



农业企业会计

俞传尧 吴发金 主编

中国财政经济出版社



图书在版编目(CIP)数据

农业企业会计/俞传尧,吴发金主编. —北京:中国财政经济出版社,1997.6

ISBN 7-5005-3471-X

I. 农… II. ①俞… ②吴… III. 农业会计 IV. F302.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 09518 号

中国财政经济出版社出版

(版权所有 翻印必究)

社址:北京东城大佛寺东街8号 邮政编码:100010

河北涿州新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092毫米 32开 18.125印张 372 000字

1997年6月第1版 1997年6月北京第1次印刷

印数:1-4550 定价:22.80元

ISBN 7-5005-3471-X/F.3210

(图书出现印装问题,本社负责调换)

前 言

为满足高等财经院校专业教学和各类农业企业对会计人员培训的需要,本编写组组织业务能力强并有多年行业管理经验及教学经验的专业人员及教师编写《农业企业会计》一书。

本书以中华人民共和国颁布的《企业会计准则》、《农业企业会计制度》为依据,针对农业企业生产经营特点,对农业企业会计的基本理论、基本知识、基本方法作了比较全面、系统的阐述。

本书由俞传尧、吴发金任主编,张白玲、李从顺、邱吉福、刘大进任副主编。张白玲负责全书的总纂、修改工作。各章的作者分别是:俞传尧(第一章)、张澄瑞(第二章)、林开银(第三章)、郑星辉(第四章)、吴发金(第五章)、肖虹(第六、十五章)、高沼福(第七章)、柴芳云(第八章)、邱吉福(第九章)、张白玲(第十章)、连龙标(第十一章)、吴文璇(第十二章)、刘大进(第十三章)、林秉秀(第十四章)。

本书由集美大学财经学院院长邱元拔任主审。

江西财经大学周永强教授、福建省农业厅邱吉文同志为本书的修改提供了宝贵意见,借此,我们表示衷心的感谢。

由于编写时间仓促及作者水平有限,若有错误和疏漏,欢迎读者批评指正。

编者

1997年4月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 农业企业会计的意义	(1)
第二节 农业会计的特点	(5)
第三节 农业企业会计核算的内容	(7)
第四节 农业企业会计的核算程序	(17)
第五节 农业企业会计科目	(24)
第二章 货币资金和应收帐款的核算	(26)
第一节 货币资金的核算	(26)
第二节 应收及预付款项的核算	(63)
第三章 存货的核算	(93)
第一节 存货的分类和计价	(93)
第二节 材料收发的核算	(102)
第三节 低值易耗品的核算	(118)
第四节 幼畜及育肥畜的核算	(124)
第五节 产成品的核算	(126)
第六节 存货清查的核算	(128)
第四章 对外投资的核算	(132)
第一节 对外投资综述	(132)
第二节 股票投资的核算	(137)
第三节 债券投资的核算	(145)

第四节 其他投资的核算.....	(157)
第五章 固定资产和在建工程的核算.....	(162)
第一节 固定资产的分类和计价.....	(162)
第二节 固定资产增加和减少的核算.....	(169)
第三节 固定资产折旧和修理的核算.....	(187)
第四节 固定资产清查的核算.....	(201)
第五节 产畜和役畜的核算.....	(205)
第六节 在建工程的核算.....	(207)
第六章 无形资产、递延资产和其他资产的核算	(213)
第一节 无形资产的核算.....	(213)
第二节 递延资产的核算.....	(221)
第三节 其他资产的核算.....	(224)
第七章 负债的核算.....	(226)
第一节 负债的分类和计价.....	(226)
第二节 流动负债的核算.....	(227)
第三节 长期负债的核算.....	(259)
第八章 所有者权益的核算.....	(274)
第一节 投入资本的核算.....	(275)
第二节 资本公积的核算.....	(280)
第三节 留存收益的核算.....	(286)
第九章 农业成本的核算.....	(292)
第一节 农业成本概述.....	(292)
第二节 农产品成本的核算.....	(309)
第三节 林产品成本的核算.....	(322)
第四节 畜禽产品成本的核算.....	(330)

第五节	水产品成本的核算	(341)
第六节	机械作业成本的核算	(345)
第十章	其他行业成本的核算	(347)
第一节	工业生产成本的核算	(347)
第二节	运输成本的核算	(363)
第三节	施工成本的核算	(372)
第十一章	期间费用的核算	(377)
第一节	营业费用的核算	(377)
第二节	管理费用的核算	(382)
第三节	财务费用的核算	(387)
第十二章	营业收入、利润的核算	(391)
第一节	营业收入的核算	(391)
第二节	利润形成的核算	(405)
第三节	所得税的核算	(416)
第四节	利润分配的核算	(429)
第十三章	会计报表	(434)
第一节	会计报表概述	(434)
第二节	资产负债表及其附表的编制	(441)
第三节	损益表及其附表的编制	(460)
第四节	财务状况变动表的编制	(480)
第五节	合并会计报表	(495)
第十四章	家庭农场会计	(521)
第一节	家庭农场会计概述	(521)
第二节	家庭农场的资产、负债和经营资本金的核算	(525)

第三节	家庭农场营业收入和营业支出的核算.....	(541)
第四节	家庭农场成本、税金、费用及利润的核算.....	(544)
第五节	家庭农场会计报表.....	(551)
第十五章	农业企业清算.....	(558)
第一节	企业清算概述.....	(558)
第二节	企业清算的会计处理.....	(560)

第一章 总 论

第一节 农业企业会计的意义

我国是一个农业大国,农村人口占总人口的 80% 以上。同时,由于我国幅员辽阔,南北气候差异大,农业资源十分丰富,种植业、畜牧业、养殖业发达。自古以来,农业就是我国国民经济的重要基础,尤其是改革开放以来,由于农业联产承包责任制的推行,农业科学技术的大量涌现,养殖业、农产品加工业得到迅速发展,农业产值不断提高,农业日益成为我国的支柱产业。

随着我国市场经济体制的建立和农业的发展,我国传统的农业必然要向现代化的农业转变。农业的经营方式也逐步由分散经营向集约化、规模化、贸工农一体化经营方式转变。伴随而来的是传统的农业向现代农业企业转变。同国民经济其他部门、行业一样,农业企业也要建立产权明晰、权责分明、政企分开、管理科学的现代企业制度,与之相适应的要建立完善科学、公平、规范的农业会计制度。我国现行的农业企业会计制度,在核算程序、方法、信息规范标准等方面,已难以适应这一新形势的需要。我们一定要结合我国经济改革和发展的实际,强化会计的管理,认真实施“两则”,加强会计工作的法

制建设,进一步调整和完善现行的农业会计制度,以充分体现市场经济规律,使农业企业的会计核算更加科学、规范,更加适应农业市场经济发展的需要。

农业企业是指从事种植业、养殖业或以其为依托,农、工、商综合经营,实行独立核算的具有法人地位的农业社会经济组织单位。按经济性质划分,农业企业包括全民所有制、集体所有制以及非公有制的其他农业企业,如私营、外商投资等各类经济性质的企业。按组织形式划分,则包括有限责任公司、股份有限公司等各类组织形式的企业。在社会主义市场经济条件下,我国的农业企业必须成为自主经营、自我发展、独立核算、自负盈亏、对国家和投资者承担经济责任的经济实体。因此,农业企业必须加强经济管理,核算财务收支,监督经济活动,以较少的消耗,取得较多的经济成果。

农业企业会计是运用于农业企业的一门专业会计。它是以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录、报告等一系列专门方法,对农业企业的经济活动进行核算和监督,准确及时地提供企业经济信息,加强农业企业经营管理为目的的一种管理活动。

农业企业会计具体的作用表现为以下几个方面:

一、准确地核算反映农产品成本,为国家制定农业和农村经济政策提供决策依据

随着经济改革的深入和社会主义市场经济的发展,会计信息越来越成为经济决策的重要依据,及时提供合法、真实、准确、完整的会计信息是会计工作为经济服务的最基本任务。

农业是国民经济的基础又是弱质产业,国家必须从宏观政策上加以引导和保护。在计划经济时期,我们多数采用行政手段进行干预。在实行社会主义市场经济条件下,我们要更多地运用经济手段如税收、利率、制定必要的农产品保护价格,实行必要的价格补贴等等,调节农业生产者的利益,促使农业与国民经济的协调发展。但是,长时期以来,由于计划经济的影响,农业特别是关系到国计民生的农产品生产由国家计划安排,其产品价格和农业生产资料价格等由国家制定,自然企业的生产成本信息“不真”,财务成果“不实”,提供的各项会计核算资料不能准确地反映企业的经营状况。为了改变这种状态,充分利用会计信息为发展农业决策服务,很重要的就是要运用农业企业会计这一工具,准确地核算农业产品的成本,反映农业企业的经营状况,为国家制定和完善发展农业的法律、法规、方针、政策提供依据。

二、监督企业执行国家的有关财经政策、法规,加强宏观经济管理

社会主义市场经济是法制经济,企业面临的市场竞争,是法制基础上的有序竞争,企业的各项经营活动都必须纳入法制的轨道,以国家的财经政策、法规为依据,使企业的经营活动与国民经济的发展协调一致。在企业的生产经营过程中,每一项具体的经济活动,往往涉及到财经法令、制度和财经纪律的有关规定,而各项经济活动的情况和结果,又都要通过会计来记录和反映。因而,可以通过农业企业会计所提供的各项会计核算资料,监督检查企业财经法规执行情况。同时,将

企业的会计核算资料经过整理汇总,上报国家宏观管理部门,有助于国家对农业企业加强宏观管理。

三、加强经济核算,提高经济效益

加强经济核算,提高企业的经济效益,这是会计的目标之一。农业企业会计要监督企业在农业生产经营活动中合理使用人力、物力、财力,力争以较少的投入,取得较大的产出。因此,农业企业会计不仅要反映农业经济活动,核算企业的财务收支,而且要计算各种材料物资的采购成本、农副产品成本,了解企业资金运用和周转情况、费用开支情况以及成本升降情况,找出影响成本升降和经济效益好坏的原因,提高企业的经营管理水平。

四、全面核算和监督企业各项财产物资的增减变动情况,保护财产物资的安全完整

通过会计核算保护企业财产物资的安全完整,也是会计的一项重要职能。企业由于其经营特点,财产种类的多样性、分散性及特殊性,使财产物资的管理比其他行业更为复杂,加强对财产的收、发、保管的核算,监督财产的使用情况,促进物尽其用十分重要。通过农业企业会计,可以利用它的专门方法对各种财产、物资的收发、货币资金的收支等实行严格的监督,并把货币资金、财产、物资的增减变动和滚存情况,在有关帐册和会计资料上进行连续、系统、全面地反映,以便随时检查农业企业各种资金、物资的数量和金额,查明帐帐之间、帐实之间是否相符,防止各种财产、物资的浪费、丢失、毁损和被

贪污挪用或盗窃,保护财产物资的安全。

五、定期提供反映企业财务状况和经营成果的会计报表,满足有关方面对企业财务信息的需求

随着我国市场经济体制的建立,农业跨地区、跨部门、跨所有制性质的企业集团、联合企业、股份制企业得到了迅速发展。各种投资者,包括国家、投资公司、持有投资份额的联营企业、股票和债券持有者,以及潜在投资者,都对企业的经营状况十分关心,需要了解企业经营风险的大小、负债能力、财务状况,经营资本及盈利率等情况。因此,定期地提供反映企业生产经营情况及财务状况的会计报表,是会计一项重要目标。

第二节 农业会计的特点

由于农业生产过程、组织形式、经营方式和管理体制等方面与其他行业,尤其是与工业企业相比,存在较大差别。从而形成了农业企业会计核算上的一些特点。主要表现在以下三个方面:

一、核算内容的多样性

农业生产的对象是有生命的动植物,其显著的特点是经济再生产过程与自然再生产过程紧密结合、相互交织在一起。由此而产生出一些其他特点,如劳动时间与生产时间不一致,生产周期长、季节性和地域性强,种植业和养殖业之间相互依

赖、相互促进等。因此,要求经营管理上与之相适应,实行一业为主,多种经营,全面发展。作为一个独立的农业企业,不论是何种所有制和哪种类型,基本上都有农、林、牧、副、渔、工、商、运、建、服等多种行业,有些国营农场还设有学校、医院、公安等机构。由于企业内部的多样性,这就要求会计核算既要满足企业综合管理的需要,提供汇总核算资料,又要适应多种行业生产经营的特点,计算各业的费用成本和财务成果,还要考核各种非生产性的收支。随着改革开放,乡镇企业的兴起和外商投资企业的涌现,农业企业的会计核算内容更具多样性的特点。

二、核算体制的复杂性

由于农业生产的特点,不仅在经营上实行一业为主,多种经营,全面发展。而且在管理上实行联产承包、统分结合、双层经营的体制。由于农业企业多种经营的开展和实现双层经营的管理体制,使农业会计核算体制也趋复杂化。如国营农场设有场部、分场、生产队多个层次,还普遍建立了专业性服务组织的职工家庭农场。农村合作经济组织在普遍推行农户联产承包的同时,也相互建立了统一经营的生产和服务组织。乡镇企业的体制更是复杂多样,不仅乡镇兴办了企业,而且村、组、户也以不同形式联合相继办起了各种企业。尽管这些企业的所有权、管理权和分配权有所不同,经营规模不一,经营形式多样,但都是农村集体经济中的一个经营层次。有的乡镇企业还设有企业公司或专业公司,都推行承包经营。这种多种形式、多种层次、多层承包的管理体制,带来了农业企

业会计核算体制的复杂性。

三、核算方法的灵活性

我国农业生产组织上,分散性较强,经营形式上,以集体经济为主;商品流通上,自给性较强;经营管理上,自主权较大;核算水平上,悬殊较大。根据农业企业的这些具体情况,结合农业生产和管理体制的特点,其会计核算方法应在贯彻执行企业会计准则的前提下,充分体现其灵活性。如国营农场自产留用的种籽、饲料、口粮等,虽然没有销售,为正确计算各业盈亏,必须合理作价,视同销售处理。农村合作经济组织自产留用的生产资料(种籽、饲料等),可按销售实现制视同销售处理。如果用作农户的生活资料(粮、棉、油等),可按生产实现制,一方面作生产收入,另一方面作为农户的劳动报酬。又如在盈亏的计算上,还存在成本利润和收益分配的差别。目前,国营农场还实行财务包干的办法,这些都可根据管理要求和核算水平灵活处理。再如,农业企业普遍实行承包经营,有些成本核算资料企业难以直接掌握,需要农户提供,这就要将帐内核算与帐外结合起来,将会计核算与统计核算结合起来。

第三节 农业企业会计核算的内容

在社会主义市场经济条件下,农业企业是自主经营、自负盈亏的经济实体。为从事各项经营活动,企业必须拥有各种财产物资作为物质基础。这些财产物资来自于各种投资与负

债。企业的经营过程中,这些财产物资会逐步转化为各种费用成本,并从企业取得的经营成果(收入)中得到补偿。经营成果扣除成本、费用后的净收入(利润),一部分用作投资报酬,回赠股东,一部分用于扩大企业的再生产。因此,农业企业会计核算的内容可以分为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六个部分。通常又将这种分类项目称为会计要素。

由于企业财务会计的最终成果是以报表的形式向有关方面提供信息,而编制会计报表的依据是企业的日常会计核算资料,这就要求企业会计报表所反映的内容及其基本分类,应与日常会计核算保持一致。而日常会计核算对经济活动内容的分类,应该满足编制会计报表的要求。因此,会计要素既是会计核算内容的具体分类,同时也是会计报表的基本构成要素。通常将资产、负债、所有者权益称为资产负债表要素,收入、费用、利润称为损益表要素。

下面分别说明这些会计要素的具体内容:

一、资 产

(一) 资产的确认

资产是企业由于过去的经济活动所形成的,目前拥有或控制,能以货币计量,并能为企业带来经济利益的经济资源。根据这一定义,资产可以从以下几个方面加以界定:

1. 资产的内涵是经济资源。

企业的资产只限于经济资源,非经济资源不是企业的资产。作为经济资源,就其存在形式来看,既有有形的,也有无形的;既可以是货币形式的,也可以是实物形式的。强调资产

的内涵是经济资源,并不意味着所有的经济资源都是企业的资产。

2. 作为资产的经济资源应该为特定企业现在拥有或控制。

一项经济资源是否属于企业的资产,通常要看其所有权是否属于该企业。但是,企业是否拥有一项经济资源的所有权,不是确认资产的绝对标准。那些所有权不属于特定企业,但是为企业所实际控制的经济资源,也是该企业的资产。例如,企业以融资租赁方式租入的固定资产。尽管所有权不属于承租企业,但由于受承租企业实际控制,因而,在会计实务中都将其列作承租企业的资产。

3. 作为资产的经济资源,必须具有能为特定企业带来未来经济利益的服务潜力,即具有有用性的特点。

企业现在所拥有或控制的经济资源,必须能为企业带来未来经济利益,才属于企业的资产。如果一项经济资源虽然为企业所拥有或实际控制,但不能为企业带来未来经济利益,就不能作为企业的资产予以确认。过去属于企业资产的一项经济资源,如果由于种种原因不能再为企业带来未来经济利益,就不应再将其列作企业的资产,例如报废的机器设备。

4. 作为资产的经济资源必须能够用货币进行可靠的计量。

会计核算中常常需要进行估计,如果对一个项目无法作出合理的估计,就不应列作企业的资产。例如,某一诉讼案件将会带来的赔款收入,如果不能可靠地计量赔款的金额,就不能将其确认为资产。

（二）资产的计价

企业资产的核算,就是要正确反映企业各项资产的增减变动及其结存情况。这就要求对于企业在一定时期内增加与减少的资产以及期末结存的资产进行正确的计价。因此,会计上对于企业资产的计价包括三个方面的内容:

1. 资产的入帐价格

即资产增加时按什么样的金额入帐。长期以来,会计上奉行资产计价的“实际成本原则”。按照这一原则要求,所有资产都应按取得成本入帐。

2. 资产的减少与期末结存的计价

资产的取得成本比较近似于取得资产的资产价值。但是随着时间的推移,资产的帐面价值与其实际价值或重置成本之间会出现较大的差异。但是按照惯例通常仍以资产的原始成本为基础对本期减少和期末结存的资产进行计价。但是在某些情况下,资产的减少特别是资产期末结存的计价,采用其他计价基础,如市价、成本与市价孰低等,所提供的信息对使用者的决策可能更具有相关性。

（三）资产的分类

资产分类的一个基本方法是按其流动性的强弱程度分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产、其他资产。

1. 流动资产

是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括现金、各种存款、应收及预付款、存货等。

2. 长期投资