



# 农业会计学

NONGYE KUAIJIXUE

柏春华 宁 哲 编著

东北林业大学出版社

# 农业会计学

柏春华 宁哲 编著

东北林业大学出版社

---

**图书在版编目 (CIP) 数据**

农业会计学/柏春华, 宁哲编著. —哈尔滨: 东北林业大学出版社,  
2006.1

ISBN 7-81076-827-1

I. 农… II. ①柏… ②宁… III. 农业会计 IV. F302.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 004501 号

---

**责任编辑: 卜彩虹**

**封面设计: 彭 宇**



NEFUP

**农业会计学**

Nongye Kuaijixue

柏春华 宁 哲 编著

东北林业大学出版社出版发行

(哈尔滨市和兴路 26 号)

黑龙江省地质测绘印制印刷厂印装

开本 850 × 1168 1/32 印张 10 字数 240 千字

2006 年 1 月第 1 版 2006 年 1 月第 1 次印刷

印数 1—2 000 册

ISBN 7-81076-827-1

F·183 定价: 17.00 元

# 前 言

随着会计制度改革的不深入，旧有的农业企业会计核算办法已经不适应现行农业企业的发展现状，因此，国家财政部出台了《农业企业会计核算办法》，以指导农业企业进行会计核算和监督。但是介绍新的农业企业会计核算内容的农业会计教材很少，有些已经不能适应农业企业的发展和农业会计教学的需要，因此我们组织了具有一定实践和教学经验的专业人员编写了本书。

在本书的编写过程中，我们以财政部颁布的《会计法》、《企业会计准则》、《企业会计制度》、《支付结算办法》和最新颁布的《农业企业会计核算办法》等相关法律法规为依据，结合农业企业的业务实际，按教材体例编写。本书编写力求理论联系实际，内容系统全面，在讲清基本理论知识的同时，着重于农业企业会计实务的处理与核算，使读者便于阅读、理解，易于掌握、运用。本书既可作为农业企业财会人员的业务工具书，又可作为大中专院校师生的教科书、教学参考书。

本书共分十二章，其中第一章、第四章、第五章、第六章、第十章、第十一章和第十二章由东北林业大学经济管理学院柏春华执笔；第二章、第三章、第七章、第八章和第九章由东北林业大学经济管理学院的宁哲执笔；柏春华负责全书的统稿工作。

由于本书涉及的相关法律法规内容广泛，加之我们对制度的理解有一定的局限性，书中难免存在不妥和疏漏，望读者能够提出宝贵意见，以便修订再版。

编 者

## 目 录

|                        |       |
|------------------------|-------|
| <b>1 概 述</b> .....     | ( 1 ) |
| 1.1 农业会计的内容.....       | ( 1 ) |
| 1.2 会计核算的基本前提.....     | ( 6 ) |
| 1.3 会计核算的一般原则.....     | ( 8 ) |
| <b>2 货币资金</b> .....    | (13)  |
| 2.1 现金.....            | (13)  |
| 2.2 银行存款.....          | (16)  |
| 2.3 其他货币资金.....        | (20)  |
| 2.4 外币业务.....          | (23)  |
| <b>3 应收及预付款项</b> ..... | (30)  |
| 3.1 应收票据及应收账款.....     | (30)  |
| 3.2 应收家庭农场款的核算.....    | (33)  |
| 3.3 预付账款及其他应收款.....    | (35)  |
| 3.4 坏 账.....           | (37)  |
| <b>4 存货的核算</b> .....   | (41)  |
| 4.1 一般存货.....          | (41)  |
| 4.2 消耗性生物资产的核算.....    | (55)  |
| 4.3 农产品的核算.....        | (72)  |
| <b>5 对外投资的核算</b> ..... | (83)  |
| 5.1 短期投资.....          | (83)  |
| 5.2 长期投资的核算.....       | (88)  |
| <b>6 固定资产</b> .....    | (97)  |
| 6.1 生产经营性固定资产的核算.....  | (97)  |

|                      |       |
|----------------------|-------|
| 6.2 社会性固定资产的核算 ..... | (112) |
| 6.3 生产性生物资产的核算 ..... | (118) |
| 7 无形资产及其他长期资产 .....  | (134) |
| 7.1 无形资产 .....       | (134) |
| 7.2 其他长期资产 .....     | (138) |
| 7.3 林木资产的核算 .....    | (139) |
| 8 负债的核算 .....        | (156) |
| 8.1 流动负债的核算 .....    | (156) |
| 8.2 长期负债的核算 .....    | (168) |
| 9 所有者权益的核算 .....     | (172) |
| 9.1 实收资本的核算 .....    | (172) |
| 9.2 资本公积的核算 .....    | (174) |
| 9.3 留存收益的核算 .....    | (180) |
| 10 成本及费用 .....       | (185) |
| 10.1 成本及费用概述 .....   | (185) |
| 10.2 农业生产成本的核算 ..... | (200) |
| 11 收入和利润的核算 .....    | (249) |
| 11.1 收入的核算 .....     | (249) |
| 11.2 利润的核算 .....     | (263) |
| 11.3 利润分配的核算 .....   | (281) |
| 12 财务会计报告 .....      | (285) |
| 12.1 资产负债表 .....     | (286) |
| 12.2 利润表 .....       | (294) |
| 12.3 现金流量表 .....     | (298) |
| 参考文献 .....           | (311) |

# 1 概 述

## 1.1 农业会计的内容

### 1.1.1 农业活动及其特点

农业活动是指农业企业对将生物资产转化为农产品或其他生物资产的生物转化的管理。农业包括种植业、畜牧养殖业、林业和水产业等具体行业。农业活动是一项管理活动，是对某一活动或过程的管理。管理的对象有两个：一个是将生物资产转化为农产品的活动，另一个是除转化为农产品的生物资产以外的其他生物资产的生物转化过程。将生物资产转化为农产品的活动，是指通过消耗性生物资产的生长和收获而获得农产品的活动过程，以及利用生产性生物资产产出农产品的活动过程。例如，种植业作物的生长和收获而获得稻谷、小麦等农产品的活动过程；畜牧养殖业的饲养和收获而获得仔猪、肉猪、肉鸡、鸡蛋、牛奶等畜产品的活动过程；林业中用材林的生长和管护而获得林产品等的活动过程；水产业中的养殖而获得水产品（种鱼养殖除外）等活动过程，都属于将生物资产转化为农产品的活动。其他生物资产的生物转化过程，是指除转化为农产品的生物资产以外的生物资产的生长和管理，例如经济林木在有生产能力之前的生长和管理，奶牛在第一次产奶前的饲养，役畜的饲养等管理活动。

农业活动都存在以下共同特点：

(1) 转化的能力。动物和植物都能够进行生物转化。生物转

化是指导致生物资产质量或数量发生变化的生长、蜕化、生产、繁殖的过程。例如，农作物从种植开始到收获前的过程就属于生长，奶牛产奶能力的不断下降属于蜕化，蛋鸡产蛋、奶牛产奶就属于生产，奶牛产牛犊、母猪生小猪就属于繁殖。

(2) 转化的管理。通过增强或者至少是稳定转化发生所必需的条件，能够促成生物转化的发生，如营养、湿度、温度、土壤肥力和光照等的管理。这种管理使农业活动与其他活动区分开来。例如，从未经管理的资源中收获的活动，如海洋渔业和原始森林的采伐等活动，并不是农业活动。

(3) 转化的计量。对生物转化带来的质量（遗传价值、密度、成熟期、脂肪层、纤维强度）变化和数量（产果量、重量、立方米、纤维的长度或直径）变化的计量和监控成为管理的日常职能。

### 1.1.2 农业会计的核算内容

由于农业企业包含多个具体行业，因此农业活动的特点又决定了农业企业会计核算的内容在符合国家相关会计法律法规的框架下与其他企业有所不同。农业会计的核算内容具体包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润会计六要素。

#### 1.1.2.1 资产

资产是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或控制的资源，该资源预期会给企业带来经济效益。资产的基本特征包括：

- (1) 资产是企业拥有或者控制的资源；
- (2) 资产预期能够直接或间接地给企业带来经济利益；
- (3) 资产是由于过去的交易或事项形成的。

资产按流动性分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他长期资产。

流动资产指可以在1年或者超过1年的一个营业周期内变现

或被耗用的资产。流动资产主要包括货币资金（现金、银行存款等）、短期投资、应收及预付款项（结算债权）、待摊费用和存货。农业企业的存货除包括一般企业的内容外，还包括农产品、幼畜及育肥畜等。

长期投资指除短期投资以外的投资，包括持有时间准备超过1年（不含1年）的各种股权性质的投资、不能变现或不准备随时变现的债券、长期股权投资和其他长期投资。

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产：一是为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有；二是使用年限超过1年；三是单位价值较高。如企业使用期限超过1年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具，其他与生产、经营有关的设备、器具、工具以及生产性生物资产（如役畜）等。固定资产的特点：在较长的使用周期内能够保持其原有的实物形态，但其价值则将会由于使用而逐步地减少，即逐渐地从其实物形态中分离出来。

无形资产是指企业为生产商品、提供劳务、出租给他人，或为管理的目的而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产。无形资产主要包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权和商誉等。

其他长期资产是指不能包括在流动资产、长期投资、固定资产、无形资产等以内的资产，主要包括消耗性林木资产、公益林、长期待摊费用和其他长期资产。

#### 1.1.2.2 负 债

负债是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。负债的基本特征包括：

（1）负债是企业承担的现时义务。负债是由过去的交易、事项形成的现已承担的义务。

（2）负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。企业不能或很少可以回避现实义务，如果企业能够回避该项义务，则不能确

认为企业的负债。

(3) 负债是由过去的交易或事项形成的。负债是过去已经发生的交易或事项所产生的结果, 只有过去发生的交易或事项才能增加或减少企业的负债。

负债按其流动性分为流动负债和长期负债。

流动负债是指将在 1 年(含 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、应付账款、预收账款、应付工资、应付福利费、应交税金、应付股利、其他应付暂收款项、预提费用和 1 年内到期的长期负债等。

长期负债是指偿还期在 1 年或者超过 1 年的一个营业周期以上的负债, 包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

#### 1.1.2.3 所有者权益

所有者权益是指所有者在企业资产中享有的经济利益, 其金额为资产减去负债后的余额。所有者权益具有以下几个主要特征:

(1) 除非发生减值、清算, 企业不需要偿还所有者权益;

(2) 企业清算时, 只有在清偿所有的负债后, 所有者权益才返还给所有者;

(3) 所有者凭借所有者权益能够参与利润的分配。

所有者权益包括实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润。

所有者权益与负债的主要区别在于:

(1) 负债是企业所承担的现时义务, 履行该义务预期会导致经济利益流出企业, 而所有者权益在一般情况下企业不需要归还其投资者;

(2) 使用负债所形成的资金通常需要企业支付费用, 而使用所有者权益所形成的资金则不需要支付费用;

(3) 在企业清算时, 债权人拥有优先清偿权, 在清偿所有的

负债后才返还给投资者；

(4) 投资者可以参与企业利润分配，而债权人则不能参与利润分配，只能按照预先约定的条件取得利息收入。

资产、负债、所有者权益是反映财务状况的会计要素。

#### 1.1.2.4 收 入

收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入，包括销售商品收入、劳务收入、利息收入、使用费收入、租金收入、股利收入等。收入只包括本企业经济利益的流入，不包括为第三方或者客户代收的款项，也不包括处置固定资产净收益、出售无形资产所得等。收入是持续经营的基本条件，是企业获得利润、实现盈利的前提条件。收入的主要特征：

(1) 收入从企业的日常活动中产生，而不是从偶发的交易或事项中产生；

(2) 收入可能表现为企业资产的增加，或负债的减少，或二者兼而有之；

(3) 收入能导致企业所有者权益的增加；

(4) 收入只包括本企业经济利益的流入，不包括为第三方或客户代收的款项。

#### 1.1.2.5 费 用

费用指企业销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。费用中能予以对象化的部分就是成本，即工业生产性质的生产成本及农业生产性质的农业生产成本；不能予以对象化的部分，就是期间费用。费用的主要特征：

(1) 费用是企业在日常活动中发生的经济利益的流出；

(2) 费用可能表现为资产的减少，或负债的增加，或二者兼而有之；

(3) 费用会导致企业所有者权益的减少。

### 1.1.2.6 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果，它包括营业利润、利润总额和净利润。其计算公式如下：

主营业务利润 = 主营业务收入 - 主营业务成本 - 主营业务税金及附加

营业利润 = 主营业务利润 + 其他业务利润 + 家庭农场实际上交利润 - 营业费用 - 管理费用 - 财务费用

利润总额 = 营业利润 + 投资收益 + 社会性收支差额 + 补贴收入 + 营业外收入 - 营业外支出

净利润 = 利润总额 - 所得税

利润是反映经营成果的最终要素。

收入、费用、利润是反映经营成果的会计要素。

## 1.2 会计核算的基本前提

会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等都是会计核算的基本前提为依据。会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

### 1.2.1 会计主体

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。

在会计主体基本前提下，会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。会计主体基本前提为会计人员在日常的会计核算中对各项交易事项做出正确判断，为正确选择会计处理方法和会计处理程序提供了依据。

会计主体不同于法律主体。一般来说，会计主体不一定是法律主体，但法律主体必然是一个会计主体。

### 1.2.2 持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动在可预见的将来将延续下去。

企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下，应当假设企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。但是，任何企业都存在破产、清算的风险，如果判断企业不会持续经营下去，就应当改变会计核算的原则和方法，并在企业财务会计报告中做相应披露。

### 1.2.3 会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的经济活动分割为一定的期间。

在会计分期前提下，会计核算应当划分会计期间，分期结账和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。半年度、季度和月度均称为会计中期。会计分期的目的，在于将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编制财务会计报告，及时向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

由于会计分期，才产生了当期与其他期间的差别，从而出现权责发生制和收付实现制的区别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

### 1.2.4 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位，记录、反映会计主体的经营情况。

在货币计量前提下，企业的会计核算应以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送财务会计报告时，应当折算为人民币。

选择货币作为计量单位是由货币的属性决定的，其他计量单位如重量、体积、容积、台、件、长度等，只能从一个侧面反映企业的生产经营成果，无法在量上进行比较，不利于实物管理和会计计量。

## 1.3 会计核算的一般原则

### 1.3.1 客观性原则

客观性原则要求企业的会计核算以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。

坚持客观性原则，企业应做到：在会计核算时客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，保证会计信息的真实性；会计工作正确运用会计原则和会计方法，准确反映企业的实际情况；会计信息资料可靠、真实，能够经受验证。

### 1.3.2 实质重于形式原则

实质重于形式原则要求企业按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

如销售商品时商品所有权的主要风险和报酬是否转移给购货方，收入确认的其他条件是否同时满足是确认收入的关键，而不是以商品是否离开企业为确认收入的条件。

又如融资租赁方式租入的资产，从法律形式看，企业不拥有其所有权，但从经济实质看，企业能够控制其创造的未来经济利益，因此会计核算上将其视为企业资产。

### 1.3.3 相关性原则

相关性原则要求企业提供的会计信息能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。

信息必须有助于决策，因此在收集、加工、处理和提供会计信息过程中，应充分考虑会计信息使用者的需求。

### 1.3.4 一贯性原则

一贯性原则要求企业会计核算方法前后各期保持一致，不得随意变更。如有必要变更，应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数以及累积影响数不能合理确定的理由等，在会计报表附注中予以说明。

如果企业在不同的会计期间采用不同的会计核算方法，将不利于会计信息使用者对会计信息的理解，不利于会计信息作用的发挥。

### 1.3.5 可比性原则

可比性原则要求企业的会计核算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。

尽管企业可能处于不同的行业和不同的地区，或经济业务发生的时间不同，但是对于相同的交易或事项，就应采用相同的会计处理方法，以便于比较不同企业的财务状况、经营成果和现金流量，保证会计信息满足决策者的需要。

### 1.3.6 及时性原则

及时性原则要求企业的会计核算及时进行，不得提前或延后。

及时性原则要求：一是及时收集会计信息；二是及时处理会计信息；三是及时传递会计信息。如果企业的会计核算不能及时进行，会计信息不能及时提供，将无助于经济决策。

### 1.3.7 明晰性原则

明晰性原则要求企业的会计核算和编制的财务会计报告清晰明了，便于理解和利用。

坚持明晰性原则，会计记录应当准确、清晰，填制会计凭证、登记账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整；在编制会计报表时，项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

### 1.3.8 权责发生制原则

按权责发生制原则的要求，凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。收付实现制是以收到或支付现金作为确认收入和费用的依据。

为了明确会计核算的确认基础，更真实地反映企业的财务状况和经营成果，要求企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。我国的行政事业单位除经营业务外采用收付实现制进行会计核算。

### 1.3.9 配比原则

配比原则要求企业在进行会计核算时,收入与其成本、费用相互配比,同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用,应当在该会计期间内确认。

配比原则包括两层含义:一是因果配比,即将收入与其对应的成本相配比;二是时间配比,即将一定时期的收入与同时期的费用相配比。

### 1.3.10 历史成本原则

历史成本原则要求企业的各项财产在取得时按照实际成本计量。除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外,企业一律不得自行调整其账面价值。

对资产、负债、所有者权益等项目的计量,企业应当基于交易或事项的实际交易价格或成本。

历史成本是资产实际发生的成本,有客观依据、便于查核,也容易确定,比较可靠。

如果资产已经发生了减值,其账面价值不能反映其未来可收回金额,企业就应按规定计提相应的减值准备。

### 1.3.11 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要求企业在进行会计核算时合理划分收益性支出与资本性支出的界限。凡支出的效益仅及于本年度(或一个营业周期)的,应作为收益性支出;凡支出的效益及于几个会计年度(或几个营业周期)的,应当作为资本性支出。收益性支出计列于利润表,计入当期损益;资本性支出计列于资产负债表,作为资产反映。