

XINBIAN GONGYIE KUAIJI

# 新编工业会计

主编 段文平 任福安 张庆伟



中国统计出版社

# 新编工业会计

主编 段文平 任福安 张庆伟

中国统计出版社

(京)新登字 041 号

|     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|
| 主 编 | 段文平 | 任福安 | 张庆伟 |
| 副主编 | 张天峰 | 周军营 |     |
| 编 委 | 乔国强 | 谢国军 | 袁海林 |
|     | 贺红恩 | 孙联合 |     |

## 新编工业会计

\*

中国统计出版社

河南省统计局印刷厂印刷

\*

850×1169 毫米 32 开本 14.75 印张 38 万字

1993 年 4 月第 1 版 1993 年 4 月第一次印刷

印数 1—6000 册

ISBN7-5037-1117-5/F·487

定价: 9.80 元

## 序 言

党的十四大明确提出，我国经济体制改革以建立社会主义市场经济体制为目标。为了适应市场经济发展的要求，经国务院批准，财政部颁发了《企业财务通则》和《企业会计准则》，决定从一九九三年七月一日起，在全国境内所有企业中贯彻执行。这是我国财会制度的重大变革，是财会核算和管理模式的转换。使我国的财会制度与国际惯例基本接轨，企业的财会信息资料具有了国际通行的商业语言。

新财会制度的贯彻实施，对于促进社会主义市场经济的建立和完善，扩大对外开放与经济合作，推动企业转换经营机制，提高广大财会人员业务素质和企业财会管理水平，有着重大而深远的意义。

为了推进新财会制度的学习、贯彻，由河南纺织高等专科学校经济管理系段文平、任福安、张庆伟等几位有丰富教学、工作经验的教师，和财会工作者，按照新老财会制度有机结合和转换的要求，在学习、借鉴西方会计原理的基础上，以资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素为主线，编写了《新编工业会计》一书。此书理论与实践相结合，具有较强的实用性。它可作为大、中专院校财经专业、财会培训班和自学考试辅导班的教材，也可作为财经干部自学用书。

此书出版问世，为培养财经人才和广大财会工作者的知识更新，作出了有益的贡献。对此，特向关心、支持财会事业发展，为此书编写出版作出奉献的同志们表示由衷的谢意。

河南省财政厅 谭恩河

一九九三年四月十日

## 说 明

本书是依据财政部颁发的《企业会计准则》《企业财务通则》和新的《工业企业会计制度》，并参考吸取了有关资料和论著等编写的。

本书编写过程中，得到了河南纺织高等专科学校经济管理系副教授朱伯珩、倪清林、牛学峰和郑州市统计局魏祥等同志的悉心指导和热情关怀，河南省纺织工业厅财务处处长陈建清高级会计师审阅了全部书稿。尤其是河南省财政厅副厅长、高级会计师谭恩河，在百忙之中，为此书写了《序言》。在此，致以衷心的感谢。

本书稿完成后，在省、市部分“新会计制度”培训班使用，后由正、副主编分别作了修改，定稿成书。

由于编者水平有限，成书仓促，缺点错误在所难免，敬请专家、学者、读者批评指正。

编 者

1993年4月于郑州

# 目 录

## 第一章 会计核算基础

|               |      |
|---------------|------|
| 第一节 会计及其职能    | (1)  |
| 第二节 会计假定      | (6)  |
| 第三节 会计基本原则    | (10) |
| 第四节 会计要素与会计等式 | (17) |
| 第五节 会计的对象     | (22) |

## 第二章 货币资金

|                  |      |
|------------------|------|
| 第一节 货币资金概述       | (27) |
| 第二节 现金的管理和核算     | (28) |
| 第三节 银行存款的管理与核算   | (32) |
| 第四节 其他货币资金的管理和核算 | (55) |
| 第五节 外币业务的核算      | (59) |

## 第三章 应收及预收款

|                     |      |
|---------------------|------|
| 第一节 应收票据            | (71) |
| 第二节 应收帐款            | (77) |
| 第三节 预付帐款、其他应收款及待摊费用 | (83) |

## 第四章 存 货

|                  |       |
|------------------|-------|
| 第一节 存货及其分类       | (89)  |
| 第二节 存货的计价        | (92)  |
| 第三节 存货核算的凭证      | (100) |
| 第四节 材料采购收发的核算    | (108) |
| 第五节 自制半成品和产成品的核算 | (131) |
| 第六节 委托加工材料的核算    | (136) |
| 第七节 低值易耗品的核算     | (139) |
| 第八节 包装物的核算       | (144) |

|            |                       |       |
|------------|-----------------------|-------|
| 第九节        | 存货清查及损溢的核算·····       | (151) |
| <b>第五章</b> | <b>投 资</b>            |       |
| 第一节        | 投资的分类·····            | (154) |
| 第二节        | 短期投资·····             | (156) |
| 第三节        | 长期投资·····             | (161) |
| 第四节        | 长期投资与短期投资的结转·····     | (176) |
| <b>第六章</b> | <b>固定资产</b>           |       |
| 第一节        | 固定资产核算概述·····         | (177) |
| 第二节        | 固定资产增加的核算·····        | (183) |
| 第三节        | 固定资产减少的核算·····        | (192) |
| 第四节        | 固定资产折旧·····           | (196) |
| 第五节        | 固定资产使用中的支出·····       | (211) |
| 第六节        | 固定资产日常管理·····         | (216) |
| <b>第七章</b> | <b>无形资产、递延资产及其他资产</b> |       |
| 第一节        | 无形资产·····             | (224) |
| 第二节        | 递延资产和其他资产·····        | (235) |
| <b>第八章</b> | <b>负 债</b>            |       |
| 第一节        | 负债的概念及其种类·····        | (238) |
| 第二节        | 流动负债·····             | (239) |
| 第三节        | 长期负债·····             | (265) |
| <b>第九章</b> | <b>所有者权益</b>          |       |
| 第一节        | 所有者权益概述·····          | (276) |
| 第二节        | 实收资本·····             | (277) |
| 第三节        | 资本公积·····             | (290) |
| 第四节        | 盈余公积·····             | (293) |
| 第五节        | 未分配利润·····            | (296) |
| <b>第十章</b> | <b>成本与费用</b>          |       |
| 第一节        | 成本与费用核算概述·····        | (298) |
| 第二节        | 生产费用的核算·····          | (306) |

|                                       |       |
|---------------------------------------|-------|
| 第三节 产品成本计算方法.....                     | (319) |
| <b>第十一章 收入、利润与利润分配</b>                |       |
| 第一节 企业收入的核算.....                      | (342) |
| 第二节 营业成本、营业税金、当期费用和<br>营业外支出的核算 ..... | (356) |
| 第三节 利润核算.....                         | (370) |
| 第四节 利润分配核算.....                       | (373) |
| <b>第十二章 会计报告</b>                      |       |
| 第一节 会计报告概述.....                       | (381) |
| 第二节 资产负债表.....                        | (383) |
| 第三节 损益表.....                          | (401) |
| 第四节 财务状况变动表.....                      | (405) |
| 第五节 利润分配表和主营业务收支明细表.....              | (428) |
| 第六节 合并会计报表.....                       | (431) |
| 第七节 会计报表分析.....                       | (436) |
| <b>第十三章 企业合并与分立、终止与清算</b>             |       |
| 第一节 企业的合并与分立.....                     | (454) |
| 第二节 企业的终止与清算.....                     | (457) |



# 第一章 会计核算基础

## 第一节 会计及其职能

会计的产生和发展经历了一个漫长的过程，具有非常悠久的历史。会计起源于生产实践，物质资料的生产是人类社会赖以存在和发展的基础，当生产发展到一定的历史阶段，人们有必要和有可能对生产过程进行管理的时候，便产生了会计。会计原来是“生产职能的附带部分”，也就是在“生产实践之外附带地把收支、支付日期等等记载下来。”后来随着生产的发展，逐渐地“从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托当事人的独立的职能。”<sup>1</sup>

会计在国内外都有着悠久的历史。在“原始的、规模小的印度公社”里，已经有了“一个记帐员，登记营业帐目，登记和记录与此有关的一切事项”。“会计”一词，远在我国西周时代（约在公元前1100年到公元前770年之间）就已经出现了。“会计”二字连用在当时的基本涵义是：既有日常的零星核算，又有岁终的总合核算，通过日积、月累到岁会的核算，达到正确考核王朝财政经济收支的目的。”<sup>1</sup>

实践已经证明，经济愈发展，会计愈重要。诚如马克思指出的：“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”。<sup>2</sup>这里的“簿记”就是我们现在所说的会计

会计同其他任何事物一样，都是不断地发展和变化的。随着社会生产的发展和经济管理的要求，会计所进行记录、计算

和考核的内容、范围及所要达到的目的和要求，都是在不断地发展和变化的。同时，进行记录、计算和考核所应用的原则、方法和技术，也是在逐步发展并日趋完备的。现代会计的含义绝非仅止记帐、算帐。由于认识角度等的不同就存在着不同的理解和观点。

在目前的会计学教材中，对会计的定义有着各种不同的表述。为了说明会计的含义，我们应该从会计工作的实践出发，了解会计的职能和本质，从而对会计的含义作出科学的概括。

### 一、会计的基本职能

会计的职能是指会计在经济管理中所固有的、内在的本质功能。根据马克思对会计职能是“过程的控制和观念的总结”的科学概括，应该将会计的基本职能理解为反映和控制。会计对任何社会的生产过程都具有反映和控制的职能。随着生产过程的日趋复杂，生产、经营管理对会计不断提出的新的要求，会计职能的具体内容也在不断的发展。

（一）会计的反映职能，就是指会计能够反映各单位的经济活动情况，为经济管理提供信息。它具有以下几个方面的特点：

1、会计主要从数量方面反映各单位的经济活动情况，为经济管理提供数据资料。任何单位的经济活动都可以从数量方面进行计量，从而求得一定的数量指标，在一定程度上说明该单位经济活动的性质和效果。在经济活动情况日趋复杂的情况下，人们仅仅凭着观察和记忆，不可能掌握经济活动的全部情况；只有通过会计提供系统的数据资料，才能够了解经济活动的过程和结果，才能够加强经济管理。

会计从数量方面反映经济活动，可以采用三种量度标准，即劳动量度、实物量度和货币量度。在商品经济条件下，无论是产品的生产、交换和分配，还是在其它方面，都要利用货币作为价值尺度的职能，综合地计算生产资料的形成、劳动的耗费、产品

的销售收入及其他收入的取得及分配，从而反映单位经济活动的过程和结果。因此，会计除利用劳动量度和实物量度以外，还要广泛地运用货币量度，以一定的货币单位作为统一的计量标准，对经济活动情况进行数量反映。

2、会计主要综合反映各单位已经发生或已经完成的各项经济活动，借以考核经济活动的过程和结果，并为预测提供信息。随着社会生产的不断发展，市场经济的不断繁荣，就需要会计除了提供能够综合反映经济活动现状的核算指标以外，还要提供有关预测未来经济活动效果的数据资料，以便于对经营管理进行决策，从而达到预期的目的。会计的反映职能，从对经济活动的事后反映，发展到分析预测经济前景，为经济管理提供了更多的经济信息，更好地发挥了会计在经济管理中的作用。

反映过去同预测未来是密切相关的。为了预测未来，必须首先了解历史和现状，只有掌握了能够反映经济活动历史和现状的各项指标以及它们之间的内在联系，才能据以分析预测未来经济活动的效果，以及为实现预期效果而应具备的基本条件和应采取的措施，因此，会计的反映职能是对经济活动的全面反映。同时，会计对实际发生的经济活动进行反映，是提供经济信息的基础。

3、会计反映具有完整性、连续性和系统性。会计对实际发生的经济活动进行反映，要以凭证为依据，要有完整的、连续的记录，并按照经济管理的要求，提供系统的数据资料，从而使管理者全面地掌握单位的经济活动情况，对单位的经济效果进行客观的评价和考核。

(二) 会计的控制职能，就是指会计能够按一定的目的和要求，指导和调节各单位的经济活动。它具有以下两个方面的特点：

1、会计主要利用价值指标对单位的经济活动进行控制。会计通过货币计价，可以提供一系列价值指标，综合地反映经济活

动的过程和结果。因此，在经济管理中，可以利用各项核算指标，考核经济活动的效果，控制经济活动的过程。例如：利用有关的成本指标，对供、产、销过程中的各项费用支出情况进行考核，从而查明节约或浪费的原因，以便于采取措施进行及时的控制，最终达到降低成本的目的。同时，还可以通过事先制订的一些价值指标，对有关的经济活动进行有效地控制。例如，在产品制造过程中，通过材料、工时等消耗定额指标，对产品的材料、工资等项费用进行控制。由于价值指标具有综合性和可比性，在经济管理中，就可以利用价值指标，比较全面地考核和控制各单位的经济活动。

会计除利用价值指标进行控制以外，还可以进行实物的控制。例如，对单位的非货币性资产（各种实物）的收发、领用，都要以凭证为依据，在帐簿中登记其收发结存的数量，并定期地进行清查盘点、核实库存，借以维护财产的安全与完整。

2、会计既要已发生的经济活动进行事中控制，事后控制，也要对未来的经济情况进行事前控制。会计在反映经济活动的同时，就审查各项经济活动是否符合有关政策、法令和制度的规定，对于违反政策、法令和制度的各项经济活动，要加以限制和制止，从而使单位进行正当经营，促进增产节约，增收节支。会计控制还通过会计信息的反馈，进行事中和事后的控制。即对会计所反映的经济活动情况，进行检查分析，对于已经发现的问题，提出改善经营管理的建议，促使有关部门采取措施，调整经济活动，使其按照规定的要求和预期的目标进行，也就是控制经济活动的过程。此外，会计对未来的经济活动的计划和方案，要从考核经济效益出发，审查、分析其是否可行，并提出合理化建议，从而发挥会计控制对经济活动的指导作用。

综上所述，会计的反映职能，主要是利用货币量度，以凭证为依据，对各单位的经济活动和结果进行完整、连续、系统地记录和计算，并加以分析和考核，为经济管理提供有用的经济管理

信息。会计的控制职能，主要是通过会计的反映职能，利用会计信息，对各单位经济活动的合规合法性和效益性进行审查和分析，发挥制约、控制的作用。会计的这两个职能是密切联系，相辅相成的。运用会计管理经济，是通过反映进行控制，并通过控制发挥管理的作用；同时，在控制中进行反映，从而为管理经济提供真实可靠的数据信息。

## 二、会计的性质

会计是人们管理生产过程的一种社会活动，它的产生和发展，既和生产的发展有关系，又同生产关系的变革相联系。它既为经济管理提供数据信息，又直接履行管理的职能。因此，会计不但具有自然属性，而且具有社会属性。会计的自然属性，是指会计技术、方法方面的技术性；会计的社会属性，是指会计对象、任务、目的及会计原则等方面的阶级性。

## 三、会计的本质

所谓会计的本质，是指古往今来会计这一客观社会现象的内部联系。它是由会计的内在矛盾构成的，是会计这一事物比较深刻的一贯的和稳定的方面。

从会计产生和发展的历史观察，各个时代的会计，都反映和控制着不同的具体内容，其发展水平及所采用的方法也各不相同。也就是说，各个时代的会计，具有各个时代的特征，各个时代会计的特征，决定了各个不同时代会计的个性。会计的本质，则是各个不同时代会计所具有的共性。

会计，从其产生后一直到现在，都是由人们运用一定的会计方法对财产物资或其价值运动进行管理的一种经济管理的实践活动。在非商品经济条件下，会计进行管理的内容直接表现为各项财产物资；在商品经济条件下，会计进行管理的内容则是价值运动。管理的目的，就是为了取得或提高经济效益。因此，会计的

本质可以理解为：会计是人们对再生产过程中的价值运动进行管理的一种经济管理的实践活动。

在人类社会，由于存在着物质资源的有限性和社会需求的无限性之间的矛盾，客观上就要求节约使用和合理分配劳动资源。因此，就必须对经济活动过程进行计量计算，即必须从事会计最原始最基本的核算。会计的产生，也就是为了管理经济活动，从而适应经济管理的需要。

会计随着生产的发展而发展。会计反映和控制的具体内容也随之变化，会计进行反映和控制的方法和手段，也日益完善，对会计的要求也就愈来愈高。尽管会计随经济的发展而不断的发展，但其本质仍然是对再生产过程中的价值运动进行管理的一种实践活动。尽管各个时代会计所追求的具体目的及其性质不同，但其共同点都是为了提高经济效益。

#### 四、会计的概念

根据以上对会计的职能、属性、本质等的论述，我们可以得出这样的定义：会计主要是以一定的货币单位作为统一的计量标准，对各单位的经济活动进行连续、系统、完整地记录计算和分析，同时通过对财务信息的收集、整理、加工和输出的系统过程，对经济活动进行反映和控制的管理活动。

#### 第二节 会计假定

在复杂的经济活动中，存在着许多尚未确定或事先无法肯定的经济活动状况，或者同一经济业务涉及到众多不同的经济实体。在会计工作中必须对这些经济活动状况给予认定，并根据一般的会计原则，采用一定的方法对各项经济业务进行处理，从而获得或运用各项会计信息。所谓会计假定（亦称会计假设），是指为正常进行会计工作，对某些不确定的因素或状况事先作出的

逻辑性推理判断和理论认定。

在商品经济条件下，各项经济活动都可以用货币进行计量，而这些经济活动又必须在一定的时间和空间范围内进行，因此，就形成了会计的基本假定：会计主体假定、持续经营假定、会计期间假定和货币计量假定。

## 一、会计主体假定

会计主体假定亦称会计实体假定或会计个体假定，就是把能够自主地进行生产经营活动，独立处理经济业务的各企业事业单位，假定为一个特定的经济责任主体。会计主体的弹性很大，凡具有经济业务的任何确定的独立实体，都可以，也需要进行独立核算，成为一个确定的会计主体。会计主体可以是一个企业，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司。

会计主体是一个独立的整体。第一，它在经济上是独立的，不仅要把会计主体之间的经济关系划分清楚，而且还应把企业的财务活动与企业主及企业职工的个人财务活动相分离。例如，企业主或职工个人购买股票、债券或个人消费品时，就不能作为企业的投资或支出进行核算，而只能作为其个人的各项投资或支出。第二，在反映和处理企业的生产经营活动与财务问题时，都要从企业的整体出发。因为企业内部资金财产的调拨，既不会增加企业的收益或损失，也不会增加企业的资产和负债。因此，我们只有在会计主体这一假定的基础上，即从会计主体整体出发，才能正确地计算它在经营活动中所获得的收益和发生的损失，正确地计量它的资产和对外承担的债务，从而为经济决策等方面提供有用的会计信息。

会计主体与法律主体（即法人）是有区别的。例如，独资与合伙企业通常不具有法人资格，它们所有的财产和对外所负的债务，在法律上仍视为业主或合伙人的财产与债务，但在会计核算中则把它们作为独立的会计主体，把企业的经营活动与业主或合

伙人的个人的财务活动严格区分开。又例如，集团公司是由若干具有法人地位的企业所组成的，但在编制集团公司的合并报表时，只能把集团公司作为一个独立的整体，并采用特定的方法将集团公司所属企业之间的债权债务相互抵销，扣除由于所属企业之间销售活动而产生的利润。

## 二、持续经营假定

持续经营假定亦称继续经营假定，是指“除非有明显的反证，和直到证明情况确属相反时，必须认为一家企业主要地将其现在的形式和现有的目标连续地营业下去”。<sup>⑤</sup>即会计主体在可以预见的未来将不会面临破产清算，它所持有的资产，将按预定的目的在正常的经营过程中被耗用、出售或转让，它所承担的债务，也将按期偿还。正是在这一假定下，才可以建立起会计计量和确认的原则，解决很多常见的财产计价和收益确定的问题。

在商品经济条件下，按照优胜劣汰的商品竞争原则，企业的关、停、并、转，甚至破产、清算并不鲜见，事实上每个企业都存在经营失败的风险，都可能会变得无力偿债而被迫宣告破产或进行法律上的改组，而会计又不能等到获得这些结果才进行会计核算。所有的企业都是按照各自的经营目的连续不断经营的，没有任何一个企业期望有朝一日破产倒闭或改组，然而企业的未来是无法预见的。如果有证据说明一个会计主体已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动亦无法持续下去，即持续经营的假定已不能成立，则建立在这一基础之上的各种会计原则将不再适用，而只能采用另外一些特殊的会计准则。例如，对破产清算企业来讲，历史成本原则是不适宜的，而只能采用清算价值来确定企业财产的价值。



### 三、会计期间假定

会计期间假定亦称会计分期假定，是指人为地把持续不断的企业生产经营活动划分为相等的时间段落。大多数现代企业的生产经营活动都具有连续性的特点，在企业连续不断地经营活动过程中，要等到企业的经营活动全部结束时再进行盈亏的核算并编制会计报表是不可能的。因此，就必须将持续经营的经营过程人为地划分为一个个首尾相接的等间距的期间，确定每一会计期间的收入、费用和利润，确定每一会计期间期初期末的资产、负债和所有者权益的数量，进行结算帐目和编制会计报表，从而对企业的经营活动进行及时地反映和控制，并向有关方面及时地提供会计信息。

会计期间通常是一年、一季和一月，分别称为会计年度、会计季度和会计月份。会计期间可以与日历日期一致，也可以不一致。例如我国颁布的《企业会计准则》第六条规定：“会计期间分为年度、季度和月份，年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。”

### 四、货币计量假定

货币计量假定是指对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的尺度来予以计量，并把企业经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。它包括三个方面的内容：第一，财产物资可以采用不同的计量单位，如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位等。但在会计核算中，只有货币计量单位是前后一致，贯穿始终的，也只有采用货币计量单位，才能系统全面持续地记录、汇总、分析和揭示企业的经营过程和财务成果。因此，货币单位是会计的基本计量单位，其他单位都是辅助性质的计量单位。第二，在多种货币存在的条件下，或某些业务是用外币结算时，就需要确定某一种货币为记帐本位