余的专项拨款，应在上交时，借记“专项应付款”科目，贷记“银行存款”科目。

**问：企业对于按期付息、到期偿还本金的“长期借款”和“应付债券”利息，应当如何核算，在资产负债表中如何列示？**

答：按照《企业会计制度》规定，企业应当按期计提长期借款和应付债券的利息。企业按期计提的利息，借记“财务费用”或“在建工程”科目，贷记“长期借款”或“应付债券”科目。

企业对于按期付息、到期偿还本金的长期借款和应付债券，按期计提的利息可以在单独设置的“2155 应付利息”科目核算。企业按期计提利息时，借记“财务费用”或“在建工程”科目，贷记“应付利息”科目。

在资产负债表中，“应付利息”科目的余额在“应付股利”项目下单列项目反映。

**问：对涉及补价的非货币性交易，在考虑与该非货币性交易相关的税金的情况下，应如何确认收益？**

答：对于涉及补价的非货币性交易，收到补价的一方由于在资产交换过程中部分资产的盈利过程已经完成，因此应确认部分收益。在确定实现部分的收益时，按照换出资产账面价值中相当于补价占换出资产公允价值的比例来确定，确认的收益计入当期营业外收入（非货币性交易收益），在考虑与非货币性交易相关的税金的情况下，其计算公式为：

应确认的收益 = 补价 - (补价 ÷ 换出资产公允价值) × 换出资产账面价值 - (补价 ÷ 换出资产公允价值) × 应交的相关税金及教育费附加 = (1 - 换出资产账面价值 ÷ 换出资产公允价值) × 补价 - (补价 ÷ 换出资产公允价值) × 应交的相关税金及教育费附加

**问：企业在报告期内出售、购买子公司时，期末如何编制合并利润表？合并资产负债表的期初数是否需要调整？**

答：企业在报告期内出售子公司（包括减少投资比例，以及将所持股份全部出售），期末在编制合并利润表时，应将子公司期初至出售日止的相关收入、成本、利润纳入合并利润表。

企业在报告期内购买子公司，应将购买日起至报告期末该子公司的相关收入、成本、利润纳入合并利润表。

企业在报告期内出售、购买子公司，期末在编制合并资产负债表时，不调整合并资产负债表的期初数。但是，应在会计报表附注中披露出售或购买子公司对企业报告期（日）财务状况和经营成果的影响，以及对前期相关金额的影响。

**问：企业对其他单位的承诺事项是否需要披露？**

答：承诺，指由合同或协议的要求引起的义务，在未来的特定期间内，只要特定条件达到，即发生现金流出、其他资产的减少或负债的增加。因此，企业在正常经营过程中对其他单位作出的具有法律约束力的重要承诺事项，例如，企业为其联营企业提供债务担保，并承诺在未来期间以一定的价格从其联营企业购入或向其联营企业出售某项产品等，应在会计报表附注中予以披露，包括承

诺事项的性质、承诺的对象、承诺的主要内容、承诺的时间期限、承诺的金额、相关的违约责任等。

**问：对于行业主管部门或地方财政部门制定的不同于国家统一的会计制度的会计核算办法、规定等，企业是否可以执行？**

答：《中华人民共和国会计法》第八条规定“国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布。国务院有关部门可以依照本法和国家统一的会计制度制定对会计核算和会计监督有特殊要求的行业实施国家统一的会计制度的具体办法或者补充规定，报国务院财政部门审核批准”。因此，企业必须按照《中华人民共和国会计法》的规定，严格执行国家统一的会计制度，不得采用与国家统一的会计制度规定相悖的会计处理方法。除国务院财政部门外，任何部门制定的会计制度都是没有法定效力的，企业可以不执行。

**问：坏账准备采用备抵法核算时，对于由应收款项余额百分比法计提坏账准备改为按账龄分析法或其他方法，应作为会计政策变更还是作为会计估计变更？**

答：在坏账准备采用备抵法核算的情况下，除由原按应收账款期末余额的千分之三至千分之五计提坏账准备改按根据实际情况由企业自行确定作为会计政策变更处理外，企业由按应收款项余额百分比法改按账龄分析法或其他合理的方法计提坏账准备，或由账龄分析法改按应收款项余额百分比法或其他合理的方法计提坏账准备的，均作为会计估计变更，采用未来适用法进行会计处理。但是，如属滥用会计估计及其变更的，应作为重大会计差错予以更正。

关于印发《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答（二）》  
的通知

财政部 财会[2003]10号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，国务院有关部委、有关直属机构，有关中央管理企业：

为了贯彻落实《企业会计制度》和相关会计准则，帮助企业深入理解现行国家统一的会计制度的有关规定，现将《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答（二）》印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关问题解答（二）

二〇〇三年三月十七日

附件：

**关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关问题解答（二）**

《财政部关于印发〈关于执行企业会计制度和相关会计准则有关问题解答〉的通知》（财会[2002]18号）发布实施以后，我们又陆续收到一些来信、来函，询问关于《企业会计制度》和相关会计准则执行中的一些问题。现解答如下：

**一、问：新设立的企业是否可以直接执行《企业会计制度》？**

答：除小企业和金融企业以外，自2003年1月1日起，新设立的企业应当按照《企业会计制度》的规定，进行会计核算并编制财务报告。

**二、问：已执行《企业会计制度》的企业是否应同时执行《企业会计准则——固定资产》和《企业会计准则——存货》？**

答：已执行《企业会计制度》的企业应同时执行《企业会计准则——固定资产》和《企业会计准则——存货》。

如果《企业会计制度》的规定与《企业会计准则——固定资产》或《企业会计准则——存货》的规定不一致，企业应按照《企业会计准则——固定资产》或《企业会计准则——存货》的规定进行会计处理。

**三、问：企业集团是否必须编制合并会计报表？**

答：在对外提供会计报表时，下列企业集团必须编制合并会计报表：

1. 国有资产授权经营管理的企业；
2. 股票上市的企业；
3. 需要编制合并会计报表的外贸企业；
4. 需要对外提供合并会计报表的其他企业。

除上述以外的企业集团是否编制合并会计报表由企业管理当局自行确定，如果企业管理当局为管理目的需要编制合并会计报表的，也可以编制合并会计报表。

**四、问：执行《企业会计制度》的企业是否必须编制分部报表？**

答：执行《企业会计制度》的企业是否必须编制分部报表，应当根据实际情况分别确定：如果报表使用者要求企业提供分部报表的，企业应按规定编报分部报表；除报表使用者的要求外，如果企业管理当局为管理目的需要编制分部报表的，也可以编制分部报表。

**五、问：企业集团中的母公司已执行《企业会计制度》，而子公司尚未执行《企业会计制度》；或部分子公司已执行《企业会计制度》，而母公司尚未执行《企业会计制度》，在编制合并会计报表时，企业集团应当如何统一会计政策？**

答：为了便于编制合并会计报表，纳入合并会计报表范围内的母子公司，应当采用相同的会计政策。如果企业集团母公司已经执行了《企业会计制度》，其子公司未执行《企业会计制度》，企业集团母公司在编制合并会计报表时，应当按照母公司的会计政策对子公司的个别会计报表进行调整，并按调整后的数字编制合并会计报表。

如果企业集团母公司尚未执行《企业会计制度》，而其部分子公司已执行了《企业会计制度》，企业集团母公司在编制合并会计报表时，应当按照已执行《企业会计制度》的子公司的会计政策调整母公司及其未执行《企业会计制度》的其他子公司的个别会计报表，并按照调整后的数字编制合并会计报表。

**六、问：企业集团的母公司在编制合并会计报表时，对财务状况恶化的子公司所计提的坏账准备或资产减值准备是否应予抵销？**

答：企业集团的母公司在编制合并会计报表时，无论纳入合并会计报表范围的子公司的财务状况是否恶化，均应对内部交易形成的应收款项计提的坏账准备或对其他资产计提的减值准备予以抵销。

**七、问：企业在报告期内出售、购买子公司时，期末是否需要将出售或购买的子公司纳入编制合并会计报表的范围？对企业报告期（日）财务状况和经营成果的影响和对前期相关金额的影响，应如何进行披露？**

答：企业在报告期内出售、购买子公司，应按下列规定编制合并会计报表，并在会计报表附注中作相关披露：

1.企业在报告期内出售、购买子公司，期末在编制合并资产负债表时，不调整合并资产负债表的期初数。但为了提高会计信息的可比性，应在会计报表附注中披露出售或购买子公司对企业报告期（日）财务状况和经营成果的影响，以及对前期相关金额的影响。具体按以下情况分别进行披露：

(1)被出售或购买的子公司在出售日或购买日，以及被出售的子公司在上年度末的资产和负债金额，包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产及其他资产和流动负债、长期负债等。

(2)被购买的子公司自购买日至报告期末止的经营成果，包括主营业务收入、主营业务利润、利润总额、所得税费用和净利润等；被出售的子公司自报告期期初至出售日止，以及上年度的经营成果，包括主营业务收入、主营业务利润、利润总额、所得税费用和净利润等。

2.企业在报告期内出售、购买子公司，应根据《财政部关于印发〈关于执行企业会计制度和相关会计准则有关问题解答〉的通知》（财会[2002]18号，作为问题解答(一)）的规定编制合并利润表。即，应将被出售的子公司自报告期期初至出售日止的相关收入、成本、利润纳入合并利润表；将被

购买的子公司自购买日起至报告期末止的相关收入、成本、利润纳入合并利润表。

3.企业在报告期内出售、购买子公司，期末在编制合并现金流量表时，应将被出售的子公司自报告期初至出售日止的现金流量的信息纳入合并现金流量表，并将出售子公司所收到的现金，在有关投资活动类的“收回投资所收到的现金”项目下单列“出售子公司所收到的现金”项目反映；将被购买的子公司自购买日起至报告期末止的现金流量的信息纳入合并现金流量表，并将购买子公司所支付的现金，在有关投资活动类的“投资所支付的现金”项目下单列“购买子公司所支付的现金”项目反映。

**八、问：企业应如何披露资产减值准备减少的信息？应按总额披露还是分项披露？**

答：根据《企业会计制度》及相关会计准则的规定，企业应在对外提供的财务报告中披露有关资产减值准备的信息。企业在会计报表附注中披露资产减值准备减少的信息时，应区分由于资产价值回升而产生的资产减值准备转回的金额和由于其他原因（如出售该项资产、非货币性交易、债务重组等）所转出的资产减值准备的金额两类信息。有关资产减值准备明细表改按以下格式编报：

项目	年初余额	本年增加数	本年减少数			年末余额
			因价值回升转回数	其他原因转出数	合计	

**九、问：企业根据《企业会计制度》和《企业会计准则——存货》的规定，计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售或用于债务重组、非货币性交易，是否应结转对其计提的存货跌价准备？如何进行结转？**

答：企业根据《企业会计制度》和《企业会计准则——存货》的规定，计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售，则企业在结转销售成本的同时，应结转对其已计提的存货跌价准备，结转的存货跌价准备冲减当期的管理费用。

对于因债务重组、非货币性交易转出的存货，应同时结转已计提的存货跌价准备，但不冲减当期的管理费用，按债务重组和非货币性交易的原则进行会计处理。

如果按存货类别计提存货跌价准备的，也应按比例结转相应的存货跌价准备。应结转的存货跌价准备金额，可按照以下公式进行计算：

$$\begin{aligned} & \text{因销售、债务重组、非货币性交易应结转的存货跌价准备} \\ & = \text{上期末该类存货所计提的存货跌价准备} \div \text{上期末该类存货的账面余额} \times \text{因销售、债务重组、非} \\ & \text{货币性交易而转出的存货的账面余额} \end{aligned}$$

**十、问：企业根据《企业会计制度》和《企业会计准则——存货》的规定，期末对存货进行计量时，如果同一类存货，其中一部分是有合同价格约定的，另一部分则不存在合同价格，在这种情况下，企业应如何对该存货计提存货跌价准备？**

答：企业根据《企业会计制度》和《企业会计准则——存货》的规定，期末对存货进行计量时，如果同一类存货，其中一部分是有合同价格约定的，另一部分则不存在合同价格，在这种情况下，企业应区分有合同价格约定的和没有合同价格约定的两个部分，分别确定其期末可变现净值，并与其相对应的成本进行比较，从而分别确定是否需计提存货跌价准备，由此计提的存货跌价准备不得相互抵销。

因存货价值回升而转回的存货跌价准备，按上述同一原则确定当期应转回的金额。

**十一、问：企业以非现金资产对外投资时，长期股权投资的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，应如何进行会计处理？**

答：企业以非现金资产对外投资，应按非货币性交易的原则确定长期股权投资的初始投资成本。采用权益法核算时，长期股权投资的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，作为股权投资差额，分别情况进行会计处理：初始投资成本大于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，借记“长期股权投资——××单位（股权投资差额）”科目，贷记“长期股权投资——××单位（投资成本）”科目，并按规定的期限摊销计入损益；初始投资成本小于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，借记“长期股权投资——××单位（投资成本）”科目，贷记“资本公积——股权投资准备”科目。

企业以现金对外投资，采用权益法核算时，长期股权投资的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，也比照上述原则处理。

本规定发布之前，企业对外投资已按原规定进行会计处理的，不再做追溯调整，对其余额应继续采用原有的会计政策，直至摊销完毕为止；本规定发布之后，企业新发生的对外投资，按上述规定进行会计处理。

**十二、问：企业执行《企业会计准则——固定资产》后，核算固定资产后续支出时应注意哪些问题？**

答：《企业会计准则——固定资产》规定，与固定资产有关的后续支出，如果使可能流入企业的经济利益超过了原先的估计，如延长了固定资产的使用寿命，或者使产品质量实质性提高，或者使产品成本实质性降低，则应当计入固定资产账面价值，其增计后的金额不应超过该固定资产的可收回金额。除此以外的后续支出，应当确认为当期费用，不再通过预提或待摊的方式核算。企业在日常核算中应依据上述原则判断固定资产后续支出是应当资本化，还是费用化。

在具体实务中，对于固定资产发生的下列各项后续支出，通常的处理方法如下：

1. 固定资产修理费用，应当直接计入当期费用。
2. 固定资产改良支出，应当计入固定资产账面价值，其增计后的金额不应超过该固定资产的可

收回金额。

3.如果不能区分是固定资产修理还是固定资产改良，或固定资产修理和固定资产改良结合在一起，则企业应按上述原则进行判断，其发生的后续支出，分别计入固定资产价值或计入当期费用。

4.固定资产装修费用，符合上述原则可予资本化的，应当在“固定资产”科目下单设“固定资产装修”明细科目核算，并在两次装修期间与固定资产尚可使用年限两者中较短的期间内，采用合理的方法单独计提折旧。如果在下次装修时，该项固定资产相关的“固定资产装修”明细科目仍有余额，应将该余额一次全部计入当期营业外支出。

5.融资租赁方式租入的固定资产发生的固定资产后续支出，比照上述原则处理。发生的固定资产装修费用，符合上述原则可予资本化的，应在两次装修期间、剩余租赁期与固定资产尚可使用年限三者中较短的期间内，采用合理的方法单独计提折旧。

6.经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出，应单设“1503 经营租入固定资产改良”科目核算，并在剩余租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期间内，采用合理的方法单独计提折旧。

企业因执行《企业会计准则——固定资产》，对固定资产大修理费用的核算方法由原采用预提或待摊方式改为一次性计入发生当期费用的，其原为固定资产大修理发生的预提或待摊费用余额，应继续采用原有的会计政策，直至冲减或摊销完毕为止；自执行《企业会计准则——固定资产》后新发生的固定资产后续支出，再按上述原则处理。

**十三、问：企业执行《企业会计制度》后，根据企业的实际情况对固定资产的折旧年限、预计净残值等进行调整的，应作为会计政策变更还是作为会计估计变更？**

答：企业执行《企业会计制度》后，应根据《企业会计制度》的规定，结合本企业的具体情况，制定适合本企业的固定资产目录、分类方法、每类或每项固定资产的折旧年限、折旧方法，作为进行固定资产核算的依据。

企业首次执行《企业会计制度》而对固定资产的折旧年限、预计净残值等所做的变更，应在首次执行的当期作为会计政策变更，采用追溯调整法进行会计处理；其后，企业再对固定资产折旧年限、预计净残值等进行的调整，应作为会计估计变更进行会计处理。

**十四、问：企业根据税收优惠政策向税务部门申请获得退回的所得税，如果在资产负债表日以后、财务报告批准报出日之前收到，是否调整报告期的所得税费用？如果在财务报告批准报出日之后收到，是否应追溯调整以前年度的所得税费用？**

答：企业根据税收优惠政策向税务部门申请获得退回的所得税，无论是在资产负债表日以后、财务报告批准报出日之前收到，还是在财务报告批准报出日之后收到，一律应在实际收到时冲减收到当期的所得税费用。

**十五、问：企业因偷税而按规定应补交以前年度的所得税，应如何进行会计处理？由此而支付**

的罚款，应如何进行会计处理？

答：企业因偷税而按规定应补交以前年度的所得税，应视同重大会计差错，按重大会计差错的规定进行会计处理。

对于因偷税而支付的罚款，应计入支付当期的营业外支出，不得追溯调整前期损益。

**十六、问：企业在 2001 年 1 月 1 日之前已发生的租赁业务，在 2001 年 1 月 1 日以后是否应改按《企业会计准则——租赁》的规定进行会计处理？**

答：《企业会计准则——租赁》（财会[2001]7 号）第 39 条规定：“对于本准则施行之日以前企业已经发生的租赁业务，其会计处理与本准则第 24 条和第 25 条的规定不同的，应予追溯调整，其余的不作追溯调整；对于本准则施行之日以后发生的租赁业务，则应当按照本准则的规定进行会计处理”，并在第 40 条规定：“本准则自 2001 年 1 月 1 日起施行。”

根据以上规定，企业在 2001 年 1 月 1 日之前已存在的经营租赁和融资租赁的会计处理，在 2001 年 1 月 1 日无需作追溯调整，2001 年 1 月 1 日以后仍按原规定进行会计处理。但是，在 2001 年 1 月 1 日之前已存在的经营租赁和融资租赁中有关逾期租金和计提坏账准备的会计处理，应予追溯调整。

对于 2001 年 1 月 1 日及以后发生的经营租赁和融资租赁业务，均应按照《企业会计准则——租赁》的规定进行会计处理。

**十七、问：在出租人对经营租赁提供激励措施的情况下，如提供免租期、承担承租人的某些费用等，承租人和出租人应如何进行会计处理？**

答：在某些情况下，出租人可能对经营租赁提供激励措施，如免租期、承担承租人的某些费用等。在出租人提供了免租期的情况下，承租人应将租金总额在整个租赁期内，而不是在租赁期扣除免租期后的期间内，按直线法或其他合理的方法进行分摊，免租期内应确认租金费用；出租人应将租金总额在整个租赁期内，而不是在租赁期扣除免租期后的期间内，按直线法或其他合理的方法进行分配，免租期内应确认租金收入。

在出租人承担了承租人的某些费用的情况下，承租人应将该费用从租金总额中扣除，并将租金余额在租赁期内进行分摊；出租人应将该费用从租金总额中扣除，并将租金余额在租赁期内进行分配。

**十八、问：在融资租入固定资产达到预定可使用状态之前摊销的未确认融资费用，应如何进行会计处理？**

答：在融资租入固定资产达到预定可使用状态之前摊销的未确认融资费用，应计入当期财务费用，而不应计入固定资产的成本。

**十九、问：在债权人已对重组债权计提了坏账准备的情况下，如果实际收到的现金金额大于重**

**组债权的账面价值，对该差额，债权人应如何进行会计处理？**

答：在债权人已对重组债权计提了坏账准备的情况下，如果实际收到的现金金额大于重组债权的账面价值，债权人应按实际收到的现金，借记“银行存款”科目，按该项重组债权的账面余额，贷记“应收账款”或“其他应收款”科目，按其差额，借记“坏账准备”科目。在期末，再调整对该项重组债权已计提的坏账准备。

如果企业滥用会计估计，不恰当地计提了坏账准备，应作为重大会计差错，按重大会计差错的规定进行会计处理。

**二十、问：如何正确理解“财会[2002]18号”文件中“关于因担保事项产生的预计负债的确认”？**

答：“财政部关于印发《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答》的通知”（财会[2002]18号），对企业因担保事项产生的预计负债作了解答，为了便于理解和实务操作，对企业因担保事项产生的预计负债的确认和计量作进一步的解释：

1.根据《企业会计制度》和相关会计准则的规定，企业对外提供担保可能产生的负债，如果符合有关确认条件，应当确认为预计负债。

在担保涉及诉讼的情况下，如果企业已被判决败诉，则应当按照法院判决的应承担的损失金额，确认为预计负债，并计入当期营业外支出（不含诉讼费，下同）；如果已判决败诉，但企业正在上诉，或者经上一级法院裁定暂缓执行，或者由上一级法院发回重审等，企业应当在资产负债表日，根据已有判决结果合理估计可能产生的损失金额，确认为预计负债，并计入当期营业外支出；如果法院尚未判决，企业应向其律师或法律顾问等咨询，估计败诉的可能性，以及败诉后可能发生的损失金额，并取得有关书面意见。如果败诉的可能性大于胜诉的可能性，并且损失金额能够合理估计的，应当在资产负债表日将预计担保损失金额，确认为预计负债，并计入当期营业外支出。

2.企业当期实际发生的担保诉讼损失金额与已计提的相关预计负债之间的差额，应分别情况处理：

(1)企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据，合理预计了预计负债，应当将当期实际发生的担保诉讼损失金额与已计提的相关预计负债之间的差额，直接计入当期营业外支出或营业外收入。

(2)企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据，本应当能够合理估计并确认和计量因担保诉讼所产生的损失，但企业所作的估计却与当时的事实严重不符（如未合理预计损失或不恰当地多计或少计损失），应当视为滥用会计估计，按照重大会计差错更正的方法进行会计处理。

(3)企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据，确实无法合理确认和计量因担保诉讼所产生的损失，因而未确认预计负债的，则在该项损失实际发生的当期，直接计入当期营业外支出或营业外收入。

3.资产负债表日后至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的担保诉讼事项，按照资产负债表日后事项的有关规定进行会计处理。

4.企业应当按照《企业会计制度》和相关准则的规定，对因担保诉讼所产生的或有事项，在会

计报表附注中进行详细的披露。

### 二十一、外商投资企业执行《企业会计制度》，是否按工资总额的 14% 计提职工福利费？

答：按照《财政部关于印发〈外商投资企业执行《企业会计制度》有关问题的规定〉的通知》（财会[2001]62 号）规定，外商投资企业应设置“应付福利费”科目，核算从原“应付工资”科目转入的属于应付中方职工的退休养老等项基金、保险福利费和国家的各项补贴、原职工奖励及福利基金余额，以及外商投资企业按规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金及其使用，并应当设置“从费用中提取的福利费”和“从税后利润中提取的职工奖励及福利”两个明细科目。

根据《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业为其雇员提存医疗保险等三项基金以外的职工集体福利类费用税务处理问题的通知》（国税函[1999]709 号）的规定，外商投资企业除为雇员提存医疗保险等三项基金和按照现行财务会计制度规定计提职工教育经费和工会经费外，不得在税前预提其他职工福利类费用。因此，外商投资企业执行《企业会计制度》后，也不再按工资总额的 14% 从费用中计提福利费。企业当年发生的福利费在当期损益中据实列支。如果实际发生的福利费超过按税法规定允许在税前扣除的金额，在纳税时按税法规定进行调整。

“应付福利费——从税后利润中提取的职工奖励及福利”科目的余额及以后年度从税后利润中提取的职工奖励及福利基金，应按法律规定的用途进行使用。

关于印发《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答（三）》  
的通知

财政部 税务总局 财会〔2003〕29号

为了贯彻落实《企业会计制度》和相关会计准则以及国家有关税收法规，帮助企业正确计算和缴纳企业所得税，现将《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则问题解答（三）》印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时反馈我部和国家税务总局。

附件：关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关问题解答（三）

二〇〇三年八月二十二日

附件：

### 关于执行《企业会计制度》和相关会计准则有关问题解答（三）

近年来，随着《企业会计制度》及相关会计准则（以下简称“会计制度及相关准则”）的陆续发布实施，有关会计要素的确认和计量原则发生了一些变化；同时，国家税收政策改革过程中，根据市场经济的发展和企业的现实情况也对企业所得税法规作出了一些调整。由此，使得会计制度及相关准则中就收益、费用和损失的确认、计量标准与企业所得税法规的规定产生了某些差异。对于因会计制度及相关准则就有关收益、费用或损失的确认、计量标准与税法规定的差异，其处理原则为：企业在会计核算时，应当按照会计制度及相关准则的规定对各项会计要素进行确认、计量、记录和报告，按照会计制度及相关准则规定的确认、计量标准与税法不一致的，不得调整会计账簿记录和会计报表相关项目的金额。企业在计算当期应交所得税时，应在按照会计制度及相关准则计算的利润总额（即，“利润表”中的“利润总额”，下同）的基础上，加上（或减去）会计制度及相关准则与税法规定就某项收益、费用或损失确认和计量等的差异后，调整为应纳税所得额，并据以计算当期应交所得税。

由于会计与税收的目的不同，对某项收益、费用和损失的确认、计量标准与税法的规定会存在一定的差异，但如果差异过大，会增加纳税人进行纳税调整的成本。为此，经协调，国家税务总局最近下发了《关于执行〈企业会计制度〉需要明确的有关所得税问题的通知》（国税发〔2003〕45号），对贯彻执行《企业会计制度》需要调整的若干所得税政策作了进一步明确。现就企业执行会计制度及相关准则，并结合国税发〔2003〕45号文件中涉及的有关问题，对下列交易或事项的会计处理与税法规定的差异所涉及的企业所得税纳税调整事宜解答如下（下列各项解答仅为就某一交易或事项有关会计处理及其涉及的所得税纳税调整事项的说明，不包括除该交易或事项以外的其他所得税纳税调整事项）：

#### **问：企业对外捐赠资产在计算所得税时应如何进行会计处理及进行纳税调整？**

答：按照会计制度及相关准则规定，企业将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠，应将捐赠资产的账面价值及应交纳的流转税等相关税费，作为营业外支出处理；按照税法规定，企业将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠，应分解为按公允价值视同对外销售和捐赠两项业务进行所得税处理，即税法规定企业对外捐赠资产应视同销售计算交纳流转税及所得税。捐赠行为所发生的支出除符合税法规定的公益救济性捐赠，可在按应纳税所得额的一定比例范围内税前扣除外，

其他捐赠支出一律不得在税前扣除。

### 企业对外捐赠资产的会计处理

企业在将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠时，应按捐出资产的账面价值及涉及的应交增值税、消费税等相关税费（不含所得税、下同），借记“营业外支出”科目，按捐出资产已计提的减值准备，借记有关资产减值准备科目，按捐出资产的账面余额，贷记“原材料”、“库存商品”、“无形资产”等科目，按捐出资产涉及的应交增值税、消费税等相关税费，贷记“应交税金”等科目。涉及捐出固定资产的，应首先通过“固定资产清理”科目，对捐出固定资产的账面价值、发生的清理费用及应交纳的相关税费等进行核算，再将“固定资产清理”科目的余额转入“营业外支出”科目。

企业对捐出资产已计提了减值准备的，在捐出资产时，应同时结转已计提的资产减值准备。

### 纳税调整及相关所得税的会计处理

#### 1. 纳税调整金额的计算

因会计制度及相关准则与税法规定就捐赠资产应计入损益的金额不同而产生的差异为永久性差异，无论是按应付税款法还是按纳税影响会计法核算所得税的企业，均应按照当期应交的所得税确认为当期的所得税费用。企业在计算捐赠当期的应纳税所得额时，应在按照会计制度及相关准则计算的利润总额的基础上，加上按以下公式计算的因捐赠事项产生的纳税调整金额：

因捐赠事项产生的纳税调整金额 = {按税法规定认定的捐出资产的公允价值 - [按税法规定确定的捐出资产的成本（或原价） - 按税法规定已计提的累计折旧（或累计摊销额）] - 捐赠过程中发生的清理费用及缴纳的可从应纳税所得额中扣除的除所得税以外的相关税费} + 因捐赠事项按会计规定计入当期营业外支出的金额 - 税法规定允许税前扣除的公益救济性捐赠金额

企业在按照会计制度及相关准则计算的利润总额的基础上加上按照上述公式计算的纳税调整金额，即为当期应纳税所得额。

#### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业应按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的应交所得税金额，确认为当期所得税费用及当期应交所得税，借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

#### **问：企业接受捐赠资产应如何进行会计处理及进行纳税调整？**

答：按照会计制度及相关准则规定，企业接受捐赠取得的资产，应按会计制度及相关准则的规定确定其入账价值。同时，企业按税法规定确定的接受捐赠资产的入账价值在扣除应交纳的所得税后，计入资本公积，即对接受捐赠的资产，不确认收入，不计入企业接受捐赠当期的利润总额；按

照税法规定，企业接受捐赠的资产，应将按税法规定确定的入账价值确认为捐赠收入，并入当期应纳税所得额，计算缴纳企业所得税。企业取得的非货币性资产捐赠收入金额较大，并入一个纳税年度缴税确有困难的，经主管税务机关审核确认，可以在不超过 5 年的期间内均匀计入各年度应纳税所得额。

上述“接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值”是指根据有关凭据等确定的、应计入应纳税所得额的接受捐赠非货币性资产的价值和由捐赠企业代为支付的增值税进项税额，不含按会计制度及相关准则规定应计入受赠资产成本的由受赠企业另外支付或应付的相关税费；如接受捐赠的资产为货币性资产，则指实际收到的金额。“接受捐赠资产按会计制度及相关准则规定确定的入账价值”是指按会计制度及相关准则规定计入受赠资产成本的金额，包括接受捐赠非货币性资产的价值（不含可抵扣的增值税进项税额）和因接受捐赠资产另外支付的构成受赠资产成本的相关税费；如接受捐赠的资产为货币性资产，则指实际收到的金额。这里的货币性资产指现金、银行存款及其他货币资金，除货币性资产以外的资产为非货币性资产。

### 企业接受捐赠资产的会计处理

企业接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值，应通过“待转资产价值”科目核算。企业应在“待转资产价值”科目下设置“接受捐赠货币性资产价值”和“接受捐赠非货币性资产价值”两个明细科目。

企业取得的货币性资产捐赠，应按实际取得的金额，借记“现金”或“银行存款”等科目，贷记“待转资产价值——接受捐赠货币性资产价值”科目；企业取得的非货币性资产捐赠，应按会计制度及相关准则规定确定入账价值，借记“库存商品”、“固定资产”、“无形资产”、“长期股权投资”等科目，一般纳税人如涉及可抵扣的增值税进项税额，按可抵扣的增值税进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值，贷记“待转资产价值——接受捐赠非货币性资产价值”科目，按企业因接受捐赠资产支付或应付的金额，贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

### 纳税调整及相关所得税的会计处理

#### 1. 纳税调整金额的计算

企业应在当期利润总额的基础上，加上因接受捐赠资产产生的应计入当期应纳税所得额的接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值或是经主管税务机关审核确认当期应计入应纳税所得额的待转捐赠非货币性资产价值部分，计算出当期应纳税所得额。

#### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业在计算当期应交所得税和所得税费用时，应按以下规定进行会计处理：

(1) 如果接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值全部计入当期应纳税所得额的，企业应按已记入“待转资产价值”科目的账面余额，借记“待转资产价值——接受捐赠货币性资产价值（或接受捐赠非货币性资产价值）”科目，按接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值与现行所得税税率计算的应交所得税，或接受捐赠资产按税法规定确定的入账价值在抵减当期亏损后（包括企业以前年度发生的尚在税法规定允许抵扣期间的亏损，下同）的余额与现行所得税税率计算的应交所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按其差额，贷记“资本公积——其他资本公积（或接受捐赠非现金资产准备）”科目。

执行本问题解答后，取消“资本公积”科目的“接受现金捐赠”明细科目，并将“资本公积——接受现金捐赠”明细科目的余额全部转入“其他资本公积”明细科目。

(2) 如果企业接受捐赠的非货币性资产金额较大，经批准可以在不超过 5 年的期间内分期平均计入各年度应纳税所得额的，各期计算交纳所得税时，企业应按经主管税务机关审核确认当期应计入应纳税所得额的待转捐赠非货币性资产价值部分，借记“待转资产价值”科目，按当期计入应纳税所得额的待转捐赠非货币性资产价值与现行所得税税率计算的应交所得税，或按当期计入应纳税所得额的待转捐赠非货币性资产价值在抵减当期亏损后的余额与现行所得税税率计算的应交所得税金额，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按其差额，贷记“资本公积——接受捐赠非现金资产准备”科目。

### **问：企业发生的销售退回涉及的所得税应如何进行会计处理和纳税调整？**

答：按照会计制度及相关准则规定，企业销售商品发生的销售退回、其相关的收入、成本等一般应直接冲减退回当期的销售成本和销售收入。属于资产负债表日后事项涉及的报告年度所属期间的销售退回，应当作为资产负债表日后调整事项，调整报告年度相关的收入、成本等；按照税法规定，企业发生的销售退回，只要购货方提供退货的适当证明，可冲减退货当期的销售收入。企业年终申报纳税汇算清缴前发生的属于资产负债表日后事项的销售退回，所涉及的应纳税所得额的调整，应作为报告年度的纳税调整。企业年度申报纳税汇算清缴后发生的属于资产负债表日后事项的销售退回所涉及的应纳税所得额的调整，应作为本年度的纳税调整。除属于资产负债表日后事项的销售退回，可能因发生于报告年度申报纳税汇算清缴后，相应产生会计与税法对销售退回相关的收入、成本等确认时间不同以外，对于其他的销售退回，会计制度及相关准则的规定与税法规定是一致的。

上述“报告年度”是指上年度。例如，某上市公司 2002 年度的财务报告经董事会批准于 2003 年 3 月 25 日报出，则这里的报告年度为 2002 年度，下同；上述“本年度”是指报告年度的下一个

年度，如本例中的“本年度”是指 2003 年度。

因资产负债表日后销售退回可能涉及报告年度申报纳税汇算清缴前或申报纳税汇算清缴后，企业对资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的销售退回，其所涉及的会计处理及对所得税的影响应分别以下情况处理：

（一）资产负债表日后事项中涉及报告年度所属期间的销售退回发生于报告年度所得税汇算清缴之前，则应按资产负债表日后有关调整事项的会计处理方法，调整报告年度会计报表相关的收入、成本等，并相应调整报告年度的应纳税所得额，以及报告年度应交的所得税。

企业应按应冲减的收入，借记“以前年度损益调整（调整主营业务收入或其他业务收入）”科目，按可冲回的增值税销项税额，借记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按应退回或已退回的价款，贷记“应收账款”或“银行存款”等科目；按退回商品的成本，借记“库存商品”等科目，贷记“以前年度损益调整（调整主营业务成本或其他业务支出）”科目；按应调整的消费税等其他相关税费，借记“应交税金”等科目，贷记“以前年度损益调整（调整相关的税金及附加）”科目；如涉及到调整应交所得税和所得税费用的，还应借记“应交税金——应交所得税”科目，贷记“以前年度损益调整（调整所得税费用）”科目。经上述调整后，将“以前年度损益调整”科目的余额转入“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“以前年度损益调整”科目。

（二）资产负债表日后事项中涉及报告年度所属期间的销售退回发生于报告年度所得税汇算清缴之后，但在报告年度财务报告批准报出日之前，按照会计制度及相关准则的规定，虽然销售退回发生于报告年度所得税汇算清缴之后，但由于报告年度财务报告尚未批准报出，仍然属于资产负债表日后事项，其销售退回仍应作为资产负债表日后调整事项进行账务处理，并调整报告年度会计报表相关的收入、成本等；按照税法规定在此期间的销售退回所涉及的应交所得税的调整应作为本年度的纳税调整事项。

1.对于报告年度所得税费用的计量应当根据企业采用的所得税会计处理方法分别确定：

（1）企业采用应付税款法核算所得税的，对于报告年度所得税汇算清缴后至报告年度财务报告批准报出日之间发生的属于报告年度销售退回的所得税影响，不调整报告年度的所得税费用和应交所得税。

（2）企业采用纳税影响会计法核算所得税的，应按照可调整本年度应纳税所得额、属于报告年度的销售退回对报告年度利润总额的影响数与现行所得税税率计算的金额，借记“递延税款”科目，贷记“以前年度损益调整（调整所得税费用）”科目。即，报告年度所得税汇算清缴以后至报告年度财务报告批准报出日之间发生的属于报告年度销售退回的所得税影响，应相应调整报告年度会计报

表的所得税费用。

2.所得税汇算清缴以后发生的属于资产负债表日后事项的销售退回对本年度所得税费用计量的影响，应视所采用的所得税会计处理方法分别确定：

(1) 企业采用应付税款法核算所得税的，在计算本年度应纳税所得额时，应按本年度实现的利润总额，减去报告年度所得税汇算清缴后至报告年度财务报告批准报出日之间发生的销售退回影响的报告年度利润总额的金额，作为本年度应纳税所得税，并按本年度应交的所得税，确认本年度所得税费用。

(2) 企业采用纳税影响会计法核算所得税的，在计算本年度应纳税所得额和应交所得税时，应同时转回因报告年度所得税汇算清缴后至报告年度财务报告批准报出日之间发生的属于报告年度的销售退回相应确认的递延税款金额。企业应按本年度实现的利润总额，减去报告年度所得税汇算清缴后至报告年度财务报告批准报出日之间发生的销售退回影响的报告年度利润总额的金额，作为本年度应纳税所得额，并按应纳税所得额和现行所得税税率计算的应交所得税，确认为本年度应交的所得税。企业应按本年度应交所得税加上本年度转回的报告年度销售退回已确认的递延税款借方金额，确认为当期所得税费用，同时转回有关的递延税款。

例如，某股份有限公司 2002 年度的财务报告于 2003 年 4 月 20 日经董事会批准对外报出，2002 年度的所得税汇算清缴于 2003 年 2 月 15 日完成。2003 年 4 月 5 日发生 2002 年度销售的商品退回，因该公司 2002 年度所得税汇算清缴已经结束，按照税法规定该部分销售退回应减少的应纳税所得额在 2003 年度所得税汇算清缴时与 2003 年度的其他应纳税所得额一并计算，但在对外提供 2002 年度财务报告时，按会计制度及相关准则的规定，该部分销售退回应当调整 2002 年度会计报表相关的收入、成本、利润等。

### **问：企业提取和转回的各项资产减值准备应如何进行纳税调整？**

答：企业在正常经营过程中，涉及的各项资产的减值准备应按以下规定进行纳税调整：

#### 提取减值准备当期的处理

按照会计制度及相关准则的规定，企业应当定期或者至少于每年年度终了，对各项资产进行全面检查，并根据谨慎性原则的要求，合理地预计各项资产可能发生的损失，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备。包括：坏账准备、短期投资跌价准备、存货跌价准备、长期投资减值准备、固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备和委托贷款减值准备等，提取的各项资产减值准备计入当期损益，在计算当期利润总额时扣除；按照税法规定，企业所得税前允许扣除的项目，原则上必须遵循真实发生的据实扣除原则，除国家税收规定外，企业根据财务会计制度等规

定提取的任何形式的准备金（包括资产准备、风险准备等）不得在企业所得税前扣除。

### 1. 纳税调整金额的计算

因会计制度及相关准则规定应计提各项资产减值准备的期间与税法规定允许在计算应纳税所得额时扣除的各项资产损失的期间不同而产生的差异，作为可抵减时间性差异。在计算当期损失应纳税所得额时，企业应在按照会计制度及相关准则规定计算的当期利润总额的基础上，加上按照税法规定不允许从当期应纳税所得额中扣除但按会计制度及相关准则规定计入计提当期损益的各项资产减值准备金额，调整为当期应纳税所得额。

### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业应按当期应纳税所得额和现行所得税税率计算的金额确认为当期应交的所得税。在确认当期的所得税费用时，应当视企业采用的所得税会计处理方法分别确定：

（1）企业采用应付税款法核算所得税的，应按照当期应交的所得税确认为当期的所得税费用，借记“所得税”科目，贷记“应交税金—应交所得税”科目。

（2）企业采用纳税影响会计法核算所得税的，按会计制度及相关准则要求计提的各项资产减值准备不允许在计算应纳税所得额时扣除的部分，应作为可抵减时间性差异，并确认为递延税款的借方。企业应按当期因计提各项资产减值准备产生的可抵减时间性差异和现行所得税税率计算的金额，借记“递延税款”科目，按当期应交所得税与确认的递延税款借方金额的差额，借记“所得税”科目，按当期应交的所得税，贷记“应交税金—应交所得税”科目。

### 计提减值准备后资产的折旧或摊销额差异的处理

按照会计制度及相关准则的规定，固定资产、无形资产计提减值准备后，应当按照计提减值准备后的账面价值及尚可使用寿命或尚可使用年限（含预计净残值等的变更，下同）重新计算确定折旧率、折旧额或摊销额；按照税法规定，企业已提取减值准备的固定资产、无形资产，如果申报纳税时已调增应纳税所得额，可按提取减值准备前的账面价值确定可扣除的折旧额或摊销额。

### 1. 纳税调整金额的计算

因固定资产、无形资产计提减值准备后重新确定的折旧额或摊销额影响当期利润总额的金额，与可在应纳税所得额中抵扣的折旧额或摊销额的差额，应当从企业的利润总额中减去或加上后，计算出企业当期应纳税所得额。

### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业应按当期应纳税所得额和现行所得税税率计算的金额确认为当期应交的所得税。企业在确认当期的所得税费用时，应视所采用的所得税会计处理方法分别确定：

（1）企业采用应付税款法核算所得税的，应按照当期应交的所得税确认为当期的所得税费用，

借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

(2) 企业采用纳税影响会计法核算所得税的，应按当期应交所得税加上或减去因计提各项资产减值准备后计入当期利润总额的折旧额或摊销额，与按税法规定在计算应纳税所得额时可以抵扣的折旧额或摊销额的差异的所得税影响金额，借记“所得税”科目，按计提各项资产减值准备后计入当期利润总额的折旧额或摊销额与按税法规定在计算应纳税所得额时可以抵扣的折旧额或摊销额之间差异的所得税影响金额，贷记或借记“递延税款”科目，按当期应交的所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

### 已计提减值准备的资产价值恢复的处理

如果已计提减值准备的各项资产价值得以恢复，因资产价值恢复而转回的各项资产减值准备，按照会计制度及相关准则的规定应计入当期损益，并增加企业的利润总额；按照税法规定，企业已提取减值、跌价或坏账准备的资产，如果在纳税申报时已调增应纳税所得额，因价值恢复而转回的减值准备应允许企业进行纳税调整，即原计提减值准备时已调增应纳税所得额的部分，在价值恢复时，因价值恢复而增加当期利润总额的金额，不计入恢复当期的应纳税所得额。

#### 1. 纳税调整金额的计算

对于已计提减值准备的各项资产因价值恢复产生的纳税调整金额为价值恢复当期按照会计制度及相关准则规定计入损益的金额。

#### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业在确认当期所得税费用时，应视所采用的所得税会计处理方法分别确定：

(1) 企业采用应付税款法核算所得税的，应按照当期实现的利润总额减去因资产价值恢复而转回计入损益的各项资产减值准备后计算的当期应纳税所得额，与现行所得税税率计算的应交所得税，确认当期的所得税费用和应交所得税，借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

(2) 企业采用纳税影响会计法核算所得税的，按照当期应交所得税和当期转回的各项资产减值准备的所得税影响金额合计数，借记“所得税”科目，按照当期实现的利润总额减去转回计入损益的各项资产减值准备金额确定的当期应纳税所得额及现行所得税税率计算的应交所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目，按当期转回的各项资产减值准备的所得税影响金额，贷记“递延税款”科目。

因资产减值准备转回而调整固定资产、无形资产账面价值，按会计制度规定按尚可使用寿命或尚可使用年限重新确定的折旧额和摊销额，与按照税法规定按提取减值准备前的账面价值确定的折旧额和摊销额之间的差额，其纳税调整及相关会计处理应比照上述有关提取减值准备后的资产折旧、

摊销的方法处理。

#### 处置已计提减值准备的资产的处理

企业处置已计提减值准备的各项资产，按照会计制度及相关准则规定确定的处置损益计入当期损益，其计算公式如下：

处置资产计入利润总额的金额=处置收入－〔按会计规定确定的资产成本（或原价）－按会计规定计提的累计折旧（或累计摊销额）－处置资产已计提的减值准备余额〕－处置过程中发生的按会计规定计入损益的相关税费（不含所得税）

按照税法规定，企业已提取减值、跌价或坏账准备的资产，如果申报纳税时已调增应纳税所得额，转让处置有关资产而转回的减值准备应允许企业进行纳税调整，即转回的准备部分不计入应纳税所得额，其计算公式如下：

处置资产计入应纳税所得额的金额=处置收入－〔按税法规定确定的资产成本（或原价）－按税法规定计提的累计折旧（或累计摊销额）〕－处置过程中发生的按税法规定可扣除的相关税费（不含所得税）

#### 1. 纳税调整金额的计算

因上述按会计制度及相关准则规定计算的在处置已计提减值准备的各项资产时计入利润总额的损益，与按税法规定计算的应计入应纳税所得额之间的差额应按以下公式计算：

因处置已计提减值准备的各项资产产生的纳税调整金额=处置资产计入应纳税所得额的金额－处置资产计入利润总额的金额

#### 2. 计算当期应交所得税和确认当期所得税费用有关的会计处理

企业在确认当期所得税费用时，应视所采用的所得税会计处理方法分别确定：

（1）企业按应付税款法核算所得税的，应在按会计制度及相关准则确定的利润总额的基础上加上按上述规定计算的因处置已计提减值准备的各项资产产生的纳税调整金额，如处置的为固定资产或无形资产，还应加上（或减去）处置当期按会计制度及相关准则规定确定的折旧额或摊销额等影响当期利润总额的金额与按税法规定确定的折旧额或摊销额等的差额，计算出当期应纳税所得额，并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的当期应交所得税，借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

（2）企业采用纳税影响会计法核算所得税的，应在按会计制度及相关准则确定的利润总额的基础上加上按上述规定计算的纳税调整金额，如处置的为固定资产或无形资产，还应加上（或减去）处置当期按会计制度及相关准则规定确定的折旧额或摊销额等影响当期利润总额的金额与按税法规定确定的折旧额或摊销额等的差额，计算出当期应纳税所得额，并按当期应纳税所得额与现行所得

税税率计算出当期应交所得税。按当期应交所得税加上（或减去）因处置有关资产而转回的递延税款，借记“所得税”科目，按当期因处置有关资产而转回的递延税款金额，贷记或借记“递延税款”科目，按当期应交的所得税，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

因处置已计提减值准备的各项资产而转回的资产减值准备，按照税法规定可以纳税调整的部分，以及按会计制度及相关准则规定计提的折旧或摊销额等与按税法规定在计算应纳税所得额时允许抵扣的折旧额或摊销额等的差额，其所得税费用的确认及相关的纳税调整应比照上述转回各项资产减值准备、因计提资产减值准备产生的折旧额或摊销额等的所得税影响的相关规定进行处理。

### 属于资产负债表日后事项的资产减值准备的处理

企业在年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的涉及资产减值准备的调整事项，如发生于报告年度所得税汇算清缴之前，应按上述规定调整报告年度的应交所得税；如发生于报告年度所得税汇算清缴之后，应与资产减值准备有关的事项产生的纳税调整金额，作为本年度的纳税调整事项，相应调整本年度应交所得税，相关的会计处理按照会计制度及相关准则有关资产负债表日后事项的规定办理。

### **问：对于发生永久性或实质性损害的资产应如何进行会计处理及进行纳税调整？**

答：企业对于发生永久性或实质性损害的资产，应按以下规定进行会计处理和纳税调整：

按照《企业会计制度》第五十四条第二款、第五十九条、第六十条规定，企业如判断某项资产发生永久性或实质性损害，应当将其账面价值直接计入当期损益（含按其账面价值计提的减值准备计入当期损益）；按照税法规定，企业的各项资产当有确凿证据表明已发生永久或实质性损害时，扣除变价收入、可收回金额及责任和保险赔偿后，应确认为财产损失。对于发生永久性或实质性损害的资产，会计处理与税收规定就变价收入、责任和保险赔偿的核算是一致的，其主要差别在于因会计制度及相关准则与税法规定不同而产生的发生永久性或实质性损害资产账面价值、折旧额或摊销额的差异（含因发生永久性或实质性损害的资产由于以前期间计提减值准备及因此而产生的折旧或摊销额的差异），以及会计制度和相关准则与税法规定就此项损失计入利润总额和应纳税所得额的时间不同，导致在发生永久性或实质性损害的当期计入利润总额和应纳税所得额的金额不同。

### 纳税调整金额的计算

经税务机关确认可从应纳税所得额中扣除的永久性或实质性损害的资产价值，与按照会计制度及相关准则规定确认应计入当期损益的永久性或实质性损害的资产价值的差额应进行纳税调整。其纳税调整金额应按以下公式计算：

因永久性或实质性损失资产产生的纳税调整金额＝发生永久性或实质性损失的资产变价净收入

+责任和保险赔偿—[按税法规定确定的资产成本(或原价)—按税法规定计提的累计折旧(或累计摊销额)]+按会计规定计入当期损益的永久性 or 实质性损失的资产价值

### 计算当期应交所得税及确认当期所得税费用有关的会计处理

企业在确认当期所得税费用时,应视所采用的所得税会计处理方法分别确定:

1.企业采用应付税款法核算所得税的,应在当期利润总额的基础上加上按上述公式计算的纳税调整金额计算当期应纳税所得额,并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的当期应交所得税,借记“所得税”科目,贷记“应交税金——应交所得税”科目。

2.企业采用纳税影响会计法核算所得税的,应在当期利润总额的基础上加上按上述公式计算的纳税调整金额计算出当期应纳税所得额,并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算当期应交的所得税。企业应当按照当期应交所得税加上或减去因资产发生永久性 or 实质性损害而应转回的相关递延税款的借方或贷方金额,借记“所得税”科目,按照应纳税所得额与现行所得税税率计算的当期应交所得税金额,贷记“应交税金——应交所得税”科目,按照当期转回的时间性差异的所得税影响金额,贷记或借记“递延税款”科目。

### **问:企业为减资等目的回购本公司股票,如何进行会计处理及纳税调整?**

答:按照《企业会计制度》规定,企业为减资等目的,在公开市场上回购本公司股票,属于所有者权益变化,回购价格与所对应股本之间的差额不计入损益;税法规定,企业为减资等目的回购本公司股票,回购价格与发行价格之间的差额,属于企业权益的增减变化,不属于资产转让损益,不得从应纳税所得额中扣除,也不计入应纳税所得额。对企业为减资等目的回购本公司股票,会计处理与税法规定一致,无须进行纳税调整。

企业回购本公司股票相关的会计处理为:企业应按回购股份的面值,借记“股本”科目,按股票发行时原记入资本公积的溢价部分,借记“资本公积——股本溢价”科目,回购价格超过上述“股本”及“资本公积——股本溢价”科目的部分,应依次借记“盈余公积”、“利润分配——未分配利润”等科目,按实际支付的购买价款,贷记“银行存款”等科目;如回购价格低于回购股份所对应的股本,则应按回购股份的面值,借记“股本”科目,按实际回购价格,贷记“银行存款”科目,按其差额,贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

### **问:企业发给停止实物分房以前参加工作未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金,如何进行会计处理及纳税调整?**

答:企业发给停止实物分房以前参加工作未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴

资金的会计处理应按《财政部关于印发〈企业住房制度改革中有关会计处理问题的规定〉的通知》（财会〔2001〕5号）执行。按照该规定，企业发给停止实物分房以前参加工作未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金不影响发放当期损益，在计算利润总额时，不予扣除。按照税法规定，企业发给停止实物分房以前参加工作的未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金，省级人民政府未规定标准的，由省一级国税局、地税局参照其他省份及有关部门标准协商确定。即，企业发给停止实物分房以前参加工作的未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金，符合国家规定标准的部分可在计算应纳税所得额时扣除。

另外，按照国税发〔2001〕39号文件的规定，企业按省级人民政府规定发给停止实物分房以前参加工作的未享受过福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金，经税务机关审核可在不少于3年的期间内均匀扣除。

（一）对于发放给无房老职工的一次性住房补贴按税法规定允许在发放当期按国家规定的标准自应纳税所得额中扣除的，在计算应纳税所得额时，应在按照会计制度及相关准则规定计算的利润总额的基础上扣除按国家规定的标准发放的一次性住房补贴后确定的应纳税所得额，并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的应交所得税金额，确认当期所得税费用。

（二）对于发放给无房老职工的一次性住房补贴金额较大，经税务机关审核可在不少于3年的期间内均匀扣除的，每个会计期末，应在按照会计制度及相关准则确定的当期利润总额的基础上，减去按国家规定发放的一次性住房补贴中按税法规定可在当期扣除的金额作为当期应纳税所得额，并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的应交所得税金额，确认为当期所得税费用。

**问：企业对按权益法核算的长期股权投资所产生的股权投资差额及处置长期股权投资损益应如何进行会计处理及纳税调整？**

答：企业对于按权益法核算的长期股权投资应按以下规定进行会计处理及纳税调整：

（一）会计制度及相关准则规定与税法规定的差异

对于长期股权投资的处理，会计制度及相关准则规定与税法规定的主要差异在于：

1.企业以非货币性交易取得的长期股权投资，按会计制度及相关准则规定与税法规定确定的初始投资成本不同。按照会计制度及相关准则规定，以非货币性交易取得的长期股权投资，应以换出资产的账面价值及应交纳的相关税费作为取得的长期股权投资的初始投资成本。按照税法规定，企业以经营活动的部分非货币性资产对外投资，应在投资交易发生时，将其分解为按公允价值销售有关非货币性资产和投资两项经济业务进行所得税处理，并按规定计算确认资产转让所得或损失。

2.对于按权益法核算的长期股权投资产生的股权投资差额的处理不同。企业对取得的长期股权

投资按权益法核算时，按照会计制度及相关准则规定，对于长期股权投资的初始投资成本大于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，应作为股权投资差额处理，并按一定的期间摊销计入损益。对于长期股权投资的初始投资成本小于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，在调整长期股权投资成本的同时，作为资本公积处理，不计入损益；按照税法规定，企业为取得另一企业的股权支付的全部代价，属股权投资支出，不得计入投资企业的当期费用，不论长期股权投资支出大于或小于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，均不得通过折旧或摊销方式分期计入投资企业的费用或收益。即，税法规定不确认任何由于长期股权投资的公允价值与按持股比例计算的占被投资单位所有者权益份额不同而产生的股权投资差额。按权益法核算的长期股权投资，其产生的股权投资差额的借方余额，在按会计制度及相关准则规定分期摊销，抵减投资收益时，在计算应纳税所得额时不允许扣除。按权益法核算的长期股权投资，其投资成本小于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，也不计入应纳税所得额。

对于被投资企业由于接受捐赠等原因而引起的资本公积的增减变动，按照会计制度及相关准则规定，投资企业按持股比例计算的份额，相应增加本企业的资本公积，不确认损益。按照税法规定，对于被投资企业资本公积的增减变动，不增加投资企业的应纳税所得额。因此，对于投资企业享有的被投资企业资本公积的增减变动，会计处理与税收规定不存在差异。对于企业在处置长期股权投资时，按税法规定确定的长期股权投资的成本与按会计制度及相关准则确定的处置时长期股权投资的账面价值的差异，应按本问题解答中有关处置长期股权投资有关的纳税调整规定执行。

### （二）纳税调整金额的计算

#### 1.股权投资差额摊销产生的纳税调整金额

对于按权益法核算的长期股权投资按会计制度及相关准则规定产生的股权投资差额的借方余额，分期摊销抵减投资收益与税法规定在计算应纳税所得额时不允许扣除的差异，应作为时间性差异，企业应视所采用的所得税会计处理方法分别确定。

企业持有的长期股权投资，在股权投资差额的借方余额按会计制度及相关准则摊销期间，应在按会计制度及相关准则规定计算的利润总额的基础上加上当期按会计制度及相关准则规定对股权投资差额借方余额摊销时计入投资收益的金额，作为当期应纳税所得额，即纳税调整金额为当期按会计制度及相关准则规定计入损益的股权投资差额的摊销金额。

#### 2.处置长期股权投资时的纳税调整金额

企业在处置长期股权投资当期，应按以下规定确定纳税调整金额：

按税法规定应计入当期应纳税所得额的处置损益 = 长期股权投资处置净收入 - 按税法规定确定的被处置长期股权投资的账面余额

按会计制度及相关准则规定计入当期损益的处置损益=长期股权投资处置净收入-按会计规定确定的处置时长期股权投资的账面价值

纳税调整金额=按税法规定应计入当期应纳税所得额的处置损益-按会计制度及相关准则规定计入当期损益的处置损益

(三) 计算当期应交所得税及确认当期所得税费用有关的会计处理

1. 持有长期股权投资期间计算应交所得税和所得税费用的会计处理

企业在持有按权益法核算的长期股权投资期间, 对于股权投资差额借方余额按会计制度及相关准则进行的摊销, 应视所采用的所得税会计处理方法分别确定:

(1) 企业采用应付税款法核算所得税的, 应按上述规定在按会计制度及相关准则规定计算的利润总额的基础上加上当期股权投资差额借方余额的摊销金额, 计算出当期应纳税所得额, 并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的应交所得税金额, 借记“所得税”科目, 贷记“应交税金——应交所得税”科目。

(2) 企业采用纳税影响会计法核算所得税的, 应按当期应交所得税与当期股权投资差额摊销的所得税影响金额之差作为当期的所得税费用, 借记“所得税”科目, 按当期股权投资差额借方余额摊销的所得税影响, 借记“递延税款”科目, 按会计制度及相关准则规定计算的利润总额加上当期股权投资差额借方余额的摊销金额计算的当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的当期应交所得税, 贷记“应交税金——应交所得税”科目。

2. 处置长期股权投资当期计算当期应交所得税和所得税费用的会计处理

企业在处置所持有的长期股权投资当期, 应视所采用的所得税会计处理方法的不同, 分别确定:

(1) 企业按应付税款法核算所得税的, 应按会计制度及相关准则确定的利润总额的基础上加上按上述规定计算的因处置长期股权投资产生的纳税调整金额, 计算出当期应纳税所得额, 并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算的当期应交所得税, 借记“所得税”科目, 贷记“应交税金——应交所得税”科目。

(2) 企业采用纳税影响会计法核算所得税的, 应在按会计制度及相关准则确定的利润总额的基础上加上按上述规定计算的纳税调整金额, 计算出当期应纳税所得额, 并按当期应纳税所得额与现行所得税税率计算出当期应交所得税。按当期应交所得税加上或减去当期转回的时间性差异的所得税影响金额, 借记“所得税”科目, 按当期转回的时间性差异的所得税影响金额, 贷记或借记“递延税款”科目, 按当期应交的所得税, 贷记“应交税金——应交所得税”科目。

**其他有关问题**

（一）本规定适用于执行《企业会计制度》及相关准则的企业所涉及上述交易或事项的会计处理及相关纳税调整；对于未执行《企业会计制度》和相关准则的企业，在涉及本问题解答中相关事项的会计处理及纳税调整时，应比照本问题解答的规定办理。

企业对涉及到本问题解答中的有关交易或事项，应按《企业会计制度》及相关准则和本问题解答中规定的原则确认所得税费用和应交所得税金额。如果报告年度的所得税汇算清缴发生于报告年度财务报告批准报出日之前，对于所得税汇算清缴时涉及的需调整报告年度所得税费用的，应通过“以前年度损益调整”科目进行会计核算并调整报告年度会计报表相关项目；如果报告年度所得税汇算清缴发生于报告年度财务报告批准报出日之后，对于所得税汇算清缴时涉及的需调整报告年度所得税费用的，应通过“以前年度损益调整”科目进行核算并相应调整本年度会计报表相关项目的年初数。

（二）企业采用纳税影响会计法核算所得税的，在产生可抵减时间性差异并需确认递延税款借方金额时，应当遵循谨慎性原则，合理预计在可抵减时间性差异转回期间内（一般为3年）是否有足够的应纳税所得额予以抵减。如果在转回可抵减时间性差异的期间内有足够的应纳税所得额予以抵减的，则可确认递延税款借方金额，否则，应于产生可抵减时间性差异的当期确认为当期所得税费用。

（三）在本问题解答发布并实施之后，现行会计制度及相关准则中对相关问题的规定与本问题解答不一致的，按本问题解答的规定执行。

## 关于印发《施工企业会计核算办法》的通知

财政部 财会〔2003〕27号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，有关中央管理企业：

为了规范施工企业的会计核算，提高施工企业会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》以及国家有关法律、法规，结合施工企业的实际情况，我部制定了《施工企业会计核算办法》，现予印发，于2004年1月1日起在已执行《企业会计制度》的施工企业执行。施工企业在执行《企业会计制度》和本办法时，不再执行1992年印发的《施工企业会计制度》。执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：施工企业会计核算办法

二〇〇三年九月二十五日

附件：

## 施工企业会计核算办法

### 总说明

（一）为了统一规范施工企业的会计核算，根据《中华人民共和国会计法》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》和国家有关法律、法规，并结合施工企业的实际情况，特制定《施工企业会计核算办法》（以下简称“办法”）。

（二）中华人民共和国境内的施工企业在执行《企业会计制度》的同时，执行本办法。

### 补充会计科目使用说明

#### （一）会计科目的设置

1. 本办法在《企业会计制度》的基础上增设了“周转材料”、“临时设施”、“临时设施摊销”、“临时设施清理”、“工程结算”、“工程施工”和“机械作业”科目。

2. 根据《企业会计制度》规定，施工企业确认的工程合同收入和工程合同费用分别通过“主营业务收入”和“主营业务成本”科目核算，本办法对其核算内容进行了补充。工程施工合同预计损失准备通过在“存货跌价准备”科目下增设“合同预计损失准备”明细科目核算。

3. 施工企业可以根据需要自行设置“拨付所属资金”、“上级拨入资金”和“内部往来”等科目。

#### （二）补充会计科目的使用说明

##### **1233 周转材料**

一、本科目核算施工企业库存和在用的各种周转材料的实际成本或计划成本。

周转材料是指施工企业在施工过程中能够多次使用，并可基本保持原来的形态而逐渐转移其价值的材料，主要包括钢模板、木模板、脚手架和其他周转材料等。

二、本科目应设置“在库周转材料”、“在用周转材料”和“周转材料摊销”三个明细科目，并

按周转材料的种类设置明细账，进行明细核算。

采用一次转销法的，可以不设置以上三个明细科目。

三、购入、自制、委托外单位加工完成已验收入库的周转材料、施工企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的周转材料，非货币性交易取得的周转材料等，以及周转材料的清查盘点，比照“原材料”科目的相关规定进行账务处理。

四、施工企业应当根据具体情况对周转材料采用一次转销、分期摊销、分次摊销或者定额摊销的方法。

(一) 一次转销法。一般应限于易腐、易糟的周转材料，于领用时一次计入成本、费用。

(二) 分期摊销法。根据周转材料的预计使用期限分期摊入成本、费用。

(三) 分次摊销法。根据周转材料的预计使用次数摊入成本、费用。

(四) 定额摊销法。根据实际完成的实物工作量和预算定额规定的周转材料消耗定额，计算确认本期摊入成本、费用的金额。

五、领用、摊销和退回周转材料时，应分别以下情况进行账务处理：

(一) 采用一次转销法的，领用时，将其全部价值计入有关的成本、费用，借记“工程施工”等科目，贷记本科目。

(二) 采用其他摊销法的，领用时，按其全部价值，借记本科目（在用周转材料），贷记本科目（在库周转材料）；摊销时，按摊销额，借记“工程施工”等科目，贷记本科目（周转材料摊销）；退库时，按其全部价值，借记本科目（在库周转材料），贷记本科目（在用周转材料）。

六、周转材料报废时，应分别以下情况进行账务处理：

(一) 采用一次转销法的，将报废周转材料的残料价值作为当月周转材料转销额的减少，冲减有关成本、费用，借记“原材料”等项目，贷记“工程施工”等科目。

(二) 采用其他摊销法的，将补提摊销额，借记“工程施工”等科目，贷记本科目（周转材料摊销）；将报废周转材料的残料价值作为当月周转材料摊销额的减少，冲减有关成本、费用，借记“原材料”等科目，贷记“工程施工”等有关科目，同时，将已提摊销额，借记本科目（周转材料摊销），贷记本科目（在用周转材料）。

七、采用计划成本核算的施工企业，月度终了，应结转当月领用周转材料应分摊的成本差异，通过“材料成本差异”科目，记入有关成本、费用科目。

八、在用周转材料，以及使用部门退回仓库的周转材料，应当加强实物管理，并在备查簿上进行登记。

九、本科目期末借方余额，反映施工企业在库周转材料的实际成本或计划成本，以及在用周转

材料的摊余价值。

### 1281 存货跌价准备

一、本科目核算施工企业提取的存货跌价准备。

二、在本科目下设置“合同预计损失准备”明细科目，核算工程施工合同计提的损失准备。

三、如果合同预计总成本将超过合同预计总收入，应将预计损失立即确认为当期费用，借记“管理费用”科目，贷记“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目。

合同完工确认工程合同收入、费用时，应转销合同预计损失准备，按确认的工程合同费用，借记“主营业务成本”科目，按确认的工程合同收入，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，借记或贷记“工程施工——合同毛利”科目。同时，按相关工程施工合同预计损失准备，借记“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目，贷记“管理费用”科目。

四、“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目应按施工合同设置明细账，进行明细核算。

五、“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目期末贷方余额，反映尚未完工工程施工合同已计提的损失准备。

### 1506 临时设施

一、本科目核算施工企业为保证施工和管理的正常进行而购建的各种临时设施的实际成本。

二、施工企业购置临时设施发生的各项支出，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。需要通过建筑安装才能完成的临时设施，发生的各有关费用，先通过“在建工程”科目核算，工程达到预定可使用状态时，再从“在建工程”科目转入本科目。

三、出售、拆除、报废和毁损不需用或者不能继续使用的临时设施通过“临时设施清理”科目核算，按临时设施账面价值，借记“临时设施清理”科目，按已提摊销额，借记“临时设施清理”科目，按其账面原价，贷记本科目。取得的变价收入和收回的残料价值，借记“银行存款”、“原材料”等科目，贷记“临时设施清理”科目。发生的清理费用，借记“临时设施清理”科目，贷记“银行存款”等科目。临时设施清理后，如为清理净损失，借记“营业外支出”科目，贷记“临时设施清理”科目；如为清理净收益，借记“临时设施清理”科目，贷记“营业外收入”科目。

四、本科目应按临时设施种类和使用部门设置明细账，进行明细核算。

五、本科目期末借方余额，反映加工企业期末临时设施的账面原价。

### 1507 临时设施摊销

一、本科目核算施工企业各种临时设计的累计摊销额。

二、施工企业的各种临时设施应当在工程建设期间内按月进行摊销，摊销方法可以采用工作量法，也可以采用工期法。当月增加的临时设施，当月不摊销，从下月起开始摊销；当月减少的临时设施，当月继续摊销，从下月起停止摊销。摊销时，按摊销额，借记“工程施工”等科目，贷记本科目。

三、本科目只进行总分类核算，不进行明细分类核算。需要查明某项临时设施的累计摊销额，可以根据临时设施卡片上所记载的该项临时设施的原价、摊销率和实际使用年限等资料进行计算。

四、本科目期末贷方余额，反映施工企业临时设施累计摊销额。

### **1702 临时设施清理**

一、本科目核算施工企业因出售、拆除、报废和毁损等原因转入清理的临时设施价值及其在清理过程中所发生的清理费用和清理收入等。

二、出售、拆除、报废和毁损不需用或者不能继续使用的临时设施，按临时设施账面价值，借记本科目，按已提摊销额，借记“临时设施摊销”科目，按其账面原价，贷记“临时设施”科目。取得的变价收入和收回的残料价值，借记“银行存款”、“原材料”等科目，贷记本科目。发生的清理费用，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。临时设施清理后，如为清理损失，借记“营业外支出”科目，贷记本科目；如为清理净收益，借记本科目，贷记“营业外收入”科目。

三、本科目应按被清理的临时设施名称设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末余额，反映尚未清理完毕临时设施的价值以及清理净收入（清理收入减去清理费用）。

### **2123 工程结算**

一、本科目核算施工企业根据工程施工合同的完工进度向业主开出工程价款结算单办理结算的价款。

二、向业主开出工程价款结算单办理结算时，按结算单所列金额，借记“应收账款”科目，贷记本科目。工程施工合同完工后，将本科目余额与相关工程施工合同的“工程施工”科目对冲，借记本科目，贷记“工程施工”科目。

三、本科目应按工程施工合同设置明细账，进行明细核算。

四、本科目期末贷方余额，反映尚未完工工程已开出工程价款结算单办理结算的价款。

#### 4104 工程施工

一、本科目核算施工企业实际发生的工程施工合同成本和合同毛利。

二、本科目应设置以下两个明细科目：

##### （一）合同成本

本科目核算各项工程施工合同发生的实际成本，一般包括施工企业在施工过程中发生的人工费、材料费、机械使用费、其他直接费、间接费用等。该科目应按成本核算对象和成本项目进行归集。

成本项目一般包括人工费、材料费、机械使用费、其他直接费和间接费用。其他直接费包括有关的设计和技术援助费用、施工现场材料的二次搬运费、生产工具和用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费用、场地清理费用、临时设施摊销费用、水电费等。间接费用是企业下属各施工单位为组织和管理施工生产活动所发生的费用，包括施工、生产单位管理人员工资、奖金、职工福利费、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。

其中，属于人工费、材料费、机械使用费和其他直接费等直接成本费用，直接计入有关工程成本，间接费用可先在本科目（合同成本）下设置“间接费用”明细科目进行核算，月份终了，再按一定分配标准，分配计入有关工程成本。

##### （二）合同毛利

本科目核算各项工程施工合同确认的合同毛利。

三、施工企业进行施工发生的各项费用，借记本科目（合同成本），贷记“应付工资”、“原材料”等科目。按规定确认工程合同收入、费用时，借记“主营业务成本”科目，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，借记或贷记本科目（合同毛利）科目。

四、合同完工结算“工程施工”和“工程结算”账户时，借记“工程结算”科目，贷记本科目。

五、本科目期末借方余额，反映尚未完工工程施工合同成本和合同毛利。

#### 4110 机械作业

一、本科目核算施工企业及其内部独立核算的施工单位、机械站和运输队使用自有施工机械和运输设备进行机械作业（包括机械化施工和运输作业等）所发生的各项费用。

施工企业及其内部独立核算的施工单位，从外单位或本企业其他内部独立核算的机械站租入施工机械，按照规定的台班费定额支付的机械租赁费，直接记入“工程施工”科目，不通过本科目核算。

二、本科目应设置“承包工程”和“机械作业”两个明细科目，并按施工机械或运输设备的种

类等成本核算对象设置明细账，按规定的成本项目分设专栏，进行明细核算。

三、施工企业内部独立核算的机械施工、运输单位使用自有施工机械或运输设备进行机械作业所发生的各项费用，应按成本核算对象和成本项目进行归集。

成本核算对象一般应以施工机械和运输设备的种类确定。

成本项目一般分为：人工费、燃料及动力费、折旧及修理费、其他直接费、间接费用（为组织和管理机械作业生产所产生的费用）。

四、发生的机械作业支出，借记本科目，贷记“原材料”、“应付工资”、“累计折旧”等科目。月份终了，分别以下情况进行分配和结转：

（一）施工企业及其内部独立核算的施工单位、机械站和运输队为本单位承包的工程进行机械化施工和运输作业的成本，应转入承包工程的成本，借记“工程施工”科目，贷记本科目。

（二）对外单位、本企业其他内部独立核算单位以及专项工程等提供机械作业（包括运输设备）的成本，借记“其他业务支出”等科目，贷记本科目。

五、本科目在月份终了时，一般应无余额。

### **5101 主营业务收入**

### **5401 主营业务成本**

一、这两个科目分别核算施工企业的工程合同收入和工程合同费用。

二、如果工程施工合同的结果能够可靠地估计，企业应当根据完工百分比法在资产负债表日确认工程合同收入和工程合同费用。如果工程施工合同的结果不能够可靠地估计，应当区别情况处理：若合同成本能够收回的，工程合同收入根据能够收回的实际合同成本加以确认，合同成本在其发生的当期确认为工程合同费用；若合同成本不能够收回的，不能收回的金额应当在发生时立即作为工程合同费用，不确认收入。

三、按规定确认工程合同收入和工程合同费用时，按当期确认的工程合同费用，借记“主营业务成本”科目，按当期确认的工程合同收入，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，借记或贷记“工程施工——合同毛利”科目。合同完工确认工程合同收入、费用时，应转销合同预计损失准备，按累计实际发生的合同成本减去以前会计年度累计已确认的工程合同费用后的余额，借记“主营业务成本”科目，按实际合同总收入减去以前会计年度累计已确认的工程合同收入后的余额，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，借记或贷记“工程施工——合同毛利”科目。同时，按相关工程施工合同已计提的预计损失准备，借记“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目，贷记“管理费用”科目。

四、这两个科目应按施工合同设置明细账，进行明细核算。

五、期末，应将这两个科目的余额转入“本年利润”科目，结转后这两个科目应无余额。

### **补充报表项目及编制说明**

（一）“周转材料”科目余额应列入资产负债表的“存货”项目，并在会计报表附注中说明周转材料的摊销方法。

（二）在资产负债表中的“存货”项目下，增加“其中，已完工尚未结算款”项目，反映施工企业在建施工合同已完工部分但尚未办理结算的价款。本项目根据有关在建筑工合同的“工程施工”科目余额减“工程结算”科目余额后的差额填列。并在会计报表附注中披露下列信息：在建施工合同累计已发生的成本、累计已确认的毛利以及累计已结算的价款。

（三）在资产负债表的“其他长期资产”项目下，增设“其中：临时设施”项目，反映临时设施的摊余价值、尚未清理完毕临时设施的价值以及清理净收入。本项目根据“临时设施”和“临时设施清理”科目余额之和减“临时设施摊销”科目余额后的金额填列。在会计报表附注中说明临时设计的摊销方法、临时设施的原价、累计摊销额以及清理情况。

（四）在资产负债表中的“预收账款”项目下，增加“其中：已结算尚未完工工程”项目，反映施工企业在建施工合同未完工部分已办理了结算的价款。在项目根据有关在建施工合同的“工程结算”科目余额减“工程施工”科目余额后的差额填列。在会计报表附注中披露下列信息：在建施工合同已结算的价款、累计已发生的成本和累计已确认的毛利。

（五）在资产减值准备明细表中的“三、存货跌价准备合计”项目所属“原材料”项目下，增加“合同预计损失准备”项目。

（六）施工企业还应在会计报表的附注中披露当期确认的合同收入、合同费用以及确定合同完工进度的方法。

## 关于印发《工业企业执行〈企业会计制度〉有关问题衔接规定》的通知

财政部 财会〔2003〕31号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，国务院有关部委，有关中央管理企业：

为做好工业企业执行《企业会计制度》衔接工作，现将《工业企业执行〈企业会计制度〉有关问题衔接规定》印发给你们，请遵照执行。执行中有问题，请及时反馈我部。

附件：工业企业执行《企业会计制度》有关问题衔接规定

二〇〇三年十一月四日

附件：

### 工业企业执行《企业会计制度》有关问题衔接规定

为了促进企业严格遵循《企业财务会计报告条例》及《企业会计制度》的规定，做好新旧制度转换的衔接工作，现对工业执行《企业会计制度》有关问题衔接规定如下：

#### 调账原则及会计处理

企业应当分别按照《工业企业会计制度》（以下简称“原制度”）的规定清查损失和按照《企业会计制度》（以下简称“新制度”）有关减值等的规定预计损失，通过“待处理财产损益”科目进行核算。企业应在“待处理财产损益”科目中设置“执行新制度前的损失”和“执行新制度预计的损失”明细科目，分别核算企业在执行新制度前按照原制度清查的资产损失及因执行新制度预计的资产损失。

执行新制度前的损失，指企业按照原制度规定，因资产发生报废、毁损等已记入“待处理财产损益”科目但尚未处理的损失金额，以及已经发生的损失但尚未记入“待处理财产损益”科目的金额，如按原制度规定应记而未记入“待处理财产损益”科目的资产盘亏、毁损等。

执行新制度预计的损失，指企业按照新制度有关减值等的规定，对应收款项、短期投资、存货、长期股权投资、固定资产、在建工程、无形资产等计提的减值准备。

##### （一）执行新制度前的损失的会计处理

企业在执行新制度以前，对于按照原制度的有关规定清查出的损失，应先记入“待处理财产损益”科目。账务处理为：借记“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目，贷记“固定资产清理”（固定资产发生的损失先通过“固定资产清理”科目核算）、“原材料”等有关资产科目。

“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目的余额，包括原已记入“待处理财产损益”科目的金额以及在执行新制度前按照原制度的有关规定清查出的损失金额。

执行新制度前的损失，经国家有关部门批准后，应区别以下情况进行会计处理。

1.经营资质条件对净资产没有明确要求的企业，对于执行新制度前的损失，经批准冲减相关所有者权益时，应先将“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目金额转入“利润分配——未分配利润”科目，如未分配利润不足以冲减执行新制度前的损失，还应依次冲减盈余公积和资本公

积。账务处理为：借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目；同时按依次冲减的盈余公积和资本公积，借记“盈余公积”、“资本公积”等科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目。

经过上述结转以后，对于经营资质条件对净资产没有明确要求的企业，其“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目应无余额；执行新制度前的损失中以未分配利润、盈余公积和资本公积不足冲减的部分，以负数在资产负债表的“未分配利润”项目中反映。

2.经营资质条件对净资产有明确要求的企业，在冲减执行新制度前的损失时，应以现有经营资质条件所需净资产为限（指冲减有关损失以后的净资产金额不低于经营资质条件所需的净资产金额，下同），将“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目中可直接冲减所有者权益的金额相应冲减未分配利润、盈余公积和资本公积。账务处理为：按可冲减的未分配利润金额，借记“利润分配——未分配利润”科目，按可冲减的盈余公积和资本公积金额，借记“盈余公积”、“资本公积”等科目，按可冲减的待处理财产损失金额，贷记“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目。

如果以现有经营资质条件所需净资产为限，可以冲减的所有者权益金额小于已记入“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目的金额，未冲销的财产损失反映在“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目，该部分财产损失在资产负债表中的所有者权益部分以减项列示。

### （二）执行新制度预计的损失会计处理

企业按照新制度的规定，对于应收款项、存货、短期投资、长期股权投资、固定资产、在建工程及无形资产等预计的损失，采用应付税款法核算所得税的企业，应按预计的损失金额，借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记按新制度设置的有关资产减值准备科目；采用纳税影响会计法核算所得税的企业，应按预计的资产损失的所得税影响金额，借记“递延税款”科目，按预计的资产损失扣除记入“递延税款”科目金额后的余额，借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，按照预计的资产损失金额，贷记有关资产减值准备科目。

采用纳税影响会计法核算所得税的企业，在确认上述可抵减时间性差异并需确认递延税款借方金额时，应当遵循谨慎性原则，合理预计在可抵减时间性差异转回期间内（一般为3年）是否有足够的应纳税所得额予以抵减，否则，不应确认递延税款借方金额（下同）。

执行新制度预计的损失，经国家有关部门批准后，应按以下规定进行会计处理。

1.经营资质条件对净资产没有明确要求的企业，在冲减执行新制度预计的损失时，账务处理为：企业应按照记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的金额，借记“利润分配——

未分配利润”科目，贷记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目；对于预计的资产损失中可用盈余公积弥补的部分，应借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目。

经过上述结转以后，“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目应无余额；执行新制度预计的损失中以公益金和盈余公积不足冲减的部分，以负数在资产负债表的“未分配利润”项目中反映。

2.经营资质条件对净资产有明确要求的企业，在冲减执行新制度预计的损失时，应以现有经营资质条件所需净资产为限。企业应先将可冲减的“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目金额转入“利润分配——未分配利润”科目。如果企业在按照本规定将“执行新制度前的损失”冲减相关所有者权益以后，盈余公积仍有余额并可用于冲减执行新制度预计的损失时，应相应冲减盈余公积。账务处理为：企业应按可冲减的预计资产损失金额，借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目；对于按规定可冲减的盈余公积，应借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配——未分配利润”科目。

如果以现有经营资质条件所需净资产为限，可以冲减的所有者权益金额小于已记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的金额，未冲销的资产损失反映在“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，该部分损失在资产负债表中的所有者权益部分以减项列示。

（三）企业在执行新制度时，对按照原制度规定采用成本法核算的长期股权投资，如按照新制度规定应采用权益法核算的，在转为按照新制度核算时，应按照以下原则调整：

1.如果执行新制度之日长期股权投资的账面余额小于按持股比例计算的应享有被投资单位账面所有者权益的份额，应按其差额，借记“长期股权投资”科目，贷记“利润分配——未分配利润”、“盈余公积”科目。

2.如果执行新制度之日长期股权投资的账面余额大于按持股比例计算的应享有被投资单位账面所有者权益的份额，应按其差额，借记“利润分配——未分配利润”、“盈余公积”科目，贷记“长期股权投资”科目。

在进行上述会计处理后，企业应按照新制度的规定，按调整后的长期股权投资的账面价值与其可收回金额进行比较，对可收回金额低于账面价值的差额，计提长期投资减值准备。

（四）企业在执行新制度时，对按照原制度采用权益法核算的长期股权投资，如果执行新制度之日长期股权投资的账面余额小于按持股比例计算的应享有被投资单位账面所有者权益的份额，应按其差额，借记“长期股权投资”科目，贷记“利润分配——未分配利润”、“盈余公积”科目；

如果执行新制度之日长期股权投资的账面余额大于按持股比例计算的应享有被投资单位账面所有者权益的份额，应按其差额，借记“利润分配——未分配利润”、“盈余公积”科目，贷记“长期股权投资”科目。

### 账目调整

企业应在上述核实资产的基础上，直接转至新账或沿用旧账。

（一）“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”、“短期投资”、“应收票据”、“应收账款”、“预付账款”、“应收补贴款”和“其他应收款”科目

新制度设置了“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”、“短期投资”、“应收票据”、“应收账款”、“预付账款”、“应收补贴款”和“其他应收款”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容基本相同。调账时，应将以上科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

（二）“短期投资跌价准备”科目

原制度没有设置“短期投资跌价准备”科目。企业对于执行新制度预计的短期投资的价值损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记“短期投资跌价准备”科目。对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的短期投资跌价准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

（三）“坏账准备”科目

新制度设置了“坏账准备”科目，但与原制度相比，核算方法有所变化。企业对于执行新制度预计的坏账损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记“坏账准备”科目。调账时，应将“坏账准备”科目的余额转至新账，也可沿用旧账。对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的坏账准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

（四）“材料采购”、“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”、“材料成本差异”、“委托加工材料”和“分期收款发出商品”科目

新制度设置了“物资采购”、“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”、“材料成本差异”、“委托加工物资”和“分期收款发出商品”科目，核算内容与原制度相同。调账时，应将“材料采

购”、“委托加工材料”科目的余额分别转入“物资采购”、“委托加工物资”科目；其他科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。企业也可沿用“材料采购”、“委托加工材料”科目进行核算。

### （五）“自制半成品”、“产成品”科目

新制度设置了“自制半成品”、“库存商品”科目，但未设置“产成品”科目。调账时，应将“自制半成品”科目的余额直接转至新账或沿用旧账；将“产成品”科目的余额转入“库存商品”科目。企业也可沿用“产成品”科目核算完工产品的成本。

### （六）“存货跌价准备”科目

原制度没有设置“存货跌价准备”科目。企业对于执行新制度预计的存货价值损失，应借记“待处理财产损溢——执行新制度预计的损失”科目，贷记“存货跌价准备”科目。对于记入“待处理财产损溢——执行新制度预计的损失”科目的存货跌价准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

### （七）“待摊费用”科目

新制度设置了“待摊费用”科目，其核算内容与原制度有所不同。调账时，除在财产清查中已作为损失处理的自“待摊费用”科目转入“待处理财产损溢——执行新制度前的损失”科目的部分以外，企业应将“待摊费用”科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

对于原已记入“待摊费用”科目的摊销期在一年以内的固定资产修理费用，可按原摊销期限继续摊销，直至摊销完毕为止；自执行新制度以后新发生的不符合资本化条件的固定资产后续支出，再按新制度及固定资产准则的规定进行处理。

### （八）“长期投资”科目

新制度没有设置“长期投资”科目，而设置了“长期股权投资”和“长期债权投资”科目。调账时，企业应对“长期投资”科目的余额进行分析，将属于长期股权投资的部分转入“长期股权投资”科目；将属于长期债权投资的部分转入“长期债权投资”科目。采用权益法核算的长期股权投资，应分别情况处理：

1.原采用权益法核算的长期股权投资，对执行新制度之日长期股权投资的账面余额与按持股比例计算的应享有被投资单位账面所有者权益份额之间的差额，应按照本规定的相关要求对长期股权投资的账面价值进行调整，并以调整后的金额转入“长期股权投资”科目。

2.在执行新制度之日，按照原制度以成本法核算的长期股权投资，如按照新制度规定应按权益法核算的，应按照本规定的相关要求对长期股权投资的账面价值进行调整，并以调整后的金额转入“长期股权投资”科目。

### （九）“长期投资减值准备”科目

原制度没有设置“长期投资减值准备”科目。企业对于执行新制度预计的长期股权投资和长期债权投资的价值损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记“长期投资减值准备”科目。对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的长期投资减值准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

### （十）“固定资产”、“累计折旧”、“固定资产清理”和“无形资产”科目

新制度设置了“固定资产”、“累计折旧”和“无形资产”科目，其核算内容与原制度相应科目相同。调账时，应将上述科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

新制度设置了“固定资产清理”科目，对于原制度下“固定资产清理”科目的余额应分别情况处理：如果原记入：“固定资产清理”科目的金额是因固定资产报废或毁损等原因产生，应将其余额转入“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目并按照本规定的相关要求进行处理；如记入“固定资产清理”科目的金额是因出售固定资产转入，应将该部分的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

### （十一）“固定资产减值准备”和“无形资产减值准备”科目

原制度没有设置“固定资产减值准备”和“无形资产减值准备”科目。企业对于执行新制度预计的固定资产和无形资产的价值损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记“固定资产减值准备”和“无形资产减值准备”科目，对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的固定资产和无形资产减值准备金额，按照本规定的相关要求处理。

### （十二）“在建工程”科目

新制度设置了“在建工程”科目，但核算内容有所变化。调账时，企业应对“在建工程”科目的余额进行分析，将属于在建工程的部分转入“在建工程”科目；将属于工程物资的部分转入新设置的“工程物资”科目。

企业应在“工程物资”科目下设置“减值准备”明细科目，并定期或至少于每年年度终了，对工程物资的可收回金额进行全面检查，如果有迹象表明工程物资的账面价值高于其可收回金额的，应当计提相应的减值准备。

企业在执行新制度时，按照新制度预计的工程物资减值损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”，贷记“工程物资——减值准备”科目；执行新制度以后期间计提工程物资减值准备时，应借记“营业外支出——计提的工程物资减值准备”，贷记“工程物资——减值准备”科目。编制资产负债表时，“工程物资”项目应以扣除工程物资减值准备后的工程物资科目的账面价值列示。对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的工程物资减值准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

### （十三）“在建工程减值准备”科目

原制度没有设置“在建工程减值准备”科目。企业对于执行新制度预计的在建工程价值损失，应借记“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目，贷记“在建工程减值准备”科目。对于记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”科目的在建工程减值准备金额，按照本规定的相关要求进行处理。

### （十四）“递延资产”科目

新制度没有设置“递延资产”科目，而设置了“长期待摊费用”科目。调账时，除在财产清查中已作为损失处理的自“递延资产”科目转入“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目的部分外，其余分部应转入“长期待摊费用”科目。

企业因执行新制度和固定资产准则以后，对固定资产大修理费用的核算方法由原采用预提或待摊方式改为一次性计入发生当期费用的，其原为固定资产大修理发生的待摊费用余额，应继续采用原有的会计政策，直至摊销完毕为止；自执行新制度和固定资产准则以后新发生的固定资产后续支出，再按照新制度及固定资产准则的规定办理。

### （十五）“待处理财产损益”科目

新制度设置了“待处理财产损益”科目，其核算内容与原制度相同。但在调账时，企业应将“待处理财产损益”科目的余额直接转入“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目，在财产清查过程中清查出的资产损失也应记入“待处理财产损益——执行新制度前的损失”科目。因执行新制度预计的损失，则应记入“待处理财产损益——执行新制度预计的损失”明细科目。

企业对于清查出的损失在按照本规定冲减有关所有者权益后，由于受经营资质条件的限制仍有未冲减的部分，在资产负债表中应作为所有者权益的减项列示。

（十六）“短期借款”、“应付票据”、“应付账款”、“预收账款”、“其他应付款”、“应付工资”、“应付福利费”和“应交税金”科目

新制度设置了“短期借款”、“应付票据”、“应付账款”、“预收账款”、“其他应付款”、“应付工资”、“应付福利费”和“应交税金”科目，其核算内容与原制度相应科目相同。调账时，应将上述科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

（十七）“应付利润”科目

新制度没有设置“应付利润”科目，但设置了“应付股利”科目。调账时，应将“应付利润”科目的余额直接转入“应付股利”科目或仍沿用“应付利润”科目进行核算。

（十八）“其他应交款”、“预提费用”、“长期借款”、“应付债券”、“长期应付款”、“递延税款”、“专项应付款”科目

新制度设置了“其他应交款”、“长期借款”、“应付债券”、“长期应付款”、“递延税款”、“专项应付款”科目，其核算内容与原制度相应科目相同。调账时，应将上述科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

新制度“预提费用”科目的核算内容与原制度有所不同。企业因执行新制度和固定资产准则以后，对固定资产大修理费用的核算方法由原采用预提或待摊方式改为一次性计入发生当期费用的，其原为固定资产大修理发生的预提费用余额，应继续采用原有的会计政策，直至冲减完毕为止；自执行新制度和固定资产准则以后新发生的固定资产后续支出，再按照新制度及固定资产准则的规定办理。

采用纳税影响会计法核算所得税的企业，在执行新制度时，“递延税款”科目的金额包括按照原制度核算转入的递延税款金额及在执行新制度时，因按照新制度规定计提各项资产减值准备产生的可抵减时间性差异的所得税影响金额等。

（十九）“实收资本”科目

新制度设置了“实收资本”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容相同。调账时，应将“实收资本”科目的余额直接转至新账，也可沿用旧账。

(二十) “资本公积”科目

新制度“资本公积”科目的核算内容较原制度有所增加。调账时，应在“资本公积”科目中增设“执行新制度前的资本公积余额”明细科目，在执行新制度时，应将“资本公积”科目的金额在冲减有关损失后的余额，转入“资本公积——执行新制度前的资本公积余额”科目。

(二十一) “盈余公积”科目

新制度设置了“盈余公积”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容相同。调账时，应将“盈余公积”科目的金额在冲减有关损失后的余额转至新账，也可沿用旧账。

(二十二) “本年利润”科目

新制度设置了“本年利润”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容相同。由于“本年利润”科目年末无余额，不需要进行调账处理。

(二十三) “利润分配”科目

新制度设置了“利润分配”科目，其核算内容较原制度相应科目的核算内容有所增加。调账时，应将“利润分配——未分配利润”科目的金额在冲减有关损失后的余额转至新账，也可沿用旧账。

(二十四) “产品销售收入”、“产品销售成本”、“产品销售费用”和“产品销售税金及附加”科目

新制度设置了“主营业务收入”、“主营业务成本”、“营业费用”和“主营业务税金及附加”科目，产品销售收入通过“主营业务收入”科目核算，产品销售成本通过“主营业务成本”科目核算，产品销售费用通过“营业费用”科目核算，产品销售税金及附加通过“主营业务税金及附加”科目核算，由于上述科目年末无余额，不需要进行调账处理。

(二十五) “其他业务收入”、“其他业务支出”科目

新制度设置了“其他业务收入”、“其他业务支出”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容相同。由于上述科目年末无余额，不需要进行调账处理。

## 财政部关于《企业会计制度》的补充规定

(二十六) “管理费用”、“财务费用”、“投资收益”、“补贴收入”、“营业外收入”、“营业外支出”、“所得税”科目

新制度设置了“管理费用”、“财务费用”、“投资收益”、“补贴收入”、“营业外收入”、“营业外支出”、“所得税”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容相同。由于上述科目年末无余额，不需要进行调账处理。

(二十七) “以前年度损益调整”科目

新制度设置了“以前年度损益调整”科目，其核算内容与原制度相应科目的核算内容有所不同。按照新制度规定，“以前年度损益调整”科目除核算原制度规定的内容以外，对于资产负债表日后调整事项的核算，也应通过该科目核算，并且该科目余额直接转入利润分配的有关明细科目，不再作为利润表项目列示。由于该科目年末无余额，不需要进行调账处理。

### 会计报表

(一) 资产负债表

企业执行新制度当年年末“资产负债表”的“年初数”栏内各项目数字，应根据上年末“资产负债表”的“年末数”栏内所列数字按照新制度的规定进行调整后填列。调整方法根据上述有关调账规定处理。执行新制度当年的“资产负债表”应按新制度的规定编制，经营资质条件对净资产有明确要求的企业，由于受经营资质条件限制未能冲减的待处理财产损失，在资产负债表的所有者权益部分增设“财产损失”项目列示，调整后的资产负债表所有者权益部分如下表所示。

所有者权益（或股东权益）：	行次	年初数	期末数
实收资本（或股本）	115		
减：已归还投资	116		
实收资本（或股本）净额	117		
资本公积	118		
盈余公积	119		
其中：法定公益金	120		
未分配利润	121		
所有者权益（或股东权益）小计（未考虑财产损失）	122		

## 财政部关于《企业会计制度》的补充规定

前的金额)			
减：资产损失①	123		
其中：按照原制度清查的损失未核销部分②	124		
所有者权益（或股东权益）合计（剔除资产损失后的金额）	125		

注：

①上表中“资产损失”项目，反映企业按照原制度清查的资产损失以及执行新制度预计的资产损失金额在冲减相关所有者权益后仍需在以后年度处理的部分。

②“按照原制度清查的损失未核销部分”项目，反映企业按照原制度清查的资产损失中因经营资质条件要求需要在以后年度处理的部分。

### （二）利润表

企业执行新制度当年“利润表”的“上年数”栏内各项目数字，应根据上年末“利润表”的“本年累计数”栏内各项目数字经调整后填列，即原制度下“利润表”项目与新制度规定的“利润表”项目如有不同，应将原制度下“利润表”各项目数字按照新制度规定的项目进行调整后填列。执行新制度当年的“利润表”应按照新制度的规定编制。

工业企业以外的其他各类企业，在首次执行《企业会计制度》时的调账处理，应比照本规定执行。