

现代工业会计

主编 梁 芳 杨广亭

主审 薛振祥

陕西科学技术出版社

97
F406.72
291
Z

现代工业会计

主编 梁 芳
杨广亭
主审 薛振祥



3 0109 5709 4

陕西科学技术出版社



C

417111

(陕)新登字 002 号

现代工业会计

主编 梁 芳
杨广亭

陕西科学技术出版社出版发行
(西安北大街 131 号)

西安电子科技大学印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 13.625 印张 35 万字

1996 年 2 月第 1 版 1996 年 2 月第 1 次印刷

印数: 1—3000 册

ISBN 7-5369-2463-1/F·166

定价: 18.80 元

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的不断完善以及经济改革向纵深发展,在国家财政部于1992年底颁布《企业会计准则》和《企业财务通则》后,经济领域与会计密切相关的改革措施不断颁布与实施,1994年国家进行了税收和外汇体制的改革,这些改革措施无疑将对会计理论和实务产生影响。为了满足税收、外汇管理体制改革后大专院校财经专业教学以及在职财会工作人员学习需要,西安石油学院、石油大学、南阳油田、南阳油田职工大学、玉门油田等单位长年从事会计理论教学和会计实际工作的部分同志,以《企业会计准则》、《企业财务通则》为基础,以各项税收及外汇管理体制等条例和实施细则为依据,参照国际会计准则和惯例,结合多年教学研究和工业企业会计实践编写了这本书。

本书详细介绍了工业会计的基本理论、新税制下工业企业货币资金、外汇业务、应收及预付款项、存货、对外投资、固定资产、无形资产、递延资产、负债、工资及福利费,所有者权益等业务的核算,同时也全面介绍了成本核算的理论与方法、所得税会计、会计报表编制、会计报表分析等内容。

在编写本书过程中,作者注重理论联系实际,例证力求翔实、全面和完整,既便于教学使用,又便于读者自学参考。

本书由梁芳和杨广亭担任主编,提出全书编写提纲,并由梁芳对全部初稿进行了修改、补充和总纂。全书共分十七章,其中第一、十五、十六、十七章由梁芳执笔;第二、三、十章由李建国执笔,第四

章由牛晓华执笔,第五章由杨国玲执笔;第六章由赵贵平和王桂英执笔;第七章由于忠英执笔;第八、九、十一章由杨广亭执笔;第十二章由董英字执笔;第十三、十四章由乔玉梅执笔。薛振祥同志对全书作出最后审定。

我国的经济在不断发展,会计理论和方法也在不断完善,由于作者理论水平和学术思想的局限,书中的某些观点不一定深刻,缺点和错误也恐难免,恳请广大读者批评指正。

作者

1995年10月

目 录

前言	1
第 一 章 总论	1
第一节 工业会计的概念	1
第二节 工业会计的对象	2
第三节 会计核算的基本前提	6
第四节 会计核算的一般原则	9
第五节 工业企业会计工作组织	15
第 二 章 货币资金的核算	22
第一节 现金的核算	22
第二节 银行存款的核算	29
第三节 结算业务的核算	35
第四节 外币业务的核算	47
第 三 章 应收及预付款项的核算	56
第一节 应收帐款的核算	56
第二节 应收票据的核算	63
第三节 其它应收款及预付帐款的核算	67
第 四 章 存货的核算	71
第一节 存货的分类与计价	71
第二节 材料的核算	80
第三节 包装物的核算	99

第四节	低值易耗品的核算	104
第五节	产成品的核算	107
第六节	委托加工材料的核算	112
第七节	存货的清查	114
第五章	对外投资的核算	118
第一节	对外投资概述	118
第二节	短期投资	121
第三节	长期投资	127
第六章	固定资产的核算	142
第一节	固定资产的分类与计价	142
第二节	固定资产增加的核算	146
第三节	固定资产折旧的核算	154
第四节	固定资产修理的核算	162
第五节	固定资产租赁的核算	165
第六节	固定资产减少的核算	168
第七节	固定资产清查的核算	171
第七章	无形资产和递延资产的核算	174
第一节	无形资产的核算	174
第二节	递延资产和其他资产的核算	181
第八章	流动负债的核算	184
第一节	流动负债概述	184
第二节	短期借款的核算	186
第三节	应付账款的核算	188
第四节	应付票据的核算	192
第五节	其他流动负债的核算	196
第六节	或有负债的核算	199

第九章	长期负债的核算	203
第一节	长期负债的特点和种类	203
第二节	长期借款的核算	204
第三节	应付债券的核算	209
第四节	长期应付款的核算	218
第十章	工资及应付福利费的核算	221
第一节	工资总额的组成	221
第二节	工资的计算与分配	223
第三节	应付福利费的核算	235
第十一章	产品成本核算原理	239
第一节	产品成本核算概述	239
第二节	生产费用的总分类核算与明细分类核算	245
第三节	生产费用的归集与分配	250
第四节	辅助生产费用的归集与分配	260
第五节	制造费用归集与分配	268
第六节	生产费用在完工产品与在产品之间的分配	272
第十二章	产品成本核算方法	280
第一节	生产特点和管理要求对成本计算方法的影响	280
第二节	产品成本核算的品种法	283
第三节	产品成本核算的分步法	292
第四节	产品成本核算的分批法	301
第五节	产品成本核算的分类法	306
第十三章	所有者权益的核算	312
第一节	所有者权益概述	312
第二节	投入资本的核算	313
第三节	资本公积的核算	317

第四节	留存收益的核算.....	321
第十四章	收入、费用及损益的核算	324
第一节	销售收入的核算.....	324
第二节	其它业务收支的核算.....	342
第三节	期间费用的核算.....	345
第四节	利润及其分配的核算.....	348
第十五章	所得税会计.....	359
第一节	企业所得税概述.....	359
第二节	所得税会计.....	365
第十六章	会计报表.....	375
第一节	会计报表概述.....	375
第二节	资产负债表.....	380
第三节	损益表及其附表.....	390
第四节	财务状况变动表.....	396
第五节	现金流量表.....	404
第十七章	会计报表分析.....	410
第一节	会计报表分析及其作用.....	410
第二节	会计报表分析的方法.....	412
第三节	会计报表分析应注意的问题.....	426

第一章 总 论

第一节 工业会计的概念

会计作为经济管理的一个重要组成部分,是适应生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

物质资料的生产是人类社会赖以存在和发展的前提条件。在生产中人们投入一定量的劳动,利用劳动工具对劳动对象进行加工形成产品,生产过程不但是产品的生产过程,同时也是物化劳动和活劳动的耗费过程。劳动者为了用最少的劳动耗费取得尽可能多的劳动成果,就需要在不断采用先进生产技术的同时,对生产过程加强管理,管理就需要开展记录、计算、汇总、报告等核算工作,核算就需要会计。

早期的会计只是生产职能的附带部分,即由生产者在生产时间之外,附带地把收入、支出进行记录,从而观察自己的所得。随着生产的发展,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为独立的、特殊的由专人从事的职能。特别是在资本主义阶段,生产、流通、分配主要是以企业为主体进行的,企业要盈利,要发展,必须严格管理,加强会计核算,这就促进了会计实务的发展和会计理论的深化。本世纪 20 年代,随着自由资本主义向垄断资本主义过渡,竞争日益加剧。传统会计已不能适应企业管理的需要,于是会计吸收了信息论、控制论、现代数学和行为科学等内容,使传统会计对企业生产经营活动,从事后反映,事中控制发展到预测未来,并参与企业的经营决策。

由此可以看出,现代会计的发展以企业会计为核心。而企业会计按照行业特点可分为工业会计、商品流通会计、交通运输会计

等。因此,工业会计是企业会计的一个分支。它具有企业会计的一般特征,同时又由于其反映工业企业的经济业务而成为一门专业会计。

工业企业是以从事产品生产为职能的经济组织,它在国家宏观政策的指导下,以独立的商品生产者和经营者的身份独立自主地进行其生产经营活动,其经济活动中心是供应、生产、销售三个基本环节,其它经济业务都是围绕着这三个基本环节开展的。因此,工业会计不但要按照工业企业这一业务特点和管理要求,对资产、负债、所有者权益的增减变动进行反映,更要对企业的费用、成本、利润及其分配进行核算,尤其是成本的核算、控制,目标成本的制定等,这是工业会计区别于其它企业会计的主要标志,也是工业会计的主要特征。同时,企业可利用会计资料,预测市场的发展前景,编制科学的计划,进行最优经营决策,提高企业的经济效益和在市场中的应变能力。

综上所述,工业会计是企业会计学的一个分支,它运用会计学的基本原理和方法,以货币为主要计量单位,反映和控制工业企业的经济活动,预测企业经济前景,加强企业经营管理,提高企业经济效益,是经济管理的一个重要组成部分。

第二节 工业会计的对象

工业会计的对象是工业会计所要反映和控制的内容。它是由工业企业经济活动的特点决定的。

工业企业是我国国民经济的重要组成部分,是依法自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的经济实体,其主要任务是为社会提供产品和劳务,同时应通过自身的经营以收抵支,获取经营利润,不断地扩大生产规模,并为国家建设积累资金,同时为投资者创造丰厚的投资回报。为了完成其生产经营任务,企业必须通过各种渠道筹集资本金,这些资本金投入企业后依次通过供应过程、生

产过程和销售过程,不断地变换其存在形态,形成各种各样的经济业务。因此,工业企业的会计对象可进一步表述为工业企业的价值运动,即能够用货币表现的经济活动。这种表述可加以具体化,即为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六大会计要素。

一、资产

资产是企业拥有或者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。它是企业进行生产经营所必不可少的物质条件。资产可以是货币的,也可以是非货币的;可以有形的,也可以是无形的。资产按其流动性大小,可划分为:流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产等。

流动资产是指可以在一年或长于一年的一个营业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。

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。

· 固定资产是指使用年限较长,单位价值在规定标准以上,并在使用过程中保持其原有物质形态的资产。包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。

无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产。它表明企业拥有的一种特殊权利,有助于企业获得超额收益。无形资产包括专利权、商标权、非专利技术、著作权、土地使用权、商誉等。

递延资产是指本期不能一次性计入损益,应由以后的会计期间分期负担的各项费用。递延资产包括开办费、租入固定资产改良支出等。

其他资产是指不包括在上述各项资产内的其他资产。主要包括特种储备物资、冻结物资、冻结存款等。其特点是不参加企业正常的生产经营活动。

二、负债

负债是企业所承担的能以货币计量,在未来将以资产或劳务偿付的经济责任。负债一般按照流动性或偿还期的长短,分为流动负债和长期负债两类。

流动负债是指在一年或超过一年的一个营业周期以内偿还的债务。包括应付帐款、应付票据、短期借款、预收帐款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、应付福利费、预提费用等。

长期负债是指企业需要在一年(或超过一年的一个营业周期)以上偿还的债务。其特点是借款期限长、借款金额大。长期负债一般包括长期借款、应付公司债券、长期应付款等。

三、所有者权益

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权,包括企业所有者投入的资本金以及形成的资本公积、盈余公积和未分配利润等。投入资本是投资者实际投入企业生产经营活动的各种财产物资,投入资本的形式可以是货币资金,也可以是实物和无形资产。资本公积是指企业从非营业活动所产生的收益中提存形成的资本金,包括股本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值。盈余公积是指按照国家有关规定从税后利润中提取的各种积累,包括提取的企业发展基金、企业风险基金、企业集体福利设施支出等。未分配利润是指企业当期没有进行分配,留待以后会计年度进行分配的利润。

四、收入

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,包括基本业务收入和其它业务收入。

基本业务收入是该企业的主要业务收入,如工业企业的产品销售收入。

其他业务收入是指企业除主营业务以外的其他业务活动所取得的收入。不同行业的企业,其他业务收入也有区别,一般包括材料物资销售收入、技术转让收入、固定资产出租收入、包装物出租、出借、出售收入等。

五、费用

费用是企业在生产经营过程中所发生的各种耗费。主要包括直接费用、间接费用和期间费用。

直接费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的直接支出,包括直接材料、直接人工费用及其它直接支出。直接费用可以直接记入生产成本,以便与营业收入直接配比。

间接费用是指企业内部生产经营单位为组织和管理生产经营活动而发生的共同费用,如工业企业内部生产经营单位管理人员工资及福利费、折旧费、修理费、办公费、劳动保护费等。间接费用分配计入生产成本,从而达到与营业收入的间接配比。

期间费用是指在发生时就予以确认,直接计入当期损益的费用,包括企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用;为筹集资金而产生的财务费用;为销售产品和提供劳务而发生的销售费用。

六、利润

利润是企业一定期间的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。

营业利润是指企业营业收入扣除成本、期间费用和各种流转税及附加税后的差额。投资净收益是指企业对外投资收入减去投资损失后的差额。营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业外收入减去营业外支出后的余额。

综上所述,工业会计的对象是反映企业生产经营过程中各项财产物资的价值形成及转换,即价值运动。

第三节 会计核算的基本前提

工业会计针对工业企业所发生的经济业务加以反映和监督，而每一工业企业必然生存在一定的经济环境之中，在经济运行过程中存在着许多不确定因素和无法加以正面论证的事物。这将影响会计的正常核算和报告。因此，有必要对不确定的经济环境作出一定限定，或者说根据客观的、正常的情况或趋势，对一些不确定因素作出合乎逻辑的判断，便产生了会计核算的基本前提，也称“会计假设”。会计核算的基本前提通常包括四个方面，即会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

一、会计主体

会计主体又称会计实体或会计个体，是会计为之服务的一个特定单位。凡是拥有独立的资金，能够独立进行生产经营或业务活动，独立对外编制财务报告的任何经济实体，都假设为一个会计主体。其目的在于把每一个经济组织的管理权和所有权分离，清楚地划分不同经济实体之间的经济关系，使其成为一个独立核算单位，会计所提供的资料只说明该主体本身的经营情况和财务状况。

会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动与财务问题都要从企业整体出发，这是因为企业内部的资金财产调拨，既不会增加企业的收益或损失，也不会增加企业的资产和负债。例如，一家总公司在编制会计报表时，分公司之间相互销售的产品只能视作为产品的内部转移，而不能作为总公司的营业收入，也不应因此增加总公司的本期利润；同理，总公司与分公司之间，分公司与分公司之间的应收应付款亦相互抵销，不能由于内部资金的划拨而增加企业的资产和负债。显然，我们只有在会计主体这一前提的基础上，即从会计主体出发，才能正确计算它在经营活动中所获得的收益或损失，正确计量它的资产和对外承担的债务，从而如实

反映会计主体的财务状况和经营成果,为经济决策提供有用的信息。

会计主体与法律主体(即法人)是有区别的。例如私营企业和个体企业尽管不具备法人资格,这类企业所有的财产和对外承担的债务,在法律上仍视为投资人(业主)的财产与债务,但会计核算中则须把它们作为独立的会计主体来处理;把企业的经营活动与业主个人的财务活动严格区分开。再如,集团公司是由若干个有法人资格的企业所组成,但在编制集团公司合并报表时,只能把集团公司看成是一个会计主体,用特定的方法把集团公司所属企业之间的债权债务相互抵消,扣除由于所属企业之间销售活动而产生的利润。

二、持续经营

持续经营又称继续经营。是指会计核算应以企业既定的经营方针和目标以及持续、正常的生产经营活动为前提。即会计实体在可预见的未来将不会面临破产清算,它所持有的资产,将按预定的目标在正常的经营活动中被耗用、出售或转让,它所承担的债务,也将到期偿还。正是在这一前提条件下,才可以建立起会计计量和确认的原则,解决很常见的财产计价和收益确定问题。例如,企业可将其置备的固定资产按取得时成本入账,按使用年限分期计提折旧,费用也可以分期摊销。

在激烈的市场竞争中,每个企业都存在经营失败的风险,都可能会变得无力偿债而被迫宣告破产或进行法律上的改组。如果能证明一个会计实体已无法履行它所承担的义务,正常的经营活动亦无法继续下去,持续经营这一前提并不再成立,那么,建立在这一基础之上的多种会计准则将不再适用,而只能采用另外一些特殊的会计准则。例如,对破产清算企业来说,历史成本原则是不适宜的,而只能采用清算价格来确定财产的价值。持续经营前提的意义在于会计资料的收集和处理上,所使用的会计程序能保持一定

的稳定性,达到正确记录和陈报的要求。

三、会计分期

会计分期是将企业在时间上持续不断的经营活动,人为地将其划分为等分的若干期间,并按划定的期间定期地结算帐目,编制财务报表。由于会计核算要以持续经营为基本前提,在持续经营的过程中,何时提供经营活动的信息,当然不可能等到企业全部经营结束,各项资产都已转化为现金,各项负债都清偿完毕后再进行清算和编制会计报表。为了充分发挥会计的职能和作用,必须把持续经营的时间“长河”即企业的生产经营活动划分为一个个首尾相接、等间距的会计期间,确定每一个会计期间的收入、费用和利润,确定每一会计期间期初期末的资产、负债和所有者权益的数量,结算帐目,编制会计报表。以便分期反映企业的经营成果。

会计期间通常是一年,称为会计年度。会计年度可以与日历年度相一致,也可以不一致。在后一种情况下,通常以每年中企业经济活动的最低点作为会计年度的起点和终点。我国规定以日历年度作为企业的会计年度。即以公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。此外,企业还需按季度、按月份编制会计报表,把季度和月份也作为一种会计期间,其起讫日期均采用公历日期。

会计期间仅是一种假定,企业的经营活动并未因会计期间的划分而终止活动。正由于有了会计分期的假定为前提,企业为正确反映各会计期间的成本和收益状况,才不得不对某些会计事项的处理采用估算的方法,如固定资产分期计算折旧,并不能精确反映固定资产的实际磨损价值。同时,由于会计期间是人为地按相等的长度进行划分的,在一个会计期间内,企业各项资产和权益的变动,常会出现与现金收支实际情况不符的现象。在企业就可能产生不同的处理方法。

世界各国对会计分期的具体规定不同,美国采用十月制,即从每年10月1日至下一年9月30日作为一个会计年度;日本、英国