

实用工业企业 会计制度图说

宋才玄 马儒冠

72

山西人民出版社

编 者 的 话

财政部最近颁发了新的国营工业企业会计制度。为了学习、贯彻和执行新制度，我们编写了《实用工业企业会计制度图说》这本小册子。

在编写过程中，我们试图把会计核算的基础理论和工业企业会计制度中的有关规定互相印证，进行说明，以帮助广大财务会计人员加深对新会计制度的理解。在叙述中力求语言通俗易懂，深入浅出；并尽量用图表来说明比较复杂的内容，是初学工业企业会计制度的响导，也是广大财会人员的参考资料。

由于我们水平有限，对新会计制度理解难免有不妥之处，敬请读者批评指正。

一九八二年四月

目 录

第一章 概 述.....	(1)
第一节 工业企业会计核算的对象、内容和任务.....	(1)
第二节 工业企业会计核算的方法.....	(3)
第二章 固定资产及其资金来源的核算.....	(27)
第一节 固定资产的构成和计价.....	(27)
第二节 有关固定资产及其资金来源科目的性质.....	(32)
第三节 固定资产增加(减少)的核算.....	(35)
第四节 固定资产折旧和修理的核算.....	(50)
第五节 固定资产明细分类的核算.....	(58)
第三章 流动资产及其资金来源的核算.....	(59)
第一节 材料购入、发出和加工的核算.....	(61)
第二节 低值易耗品的核算.....	(75)
第三节 包装物的核算.....	(81)
第四节 材料采购及库存材料的明细分类核算.....	(85)
第五节 超储积压物资的核算.....	(89)
第六节 生产费用类科目的核算.....	(91)
第七节 产成品、发出商品及销售的核算.....	(114)
第八节 货币资金与应收帐款的核算.....	(123)
第九节 流动基金、流动资金借款、基建借	

	款及待核销基建支出的核算.....	(129)
第十节	应付工资的核算.....	(135)
第十一节	应付帐款和应交款项的核算.....	(140)
第十二节	利润及其结算.....	(145)
第四章	专用资产及其资金来源的核算.....	(159)
第一节	专项资产的核算.....	(159)
第二节	专用基金资金来源的核算.....	(173)
第五章	会计报表.....	(193)
第一节	会计报表的作用和要求.....	(193)
第二节	财务报表.....	(195)
第三节	成本报表.....	(217)
第四节	专项资金报表.....	(244)

图例说明:

┌───┐ : 表示帐户。左方为借方, 右方为贷方。

←─── : 表示登记帐户。一增, 一减。

←───→ : 表示登记帐户。同增。

·───· : 表示登记帐户。同减。

×××× : 表示帐户余额。

□ : 表示红字。

第一章 概 述

会计制度是进行会计核算工作所应遵循的规则、方法和程序，其全部内容包括：会计工作的基本原则、会计科目及其使用说明、会计凭证及其处理手续、记帐方法、记帐程序、成本计算方法、财产清查程序、会计报表及其编制方法和报送程序、会计资料的分析利用、会计检查的程序以及会计档案的保管处理办法等。我国最近新颁发的国营工业企业会计制度是在总结建国三十二年管理经济经验的基础上，由财政部统一制订的。这次颁发的工业企业会计制度的主要内容只包括会计科目及会计报表两部分。有了一套科学的会计制度不仅有利于做好会计工作、保证会计资料的统一性和真实性，而且对整顿企业经营管理、克服企业财务会计混乱状态，促进企业增产节约、增收节支都具有重要作用。

在工业企业中，要做好会计工作和执行好会计制度，必须对工业企业会计核算的对象、内容、任务和方法有一个比较系统而全面的认识。

第一节 工业企业会计核算的对象、内容和任务

工业企业会计核算的对象

工业企业的主要经济活动是以生产为中心的，包括供应和销售在内的整个经营过程，亦称生产经营过程。企业为

了保证生产经营过程持续正常地进行，就必须在供应、生产、销售各个环节中拥有一定数量的固定资产，如厂房、建筑物、机器设备等。此外，还必须拥有一定数量的流动资产，如原材料、燃料、半成品、在产品、产成品、银行存款等。这些固定资产和流动资产是构成工业企业进行各项经济活动的物质基础。

在对工业企业的各种固定资产和流动资产进行综合反映时，都要采用货币量度，企业各项资产的货币表现统称为资金。随着企业生产经营活动的不断进行，资金也在不断地运动和改变其实物形态，企业的资金运动，贯串于生产经营过程的各个环节。例如，用货币购进原材料作为生产储备，各项生产储备经过加工变成半成品、在产品和产成品，产成品经过销售后又收回货币；又如固定资产在使用过程中所损耗的价值反映为生产费用，计入产品成本，也同样经过销售产品而得到回收等。

工业企业必须依靠会计核算对上述以生产为中心的经营 活动进行综合性的、连续系统地反映和监督。因此，工业企业在社会主义再生产过程中能用货币表现的经济活动即为工业企业会计核算的对象。

工业企业会计

核算的内容

工业企业会计核算的内容是根据工业企业会计核算的对象来确定的。其核算内容主要包括以下几个方面：

- 1.企业所拥有的各项固定资产和流动资产的实有金额及其增减变化；
- 2.企业在生产经营过程中的各种耗费，即各项生产费用的支出和成本的形成；
- 3.企业在生产经营过程中所发生的各项收入和经营成果

的实现、分配和使用等。

上述这些核算内容构成了工业企业会计工作中的固定资产核算、流动资金核算、成本核算、销售及利润核算和专用基金核算等。

工业企业会计

核算的任务

工业是国民经济中最重要的物质生产部门，工业企业是工业生产领域中的基层组织，是由国家统一领导，独立经营的单位。它一方面担负着为社会生产物美价廉、品种适用的工业产品，以满足社会生产和人民生活日益增长的需要；另一方面还担负着不断改善经营管理，加强经济核算，合理地使用资金，节约人力、物力、财力，为国家积累建设资金的任务。这两个方面的要求，决定了工业企业会计核算的任务有以下几点：

- 1.反映和监督企业资金和物资的管理使用情况，保证社会主义财产完整无缺，不受损失。
- 2.反映和监督企业的财务状况和经济效果，促进企业合理地使用资金，减少资金占用，降低消耗，增加盈利，巩固和加强经济核算制。
- 3.反映和监督企业贯彻党的方针、政策和各项有关规章制度的执行情况，同一切违法乱纪、贪污盗窃、铺张浪费和不正之风作斗争，坚持企业的社会主义方向。

第二节 工业企业会计核算的方法

会计工作采用各种会计核算方法将会计核算对象进行科学的分类、计算、登记和审查……，以求达到对会计核算对象正确反映和严密监督的目的。是用来反映和监督会计核算对象，执行和完成会计核算任务的手段。

现将会计核算方法列表简介如下：

会计核算方法内容简介一览表

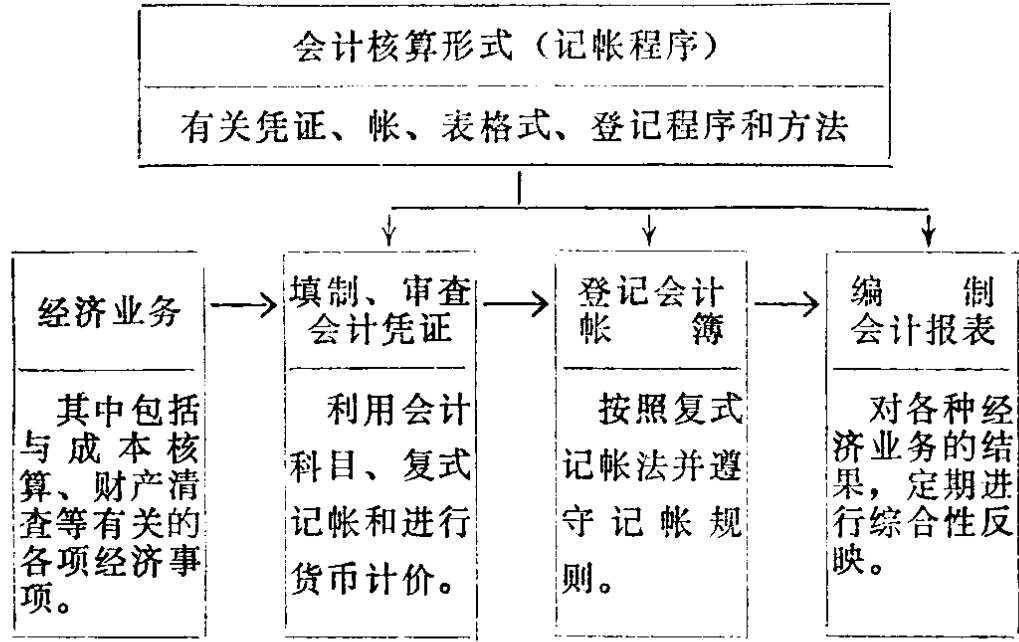
图表 1—1

顺序	方 法	内 容 简 介
1	货币计价	采用货币量度，并按照有关规定对会计核算对象按计划价格、发票价格、实际成本、原值等标准进行计价。
2	会计科目与帐户	会计科目是对会计核算对象系统分类反映的手段，按照会计科目设置帐户就能分类反映会计核算对象的增减变化。
3	会计帐簿	根据不同类型帐户，印制成不同格式的帐页，将这些帐页装订组合即成为会计帐簿，类型不同的帐户有不同的帐页和帐册。
4	会计凭证	会计凭证是反映经济事项的发生和完成的书面证明。在会计核算工作中，一切经济事项都必须首先通过会计凭证来进行反映与监督。
5	登记帐簿	根据会计凭证把经济事项反映于帐户（帐簿）称为记帐（登记帐簿），记帐必须按规定的记帐方法和记帐规则进行。
6	复式记帐	任何经济事项的发生都必须会影响两个或两个以上的帐户发生增减变化，因此，必须在两个或两个以上的帐户中进行登记反映称为复式记帐。复式记帐包括借贷、增减、收付等不同的方法。
7	成本计算	将各个经营过程发生的费用，按既定的对象进行归集和分配，称为成本计算，成本计算过程即费用的汇总和分配过程。
8	会计报表	会计报表是根据会计核算资料定期的总括性地反映财务成本计划完成情况或预算执行结果的书面报告。工业企业的会计报表包括财务报表、成本报表、专用基金报表和财务成本分析说明等部分。
9	会计核算形式	亦称记帐程序，其内容包括如何通过会计凭证、会计帐、表来反映各个经济事项以及各个会计凭证、帐、表的格式，相互间的关系和登记程序，会计核算形式应根据企业规模大小，业务量多少来进行选择与设计。
10	财产清查	将会计帐、表反映的会计核算对象的数量、价值与实际情况进行核对，发现差异，找出原因进行处理。全面性的财产清查多在年终或定期进行。

应该指出，任何经济业务，包括成本计算、财产清查等

经济事项都需要经过填制和审查会计凭证才能登记会计帐簿，而在填制和审查会计凭证和记帐的同时，又要利用会计科目、复式记帐、货币计价等专门方法，帐簿登记齐全后，还要按照记帐规则进行对帐、结帐、然后编制会计报表。而对这些凭证、帐、表格式的拟定、登记次序的详细规定就构成了会计核算形式。由此可见，会计核算方法是互相关联，统一构成一个科学的、完整的体系。其示意图如下：

图表 1—2



以上对会计核算方法进行了简略的介绍。下面再对会计核算的几个主要方法资金平衡表、复式记帐、会计科目和帐户等做进一步的说明。

资金平衡原理 与资金平衡表	固定资产和流动资产的货币表现形式即为固定资金和流动资金，合称为工业企业的经营资金。如果我们进一步研究，就不难发现固定资产（金）和流动资产（金）只是工业企业经营资金表现形式的一个方面，即资金占用（或资金运
--------------------------	---

用)。这种表现形式只能说明企业占用多少固定资金和流动资金或只能说明企业用全部经营资金购置了哪些固定资产和取得了那些流动资产，而不能说明这些经营资金是如何取得的，不能说明工业企业的资金来源如何。因此，工业企业的经营资金还需要另一种表现形式，即资金来源。工业企业的经营资金主要是由国家拨入、银行借入和企业自己内部形成，这些就构成了工业企业的资金来源。由于资金占用和资金来源都是对同一经营资金的不同表现形式，因此，任何一个企业的资金占用总额必然与其资金来源的总额相等，这就是会计核算中的资金平衡原理。在会计核算工作中，对于任何经济业务都应该从资金占用和资金来源的增减变化来进行反映和监督，要时刻注意保持企业经营资金这两方面的平衡关系。

工业企业的资金平衡表就是根据资金平衡原理对企业经营资金进行综合反映的一种形式。资金平衡表分为左右两方，左方反映资金占用，也就是反映企业的资金构成，运用和分布情况；右方反映企业资金来源，也就是反映企业的资金是从哪里来的。企业的每一项资金都有它一定来源渠道，同时，也有它一定形态的资金占用；资金平衡表左右两方的数额永远是相等的、平衡的。

现以晋新工厂1981年10月31日资金平衡表（简化形式）为例：

从下表可以看到，晋新工厂的资金占用与资金来源是相等的，均为2,711,000元。企业在再生产过程中，必然要发生各种经济业务，因而企业的资金占用与资金来源也必然要发生增减变化，但不论发生何种变化，在任何时候，企业的资金占用与资金来源仍然相等，保持平衡。这是因为不论进

资 金 平 衡 表

图表 1—3

编制单位：晋新工厂

1981年10月31日

单位：元

资 金 占 用		资 金 来 源	
固定资产	2,000,000	国家基金	2,300,000
原 材 料	160,000	银行借款	346,000
燃 料	30,000	应付工资	18,000
在 产 品	230,000	利 润	34,000
产 成 品	270,000	应 付 款	13,000
现 金	200		
银行存款	16,800		
应 收 款	4,000		
合 计	2,711,000	合 计	2,711,000

行何种经济业务，影响资金占用和资金来源的增减变化，不外以下几种情况：

- 1.一部分资金占用增加，另一部分资金占用减少；
- 2.一部分资金来源增加，另一部分资金来源减少；
- 3.一部分资金占用与一部分资金来源同时增加；
- 4.一部分资金占用与一部分资金来源同时减少。

这四种情况概括了工业企业在全部经济活动中所有经济业务对企业的资金占用与资金来源的影响，可以用图表加以说明：

从图表 1—4 可以看出：四种情况都不会影响资金平衡表的平衡相等。

图表 1—4

	资 金 占 用			资 金 来 源			说 明
	增加 金额	减少 金额	对总 资金 的影响	增加 金额	减少 金额	对总 资金 的影响	
第一种 情 况	A	A	$A - A = 0$	-	-	-	只影响资金占用，但其总额仍然不变。
第二种 情 况	-	-	-	B	B	$B - B = 0$	只影响资金来源，但其总额仍然不变。
第三种 情 况	C		+ C	C		+ C	影响资金占用与资金来源同时增加C，两者仍然相等。
第四种 情 况		D	- D		D	- D	影响资金占用与资金来源同时减少D两者仍然相等。

现举例说明如下：

设晋新工厂11月份发生下列经济业务：

(1)用现金支票从银行存款中取回现金15,000元。这项经济业务影响资金占用中的银行存款减少15,000元，同时，企业库存现金增加15,000元；

(2)企业向银行借款10,000元，偿还急电催付的应付款。这项经济业务，影响到两个资金来源项目，它使企业的银行借款增加了10,000元，同时，应付款却减少了10,000元；

(3)国家分配给一台价值30,000元的设备，这项经济业务影响该厂的资金占用与资金来源同时增加，即固定资产增加30,000元，国家基金也同时增加30,000元；

(4)该厂发放工资，除用库存现金支付工资15,000元以

外，并从应付工资中扣回应收款3,000元。这项经济业务影响资金占用中库存现金减少15,000元，应收款也减少3,000元，同时，使资金来源中的应付工资也减少了18,000元。

晋新工厂发生上述四项经济业务之后，该厂1981年11月30日的资金平衡如下：

资 金 平 衡 表				图表 1—5	
编制单位：晋新工厂		1981年11月30日		单位：元	
资 金 占 用		资 金 来 源			
固定资产	2,030,000	国家基金	2,330,000		
原 材 料	160,000	银行借款	356,000		
燃 料	30,000	利 润	34,000		
在 产 品	230,000	应 付 款	3,000		
产 成 品	270,000				
现 金	200				
银行存款	1,800				
应 收 款	1,000				
合 计	2,723,000	合 计	2,723,000		

从晋新工厂1981年11月30日的资金平衡表可以看出，该厂资金占用与资金来源仍然相等，保持平衡，均为2,723,000元。

工业企业会计
科目与帐户

会计科目是根据经济管理的要求，对会计核算对象进行系统分类的结果，它基本上可分为资金占用科目和资金来

源科目两大类。工业企业会计核算工作中应用的帐户，是根据财政部统一制订的（主管部门征得财政部门同意可以补充），按会计制度中规定的会计科目名称、编号、核算范围设置的，基本上也可分为资金占用帐户和资金来源帐户。会计科目按其核算内容、范围的大小，又可分为总帐科目和明细科目，帐户则相应地分为总分类帐户和明细分类帐户。由此可见，会计科目与帐户十分类似，关系密切，它们都是对会计核算对象的分类反映，而且在分类的方法上，在核算的范围和内容上是完全一致的。但是，严格地讲，两个概念还是有区别的，首先会计科目确定在前，帐户设置在后，帐户的设置完全依据会计制度中对会计科目的有关规定。其次，会计科目只规定其核算内容和范围，而帐户则还须规定其左、右两方的结构。但在我国会计实务中，常把会计科目当作帐户的同义语，也有人认为会计科目仅仅是帐户的名称。

现行工业企业会计制度中所规定的会计科目按其经济内容划分，共分为六类并对每个会计科目进行了编号。

1. 101号——192号为生产用固定资金占用和流动资金占用科目；

2. 201号——204号为专项资金占用科目；

3. 304号——321号为财务成果的资金占用科目（反映企业利润的分配、留成和亏损）；

4. 401号——491号为生产用固定资金来源和流动资金来源科目；

5. 501号——551号为专项资金来源科目；

6. 601号——629号为财务成果的资金来源科目（反映企业的收入和利润）。

上述六类科目中，1、2、3类为资金占用类科目，

会计科目的名称和编号

图表 1—6

	资 金 占 用			资 金 来 源			备 注
	顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称	
生 产 经 营 资 金	1	101	固定资产	31	401	固定基金	
	2	102	待核销基建支出	32	402	折旧基金	
		103	国外冻结资产	33	403	流动基金	
		104	长期投资		404	特准储备基金	
	3	111	材料采购		405	上级拨入资金	
	4	112	原材料	34	411	基建借款	
	5	121	燃料		412	长期负债	
	6	123	包装物	35	421	流动资金借款	
	7	124	低值易耗品	36	431	应付购货款	
	8	129	材料成本差异	37	432	应付工资	
		130	在途材料		433	存入保证金	
	9	131	委托加工材料	38	439	其他应付款	
	10	135	超储积压物资	39	441	预提费用	
		139	特准储备物资		442	包装物摊销	
		140	生产费用		443	低值易耗品摊销	
	11	141	基本生产	40	451	应交税金	
	12	142	自制半成品	41	452	应交折旧基金	
	13	143	辅助生产	42	453	应交资金占用费	
	14	144	车间经费	43	491	待处理财产盘盈	
	15	145	企业管理费				
		146	废品损失				
		147	停工损失				
		150	待摊和预提费用				
	16	151	待摊费用				
	17	161	产成品				
		163	外购商品				
	18	166	发出商品				
	19	171	现金				
	20	172	银行存款				
	21	179	其他货币资金				
	22	181	应收销货款				
	23	189	其他应收款				
		190	其他往来				
	24	191	待处理财产损失				
		192	拨付所属资金				
专 项 资 金	25	201	专项存款	44	501	专用基金	
	26	202	专项物资	45	521	专用拨款	
	27	203	专项工程支出	46	531	专用借款	
		204	国库券	47	541	应付引进设备款	
		210	专项往来	48	551	专项应付款	
	28	211	专项应收款	49	601	销 售	

(续表)

	资 金 占 用			资 金 来 源			备 注
	顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称	
利 润	29	304	营业外支出	50	604	营业外收入	
		305	资金占用费		611	利 润	
		311	利润分配		621	弥补亏损	
		312	归还专项借款的利润		629	利润结算	
		313	归还基建借款的利润				
		314	留用利润				
		315	解交利润				
	30	319	亏损结算				
		321	应补定额补贴				

4、5、6类为资金来源类科目，其相互关系、顺序、编号等见图表1—6。

在图表1—6中未编顺序号的科目，是指企业根据实际需要并经有关部门批准同意后，可以增减补充的科目。

根据财政部规定，采用实际成本进行材料核算的企业，可不设“111材料采购”和“129材料成本差异”科目，而增设“130在途材料”科目。

生产规模比较小，业务比较简单的企业，可以将“141基本生产”、“142自制半成品”、“143辅助生产”、“144车间经费”、“145企业管理费”等科目合并为“140生产费用”科目。

采用借贷记帐法的企业，可以将“151待摊费用”和“441预提费用”两个科目合并为“150待摊和预提费用”科目；将“189其他应收款”和“439其他应付款”合并为“190其他往来”科目；将“211专项应收款”和“551专项应付款”合并为“210专项往来”科目。

采用增减记帐法的企业，可以增设“442包装物”、“443低值易耗品摊销”、“604营业外收入”、“304营业外支出”、“305资金占用费”、“312归还专项借款的利润”、“313归还基建借款的利润”、“314留用利润”、“315解交利润”、“319亏损结算”、“621弥补亏损”、“629利润结算”等科目。

复 式 记 帐

根据上述可知不论发生任何经济业务，企业的资金占用和资金来源至少影响到两个或两个以上的帐户的金额发生增减变化。也就是说，使一部分资金占用帐户或资金来源帐户同时既有增加，也有减少，或者使一部分资金占用帐户和资金来源帐户同时增加或同时减少。这种把经济业务对资金占用和资金来源的影响同时反映在两个或两个以上帐户的记帐方法称为复式记帐。复式记帐是根据资金平衡的原理而产生的。

复式记帐的方法共分三种，即增减记帐法、借贷记帐法和收付记帐法。

1. 增减记帐法

增减记帐法是用“增”、“减”两个字来反映资金占用和资金来源增、减变动的一种复式记帐方法。

增减记帐法设全部帐户的左方为增方，右方为减方，结余额均在增方（结余额为负数时，用红字表示）。不论是资金占用或资金来源其增加时将增加的余额记入增方；减少时，将减少的金额记入减方。若资金占用或资金来源各自发生变化时，有增有减；若资金占用与资金来源同时发生变化时，同增同减。可用图示意如下（见图表1—7）：

采用增减记帐法将各项经济业务记入各帐户后，各个帐