

農業企業會計

主編：羅紹德

胡 軍

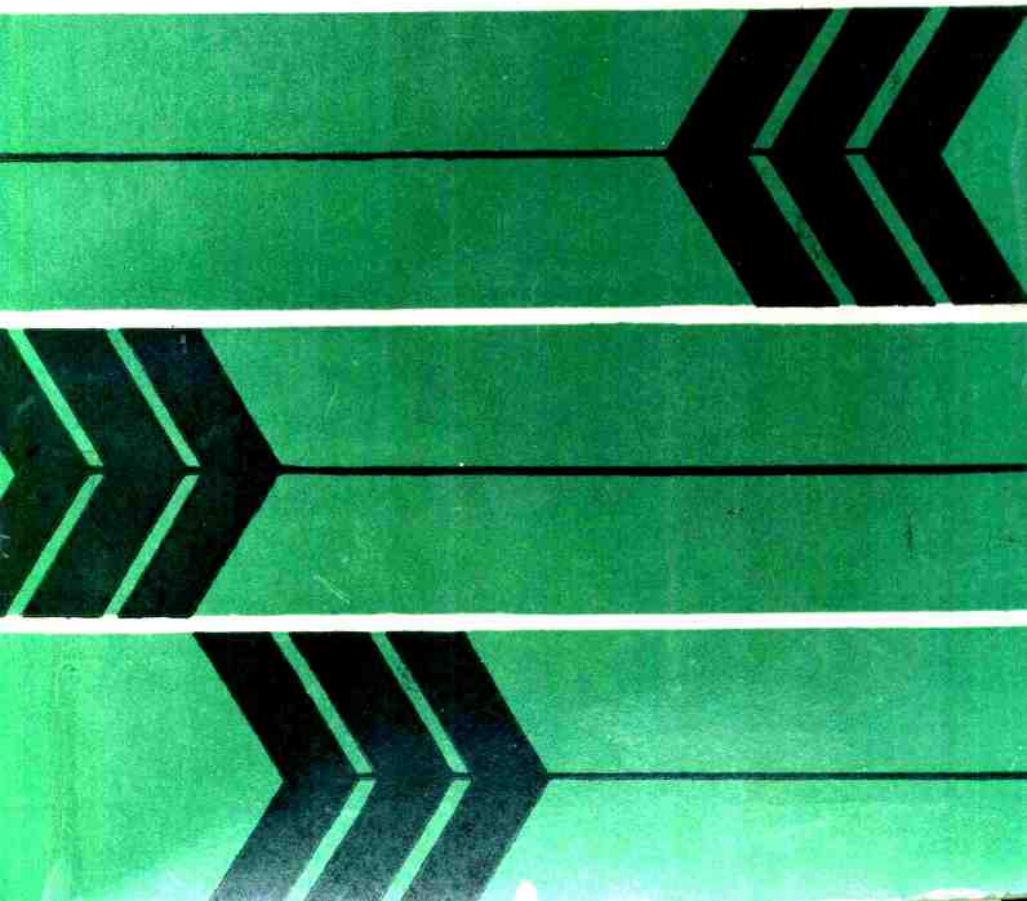
蘇自剛

副主編：熊友良

葉正桂

甘炎良

西南財經大學出版社



农业企业会计

主 编 罗绍德 胡 军 苏自刚
副主编 熊友良 叶正桂 甘炎良

西南财经大学出版社

(川) 新登字 017 号

责任编辑: 张明星

封面设计: 胡泽凡

农业企业会计

罗绍德 胡 军 苏自刚 编著

西南财经大学出版社出版 (成都市光华村)

四川省新华书店发行, 长沙市东方印刷厂印刷

850×1168 毫米 1/32 印张 12.5 字数 312.6 千字

1994 年 12 月第一版 1994 年 12 月第一次印刷

印数: 3000 册

书号: ISBN 7-81017-847-4/F·693

定价: 9.8 元

序

社会主义市场经济的建立与发展，对我国的财务会计工作提出了新的更高的要求。为了适应我国发展社会主义市场经济的需要，财政部于1993年推出了一系列财务会计改革措施，经国务院批准，并发布了《企业财务通则》、《企业会计准则》和一系列新的财务会计制度。这一次财务会计改革是我国会计模式的重大转变，它标志着我国会计正向国际会计惯例靠拢。这次财务会计改革无论是对我国会计理论的发展，还是对我国会计实际工作水平的提高都会产生重大影响。

这次财务会计改革的变化之大、内容之多、涉及面广、影响之深，是建国以来前所未有的。为了保证我国财务会计改革的顺利实施，帮助会计人员更新知识，转变观念，由湖南财经学院会计系副教授罗绍德和湖南省财政厅农财处副处长胡军二位组织编写了《农业企业会计》一书。该书以全新的观念阐述了加强农业企业经营管理，提高农业企业经济效益的重要意义，并且全面系统地介绍了农业企业会计核算的新方法、新内容。该书具有如下特点：

(1) 内容新颖。该书是依据《企业会计准则》、《企业财务通则》和新的农业财务会计制度编写的。对农业企业

的会计核算作出了较具体的论述。该书对于农业企业的农工商综合经营、分业核算、生产和基建统一核算等方面作了介绍；同时，增加了无形资产、对外投资、外币业务、企业清算等新内容。这样既符合市场经济的客观需要，又有利于我国农业企业会计向国际会计惯例靠拢。

(2) 实用性强。该书注重理论与实践相结合。全书既阐述了农业企业会计的基本假设、会计原则、借贷记帐原理等基本理论，又介绍了农业企业会计核算的具体操作方法。

(3) 具有超前性指导。该书主要立足于现实，提出并解决农业企业会计核算的现实问题；但是，也适当地重视了超前性的指导作用，如对外投资核算和外币业务核算等。

此外，该书结构严密、文字精炼、深入浅出、通俗易懂。

读后，甚觉欣慰，愿《农业企业会计》能成为农业企业管理人员、会计人员的良师益友，故乐为作序。

前 言

无论在我国会计改革之前，还是在会计改革之后，涉及到有关农业企业会计核算方面的教科书和指导书并不多见。随着我国市场经济的建立、发展和完善，农业企业同样需要加强会计核算和财务管理。通过农业企业会计记录、计量和成本核算，为农业企业经营决策者提供有用的财务信息，以便在激烈竞争的市场中占有一席之地，增强农业企业的竞争能力和应变能力，提高农业企业的经济效益。

《企业财务通则》、《企业会计准则》、新行业会计制度和新税收法规、条例的颁布和实施，为会计理论、会计教育和会计实务等方面带来了一系列的新问题。为了帮助农业企业会计人员，农业企业管理人员，财政管理人员和税务管理人员了解和掌握新的会计核算方法，我们组织编写了《农业企业会计》一书。

该书具有如下两大特点：

1. 内容新颖、齐全。该书是以《两则》、新会计制度和新税收法规、条例以及最新《会计制度补充规定及问题解答》为依据编写的。该书以农业企业的农、林、牧、副、渔场的会计核算为主，以农业企业的加工业、商品流通业、建筑业、运输业等的会计核算为辅，详细地介绍了农业企业会计的特点、对象、方法、农业企业的成本核算和家庭农场会计核算、农业企业存货、对外投资、固定资产、负债、权益、收入、费用和利润的核算以及会计报表的编制和分析。该书是目前内容最新、最全的农业企业会计核算业务书。

2. 实用性强、适应面广。该书在阐述农业企业会计核算的基本理论的基础上,着重介绍了农业企业会计核算的具体操作过程 and 操作方法,因而具有可操作性即实用性的特点。同时,该书既对农业企业管理人员、会计人员实用,也对财政管理人员、税务管理人员实用,因而具有适应面广之特点。

本书由湖南财经学院会计系罗绍德副教授、湖南省财政厅农财处胡军副处长、湖南天心实业总公司财务处苏自刚副处长三人任主编。副主编是湖南省财政厅农财处熊友良科长、湖南财经学院会计系叶正桂副教授和湖南天心实业总公司财务处甘炎良会计师。本书由罗绍德编写第一、三、九、十三章,胡军编写第四、七章,苏自刚编写第二、十二章,熊友良编写第八、十一章,叶正桂编写第十、十四章,甘炎良编写第五、六章。最后由罗绍德总纂定稿。

该书出版得到了西南财经大学出版社廖中新先生和邓康林先生的大力支持,在此我们表示衷心地感谢。特别还要提到的是在本书付梓之前,湖南省财政厅胡金亮副厅长欣然为本书撰写了序,在此我们再一次表示衷心的感谢。由于时间仓促,加之水平有限,书中不可避免地存在某些错误,望广大读者指正。

作 者

1994 年 11 月于长沙

目 录

第一章 导 论	(1)
第一节 农业企业会计的概念和特点	(1)
第二节 农业企业会计对象	(4)
第三节 会计假设与会计原则	(6)
第四节 会计要素与会计等式	(12)
第五节 帐户和借贷复式记帐	(18)
第二章 货币资金和应收帐款核算	(29)
第一节 货币资金的概念和内容	(29)
第二节 现金的核算	(30)
第三节 银行存款的核算	(35)
第四节 其他货币资金的核算	(57)
第五节 应收帐款的核算	(60)
第六节 应收票据的核算	(66)
第七节 其他应收款项的核算	(67)
第三章 外币业务核算	(72)
第一节 外币业务概述	(72)
第二节 汇兑损益的核算	(75)
第四章 存货核算	(80)
第一节 存货的内容及核算任务	(80)
第二节 存货的分类和计价	(82)
第三节 材料存货的核算	(93)
第四节 低值易耗品的核算	(110)
第五节 商品存货的核算	(115)
第六节 自制半成品和产成品存货的核算	(121)

第七节 幼畜及育肥畜的核算	(124)
第五章 固定资产核算	(127)
第一节 固定资产的分类和计价	(127)
第二节 固定资产核算的帐簿体系	(133)
第三节 固定资产取得的核算	(137)
第四节 固定资产减少的核算	(142)
第五节 固定资产折旧的核算	(146)
第六节 固定资产修理的核算	(153)
第六章 无形资产和递延资产核算	(156)
第一节 无形资产的核算	(156)
第二节 递延资产的核算	(161)
第七章 对外投资核算	(163)
第一节 对外投资概述	(163)
第二节 短期投资的核算	(165)
第三节 长期投资的核算	(169)
第八章 负债核算	(184)
第一节 负债的概念及分类	(184)
第二节 流动负债的核算	(186)
第三节 应付债券的核算	(203)
第四节 长期借款和长期应付款的核算	(207)
第九章 农业企业成本核算	(211)
第一节 成本核算的意义和要求	(211)
第二节 成本计算的程序	(220)
第三节 成本核算的帐簿组织	(224)
第四节 要素费用的归集和分配	(240)
第五节 完工产品成本与期末在产品成本的分配	(252)
第六节 各业成本核算	(255)
第十章 营业收入、利润及分配核算	(273)

第一节	主营业务收入的核算	(273)
第二节	营业成本的核算	(283)
第三节	期间费用的核算	(285)
第四节	营业税金及附加的核算	(289)
第五节	其他业务收支的核算	(296)
第六节	利润形成的核算	(298)
第七节	利润分配的核算	(308)
第十一章	所有者权益核算	(313)
第一节	所有者权益概述	(313)
第二节	所有者权益的核算	(316)
第十二章	家庭农场财务	(323)
第一节	家庭农场概述	(323)
第二节	家庭农场的会计核算	(326)
第十三章	农业企业会计报告	(341)
第一节	会计报告概述	(341)
第二节	资产负债表	(348)
第三节	损益表	(353)
第四节	财务状况变动表	(362)
第五节	会计报表附注和财务情况说明书	(376)
第十四章	企业清算的会计处理	(382)
第一节	企业清算概述	(382)
第二节	企业清算的会计处理	(386)

第一章 导 论

第一节 农业企业会计的概念和特点

一、会计的产生和发展

人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富，另一方面又要耗费劳动和资源。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的劳动成果。为了达到这一目的，需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算，将耗费与收益进行比较，借以评价其经营业绩。会计就是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

会计作为记录和计量生产活动的行为，产生于早期人类社会，以“结绳记事”、“刻木记数”等原始方法，记录生产活动情况。在原始社会末期，当社会生产发展到一定水平，出现剩余产品，社会再生产活动日益复杂时，人们单凭头脑记忆来控制生产过程，已不能适应社会发展的需要了。人们为了对生产过程更好地进行数量考查，就需要借助于一定的方式和方法，把有关生产情况的各种数据记录下来，于是出现了极简单的计量、记录行为，如结绳记事，在树木、石头或龟甲兽骨上刻记符号记事等。在奴隶制社会后期，农业和畜牧业的发展，直至资本主义大工业产生，随着

生产力的发展，生产关系的变革，商品货币经济的确定，人们对于生产过程的记录逐步过渡到主要用货币形式进行计量和记录。这样，在极简单的计量、记录行为的基础上，就分化出了会计。

在我国，会计产生的历史极为悠久。据有关文献考证，这在原始社会末期就有所谓“结绳记事”。在商代创建了从一到十的数码和数目的位值制，并有了刻契记数”之说。至西周，出现了“会计”一词，《孟子正义》一书曾加以解释“零星算之为计，总合算之为会”。唐宋两代，创建和运用了“四柱结算法”。到明末清初，在“四柱结算法”原理的启示下，设计了一种比较完善的会计方法，即“龙门帐”。1840年鸦片战争以后引入了西方的“西式会计”，并创立了“中式簿记”。二十世纪二、三十年代开始使用收付记帐法。解放初期引进了“苏式会计模式”，一直沿用至今。随着市场经济的建立，“苏式会计”已不适用了。为了适应改革开放的需要，使我国会计与国际会计惯例靠拢，将引进西方发达国家的先进会计模式即“借贷复式记帐法”。

二、农业企业会计的概念和特点

1. 农业企业会计的概念

根据会计在我国产生和发展过程，不难看出会计是以货币为主要计量单位，运用一套系统、完整、科学的专门方法，加工整理企业经济业务成为决策者所需的财务信息并及时地予以提供的一种行为。农业会计则是一种专业会计，它是农业企业会计人员以货币为主要计量单位，运用专门的会计方法，对农业企业经济业务进行加工、整理，为农业企业投资、管理、决策者提供财务信息为主的一种行为。

2. 农业企业会计的特点

(1)在核算上以农业为主、其他业为辅。农业企业是指农、林、牧、副、渔业及农业企业的工业、商业、建筑施工和运输业混为

一体的综合性企业。农、林、牧、副、渔业大多以种植、养殖为主，开展多种经营、分业核算、生产和基建的统一核算等方面已有了的体现。

(2) 核算经济再生产和自然再生产相结合。农业企业生产有着自然再生产与经济再生产交织在一起的特点。在经济再生产过程中，必然十分注意维持自然生态环境的平衡。例如注意水土保持、培肥地力、兴修水利、植树造林等都需要增加投入。因此，在核算上既要反映、监督经济再生产过程中的种子、肥料、饲料、农具的各项生产费用，正确计算生产成本，核算经营成果，又要核算保持和改善自然生态环境的支出。

(3) 实行分业核算、责任核算。实行农工商综合经营的农场，要按照不同业务分别核算成本和盈亏；实行责任制的部门和单位要按照合同规定的权责利指标，进行单独核算，实行奖罚。特别对于实行经费自理，包干上交的承包单位或承包人，还要按两个核算层次分配核算经营情况，分别分配纯收入，分别计算奖罚。农场分业核算制度符合农业企业的特点，有利于调动农业企业内部各行业、各单位的积极性，有利于分析和考核企业各业的经济效益和提高经营管理水平。

(4) 家庭农场财务会计单独作为一章。家庭农场是农业企业的基层生产经营单位，家庭农场的财务收支活动构成了农业企业财务会计的一大特点。实践证明，在会计制度中单独设置家庭农场财务会计一章，明确了家庭农场与企业的财务关系，家庭农场经营成果的计算方法，使家庭农场财务有章可循，对增强家庭农场理财观念和提高经济效益都有极为重要的作用。

第二节 农业企业会计对象

一、会计对象的概念

会计对象是指会计所要反映和监督的内容,即会计的客体。会计是适应经济的发展和组织及管理生产的需要而产生的。因此,它所反映和控制的内容概括起来说,就是生产经营过程。马克思指出,会计是“对过程的控制和观念总结”。生产过程作为连续不断的连续过程就是再生产过程。

在市场经济条件下,为了对再生产过程的经济活动和经营成果进行有效的管理,广泛利用各种价值形式——资金、成本、价格、利润等。因此,再生产过程不仅表现为物资运动——使用价值的生产和交换,而且表现为价值运动——价值的形成、实现和分配。会计是利用货币作为主要计量单位,对再生产过程的资金运动或价值运动进行反映和监督的一项管理工作。因此,再生产过程中发生的,能够用货币表现的经济活动,也就是再生产过程中的资金运动,这就构成了会计的一般对象。

二、农业企业会计对象

农业企业主要是从事种植业、养殖业或以其为依托,农工商结合经营,实行独立核算和具有法人地位的农业社会经济组织单位。它包括:全民所有制、集体所有制、私营、外来投资等类性质的企业;有限责任公司、股份有限公司等各类组织形式的企业。由于种植业、养殖业生产的农畜产品受自然影响较大,生产周期较长。因此,农业生产的资金运动有其特殊性。现以农场为例加以说明。

农场为了进行生产,必须拥有一定数量的固定资产和流动资

产。在拥有这些资产的同时，形成了各种负债和权益。农场的经济活动过程是由供、产、销三个阶段组成的。

供应阶段是农场生产的准备过程。在供应过程中，农场用货币资金采购各种农用材料，如农药、化肥、种子等，由货币资金转化为储备资金。在采购材料的同时，还要同供应单位及其他有关单位发生货币结算关系。农业生产的特点，决定农业企业要储备劳动对象。它所需要的劳动对象的一部分是从供应单位购进的，如农药、化肥等，劳动对象的另一部分则不需要通过供应过程，即可形成生产储备，如自产产品转作种籽、饲料等。这就是说，生产储备的一部分，由货币资金转化而来，另一部分由自产产品转化而来。

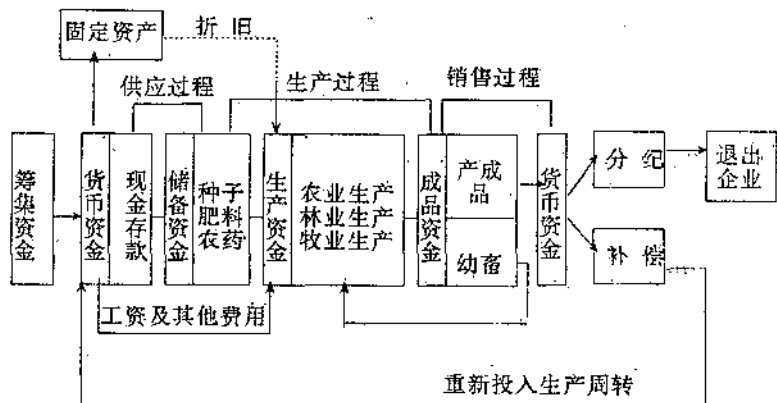
生产过程是农场的主要经营过程。它既是产品的制造过程，又是物化劳动和活劳动的消耗过程。在生产过程中，耗用各种材料，支付工资和其他费用，使一部分储备资金、货币资金和各种劳动工具由于使用而磨损的价值转化为生产资金。生产过程结束后，农场获得生产的产成品，生产资金转化为成品资金。成品资金中的一部分，如幼畜和育肥畜又可能转作生产资金。

销售过程是把生产出来的产成品销售出去，如粮食、棉花、甘蔗等，并收回货币资金的过程。销售过程中要发生部分销售费用。通过销售产成品而取得货币，就使成品资金转化成货币资金。同时，也要与购货单位和其他单位发生货币结算关系。农场在销售后收回的货币资金，在补偿各种生产消耗后，其余部分首先要按规定上交所得税，按规定提取盈余公积，在留有一定未分配利润后，对投资者进行利润分配。

农场的资金是通过供应、生产、销售过程周而复始地不断循环，并沿着货币资金——储备资金——生产资金——成品资金——货币资金的轨道不断地改变其存在形态。其资金运动见图表 1—1。

图表 1—1

农场资金运动图



农业企业以种植、养殖为依托的加工工业、商业、运输业等，其会计对象分别为新制度划分的相应行业的会计对象，如工业会计对象、商业会计对象、运输业会计对象等。因此，农业企业会计对象，主要是指农场企业会计对象，即农场企业再生产过程中的资金运动。

第三节 会计假设与会计原则

一、会计假设

科学来源于种种假设，这是因为对任何科学的研究都会产生一系列未被确知，并难以直接论证的问题。因而，科学的产生，都要依赖于某种特定的假设。

会计假设是指在长期的会计实践中曾多次施行过，但尚未形成具体的原则和理论，而已被人们在处理会计工作时习惯通行的做法。为什么要有会计假设，这是因为会计是在不确定的经济环

境下进行的。在这一不确定的经济环境下，要正确、有效地处理会计事务，不得不设立若干假设的前提。会计假设一般有：会计主体假设、持续经营假设、会计期间假设和货币计量与币值不变假设。

1. 会计主体假设

会计主体指凡是拥有经济资源并实行独立核算的经济实体。它可以是一个企业，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司。提出会计主体假设是为了把会计主体的经济业务与其他会计主体以及投资者的经济业务划分开。作为会计主体，一般应具备三个条件：①具有一定数量的资金；②进行独立的生产经营活动或其他活动；③实行独立核算。有了会计主体假设，会计人员只是站在特定的会计主体的立场，处理特定主体内的经济业务，从而确定了会计活动的空间范围和界限。

2. 持续经营假设

继续经营假设是假设会计主体的生产经营活动将按目前的组织形式、经营方向和目标持续正常地经营下去，不会出现清算和结束营业。没有任何一个企业会期待自己有朝一日停业倒闭或者破产清算，但是，企业的未来谁也不能预知。在市场经济条件下，企业之间的竞争日益加剧，经营不善或某些客观原因可能引起企业停业倒闭。在这种情况下，如何进行会计核算呢？这就需要作一假设，假设企业至少在最近的将来确实不会倒闭并按其经营目标持续经营。只有这样，会计处理才能按照帐面价值合理地进行计算（如计提折旧、摊销费用），企业债权债务才能得到合理的清偿。因此，持续经营假设是企业会计核算正常进行的前提。

3. 会计期间假设

在继续经营假设的前提下，企业的经济活动就象长河中的流水一样，川流不息，永无休止地进行下去。从理论上讲，只有等到企业经营结束后，才能计量经营成果，编制会计报表，向投资