

新编工业会计

(修订本)

刘永祥 主 编

山西经济出版社

前 言

为了适应会计制度改革和税制改革的新情况，满足会计教育和广大会计工作者更新知识的急需，我们根据《工业企业会计制度》和新税制《条例》，并结合高等教育自学考试大纲的要求，重新编写了这本《新编工业会计》教材。

本书是山西省高等教育自学考试选定的教材。同时也可作为高等和中等财经院校会计专业课程的教科书，以及广大会计工作者和经济管理干部业务学习的参考书。

本书在编写过程中，充分体现了税制改革对工业企业会计核算的影响，所有经济业务均按新税制的要求处理，文字叙述力求深入浅出，通俗易懂，便于自学。

本书由刘永祥、姚晓民、王应晋和辛茂荀共同编写。第一、八、九、十、十三章由刘永祥执笔，第四、六、十一、十二章由姚晓民执笔，第二、三、十四章由王应晋执笔，第五、七章由辛茂荀执笔。主编刘永祥审阅全书并总纂定稿。

由于时间仓促，书中疏漏之处，恳请读者指正。

编 著 者

1994年4月于山西财经学院

修 订 说 明

《新编工业会计》一书曾作为山西省高等教育自学考试的指定教材，并荣获山西省首届社会科学研究成果推广应用二等奖。根据近一年来会计、财税、外汇管理制度改革的新情况，我们对《新编工业会计》一书进行了修订。修订本在保持原版体系结构基本不变的基础上，按照财政部颁发的一系列补充制度和规定，对原版内容做了一定的修订，并增加了部分内容，注重了本书的适用性，使之更加便于自学。

本次修订人员分工如下：第一、八、九、十、十三章由刘永祥执笔；第四、五章由辛茂荀执笔；第六、七章由赵新顺执笔；第十一、十二、十四章由姚晓民执笔；第二章由刘永祥和王应晋执笔；第三章由辛茂荀和赵新顺执笔。最后由刘永祥总纂定稿。姚晓民和王应晋也参与了修订本的定稿工作。

由于水平所限，本书仍难免存在不当之处，诚望读者指正。

修订者

1995年4月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 工业会计的职能	(1)
第二节 工业会计的对象	(4)
第三节 工业会计的任务	(11)
第四节 工业会计工作的组织	(13)
第二章 货币资产的核算	(18)
第一节 现金的核算	(18)
第二节 银行存款的核算	(25)
第三节 其他货币资金的核算	(36)
第四节 外币业务的核算	(39)
第三章 应收及预付款项的核算	(45)
第一节 应收帐款的核算	(45)
第二节 应收票据的核算	(55)
第三节 预付货款和其他应收款项的核算	(60)
第四节 待摊费用的核算	(63)
第四章 存货的核算	(65)
第一节 存货概述	(65)
第二节 存货的计价	(68)
第三节 材料按实际成本计价的核算	(77)
第四节 材料按计划成本计价的核算	(90)
第五节 自制存货的核算	(103)
第六节 委托加工材料的核算	(105)
第七节 其他存货的核算	(108)

第八节 存货清查的核算·····	(119)
第五章 对外投资的核算·····	(122)
第一节 对外投资概述·····	(122)
第二节 短期投资的核算·····	(124)
第三节 长期投资的核算·····	(128)
第六章 固定资产的核算·····	(149)
第一节 固定资产概述·····	(149)
第二节 固定资产增加的核算·····	(154)
第三节 固定资产折旧的核算·····	(166)
第四节 固定资产修理的核算·····	(173)
第五节 固定资产减少的核算·····	(176)
第六节 固定资产清查的核算·····	(181)
第七章 无形资产和递延资产的核算·····	(183)
第一节 无形资产的核算·····	(183)
第二节 递延资产的核算·····	(192)
第三节 其他资产的核算·····	(194)
第八章 流动负债的核算·····	(196)
第一节 流动负债概述·····	(196)
第二节 短期借款的核算·····	(198)
第三节 应付票据的核算·····	(200)
第四节 应付及预收款项的核算·····	(205)
第五节 应付工资的核算·····	(208)
第六节 应交税金的核算·····	(217)
第七节 其他流动负债的核算·····	(230)
第八节 或有负债的核算·····	(233)
第九章 长期负债的核算·····	(235)
第一节 长期负债概述·····	(235)
第二节 长期借款的核算·····	(237)
第三节 应付债券的核算·····	(240)

第四节	长期应付款的核算	(251)
第五节	其他长期负债的核算	(256)
第十章	所有者权益的核算	(265)
第一节	所有者权益概述	(265)
第二节	投入资本的核算	(266)
第三节	资本公积金的核算	(270)
第四节	留存收益的核算	(274)
第十一章	费用成本的核算	(278)
第一节	费用成本概述	(278)
第二节	要素费用的核算	(287)
第三节	生产费用的核算	(301)
第四节	期间费用的核算	(327)
第十二章	成本计算方法	(332)
第一节	成本计算方法概述	(332)
第二节	成本计算的品种法	(335)
第三节	成本计算的分批法	(336)
第四节	成本计算的分步法	(343)
第五节	成本计算的分类法	(354)
第六节	成本计算的定额法	(359)
第十三章	收入和利润的核算	(366)
第一节	收入和利润概述	(366)
第二节	产品销售收入的核算	(368)
第三节	其他业务收支的核算	(376)
第四节	营业外收支的核算	(379)
第五节	利润形成的核算	(380)
第六节	所得税的核算	(387)
第七节	利润分配的核算	(396)
第十四章	财务报告的编制	(402)
第一节	财务报告概述	(402)

第二节	资产负债表的编制·····	(407)
第三节	损益表的编制·····	(416)
第四节	财务状况变动表的编制·····	(423)
第五节	现金流量表的编制·····	(433)
第六节	财务报表的分析·····	(437)

第一章 总 论

第一节 工业会计的职能

一、工业会计的意义

工业会计是应用于工业企业的一种专业会计,它是以货币为主要计量单位,全面、系统、综合地反映和监督工业企业的经济活动过程及其结果,并运用会计信息参与经营预测和决策,借以为提高企业经济效益服务的一种管理活动,是工业企业经济管理的重要组成部分。

工业会计产生于加强工业企业经营管理的需要,并伴随着工业生产的发展而发展。在社会主义市场经济条件下,工业企业要真正成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品生产者,在激烈的市场竞争中能够取得较好的经济效益,除了采用先进的生产技术外,还必须有效地加强企业经营管理,借助于会计工作为实现全面的科学管理,促进增收节支,提高经济效益服务。因此,随着生产社会化程度和企业经济管理水平的提高,工业会计在企业经营管理中的地位和作用也愈加重要。加强企业经济管理,提高经济效益,离不开会计工作。做好工业会计核算工作,是促使工业企业迅速提高经营管理水平、完善企业内部经营机制的重要保证,也是国家有效地实施宏观经济调控的重要微观基础。

二、工业会计的职能

工业会计的职能是指工业会计在经济管理中所具有的功能。明确工业会计的职能,就是要在社会分工中,确定工业会计工作的基本职责,更好地完成工业会计工作的任务。

马克思曾经指出,会计是对生产“过程的控制和观念总结”。这是对会计职能的科学概括。工业会计作为会计学的一个重要分支,其职能的界定仍然应以马克思的这一著名论断为依据。因此工业会计的职能,概括地说就是反映和监督。

(一)工业会计的反映职能

工业会计的反映职能就是反映企业的经济活动情况,为企业经济管理提供完整的、以财务信息为主的经济信息。和其他经济管理形式相比较,工业会计的反映职能具有以下特点:

1. 主要从数量方面反映企业经济活动情况,并着重利用货币计量单位。由于企业经济活动的复杂性,工业会计从数量方面反映经济活动情况,可以采用实物、劳动和货币三种量度。工业会计为了综合反映企业各项财产物资的增减变化、经济活动中活劳动和物化劳动的耗费以及价值的实现、回收和分配等,必须在实物和劳动量度的基础上,以货币作为统一计量尺度进行综合的价值核算。这是由货币商品的特殊使用价值和更好地加强企业经营管理的要求所决定的。因此,着重利用货币量度进行数量反映,是工业会计反映职能的一个重要特点。

2. 主要是对已发生的经济活动进行事中、事后反映,也为预测未来提供信息。工业会计的反映,首先是对已发生的经济活动进行如实反映,这是工业会计职能最直接的表现形式。工业会计之所以成为经营管理工作的重要组成部分,就在于它能够提供信息资料,反映企业经济活动的历史轨迹和现实态势。而随着社会经济的发展,企业经济活动也日趋复杂,在经营管理上就需要加强预见性,因此客观上要求工业会计还要为预测未来提供资料。有了反映经

济活动现状和历史的各项资料,也就能够预测未来经济活动可能达到的效果,从而为制定正确的经营决策提供有用的会计信息。因此,对已经发生的经济活动进行事中、事后反映,是工业会计更好地发挥职能作用的重要基础。

3. 工业会计的反映具有完整性、连续性和系统性。工业会计作为一项经济管理工作,不是消极地、机械地进行反映,而是对属于工业会计对象的全部经济活动都予以记录,在反映时也必须对各项相互关联的数据资料进行科学的分类和加工整理,从死数字中找出活情况,以便掌握经济活动的过程和结果。因此,工业会计反映的完整性、连续性和系统性特征是提高会计信息质量的重要保证。

(二)工业会计的监督职能

工业会计的监督职能就是根据国家的有关方针、政策和制度,对工业企业经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督。和其他经济监督形式相比较,工业会计的监督职能具有以下特点:

1. 主要是利用价值指标进行货币监督。前已述及,工业会计着重通过货币计价提供一系列价值指标,由于价值指标具有综合性特征,因此利用价值指标进行货币监督,可以全面控制企业经济活动的过程和结果,综合地考核企业经济效益。

2. 主要是对企业经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督。所谓合法性,主要指符合财经政策、财会制度的规定,不违犯财经纪律;所谓合理性,主要指通过所费与所得的比较,能够取得最大的经济效果;所谓有效性,主要是从提高企业经济效益出发,对经济活动的全过程进行事前、事中和事后监督,揭露企业经营管理中的弊端,促使企业挖掘内部潜力,提高经济效益。对企业经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督,既是工业会计监督的特点,也是工业会计监督的重要内容。

3. 主要是在事中反映的同时进行事中监督,也要定期地对已经发生的经济活动进行分析和考核,进行事后监督,以便总结经验

教训,加强和改进工业会计管理工作。

4. 在进行货币监督的同时,还要在一定程度上进行实物监督,以保证企业资产的安全完整。

工业会计的反映职能和监督职能是密切联系、相辅相承的。如实地反映是实施有效监督的必备条件和基础,严格的监督则是如实反映的前提和继续。运用会计来管理企业经济活动,需要通过反映进行监督,通过监督发挥管理作用;同时,只有严格进行监督,工业会计所反映出来的数据资料,才能在企业经济管理中发挥更大的作用。因此,反映和监督是工业会计的两大基本职能,在实际工作中二者不能截然分开。

工业会计的职能作为工业会计本身所固有的功能是客观存在的。在社会经济环境不断变化和科学技术日益进步的情况下,随着经济的发展和管理的需要,工业会计的内涵和外延已经发生了深刻的变化,其职能也不断拓展,反映和监督已不能完全概括其功能,参与预测和决策、实施控制和考核等将不断成为工业会计独立的职能。尽管如此,反映和监督仍然具有鲜明的时代特征,不失为工业会计的基本职能。工业会计管理离不开记帐、算帐,少不了反映和监督的职能,否则就无所谓会计,预测、决策、控制、考核也就无从谈起。

第二节 工业会计的对象

一、工业企业的经营资金及其运动

工业会计的对象是指工业会计反映和监督的内容。明确工业会计的对象,对于确定工业会计的任务,特别是研究工业会计的方法具有重要意义。由于工业会计是以货币作为主要计量单位来反映和监督企业经济活动过程,而经营资金的运动则以价值形式综合反映了企业的经济活动过程。因而,研究工业会计对象必须首先

考察工业企业经营资金的运动过程与规律。

工业企业经营资金的运动与生产经营过程紧密结合,包括经营资金的筹集与投入、周转与耗费、收入和分配三个阶段。

(一)经营资金的筹集与投入

经营资金的筹集与投入是企业经营资金运动的起点,也是企业进行生产经营活动的必要条件之一。无论企业筹集经营资金的具体渠道和方式如何,其取得途径不外乎两种:一是接受投资者投入的资金,即企业的资本金;二是向债务人借入的资金,即企业的负债。企业的资本金包括国家资本金、法人资本金、个人资本金和外商资本金,其筹集方式可以是吸收货币资金投资,也可以吸收实物、无形资产投资,还可以通过发行股票等方式筹集资本金。企业的负债主要包括向银行和其他金融机构或单位的借款以及各种应付未付款项。

(二)经营资金的周转与耗费

工业企业的再生产过程,包括供应、生产和销售三个过程。经营资金投入企业后,就要在这三个过程中不断地运动和发生变化。在供应过程,通过材料采购业务,使企业经营资金由货币资金形态转化成为耗用或销售而储备的各种存货资金形态;生产过程是劳动者运用劳动资料对原材料进行加工、制造出新产品的过程,它既是产品的制造过程,又是人力、物力和财力的耗费过程。这个过程所发生的直接材料、直接人工、其他直接支出和制造费用,经过归集和分配形成产品的生产成本,经营资金以生产资金形态而存在。随着产成品验收入库,生产资金又转化为成品资金;销售过程是通过销售产品而取得销售收入的过程,通过销售过程的业务活动,经营资金又由成品资金转化为货币资金形态。

(三)经营资金的收入与分配

经营资金的收入与分配是以价值形式反映企业财务成果及其分配的过程。经营资金的周转过程,不仅表现为各种形态的交替转化,而且表现为经营资金的收入与分配过程。企业经营资金收入的

分配首先要补偿生产经营过程中发生的各项成本费用支出,这部分资金又以货币资金形态重新投入再生产过程,继续其循环和周转的运动,同时要按规定将纯收入在企业与投资者之间进行分配;其中为社会创造的那一部分价值以税金形式上交国家,将利润的一部分以股息、红利等形式分配给投资者。这些资金随着纯收入的分配而退出企业经营资金的运动过程。以盈余公积和未分配利润等形式留归企业的利润,则形成企业自主支配的机动财力,以利于企业的发展。

由以上分析可以看出,工业企业经营资金的运动全面反映了企业再生产过程中以货币表现的各项经济活动。因此,工业会计的对象可概括为工业企业再生产过程中的资金运动。具体包括以下三个方面:

1. 由于经营资金取得、运用和退出企业等经济活动所引起的各项资产、负债和所有者权益的增减变化情况;
2. 在生产经营过程中各项生产经营费用的支出和产品成本及期间费用的形成情况;
3. 企业销售收入的取得和利润的实现及分配情况。

二、工业会计对象的组成要素

在社会主义市场经济条件下,工业企业经营资金的运动通过资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素来体现。因而,会计要素是会计核算内容的具体化,是构成会计报表和设置会计科目的基本因素和依据。工业企业会计对象的组成要素有资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等六项。

(一)资产

资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源。拥有一定数量的资产,是企业进行生产经营活动的前提条件。工业企业经营资金的周转,实际上就是各种资产的运用、耗费和补偿、增值的过程,因而资产核算是工业会计的重要内容。

企业的资产按流动性质可以分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。流动资产是指可以在1年或者超过1年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,如现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。长期投资是指不准备在1年变现的投资,如股票投资、债券投资和其他投资等。固定资产是指使用年限在1年以上,单位价值的规定标准以上,并在使用过程中保持原来物质形态的资产,如房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产,如专利权、非专利技术、商标权、土地使用权、商誉等。递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,如开办费、租入固定资产的改良工程支出等。其他资产是指除以上各项目以外的资产,如银行冻结存款及物资、诉讼中财产等。

按流动性质分类排列各项资产,可以充分揭示企业资产变现能力的信息,以便投资者做出正确的投资决策;可以全面反映企业的经济活动,及时提供企业财务成果的信息;可以预测企业现金流动的趋势,并有助于不同计量属性的应用。

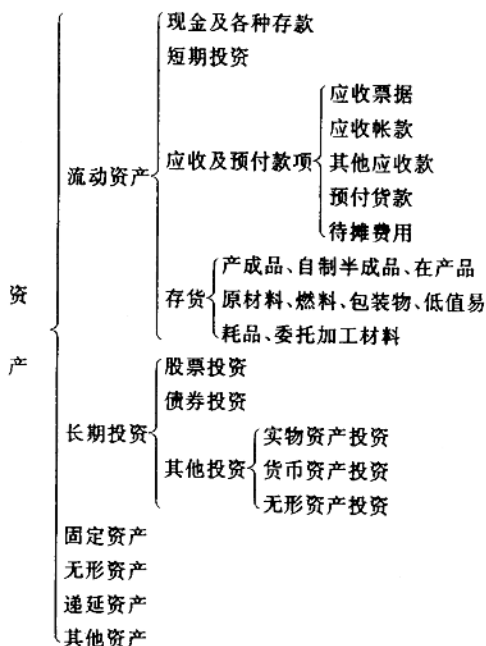
工业企业资产的构成及分类情况见表1—1。

(二) 负债

负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。负债通常是现实已经存在的,由过去经济业务而产生的经济责任,是一笔能用货币来确切计量或用货币来合理估计的金额,它须以债权人所能接受的资产或劳务来偿付。负债的确认与偿付是企业筹集经营资金或从事生产经营活动经常发生的经济业务,因而也是工业企业会计核算的一项重要内容。

(表1—1)

工业企业资产构成

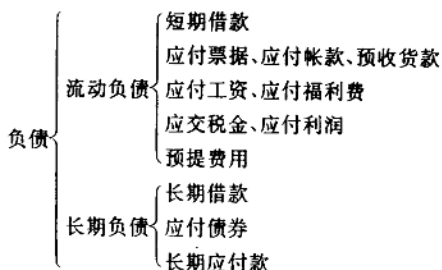


负债作为企业在未来向其他主体或个人偿付的债务,必然受支付日期或金额的确定程度所影响。根据这一特点,负债通常可以分为流动负债和长期负债两种。流动负债是指将在1年或者超过1年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。长期负债是指偿还期在1年或超过1年的一个营业周期以上的债务,如长期借款、应付债券、长期应付款等。

工业企业负债的分类见表1—2。

(表1—2)

工业企业负债分类



(三)所有者权益

所有者权益是投资人对企业净资产的所有权,包括投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。投入资本是投资者实际投入企业经营活动的各种财产物资,按投资主体不同分为国家投入资本、法人投入资本、个人投入资本和外商投入资本四种;按投资人投入资本的形式,可分为货币投资、实物投资、证券投资和无形资产投资等。资本公积金包括股本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值等。盈余公积金是指按国家有关规定从税后利润中提取的公积金,一般包括法定盈余公积金和公益金等。未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

以上资产、负债和所有者权益是反映企业财务状况的会计要素,它体现了经营资金运动过程中某一特定时间上的资产分布、权益结构状况。三者间的关系为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

(四)收入

收入是企业在销售产品或提供劳务等经营业务中实现的营业收入,主要包括产品销售收入和其他销售收入。

(五)费用

费用是企业生产经营过程中发生的各项耗费,包括直接费用、间接费用和期间费用。直接费用表现为生产产品或提供劳务过程中直接发生的各项费用,如直接材料、直接人工和产品生产过程中的其他直接支出,这些费用发生后,直接计入生产成本。间接费用指内部生产经营单位为组织和管理生产经营活动而发生的共同费用和不能直接计入产品成本的各项费用,如多种产品共同消耗的材料等,这些费用发生后应按一定标准分配计入生产经营成本。期间费用主要包括行政管理部门为组织和管理经营活动而发生的各项管理费用、为筹集资金而发生的各项财务费用,以及在销售产品和提供劳务等过程中发生的销售费用等。这些费用发生时应按一定期间归集汇总,直接计入当期损益。

(六)利润

利润是企业一定期间的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。营业利润是产品销售利润和其他业务利润扣除管理费用和财务费用后的余额。其中产品销售利润是产品销售收入减除产品销售成本、产品销售费用和销售税金及附加后的余额;其他业务利润是其他业务收入与其他业务支出相抵后的差额;投资净收益是企业对外投资收入减去投资损失后的余额。投资收益不是企业自身经营而得到的收益,所反映的是企业之间以按资分配原则进行的利益分配,但它最终导致企业净资产的增加,因而也属利润的构成内容;营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业外收入减营业外支出后的余额,它属于企业自身发生的特殊事项,所反映的是由各种偶发事项对企业初次分配结果的补充或抵减。

企业实现的利润,是投资者和经营者共同拥有的财富,因此应按规定在国家与企业、企业与投资者、企业与个人之间进行分配。

由此可见,工业企业会计要素的核算,实际上就是对工业企业经营资金运动过程的核算。工业会计通过上述六个会计要素的增减变化,可以全面系统地反映和监督企业经济活动、考核企业的经