

ZHIZAOYE KUAIJI
SHIZHANG MONI

制造业会计 实账模拟

李洛嘉 主编



- ★以最新《企业会计准则》为指导，结合作者长期从事会计教学实践和会计实务操作的经验编写而成；
- ★全程模拟企业组建的基本程序到企业年审及纳税计算、申报，从会计记账原理到制造业会计核算的全部基本业务；
- ★内容讲解深入浅出，大量图表生动写实，轻松上手。



西南财经大学出版社

制造业会计实账模拟

主编 李洛嘉

西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

制造业会计实账模拟/李洛嘉主编. —成都:西南财经大学出版社,
2012. 2

ISBN 978 - 7 - 5504 - 0500 - 4

I. ①制… II. ①李… III. ①制造业—工业会计
IV. ①F407. 406. 72

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 258106 号

制造业会计实账模拟

李洛嘉 主编

责任编辑:刘佳庆

助理编辑:王林一

封面设计:墨创文化

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www. bookcj. com
电子邮件	bookcj@foxmail. com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	12
字 数	230 千字
版 次	2012 年 2 月第 1 版
印 次	2012 年 2 月第 1 次印刷
印 数	1— 3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0500 - 4
定 价	28. 00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前 言

《制造业会计实账模拟》是作者根据 2006 年财政部发布的企业会计准则及最新法规，结合长期从事会计教学实践和会计实务操作的经验编写而成。

相对于其他行业的会计核算，制造业的会计核算具有经济业务量大、账务处理复杂等特点。这是由制造业自身的经济活动所决定的。因为没有一个行业能像制造业具有如此完整而系统的经济活动。所以在会计专业的教学中，一般都以制造业的会计核算做范例。但对于不具备系统的会计知识，却必须了解会计核算的理论和方法、读懂会计报表的中小企业的厂长、经理以及刚从事财务会计工作的会计人员来说，面对枯燥抽象、深奥费解的会计专业语言，如何能在较短的时间内较为顺利地将其掌握，客观上必然存在一定困难。针对这一问题，本书在章节内容的设计上，采用了不同于传统的小企业会计实务和行业会计等书籍的结构和编写方式，着重讲述了从企业组建的基本程序到企业年审及纳税计算、申报，从会计记账原理到制造业会计核算的全部基本业务，以及如何编制会计报表等，以手把手的形式教读者如何进行具体操作，使其成为企业的财会高手。本书编写目标明确、结构体系合理，内容讲解深入浅出、可读性强。此外，书中还穿插大量实例和图表，尤其注重会计实务的规范操作和灵活技巧，有利于读者理解和掌握。

本书是一本综合性、实用性较强的专业书籍，既可作为企业会计人员、企业管理人员和有志于从事企业会计工作的人员学习行业会计知识的学习之用，也可作为各类财经院校的会计、审计、财务管理等专业的教学用书。

本书第一章、第六章由李洛嘉编写，第二章由陈云奇编写，第三章、第七章由管慧芳编写，第四章、第九章由卿烈琼编写，第五章由陈娟编写，第八章由舒强编写。

由于本书的编写时间较为仓促，加之编者水平有限，尽管已反复进行了修改和核对，但疏漏和错误之处依然在所难免，恳请读者批评指正，不胜感激。

编者

二〇一一年四月二十九日

目 录

1 制造业会计核算概述

- 1.1 制造业会计核算内容
- 1.2 记账方法
- 1.3 会计循环
- 1.4 银行结算方式

2 企业组建业务的核算

- 2.1 企业组建
- 2.2 开办费的核算
- 2.3 资金筹集业务的核算
- 2.4 企业年检

3 生产准备业务的核算

- 3.1 生产准备业务特点
- 3.2 存货的计价
- 3.3 原材料的核算
- 3.4 固定资产的核算
- 3.5 周转材料的核算

4 产品成本核算的基本要求和程序

- 4.1 产品成本的分类
- 4.2 成本核算要求
- 4.3 产品成本核算基础工作
- 4.4 产品成本核算程序和账户设置

5 产品制造成本的核算

- 5.1 产品制造成本核算的基本原理
- 5.2 品种法的意义及特点
- 5.3 品种法成本计算程序
- 5.4 品种法举例

6 其他成本计算方法的特点

- 6.1 分步法
- 6.2 分批法
- 6.3 分类法
- 6.4 定额法

7 销售业务的核算

7.1 销售业务核算的内容

7.2 应收票据的核算

7.3 应收账款的核算

7.4 预付账款的核算

7.5 其他应收款的核算

7.6 应收款项减值

7.7 产品销售业务的核算

7.8 销售退回的核算

7.9 委托代销产品的核算

7.10 视同销售业务的核算

8 利税计缴业务的核算

8.1 利润的计算和分配

8.2 制造业的税种及税率

8.3 纳税申报及缴纳程序

9 会计报表的编制

9.1 会计报表的编制要求

9.2 资产负债表的编制

9.3 利润表的编制

1 制造业会计核算概述

1.1 制造业会计核算内容

1.1.1 制造业的概念

制造业是指对制造资源（物料、能源、设备、工具、资金、技术、信息和人力等），按照市场要求，通过制造过程，转化为可供人们使用和利用的工业品与生活消费品的行业，包括扣除采掘业、公用业后的所有 30 个行业。制造业作为我国国民经济的支柱产业，是我国经济增长的主导部门和经济转型的基础；作为经济社会发展的重要依托，制造业是我国城镇就业的主要渠道和国际竞争力的集中体现。

在主要从事产品制造的企业中，为产品销售而进行的机械与设备的组装与安装活动，按其主要活动归类见表 1-1。

表 1-1 制造业行业分类及代码

代码	行业名称	代码	行业名称
01	农副食品加工业	16	化学纤维制造业
02	食品制造业	17	橡胶制品业
03	饮料制造业	18	塑料制品业
04	烟草制品业	19	非金属矿物制品业
05	纺织业	20	黑色金属冶炼及压延加工业
06	纺织服装、鞋、帽制造业	21	有色金属冶炼及压延加工业
07	皮革、毛皮、羽毛(绒)及其制品业	22	金属制品业
08	木材加工及木、竹、藤、棕、草制品业	23	通用设备制造业
09	家具制造业	24	专用设备制造业
10	造纸及纸制品业	25	交通运输设备制造业
11	印刷业和记录媒介的复制	26	电气机械及器材制造业
12	文教体育用品制造业	27	通信设备、计算机及其他电子设备制造业
13	石油加工、炼焦及核燃料加工业	28	仪器仪表及文化、办公用机械制造业
14	化学原料及化学制品制造业	29	工艺品及其他制造业
15	医药制造业	30	废弃资源和废旧材料回收加工业

因此，只要是经物理变化或化学变化后成为了新的产品的行业均为制造业，不论其加工方式是动力机械制造，还是手工制做，也不论其产品的销售方式是批发销售，还是零售，均视为制造。

1.1.2 制造业的特点

制造业直接体现了一个国家的生产力水平，是区别发展中国家和发达国家的重要因素。制造业具有以下特点：

1.制造业是指在工业领域除了采掘业和电、水、气的供应行业外其他所有行业。人们所

熟悉的手机、轿车等都是当前制造业的代表产品。

2.通过加工把原材料转化为产品的工业,产出物是产品,其增值主要在加工过程中得以体现。

3.制造业是指将可用物料与能源通过人的参与,转化为可供消费者使用或利用的工业品或生活消费品的行业。

在建筑行业中,建筑物中的各种制成品零部件的生产应视为制造,但在建筑预制品工地,把主要部件组装成桥梁、仓库设备、铁路与高架公路、升降机与电梯、管道设备、喷水设备、暖气设备、通风设备与空调设备,照明与安装电线等组装活动,以及建筑物的装置,均列为建筑活动。在主要从事产品制造的企业中,为产品销售而进行的机械与设备的组装与安装活动,应按其主要活动归类。

1.1.3 制造业会计基本前提

制造业会计核算的基本前提是针对其会计核算空间范围、时间范围以及计量尺度等方面规定的基本假设和制约条件。我国于2006年颁发的《企业会计准则——基本准则》规定,会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量和权责发生制。

(一) 会计主体

会计主体又称为会计实体或会计个体。具体来讲,会计主体是指在我国工商行政机关注册的企业以及经主管机关批准成立的机关、事业单位以及社会团体部门,是能独立进行会计核算的单位。它明确了会计人员必须站在特定主体的立场上记录和报告该会计主体的经济活动。会计主体假设规范了会计工作的空间范围,从而规定了会计核算的内容与边界。主体假设表明,会计的边界是企业,而不是市场,在本质上,它只直接提供某个特定主体的微观经济信息。明确会计主体是开展会计核算工作的最基本前提之一。

(二) 持续经营

持续经营是假设会计主体的经营活动将无限期地持续下去。即假设在可以预见的未来,企业不会面临破产和进行清算。持续经营假设为会计核算限定了时间范围,是会计主体假设的延伸。因为,确定了会计主体,势必要假设该主体的存续时间。企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大的差别。在持续经营的情况下,企业拥有的各项资产将在正常的经营过程中被耗用或出售,而它所承担的债务也将在正常的经营过程中被清偿,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的假定,而任何企业都存在破产、清算的风险。为此,需要企业定期对持续经营前提作出分析和判断。如果企业不再持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作相应披露。

(三) 会计分期

会计分期就是将特定主体持续不断的生产经营活动人为地划分为若干期间。会计分期的目的是将持续进行的生产经营活动划分成连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编报财务

报告。只有这样，才能定期确定企业的损益和编制财务报告，从而及时向会计信息使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。企业在持续经营中发生的经济业务可以归属于人为划分的各个期间。会计分期是持续经营假设的延伸，也是持续经营的客观要求。此外，会计分期假设对于制定会计原则、会计程序和方法具有非常重要的影响。由于有了会计分期，才产生了本期与非本期的区别，才产生了权责发生制和收付实现制，才出现了应收、应付、预收、预付、递延等会计处理方法。我国的会计分期与公历制一致，并依次分为年度、半年度、季度和月度。

（四）货币计量

货币计量前提是指在会计核算中以货币作为统一的主要计量单位来计量、记录和报告企业的生产经营活动。如前所述，会计计量并排斥非货币量度。在会计核算中，实际上是以货币度量为主，货币与非货币度量并用。货币计量的另一个实质性假设是假定货币本身的价值不变或变化甚微，只有这样才能对会计主体发生的经济活动进行连续、系统的记录，综合汇总，并便于对不同时期的会计信息进行比较、分析、评价。但在发生恶性通货膨胀的情况下，货币将购买力大幅度下降，必将导致币值不变的会计假设严重脱离现实。因此，相应的通货膨胀会计理论和方法随之产生，如一般物价水平会计或现实成本会计。在我国，会计核算以人民币作为记账本位币，境内企业编制的会计报告应以人民币反映，境外设立的中国企业向国内报送的会计报告也应折算为人民币。

1.1.4 制造业会计核算内容

1.制造业经营活动特点

在制造业，各企业为了独立从事生产经营活动，必须首先筹集一定数量的经营资金，作为经营活动的物质基础。所以，**筹集资金**是每个企业开展经济活动的起点。企业将筹集到的资金用于经营活动所需各种资源的形成，如购置厂房、设备、材料、招募员工等。这一环节的主要任务是提供、准备生产所需的各项资源，称为**供应过程**。企业在完成生产准备之后，开始按照生产计划组织生产并加工制造产品。这个环节的主要任务是利用各种经济资源制造产品，称为**生产过程**。企业将加工出来的产品通过营销渠道将产品销售出去，收回投入的资金并获取相应的利润。这一环节的主要任务是将生产出来的产品销售出去并收回货款，称为**销售过程**。按照国家和企业的有关规定，企业在销售中实现的利润将按照一定比例在国家、投资人、企业及职工个人之间进行分配，这一环节称为**利润的分配过程**。此外，企业在利润分配过程中，按有关投资协议向投资人分配利润或股利，或是在整个经营过程中按借款合同向债权人偿还本付息，上交各项税金，都将使得部分资金退出本企业的资金循环与周转，导致**资金的退出**。企业将分配后的资金再次投入生产，就开始了一次新的资金循环。资金周而复始的循环称为资金周转。由此看出，制造业企业主要生产经营活动的特点是一个以筹集资金为起点，依次通过供应过程、生产过程、销售过程、利润分配等环节而持续不断的过程。

2.制造业资金活动特点

制造业的生产经营资金随着生产经营活动的进行，依次通过供应过程、生产过程、销售过程、利润分配过程等环节而不断运动，其经营资金在各环节上必然呈现出不同的资金形态。其特点是：资金顺序通过各经营环节，依次进行从货币资金到储备资金、生产资金、成品资金，最后又回到货币资金的持续交替运动，从而不断地实现资金的循环和周转。资金在循环周转中顺序地从一种形态转化为另一种形态的特点又称为资金的**继起性**。需要注意的是，制造业生产经营资金运动除具有继起性外，还具有**并存性、补偿性、增值性**。所谓并存性是指资金在循环周转中，几种占用形态并存；资金并存是继起的条件，继起运动的结果又形成并存。所谓补偿性是指资金在循环周转中消耗的数额必须在经营收入中获得补偿；所谓增值性是指制造所获得的经营收入，除补偿耗费的资金数额外，还应有剩余，即利润。只有这样，制造业的生产经营活动才能处于一个良性的循环之中。

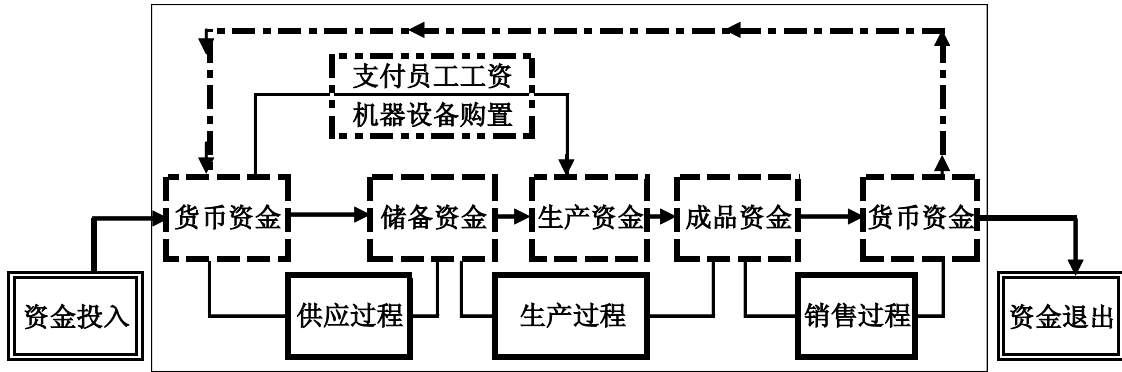


图1-1 资金运动图

由图 1-1 可以看出，制造业资金运动的各个阶段是一个开放式的运动形式，各阶段的资金构成了一个相互联系、相互制约的统一体。在资金运动过程中，资金由一种形态转化为另一种形态称为显著运动状态，如货币资金经过供应过程转化为储备资金；资金在某个环节上保持某种形态称为资金的相对静止状态，如处于储备资金形态的存货。资金处于显著运动状态是必然的。没有资金的投入，就不会有资金的循环周转；没有资金的循环周转，就不会有债务的偿还、税金的上交和利润的分配等；没有资金的退出，就不会有新一轮的资金投入，就不会有企业进一步的发展。因此，只要企业持续地经营下去，资金运动就不会停止。

3.制造业会计核算内容

（1）会计要素

资金是企业再生产过程中各种财产物资的货币表现。会计要素是会计对象——资金运动的基本分类，也是会计核算对象的具体内容。进行会计核算必须进一步认识资金及资金运动的基本构成要素——会计要素。我国《企业会计准则——基本准则》将企业的资金及资金运动分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等六个会计要素。由于资产、负债、所有者权益是在相对静止状态下反映企业财务状况的资金形态，故称为**静态会计要素**；收入、费用和利润是在显著运动状态下反映企业经营成果的资金

形态，故称为**动态会计要素**。

①资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。资产按其流动性可分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指可以在一年内或者超过一年的一个营业周期内变现或被耗用的资产，主要包括现金及各种存款、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付账款、应收利息、应收股利其他应收款、存货等。

非流动资产是指不符合流动资产确认条件的资产。主要包括长期应收款、长期股权投资、固定资产、无形资产、长期待摊费用和其他长期资产等。

对于符合资产定义和资产确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合资产定义、但不符合资产确认条件的项目，不应当列入资产负债表。

②负债

负债是指过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。即负债是企业承担的，能以货币计量的在将来需要以资产或劳务偿还的债务。它代表着企业偿债责任和债权人对资产的求索权。负债一般按其偿还速度或偿还时间的长短划分可分为流动负债和非流通负债。

流动负债是指将在一年（含一年）或超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应交应付款项、一年内到期的非流动负债等。

非流动负债是指偿还期在一年或超过一年的一个营业周期以上的债务，包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

符合负债定义和负债确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合负债定义、但不符合负债确认条件的项目，不应当列入资产负债表。

③所有者权益

所有者权益是指资产扣除负债后由所有者应享的剩余利益。即一个会计主体在一定时期所拥有或可控制的具有未来经济利益资源的净额。所谓净资产，在数量上等于企业全部资产减去全部负债后的余额。所有者权益按经济内容划分，可分为实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润四种。

实收资本是投资者实际投入企业经济活动的各种财产物资，包括国家投资、法人投资、个人投资和外商投资。

资本公积是指通过企业非营业利润所增加的净资产，包括接受捐赠、法定财产重估增值、资本汇率折算差额和资本溢价所得的各种财产物资。

盈余公积是指企业从税后净利润中提取的公积金。盈余公积按规定可用于弥补企业亏损，也可按法定程序转增资本金。法定公积金提取率为 10%。

未分配利润是本年度所实现的净利润经过利润分配后所剩余的利润，等待以后分配。如

果未分配利润出现负数时，即表示年末的未弥补的亏损，应由以后年度的利润或盈余公积来弥补。

所有者权益还可按其他标准分类。如按形成渠道划分，可分为原始投入的资本和经营中形成的资本。原始投入的资本包括投入资本和资本公积，经营中形成的资本包括盈余公积和未分配利润；按其构成，分为投入资本、资本公积和留存收益¹三类；按其形成的方式，可分为投资人投入的资本以及企业内部滋生的盈余公积金和未分配利润等留存收益。

符合所有者权益的定义和确认条件的项目应当列入资产负债表。

资产、负债及所有者权益是企业的资金静态会计要素，其构成见图 1-2。

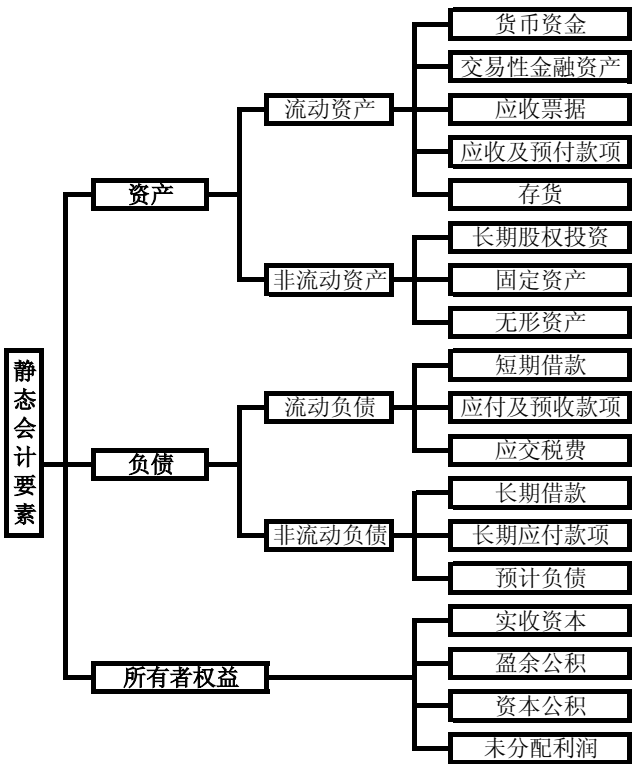


图1-2 静态会计要素

④收入

收入是指企业在日常活动中所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。包括销售商品收入、劳务收入、利息收入、租金收入、股利收入等，但不包括为第三方或客户代收的款项。根据不同的标准可以对收入作出不同的分类。如按收入形成的原因，可以分为商品销售收入，提供劳务收入和其他人使用本企业资产而取得的收入等；按企业经营业务的主次，可以分为主营业务收入和其他业务收入。

主营业务，是指企业日常活动中的主要活动，可以根据企业营业执照上注明的主要业务范围来定。如制造业的主营业务收入包括销售产品、自制半成品、代制品、代修品、提供工业性劳务等取得的收入。

¹ 留存收益是指归所有者所共有的、由收益转化而形成的所有者权益，主要包括法定盈余公积、任意盈余公积和未分配利润。

其他业务是指主营业务以外的其他日常活动,可以通过企业营业执照上注明的兼营业务范围来确定。如制造业的其他业务收入主要包括转让技术使用权所得的收入,销售多余材料的收入,出租收入等。此外,在实际工作中,如果营业执照上注明的兼营业务量较大,且为经常性发生的收入,也可归为主营业务收入。

符合收入定义和收入确认条件的项目,应当列入利润表。

⑤费用

费用是指企业在日常经营活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用按经济用途分类可以分为生产成本和期间费用。

生产成本,是指企业为生产一定种类和数量的产品所发生的费用,一般由直接材料、直接人工和制造费用等成本项目组成。

期间费用,是指不计入产品生产成本、直接计入发生当期损益的费用,包括管理费用、财务费用和销售费用。

费用按经济用途进行分类,能够明确反映直接用于产品生产的材料费用、人工费用以及用于组织和管理生产等经营活动方面的支出情况,有助于企业了解费用的计划、定额、预算执行情况,控制成本费用支出,加强成本管理和成本分析。

符合费用定义和费用确认条件的项目,应当列入利润表。

⑥利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。利润的高低不仅关系到企业的前途和命运、投资者的利益,还关系到国家财政收入,并影响投资人及社会对经营者的业绩评价。因此,利润是企业会计信息使用者最为关心的指标之一。按照《企业会计准则》的规定,企业的利润主要包括营业利润和营业外收支净额两个部分,在会计核算中称为利润总额。

营业利润是企业通过自身的生产经营活动所形成的经营成果,是企业利润的主要来源。它是由主营业务利润加上其他业务利润,减去期间费用,加上投资净收益后的金额。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。

营业外收支净额是指与企业生产经营活动无直接关系的各项收入和各项支出的差额。营业外收入包括固定资产盘盈、处置固定资产净收益等;营业外支出包括处置无形资产净损失、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。

主营业务利润是指企业的主营业务收入减去主营业务成本和营业税金及附加后的金额。

其他业务利润是指企业主营业务以外的其他业务活动所产生的利润,等于其他业务收入减去其他业务成本后的金额。其中,其他业务收入是指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;其他业务成本指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,包括材料销售、代购代销、包装物出租等发生的相关成本、费用,以及相关税金等。

期间费用是指企业本期发生的、不能直接或间接归入营业成本，而是直接计入当期损益的各项费用。包括销售费用、管理费用和财务费用等。

根据我国税法规定，企业应按应纳税所得额²的一定比例缴纳所得税³。**净利润**是指企业的利润总额扣除按国家规定交纳所得税后的利润净额，是一个企业经营的最终成果，是衡量一个企业经营效益的主要指标。

根据上述概念，将各项收支及损益项目之间的关系用等式表示出来，就形成了如下计算公式：

利润总额=营业利润±营业外收支净额

营业利润=主营业务利润+其他业务利润-期间费用+投资净收益

主营业务利润=主营业务收入-主营业务成本-营业税金及附加

其他业务利润=其他业务收入-其他业务成本

期间费用=销售费用+管理费用+财务费用

投资净收益=投资收益-投资损失（或投资成本）

营业外收支净额=营业外收入-营业外支出

企业实现的净利润一般按下列顺序进行分配：提取法定盈余公积金；提取法定盈余公益金；向投资者分配利润；提取任意盈余公积。

利润项目应当列入利润表。营业利润、利润总额、净利润是利润表中三个最重要的项目。

企业的资金动态会计要素的构成见图 1-3。

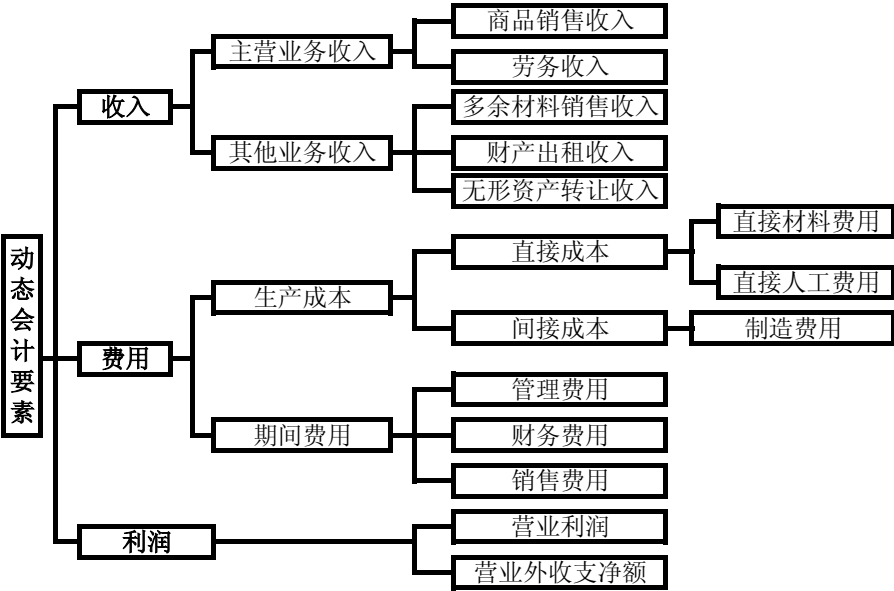


图1-3 动态会计要素

² **应纳税所得额**是指企业每一纳税年度的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额。

³ 《中华人民共和国企业所得税法》于 2007 年 3 月 16 日在中华人民共和国第十届全国人民代表大会第五次会议上通过，自 2008 年 1 月 1 日起施行。企业所得税的税率为 25%，所得税按纳税年度计算。纳税年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

（2）会计等式

会计等式也称会计恒等式、会计方程式，或会计平衡公式。它是运用数学平衡式描述会计对象的具体内容——会计要素之间数量关系的表达式。会计等式按其反映经济内容可以分为基本会计等式和综合会计等式，基本会计等式按其反映的会计要素类别可以分为静态会计等式和动态会计等式。

静态会计等式是指由静态会计要素——资产、负债、所有者权益组合而成的，反映企业一定时点的财务状况的等式。其表达式为：

$$\text{资产} = \text{权益} \quad (\text{等式 1})$$

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} \quad (\text{等式 2})$$

$$\text{资产} - \text{负债} = \text{所有者权益} \quad (\text{等式 3})$$

等式 1、等式 2 本质上没有区别，二者都是说明资金占用和取得来源之间的关系，即有一定的资金占用，必然有相应的资金来源，二者在总额上保持相等。等式 3 不仅反映了会计要素间最基本的恒等关系，还表明了不同的资产权益人对资产要求权的顺序，因此是会计核算中常用的基本会计等式。

动态会计等式是由动态会计要素——收入、费用、利润组合而成的反映企业一定会计期间经营成果的会计等式。其表达式为：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

动态会计等式说明了利润是已实现收入减去相关费用后的差额，揭示了在某一特定期间内，企业收入、费用、利润之间的相互关系。

综合会计等式由会计六要素——资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润组合而成，它是综合反映企业的财务状况和经营成果的会计等式。其表达式为：

$$\text{等式 1} \quad \text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润}$$

$$\text{等式 2} \quad \text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{收入} - \text{费用}$$

$$\text{等式 3} \quad \text{资产} + \text{费用} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{收入}$$

在上述等式中，等式 1 是在静态会计等式“资产=负债+所有者权益”的基础上演变而来的。这是因为企业从事生产经营活动的目的就是为了获取利润，利润与所有者权益属同一性质。同时，利润的增加必然带来权益的增加。因此，从资金运动的角度去观察会计要素的变化，就形成了等式 1。由于“利润=收入-费用”，将其代入等式 1，就得到了等式 2；将等式 2 中的“费用”移项到左端，就得到了等式 3。

综合会计等式反映了在收入、费用发生后，会计六要素之间的平衡关系，它综合地反应了企业在期初、期末的某一时点上的财务状况和企业在一特定期间内的经营成果，是静态和动态会计等式的有机结合。

（3）会计核算内容

在市场经济条件下，任何企业开展经济活动都必须规范、科学地组织会计核算。会计

核算的基本内容与其经营活动过程经济业务密切相关。因此，企业主要生产经营过程核算的基本内容包括：资金筹集业务的核算、供应过程业务的核算、生产过程业务的核算、销售过程业务的核算、利润形成及分配业务的核算和资金退出业务的核算等内容。

①资金筹集业务的核算。对于企业来讲，筹集资金的渠道主要来自两个方面，一是由投资人投入，二是向债权人借入。资金筹集业务会计核算的内容主要包括实收资本的核算和借入资本的核算。

②供应过程业务的核算。在**供应过程**，为保证生产的顺利进行，企业需要购买材料物资，支付采购费用，购置厂房、设备以及招募员工等。供应过程会计核算内容主要包括购进材料物资和固定资产的核算。

③生产过程业务的核算。在**生产过程**，企业通过劳动者利用劳动资料和劳动对象加工产品，必然发生各项生产耗费，如厂房、机器设备的磨损，材料的消耗，人员工资的支付等等，这些耗费通过归集和分配形成产品的生产成本。生产过程会计核算内容主要包括归集生产费用，计算产品成本、结转完工产品成本的核算。

④销售过程业务的核算。在**销售过程**，企业需要将生产的产品销售出去并收回货款。其会计核算内容主要包括产品销售成本的计算和结转，计算、缴纳并结转销售税费的核算。

⑤利润形成及分配业务的核算。此外，在销售的同时，企业需要支付销售费用，结转产品销售成本，确定利润并进行利润分配等。其会计核算内容摘要包括利润的计算、缴纳和结转的核算。

由于企业在利润分配过程中，无论是按有关投资协议向投资人分配利润或股利，或是在整个经营过程中，按借款合同向债权人还本付息、上交各项税金等经济业务，与利润的形成及分配核算内容是同时进行的，故此环节的经济业务将在利润的形成及分配核算中一并介绍。

1.2 记账方法

（会计要素；会计等式；制造业常用会计科目（2006 年会计准则）借贷法；分录编制方法—业务判断）

1.2.1 会计账户

会计账户是具有一定格式和结构，用于分类反映会计要素增减变动情况及其结果的载体。会计账户是提供会计信息的重要工具，设置会计账户是会计核算的重要方法之一。

1.会计账户的结构

会计账户是用来记录会计要素增减变化的载体。为了适应不同类型经济业务的反映要求，人类在长期的社会生产实践中，发明、总结出多种多样的账户的格式和登记方法。但无论采用哪一种格式，每一个会计账户都应包含以下基本要素：

（1）账户名称。账户名称是每个会计账户区别于其他会计账户最典型的特征，它集中

体现了每个账户反映的核算内容。

(2) 账户方向。随着经济业务的发生，会计要素在数量上呈现出增减变化，并相应产生变化结果。在复式记账法下，用来分类记录经济业务的账户也相应分为两个基本部分，一方登记增加额，另一方登记减少额。为便于学习，以下内容将用“T”形账户讲解账户的基本结构，并将账户的方向分为左方和右方（见图 1-4）。

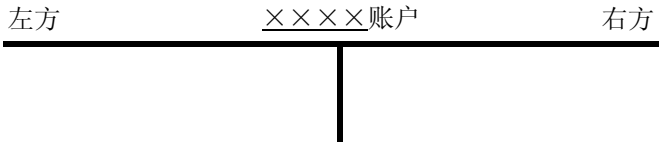


图1-4

(3) 发生额。指经济业务发生时引起有关账户变动的金额，包括本期增加发生额和本期减少的发生额。账户哪一方登记增加发生额，哪一方登记减少发生额，余额在哪一方，取决于记账方法和账户所反映的经济内容。

(4) 余额。指经济业务所属会计期间的某个特定会计账户的结余数。由于会计账户记录的连续性，各会计期间的账户余额按其所处的某个会计期间可以分为期初余额和期末余额（见图 1-5）。

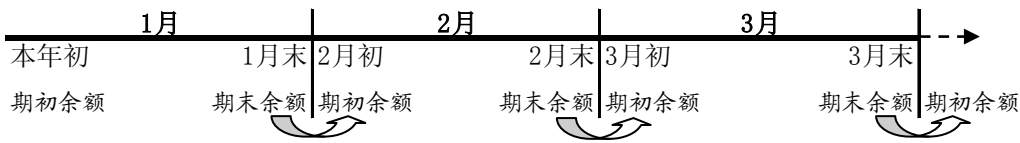


图1-5

(5) 日期和摘要。是指经济业务发生的时间和经济业务内容的简要说明。

(6) 账户发生额和余额的关系。发生额和余额的关系可用下列等式表示：

期末余额=期初余额+本期增加发生额-本期减少发生额

本期期初余额=上期期末余额

1.2.2 制造业常用会计科目

会计科目是指对会计要素的内容进行具体分类的标志或项目，是对会计账户的名称、核算内容、设置方法以及账务处理等方面的具体规范。设置会计科目是会计核算的基础。企业进行会计核算时，必须根据会计科目设置会计账户。2006 年颁发的《企业会计准则》中与制造业有关的会计科目见表 1-2。