

石人瑾 林宝瓌 主编

新编工业企业会计



72

◆上海社会科学院出版社

96
F406.72
265
2

国家教委批准全国大中专院校用教材

新编工业企业会计

石人瑾 林宝瓊 主编

XAH37/08

上海社会科学院出版社

332165

责任编辑:陈国梁

新编工业企业会计

石人瑾 林宝瓌主编

上海社会科学院出版社出版

(上海淮海中路 622 弄 7 号)

新华书店上海发行所发行* 上海市图们印刷厂印刷

开本 1168×850 1/32 印张 9.875 字数 242 千字

1996 年 1 月第 1 版 1996 年 1 月第 1 次印刷

印数 1—5000

ISBN 7-80618-122-9/F·332

定价 13.00 元

前 言

随着《企业会计准则》及其配套的一系列行业会计制度的颁布和实施,我国会计模式正在发生深刻的变化,形成了一个适合中国具体情况,与国际惯例接轨的健康发展趋势。

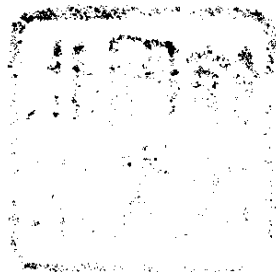
1993年7月1日起执行的《工业企业会计制度》是配套行业会计制度中一个适用面比较广泛的制度,它是根据《企业会计准则》制订,用来规范所有工业企业的会计核算。这一工业企业会计制度与旧的工业企业会计制度相比,无论在会计政策的规定,会计方法的选择,会计报告体系上,充分地借鉴了国际会计惯例,注意与国际会计准则相协调,以适应我国改革开放,企业参与世界大市场竞争的需要。

为了帮助大家对新制度更好地熟悉和了解,我们编写这本书,它不仅可作为大、中专会计专业和其他财经专业开设工业会计课程的教材,也可供会计教师、自学会计专业人员和和其他经济管理干部参考。

本书由石人瑾、林宝瓊、陈美华、陈振婷等编写。由于我们水平有限,加之编写时间仓促,难免存在着一些错误和缺点,恳请读者批评、指正。

编 者

1995.9.20



目 录

第一章 总论	1
第一节 工业企业会计的改革.....	1
第二节 企业会计准则.....	2
第三节 工业生产的特点.....	9
第四节 工业会计工作的组织	11
第二章 货币资金、应收帐款和应收票据	17
第一节 货币资金	17
第二节 应收帐款	26
第三节 应收票据	32
第三章 存货	42
第一节 存货的性质和数量的确定	42
第二节 存货的计价和日常记录	44
第三节 存货的会计处理	57
第四节 存货的清查	74
第四章 短期投资和长期投资	83
第一节 短期投资	83
第二节 长期投资	89
第五章 固定资产	103
第一节 固定资产的性质、分类和计价	103
第二节 固定资产的增加.....	107
第三节 固定资产折旧.....	116
第四节 固定资产的减少.....	126
第六章 无形资产、递延资产和其他资产	134

第一节	无形资产	134
第二节	递延资产和其他资产	138
第七章	流动负债和长期负债	143
第一节	负债的性质和分类	143
第二节	流动负债	143
第三节	长期负债	156
第八章	所有者权益	167
第一节	实收资本	167
第二节	资本公积	169
第三节	盈余公积	170
第四节	未分配利润	171
第九章	成本和费用	174
第一节	成本核算的概述	174
第二节	成本计算程序	179
第三节	品种法	191
第四节	分批法	194
第五节	分步法	197
第六节	标准成本	201
第十章	损益的确定	213
第一节	营业收入	213
第二节	流转税	218
第三节	期间费用	220
第四节	营业外收支	222
第五节	利润、所得税和利润分配	223
第十一章	外币业务	234
第一节	外币业务概述	234
第二节	外币业务汇兑损益的逐笔折算法	237
第三节	外币业务汇兑损益的月终调整法	244

第四节	不同货币分帐记帐法.....	247
第五节	汇兑损益的转销.....	251
第十二章	会计报表及其分析.....	256
第一节	会计报表的一般说明.....	256
第二节	资产负债表.....	256
第三节	损益表.....	261
第四节	财务状况变动表.....	264
第五节	会计报表的分析.....	273
附录:	国际会计准则主要内容简介	282

第一章 总 论

第一节 工业企业会计的改革

党的十四大明确提出了建立社会主义市场经济体制的目标,为了适应这一目标的要求,我国的会计模式进行了根本性改革。改革的标志是1992年财政部发布的《企业会计准则》。准则以及根据准则制定的一系列新会计制度的出台,使我国会计模式基本上已与国际惯例接轨。这不仅对我国会计水平的提高,具有十分重大的意义,而且对我国进一步改革开放,产生了极其深远的影响。

众所周知,改革开放以前,我国实行的是高度集中的统一的计划经济体制,与此相适应,建立了一系列按所有制、分行业、部门或地区的统一会计制度。这一会计模式,在当时经济体制下,对于保证国民经济的恢复和发展,贯彻国家各个时期的财经方针和政策,加强企业经济核算,建立正常的经济和会计秩序,提供国家综合平衡的会计信息,促进国民经济持续、稳定、协调地发展,都发挥过有益的作用。

但是,随着改革开放的深化,我国的经济成分和经济结构发生了很大变化,出现了许多新的情况:在公有制为主体的前提下,各种非公有制经济成份有了很大发展;不同所有制、不同行业的企业组成的联合企业和企业集团愈来愈多;股份制、租赁制等现代企业制度正在建立。这些变化使传统会计模式已经不能适应。会计改革势在必行。《企业会计准则》是在总结我国会计工作经验、借鉴国际会计惯例的基础上制订的。以《企业会计准则》为核心的新的会

计模式的一个显著的特点是：它适用于我国境内所有企业，改变了过去按所有制，分行业、部门或地区的做法，从而为我国所有企业进行会计工作提供了统一的规范和依据。

会计准则，包括基本准则和具体准则两部分。已经公布的《企业会计准则》只是基本准则，主要是对会计主体所应遵循的会计核算的一般原则及对会计要素（包括资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润）的确认、计量、记录、报告等所作的共性要求方面的规定，它具有抽象的、一般性的特点。具体准则是就具体会计业务处理作出规定，还有待于以后陆续公布。

根据会计准则，每个企业应该可以制订自己的具体的会计制度（包括会计科目和会计报表）作为会计核算的依据。但由于目前的企业会计准则只是基本准则，具体准则还没有公布，同时考虑到我国会计人员对会计准则有一个熟悉过程，立即由企业自行制订会计制度尚需要时间，在这段时期里，还需要根据会计准则，由国家制订出行业会计制度，以便企业有所遵循。《工业企业会计制度》是行业会计制度中的一本，它适用于所有工业企业的会计核算。各企业可以根据企业的具体情况对工业企业会计制度进行适当补充后执行。

第二节 企业会计准则

如前所述，目前财政部发布企业会计规则，只是会计的基本准则。基本准则主要就会计假设、一般原则、会计要素以及会计报告作出了规定。目前各项具体准则正在制订并征求意见，相信不久将陆续公布。具体准则包括各行业共同业务的会计准则和特殊行业的会计准则。如关于“应收款项”、“投资”、“固定资产”、“资产负债表”、“损益表”、“现金流量表”、“合并会计报表”、“所得税会计”、“银行”、“存货”、“应付项目”、“借款费用资本化”、“权益”、“外币业

务”、“收入确认”、“无形资产”、“期货”、“会计政策和会计估计的变更”、“租赁”、“联营企业”、“合营企业”、“企业合并”、“结帐后发生的事项”、“关联企业的披露”、“长期合同”、“研究与开发”、“递延资产”、“易货贸易”、“社会保障”、“或有约定”、“补助和捐赠”、“企业清算”等准则。俟具体准则完成后,基本准则加上具体准则,将形成我国完整的会计准则体系。

下面就会计基本准则的主要内容作简单的说明。

一、会计假设

会计假设就是会计核算的前提,它包括有:会计主体、持续经营、货币计量和会计期间。

1. 会计主体

亦称会计实体,会计工作为其服务的特定单位。凡具有经济业务的任何特定独立的经济实体,都可以成为一个会计主体。

会计主体主要是规定会计核算的范围。企业是会计主体,就是说会计应当站在企业的立场,记录和反映企业本身发生的各项生产经营活动。凡不属于企业自身的经济活动,如其他企业的经济活动,或企业投资者的经济活动,都不是企业记录和反映的内容。

会计主体与法律主体不一样。企业是法人,它是会计主体,又是法律主体,但企业内部单位,可以成为会计主体,独立进行核算,但不是法律主体。

2. 持续经营

在会计中资产和负债的计价,是假设企业将长期地经营下去,这就是说,企业在可预见的将来,不会终止经营。企业将按原有的用途继续使用现有的资产,将按原来的条件清偿它的债务。会计核算上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营的基础上的。

如果企业终止营业,持续经营的假设就不存在,资产和负债的计价,都必须按照清算价格计算。

3. 货币计量

企业的经济业务十分复杂,会计核算要综合反映它的活动情况,必须要有一个计量单位。在商品经济条件下,货币是交易的媒介,因此,以货币作为计量单位,就可把不同的资产、不同的负债用统一的计量单位来表达。这就是说,会计核算假设以货币作为统一的计量单位。

在我国,货币计量原则上以人民币作为记帐本位币。但在业务收支以外币为主的企业,经过批准,也可用某种国际通用的外币作为记帐本位币,但在编制财务报表时,仍应同时报送外币报表和折算为人民币的报表。

4. 会计分期

企业的经济活动是连续不断的,为了及时提供会计信息,就需要将企业持续不断的经济活动在时间上人为地划分为一段段相等的较短期间。这就是会计分期。

会计年度可以采用日历年,即从1月1日至12月31日为一会计年度;也可采用非日历年的营业年度,如从今年的7月1日至明年的6月底为一会计年度。对企业来说,是否采用日历年度对工作没有影响。对于宏观管理来讲,统一会计年度,有利于信息汇总,因此,我国国家规定采用日历年作为会计年度。

二、一般原则

会计核算的一般原则包括:真实性原则、可比性原则、相关性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、配比原则、权责发生制原则、谨慎原则、实际成本原则、划分收益性支出和资本性支出的原则、重要性原则等。

1. 真实性原则

亦称客观性原则。会计信息必须如实反映企业的财务状况及其成果,做到内容真实,数字准确,资料可靠。真实性是会计信息的生命力。如果会计信息不真实,不仅毫无意义,而且还会使会计信

息的使用者,作出错误的判断,造成不应有的损失。

2. 可比性原则

可比性就是会计所提供的信息必须口径一致,使各单位信息相互可比。会计信息是给各方面看的,如果各单位提供信息内涵不一样,有关各方面就很难对各企业的经营情况好坏作出判断,从而影响决策的正确性。特别是股份制企业,会计信息必须可比,否则会对投资者进行误导,造成不良的后果。

3. 相关性原则

会计的目标既然是为各有关方面提供会计信息,因而所提供的信息,必须考虑到主管部门和社会上与企业有利害关系的单位对会计信息不同的需要,能更好地为它们所使用。

4. 一贯性原则

可比性原则是不同企业单位会计信息必须口径一致,以便可以横向比较,而一贯性原则则是指同一企业单位前后各期会计信息必须口径一致,以便纵向比较。这就是说,企业采用的会计处理程序和方法必须前后各期一致,不能任意变更。当然,这并不是说企业采用的会计核算程序和方法,绝对不可以变更。由于客观情况变更而必须变更时,必须在变更当期的会计报告中说明变更的原因,以及由于方法变更对当期利润的影响。

5. 及时性原则

会计信息是提供给有关方面使用的,及时性就是会计信息必须在信息有用的时限内传递给使用者,以便使用者能据此作出正确的决策。

为了保证会计信息的及时性,对于会计报表(包括月度、季度、年度报告)一般都规定有报送(或公布)的期限,企业必须在规定的期限内报送(或公布)。

6. 明晰性原则

明晰性主要包括两个方面,一是会计记录必须清晰,二是会计

报表必须简明。所谓会计记录的清晰,一般是指会计记录除了记帐人员本人以外的其他会计人员能够比较容易地看懂其记帐程序和方法,能了解其数字的来龙去脉;所谓会计报告的简明,就是要求会计报告尽可能做到通俗易懂,使不是会计人员的会计报告使用者能正确了解企业的经营业绩,从而作出正确的决策。

7. 权责发生制原则

权责发生制原则与会计分期的假设密切相关。会计分期的假设,就产生了企业收入和费用应该属于哪个会计期间的问题。通常有两种方法,即收付实现制和权责发生制。所谓收付实现制,它是以资金的实际收入和支付为标准来确定企业本期的收入和费用。凡是本期收到的款项,都作为本期收入处理;凡是本期支付的款项,都作为本期费用处理。反之,凡本期没有收到的收入,就不作为本期收入,凡本期没有支出的费用,都不能列作本期费用。在这种方法下,会计核算就没有应收、应付、预收和预付等概念。所谓权责发生制,它是以收入和费用的归属作为标准来确定本期的收入和费用。凡是应属于本期的收入,不论其是否在本期收到款项,都作为本期的收入处理;凡是应归属于本期负担的费用,不论其是否在本期支付款项,都作为本期发生的费用处理。反之,凡是不应归属于本期的收入和费用,即使款项已在本期收到和支付,都不作为本期的收入和费用处理。企业会计准则规定企业采用权责发生制。

8. 配比原则

配比原则是权责发生制原则的引伸。配比就是会计核算中企业一定时期的收入必须与其相关的成本费用同时入帐。我们知道收入总是和成本费用相关联的,有收入必定有为取得收入而支付的成本、费用;企业支付的成本费用,目的是为了取得收入。由于收入和成本费用之间这种因果关系,每一会计期间所取得的净收益,应该是该一会计期内取得的收入,减去为取得这些收入而发生的相关成本和费用后的差额。因此,为了正确计算一定时期的经营成

果,必须将该时期的收入以及与其相关联的成本、费用同时登记入帐。

9. 谨慎原则

就是会计核算中不应预计可能发生的利益,而要预计可能发生的损失。如存货已经涨价,在未销售前不能预计收益,但如存货跌价应预提存货跌价损失。这是市场经济条件下,企业应具有的风险意识。

10. 历史成本原则

亦称原始成本或实际成本原则。所谓历史成本原则就是各项财产物资和负债取得时或交易发生时的实际成本。只有按实际成本计价,才能如实地反映企业财产的实际状况。当然,历史成本原则是在货币价值稳定的假设之上的。如果货币价值不稳定,就难以反映财产的现时价值。在这种情况下,如何处理,是目前会计界正在研究的问题。

11. 划分收益支出和资本支出

既然收入要和成本、费用配比,那么企业的支付必须区分资本支出和收益支出。所谓资本支出,是指为了取得固定资产和无形资产而发生的支出,收益支出是指为了取得当期收益而发生的支出。由于资本支出可以为本期和在以后多个会计期获益。因而,资本支出必须在整个获益期内逐步转为费用。收益支出只是为了本期获益,因而收益支出应于当期转为费用。资本支出如误记为费用,会使企业本期费用增加,收益减少,并造成以后各期收益增加,不符合配比原则。反之,收益支出如误记为资本支出,就会使本期收益增加费用减少,以后各期收益减少,同样不符合配比原则。

12. 重要性原则

所谓重要性原则,就是会计核算中对于处理经济业务所采用的程序和方法,应视会计信息重要性而定。对于重要的事项要详尽的具体的反映,对不太重要事项可采用简略的方法。一件事项重要

与否,决定于它对信息使用者决策是否有影响,或决定于它对其他事项的相对重要性而定。例如,企业按季支付的报刊费用,如果数额很少,对企业利润影响极小,就可不考虑配比原则,不按月分摊费用,而在支付月份列作当期费用。

三、会计要素

会计要素,是对会计对象的具体内容所作的最基本的分类。会计对象的具体内容很多。为了便于核算,必须进行归类,要素是会计对象最基本的、主要的组成部分。《企业会计准则》把会计要素分为六项,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。现简单说明这六个要素的概念如下:

1. 资产

资产是指企业拥有的或者控制的,可以用货币计量的经济资源。如现金、应收帐款、存货、短期和长期投资、房屋、机器设备、专利权等。这些资产按照它的流动性,即变现金快慢的程度划分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产等类别。

2. 负债

亦称债权人权益。负债是企业承担的能以货币计量、要在一个固定的或可以确定的日期用现金、劳务或其他资产予以偿付的那些债务,如应付帐款、应付票据、银行借款等。负债也可以按照其流动性分为流动负债和长期负债。

3. 所有者权益

所有者权益指企业投资者对企业净资产的所有权,实际上是企业全部资产减去全部负债后的净额,包括企业投资者对企业投入的资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润。

4. 收入

收入是指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他业务收入。

5. 费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各种耗费,包括计入成本的费用和直接计入营业损益的费用。前者如耗用的各种材料、支付的工资,提取的固定资产折旧等其他各种费用。后者如销售费用、管理费用和财务费用。

6. 利润

利润是指企业在一定时期内生产经营的成果,包括营业利润、投资收益和营业外收支净额。

四、会计报表

会计准则对会计报表的种类、格式、项目分类和指标口径等方面作了统一规定。企业对外报送的报表主要有三种:资产负债表、损益表和财务状况变动表。此外,还规定了少数附表、会计报表必要的附注和财务状况说明书。

第三节 工业生产的特点

工业企业主要是产品的生产和销售。产品成本计算是工业会计的重要组成部分。产品成本计算就是要把生产过程中发生的费用进行归集、分配,并计算出各种产品成本。产品成本计算的方法,与企业生产的特点密切相关。因此,要做好工业会计工作,必须懂得工业生产的特点。

工业生产的特点,可从按工艺过程的特点,按产品生产的组织方式两方面进行分类。工业生产按工艺过程特点分类和按组织方式分类,通常称为“生产类型”。

(一) 工业生产按工艺过程的特点分类

工业生产是由许多加工步骤组成的。除了少数是单步骤生产如烘制蛋糕、采煤等外,绝大部分是多步骤生产。多步骤生产可以按照工艺过程的特点进行分类。所谓特点是指多步骤之间的关系。

工业生产按工艺过程的特点,可以分为装配式生产和连续式生产。

装配式生产也称“平行加工式生产”,是指把各种原材料在各加工步骤平行地进行加工,制成各种零(部)件,各加工步骤之间一般无直接联系。然后,把零(部)件装配成产成品。如汽车、电视机、造船等工业的生产。

连续式生产也称“连续加工式生产”,是指原材料要经过若干连续加工步骤,才能制成产成品。后一步骤要等前一步骤加工完成后才能加工,连续式生产又有两种情况,一种是连续生产,各个中间加工步骤都有完工的产品,称为自制半成品,例如纺织、钢铁等工业的生产;另一种是产品的生产过程不能中断,中间加工步骤只有正在加工中的在产品,没有自制半成品,如发电、铸造业、某些化学工业的生产等。

(二) 工业生产按产品生产的组织方式分类

产品生产的组织方式,是指一定时期内生产产品品种的多寡,产品的数量及其生产的重复程度。按产品生产的组织方式,可以分为大量生产、成批生产和单件生产。

大量生产是指不断地重复制造品种相同的产品生产。其主要特点是企业生产的产品品种较少,每种产品产量大,如采掘、钢铁、纺织、造纸等工业的生产,都是大量生产。

成批生产是指按规定的规格和数量(通常称为“批”),每隔一定时期重复生产某种产品的生产。其主要特点是:企业生产产品的品种较多,各种产品数量多少不等,每隔一定时期才重复生产一批,如机床、服装等工业的生产,都是成批生产。成批生产按每种产品每批投产的数量,又可分为大批生产和小批生产。大批生产与大量生产相接近,小批生产与单件生产相接近。

必须指出,单件生产并不是指只生产一件,主要是指一次性的生产。单件生产是根据购买单位的定单所提出的规格和数量而进行的性质特殊的产品的生产。其主要特点是:企业生产的产品品种