



最新企业会计准则

主编

顾问

阎达五

中国著名会计学专家

中国人民大学博士生导师

杨国良

中国人民大学工商管理学院教授

全国经济管理院校工业技术学研究会理事长

制度全书

中国人事出版社

最新企业会计 准则·制度全书

第二册

中国人事出版社

工业企业会计制度

(1992年12月31日财政部[92]财会字第67号文发布)

一、总 说 明

(一) 为了贯彻执行《企业会计准则》，规范工业企业的会计核算，特制定本制度。

(二) 本制度适用于设在中华人民共和国境内的所有工业企业。

(三) 企业应按本制度的规定，设置和使用会计科目。在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总，以及对外提供统一的会计报表的前提下，可以根据实际情况自行增设、减少或合并某些会计科目。

本制度统一规定会计科目的编号，以便于编制会计凭证，登记账簿，查阅账目，实行会计电算化。各企业不要随意改变或打乱重编。在某些会计科目之间留有空号，供增设会计科目之用。

企业在填制会计凭证、登记账簿时，应填制会计科目的名称，或者同时填列会计科目的名称和编号，不应只填科目编号，不填科目名称。

(四) 企业向外报送的会计报表的具体格式和编制说明，由本制度规定；企业内部管理需要的会计报表由企业自行规定。

企业会计报表还应按月或按年报送当地财税机关、开户银行、主管部门。国有企业的年度会计报表应同时报送同级国有资产管理部门。

月份会计报表应于月份终了后6天内报出；年度会计报表应于年度终了后35天内报出。法律、法规另有规定者从其规定。

会计报表的填列以人民币“元”为金额单位，“元”以下填至“分”。

向外报出的会计报表应依次编定页数，加具封面，装订成册，加盖公章。封面上应注明：企业名称、地址、开业年份、报表所属年度、月份、送出日期等，并由企业领导、总会计师（或代行总会计师职权的人员）和会计主管人员签名或盖章。

企业对外投资如占被投资企业资本总额半数以上，或者实质上拥有被投资企业控制权的，应当编制合并会计报表。特殊行业的企业不宜合并的，可不予合并，但应当将其会计报表一并报送。

(五) 本制度由中华人民共和国财政部负责解释，需要变更时，由财政部修订。

(六) 本制度自1993年7月1日起执行。

二、会计科目

(一) 会计科目表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
		一、资产类	23	166	固定资产清理
1	101	现金	24	169	在建工程
2	102	银行存款	25	171	无形资产
3	109	其他货币资金	26	181	递延资产
4	111	短期投资	27	191	待处理财产损溢
5	112	应收票据			二、负债类
6	113	应收账款	28	201	短期借款
7	114	坏账准备	29	202	应付票据
8	115	预付账款	30	203	应付账款
9	119	其他应收款	31	204	预收账款
10	121	材料采购	32	209	其他应付款
11	123	原材料	33	211	应付工资
12	128	包装物	34	214	应付福利费
13	129	低值易耗品	35	221	应交税金
14	131	材料成本差异	36	223	应付利润
15	133	委托加工材料	37	229	其他应交款
16	135	自制半成品	38	231	预提费用
17	137	产成品	39	233	待扣税金
18	138	分期收款发出商品	40	241	长期借款
19	139	待摊费用	41	251	应付债券
20	151	长期投资	42	261	长期应付款
21	161	固定资产			三、所有者权益类
22	165	累计折扣	43	301	实收资本

续表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
44	311	资本公积	52	503	产品销售费用
45	313	盈余公积	53	504	产品销售税金及附加
46	321	本年利润	54	511	其他业务收入
47	322	利润分配	55	512	其他业务支出
		四、成本类	56	521	管理费用
48	401	生产成本	57	522	财务费用
49	405	制造费用	58	531	投资收益
		五、损益类	59	541	营业外收入
50	501	产品销售收入	60	542	营业外支出
51	502	产品销售成本			

附注:

企业可以根据实际需要, 对上列会计科目作必要增、减或合并:

1. 统一核算的专业公司或有独立核算的附属企业的企业, 可以增设“拨付所属资金”科目; 附属企业可以相应增设“上级拨入资金”科目。
2. 有调剂外汇业务的企业, 可以增设“外汇价差”科目。
3. 企业内部各车间、部门周转使用的备用金, 可以增设“备用金”科目。
4. 有外购商品的企业, 可以增设“外购商品”科目。
5. 国家拨给特种储备资金的企业, 可以增设“特种储备物资”科目和“特种储备基金”科目。
6. 经常收取包装物押金或其他保证金的企业, 可以增设“存入保证金”科目。
7. 采用实际成本进行材料日常核算的企业, 可以不设“材料采购”和“材料成本差异”科目, 增设“在途材料”科目。
8. 单独核算废品损失、停工损失的企业, 可以增设“废品损失”、“停工损失”科目。
9. 根据需要, 企业可以不设置“材料成本差异”科目, 而在“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目内分别设置“成本差异”明细科目。
10. 低值易耗品、包装物较少的企业, 可以将其并入“原材料”科目。
11. 预收、预付账款不多的企业, 可以不设“预收账款”、“预付账款”科目, 将预收、预付账款在“应收账款”、“应付账款”科目核算。
12. 管理上不要求计算自制半成品成本的企业, 可以不设“自制半成品”科目。
13. 原材料在产品成本中所占比重很大的企业, 可以将“原材料”科目分为“原料及主要材料”、“外购半成品”、“辅助材料”、“修理用备件”、“燃料”等科目。
14. 企业根据管理要求, 可以将“生产成本”、“制造费用”科目合并为“生产费用”科目或将“生产成本”科目分为“基本生产”、“辅助生产”两个科目。
15. 采用计划成本进行产成品日常核算的企业, 可以增设“产品成本差异”科目。
16. 企业如发行1年期以下的短期债券, 可以增设“应付短期债券”科目。
17. 对其他业务中经营规模较大、收入较多的经常性业务, 企业可以参照相应行业会计制度, 增设有关资产、收入、成本、费用、税金等科目, 单独核算。

18. 还有未包括在会计科目表范围内的其他资产、其他负债的企业可根据具体情况，增设有关会计科目进行核算。

(二) 会计科目使用说明

第 101 号科目 现 金

一、本科目核算企业的库存现金。

企业内部周转使用的备用金，在“其他应收款”科目核算，或单独设置“备用金”科目核算，不在本科目核算。

二、企业收到现金，借记本科目，贷记有关科目；支出现金，借记有关科目，贷记本科目。

三、企业应设置“现金日记账”，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务的发生顺序逐笔登记。每日终了，应计算当日的现金收入合计数、现金支出合计数和结余数，并将结余数与实际库存数核对，做到账款相符。

有外币现金的企业，应分别人民币、各种外币设置“现金日记账”进行明细核算。

第 102 号科目 银 行 存 款

一、本科目核算企业存入银行的各种存款。企业如有存入其他金融机构的存款，也在本科目内核算。

企业的外埠存款、银行本票存款、银行汇票存款等在“其他货币资金”科目核算，不在本科目核算。

二、企业将款项存入银行或其他金融机构，借记本科目，贷记“现金”等有关科目；提取和支出存款时，借记“现金”等有关科目，贷记本科目。

三、企业应按开户银行和其他金融机构、存款种类等，分别设置“银行存款日记账”，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务的发生顺序逐笔登记，每日终了应结出余额。“银行存款日记账”应定期与“银行对账单”核对，至少每月核对一次。月份终了，企业账面结余与银行对账单余额之间如有差额，必须逐笔查明原因进行处理，并应按月编制“银行存款余额调节表”，调节相符。

四、有外币存款的企业，应在本科目下分别人民币和各种外币设置“银行存款日记账”进行明细核算。

企业发生的外币银行存款业务，应当将有关外币金额折合为人民币记账，并登记外币货币金额和折合率。所有外币账户的增加、减少，一律按国家外汇牌价折合为人民币记账。外币金额折合为人民币记账时，可按业务发生时的国家外汇牌价（原则上采用中间价，下同）作为折合率，也可按业务发生当期期初的国家外汇牌价，作为折合率。月份（或季度、年度）终了，企业应将外币账户余额按照期末国家外汇牌价折合为人民币，作

为外币账户的期末人民币余额。调整后的各外币账户人民币余额与原账面余额的差额，作为汇兑损益列入财务费用。

外币现金以及以外币结算的各项债权、债务，均应比照银行存款的方法记账。

五、有在外汇调剂市场买入外币的企业，买入外币增加的外币存款仍应按国家外汇牌价折合为人民币记账，外汇调剂价与国家外汇牌价的差额，增设“外汇价差”科目核算。买入外币时，按国家外汇牌价折合为人民币，借记本科目（××外币户）（同时登记外币金额和折合率），按照调剂价与国家外汇牌价的差额，借记“外汇价差”科目，按照实际支付的款项，贷记本科目（人民币户）。用买入的外币购买物资、支付费用，按外汇牌价折合的人民币，借记有关物资、费用科目，贷记本科目，同时按应分摊的外汇价差，借记有关物资、费用科目，贷记“外汇价差”科目；用买入的外币偿还债务，按外汇牌价折合的人民币，借记有关负债科目，贷记本科目；同时按偿还债务应分摊的外汇价差，借记“在建工程”、“财务费用”科目，贷记“外汇价差”科目。

在外汇调剂市场卖出的外币，减少的外币存款仍应按国家外汇牌价折合为人民币记账，实际取得的人民币与按国家外汇牌价折合的人民币的差额，应区别不同情况处理：卖出的外币如为自调剂市场买入的，应冲销“外汇价差”科目，如有差额，作为汇兑损益处理；卖出的外币如为其他来源取得的，应作为汇兑损益处理。

企业如在外汇调剂市场购入外汇额度，所支付的人民币，也在“外汇价差”科目核算，并将买入的外汇额度同时在备查簿中登记。以购入外汇额度和配套人民币资金买入外币时，按该外汇额度账面成本，借记“财务费用”科目，贷记“外汇价差”科目；按国家外汇牌价折合为人民币金额，借记本科目（××外币户），贷记本科目（人民币户）。购入外汇额度再出让时，按实际收到的人民币金额，借记本科目（人民币户），按出让外汇额度的账面成本，贷记“外汇价差”科目，按其差额，借记或贷记“财务费用”科目。

企业因发生销售业务而取得的外汇额度，应在备查簿中登记。卖出外汇额度取得的收入，作为汇兑损益处理。

第 109 号科目 其他货币资金

一、本科目核算企业的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款和在途货币资金等各种其他货币资金。有境外往来结算业务的企业，发生的信用证存款等，也在本科目核算。

二、外埠存款，是指企业到外地进行临时或零星采购时，汇往采购地银行开立采购专户的款项。企业将款项委托当地银行汇往采购地开立专户时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。收到采购员交来供应单位发票账单等报销凭证时，借记“材料采购”等科目，贷记本科目。将多余的外埠存款转回当地银行时，根据银行的收账通知，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

三、银行汇票存款，是指企业为取得银行汇票按照规定存入银行的款项。企业在填送“银行汇票委托书”并将款项交存银行，取得银行汇票后，根据银行盖章退回的委托书存根联，借记本科目，贷记“银行存款”科目。企业使用银行汇票后，应根据发票账单及开户行转来的银行汇票第四联等有关凭证，借记“材料采购”等科目，贷记本科目；如有多

余款或因汇票超过付款期等原因而退回款项时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

四、银行本票存款，是指企业为取得银行本票按照规定存入银行的款项。企业向银行提交“银行本票申请书”，将款项交存银行，取得银行本票后，根据银行盖章退回的申请书存根联，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。付出银行本票后，应根据发票账单等有关凭证，借记“材料采购”等科目，贷记本科目。企业因本票超过付款期等原因而要求退款时，应填制进账单一式两联，连同本票一并送交银行，然后，根据银行盖章退回的进账单第一联，借记“银行存款”等科目，贷记本科目。

五、企业同所属单位之间和上下级之间的汇、解款项，在月终时如有未到达的汇入款项，应作为在途货币资金处理。根据汇出单位的通知，借记本科目，贷记有关科目。收到款项时，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

六、本科目应设置“外埠存款”、“银行汇票”、“银行本票”、“在途资金”等明细科目，并按外埠存款的开户银行，银行汇票或本票的收款单位和在途资金的汇出单位等设置明细账。采用信用证付款方式向国外付款的企业，委托银行开出的信用证，可在本科目中增设“信用证存款”明细科目核算。

第 111 号科目 短期投资

一、本科目核算企业购入的各种能随时变现、持有时间不超过 1 年的有价证券以及不超过 1 年的其他投资，包括各种股票、债券等。

二、企业购入的各种股票和债券，按照实际支付的价款，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

企业购入股票，如在实际支付的款项中包括已宣告发放，但未支取的股利，应作为应收款处理。企业应按照实际成本（即实际支付的价款扣除已宣告发放的股利），借记本科目，按照应收的股利，借记“其他应收款”科目，按实际支付的价款，贷记“银行存款”科目。

发放的股利，借记“银行存款”等科目，贷记“投资收益”、“其他应收款”科目。

企业出售股票和债券，按照实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按照实际成本，贷记本科目，按未支取的股利，贷记“其他应收款”科目，按其差额，借记或贷记“投资收益”科目。

债券到期收回本息，借记“银行存款”科目，贷记本科目和“投资收益”科目。

三、本科目应按短期投资种类设置明细账。

第 112 号科目 应收票据

一、本科目核算企业因销售产品等而收到的商业汇票，包括商业承兑汇票和银行承兑汇票。

二、企业收到应收票据，借记本科目，贷记“应收账款”、“产品销售收入”等科目。应收票据到期收回的票面金额，借记“银行存款”科目，贷记本科目。如为带息票据到

期,按收到的本息,借记“银行存款”科目,按票面金额,贷记本科目,按其差额,贷记“财务费用”科目。

三、企业持未到期的应收票据向银行贴现,应按实际收到的金额(即扣除贴现息后的净额),借记“银行存款”等科目,按贴现息部分,借记“财务费用”科目,按应收票据的票面金额,贷记本科目。如应收票据是带息票据,应按实际收到的款项,借记“银行存款”科目,按票面金额,贷记本科目,按其差额部分借记或贷记“财务费用”科目。

贴现的商业承兑汇票到期,因承兑人的银行账户不足支付,申请贴现的企业收到银行退回的应收票据和支款通知时,按所付本息,借记“应收账款”科目,贷记“银行存款”科目;如果申请贴现企业的银行存款账户余额不足,银行作逾期贷款处理时,借记“应收账款”科目,贷记“短期借款”科目。

四、企业应设置“应收票据备查簿”,逐笔登记每一应收票据的种类、号数和出票日期、票面金额、交易合同号和付款人、承兑人、背书人的姓名或单位名称、到期日期和利率、贴现日期、贴现率和贴现净额,以及收款日期和收回金额等资料,应收票据到期结清票款后,应在备查簿内逐笔注销。

第 113 号科目 应收账款

一、本科目核算企业因销售产品、材料,提供劳务等业务,应向购货单位或接受劳务单位收取的款项。

二、企业经营收入发生应收款项时,借记本科目,贷记“产品销售收入”、“其他业务收入”等科目;收到款项时,借记“银行存款”等科目,贷记本科目。

企业代购货单位垫付的包装费、运杂费,借记本科目,贷记“银行存款”等科目;收回代垫费用时,借记“银行存款”科目,贷记本科目。

如果企业应收账款改用商业汇票结算,在收到承兑的商业汇票时,借记“应收票据”科目,贷记本科目。

三、提取坏账准备的企业,经确认为坏账的应收账款,借记“坏账准备”科目,贷记本科目;未提坏账准备的企业,经确认为坏账的应收账款,借记“管理费用”科目,贷记本科目。

已确认并转销的坏账损失,如果以后又收回,提取坏账准备的企业,借记本科目,贷记“坏账准备”科目;同时,借记“银行存款”科目,贷记本科目;未提坏账准备的企业,借记本科目,贷记“管理费用”科目,同时,借记“银行存款”科目,贷记本科目。

四、本科目应按不同的应收账款单位设置明细账。

第 114 号科目 坏账准备

一、本科目核算企业提取的坏账准备。

二、提取坏账准备,借记“管理费用”科目,贷记本科目;冲销坏账准备,借记本科目,贷记“管理费用”科目。

发生坏账损失时，借记本科目，贷记“应收账款”科目。

已确认并转销的坏账损失，以后又收回的，应按收回的金额，借记“应收账款”科目，贷记本科目；同时，借记“银行存款”科目，贷记“应收账款”科目。

三、本科目年末贷方余额为已经提取的坏账准备。

第 115 号科目 预付账款

一、本科目核算企业按照购货合同规定预付给供应单位的货款。

二、企业预付货款时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。收到所购物品时，根据发票账单等列明的金额，借记“材料采购”等科目，贷记本科目。补付的货款，借记本科目，贷记“银行存款”科目；退回多付的货款，借记“银行存款”科目，贷记本科目。

预付款项情况不多的企业，也可以将预付的账款直接记入“应付账款”科目的借方，不设本科目。

三、本科目应按供应单位名称设置明细账。

第 119 号科目 其他应收款

一、本科目核算企业除应收票据、应收账款、预付账款以外的其他各种应收、暂付款项，包括：各种赔款、罚款、存出保证金、备用金、应向职工收取的各种垫付款项等。

二、企业发生其他各种应收款项时，借记本科目，贷记有关科目；收回各种款项时，借记有关科目，贷记本科目。

三、本科目应按其他应收款的项目分类，并按不同的债务人设置明细账。

第 121 号科目 材料采购

一、本科目核算企业购入材料的采购成本。

委托外单位加工材料的加工成本，应直接在“委托加工材料”科目核算，不包括在本科目核算范围内。

二、购入材料的采购成本由下列各项组成：

1. 买价；
2. 运杂费（包括运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等）；
3. 运输途中的合理损耗；
4. 入库前的整理挑选费用（包括整理挑选中发生工、费支出和必要的损耗，并扣除回收的下脚废料价值）；
5. 购入材料负担的税金、外汇价差和其他费用。

以上第 1、5 项应直接计入各种材料的采购成本，第 2、3、4 项，凡能分清的，可以直接计入各种材料的采购成本；不能分清的，应按材料的重量或买价等比例，分摊计入各种材料的采购成本。

三、本科目的使用方法如下：

1. 根据发票账单支付材料价款和运杂费时，借记本科目，贷记“银行存款”、“现金”、“其他货币资金”等科目；采用商业汇票结算方式的，购入材料，开出、承兑商业汇票时，借记本科目，贷记“应付票据”科目。

2. 材料已经收到、但尚未办理结算手续的，可暂不作会计分录；待办理结算手续后，再根据所付金额或发票账单的应付金额，借记本科目，贷记“银行存款”、“现金”、“应付票据”等科目。

3. 企业已经预付货款的材料验收入库后，根据发票账单的应付金额，借记本科目，贷记“预付账款”科目。

4. 由企业运输部门以自备运输工具，将外购的材料运回企业，计算购入材料应承担的运输费用时，借记本科目，贷记“生产成本”等科目。

5. 应向供应单位、外部运输机构等收回的材料短缺或其他应冲减材料采购成本的赔偿款项，应根据有关的索赔凭证，借记“应付账款”或“其他应收款”科目，贷记本科目。因遭受意外灾害发生的损失和尚待查明原因的途中损耗，先记入“待处理财产损益”科目，查明原因后再作处理。

6. 月份终了，应将仓库转来的外购材料收料凭证，按照材料科目并分别下列不同情况进行汇总：

对于已经付款或已开出、承兑商业汇票的收料凭证（包括本月付款或开出、承兑商业汇票的上月收料凭证），应按实际成本和计划成本分别汇总，并按计划成本，借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目，贷记本科目；将实际成本大于计划成本的差异，借记“材料成本差异”科目，贷记本科目；将实际成本小于计划成本的差异，借记本科目，贷记“材料成本差异”科目。

对于尚未收到发票账单的收料凭证，应分别材料科目，抄列清单，并按计划成本暂估入账，借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目，贷记“应付账款——暂估应付账款”科目，下月初用红字作同样的记录，予以冲回，以便下月付款或开出、承兑商业汇票后，按正常程序，借记本科目，贷记“银行存款”、“应付票据”等科目。

对于发票账单已到，但尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的收料凭证，应按实际成本，借记本科目，贷记“应付账款”科目；按计划成本，借记“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等科目，贷记本科目，并按规定结转材料成本差异。

四、本科目的期末余额为已经收到发票账单付款或已开出、承兑商业汇票，但材料尚未到达或尚未验收入库的在途材料。

五、本科目应按照材料品种设置明细账。

六、材料的日常核算，可以采用计划成本，也可以采用实际成本。具体采用哪一种方法，由企业根据具体情况自行决定。

材料品种繁多的企业，一般可以采用计划成本进行日常核算，对于某些品种不多，但占产品成本比重较大的原料或主要材料，也可以单独采用实际成本进行核算。规模较小，材料品种简单，采购业务不多的企业，也可以全部采用实际成本进行材料的日常核算。

采用计划成本进行材料日常核算的企业，材料计划单位成本应尽可能接近实际。计划

单位成本除有特殊情况应随时调整外，在年度内一般不作变动。

第 123 号科目 原材料

一、本科目核算企业库存的各种材料，包括原料及主要材料、辅助材料、外购半成品（外购件）、修理用备件（备品备件）、包装材料、燃料等的计划成本或实际成本。

企业购入的低值易耗品以及库存、出租、出借的包装物，分别在“低值易耗品”、“包装物”科目中核算，不包括在本科目的核算范围内。

企业对外进行来料加工装配业务而收到的原材料、零件等，应单独设置“受托加工来料”备查科目和有关的材料明细账，核算其收发结存数额，不包括在本科目核算范围内。

二、购入并已验收入库的原材料，借记本科目，贷记“材料采购”、“银行存款”、“预付账款”、“应付账款”、“应付票据”等科目，按计划成本核算的企业，应同时结转材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，借记“材料成本差异”科目，贷记“材料采购”科目；实际成本小于计划成本的差异，作相反会计分录。自制、委托外单位加工完成并已验收入库的原材料，借记本科目，贷记“生产成本”、“委托加工材料”科目，采用计划成本进行材料日常核算的企业，还应结转材料成本差异。投资者投入的原材料，借记本科目，贷记“实收资本”等科目，采用计划成本进行材料日常核算的企业，还应计算材料成本差异。领用或销售、加工发出的原材料，借记“生产成本”、“制造费用”、“产品销售费用”、“管理费用”、“其他业务支出”、“在建工程”、“委托加工材料”等科目，贷记本科目。

采用计划成本进行材料日常核算的企业，日常领用、发出原材料均按计划成本记账，月份终了，按照发出各种原材料的计划成本，计算应负担的成本差异，借记有关科目，贷记“材料成本差异”科目（实际成本小于计划成本的差异用红字）。

采用实际成本进行材料日常核算的企业，发出原材料的实际成本，可以采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法等方法计算确定。对不同的原材料可以采用不同的计价方法。材料计价方法一经确定，不能随意变更。

三、清查盘点，发现盘盈、盘亏、毁损的原材料，按照实际成本（或估计价值）或计划成本，先记入“待处理财产损益”科目，待查明原因后，再进行处理。

四、本科目应按照材料的保管地点（仓库）、材料的类别、品种和规格设置材料明细账（或材料卡片）。材料明细账根据收料凭证和发料凭证逐笔登记。

五、本科目的期末余额为期末库存材料的计划成本或实际成本。

第 128 号科目 包装物

一、本科目核算企业库存的各种包装物的实际成本或计划成本。

包装物是指为了包装本企业产品而储备的各种包装容器，如桶、箱、瓶、坛、袋等。包括：

1. 生产过程中用于包装产品作为产品组成部分的包装物；

2. 随同产品出售而不单独计价的包装物；
3. 随同产品出售而单独计价的包装物；
4. 出租或出借给购买单位使用的包装物。

各种包装材料，如纸、绳、铁丝、铁皮等，应在“原材料”科目内核算；用于储存和保管产品、材料而不对外出售的包装物，应按价值大小和使用年限长短，分别在“固定资产”或“低值易耗品”科目核算；计划上单独列作企业商品产品的自制包装物，应作为产成品处理，都不在本科目核算范围内。

包装物数量不大的企业，可以不设置本科目，将包装物并入“原材料”科目内核算。

二、企业购入、自制、委托外单位加工完成验收入库的包装物，以及对包装物的清查盘点，比照“原材料”科目的方法进行核算。

三、生产领用包装物，借记“生产成本”等科目，贷记本科目；随同产品出售但不单独计价的包装物，借记“产品销售费用”科目，贷记本科目；随同产品出售并单独计价的包装物，借记“其他业务支出”科目，贷记本科目。

四、出租、出借包装物，在第一次领用新包装物时，应结转成本，借记“其他业务支出”科目（出租包装物），借记“产品销售费用”科目（出借包装物），贷记本科目。出租、出借包装物金额较大的可通过“待摊费用”科目分次摊销。以后收回已使用过的出租、出借包装物，应加强实物管理，并在备查簿上进行登记。

收到出租包装物的租金，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他业务收入”科目。

收到出租、出借包装物的押金，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他应付款”科目，退回押金作相反分录。对于逾期未退包装物没收的加收的押金，应转作“营业外收入”处理。

出租、出借的包装物，不能使用而报废时，对其残料价值，借记“原材料”等科目，贷记“其他业务支出”出租包装物（产品销售费用）（出借包装物）等科目。

采用计划成本进行材料日常核算的企业，月份终了，结转生产领用、出售以及周转使用、出租、出借所领用新包装物应分摊的成本差异，借记“生产成本”、“其他业务支出”、“产品销售费用”、“待摊费用”等科目，贷记“材料成本差异”科目（实际成本小于计划成本的差异，用红字登记）。

五、本科目应按包装物的种类设置明细账。

六、本科目的期末余额，为期末库存未用包装物的实际成本或计划成本。

七、出租、出借包装物频繁、数量多、金额大的企业，出租、出借包装物的成本，也可以采用五五摊销法、净值摊销法等方法计算出租、出借包装物的摊销价值，在这种情况下，本科目应设置“库存未用包装物”、“库存已用包装物”、“出租包装物”、“出借包装物”、“包装物摊销”5个明细科目，科目的期末余额，为期末库存未用包装物的计划成本或实际成本和出租、出借以及库存已用的包装物的摊余价值。

第 129 号科目 低值易耗品

一、本科目核算企业在库的低值易耗品的计划成本或实际成本。

低值易耗品是指不作为固定资产核算的各种用具物品，如工具、管理用具、玻璃器皿，以及在经营过程中周转使用的包装容器等。

二、购入、自制、委托外单位加工完成并已验收入库的低值易耗品，以及对低值易耗品的清查盘点，比照“原材料”科目的有关方法进行核算。

三、企业应根据具体情况，对低值易耗品采用一次或者分次的方法摊销。

一次摊销的低值易耗品，在领用时将其全部价值摊入有关的成本费用科目，借记“制造费用”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。报废时，将报废低值易耗品的残料价值作为当月低值易耗品摊销额的减少，冲减“制造费用”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目。

分次摊销的低值易耗品，领用时，借记“待摊费用”或“递延资产”科目，贷记本科目。分次摊入有关成本费用科目时，借记“制造费用”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目，贷记“待摊费用”或“递延资产”科目。报废时，收回的残料价值作为当期低值易耗品摊销额的减少，冲减有关成本费用科目。

采用计划成本核算的企业，月份终了，应结转当月领用低值易耗品应分摊的材料成本差异，记入有关成本费用科目。

四、在用低值易耗品，以及使用部门退回仓库的低值易耗品，应加强实物管理，并在备查簿上进行登记。

五、低值易耗品应按照类别、品种规格进行数量和金额的明细核算。

六、本科目的期末余额，为期末时所有在库未用低值易耗品的计划成本或实际成本。

七、对在用低值易耗品按使用车间、部门进行数量和金额明细核算的企业，也可以使用“五五摊销法”核算，在这种情况下，企业应设置“在库低值易耗品”、“在用低值易耗品”、“低值易耗品摊销”3个明细科目进行核算。

第 131 号科目 材料成本差异

一、本科目核算企业各种材料的实际成本与计划成本的差异。

二、外购材料的成本差异，应自“材料采购”等科目转入本科目；自制材料的成本差异，应自“生产成本”科目转入本科目；委托外单位加工材料的成本差异，应自“委托加工材料”科目转入本科目。

发生的材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，记入本科目的借方；实际成本小于计划成本的差异，记入本科目的贷方。调整材料计划成本时，调整的数额应自“原材料”等科目转入本科目；调整减少计划成本的数额，记入本科目的借方；调整增加计划成本的数额，记入本科目的贷方。

三、发出材料应负担的成本差异，可按当月的成本差异率计算，也可以按上月的成本

差异率计算。计算方法一经确定，不得任意变动。差异率的计算公式如下：

$$\text{本月材料成本差异率} = \frac{\begin{array}{c} \text{(月初结存材料} \\ \text{的成本差异} \end{array} + \begin{array}{c} \text{本月收入材料} \\ \text{的成本差异} \end{array}}{\begin{array}{c} \text{(月初结存材} \\ \text{料的计划成本} \end{array} + \begin{array}{c} \text{本月收入材料} \\ \text{的计划成本} \end{array}} \times 100\%$$

$$\text{上月材料成本差异率} = \frac{\text{月初结存材料的成本差异}}{\text{月初结存材料的计划成本}} \times 100\%$$

结转发出材料应负担的成本差异，借记“生产成本”、“管理费用”、“产品销售费用”、“委托加工材料”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。实际成本大于计划成本的差异，用蓝字登记；实际成本小于计划成本的差异，用红字登记。

四、本科目应分别“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”等，按照类别或品种进行明细核算，不能使用一个综合差异率。

五、本科目期末借方余额，为库存原材料以及库存包装物、低值易耗品的实际成本大于计划成本的差异；贷方余额为实际成本小于计划成本的差异。

第 133 号科目 委托加工材料

一、本科目核算企业委托外单位加工的各种材料的实际成本。

二、发给外单位加工的材料，按实际成本或计划成本，借记本科目，贷记“原材料”等科目，按计划成本核算的企业还应同时结转材料成本差异；支付加工费用和应负担的运杂费等，借记本科目，贷记“银行存款”等科目；加工完成验收入库的材料以及剩余的材料，应按加工收回材料的实际成本或计划成本和剩余材料的实际成本或计划成本，借记“原材料”等科目，贷记本科目，按计划成本核算的企业还应同时结转材料成本差异。

三、本科目应按加工合同和受托加工单位设置明细科目，反映加工单位名称、加工合同号数，发出加工材料的名称、数量、实际成本或计划成本和成本差异，发生加工费用和运杂费，以及加工完成材料的计划成本和成本差异、实际成本等资料。

四、本科目的期末余额，为委托外单位加工但尚未完成材料的实际成本和发出加工材料的运杂费等。

第 135 号科目 自制半成品

一、本科目核算企业库存的自制半成品的实际成本。

自制半成品是指已经过一定生产过程并已检验合格交付半成品仓库，但尚未制造完成为商品产品，仍须继续加工的中间产品。

外购的半成品（外购件）应作为原材料处理，不在本科目核算范围内。

二、已经生产完成并已检验送交半成品库的自制半成品，应按实际成本，借记本科目，贷记“生产成本”科目。对于从一个车间转给另一个车间继续加工的自制半成品的成本，应在“生产成本”科目核算，不通过本科目。

三、从半成品库领用自制半成品继续加工时，应按实际成本，借记“生产成本”科目，贷记本科目。

委托外单位加工的自制半成品，应在本科目下单独设置“委托外部加工自制半成品”明细科目进行核算。发出加工时，借记本科目（委托外部加工自制半成品），贷记本科目（库存半成品）。支付的外部加工费和运杂费，借记本科目（委托外部加工自制半成品），贷记“银行存款”等科目。加工完成并已验收入库的自制半成品，应按加工后的实际成本，借记本科目（库存半成品），贷记本科目（委托外部加工自制半成品）。

四、“库存半成品”明细科目，应按照自制半成品的类别或品种设置明细账。“委托外部加工自制半成品”明细科目，应按照加工单位、自制半成品的类别或品种设置明细账。对于基本生产车间领用后需要按照成本项目分别计入产品成本的自制半成品，并应按照规定成本项目设置专栏。

第 137 号科目 产成品

一、本科目核算企业库存的各种产成品的实际成本。

产成品是指企业已经完成全部生产过程并已验收入库合乎标准规格和技术条件，可以按照合同规定的条件送交订货单位，或者可以作为商品对外销售的产品。企业接受外来原材料加工制造的代制品和为外单位加工修理的代修品，制造和修理完成验收入库后，视同企业的产成品，所发生的支出，也在本科目核算。

可以降价出售的不合格品，也在本科目核算，但应与合格产品分开记账。

已经完成销售手续，但购买单位在月末未提取的库存产成品，应作为代管产品处理，单独设置代管产品备查簿，不再在本科目核算。

二、企业的产成品一般应按实际成本进行核算。在这种情况下，产成品的收入、发出和销售，平时只记数量不记金额；月份终了，计算入库产成品的实际成本；对发出和销售的产成品，可以采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、后进先出法或者个别计价法等方法确定其实际成本。核算方法一经确定，不能随意变动。

产成品种类比较多的企业，也可以按计划成本进行日常核算，其实际成本与计划成本的差额，可以单独设置“产品成本差异”科目进行核算。在这种情况下，产成品的收入、发出和销售，平时可以用计划成本进行核算，月份终了，计算入库产成品的实际成本，按产成品的计划成本记入本科目，并将实际成本与计划成本的差额记入“产品成本差异”科目，然后再将产品成本差异在发出、销售和结存的产成品之间进行分配。

三、生产完成验收入库的产成品，借记本科目，贷记“生产成本”等科目。

分期收款销售的产成品，应在发出后，借记“分期收款发出商品”科目，贷记本科目。采用其他结算方式销售的产成品，结转成本时，借记“产品销售成本”科目，贷记本科目。

四、清查盘点中发现的产成品盘盈，借记本科目，贷记“待处理财产损溢”科目；清查盘点中发现的产成品盘亏和毁损，借记“待处理财产损溢”科目，贷记本科目。

五、本科目应按产成品的种类、品种和规格设置明细账。存放在本企业所属门市部准

备销售的产成品，送交展览会展出的产成品，以及已发出尚未办理托收手续的产成品，都应在本科目下单设明细账进行核算。

第 138 号科目 分期收款发出商品

一、本科目核算企业采用分期收款销售方式发出的产品的实际成本。

企业代购买单位垫付的分期收款发出产品的包装、运杂费用，在“应收账款”科目核算，不通过本科目核算。

二、产品发出时，按产成品的实际成本，借记本科目，贷记“产成品”科目。

在每期销售实现（包括第一次收取货款）时，应按本期应收的货款金额，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，贷记“产品销售收入”科目；同时，按产品全部销售成本与全部销售收入的比率，计算出本期应结转的销售成本，借记“产品销售成本”科目，贷记本科目。

三、本科目应按销售对象设置明细账或设置备查簿，详细记录分期收款发出商品的数量、成本、售价、代垫运杂费、已收取的货款和尚未收取的货款等有关情况。

第 139 号科目 待摊费用

一、本科目核算企业已经支出但应由本期和以后各期分别负担的分摊期在 1 年以内的各项费用，如低值易耗品摊销、出租出借包装物摊销、预付保险费、应由销售产品分摊的中间产品税金、固定资产修理费用，以及一次购买印花税票和一次交纳印花税税额较大需分摊的数额等。开办费、超过 1 年以上摊销的固定资产修理支出和租入固定资产改良支出以及摊销期限在 1 年以上的其他费用，应在“递延资产”科目核算，不包括在本科目核算范围内。

二、企业发生各项待摊费用时，借记本科目，贷记“银行存款”、“低值易耗品”、“包装物”、“应交税金”等科目。分期摊销时，借记“制造费用”、“产品销售费用”、“产品销售税金及附加”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。

三、本科目应按费用种类设置明细账。

第 151 号科目 长期投资

一、本科目核算企业不准备在 1 年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。

二、债券投资应按投资时实际支付的价款记账。

股票投资和其他投资应当根据不同情况，分别采用成本法或权益法核算。

三、本科目设置以下 4 个明细科目：

1. 股票投资；
2. 债券投资；