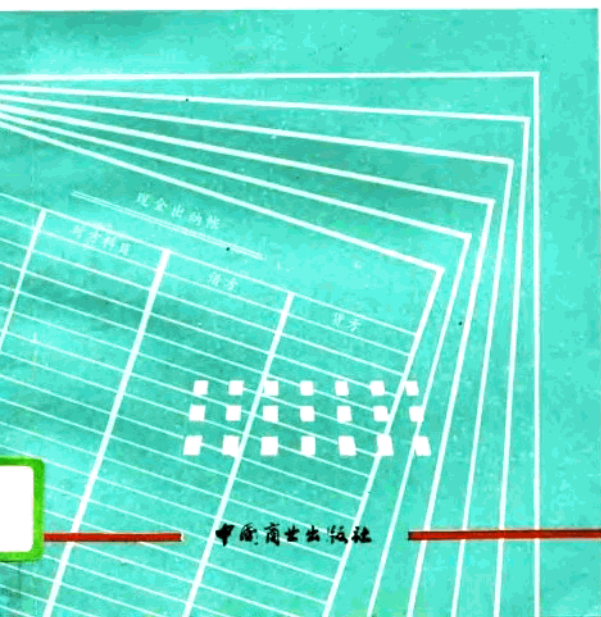


● 主編 周富保

供銷社工業會計學

GONGXIAOSHEGONGYEKUAIJIXUE



前 言

《供销社工业会计学》一书是适应供销合作社系统工业企业加强财务管理和成本管理，尽快提高财会及管理人员素质，在山西、河北、广东、新疆等省（市）供销合作社工业科技处负责同志提议，并得到商业部商办工业管理司和财会物价司的支持下，由我们编写完成的。书稿完成后经山西省供销社樊金令处长初审，又经商业部财会物价司王小雄和曹元才处长审定，由商办工业管理司罗梦传司长作序，最后由中国商业出版社出版。

该书遵循以工业办法管理商办工业、又不失供销合作社附属工业之特点的编写原则，根据1991年9月商业部和财政部联合订的《供销合作社会计制度》的精神，结合供销社工业企业的实际，以及改革中出现的新情况和新问题，全面、系统地阐述了商办工业会计的基本理论和基本方法，并辅之恰当的示意图表和案例，以便读者学习和理解。

全书共分十二章。第一章总论；第二章会计核算基本方法；第三章货币资金、结算业务和银行借款的核算；第四章固定资产和低值易耗品的核算；第五章材料的核算；第六章工资的核算；第七章产品成本的核算；第八章各种成本计算方法的结合应用（包括棉花加工、茶业加工、果品加工、废品加工、机械加工以及肉蛋糕点副食品加工的基本特点与采用的成本计算方法）；第九章产成品及其销售的核算；第十章财务成果的核算；第十一章自有资金和长期负债的核算；第十二章会计报表及其分析。

参加该书编写的人员有：王春燕（第二、三、十、十一章和第十二章部分内容）、张汉俊（第九章）、周富保（第一、四、五、七、八章和第六章部分内容）、宋晋平（第六章部分内容）、李广杰（第十二章部分内容）、王瑜琛（第十二章部分内容）、陈恪才（第十二章部分内容）等。最后由周富保同志总纂。

该书具有内容丰富、结构合理、文字精炼、阐述清楚、针对性强等特点。既可作为供销合作社系统工业企业财会人员和管理人员业务学习必备，又可作为财经院校供销社会计专业、供销社企业管理专业和供销社经济专业的教材。

在该书编写过程中，曾得到商业部商办工业管理司和财会物价司、山西省供销合作社及山西财经学院的大力支持，并提供了许多宝贵意见，在此一并表示感谢。

由于我们的水平所限，再加修改时间仓促，一定有不妥之处，恳请读者批评指正。

作者

1991年10月24日

序

我国有计划的商品经济要求各个企业成为在国家计划指导下，独立经营、依法纳税、自负盈亏的经济实体，结束了过去企业靠国家下拨资金、供给原材料、包销产品和弥补亏损的局面。工业企业，一方面担负经营风险的压力，另一方面也获得自主经营、盈余留成、奖励的动力。企业只有通过不断推进技术进步，改善生产经营管理，提高整体素质，求生存、谋发展，提高经济效益，才能更好地为国家 and 人民作贡献。企业提高经济效益，除了经常了解国家政策与计划，市场供求及动态外，还必须随时掌握本企业的生产能力、资金状况、产品产量、产品质量、产品成本、原材料供应、产品销售以及盈亏等重要经济指标的情况，努力开展经济活动分析，不断总结过去的经验和教训，预测和决策未来的目标，制订周密的财务计划、生产计划和更新改造计划，拟出切实可行的措施……，通过对生产经营的管理与控制，将目标和愿望变成现实。

我国供销合作社工业是商办工业的重要组成部分，长期以来在为我国城乡市场提供有效供给，促进农村商品经济发展，壮大供销合作社和地方经济实力，为国家增加积累，多创外汇等方面做了大量工作，取得了很大成就，积累了丰富经验，为社会主义四化建设作出了重要贡献。但是，从总体上讲，供销社工业管理水平还不够高，会计工作基础还比较薄弱，很不适应时代对企业的要求和市场竞争的需要。山西财经学院周富保同志主编的《供销社工业会计学》一书，不仅较全面地论述了供销合作社工业会计

的基本理论与基本方法，而且还结合供销合作社工业行业特点，提出了较为恰当的成本核算办法，根据商业部和财政部（91）商财（价）联字第254号文件关于印发《供销合作社会计制度》的通知精神，结合供销合作社工业实际安排了一些实例。同时，为进一步应用会计资料加强管理，该书还介绍了一部分报表分析和成本分析的基本方法。《供销社工业会计学》是贯彻落实国发〔1984〕104号文件关于“商办工业要在保持自身特点的同时，按工业的办法进行管理”的好教材。这本书可以作为全国供销社工业会计工作者的业务必读和良师益友。希望各级供销社工业主管部门、教学部门和供销社工业企业的会计人员和管理人员通过学习《供销社工业会计学》，更好地理解 and 贯彻执行《供销合作社会计制度》，真正按工业办法管理供销社工业，尽快提高全国供销社工业职工队伍素质和企业管理水平，调整结构，提高质量，降低成本，提高企业自我发展和市场竞争能力，提高经济效益，为社会主义建设做出更大贡献。

罗 梦 传

一九九一年十二月十九日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 供销社工业会计的意义	(1)
第二节 供销社工业会计的核算内容	(6)
第三节 供销社工业会计的任务	(10)
第四节 供销社工业会计的组织	(13)
第二章 会计核算的基本方法	(16)
第一节 会计科目与帐户	(16)
第二节 复式记帐	(28)
第三节 会计凭证	(47)
第四节 会计帐簿	(56)
第五节 会计核算形式	(71)
第三章 货币资金、结算业务和银行借款的核算	(79)
第一节 货币资金的核算	(79)
第二节 结算业务的核算	(93)
第三节 银行借款的核算	(114)
第四章 固定资产和低值易耗品的核算	(118)
第一节 固定资产的分类、计价和帐户设置	(118)
第二节 固定资产增加的核算	(123)
第三节 固定资产减少的核算	(129)

第四节	固定资产修理的核算	(143)
第五节	固定资产的明细核算	(150)
第六节	低值易耗品的核算	(155)
第五章	材料的核算	(166)
第一节	材料的分类、计价和帐户设置	(166)
第二节	材料收入的核算	(176)
第三节	材料发出的核算	(189)
第四节	材料储存的核算	(195)
第六章	工资的核算	(216)
第一节	工资的意义、种类和帐户设置	(216)
第二节	工资的核算	(220)
第三节	福利费的核算	(238)
第七章	产品成本的核算	(244)
第一节	产品成本的意义及帐户设置	(244)
第二节	生产费用的汇集与分配	(257)
第三节	产品成本计算方法	(286)
第八章	各种成本计算方法的结合应用	(312)
第一节	成本计算方法结合应用的意义和原则	(312)
第二节	棉花加工业的产品成本计算	(314)
第三节	制茶业的产品成本计算	(321)
第四节	果品加工业的产品成本计算	(336)
第五节	机械行业的产品成本计算	(350)
第六节	废旧物资加工的产品成本计算	(358)
第七节	肉蛋、糖果、糕点、副食品加工业	

的产品成本计算.....	(373)
第九章 产成品及其销售的核算.....	(377)
第一节 产成品的核算.....	(377)
第二节 产成品销售的核算.....	(389)
第十章 财务成果的核算.....	(402)
第一节 财务成果的意义及核算任务.....	(402)
第二节 财务成果形成的核算.....	(403)
第三节 利润分配的核算.....	(414)
第十一章 自有资金和长期负债的核算.....	(426)
第一节 自有资金和长期负债核算的任务.....	(426)
第二节 公积金的核算.....	(427)
第三节 专项资金的核算.....	(431)
第四节 长期负债的核算.....	(442)
第十二章 供销社工业企业会计报表.....	(446)
第一节 会计报表的意义、种类和编制要求.....	(446)
第二节 资金表及其编制方法.....	(450)
第三节 成本报表及其编制方法.....	(456)
第四节 利润表及其编制方法.....	(461)
第五节 其他会计报表及其编制方法.....	(463)
第六节 会计报表的复核、报送和审批.....	(470)
第七节 会计报表的汇总、会审和保管.....	(472)
第八节 会计报表分析.....	(474)

第一章 总 论

第一节 供销社工业会计的意义

一、供销社工业会计的概念

供销社是国民经济的一个重要部门。为了实现商品交换，它不断地组织大量的商品流转业务，把工业生产部门和农民的产品及时收购起来，然后供应给消费者（包括生产消费者和生活消费者），尽可能满足他们对各种商品的需求。因此，供销社是工业与农业之间、城市与乡村之间、全民所有制经济与集体所有制经济之间、生产与消费之间经济联系的桥梁。做好供销社工作，对于促进工农业生产的发展、活跃城乡市场、不断提高人民生活水平、加速实现祖国“四化”，都有着极其重要的意义。供销社除了组织商品流通外，还大力发展生产加工业务。譬如：为了便于调拨运输，便于保鲜，对某些农副产品或废品要进行初级加工；为了减少流转环节、减少不必要的运输，要就地组织当地居民需要的日用工业品和副食品的生产；为了商业部门自身的技术改造，加速商业劳动的机械化，要办一些商业部门专用机械设备的生产企业；等等。供销社办好这些工业生产企业，对于有效地组织商品流通，更好地为工农业生产服务，为城乡消费者服务，具有重要的现实意义。

目前，全国供销社举办的工业生产加工企业是多种多样的。归纳起来，主要有以下四种类型：（1）农副产品的生产加工企业，

如轧花厂、茶厂、肉类加工厂、果脯厂、罐头厂、酒厂、面粉厂、油榨厂、酱醋酿造厂、糕点厂、酱菜厂等；（2）工业品生产加工企业，如机械制造厂、鞋帽厂、服装厂、家具厂等；（3）土产废品加工企业，如废旧金属提炼厂、废旧塑料厂、毛发利用厂、骨胶厂、编织厂（场）等；（4）服务性生产加工企业，如印染厂、包装板箱厂、机械修配厂等。上述这些供销社工业企业，是我国工业体系的重要组成部分。它既能为社会增添各种各样的产品，又能扩大商品经营品种，丰富市场供应；同时还便于商品保管、运输、储存，减少商品损耗和损失，进行修旧利废；还能支援出口和进行商业技术改造等等，直接为商业部门服务。因此，供销社举办工业生产加工企业，是为了更好地完成商品流转任务的。

供销社举办生产加工业务的形式主要有两种：一种是组织独立经营、独立核算的生产加工企业；另一种是由供销社企业附设不独立核算的加工厂（或加工车间）。由于供销社企业附设不独立核算加工厂的核算，属于供销社会计附营业务核算类型，因此，本书将着重阐明独立经营、独立核算的工业企业的核算。

工业企业的生产经营活动与供销社企业不同，它是以生产产品或提供劳务为中心任务，并于出售产品或劳务后，用产品销售收入与产品生产过程中的各项支出进行比较，来评价企业经营成果的。它的经营活动可分为供应、生产、销售三个过程。供应过程是指企业供应部门按生产计划用货币资金购进生产所需要的各种原料、材料、消耗用品等，然后再按一定的手续和消耗定额，供应生产部门的过程。为了保证生产活动的正常进行，企业需要经常储备一定数量的原材料。各种原材料的储备数量应根据生产计划和原材料的来源、运输条件等情况合理地掌握。如果储备量过大，就会造成积压，给企业带来损失；如果储备量过小，则会影响产品生产的正常进行。生产过程是指生产车间或部门的生产人员，按照生产计划向仓库领取原材料，并利用机器和生产设备，制造

产品或劳务的过程。在生产过程中，一方面原材料和生产工人的活劳动被消耗，机器设备受到一定程度的磨损以及发生一些其它开支，另一方面，将新的产品制造出来。因此，要求生产人员不断总结经验，在提高产品质量、合理调整产品结构和增加产品数量的前提下，努力节约人力、物力和财力，不断提高生产效率，为社会主义建设做出贡献。销售过程是指销售部门将生产出的产品销售出去（或为社会提供劳务），并取得货币收入的过程。产品从加工完毕，直到成交出售之前，由于包装、运输、市场情况等原因，往往需要储存一段时间。销售部门应该尽量缩短产品的储存时间，最大限度地节约销售费用，以便提高企业的盈利水平。上述工业生产活动的三个过程是紧密配合，缺一不可的。

企业在产品生产过程中，适合于生产需要的各种原材料、燃料、机器、设备、厂房、车间、仓库、车辆、产成品和货币资金等财产物资，是必不可少的。为了使企业的生产活动正常进行，不仅应该确保上述各项财产物资的安全，而且还应使之经常处于良好状态。这就需要有专门的机构和人员进行记录和管理。

企业在生产经营过程中，生产人员一方面加工制造出新的产品，另一方面却消耗了原材料、燃料、动力或电力以及职工的活劳动，磨损了机器、设备、厂房、车辆……。企业只有将产品推销出去，才能用销售收入抵补生产经营过程中的各种消耗。销售收入扣除各项消耗（支出）后剩余部分，就是企业的利润，即已实现的工人为社会创造的新价值；如果销售收入不足以抵补各项消耗，其差额就是企业的亏损，即消耗社会财富的价值。为此，企业也需要有专门的机构和人员进行记录、计算、管理。

企业在经营过程中，为了实现目标利润，就必须随时了解市场动态，掌握商品供求信息，经常与供料单位和购货单位取得联系，签订购销合同，及时采购物美价廉且适合生产需要的原材料，并将完工的产成品销售出去。同时，还必须按有关规定分别

与供料单位和购货单位办理货款结算业务；还必须按期支付职工工资和其他必要的开支；还必须依法向国家纳税，按规定向国家或上级缴纳承包费或利润；还必须接受财政、银行、税务、物价、审计等部门的监督，认真贯彻执行国家政策，严格遵守国家法律、法规和财经纪律……。这一切，还需要有专门机构和人员进行记录、计算、分析和管理的。

企业为了管好生产，用好资金，增加产品产量，提高产品质量，扩大收入，节约生产费用，降低产品成本，增加企业盈利，就必须设置财会机构，配备财会人员，科学、有效地组织会计工作。所谓供销社工业会计，是指采用特定的会计方法（如编制和审核会计凭证、设置帐户、复式记帐、登记帐簿、成本计算、财产清查、编制会计报表等），全面地、系统地、正确地、综合地反映和监督供销社工业企业生产经营过程及其成果的管理活动。企业财会人员不仅应该及时向企业领导和管理部门提供会计资料，使其正确掌握企业经济活动情况，而且还应该通过对会计资料的分析对比，总结生产经营过程中的经验和教训，采取有效措施，不断改进工作，并在此基础上，正确制定计划期的生产计划和财务计划，加强组织、协调和控制，以期提高企业的管理水平。无数事实证明，削弱会计工作，必然会引起企业管理混乱，浪费人力、物力、财力，给国家造成损失。因此，每个企业都应该十分重视会计工作，合理配备财会人员，不断提高他们的业务水平。同时，要求每个财会人员，坚持四项基本原则，认真贯彻执行国家的财经方针、政策、法规、制度，自觉学习会计理论，积极钻研会计业务，努力做好自己的本职工作，真正成为企业领导的参谋和助手。

二、供销社工业会计的意义

合理组织并加强供销社工业会计工作，具有十分重要的意义。主要表现在以下几个方面：

（一）维护国家政策、法律和法规的严肃性

国家政策、法律和法规，是党和国家为了有计划地管理国民经济，调整一定范围内的经济关系，确保社会经济的正常秩序而制定，并由各企业、单位执行的行为规范。当然也是供销社工业会计记录各项业务和处理各种帐务的准则。加强供销社工业会计工作，使供销社工业企业对于国家有关政策、法律和法规，既能认真贯彻执行，充分发挥会计的监督作用，又能将其执行实绩记录下来，作为财政、财务、税务、物价、信贷、审计等业务监督检查的依据，并可以抑制企业违法违纪案件的发生，从而起到维护国家政策、法律和法规严肃性的作用。

（二）确保社会主义财产的安全

供销社工业企业的各项财产，是属于供销合作社所有，由企业支配使用的。这就是说，企业既有使用的权利，又有保护的责任。尽管在企业经营过程中各项财产使用分散，变动频繁，给管理工作带来一定的难度，但通过加强会计核算工作，就能将各项财产的收付存情况如实反映在帐簿中，再通过定期和不定期的财产清查，以及查处贪污、盗窃、损失、浪费案件，能够发挥保护社会主义财产安全的作用。

（三）加强企业管理

企业管理是指在国家计划指导下，企业按照客观经济规律的要求，为实现一定投入产出目标，而合理地组织人与物的因素，有计划地指挥、调节和监督其经济活动的各种职能的总称。其内容包括计划、生产技术、设备、物资、劳动、成本、财务等方面的管理。做好会计工作，就能及时提供真实、可靠、正确的经济信息，为企业管理服务。特别是成本和财务方面的管理，既是企业管理的组成内容，又是会计人员的本职工作。因此，加强会计工作的同时，也就加强了企业管理。

（四）提高企业经济效益

企业经济效益，是指用企业所得与所费，产出与投入的比较。所得大于所费，或产出大于投入，为正效益；反之，为负效益。企业的所得或产出，是由向社会适时提供商品产品的数量、品种和质量来决定的。企业为了扩大所得或产出，就需要认真研究商品价值规律和市场供求规律，及时掌握市场信息和动态，合理组织生产，革新工艺，生产较多的适合社会需要的商品产品，实现较多的销售收入。企业的所费或投入是与各生产经营环节中职工工作的质量、数量和效率分不开的。为了降低所费或投入，就需要科学地安排生产、经营和管理的工作，提高生产效率和降低人力、物力和财力的消耗；加强企业的计划、协作和控制能力，贯彻勤俭节约的原则；加强成本预测和决策能力，降低产品成本和节约销售费用。加强会计工作，不仅能够及时提供有关所得与所费或产出与投入及其影响因素的经济指标，而且通过计算、考核、分析、预测、决策、控制等一系列工作，寻求扩大所得或产出和降低所费或投入的途径，实现提高企业经济效益的目的。

第二节 供销社工业会计的核算内容

供销社工业企业是以生产产品或提供劳务为前提的。产品或劳务都是在劳动过程中制造的。马克思指出：“劳动过程的简单要素是：有目的的活动或劳动本身，劳动对象和劳动资料。”^①供销社工业企业也必须具备生产三要素，即劳动力、劳动对象和劳动资料。劳动力是指人们在生产过程中能提供活劳动（包括体力和脑力）的能力。为了保证劳动者能够经常保持旺盛的劳动能力和劳动力的再生产，企业应依照“按劳分配”的原则和劳动者提供活劳动的数量、质量，付给一定的劳动报酬，即用货币资金支付工

①《资本论》第一卷，人民出版社1975年6月版，第202页。

资。这是企业的工资支出，也是企业生产过程的一种耗费。劳动对象是指人们在生产产品或提供劳务的过程中而将劳动加于其上的一切东西，如茶厂生产花茶的劳动对象是精制茶和鲜茶花，轧花厂生产皮棉的劳动对象是仔棉，果品加工厂生产水果罐头或果脯的劳动对象是鲜水果……等等。这些劳动对象在工业企业中又统称为原材料。“劳动资料是劳动者置于自己和劳动对象之间，用来把自己的活动传导到劳动对象上去的物或物的综合体。”^①如：供销社工业企业中的厂房、仓库、机器、设备、运输车辆……等等。这些劳动资料在劳动过程中，能够在较长时间内连续地发挥作用。为了便于管理，企业把价值较大，使用期限较长的劳动资料称为固定资产；把价值较小，或使用期限较短的劳动资料，称为低值易耗品。此外，产品生产过程中还需要一定数量的消耗物品和现金或银行存款。在产品生产过程中，生产三要素及其它物品和现金或银行存款被逐渐消耗掉，同时，产成品将陆续生产出来，而且连续生产的企业在报告期末往往还有在产品。象上述原材料、固定资产、消耗物品、现金或银行存款、产成品、在产品……等物资的货币表现，一般称为资金。企业资金形成的渠道，叫做资金来源，如理事会拨入资金，是各级供销合作社理事会或公司拨给所属企业用以开展经营活动的资金，银行借款是企业按规定向银行借入的资金，应付款是指企业暂时占用其它单位或个人的款项所形成的资金等等。企业资金使用的状态，叫做资金占用，如原材料资金是指处于原材料储备中的资金，在产品资金是指产品制成之前所消耗的各项资金，现金是指企业库存现金等等。企业资金总是随着生产活动和业务经营的进行，不停地运动着。在供应过程，由于买进原材料，使货币资金转变为储备资金；在生产过程，由于领用原材料、使用固定资产，支付职工工资

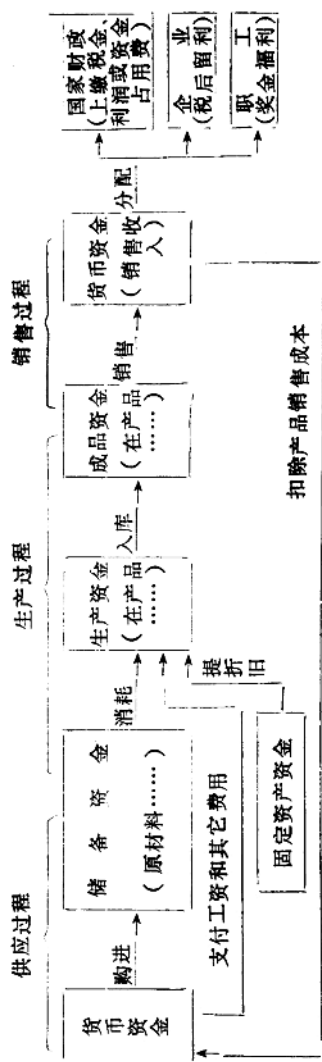
①《资本论》第一卷，人民出版社1975年6月版，第203页。

等，使部分储备资金、固定资产资金、货币资金等，转变为生产资金。经过一定的工艺过程，随着产品的制成，又使生产资金转变为产成品资金；在销售过程，由于出售产成品，使产成品资金转变为货币资金。

企业在销售收入（即实现的货币资金）中，经扣除产品生产中的一切耗费后，所剩的货币资金，应按照党和国家的经济政策，在国家、企业、职工之间进行分配。这就使货币资金退出企业或转变为各种具有专门用途的基金。以上说明企业资金总是运动不休。如果从资金运动的某一时点（或某一日期）来考查时，则表现为各项资金来源的多少和各项资金占用的状态。为了说明问题，现将企业资金运动图示于后（见图表1—1）。

供销社工业会计核算的内容，就是指运用各种会计方法来反映和监督供销社工业企业资金运动的情况。具体来说，供销社工业会计的内容可分为生产三要素的核算，产品成本的核算，产成品及其经营成果的核算，货币资金、结算业务和银行借款的核算，会计报表等五个主要部分。生产三要素的核算，即固定资产及低值易耗品的核算，原材料的核算和工资的核算，是对产品生产中最主要的三种消耗所进行的核算。掌握生产三要素的核算方法，对于正确计算并逐步降低供销社工业产品的成本，有着重要的意义，产品成本的核算是供销社工业会计的重要组成部分。为了便于学习和掌握，我们在说明按成本核算对象汇集和分配生产费用，计算产品成本的基本方法之后，再结合供销社工业企业的几个行业（即果品加工、棉花加工、茶叶加工、废品加工、机械加工等行业）的特点。进一步说明供销社工业企业产品成本的核算方法。掌握产品成本核算方法，正确计算产品成本，对于不断总结经验，节约生产费用，降低产品成本，改善企业管理，都有着重要的作用；产成品及其经营成果的核算，是对经过一定工艺过程完工产品的入库、销售和储存等情况所组织的核算，并用产品的销售

图表1—1 工业企业资金运动示意图



资金运动在某一時点 (或日期) 时的状况

×年×月×日

资金来源		资金占用	
理事会拨入资金	××××	固定资产	××××
银行借款	××××	原材料	××××
应付账款	××××	在产品	××××
待分配盈余	××××	产成品	××××
专用基金	××××	银行存款	××××
.....			