

# 对外经济合作企业新旧会计制度 转换业务处理的原则和方法

陈 琦

按照财政部(93)财会字第03号《关于印发对外经济合作企业会计制度的通知》的规定,对外经济合作企业于1993年7月1日起执行《对外经济合作企业会计制度》(以下简称“新制度”),原《对外承包企业会计制度》、《对外承包企业示范会计科目和会计报表》(以下简称“原制度”或“旧制度”)同时废止。

为保证对外经济合作企业在《企业会计准则》的指导下,按照新制度的要求组织会计核算,做好新旧会计制度的衔接工作,财政部印发了“对外经济合作企业新旧会计制度衔接若干问题的办法”,现根据衔接办法的有关规定,谈谈对外经济合作企业如何转帐。

## 一、调帐原则和程序

1. 调帐原则。由于新制度在核算内容、核算方法上作了适当调整,必然会影响企业的财务状况和经营成果,为简化新旧制度转换时的核算,企业调帐时,应本着“老问题老办法,新问题新办法”的处理原则。

企业应在“财务状况变动表”(会商03表)第17行项目下,增设“无偿调出固定资产净损失”(18行)项目,反映企业按规定无偿调出固定资产发生的净损失。该项目应按“固定资产清理”科目的记录分析填列。

无偿调入的固定资产,按调出单位的帐面原价(扣除原安装成本,下同)加上新的安装成本、包装费、运杂费等作为调入固定资产的原价。企业调入需要安装的固定资产,按调入固定资产的净收益(即原价减已提折旧,下同)以及发生的包装费、运杂费等,借记“在建工程”科目,按调入固定资产的净收益,贷记“资本公积”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”科目,贷记“银行存款”“应付工资”等科目。工程完工交付使用,按调出单位的帐面原价加上新安装成本以及包装费、运杂费等,借记“固定资产”科目,按在建工程的实际成本,贷记“在建

2. 转换的程序。企业新旧会计制度转换的程序分为三部分,即:结帐、调帐、转帐(或称开立新帐)。

结帐,就是企业于6月30日,应按原制度的规定将6月底以前发生的经济业务全部处理完毕,并按照原制度的要求编制有关会计报表。

调帐,就是企业根据新旧制度的不同规定,将原制度的有关核算内容,按新制度的要求和新旧会计制度衔接若干问题的办法进行调整。

转帐,就是将按照新制度要求调整后的情况转到7月1日的新帐中。

## 二、新旧会计制度转换的方法

企业新旧会计制度转换的方法有两种,即:帐务处理法和余额表汇总法。

1. 帐务处理法。企业于1993年6月30日前按原制度的规定进行日常会计核算。6月底按原制度的规定进行结帐和编制有关会计报表。自7月1日起执行

工程”科目,按其差额,贷记“累计折旧”科目。

### 4. 关于公益金的会计处理

企业应在“盈余公积”科目下设置“一般盈余公积”和“公益金”两个明细科目。“一般盈余公积”明细科目,核算企业归还借款的利润、单项留利以及按规定比例从税后利润中提取形成的一般盈余公积;“公益金”明细科目,核算企业从利润中提取的用于职工集体福利设施的资金。企业提取的公益金,借记“利润分配——提取盈余公积”科目,贷记“盈余公积——公益金”科目;企业用公益金购置集体福利设施,按照实际发生的支出,借记“固定资产”科目,贷记“在建工程”“银行存款”等科目;同时,借记“盈余公积——公益金”科目,贷记“盈余公积——一般盈余公积”科目。

(作者单位:财政部会计事务管理司二处)

新制度,在按新制度进行日常业务核算之前,将有关新旧制度转换业务进行会计处理,即7月1日按6月底的原制度科目余额建帐,将调帐业务作为7月1日执行新制度前的业务进行会计处理,并登记入帐。调帐业务处理完毕后,再按照7月份日常业务发生的时间和顺序,按照新制度的要求进行日常业务核算。在编制新制度的会计报表时,应将调帐业务后的数额作为7月份的期初数。

2. 余额表汇总法。企业于1993年6月30日前按原制度的规定进行日常业务会计核算,6月底按原制度的规定进行结帐和编制有关会计报表。企业调帐业务分为两部分:需要进行帐务处理的事项和不需要进行帐务处理的事项。将需要进行帐务处理的事项,作为6月30日结帐后的记录,如用有关基金弥补福利基金赤字业务,企业必须借记有关基金科目,贷记职工福利基金科目,通过帐务处理把赤字补平。将不需要进行帐务处理的事项,如国家基金、其他单位投入资金改为实收资本,材料物资改为存货等,不进行帐务处理。企业将需要进行帐务处理的调帐业务处理完毕后,先编制按原制度进行会计核算及调帐后的科目余额表(为连续反映企业的经济状况,可再编制一张调帐后的资本负债表)。根据科目余额表,按照新制度的会计科目和核算内容的要求,将各个余额进行分析,编制新旧科目转换对照表,把按原制度编制的会计科目余额表,转换成新制度的会计科目。根据新旧科目转换对照表中所示的新科目,编制新制度的会计科目余额汇总表,并以此作为7月1日建帐时的期初数,直接转帐,无需进行会计处理。7月1日建帐后,企业便可按新制度的要求进行日常业务核算。在编制会计报表时,7月1日建帐时的数字就是7月份会计报表的月初数。

### 三、操作步骤

第一步,编制调帐前的科目余额表,以示调帐前结帐业务的正确。

第二步,根据有关财务政策和会计处理原则规定进行调帐业务处理。采用帐务处理法进行调帐的企业,需要将全部调整事项进行帐务处理;采用余额表汇总法进行调帐的企业,只需将需要进行会计处理的事项进行帐务处理。

第三步,编制调帐后的科目余额表,以示调帐业务处理的正确。采用余额表汇总法的企业,调帐后的科目余额表是按原制度规定的会计科目编制;采用帐务处理法的企业,调帐后的科目余额表是按新制度规定的会计科目编制。

第四步,采用余额表汇总法的企业,应根据调帐后按原制度编制的科目余额表,按照新制度的规定,编制新旧会计科目转换对照表和新制度的会计科目余额汇总表。并以此建立7月1日的新帐。

第五步,根据7月1日开立的新帐,编制科目余额表,以示建帐的正确。

企业新旧制度转换的程序和方法,可概括为两调三试:按新制度核算要求进行帐务调整;按新制度进行转帐,将企业的会计核算由执行原制度调整为执行新制度;调帐前试算平衡;调帐中试算平衡,调帐后试算平衡。

### 四、新旧会计制度转换举例(采用余额表汇总法)

#### 1. 6月30日结帐后科目余额表

借方科目名称	金额	贷方科目名称	金额
现金	300	短期借款	30000
银行存款	39100	应付票据	20000
有价证券	5000	预收合同款	20000
应收票据	5000	应交税金	10000
应收合同款	100000	应交能源交通	400
应收销货款	40000	建设基金	20000
分包单位往来	1000	公司往来	5000
备用金	800	其他应付款	1400
其他应收款	500	预提费用	200
承包工程支出	2000	职工福利基金	-1000
待摊费用	500	职工奖励基金	2500
材料物资	20000	长期借款	50000
向其他单位投资	5000	实发公司债券	50000
债券投资	3000	累计折旧	8000
固定资产	20000	国家基金	1000
固定资产购建支出	500	企业发展基金	20000
无形资产	500	其他单位投入资金	5000
其他资产	300	利润分配	1000
合计	243500	合计	243500

#### 2. 6月30日科目余额的分析

- (1) 银行存款中有其他货币资金 9 100 元;
- (2) 有价证券中一年以内的 3 000 元,一年以上的 2 000 元;
- (3) 应收合同款中有 2 000 元为延期付款项目的应收款;
- (4) 分包单位往来均为预付款;
- (5) 待摊费用中需一年以内摊销的为 300 元,一年以上摊销的为 200 元;
- (6) 固定资产中有 5 000 元需转为低值易耗品,相应的累计折旧为 2 000 元;

(7) 实发公司债券中短期债券为 10 000 元, 长期债券为 40 000 元;

(8) 利润分配均属历年未分配的延期付款项目利润;

(9) 职工奖励基金中有税后留利奖励金 500 元, 创汇奖励金 200 元;

(10) 公司往来均为应付利润。

3. 将需要进行帐务处理的业务进行调帐处理(调帐后科目余额表本例中省略不编)。

(1) 将转为低值易耗品的固定资产原价及累计折旧进行调帐

借: 材料物资——低值易耗品	3 000
借: 累计折旧	2 000
贷: 固定资产	5 000

(2) 用职工奖励基金中的税后留利及部分创汇奖励金弥补职工福利基金赤字

借: 职工奖励基金	1 000
贷: 职工福利基金	1 000

4. 编制新旧会计科目转换对照表

原制度		新制度	
科目名称	金额	科目名称	金额
现金	300	现金	300
银行存款	39100	银行存款	30000
—	—	其他货币资金	9100
有价证券	5000	有价证券	3000
—	—	长期投资—债券投资	2000
应收票据	5000	应收票据	5000
应收合同款	100000	应收帐款	80000
—	—	分期应收帐款	20000
应收销货款	40000	应收帐款	40000
分包单位往来	1000	预付款	1000
备用金	800	备用金	800
其他应收款	500	其他应收款	500
承包工程支出	2000	生产成本	2000
待摊费用	500	待摊费用	300
—	—	递延资产	200
材料物资	23000	存货	23000
向其他单位投资	5000	长期投资—其他投资	5000
债券投资	3000	长期投资—债券投资	3000
固定资产	15000	固定资产	15000
固定资产购建支出	500	固定资产购建支出	500
无形资产	500	无形资产	500
其他资产	300	其他资产	300
资产合计	241500	资产合计	241500
短期借款	30000	短期借款	30000
应付票据	20000	应付票据	20000

预收合同款	20000	预收款	20000
应交税金	10000	应交税金	10000
应交能源交通建设基金	400	其他应交款	400
公司往来	20000	应付利润	20000
其他应付款	5000	其他应付款	5000
坏帐准备	1400	坏帐准备	1400
预提费用	200	预提费用	200
职工奖励金	1500	应付创汇奖励金	1500
长期借款	50000	长期借款	50000
实发公司债券	50000	短期债券	10000
—	—	长期债券	40000
累计折旧	6000	累计折旧	6000
国家基金	1000	实收资本	1000
企业发展基金	20000	盈余公积	20000
其他单位投入资金	5000	实收资本	5000
利润分配	1000	递延收益	1000
负债及权益合计	241500	负债及权益合计	241500

5. 根据新旧会计科目转换对照表, 编制新会计科目余额汇总表

借方科目	金额	贷方科目	金额
现金	300	短期借款	30000
银行存款	30000	短期债券	10000
其他货币资金	9100	应付票据	20000
有价证券	3000	预收款	20000
应收票据	5000	应交税金	10000
应收帐款	120000	其他应交款	400
分期应收帐款	20000	应付利润	20000
预付款	1000	其他应付款	5000
备用金	800	坏帐准备	1400
其他应收款	500	预提费用	200
生产成本	2000	应付创汇奖励金	1500
待摊费用	300	递延收益	1000
存货	23000	长期借款	50000
长期投资	10000	长期债券	40000
固定资产	15000	累计折旧	6000
固定资产购建支出	500	实收资本	6000
无形资产	500	盈余公积	20000
递延资产	500		
资产合计	241500	负债及权益合计	241500

6. 根据新会计科目余额汇总表开立 7 月 1 日的帐簿, 并以此作为 7 月份期初数。

(作者单位: 财政部会计事务管理司三处)

