

最新农业企业会计 操作规范和实例

李 平 刘治钦 主编



经济科学出版社

最新农业企业会计操作 规范和实例

李 平 刘治钦 主编

经济科学出版社

责任编辑：王 茵 黄双蓉 党立军

责任校对：徐领弟 王肖楠

版式设计：代小卫

技术编辑：王世伟

最新农业企业会计操作规范和实例

李 平 刘治钦 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

北京欣舒印务有限公司印刷

河北三河德利装订厂装订

787×1092 16 开 42.25 印张 900000 字

2005 年 7 月第一版 2005 年 7 月第一次印刷

印数：0001—4000 册

ISBN 7 - 5058 - 5007 - 5/F · 4279 定价：65.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

主 编：李 平 刘治钦

副 主 编：董雪艳 甘立平 尹金辉

编写人员：（按姓氏笔画排列）

马慧军 王红英 尹金辉 王莉红

甘立平 石 慧 李 平 刘治钦

刘温静 吴兴全 郑群英 韩 峰

董雪艳

前 言

20 世纪 90 年代以来,随着全国性的会计制度体系的变革,我国的农业企业会计制度也经历了两个阶段的改革。改革的目的是规范和整合农业会计制度体系,使其具有统一性,并且与国际会计制度接轨。第一阶段改革是在 20 世纪 90 年代初,改革的结果是企业会计准则和各行业会计制度的出台。当时为了健全我国的会计制度体系并逐步与国际接轨,国家组织了大量的人力对主要发达国家的会计准则进行了研究,并在此基础上形成了适合我国国情的第一个会计准则——《企业会计准则》,同时分别制定了包括《农业企业会计制度》在内的 13 个行业会计制度。《农业企业会计制度》统一取代了《国营农场财务会计制度》和《国营农牧渔良种场财务会计制度》等当时农业企业实施的各种会计制度。

20 世纪 90 年代末至 21 世纪初是农业企业会计制度改革的第二阶段,改革的结果是国家出台了所有行业统一采用的《企业会计制度》,以此取代了各行业的会计制度,《农业企业会计制度》也由此不再生效。为适应市场经济发展的需要,提高会计信息质量,加强会计信息的可比性,全面推进我国会计与国际惯例的协调工作,财政部从 1999 年开始制定所有行业统一采用的《企业会计制度》,并于 2000 年 12 月正式颁布。以《企业会计制度》取代各行业会计制度,并设计对各专业性较强行业的特殊会计核算规范分别以专业会计核算办法的形式陆续发布,以此作为对《企业会计制度》的必要补充。根据这一制度框架,2004 年 4 月,财政部颁布了《农业企业会计核算办法——生物资产和农产品》和《农业企业会计核算办法——社会性收支》,并规定于 2005 年 1 月 1 日起在已执行《企业会计制度》的各农业企业实施。至此,农业企业会计核算就有了一个由《企业会计准则》、《企业会计制度》和《农业企业会计核算办法》所构成的新的制度体系。

新颁布的《农业企业会计核算办法——生物资产和农产品》是在参考《国际会计准则第41——农业》的分类和体系基础上制定的，它首次在制度中提出了“农业活动”、“生物资产”等概念，对农业活动、生物资产、消耗性生物资产、生产性生物资产、成熟生产性生物资产、未成熟生产性生物资产、农产品、林木资产等概念的界定做了明确表述，这是我国会计体系与国际会计体系的进一步接轨。

新颁布的《农业企业会计核算办法——社会性收支》是针对国营农业企业兼有社会职能的特点，将国有农业企业单独列出来制定的核算办法，有助于解决社会性收支的会计核算问题，也清除了以往农业企业会计核算及财务管理工作中的许多障碍。

新颁布的《农业企业会计核算办法》在《企业会计制度》的基础上，对农业企业的会计科目设置、核算内容、会计报表项目及所要求披露的信息等方面增加了新的内容，也采用了一些新的名词和概念。农业企业会计工作者对新的概念和会计操作规范需要有一个理解和熟悉的过程，对新办法带来的会计核算上的新变化需要做好调整和新旧衔接工作。本书的目的和作用是指导农业企业会计人员认识新的会计制度体系，解决核算工作中遇到的问题。

本书在编著上以《企业会计准则》、《企业会计制度》和《农业企业会计核算办法》为准绳，注重操作性；以实用和易懂为原则，每一部分都有详细的实例；以体系的完整性为特点，不仅包括财务会计，而且包括成本会计和税务会计。本书分三部分共27章，第一部分为财务会计，第二部分为成本会计，第三部分为税务会计。

由于农业企业一般为多角化经营企业，它们不仅从事农业生产，同时也从事农业生产以外的其他经营业务，如工业、商业、服务业等，本书在编写上兼顾了农业企业的这一特点，在内容上不但适合单一经营农业生产的企业使用，也适合既经营农业又兼营其他行业的企业使用。农业企业的另一个特点是多种所有制并存，本书充分考虑了农业企业的这一特点，使得本书也适于国营农场、集体农场、农业有限责任公司、农业股份有限公司等不同所有制的农业企业采用。

本书的编写工作是在中国农业大学、山东农业大学、江西农业大学教师们的共同努力下完成的。由李平、刘治钦担任主编，董雪艳、甘立平、尹金辉担任副主编。李平编写第一章、第二章、第三章和第四章；韩峰编写第五章；尹金辉编写第六章、第八章、第九章和第十章；刘温静编写第十一章和第十三章；马慧军编写第十二章；郑群英编写第十四章；石慧编

写第十五章；刘治钦编写第七章、第十六章、第十七章和第二十三章；董雪艳编写第十八章、第十九章、第二十章和第二十一章；王红英编写第二十二章；甘立平编写第二十四章；甘立平、王莉红编写第二十五章；甘立平、刘治钦编写第二十六章；甘立平、吴兴全编写第二十七章。

由于水平和时间所限，书中难免出现疏漏和差错，望读者批评指正。

编 者

2004 年 12 月于北京

目 录

第一部分 财务会计

第一章 总论	3
内容提要	3
第一节 会计核算的基本前提	3
第二节 会计核算的一般原则	6
第三节 会计核算的基本要素	12
第四节 我国农业企业会计制度体系改革	15
第五节 农业企业会计的特点	19
第六节 农业企业会计的科目设置	20
第二章 货币资金	24
内容提要	24
第一节 现金	24
第二节 银行存款	29
第三节 其他货币资金	31
第四节 支付结算业务的核算	32
第三章 应收预付款的核算	48
内容提要	48
第一节 应收账款	48
第二节 应收票据	52
第三节 预付账款	55
第四节 应收家庭农场款	56
第五节 其他应收款	58
第六节 待摊费用	59

第四章 存货	61
内容提要	61
第一节 存货概述	61
第二节 原材料	70
第三节 低值易耗品	73
第四节 委托加工物资	75
第五节 包装物	76
第六节 库存商品	79
第七节 农产品	81
第八节 幼畜及育肥畜	83
第九节 存货的清查	86
第十节 存货的期末计价和披露	88
第五章 投资	93
内容提要	93
第一节 投资概述	93
第二节 短期投资	96
第三节 长期股权投资	99
第四节 长期债权投资	109
第五节 投资的期末计价	116
第六章 固定资产（上）	122
内容提要	122
第一节 固定资产概述	122
第二节 固定资产取得	128
第三节 固定资产折旧	132
第四节 固定资产修理	138
第五节 固定资产处置	140
第六节 固定资产的期末计价	143
第七章 固定资产（下）	145
内容提要	145
第一节 生产性生物资产概述	145
第二节 生产性生物资产的核算	150
第三节 社会性固定资产的核算	162

第八章 无形资产及其他长期资产	168
内容提要.....	168
第一节 无形资产.....	168
第二节 长期待摊费用.....	175
第三节 消耗性林木.....	176
第四节 公益林.....	178
第九章 流动负债	181
内容提要.....	181
第一节 流动负债概述.....	181
第二节 短期借款.....	183
第三节 应付账款和应付票据.....	184
第四节 应付工资及福利费.....	187
第五节 应付家庭农场款.....	190
第六节 其他应付及预收款项.....	191
第十章 长期负债	193
内容提要.....	193
第一节 长期负债概述.....	193
第二节 长期借款.....	194
第三节 应付债券.....	195
第四节 长期应付款.....	198
第五节 可转换公司债券.....	200
第十一章 所有者权益	202
内容提要.....	202
第一节 所有者权益概述.....	202
第二节 投入资本.....	207
第三节 资本公积.....	220
第四节 公益林基金.....	231
第五节 留存收益.....	231
第十二章 收入和费用	239
内容提要.....	239
第一节 收入和费用的确认及分类.....	240
第二节 主营业务收入.....	249

第三节 社会性收入·····	259
第四节 其他业务收入·····	263
第五节 期间费用和其他业务支出·····	266
第六节 主营业务成本及税金·····	270
第七节 社会性支出·····	277
第十三章 利润及利润分配·····	281
内容提要·····	281
第一节 利润的形成·····	281
第二节 利润分配·····	296
第十四章 非货币性交易·····	304
内容提要·····	304
第一节 非货币性交易概述·····	304
第二节 非货币性交易的会计处理·····	308
第十五章 债务重组·····	320
内容提要·····	320
第一节 债务重组概述·····	320
第二节 债务重组的会计处理·····	323
第十六章 外币业务的核算与外币报表折算·····	350
内容提要·····	350
第一节 外币业务概述·····	350
第二节 外币业务会计处理·····	352
第三节 外币会计报表折算·····	358
第十七章 会计调整·····	367
内容提要·····	367
第一节 会计政策及其变更·····	367
第二节 会计估计及其变更·····	376
第三节 会计差错更正·····	379
第四节 资产负债表日后事项·····	383
第十八章 财务会计报告及其分析·····	391
内容提要·····	391
第一节 财务会计报告概述·····	391

第二节 资产负债表及其附表·····	394
第三节 利润表及其附表·····	407
第四节 现金流量表·····	413
第五节 会计报表附注和财务情况说明书·····	423
第六节 财务报表分析·····	429
第十九章 或有事项·····	440
内容提要·····	440
第一节 或有事项概述·····	440
第二节 或有事项的确认与计量·····	443
第三节 或有事项的披露·····	445
第二十章 关联方关系及其交易·····	449
内容提要·····	449
第一节 关联方关系及其披露·····	449
第二节 关联方交易及其披露·····	458
第二十一章 合并会计报表·····	463
内容提要·····	463
第一节 合并会计报表概述·····	464
第二节 合并资产负债表·····	471
第三节 合并利润表与合并利润分配表·····	483
第四节 合并现金流量表·····	489
 第二部分 成本会计	
第二十二章 成本核算的一般方法·····	495
内容提要·····	495
第一节 成本和费用概述·····	495
第二节 成本核算的要求和一般程序·····	498
第三节 生产费用的归集与分配·····	499
第四节 成本计算方法·····	513
第二十三章 农业生产成本核算·····	523
内容提要·····	523

第一节	种植业生产成本核算	523
第二节	畜牧养殖业生产成本核算	530
第三节	林业生产成本核算	540
第四节	水产业生产成本核算	556

第三部分 税务会计

第二十四章	农业企业税收概述	563
内容提要		563
第一节	农业企业税收现状	564
第二节	农业企业税收改革	567
第二十五章	流转课税	569
内容提要		569
第一节	流转课税概述	569
第二节	增值税及会计处理	573
第三节	消费税及会计处理	590
第四节	营业税及会计处理	598
第二十六章	所得课税	604
内容提要		604
第一节	所得课税概述	604
第二节	企业所得税	607
第三节	企业所得税的会计处理	615
第二十七章	其他税收	628
内容提要		628
第一节	农业税及会计处理	629
第二节	资源税及会计处理	632
第三节	耕地占用税及会计处理	635
第四节	土地增值税及会计处理	637
第五节	房产税及会计处理	641
第六节	城镇土地使用税及会计处理	644
第七节	车船使用税及会计处理	646
第八节	印花税及会计处理	652
第九节	城市维护建设税及会计处理	655

第
一
部
分

财 务 会 计

第一章 总 论

►► 内容提要 ◀◀

会计基本前提是会计学的基础，是会计政策、会计核算办法确定的前提条件。会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

会计的一般原则规范会计核算行为，保证会计信息质量。会计的一般原则包括客观性原则、实质重于形式原则、相关性原则、一贯性原则、可比性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、谨慎性原则、历史成本原则、划分收益性支出与资本性支出原则和重要性原则。

会计要素是会计核算内容的分类基础，它包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六要素。

2004年4月颁布的《农业企业会计核算办法——生物资产和农产品》和《农业企业会计核算办法——社会性收支》，使得我国农业企业会计在一般规定、会计科目、会计报表和披露方面都发生了较大的变化。

农业企业是以农业活动为经营特征的企业。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活动。除此之外，农业企业在经营范围和所有制方面都呈现出多样性，农业还受自然环境的影响。

第一节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提，通常也叫基本会计假设，它是据以进行会计核算的基本性假定。由于企业的经营活动作为会计核算的对象具有不确定性。而会计核算的目的就是通过连续、系统、全面地记录、计算和反映，为各方面提供有价值的会计信息，为此就必须对会计核算的对象及其环境做出基本规定。只有明确会计核算前提，才能运用科学的方法对企业的经营活动进行正确的记录和反映，以把握经营活动的真实情况，保证会计信息的质量。根据现代会计理论，会计核算的基本前提包括：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

会计人员在会计核算业务中，面对变化不定的经济环境，并对其进行管理和控

制。譬如，有了会计主体这一基本前提，才能明确为谁核算及核算谁的经济业务。有了持续经营和会计分期这两个基本前提，才产生了权责发生制及收入与费用的配比原则。有了货币计量前提并假定币值稳定，才有了历史成本原则。所以，会计核算的基本前提既是企业会计核算的基本依据，也是制定会计准则和会计核算制度的重要指导思想。

一、会计主体

《企业会计准则》明确指出：“会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动”，简称“会计主体”。这条准则规定了会计工作核算的范围。也就是说，会计核算反映一个特定企业的经营活动，既不包括企业所有者本人，更不包括其他企业的经营活动。很显然，只有首先提出会计主体这一基本前提，才能明确会计核算的范围，才能够使企业的财务状况和经营成果独立地反映出来。

会计主体的范围比较宽泛，它与企业法人概念不同。法人是指在政府部门注册登记、有独立的财产、能够承担民事责任的法律实体，它强调企业与各方面的经济法律关系。法人一定是会计主体，但会计主体不一定是法人。大部分组织形式的企业都可成为会计主体。独资企业、合伙企业、合资企业、合作经营企业、有限责任公司和股份公司都是会计主体，集团公司和车间也可以作为会计主体。

二、持续经营

持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去。企业经营可能出现两种情况：一是，在近期内可能面临破产清算；二是，在可以预见的将来，企业会持续经营下去。在不同情况下企业将采用不同的方法进行核算。为了保证会计核算的正确性，就必须对此做出选择和判断。一般来说，尽管任何企业都存在破产、清算的风险，但不可能预见何时破产、清算。其次，从企业经营实践来看，绝大多数企业都确实能持续经营下去，破产、清算毕竟只是少数。因此，《企业会计准则》规定企业会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提，简称“持续经营”。也就是说，在可以预见的将来，企业将会按既定目标持续不断地经营下去。也只有设定这个企业在可以预见的将来持续经营下去，才能进一步选择和确定会计核算的具体方法。

在持续经营的情况下，企业将按既定的用途使用现有的资产，同时也将按原先承诺的条件去清偿债务，出现应付款项，由以后年度来偿还。而不是像破产清算时那样以现有资产或变卖资产抵偿债务；当会计人员为一家持续正常经营的企业编制会计报