

农机企业会计

主编 冯云武 柏继民 贾建国

山东人民出版社

鲁新登字 01 号

农机企业会计

主编 冯云武 柏维民 贾建国

*

山东人民出版社出版发行

(济南经九路胜利大街)

泰山新华印刷厂莱芜厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开本 21 印张 500 千字

1993 年 12 月第 1 版 1993 年 12 月第 1 次印刷

印数 1—4000

ISBN7—209—01514—0

F·466 定价:17.00 元

《农机企业会计》编写人员名单

主 审：韩长纲

主 编：冯云武 柏继民 贾建国

副主编：吴学金 周志红 邵泽武 赵隆吉

编写人员(按姓氏笔画为序)：

丁 杰 王本胜 王德林

冯云武 孙吉章 江佃明

刘 昕 刘红军 齐英玉

李云水 李玉凤 李占敖

张 捷 张翠云 吴学金

邵泽武 孟令国 周志红

柏继民 赵玉堂 赵隆吉

贾建国 郭俊年 郭俊英

隋典忱

序

经国务院批准,财政部制定发布了《企业财务通则》、《企业会计准则》及行业财务会计制度,这是建国以来我国企业财务会计制度的一项重大改革。为在农机系统顺利实施“两则”和行业财务会计制度及新税制,帮助广大财务会计人员尽快掌握新财会知识,由冯云武、柏继民、贾建国等同志组织有关专家和有丰富经验的财会工作者编写了《农机企业会计》一书。我满怀喜悦地向农机战线上的广大财会工作者和农机管理人员推荐本书。

农机部门是一个产业部门,既有生产维修、农机作业、农机工程开发,又有商品流通及饮食服务等行业,因而在执行“两则”和行业财务会计制度时,涉及到工业、施工、商品流通和饮食服务等行业会计制度和财务制度。为使广大财会工作者和管理人员便于学习和应用,并比较各行业会计核算内容的异同,该书编者打破常规,将不同行业相同业务的会计核算融为一体,这样既压缩了全书的篇幅,又能在教学中避免内容重复;同时,将各行业不同的会计核算内容分别叙述,为行业会计学习和实务操作提供了方便。我相信,此举定会在今后的财会实务操作和教学中收到良好的效果。

该书共分七章,编者除对工业、商业及饮食服务业的会计核算作了详细论述外,还根据股份制企业 and 外商投资企业在农机

系统悄然兴起、日益发展的新形势,对股份制和外商投资企业会计作了概述,因而,该书不仅针对性强,而且适用面广。

借此机会,我向编写本书并为此作出积极贡献的同志表示衷心感谢,并向兢兢业业奋斗在农机战线上的广大财会工作者致以崇高的敬意!

马彦富
九九年十二月

目 录

第一章 财务会计制度及税制改革概述	(1)
第一节 企业财务会计制度改革的必然性.....	(1)
第二节 企业财务会计制度改革的指导思想.....	(2)
第三节 企业新财务会计法规体系.....	(3)
第四节 会计准则的基本内容.....	(7)
第五节 财务会计制度改革的主要内容	(13)
第六节 税制改革是发展社会主义市场经济的 客观要求	(16)
第七节 税制改革的指导思想和基本原则	(20)
第八节 税制改革的主要内容	(21)
第二章 不同行业通用会计业务的核算	(30)
第一节 货币资金和结算业务的核算	(30)
第二节 外币业务的核算	(46)
第三节 应收帐款及预付帐款的核算	(57)
第四节 固定资产的核算	(72)
第五节 无形资产、递延资产和其他资产的核算.....	(97)
第六节 投资的核算.....	(106)
第七节 负债的核算.....	(128)
第八节 所有者权益的核算.....	(148)
第九节 增值税的会计核算.....	(164)
第十节 消费税的会计核算.....	(180)

第十一节	营业税的会计核算·····	(192)
第十二节	资源税、土地增值税和所得税的 会计核算·····	(197)
第十三节	会计报告·····	(203)
第十四节	财务评价·····	(238)
第三章	生产维修业务会计核算·····	(244)
第一节	生产、维修业务概述·····	(244)
第二节	存货的核算·····	(250)
第三节	成本费用的核算·····	(275)
第四节	销售收入的核算·····	(323)
第五节	利润及利润分配的核算·····	(340)
第四章	商品流通业务会计核算·····	(355)
第一节	商品流通业务会计概述·····	(355)
第二节	存货核算概述·····	(366)
第三节	商品进价核算·····	(372)
第四节	商品售价核算·····	(404)
第五节	代销和加工商品的核算·····	(426)
第六节	材料物资、低值易耗品和包装物 的核算·····	(435)
第七节	费用、税金和其他业务收支的核算·····	(456)
第八节	利润和利润分配的核算·····	(472)
第五章	饮食服务业务会计核算·····	(487)
第一节	原材料的核算·····	(487)
第二节	营业收入的核算·····	(510)
第三节	营业成本的核算·····	(567)
第四节	费用及税金的核算·····	(581)
第五节	利润及利润分配的核算·····	(595)
第六章	股份制企业会计概述·····	(610)

第一节	股份制企业简介.....	(610)
第二节	股份制企业会计概述.....	(622)
第七章	外商投资企业会计概述.....	(633)
第一节	外商投资企业简介.....	(633)
第二节	外商投资企业会计概述.....	(644)

第一章 财务会计制度改革和新财务会计制度概述

第一节 企业财务会计制度改革的必然性

建国以来,我们国家按照计划经济管理体制的要求,制定了一系列按所有制、分行业或部门的统一的财务会计制度,基本上适应了这一时期经济发展的要求,促进了国民经济的发展。几十年来,我国历次经济体制改革,财务会计制度是重要内容之一。如第一、第二两个五年计划,制定了固定资产、流动资金、成本管理等财务制度,加强了企业经济核算,促进了生产的发展,完成了当时的经济建设任务;党的十一届三中全会以来,以经济效益为中心,先后对企业的财务会计工作进行了较大地改革。如实行企业基金、利润留成、第一、第二步利改税、承包经营责任制等改革。但是,随着经济体制改革的不断深入,对外开放的不断扩大,特别是党的十四大明确提出我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制后,原来按所有制、分行业或部门的统一会计核算制度已日益暴露出它的局限性和不适应性,其主要表现可归纳为以下几个方面:

1. 原财务会计制度是按不同行业,不同所有制,不同经营形式面分别多头制定的,因而行业和行业,企业和企业之间没有一个共同遵循的统一的财务管理制度和会计原则,不利于企业

的公平竞争。

2. 原财务会计制度未体现资本保全的原则,不利于保护投资者和债权人的权益。

3. 会计核算过于复杂,统得过多,管得过死,不利于宏观决策和横向比较,适应对外开放和发展外向型经济的需要。

4. 原财会制度按所有制性质来制定,未考虑到投资主体多元化和经济联合的需要,与国际惯例差距较大,不利于在国际经济交往中相互交流会计信息。

5. 原财务会计制度带有国家直接管理企业的色彩,不利于企业转换经营机制,不利于政府转变职能。

为适应经济体制改革建立社会主义市场经济体制的需要,适应政府转变职能的需要,适应企业转换经营机制的需要,适应企业对外扩大经济活动的需要,企业财务会计制度迫切需要改革。

第二节 企业财务会计制度改革的指导思想

随着我国社会主义市场经济体制的确立,对不适应市场经济发展的财务管理体制和会计核算模式进行改革,已成为大势所趋。由于我国是以公有制为主体的市场经济体制,国家要通过财务政策的制定和会计信息的作用,调控经济运行,这就决定了我国这次会计改革必须在传统的会计基础上,借鉴国际会计惯例,建立适应社会主义市场经济需要的,同国际会计准则接轨的新会计核算体系。

1. 财务会计制度改革必须与社会主义市场经济体制相适应。

2. 财务会计制度改革必须与企业投资主体多元化,企业扩大经营和经营方式多样化相适应。

3. 财务会计改革必须适应对外开放,满足对外交往和吸引外资的需要。

我国会计制度改革总的目标是:建立社会主义市场经济需要的新的会计管理核算体系。

第三节 企业新财务会计法规体系

我国这次会计改革的特点,是整个财务会计模式的转换。这次改革,以建立适应社会主义市场经济体制的财务会计体系为目标,核心任务是建立起包括“通则”、“准则”、大行业财务会计制度和企业内部会计制度三个层次的体系。第一个层次,“通则”和“准则”是统驭我国新财务会计体系的统帅,是企业财务会计制度的基本法规;第二个层次,是在“两则”统帅下根据行业特点而制定的行业财会制度,是企业财务会计的主体;第三个层次是企业内部的财务会计制度。根据“两则”和行业财会制度结合企业特点而制定的财务会计工作规范,是行业制度的补充。

一、《企业财务通则》和《企业会计准则》

(一)《企业财务通则》

经国务院批准,1992年11月30日以财政部部长令发布的《企业财务通则》,是设立在我国境内的各类企业进行财务活动时所必须遵循的原则和规范,是整个财务制度体系中最基本的法规。

《企业财务通则》包括:总则、资金筹集、流动资产、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产、对外投资、成本和费用、营业收入、利润及利润分配、外币业务、企业清算、财务报告与财务评价、附则,共十二章四十六条。

国际上只有会计准则,而我国除了制定企业会计准则外还

制定了企业财务通则,主要因为西方经济是以私有制为基础,企业的财务由企业自定,国家无从所有者的身份去参予管理,国家管理监督是通过公司法、税法、商法等有关法律对企业的财务活动作出明确详尽的规范。

我国经济是公有制为主体,由于国家经济法规对企业财务活动的行为规范较少而且很不完备,因而企业的财务制度一直由财政部门制定,在我国的现行经济管理体制和行政管理机构设置情况下,取消财务制度是不可能的。

因此,制定《企业财务通则》以改革和规范财务制度,制定《企业会计准则》以改革和规范会计制度,这是我国国情下财务会计改革之路的实事求是的选择。

(二)《企业会计准则》

1. 会计准则是会计工作应遵循的规范,它是在会计实务的基础上概括提炼而成的。

2. 会计准则的产生和发展。1909年美国“会计名词委员会”(注册会计师协会下)就试图对会计名词进行规范化;1933年美国政府颁布了“证券法”,1934年颁布了“证券交易法”。随着国际经济的往来日渐频繁,跨国公司和国际资金市场的发展,国际会计公司应运而生和发展起来。从20世纪60年代以来,各国感到会计准则有统一协调的必要,会计国际化势在必行。1973年由美国、澳大利亚、英国、法国、日本等9个国家16个会计职业团体在伦敦发起成立了国际会计准则委员会。到目前为止已经制定和发布了31个国际会计准则,其中的三号、六号被以后制定的会计准则所取代。现行的国际会计准则共29号。许多国家都以国际会计准则为基础制定了自己的会计准则。由此可见,会计准则是适应于市场经济发展的需要,为规范会计行为而产生的。

为适应社会主义市场经济发展,统一会计核算标准,保证会

计质量,经国务院批准,财政部于1992年11月30日发布了我国的《企业会计准则》。

《会计准则》可分为两个层次,基本会计准则和具体会计准则。

《企业会计准则》是基本会计准则。它规范了会计核算的基本方法。基本会计准则的内容包括:会计假设、一般原则、会计要素准则、会计报表准则四个方面,共10章66条。

具体会计准则是企业会计核算的具体业务规范。具体会计准则又分为两种:一是行业准则,分行业制定公布,可分为:工业、商业、农业、施工、交通、服务、金融、外经等行业。二是补充会计准则,是指具体单项性会计业务准则,固定资产会计、折旧会计等。财政部计划于1995年前初步制定和发布近40项具体会计准则,逐步形成我国一套完整的会计准则体系。

3. 我国会计准则的特点。

(1)突破了传统管理模式,明确了会计准则统驭所有行业会计制度。

(2)规定了会计核算的一般原则。

(3)规定了记帐方法,统一为借贷记帐法。

(4)采用国际通用会计报表体系,资产负债表代替了资金平衡表。

(5)改革了成本计算方法,以制造成本代替完全成本。

(6)基本采用了“稳健原则”。如:应收款提取坏帐准备金,加速折旧,存货支出计价允许后进先出法。

二、分行业企业财务会计制度

在“两则”统驭下,本着科学、简明、规范、精减、统一的原则,根据我国国民经济各行业的特征,这次财务会计制度改革,共划分10个行业,制定10个行业财务制度和13个行业会计制度。

目前看与农机企业有关的主要是工业企业、施工企业、商品流通企业和饮食服务企业四个行业财务制度和会计制度。

1.《工业企业财务制度》适用于所有以工业为主的企业,包括农机作业和农业工程开发业务,与其对应的是《工业企业会计制度》。

2.《商品流通企业财务制度》,适用于商业、粮食、供销、物资、外贸、书店、图书发行、烟草商业以及农机供应等以从事商品交易为主营业务的所有企业,与其对应的是《商品流通企业会计制度》。

3.《运输企业财务制度》适用于铁路、公路、水运、航空运输、机场、港口、外轮代理等各类运输企业。

由于铁路和航运两个特殊行业,无论从管理体制、会计核算等方面与其他运输业有较大差异,在国际上也作为特殊会计处理,所以运输企业相对应的有3个会计制度:《运输(交通)企业会计制度》、《运输(铁路)企业会计制度》、《运输(民航)企业会计制度》。

4.《旅游、饮食服务企业财务制度》适用于所有旅游、饮食服务企业。如旅行社、宾馆、饭店、渡假村、游乐场、歌舞厅、修理、浴池、理发、洗染、照像等企业,与其相对应的是《旅游、饮食服务企业会计制度》。

5.《施工、房地产开发企业财务制度》适用于以从事建筑施工、设备安装、房屋土地开发企业。

建筑施工属于第二产业,而房地产开发属于第三产业,这两个行业的会计核算差异较大,为便于管理核算,与其相对应的有两个会计制度,《施工企业会计制度》、《房地产开发企业会计制度》。

6.《农业企业财务制度》适用于各种以种植业、养殖业或以其为依托的工商综合经营项目。如农垦、水产、畜牧等企业,与其

相对应的是《农业企业会计制度》。

另外还有《对外经济合作企业财务会计制度》、《金融企业财务制度》和《金融企业会计制度》、《保险企业会计制度》、《电影、新闻出版企业财务制度》。

第四节 会计准则的基本内容

《企业会计准则》包括总则、一般原则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、财务报告及附则，共十章六十六条。下面就其主要内容作一介绍。

一、会计核算的前提规定

会计核算前提也称“会计假设”。准则规定了会计核算工作赖以存在的一些前提条件是：会计主体，持续经营，会计分期，货币计量。

1. 会计主体。会计主体(假设)也称会计实体，是指会计工作为其服务的特定单位组织。会计核算的对象是指企业的生产经营活动，《准则》第二条规定了会计主体的假设。

2. 持续经营。持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动以持续、正常的生产经营无限期地延续下去。《准则》第五条规定了持续经营的假设。

3. 会计分期。会计分期是指将企业持续不断的生产经营活动人为地划分为一定的期间，作为结算帐目、编制报表，及时提供有关财务状况和经营成果的会计信息。会计期间一般分为年、季、月。

4. 货币计量。货币计量是指企业在会计核算过程中采用货币为计量单位，记录、反映企业的经营活动过程和经营成果。《准则》第七条规定了货币计量假设。

二、会计核算一般原则的规定

会计核算一般原则是指企业的会计核算工作必须遵循的法则。这些基本准则体现了不同社会制度下商品经济对会计核算的要求,是会计核算一般规律的概括和总结。一般原则共十二项。

1. 真实性原则。是指企业会计工作必须如实的反映企业的财务状况和经营成果。

2. 相关性原则(也称需要性原则)。是指会计信息必需满足宏观经济管理的需要,满足各有关方面了解企业情况和经营成果的需要,满足企业加强内部管理的需要。

3. 可比性原则。是指会计核算符合国家统一规定,提供可比的会计核算资料。

4. 一贯性原则。是指会计处理方法和程序前后各期必须一致,不得随意变更。

5. 及时性原则。是指会计工作要求时效性,会计业务要及时处理,以便于会计信息的及时利用。

6. 明晰性原则。是指会计记录必须清晰、简明,便于理解利用。

7. 权责发生制原则。是指凡当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论是否收付,都应作为当期的收入和费用处理;凡不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,都不应作为当期的收入和费用。

权责发生制原则主要从时间上确定会计确认的基础,其核心是根据权责关系的实际发生和影响期间来确认企业的收支和收益。

8. 配比性原则。是指收入与其相关成本、费用应当相互配比。

9. 谨慎性原则。是指在会计核算中应当对企业可能发生的损失和费用,作出合理的预计并在会计核算中反映。

10. 历史成本原则。是指各项资产应按取得的实际成本计价。

11. 划分收益性支出与资本性支出原则。是指会计核算要严格区分收益性支出与资本性支出的界限,正确计算当期损益和资产的价值。

12. 重要性原则。是指财务报告应当全面反映企业财务状况和经营成果,对于重要的会计事项,除应分项核算、分项反映,力求准确外,应在报告中作重点说明。

规定会计核算的一般原则,为具体准则和各类制度的制定提供了指导思想,为企业具体的会计核算提出了遵循的原则。

三、会计要素准则的规定

会计要素是指企业对会计核算对象的分类,以便人们更方便地理解会计对象,更方便地处理会计业务,并且更具有条理性地提供会计信息。准则对会计对象划分了六项要素。静态要素三项:资产、负债、所有者权益,也称资产负债表要素。动态要素三项:收入、费用、利润,也称损益表要素。

1. 资产。

(1)资产定义。资产是指企业拥有或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。

(2)资产的分类。资产是企业从事生产经营的物质基础,并以各种具体形态分布或占用在生产经营过程的不同方面,按其流动性通常可分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产六类。

①流动资产。是指可以在一年内或超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产。