

最新版

工業企業會計

刘贵生 主編
姜小鸥
刘正光 主审

西南财经大学出版社

编著者说明

一、随着《企业会计准则》和新的《工业企业会计制度》的发布和实施,我国工业企业会计工作将发生深刻的变革,它标志着我国工业会计核算模式的转换,并与国际会计惯例接轨。尽快掌握并正确贯彻《企业会计准则》和新的《工业企业会计制度》,顺利实现新旧制度的转换,是摆在广大企业会计人员以及经济管理人员面前的迫切任务。为了帮助广大财会人员和经济管理人员了解这次财务会计改革(主要是工业企业会计改革)的精神,并按新的制度组织会计核算,我们特组织了长期从事工业会计教研工作和实际管理工作的教授、专家编写了这本《最新版工业企业会计》。本书也特别适用作为工业企业会计短期培训以及大、中专工业会计课程的教材。更是在职财会工作者必备的业务参考书籍。

二、本书的结构体系,我们基本上是采用老体系。只是结合新制度的精神略作了较小的修改及补充。也许有人会把这种体系斥之为“老一套”,但我们反复研究后认为,这种体系不仅能完全容纳全新的内容,即所谓“老体系、新内容。”更重要的是,我们认为这种结构体系在今后一个较长的时期仍具有很强的适用性,尤其是对于我国企业从事实际会

计工作的人员而言,更具有着“拿来可用”的特点。

三、本书是我们集体合作、共同研究的产物。全书共分十章,具体写作分工是。第一章、第十三章由宋寿保同志撰写;第二章与第六章由姜小鸥同志撰写;第三章、第十章、第十一章由卢素凡同志撰写;第七章由刘贵生同志撰写;第四章由刘正光同志撰写;第五章由凌志雄同志撰写;第八章、第九章由朱启明同志撰写;第十二章由熊哲玲同志撰写。最后,由刘贵生、姜小鸥同志负责总纂定稿,刘正光同志担任本书主审。

由于我们水平有限,加之时间仓促,书中难免疏漏之处,恳请读者批评教正。

一九九三年九月

目 录

第一章 总 论

- 第一节 工业会计改革的必要性和总体目标..... 1
- 第二节 会计一般原则..... 4
- 第三节 会计要素..... 7
- 第四节 工业企业会计科目 15

第二章 货币资金和结算款项的核算

- 第一节 货币资金的核算 20
- 第二节 银行转帐结算的核算 28
- 第三节 结算款项的核算 49

第三章 工资的核算

- 第一节 职工的分类和工资总额的组成 60
- 第二节 工资结算的原始凭证 62
- 第三节 工资结算和分配的核算 66
- 第四节 应付福利费、工会经费、职工教育经费
的核算 75

第四章 材料的核算

- 第一节 材料的分类和计价 81
- 第二节 材料按计划成本计价的核算 90
- 第三节 材料按实际成本计价的核算 96
- 第四节 包装物的核算 99
- 第五节 低值易耗品的核算..... 104
- 第六节 委托加工材料的核算..... 108
- 第七节 材料的清查及其帐务处理..... 110

第五章 固定资产和无形资产的核算

第一节 固定资产的分类和计价	113
第二节 固定资产增加的核算	117
第三节 固定资产减少的核算	125
第四节 固定资产折旧的核算	127
第五节 固定资产修理的核算	134
第六节 固定资产清查的核算	136
第七节 无形资产的核算	138

第六章 对外投资的核算

第一节 投资的分类和意义	146
第二节 短期投资的核算	149
第三节 长期投资的核算	154

第七章 短期借款和长期负债的核算

第一节 短期借款的核算	170
第二节 长期借款的核算	175
第三节 应付债券的核算	177
第四节 长期应付款的核算	187

第八章 产品成本核算(上)

第一节 费用、成本的概念	193
第二节 成本核算的要求和程序	196
第三节 生产费用的归集和在各成本计算对象间的分配	202
第四节 在产品的成本计算	224

第九章 产成品核算(下)

第一节 产品成本计算方法概述	234
第二节 产品成本计算的品种法	237
第三节 产品成本计算的分批法	246
第四节 产品成本计算的分步法	255

第五节	产品成本计算的分类法·····	272
第六节	产品成本计算的定额法·····	278
第十章	产成品、损益及利润分配的核算	
第一节	产成品的核算·····	290
第二节	损益的核算·····	294
第三节	利润的核算·····	311
第四节	利润分配的核算·····	320
第十一章	所有者权益	
第一节	所有者权益的性质和分类·····	328
第二节	投入资本·····	329
第三节	资本公积、盈余公积和未分配利润·····	334
第十二章	外币业务的核算	
第一节	外币业务概述·····	339
第二节	外币业务的核算·····	343
第三节	调剂外汇的核算·····	350
第十三章	会计报表	
第一节	会计报表的作用、种类和编制要求·····	356
第二节	资产负债表·····	358
第三节	损益表及其附表·····	363
第四节	财务状况变动表·····	367
第五节	会计报表编制举例·····	376

●第一章●

总 论

第一节 工业会计改革的必要性
和总体目标

工业会计是应用于工业企业的一种专业会计。我国《企业会计准则》应包括基本会计准则和具体会计准则,基本会计准则是对会计核算的基本前提、一般原则、会计要素的确认、计量、以及会计报告作出的规定,具体准则是对各行各业会计业务处理作出的规定。具体会计准则应以基本会计准则为前提,这是因为,各行业会计提供的会计信息不但要求同行业之间可比,而且要求在不同行业甚至在国际上均具体可比性。因此,工业会计必须在会计处理中尽可能地采用国际上通用作法。会计的国际化,是势所趋,中国会计的改革,是势在必行。

一、我国会计改革的必要性

《企业会计准则》和《企业财务通则》的颁布与执行,是我国会计核算模式的一次根本变革,对我国市场经济的建立与发展有着深远的影响。我国会计改革的必要性,主要表现在:

(一) 是建立社会主义市场经济,实行公平竞争的需要

市场经济与计划经济相比,市场经济需要公平竞争。我国过去的工业会计行业性特强,甚至地区不同和所有制不同,会计制度又有区别。例如国营企业所得税率 55%,外商投资企业所得税率 33%,私人企业所得税率 35%,而特区所得税率 15%等。不同类型、不同地区的企业实行不同的标准,谈何公平竞争。因此,市场经济要求我们制定一个适合所有企业的会计准则。

其次,随着社会主义市场经济体制的建立,新的事物不断涌现,如证券交易、票据贴现等,如果没有会计准则,缺乏一个统一的会计处理标准,会计处理就有可能出现前后、左右相互矛盾的地方,因此,要健全市场经济新秩序,客观上要求制定一个符合市场经济的会计准则。

再次,市场经济要求变政府对企业以计划、行政为主的干预为以经济、法律为主的调控。企业提供的会计信息不仅符合国家宏观管理的需要,而且还应满足企业管理者、投资人、债权人的需要。因此,需要一个会计行为公平、规范的会计准则。

(二) 是企业经营方式多样化,横向经济联合发展的需要

过去,我国工业企业中,经营内容单一,所有制单一,经营方式单一。由于社会主义市场经济体制的建立,企业的所有制性质、经营内容和经营方式日趋多样化。在一个工业企业中,几种所有制并存,几种产业并存,几种经营方式并存的局面。企业之间经济关系日益复杂,按所有制、按地区、按行业制定的会计制度很难适应当前这种形势,从而要求有一个会计准则,有一个会计处理的共同规范。

(三) 是我国会计走向国际化,同国际会计接轨的需要

我国传统会计制度是借鉴苏联的会计模式形成的,与当时的高度集中的计划经济体制相适应。因此,与国际会计惯例相差甚远。例如:在核算体系上,我国按固定资金、流动资金、专项资金三段平衡,而国际惯例是按资产等于负债加所有者权益平衡。

在成本计算上,我国采用的是全部成本法,而国际惯例是采用制造成本法。在收入确认上,我国采用权责发生制和收付实现制并存,而国际惯例是采用权责发生制。在稳健性原则上,我国一般不加考虑,而国际惯例要实行这一原则。在利润分配上,我国税前可以还贷与提单项留利,税后又要提两金、交调节税,而国际惯例是依法交税,税后利润按资分配。这些导致我国的会计信息与国际惯例上不一致,从而不被外国投资者所接受,影响来华投资的积极性。同时,也不利于我国企业走出国门,参与国际竞争。

因此,有必要制定一个融国际会计惯例为一体的中国企业会计准则。

二、我国会计改革的总体目标

过去,我国会计也进行了多次改革,但体制上没有触及,仅是科目上增增减减,报表上修修补补,而且越改越细,行业性越强,会计信息越来越无可比性。因此,那是一些不成功的改革,这次《企业会计准则》和《企业财务通则》的制定,是会计模式上的一次大改革,这次改革要达到的总体目标是:

(一) 使我国会计同国际会计融为一体,使我国会计国际化

会计是国际通用商业语言。一方面,我国企业将走出国门,进行跨国经营;另一方面,我们希望外国投资者来华投资。中国会计的国际化为此提供了一个基础,一种可能。

以《企业会计准则》为准绳的《工业会计》,大量地采用了国际会计惯例上的做法。提取坏帐准备,实行了稳健性原则;采用的是制造成本法,将期间费用列入当期损益;改变了三段平衡公式;建立了与国际会计相一致的会计报表体系,初步理顺了利润分配秩序,体现了资本保全的要求,规范了会计记帐方法。

(二) 使我国会计与市场经济体制相适应,体现市场经济的要求

市场经济,是人们正常经济交往的自然现象;计划经济,是人们经济生活的暂时措施。因此,在正常经济交往条件下,市场经济必然取代计划经济。我国社会主义市场经济的建立,为这次会计改革提供了一个前提条件,创造了一个适合的环境。

《企业会计准则》是人们在经济活动中应共同遵守的基础,充分体现了公平竞争的要求。新制度中提供的会计信息,可以满足企业利害人对企业会计信息的要求。

(三)使我国会计具有相对的独立性,从财政、税务制度中解脱出来

我国传统会计实际上是财政会计、税务会计,它所遵循的一切原则、法规和制度均是财政、税务的原则、法规和制度,会计自身的特点被摆在远远的位置。会计工作的目标是提供客观真实的会计信息,应满足各方面对会计信息的要求。同时,会计有它自身的体系,有它自身的要求和方法。

第二节 会计一般原则

会计一般原则是会计长期实践的结晶,是进行会计核算应遵守的共同基础。我国会计准则中提出的十二条一般原则,与国际会计惯例是一致的,体现了我国会计国际化的要求。

一、客观性原则

客观性原则是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果。

客观性是会计核算工作的基本质量要求,客观真实的会计信息是国家进行宏观调控,企业进行微观管理必不可少的条件。

二、相关性原则

相关性原则是指会计信息应当符合国家宏观管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业

加强内部经营管理的需要。

相关性要求企业的会计核算,在收集、处理、传递会计信息的过程中充分考虑各方对会计信息的要求,确保企业内外各方对会计信息的相关需要。

三、统一性原则

统一性原则是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当口径一致、相互可比。

统一性体现了社会主义市场经济的要求,国家为了组织国民经济的综合平衡及宏观调控,要求所有企业提供的会计指标口径一致

四、一贯性原则

一贯性原则是指会计处理方法前后各期应当一致,不得随意变更。

一贯性原则要求前后各会计期间采用相同的会计处理程序和方法,便于同一会计主体不同时期的纵向比较。

五、及时性原则

及时性原则是指会计核算应当及时进行。

企业竞争日趋激烈的当今,各方对会计信息的及时性要求越来越高,及时性原则显得越来越重要。因此,企业应当及时收集、加工、传递信息,确保会计信息的及时性原则。

六、明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报表应当清晰明了,便于理解和利用。

明晰性有两层意思:一是会计信息简单、扼要;二是会计信息明了、准确。

七、权责发生制原则

权责发生制原则是指会计核算应当以权责发生制为基础,按是否应该计入本期损益来确定本期收入和费用的一种标准。

权责发生制原则的确立,为我们正确、合理地计算某一会计期间经营成果提供了可能。

八、配比性原则

配比性原则是指收入与其相关的成本、费用应当相互配合。

收入与其相关成本、费用要保持正确配比关系,一是因果一致性,二是期间一致性。

九、稳健性原则

稳健性原则是指会计核算应当谨慎,合理确定可能发生的损失和费用。

在市场经济条件下,企业不可避免地会遇到风险,企业应对面临的风险和可能发生的损失作出合理的预计,使会计核算建立在一个稳健的基础之上。

十、历史成本原则

历史成本原则是指各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。物价变动时,除国家另有规定者外,不得调整其帐面价值。

历史成本原则的确立,有利于企业资产、负债的确认与计量,有利于简化核算工作,也有利于会计信息的客观性。

十一、划分收益性支出与资本性支出原则

划分收益性支出与资本性支出原则是指会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出。凡支出的效益仅与本会计年度相关的,应当作为收益性支出;凡支出的效益与几个会计年度相关的,应当作为资本性支出。

这一原则的确立,为我们正确计算当年损益提供了保证。

十二、重要性原则

重要性原则是指财务报告应当全面反映企业的财务状况和经营成果。对于重要的经济业务,应当单独反映。

第三节 会计要素

会计要素是对会计对象具体内容所作的基本分类。工业会计的具体内容按要素可分为：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项。

一、资产

资产是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。

（一） 资产分类

以资产的流动性为标准，工业企业的资产可分为以下六类：

1. 流动资产。是指一年内或超过一年的一个经营周期内变现或耗用的资产，包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

流动资产进一步可分为货币性流动资产和非货币性流动资产。货币性流动资产是指现金、存款和能在特定的未来日期转化为现时已知货币数额的权利。货币性流动资产包括现金、银行存款、汇票和可支付支票，包括应收帐款、应收票据、短期有价证券等。非货币性流动资产是指不能在特定的未来日期转化为现时已知货币数额的权利。非货币性流动资产包括短期股票、存货和预付款项等。

2. 长期投资。是指不准备在一年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。

3. 固定资产。是指使用年限在一年以上，单位价值在规定标准以上，并在使用过程中保持原来物质形态的资产，包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。

4. 无形资产。是指企业长期使用而没有实物形态的资产，包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。

无形资产具有以下特征：

- (1)不存在物资实体；
- (2)将在较长时期内为企业带来经济利益；
- (3)它所能提供的未来经济效益具有高度的不确定性；
- (4)它是企业有偿取得的；
- (5)不能直接用来增加社会财富，必须与企业或企业的有形资产相结合。

5. 递延资产。是指不能全部计入当年损益，应由以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费、租入固定资产的改良支出等。

6. 其他资产。是指除以上各项目以外的资产，如递耗资源、临时设施、特准储备物资、银行冻结存款，涉及诉讼中的财产等。

(二) 资产的计价

新的工业会计根据《企业会计准则》的要求，工业企业的资产按历史成本计价。

历史成本是各项资产在取得当时的实际成本。历史成本计价的主要特点是：一是贯彻货币计量假设；二是贯彻配比性原则。

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债务。其含义是：

- (1)这种债务必须存在于现在，是由过去经济业务所产生。所以，未来经济业务所可能产生的债务，不是会计的负债。
- (2)负债是能够用货币计量的。
- (3)负债在将来必须以债权人所能接受的经济资源来偿还。
- (4)负债有确切的债权和到期日。

负债是企业在未来向其他主体或个人提供资产或劳务的经济责任，又受未来支付时期或金额确定程度的影响。

工业企业的负债可采用以下两种方法计价：

(1)按合同契约所规定的价格计价。

(2)按估价法计价。

(一) 流动负债

流动负债是指将在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务。工业企业的流动负债包括短期借款、应付帐款、应付票据、预收帐款、预提费用、其他应付款、应交税金、应付利润、应付福利费等。

(二) 长期负债

长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务。

企业举债长期负债主要是为了购置房地产、大型设备等。长期负债按其负债性质可分为：

1. 长期借款。

2. 应付债券。

3. 长期应付款。

(三) 或有负债

或有负债是企业将来可能发生某种情况或某种意外事故而引起的潜在负债，包括应收票据贴现、通融票据保证责任、未决诉讼责任等。

三、所有者权益

(一) 所有者权益的含义

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权，包括企业投资人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。企业净资产是指企业全部资产减去全部负债后的差额。

权益是针对企业资产所有权而言的，权益包括所有者权益和债权人权益，这两者的区别主要表现是：

1. 对企业资产的权力不同。所有者权益是企业所有者对企业净资产的所有权,债权人权益是企业债权人对企业资产的索偿权。

2. 同企业的关系不同。企业所有者有法定管理企业和委托他人管理企业的权力,而债权人与企业只有债权债务关系,无参与企业管理的权力。

3. 两者作用的时间不同。所有者权益与企业共存,在经营期间无须偿还,发生的损益共同分担。而债权人权益必须按期偿还,企业发生的损益与债权人一般没有关系。

(二) 所有者权益的分类

为了反映企业资金来源,揭示资本金数量对企业损益分配和清算分配的限制。我国《企业会计准则》将所有者权益划分为如下四类。

1. 投入资本。投入资本是投资者按资本金制度实际投入企业经营活动的财产物资。

2. 资本公积金。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。

3. 盈余公积金。盈余公积金是指按照国家有关规定从利润中提取的公积金。

4. 未分配利润。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。

(三) 投入资本的构成

投入资本是企业所有者权益的基本组成部分,它不得低于到工商行政管理部门登记注册的资本,它是企业得以设立开业的基本条件之一。企业筹集的资本金,按投资主体的不同划分为以下四大类:

1. 国家资本金。是指为有权代表国家投资的政府部门或者机构以国有资产投入企业形成的资本金。

2. 法人资本金。是指为其法人单位以其可以依法支配的资产投入企业形成的资本金。

3. 个人资本金。是指为社会个人以个人合法财产投入企业形成的资本金。

4. 外商资本金。是指为外国及港、澳、台地区投资者的合法财产投入企业形成的资本金。

四、收入

(一) 收入的含义与分类

收入是企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入。收入按其重要性可分为：

1. 基本业务收入。是指企业主要经营活动所带来的收入。如工业企业的产品销售收入、商业企业的商品销售收入、施工企业的工程结算收入、房地产开发企业的经营收入等。

2. 其他业务收入。是指由企业主要经营活动以外的业务所带来的收入。

(二) 收入的确认

收入的确认，要通过销售才能实现。销售是企业生产经营成果的实现过程。从发出商品，到收回货币，是市场经济中惊人的一跃。

1、收入确认的方法

收入确认的方法有两种：一是采用收付实现制，即在收到货款后，收入才予以确认；二是采用权责发生制，即在收到货款或取得索取货款的权力时，收入予以确认。按照权责发生制，确认收入实现的标志是：

(1) 物权的转移；

(2) 收到货款或取得索取货款的权力。

我国《企业会计准则》规定，以权责发生制作为收入确认的方法。