

新编工业会计学教程

主 编 李明忠

副主编 苗迎春

山西高校联合出版社

新编工业会计学教程

主编 李明忠

*

山西高校联合出版社出版发行

(邮编:030012 太原市井州北路 267 号)

山西省太原市长纓印刷厂印刷

*

开本:850×1168 印张:14.53 字数:365 千字

1995 年 9 月第 1 版 1995 年 9 月太原第 1 次印刷

印数:1—5000 册

*

ISBN 7-81032-822-0

F·44 定价:15.80 元

主 编 李明忠

副主编 苗迎春

参编人员(按姓氏笔划排列)

王再文 李明忠 李 荔

杨森林 苗迎春 蔡蓉芳

前 言

我国于1993年7月1日正式实施的新的行业会计制度打破了部门、所有制的界限,重新将现有的行业划分为工业、商品流通、交通运输、旅游服务、农业、施工、对外经济合作、金融等八大行业,《工业企业会计制度》就是其中之一。改革后的新的行业会计制度充分体现了《企业会计准则》的要求,在会计政策、会计核算方法及会计报告体系等方面都发生了重大变革,这必将促使我国的会计管理体系和会计核算模式走上国际规范化的道路。

为满足财经院校广大师生会计教学的需要,帮助广大财会人员学习《工业企业会计制度》,我们根据《企业会计准则》和《工业企业会计制度》编写了这本《新编工业会计学教程》。本教材紧密结合新的《工业企业会计制度》和新税制《条例》,突出了工业企业会计核算的特点,全面介绍了工业企业主要经济业务的会计核算以及会计报表的编制。本书实用性强、通俗易懂,既有理论深度,又列举了大量的实例。本书不仅是财经院校广大师生系统学习财务会计课程的专业教材,而且也是工业企业财会人员和经营管理人员业务学习的指导书。

由于时间仓促,加之水平有限,书中疏漏之处在所难免,敬请专家与读者批评指正。

编著者

1995年5月于山西经济管理学院

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 工业会计学的对象	(1)
第二节 工业会计的任务	(6)
第三节 工业会计组织和原则	(9)
第二章 货币资金的核算	(22)
第一节 现金的核算	(22)
第二节 银行存款的核算	(31)
第三节 银行转帐结算的核算	(35)
第四节 其他货币资金的核算	(50)
第三章 应收预付款的核算	(53)
第一节 应收帐款的核算	(53)
第二节 应收票据的核算	(66)
第三节 其他应收款及预付款项的核算	(74)
第四章 存货的核算	(79)
第一节 存货概述	(79)
第二节 材料的核算	(86)
第三节 包装物和低值易耗品的核算	(101)
第四节 自制半成品和产成品的核算	(108)

第五节 存货清查的核算.....	(111)
第五章 对外投资的核算.....	(114)
第一节 对外投资的性质与种类.....	(114)
第二节 短期投资的核算.....	(117)
第三节 长期投资的核算.....	(122)
第六章 固定资产和在建工程的核算.....	(135)
第一节 固定资产的分类与计价.....	(135)
第二节 固定资产增加的核算.....	(139)
第三节 固定资产折旧的核算.....	(144)
第四节 固定资产减少和修理的核算.....	(153)
第七章 无形资产和递延资产的核算.....	(161)
第一节 无形资产的核算.....	(161)
第二节 递延资产的核算.....	(169)
第八章 负债的核算.....	(173)
第一节 流动负债概述.....	(173)
第二节 短期借款的核算.....	(176)
第三节 应付票据的核算.....	(178)
第四节 应付账款的核算.....	(180)
第五节 预收货款和其他应付款的核算.....	(183)
第六节 应付工资及应付福利费的核算.....	(185)
第七节 应交税金的核算.....	(194)
第八节 其他流动负债的核算.....	(219)
第九节 长期负债的概述.....	(221)
第十节 长期借款的核算.....	(222)

第十一节	应付债券的核算	(228)
第十二节	长期应付款的核算	(236)
第十三节	债务重整	(240)
第九章	所有者权益的核算	(246)
第一节	所有者权益概述	(246)
第二节	投入资本的核算	(247)
第三节	资本公积的核算	(251)
第四节	盈余公积和未分配利润的核算	(257)
第十章	成本和费用的核算	(260)
第一节	成本核算的任务和要求	(260)
第二节	费用分类和成本内容	(265)
第三节	成本核算的程序与帐户设置	(268)
第四节	直接费用的核算	(272)
第五节	制造费用的核算	(279)
第六节	辅助生产成本的核算	(285)
第七节	生产费用在完工产品与在产品之间的归集和分配	(293)
第八节	成本计算方法	(300)
第九节	成本计算方法的应用	(332)
第十一章	收入和利润的核算	(334)
第一节	收入的确认与计量	(334)
第二节	产品销售业务的核算	(337)
第三节	其他业务收支的核算	(349)
第四节	管理费用和财务费用的核算	(351)
第五节	投资损益和营业外收支的核算	(354)

第六节	利润与所得税的核算.....	(359)
第七节	利润分配的核算.....	(373)
第十二章	会计报表的编制与分析.....	(379)
第一节	会计报表概述.....	(379)
第二节	资产负债表.....	(385)
第三节	损益表.....	(396)
第四节	利润分配表.....	(404)
第五节	财务状况变动表.....	(407)
第六节	会计报表分析.....	(432)
附录	《企业会计准则》.....	(448)

第一章 总 论

第一节 工业会计学的对象

社会主义工业企业是以生产资料公有制为基础,应用现代生产技术和方法,从事工业生产经营的相对独立的经济实体,是自主经营自负盈亏的社会主义商品生产者和经营者,是具有一定权利和义务的法人。国有工业企业是全民所有制的经济组织,是从事工业产品生产的基层单位,是按价值规律经营的基层环节。在国家计划指导和市场竞争下,一方面担负着增加产品产量提高产品质量,扩大产品品种满足社会需要的任务;另一方面担负着合理使用和节约人、财、物,降低成本节约资金为国家积累资金的任务。企业是市场的本体,是市场的元素、细胞,过去人为地将其从市场中分离出来,使其和其他企业割裂开来,因而失去了活力失去了自主性。现在转换企业机制就是将企业放回市场,将市场环境还给企业,同时将属于企业的权利还给它,解除一切束缚和羁绊,大胆放权推动企业深层次改革,使企业有内在动力和外部压力,真正成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展、自我积累的“五自”企业。

在以社会主义市场经济为基础的社会主义初级阶段,工业企业必须通过价值管理实现提高经济效益的目的,在工业企业中劳动者运用现代化的科学技术借助于劳动手段作用于劳动对象改变其使用价值形态和价值量,产出价值量较高的工业产品和劳务。工

工业企业会计是工业企业的重要组成部分,它通过一整套专门方法对工业生产活动进行记录、归类、整理、分析,获得经济信息,并利用这些经济信息对工业企业的经济活动进行规划、组织、指挥、调节和控制,使生产经营活动有计划地协调地进行,取得良好的经济效益。工业会计的这种管理活动表现在对企业资金运动的核算与监督的基本职能上,大量的监督职能活动寓于核算过程之中。

人类社会发展的历史证明经济活动离不开会计,经济越发展会计越重要。马克思曾指出:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要;因此,簿记对资本主义生产,比对手工业和农民的分散生产更为必要,对公有生产,比对资本主义生产更为必要。”

工业会计的对象是工业企业再生产过程的资金运动,资金运动的内容包括资金进入企业、退出企业及其所引起的资金循环和周转以及资金占用和资金来源和静态表现。

我国工业企业资金运动的具体形式和内容有其独特性。党的十一届三中全会以后我国实行了改革开放的政策,企业由集中统一的产品生产型转变为分权管理和商品经营型,实行了各种形式的经营责任制,出现了跨地区、跨行业、跨部门、跨所有制的合资企业,企业集团、股份制企业等多种经济成份和混合型企业,企业的经营范围也多是一业为主多种经营。企业经济成分的多形式、经营内容的多样化、投资渠道的多元化、分配形式的多渠道,使原来单一的国营、集体所有制形式,变为以公有制为主体的多层次、多类型的所有制形式。管理权的下放、企业自主权的扩大,使工业企业生产经营增加了活力,资金的分配权、使用权、决策权发生了变化,资金来源由单纯国家分配渠道变为多渠道、多方位,积累和分配的比例在国家和企业之间、在企业内部都有不同程度的变化,也就是说我国工业企业经济关系发生了变化。由于商品市场机制引人企

业,财政、税收、银行的作用也相应改变,自觉应用价值规律调节作用的成分增加了,财政、税收、银行的杠杆作用加强了。

工业会计是应用于工业企业的专业会计,用来核算和监督工业企业的生产经营活动,为企业管理和上级有关部门提供信息,这些信息表现为数字资料,即最初的数字资料和综合的数字资料。原始数字资料是综合数字资料的基础,通过对其归类、分析、抽象和升华,即成为综合数字资料。这些数字反映到领导者、管理者的头脑中,成为对企业认识的观念总结,得出总体好坏或总体各个部分好坏的结论,以便采取措施对症下药改进管理,在原有基础上更上一层楼。同时,核算中有管理,管理中有核算,管理离不开核算,核算是管理的一种必不可少的形式。

工业企业的整个生产经营过程可划分为以生产为中心的供应、生产、销售三个密不可分的环节。

生产过程的进行首先要取得物质资源,市场是资源配置的场所,包括人力、物力、财力资源,以便实现最科学、最合理的结合。

在社会主义国家,人力资源是按照劳动政策、招工政策和劳务市场,由国家有计划地培训分配进入企业,并按企业的规模、生产技术特点和组织类型特点配备各类工程技术人员和管理人员。这些劳动者按照按劳分配的原则从企业收入中取得劳动报酬,企业则以工资的形式支付给劳动者。

经济体制改革前,国营企业所需的大部分资金是由国家从预算中拨付的,包括拨入的固定资金、流动资金和专用拨款,统称国拨资金。拨改贷后,部分或全部资金从国家银行取得定额贷款。在生产经营过程中企业根据国家规定从成本或利润中提取的各种专用基金属于自筹资金,国拨资金和企业自筹资金作为企业自有资金,可以自行支配和运用。

在股份制和中外合资企业,企业所需的资金是由人股各方按比例投入的,称为其他单位投入资金。企业还可以通过发放各种债

券股票筹集资金。

在经营过程中还存在着临时可以应用的资金,如应付帐款、应付工资、应交税金、应付票据、应付引进设备款、其他应付款和其他应交款等。有的可以平均经常占用,称为固定负债,可作为资金的一个来源。企业在感到资金不足时还可向银行申请取得各种借款。

企业在取得以上各种资金后,最初以货币形态存入银行,然后运用银行存款购置或融资租入机器设备、房屋建筑物、运输设备、仪器仪表等固定资产;用流动资金购买原料及主要材料、辅助材料、燃料、低值易耗品等流动资产,以及在建工程用专项物资,购买企业发放的债券、国家发放的国库券等。这时货币资金便转化为固定资金、储备资金和对外投资。另外,运用各项资金进行各项专项工程,如利用更新改造基金和各项借款进行的技术改造工程,用留用的公积金进行的新产品试制工程等,完工后盈余公积金就转化为资本公积金。企业资金有余时还可向其他单位、附属单位投入资金。

企业借助于机器设备等劳动手段通过工人的具体劳动对原材料进行加工,使劳动手段、劳动对象和劳动力具体地结合起来,制造出可供销售的产成品或半成品。在生产过程中材料被消耗,其价值被全部转移;活劳动中的具体劳动改变了原材料的形态,抽象劳动创造了价值,而劳动者的劳动报酬以工资的形式支付给劳动者,其工资额也计入了成本;在生产过程中还要以货币资金直接支付水电费、管理费等其他生产费用,这些费用也应作为产品成本的组成项目。这样,原材料等储备资金、固定资产的折旧基金、工资和其他生产费用就先转化为生产资金形态,然后再转化为产成品资金形态。

经营活动继续进行,库存产成品投入市场,通过商品发出、结算、货款收回等手续便完成了销售,产品的价值得到了实现。这时,成品资金便转化为货币资金,资金便完成了一次循环。

商品销售实现的价值应大于原来生产时投入的物化劳动和相当于工资的那部分活劳动价值的总和,否则,被消耗的价值将得不到补偿,简单再生产将不能按原有规模维持下去。销售收入首先用来弥补全部成本,重新参加周转,剩余的那部分为纯收入,其中一部分以税金的形式上交国家,一部分留归企业作为发展生产基金、后备基金、投资者权益和职工奖励基金等。但运动的过程和运动的结果永远遵循“资产=负债+所有者权益(或资金占用+支出=资金来源+收入)”由会计要素组成的恒等式。

资产是企业所拥有或控制能以货币计量,并能为企业提₁供经济效益的经济资源,包括各种财产、债权和权利。

负债是企业所承担能以货币计量,并将以资产或劳务偿付的经济义务,包括流动负债和长期负债。

权益是企业所有者对企业净资产的所有权,即企业的全部资产减全部负债后的净额。

资金按以上的路线和形式反复运动着,运动过程中体现了与各方面的经济关系,如企业与国家之间的资金交拨关系,企业之间的结算关系,企业与职工之间的分配关系等。这些关系的处理方式,由于国家的性质不同而不同,经济关系表现为分配关系。

以上工业企业所有用货币形式表现的经济活动,以及与各方面的经济关系,就是工业会计核算和监督的内容,归纳起来就是:

第一,由于资金的取得、运用、消耗、收回、退出所引起的企业资金和负债权益的增减变化;

第二,在生产过程中各项生产费用支出和产品成本的形成;

第三,收入的取得、税金的交纳、成本的抵补、纯收入的实现和分配。

工业会计运用核算职能对经济活动过程和结果进行事中和事后反映,运用监督职能对经济活动的各个方面和各个环节进行控制,使其按预定的目标、方向进行,对偏离轨道的经济活动进行干

预纠正。同时,反映和监督的过程也是执行党和国家方针、政策、制度、法规的过程。会计在处理上述经济业务时体现了企业与各方面的经济关系。

第二节 工业会计的任务

工业会计是工业企业经济管理的重要组成部分,其基本职能是对经济活动进行核算与监督。《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)第一条强调“发挥会计工作在维护国家财经制度和财务制度,保护社会主义公共财产,加强经济管理,提高经济效益中的作用”。工业会计的任务取决于工业企业管理的要求,受工业企业会计核算与监督的内容所制约。《会计法》第三条规定“会计机构、会计人员的基本任务是办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督”;第十二条还规定会计机构、会计人员应该“参与拟定经济计划、业务计划,考核、分析预算、财务计划的执行情况”。其职责是事前进行预测,参与计划;事中控制,使过程按预定的目标进行;事后进行反映、分析、考核,以便总结经验,为今后指明方向。

根据会计法的基本要求和会计法的规定,考虑会计职能的发展和提高,归纳起来,工业会计的任务有以下几个方面:

(1)反映与监督财务成本计划的执行情况,促进企业全面完成计划任务,为国民经济综合平衡提供资料。财务成本计划是工业企业财务计划的重要组成部分,包括财务收支总表、流动资金需要量及来源计划、固定资产折旧和大修理计划、商品产品成本计划、生产费用预算等。这些计划反映了企业在一定时期内应完成的任务及措施,是企业全体职工生产经营的目标,是国民经济计划的具体化、明细化。每个国有工业企业都是执行国民经济计划的基层单位和基本环节。社会主义国家具有按计划管理国民经济的职能,每个国有企业都必须实行计划管理,在国家综合平衡、统筹安排下制定

切实可行的财务计划。

在计划的执行过程中会计要核算和反映计划的执行进度,并随时以完成的进度与计划指标比较对照,发现不利差异及时将信息反馈给领导和管理者,以便及时纠正和改善经济运行的方式和路线,促使企业降低成本,节约资金,扩大盈利,完成和超额完成计划指标。在经济运行的每一时间阶段(例如月末、季末、年末),会计要进行总结报告,全面分析考核,找出总差异及造成差异的原因,为下期计划提供总体信息——经验和教训。国家、部门和地区经过逐级汇总,既可作为整个国民经济、部门经济、地区经济综合平衡的资料,又可作为编制下期工业部门计划和国经济计划的依据。

(2)反映监督生产耗费和资金运用情况,正确计算产品成本,促使企业增产节约,加速资金周转,取得最大的经济效益。工业企业实质上是资金投入和产出的转换机构。资金投入量和产出量的比较是衡量一个企业乃至整个社会劳动生产率水平的标准,每个企业都必须科学合理地运用资金,以最少的资金投入取得最大的产出。这就要最大限度地减少人、财、物消耗,降低成本。节约不仅是社会主义工业企业生产经营的基本原则,而且是发展国民经济的基本原则。增产和节约是对立的统一,一方面增加生产发展经济,一方面减少消耗杜绝浪费,即所谓开源节流。节约的内容是丰富的,它不仅包括一分钱、一斤料的珍惜和利用,而且包括运用现代管理方法(如价值工程等)改进设计,挖掘潜力等方面。

产品成本是人、财、物消耗的综合指标,在市场机制引入企业后,它也是竞争胜败的基本条件。会计应按发生的地点和用途反映生产费用的支出情况,采用适合本企业的成本计算方法,合理地分配和归集各项生产费用,正确地计算各种产品的制造总成本和单位成本,克服乱挤成本、人为成本的偏向,保持成本的真实性和客观性。

由于改革开放政策的推行,竞争机制的引入,效益观念在企业领导者和职工中逐步树立起来,过去那种大手大脚盈亏一个样的观念和行爲正在克服,人们开始把企业盈亏与自己的切身利益挂起钩来,把自己同企业的命运联系起来,这种形势是我国经济发展良性循环的思想基础。企业的每个部门、每个环节、每个职工都必须考虑自己在生产、工作中所费 and 所得的问题,不断提高企业的社会效益,为发展社会主义经济作出贡献。会计则利用核算和监督的职能不断改进责权利相结合的经济责任制,协调各方面的经济关系,巩固和增强职工的责任感和主人翁精神。

(3)反映和监督财产物资的保管和使用情况,同一切损害公共财产的行为作斗争,保护社会主义财产。工业企业的财产是全民或集体所有的,是劳动者创造价值的积累,这些生产资料和生活资料是全社会发展生产、提高全体人民生活水平的物资基础。它以各种形态存在于企业中,如固定资产和流动资产形态、在产品 and 产成品形态、现金和银行存款形态等。要保护好这些财产的安全和完整,就必须建立健全财产保管责任制,制定物资收发、领退和货币资金收支制度,执行合理必要的批准签字手续和监督稽核制度,做到进出有数,管理有方,量值一致。按 ABC 分类法实行重点管理,严格执行盘点制度,做到帐实相符,不霉烂、不变质、不积压、不超储,既保证生产需要又少占用资金。

会计应对钱物原始凭证进行严格审查,对不合理、不符合手续、无计划的开支拒绝支付,并在生产过程中监督其使用;对定额明显偏低,加工工艺中存在的浪费现象及时提出改进意见;对贪污盗窃行为应及时揭发,进行针锋相对的斗争。

把好财产出入关,做保卫社会主义财产的卫士是会计人员的基本任务和品德。

(4)反映和监督党和国家方针、政策、制度、法令的执行情况,维护财经纪律。政策和策略是党的生命,管理社会主义经济必须以

党和国家各个时期的方针、政策、法令、制度为准绳。维护党和国家的方针、政策、制度、法令就是维护社会主义整体利益,就是维护广大人民群众的根本利益。树立法制观念保护各方面应得的利益,保护投资者、债权人的合法权益。

在计划的制定和预算的安排上,必须符合党和国家的经济政策和总方针,符合党在当前的基本任务,符合国家的统一部署,不能各行其事,不顾党纪国法。在执行计划的过程中,要以计划、预算为目标,以制度为标准,对每笔经济业务进行衡量、对照,判别其合理性和合法性,发现违法乱纪行为要及时反映及时处理,对铺张浪费、乱挤成本、非法坐支、截留利润、非法收入、非法投资等坚决予以抵制。

以上所述工业会计的任务是相互联系和相互补充的,圆满实现上述任务就能充分发挥工业会计在工业企业管理中的作用,即起到会计核算和会计监督的作用。会计核算和会计监督互为条件互为因果,核算是监督的基础,控制依赖于观念总结,离开了控制和监督,核算反映就失去了存在的意义。要完成上述任务,就必须组织好会计工作,正确地运用会计方法,对发生的每笔经济业务要认真审查和填制凭证,设置必要的会计科目,采用复式记帐法及时登记帐簿,正确地归集和分配生产费用、计算产品成本,按时进行财产清查,在帐面资料正确合理的基础上编制会计报表,并对成本、利润、资金等会计资料进行分析利用,总结经验吸取教训,指导今后工作,这就是会计循环的基本程序。

第三节 工业会计组织和原则

一、工业会计组织

工业会计组织包括建立健全有效的会计机构,配备足够的德