

# 新执行《小企业会计准则》时总账的衔接调整

罗美娟 顾胜强

(宁波工程学院经管学院 宁波 315211)

**【摘要】** 为了规范小企业会计确认、计量和报告行为,促进小企业可持续发展,发挥小企业在国民经济和社会发展中的重要作用,财政部于2011年10月18日发布了《小企业会计准则》,自2013年1月1日起在小企业范围内施行,鼓励提前执行。本文主要针对小企业会计科目的变化及小企业执行《小企业会计准则》应做的调整分录做详细解析。

**【关键词】** 小企业会计准则 会计科目 账簿余额 调整分录

《小企业会计准则》(以下简称《准则》)由正文和附录两部分组成。正文具体规定小企业会计确认、计量和报告的基本要求,附录部分包括“会计科目、主要账务处理和财务报表、主要会计事项分录举例”。

由于《准则》要求在2013年1月1日起执行,所以各小企业应在2012年末结账后,进行《准则》与《小企业会计制度》(以下简称《制度》)的衔接工作。而调整分录的正确编制是规范执行《准则》的前提,为此本文针对总账数据的转化予以详细说明,以供参考。

## 一、《准则》中的会计科目变化

1. 名称改变,核算的经济内容未发生变化的会计科目。

①“现金”科目改为“库存现金”科目;②“物资采购”科目改为“材料采购”科目;③“材料”科目改为“原材料”科目;④“低值易耗品”科目改为“周转材料”科目;⑤“应收股息”科目改为“应收利息”科目;⑥“应收股息”科目改为“应收股利”科目;⑦“长期股权投资”科目改为“长期债券投资”科目;⑧“营业费用”科目改为“销售费用”科目。

2. 名称改变,核算内容亦发生变化的会计科目。①“应交税金”科目改为“应交税费”科目,核算范围扩大,涵盖了原“应交税金”核算内容以及原“其他应交款”核算的教育费附加、矿产资源补偿费、排污费。②“其他业务支出”科目改为“其他业务成本”科目,核算范围缩小,与其他业务收入相关的税金及附加从本科目剔除,列入“营业税金及附加”科目核算。③“主营业务税金及附加”科目改为“营业税金及附加”科目,核算范围扩大,涵盖了原“管理费用”中核算的城镇土地使用税、房产税、车船税、印花税、矿产资源补偿费、排污费等相关税费,以及原在“其他业务成本”中核算的税金。④“应付工资”科目改为“应付职工薪酬”科目,核算范围扩大,涵盖了原“应付工资”、“应付福利费”的核算内容,以及原“其他应交款”核算的住房公积金、原“其他应付款”核算的工会经费与职工教育经费。

3. 取消不用的会计科目。①取消“待摊费用”科目,低值

易耗品摊销应通过“周转材料”核算,预付保险费、租金等通过“预付账款”核算。②取消“预提费用”科目,租金、保险费不再预提,短期借款利息预提通过“应付利息”核算。③取消“委托代销商品”科目,发出商品时在备查簿中登记。④取消“坏账准备”科目,不再计提。⑤取消“存货跌价准备”科目,不再计提。⑥取消“短期投资跌价准备”科目,不再计提。⑦取消“其他应交款”科目,教育费附加、矿产资源补偿费在“应交税费”核算,住房公积金在“应付职工薪酬”核算。⑧取消“应付福利费”科目,福利费不再按月提取,实际发生列入“应付职工薪酬”核算。⑨取消“待转资产价值”科目,接受捐赠直接计入“营业外收入”。

4. 名称未变,核算内容(方法)发生变化的会计科目。

①“长期股权投资”科目,只能采用成本法核算。②“长期待摊费用”科目,减少的内容:开办费。此外明确了长期待摊费用的摊销方法和摊销期限。③“管理费用”科目,增加的内容:原列入“长期待摊费用”的开办费。减少的内容:把房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、矿产资源补偿费、排污费列入“营业税金及附加”科目;坏账损失、存货跌价损失列入“营业外支出”科目;把存货盘盈列入“营业外收入”科目、盘亏列入“营业外支出”科目。④“营业外收入”科目,增加的内容:原记入“资本公积”的捐赠收益、确实无法偿付的应付款项;原记入“财务费用”的汇兑收益;原记入“其他业务收入”的出租包装物和商品的租金收入、逾期未退包装物押金收益。⑤“其他业务收入”科目,出租包装物和商品的租金收入、逾期未退包装物押金收益。⑥“营业外支出”科目,增加的内容:原计入“管理费用”的存货合理损耗、坏账损失;原记入“投资收益”的无法收回的长期债券投资损失与无法收回的长期股权投资损失。⑦“财务费用”科目,减少的内容:汇兑收益;产品制造资本化的利息,应记入“生产成本”。

5. 新增会计科目。①“累计摊销”科目,核算小企业对使用寿命有限的无形资产计提的累计摊销,原记入“无形资产”

科目。②“递延收益”科目,核算小企业已经收到、应在以后期间计入损益的政府补助,原记入“待转资产价值”科目。③“应付利息”科目,核算小企业按照合同约定应支付的借款利息,原记入“预提费用”科目。④“研发支出”科目,核算小企业进行研究与开发无形资产过程中发生的各项支出,原记入“管理费用”科目。

此外《准则》还增设了“消耗性生物资产”、“生产性生物资产累计折旧”、“工程施工”、“机械作业”等科目,以解决特殊行业的会计核算。

## 二、账簿衔接过程中的调整分录

### 1. 调整前账簿余额及相关说明。

单位:元

会计科目	期末余额	会计科目	贷方余额
现金	10 000	短期借款	30 000
银行存款	300 000	应付票据	10 000
短期投资	50 000	应付账款	120 000
应收票据	20 000	应付工资	50 700
应收股息	10 000	应付福利费	8 000
应收账款	100 000	应付利润	20 000
其他应收款	20 000	应交税金	18 000
材料	75 000	其他应付款	5 300
委托代销商品	23 400	其他应付款	15 000
库存商品	150 000	预提费用	2 000
包装物	5 000	长期借款	100 000
低值易耗品	2 000	实收资本	500 000
待摊费用	3 600	资本公积	10 000
长期股权投资	100 000	盈余公积	50 000
长期债权投资	50 000	未分配利润	90 000
固定资产	200 000	累计折旧	50 000
		短期投资跌价准备	10 000
		存货跌价准备	20 000
		坏账准备	10 000
合计	1 119 000	合计	1 119 000

相关说明:

(1)应收股息,其中应收债券投资利息 4 000 元、股票投资红利 6 000 元。

(2)待摊费用为企业预付的下年度报纸杂志费订阅的报纸杂志费。

(3)长期股权投资采用权益法核算,其中“长期股权投资——损益调整”科目贷方余额为 20 000 元;其他应付款包括应交教育费附加 300 元、住房公积金 5 000 元;其他应付款包括工会经费 5 000 元,职工教育经费 3 000 元。

(4)预提费用为短期借款的预提利息。

(5)本企业按照净利润的 10%计提法定公积金,未计提法定公益金。

### 2. 调整分录。

(1)名称改变,核算的经济内容未发生变化的会计科目应做的调整分录。借:库存现金 10 000,原材料 75 000,周转材料 7 000,应收股利 6 000,应收利息 4 000,长期债券投资 50 000;贷:现金 10 000,材料 75 000,包装物 5 000,低值易耗品 2 000,应收股息 10 000,长期债权投资 50 000。

(2)无论名称是否改变,但核算内容均发生变化的会计科目应做的调整分录。①冲回已提取的准备金。借:短期投资跌价准备 10 000,坏账准备 10 000,存货跌价准备 20 000;贷:盈余公积 4 000,利润分配——未分配利润 36 000。②“待摊费用”和“预提费用”。借:预付账款 3 600;贷:待摊费用 3 600。借:预提费用 2 000;贷:应付利息 2 000。③“应付工资”、“应付福利费”、“其他应付款”、“应交税金”、“其他应付款”。借:应付工资 50 700,其他应付款 8 000,其他应付款 5 300,应交税金 18 000,应付福利费 8 000;贷:应付职工薪酬 71 700,应交税费 18 300。④“委托代销商品”。借:库存商品 23 400;贷:委托代销商品 23 400。另在备查簿里予以登记。⑤“长期股权投资”。《准则》第二十四条规定:长期股权投资应当采用成本法进行会计处理。因此原采用权益法的企业,需进行会计政策变更,将权益法变更为成本法。本例“长期股权投资——损益调整”科目贷方余额为 20 000 元,需调整。借:长期股权投资——损益调整 20 000;贷:盈余公积 2 000,利润分配——未分配利润 18 000。

## 三、调整后的账簿余额

单位:元

会计科目	期末余额	会计科目	贷方余额
库存现金	10 000	短期借款	30 000
银行存款	300 000	应付票据	10 000
短期投资	50 000	应付账款	120 000
应收票据	20 000	应付职工薪酬	71 700
应收股利	6 000	应付利润	20 000
应收利息	4 000	应交税费	18 300
应收账款	100 000	其他应付款	7 000
其他应收款	20 000	应付利息	2 000
原材料	82 000	长期借款	100 000
库存商品	173 400	实收资本	500 000
预付账款	3 600	资本公积	10 000
长期股权投资	120 000	盈余公积	56 000
长期债券投资	50 000	未分配利润	144 000
固定资产	200 000	累计折旧	50 000
合计	1 139 000	合计	1 139 000

## 主要参考文献

1. 财政部. 小企业会计准则. 财会[2011]17号, 2011-10-18
2. 财政部. 小企业会计制度. 财会[2004]2号, 2004-04-27