

现 行 行 业 会 计 实 务 丛 书

制 造

企业会计实务

郭阜平 张大中 编著



中国财政经济出版社

现行行业会计实务丛书

制造企业会计实务

郭阜平 张大中 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

制造企业会计实务/郭阜平, 张大中编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2004.6

(现行行业会计实务丛书)

ISBN 7-5005-7311-1

I. 制… II. ①郭…②张… III. 制造业—工业企业—工业会计 IV. F407.406.72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 048594 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 8.75 印张 209 000 字

2004 年 7 月第 1 版 2004 年 7 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 000 定价: 20.00 元

ISBN 7-5005-7311-1/F·6385

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《现行行业会计实务》丛书编写说明

随市场经济的进程，直接金融的扩大，会计成为企业融资、内部管理之必须，人们已经认识到它关系着企业竞争力的提高、外部扩张战略的实施，关系到企业能否做强、做大。本套丛书从企业开创到日常运营所涉及的作账、报表、税收等一揽子财务会计规则入手，让企业财会人员了解基本会计流程、会计手续和记账方式，并且对本行业的特定业务，或新业务出现时（在查不到相关会计科目时）掌握自主创建会计记账科目的原则和实务能力。

本丛书的特点：（1）理论性。尽管各行业的会计记账各有千秋，但是都要遵从会计的基本原则，即遵从公理性质的公认会计原则；（2）合规性。本套丛书紧密结合《财务会计报告条例》、《企业会计准则》、《企业会计制度》和《内部会计控制规范》等一般性规定和行业特殊性规则；（3）系统性。本书在体例安排上，突破目前教材按会计要素编写的模式，而是按照经济业务发生先后逻辑关系而设计的，使读者对该行业的会计账务处理有比较系统的了解；（4）操作性。以新兴行业、服务业为主将行业细分化。并且根据每册书涉及行业不同，分别列举该行业的一般业务和特殊业务的会计实务，让读者有仿效的可能；（5）可读性。本着对读者负责的态度，本书在文字叙述上力求做到深入浅出，通俗易懂，便于自学，对难于理解的内容，举例或以图示说明。

本丛书由首都经济贸易大学董力为博士牵头成立编委会，由首都经济贸易大学王国生副教授和董力为副教授、北京工贸技师学院轻工分院张大中高级讲师和郭阜平高级讲师、中国地质大学人文经管学院许群副教授、清华大学经管学院陈晋蓉副教授组成。

为适应经济发展特别是第三产业迅速发展的需要，丛书编委会准备陆续推出以新兴行业、服务业为主的会计用书，近期准备推出《零售企业会计实务》、《运输企业会计实务》、《物业管理企业会计实务》、《生产制造企业会计实务》、《房地产开发企业会计实务》、《汽车4S店会计实务》、《影视业会计实务》、《旅行社会计实务》、《餐饮业会计实务》、《家居装修装饰企业会计实务》、《租赁服务企业会计实务》、《IT企业会计实务》、《咨询、培训服务业会计实务》、《非银行金融企业会计实务》等。

丛书编委会

2003年10月

前 言

曾有一段时间，第三产业的比重大小被认为是现代经济发达与否的衡量尺度，遂使加工与制造业沦落为古老甚至有些陈旧意味的行业。然而“工业革命”让人想起英国当年的经济强盛发达。近年来利用生产制造技术，靠我国“世界加工厂”发财的外国企业也不会让人熟视无睹。面对加入 WTO 后外国企业的竞争，我国企业要提高核心竞争力、走可持续发展道路，制造业的作用再次引发国人的重新认识。对于作为基础行业的制造业，成本利润的核算十分重要，我国很早就有制造业相关会计法规，但是随着会计观念从历史成本原则向市价原则的转化，以及我国不断出台的新会计法规，企业会计人员还不能完全理解、吃透。为此，我们编写了《制造企业会计实务》，以满足制造企业会计账务处理人员、会计主管以及学习制造企业会计的人员的需要。

本书为《现行行业会计实务》丛书之一。除按照该丛书系列统一撰写原则和要求外，把制造业成本核算为核心，按照加工及生产流程分别分析其特点，基于企业通用性的《企业会计制度》(2001)和体现制造业特点的《制造企业会计制度》(1993)等法规，对上述法规中未明确要求的特殊业务按照《企业会计准则》分析、判断，力求确定符合业务实质的会计确认、计量标准和报告方式。鉴于我们的水平和相关信息资源限制，不妥之处在所难免，望业内人士及广大读者赐教。

本书由北京工贸技师学院郭卓平、张大中编写，大部分电子版编排和图表制作等由首都经济贸易大学田霞完成，终稿由首都经济贸易大学副教授董力为博士审定。

编著者

2004年3月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 制造业经营活动的特点	(1)
第二节 制造业会计核算的对象	(3)
第三节 制造业会计核算的组织	(5)
第二章 制造业物资采购业务的核算	(20)
第一节 制造业材料物资概述	(20)
第二节 制造业物资采购的内部控制制度	(22)
第三节 制造业材料物资的采购成本	(26)
第四节 材料物资采购业务的会计核算	(28)
第三章 制造业库存物资业务的核算	(49)
第一节 制造业库存物资的核算原则及控制程序	(49)
第二节 按实际成本计价的库存材料核算	(54)
第三节 按计划成本计价的库存材料核算	(70)
第四节 委托加工物资的核算	(83)
第四章 制造业固定资产的核算	(87)
第一节 制造业固定资产概述	(87)
第二节 固定资产增加的核算	(90)
第三节 固定资产清理的核算	(95)
第四节 固定资产折旧的核算	(98)
第五章 制造业产品成本的核算原理	(106)

第一节	制造业的生产过程与产品成本形成过程·····	(106)
第二节	制造业的成本计算对象·····	(108)
第三节	制造业成本核算的基本原理·····	(111)
第四节	各要素费用的核算方法·····	(114)
第五节	辅助生产费用的分配·····	(122)
第六节	制造费用的分配·····	(128)
第七节	生产费用在完工产品与在产品之间的分 配·····	(131)
第六章	产品成本核算的方法·····	(141)
第一节	品种法·····	(141)
第二节	分批法·····	(149)
第三节	分步法·····	(153)
第四节	分类法·····	(180)
第五节	各种成本计算方法的实际应用问题·····	(186)
第七章	包装物和低值易耗品发出的核算·····	(190)
第一节	包装物发出的核算·····	(190)
第二节	低值易耗品发出的核算·····	(198)
第八章	产成品及产品销售业务的核算·····	(207)
第一节	产成品的核算·····	(207)
第二节	产品销售的核算·····	(212)
第九章	制造业财务会计报告若干项目的分析填列 方法·····	(224)
第一节	资产负债表若干项目的填列方法·····	(224)
第二节	制造业利润表收入项目的分析填列方法·····	(231)
第三节	制造业现金流量表中“购买商品, 接受 劳务支付的现金”项目的分析填列方法·····	(233)
附录: 制造业若干会计科目使用说明摘抄·····		(237)
参考文献·····		(271)

第一章

总 论

第一节

制造业经营活动的特点

制造业的特征是从事产品生产制造,通过销售自己生产的产品取得收益,这就决定了制造业的生产经营活动是以生产产品为中心的。制造业会计核算的对象是制造业的生产经营过程,与其他企业的经营过程相比,制造业的生产经营过程具有鲜明的特点。

一、供应过程

制造业经营活动的第一个阶段是供应过程。制造业生产产品需要消耗各种材料物资,供应过程就是材料物资的采购、保管,并供应给各生产车间、部门的过程。在这个过程中,企业要从事订购、买入材料物资、办理货款结算、支付包装运输和保险费等活动,当材料物资到达企业后,材料仓库和质检部门要进行检验核对,办理入库手续,以备生产部门领用。在这个过程中,企业资产的形态发生着变化:企业的一部分资产由货币形态转化成了存货,具体说转化成了用于生产的储备物资。在材料物资的采购过程中支付给供货商的款项和支付的各项采购费用就形成了这些

储备物资的采购成本。

二、生产过程

制造业生产经营活动的第二个阶段是生产过程。这个过程是指从材料投入到产品生产完工的过程。在这个过程中，制造企业不仅要消费材料物资，还要消费机器设备、房屋建筑物等固定资产。材料物资在生产过程中完全改变了物质形态或者一次被消耗掉，其价值转移到新产品的价值中，构成了产品成本的一部分；机器设备、房屋建筑等固定资产在生产过程中可以长期使用并保持其原有实物形态，但固定资产的磨损却在发生，固定资产的价值随着固定资产的磨损逐渐地转移到它所生产的产品价值中，构成产品成本的另一部分。生产工人的活劳动使产品改变形态，形成产品的使用价值，同时也使产品的价值得到提高。而企业需要向这些生产人员发放工资薪金。这些工资薪金通过工人的生产活动也转移到产品价值中去，构成产品成本的又一个部分。综上所述，制造业在生产过程中要发生各种费用，如材料物资的费用、固定资产的折旧费用、工人的工资费用等，这些费用就是工业企业的生产费用。而这些费用发生的目的就是为了生产出一定种类和一定数量的产品，如果我们把这些生产费用归集分配到所生产的产品上，就形成了产品的生产成本。在这个过程中，企业资产的形态也在发生着变化，资产中的储备物资，固定资产以及一部分货币转化成了产成品。

三、销售过程

制造业生产经营活动的第三个阶段是销售过程。这个过程是从产品完工入库到销售给客户的过程。在这一过程中，制造业要组织产成品的发运，支付包装费、运输费、广告费、展销费等。

同时要与客户签订合同,进行信用调查等。经过这一过程,制造企业将自己生产的产品提供给客户,完成对产品控制权的转移,同时取得了向客户收取货款的权利。

四、货币回收过程

制造业生产经营活动的第四个阶段是货币回收过程,货币回收后进行资金的分配。这一阶段的经营活动与流通业及其他行业的经营活动是相同的,在本册书中不再重复论述这些内容。

第二节

制造业会计核算的对象

制造业经营活动的特点决定了制造业会计核算的对象为材料物资供应过程、产品的生产制造过程、产品销售过程和其他经营业务。

一、材料物资供应过程的核算

制造业材料物资供应过程包括买入材料物资、运输材料物资并将材料物资验收入库等基本经营活动。供应过程的核算包括材料物资买价的核算,运输费的核算,包装费的核算,保险费的核算以及材料物资购买过程中税金的核算。材料物资采购过程核算的基本目的是核算材料物资实际的采购成本。

制造业材料物资供应过程核算还包括库存材料物资的核算。库存材料物资的核算内容是库存材料数量和库存材料的成本。具体分为库存材料物资的数量、实际成本的确认、记录、发出材料的计价等。

二、产品生产制造过程的核算

制造业的生产过程既是生产费用的发生过程又是产品成本的形成过程。生产过程的核算包括各项生产费用的确认、分类、记录。确认是指价值的确认，分类是指费用按要素的分类，即分为材料费、工资费、折旧费等各类。生产过程核算的另一方面的产品成本的核算，这是制造业会计核算的中心内容。产品成本核算过程是生产费用的反复归集分配的过程，把生产过程中发生的生产费用归集到生产的产品中去，是成本核算的基本目的。在这一过程中归集生产费用既要考虑到合理正确，也要考虑到简单易行。经过这一核算过程，生产费用被归集分配到产品中去，形成了制造业的产品成本。产品的生产成本是制造业会计的最基本、最重要的对象。

三、产品销售过程的核算

制造业产品销售过程的核算包括销售产品取得收入的核算和销售产品成本的核算。首先要根据确认收入的会计准则，对销售产品的收入进行确认，再根据配比的原则，对销售产品的成本进行确认。在此基础上确认产品销售利润。在产品销售过程中，会计核算的对象还包括销售过程中发生的各种费用，如广告费、展览费、销售产品的运输费以及销售机构的日常费用。根据制造业会计核算的传统习惯，产品销售过程的各项费用作为制造业期间费用中的专门一类，称为产品销售费用。

四、其他经营业务的核算

制造业的核算对象除了上述材料物资供应过程，产品生产过程，产品销售过程之外，还包括资金的筹集，货币的核算，债权

债务的核算，对外投资的核算，固定资产的核算以及利润分配的核算等等。

与其他行业对比，制造业会计核算的对象有三个方面的特点：一是以供应过程和产品生产过程为核心；二是由于生产产品的过程也是资产的耗用过程，制造业的资产耗用价值要转移到产品成本中去，包括材料费、折旧费、工资费等；三是对经营管理过程中发生的各项期间费用的分类方法与其他行业不同。例如商品流通企业经营过程中发生的期间费用，即商品购进、存储和销售过程发生的费用作为一类，称作经营费用或营业费用。而制造业将产品销售过程发生的费用专列为一类，称为销售费用。材料购进过程的费用其中一部分归并入材料物资采购成本，成为资产采购价值，另一部分被归并入企业的管理费用。由此可以知道，制造业管理费用的内容与其他行业也有所不同。

制造业会计核算的最基本最重要的对象是产品成本，而制造业的生产经营活动都是围绕产品生产这一中心而进行的。生产经营活动中要发生各种耗费和支出，这些耗费支出并非全部归集进入产品成本。制造业产品成本中只包括那些与产品生产直接相关的费用，即形成产品实体或有助于产品实体形成的费用、生产工人工资、机器设备及厂房建筑物等固定资产的折旧费、生产部门发生的费用等，只包含这些耗费的产品成本称为制造成本。

第三节

制造业会计核算的组织

要做好制造业企业的会计核算工作，必须在企业中建立专门的会计机构，配备专职的会计人员，按照会计准则和会计制度的

要求进行会计核算工作。

一、制造业的会计机构

制造业的会计机构，是在企业中直接从事和组织会计核算的职能机构，包括厂部的会计部门，以及企业供应、生产、销售机构中的会计核算组织以及在车间、仓库等单位中的会计核算组织或会计人员。在业务关系上，供应、生产、销售机构中的会计人员和会计核算工作，以及车间、仓库的会计人员及会计核算工作接受企业会计机构的指导和监督。

由于会计核算与财务管理二者的关系非常密切，因此在大多数的制造业的企业中，将会计机构与管理财务的机构合成一体，设置为一个机构，结合进行财务和会计工作。制造业的企业中一般都应单独地设置这样一个专司财务管理和会计核算的专职机构。这样做有利于加强制造业企业会计工作的领导，保证财务会计工作顺利进行，充分发挥会计的职能。

（一）会计机构与企业其他管理机构的关系

制造业企业的会计部门是企业的一个专职会计核算的管理部门。会计部门的工作与直接从事供应、生产、销售等生产经营部门以及生产车间、工段、班组、仓库等单位的工作有着密切的联系，并且相互影响、相互制约。会计部门必须加强同这些单位的合作。

对于财务管理事项，要以企业的财务预算作为财务控制的核心。无论是供应部门的采购活动、生产部门的生产调度、劳资部门的工资计划以及销售部门的商品销售活动，都必须纳入企业的财务预算管理系统。

对于会计控制事项，无论是供应部门的采购，还是材料保管仓库的材料入库；无论是生产部门的发料通知单，还是生产车间

的材料领用；无论是设备部门的设备维修、技术改造，还是日常的
设备调拨，折旧提取；无论是销售部门的商品销售，还是成品
仓库的出库入库，都应进行会计核算，依据有关的原始凭证登记
明细分类账，并逐项汇总，纳入财务会计机构的账簿体系。定期
进行账证核对，账与实物核对。

为了充分发挥会计机构的职能作用，企业负责人应该加强对
会计部门的领导，依照《中华人民共和国会计法》的规定，督促
和检查会计部门做好业务工作，支持会计部门履行职责，搞好会
计核算。

（二）会计部门的岗位责任制

为了科学的组织会计工作，还应该建立和健全会计部门内部
的岗位责任制，将会计部门的工作划分为若干个岗位，并为每个
岗位规定职责和要求，使每一项会计工作都有专人负责，每一个
会计人员都明确自己的职责。会计机构内的分工可以是一人一
岗，也可以一人多岗或多人一岗，这要根据会计部门业务的繁简
和会计人员的配备情况而定。在规模较大的企业中，会计机构内
部的岗位通常按下述方式设置：

1. 结算

负责货币资金的出纳、保管和日记账的登记，审核货币资金
收付的凭证；办理企业与供方客户、买方客户及其他各方客户之
间的货币结算；负责监督现金预算的执行情况；监督执行现金管
理制度和结算纪律的情况。

2. 材料核算

审核材料采购的发票、账单等结算凭证；进行材料采购收发
结存的明细核算；参与库存材料物资的盘点清查；定期与供应部
门和材料仓库的核算人员进行账目核对；监督采购预算的执行情
况；指导和监督供应部门、材料仓库和生产车间的材料领用、消

耗和退料的核算工作。

3. 工资费用的核算

计算企业内各类职工的工资和工资附加费；办理与工资有关的核算，进行工资形成的核算和工资分配的核算；提取和分配各类工资附加费；在实行厂部与车间部门分散核算工资的企业里，指导和监督各车间、部门的工资计算和发放工作；负责监督企业工资预算的执行情况。

4. 固定资产核算

审核固定资产收入、调拨、内部转移、租赁和报废的有关凭证；进行固定资产的明细核算。进行固定资产折旧、修理、租赁、清理的会计核算；参与固定资产清查。参与制定固定资产的更新与技术改造计划与固定资产的大修理计划。指导和监督固定资产管理部门和使用部门的固定资产核算工作。

5. 成本计算

建立和健全各项原始记录、制定各种材料的消耗定额，制定生产工时定额和产品的质量检验制度；在有条件的大中型制造企业中，要健全和推广标准成本制度或定额成本制度、计划成本管理办法；监督成本预算的执行情况；核算企业产品成本；指导和监督企业供应部门、生产部门和生产车间的成本核算；参与自制半成品、成品和在产品的清查盘点工作；编制各种成本报表，进行成本分析。在实行全面预算控制的企业里，这个岗位的会计人员要负责监控预算执行情况，对差异进行分析，找出差异的原因，提出控制方案。每个会计期间结束后，要对预算执行情况进行考核，确定基本的考核指标，指出基本的分析意见。

6. 销售核算

负责成品收入、发出的核算；负责产品销售收入和销售成本的核算；监督销售部门执行销售预算情况；核算增值税销项税额。