

● 高等院校财经专业类教材

企业会计

下

中南财经大学《企业会计》编写组

河南人民出版社

企 业 会 计

(下)

中南财经大学《企业会计》编写组

河南人民出版社出版

湖南省华容县印刷厂印刷

850×1168毫米 32开本 12.25印张 3.45万 304千字

1987年7月第1版 1987年7月第1次印刷

印数1--10,000册

ISBN 7-215-00097-4/F·23

统一书号: 4105·31 定价: 2.85元

前 言

我校财务与会计专业，从八二级起实行学分制。为了适应这种改革形势，更有利于培养完成会计师基本训练的财务与会计专门人才，我们重新组合了本专业的主干课程，《企业会计》就是其中之一。

《企业会计》是与《会计学原理》、《企业成本》和《企业财务》配套使用的。因此，其内容主要是论述工业、农业、商业企业会计的基本理论、基本知识和基本技能，着重阐述工、农、商业企业会计，包括公司会计、中外合资企业会计和企业关停并转会计对一般经济业务的处理和会计报表的编制。

本书由以下同志编写：汤建善同志编写第一、三章，并在教材编写成稿过程中作了大量工作；夏成才同志编写第二章；刘坤盛同志编写第五、九章；李道明同志编写第七、八章；汤建善、李道明、李光忠同志编写第四、六章；第一章至第九章初稿经汤建善同志汇编和修改。第十章由边恭甫、徐汉广同志编写；第十一章由张锦平同志编写；第十二章由方正生同志编写；第十三章由黄翊枢、唐本佑等同志编写；第十四章由黄翊枢同志编写。

全书分上、下册。上册一～九章，下册十～十四章。

全书最后由方正生同志修改和总纂。

本书编写过程中，易庭源、朱信诚、朱铨和李光忠等同志对初稿进行了审阅，提出了许多宝贵意见。

本书由于编写、修改和总纂时间紧迫，我们水平所限，加之又是新的尝试，难免不妥甚至错误的地方，我们热忱地希望读者给予批评指正，以便修改、充实和提高。

中南财经大学《企业会计》编写组

目 录

第十章 国营农场会计的特点	(1)
第一节 国营农场会计概述.....	(1)
第二节 工资的核算.....	(5)
第三节 产畜和役畜的核算.....	(13)
第四节 产品、销售和利润的核算.....	(19)
第五节 分散核算方式下会计核算的特点.....	(26)
第六节 职工家庭农场的会计核算.....	(45)
第十一章 国营商业企业会计的特点	(56)
第一节 国营商业企业会计概述.....	(56)
第二节 商品流转核算的指标体系与商品 核算方法.....	(60)
第三节 批发商品流转的核算.....	(64)
第四节 农副产品收购的核算.....	(80)
第五节 零售商品流转的核算.....	(95)
第六节 商业资金耗费的核算.....	(104)
第七节 财务成果的确定与分配.....	(112)
第八节 商业企业会计报表.....	(123)
第十二章 公司会计	(143)
第一节 公司会计概述.....	(143)
第二节 货币资金及往来的核算.....	(146)
第三节 固定资产的核算.....	(152)
第四节 材料与其他物资的核算.....	(160)
第五节 费用成本的核算.....	(163)
第六节 产品销售与利润的核算.....	(171)

第七节	专用基金的核算·····	(181)
第八节	公司会计报表·····	(184)
第十三章	中外合资经营企业会计·····	(190)
第一节	中外合资经营企业会计概述·····	(190)
第二节	投入资本的核算·····	(201)
第三节	货币资金、往来款项和银行借款的核算·····	(212)
第四节	无形资产的核算·····	(240)
第五节	固定资产的核算·····	(253)
第六节	存货的核算·····	(261)
第七节	费用成本的核算·····	(279)
第八节	销售和利润的核算·····	(309)
第九节	中外合资经营企业会计报表·····	(327)
第十节	中外合资经营企业的解散与清算·····	(360)
第十四章	企业关停并转会计·····	(366)
第一节	加强企业关停并转的管理·····	(366)
第二节	企业关停的核算·····	(367)
第三节	企业并转的核算·····	(377)

第 十 章

国营农场会计的特点

第一节 国营农场会计概述

一、国营农场的性质、经营方针和任务

国营农场是社会主义全民所有制的农业企业，它占用的土地、林地、草原、水域属于社会主义全民所有，所需生产和建设资金由国家投资和企业自筹，一切财产属于全民所有，国营农场的建设规模、生产对象、经营范围和生产经营方针，必须服从国家的统一领导和统一规划；其全部产品属于全民所有，应按国家的政策和计划进行分配与处理；所获利润是国家的积累，要按国家有关财务制度进行分配。

国营农场应执行“决不放松粮食生产，积极开展多种经营”，“农、林、牧、副、渔全面发展”，“农、工、商相结合”的经营方针。根据自然条件、资源情况和人力、物力、财力的现状，结合主业生产的特点，因地制宜地开展多种经营。

农业是国民经济的基础，国营农场是整个农业生产部门的重要组成部分，它拥有先进的生产设备，担负着为国家提供商品粮食、工业原料和畜禽产品、积累资金、在实现农业现代化的过程中起示范作用的任务。

具体地说，国营农场应按照国家计划，集中提供各种农、牧、渔业产品、农副产品加工品以及橡胶等具有特种经济价值的

产品；在不断完善和革新生产技术、经营管理制度，不断提高经济效益和资源利用率、劳动生产率、商品率、利润率，加强农业科学研究和实现农业现代化等方面起示范和促进作用；在不影响水土保持、保护林木草原的前提下，开垦荒地、改土造田，为国家增加农业生产基本资源；在从事生产经营的同时，承担保卫边疆、保卫海防、建设边疆等方面的政治性任务。

二、国营农场会计的特点

国营农场会计的特点取决于国营农场生产、经营方针和任务的特点。

国营农场是国营企业，主要经营生产业务，所以在资金占用和资金来源以及经营过程的内容等方面，与国营工业企业基本相同。但由于农业生产不同于工业生产，其主要的劳动对象是有生命的植物和动物，所以具有下述若干特点：

首先，农场的土地、水面、山林、草原都是极为重要的生产资源，客观有限性和地区差别性相当明显，并需要经常开支保护、培养、改良和管理这些资源的费用。

再次，农业生产的特点是自然再生产与社会再生产相结合，生产时间与劳动时间不一致，生产周期较长，季节性相当显著，在生产安排、劳动组织和资金运用等方面，都必须适应这一点。

其次，商品性生产和自给性生产并存，农、林、牧业的劳动手段、劳动对象与劳动产品之间经常相互转化。在生产经营管理、财务管理和会计核算方面，必须与之相适应。

最后，为了充分利用农场的自然条件和经济条件，提高经济效益，必须实行一业为主，多种经营；农、林、牧、副、渔全面发展，农、工、商相结合。由此带来了生产成本核算、产品及销售核算等方面的复杂性。

以上几方面的特点，决定了国营农场会计不同于国营工业会

计的主要特点如下：

（一）在生产核算和成本计算方面

工业企业一般只经营一种基本生产，而国营农场则经营一业为主，农、林、牧、副、渔几种基本生产，各业生产相互依存，相互制约，使农场能充分利用土地、劳力、资金和主副产品，克服农业生产的季节性和单一生产的局限性。为此，在会计核算中，必须设置农、林、牧、副、渔各业基本生产科目，以便分别考核其生产费用和产品成本。

由于生产时间与劳动时间不一致，季节性相当显著，生产费用的支出在各月之间很不均衡。农、林、牧、渔业一般只宜在年末计算产品的实际成本，如须在产品产出时计算成本，一部分综合费用只能按计划成本分配，在年末调整为实际成本。

各业生产的特点，决定了其成本项目和成本计算方法的特点，其生产费用的汇集和分配过程比工业企业复杂，在准确性和及时性方面也相形见绌。

农业生产必须在较长的生产周期中通过一系列田间作业，才能产出产品，首先应分别考核人力作业、畜力作业和机械作业的成本，然后才能考核产品成本。

（二）在劳动资料的核算方面

工业企业的劳动资料，按其价值高低和使用期限长短区分为固定资产和低值易耗品。国营农场也是如此。但国营农场的农、林、牧业中，有一部分劳动资料是有生命的植物和动物，如经济林木、产畜和役畜等。其栽培和繁殖、价值更新以及处理变价收入等方面都不同于一般的劳动资料，必须采取特殊的方式进行管理和核算。

与工业企业相比，国营农场的不少劳动资料与自然界的关系相当密切，如道路、桥涵、水库、堤坝、水渠、棚圈、晒场等，在完成基本建设工程以后，在基建投资内一次核算，或分期摊入

生产成本，它们均不作为固定资产管理和核算，不提取折旧，在财务帐外列册登记。

（三）在劳动对象和劳动产品的核算方面

由于国营农场经营的生产业务部门较多，耗用材料的类别，来源和用途迥异，有农、林业的种子、种苗、肥料、农药等自产和外购材料，有牧、渔业的饲料、医疗药品等材料，还有工副业的原材料和农机作业、辅助生产的燃料和润滑油、修理用材料和储备零件等材料。其分类、作价、分包保管条件等均不相同，必须相应地设置不同的会计科目，进行各业各类材料的总分类核算与明细分类核算。

种植业中一部分劳动产品不通过销售过程，直接转化为劳动对象，因此，应对这部分产品转化为材料的会计事项，加强管理与核算。畜牧业中的幼畜和育肥畜，具有劳动产品和劳动对象的双重性质。在日常饲养过程中，不断耗费饲养费用，促使其增重或生长，它相当于劳动对象；但随时可以出售，又属于劳动产品。因此，必须单独设置“幼畜和育肥畜”帐户，既不能视同一般产成品核算，也不能视同一般的材料核算。

（四）在销售和盈亏的核算方面

由于农业生产不同于工业生产，季节性较强，产品产出时间极不均衡，只能以一年为周期，计算其生产费用和生产收入，除工副业和少数畜牧业产品（如牛乳）外，不便按月考核收入和成本；同时，受自然条件的影响，农、林、牧产品往往不能在年末全部完成生产过程，因而国营农场既有必要计算销售成果，又有必要计算生产成果。

由于农场地处农村，有的还在边疆，在营业外支出中往往包括一部分工业企业不可能发生的支出项目，因此，农场的经营盈亏，带有不少政策性、社会性支出以及与相邻年度有关的小型农田水利支出等项因素。而农牧业税的计征方式和基数，与工业企

业的税金截然不同，既不能视同销售税金，又必须从销售收入中扣除，如何结合具体产品来考核其各自的销售成果，农牧业税这一因素是必须予以单独考核的。

国营农场实行包干到户，兴办职工家庭农场以后，劳动报酬如何计入产品成本，盈亏如何计算，都是不同于工业企业的一些特殊问题。

第二节 工资的核算

工资福利问题是一项重大的政策问题。国营农场必须加强工资福利费的管理和核算，正确贯彻党和国家制定的工资政策和有关制度，严格监督劳动工资计划的执行情况，正确计算和发放职工工资，按统一规定计提福利费；并合理地分配工资和福利费，将工资费用正确地计入产品成本。为此，农场财会部门要同劳动工资部门和其他有关方面相配合，建立和健全定员编制、劳动定额、岗位责任制、各业各部门的生产责任制，考勤、奖罚以及各业各种产品用工记录等方面的制度，依靠广大群众认真贯彻执行，为切实加强工资的管理和核算创造有利条件。

国营农场的职工分类和工资总额的组成同工业企业基本相同，只在工资支付形式和工资的计算方面存在某些特点。

一、工资支付形式

工资支付形式是根据国家的工资制度和农场各业经济责任制的特点，体现按劳分配的具体形式，是计算工资的重要依据。国营农场各部门、各级核算单位采取何种工资支付形式，应认真贯彻各尽所能，按劳分配的社会主义原则，兼顾国家、集体和个人三方面的利益，有利于调动职工的劳动积极性，提高劳动生产率。

目前国营农场的工资支付形式基本上有以下几种：计时工资加奖励，计件工资和超额计件工资，工分工资、浮动工资以及联产承包责任制下的各种形式的工资等。

（一）计时工资加奖励

计时工资是根据职工的标准工资，按劳动时间计发工资的形式。计时工资加奖励是在发计时工资的基础上，根据职工的劳动成果，在作业阶段完毕或年终，按一定标准再发给一定奖金的形式。农场场部和某些直属单位的管理、技术和服务人员一般采取这种形式。

（二）计件工资和超额计件工资 一

计件工资是根据职工劳动成果的数量、质量，按预先规定的定额和计件单价计发的工资。超额计件工资是计件工资的变形，完成定额，按原定的标准工资发给基本工资，超过定额部分，按超额的计件单价发给超额计件工资，完不成定额在基本工资内按一定比例扣发。农场某些工副业生产项目，其职工的劳动成果如适合按件计酬，可以采用这种形式。

（三）工分工资

工分工资是以合理的定额为前提，以工分作为计算工人劳动作业数量和质量的单位，平时按劳动的数量和质量评工记分，年终按完成计划任务的实际情况计算和分配工资的一种形式。

在实行联产承包到组的责任制时，组内工资的支付形式也可以采用工分制。

（四）浮动工资

实行浮动工资制的支付形式，平时按基本工资的一定比例，按月支付作业工资，其余部分按年终完成产量和利润计划的实际情况，上下浮动发给。

（五）联产计酬责任制的各种形式

为了调动广大职工的生产积极性，国营农场实行了多种形式

的联产计酬责任制，它是社会主义农业在我国具体情况下新的管理形式和分配形式。其具体做法多种多样，不同地区、不同农场、不同业别的具体条件千差万别，应从实际情况出发，采取不同的形式。可以联产到组、到劳、到户，也可以按纯收益分配或包干到户，即家庭承包责任制。

1. 联产奖赔到组。即以组为单位实行几定（定产量、定成本、定利润）一奖赔的办法。有些农场将原有的等级工资分为作业工资和产量工资两部分。作业工资按出勤天数按月发给，产量工资于年终完成生产任务时补发，完不成任务减发，超额完成任务加发，这同前述浮动工资形式基本相同，这种作法主要适用于机械化程度较高，大块连片种植粮食作物的农业生产专业小组。有利于在发挥机械化大生产优势的条件下调动劳动者的积极性。

2. 联产奖赔到劳。即对每个劳动力实行“固定地段，定产到劳，依劳计产，联产奖赔”的办法。这对生产周期较长，作业面积大，基本上靠手工操作的橡胶、果、茶等经济林木以及多年生经济作物生产比较适合，它能使劳动者同劳动对象更好地结合起来，精心培植，增产增收。

以上两种作法都没有脱离等级工资制，其主要特点是联产计算奖赔。此外，有实行联产计酬到户的，即对每个职工户实行“固定地块（棚圈），包产到户，费用自理，交货付款”的办法。这主要在有些农场的养猪、养羊、养牛、养禽等畜禽业中采用。也有按纯收益分配的，即生产队在总收入中扣除各项上交收入和各项开支后，其纯收益部分按工分分配给职工。还有实行包干到户（大包干）即家庭承包责任制的，在场队几统一（如统一种植计划，统一大型机器的使用，统一农田的基本建设，统一实施重大技术措施，统一抗御自然灾害）的原则下，耕牛和小型农具作价到户，职工退休公费医疗和其他福利待遇仍然不变，职工仍由劳动工资部门统一管理，因工作需要可以从生产队调出调

入，根据合同向农场上交包干收入。后两种作法已经突破了等级工资制，同农村社队合作经济中的分配形式相接近，人工作业占比重较大的农场，已经广泛推行这几种作法。

由于农场实行一业为主，多种经营，职工从事生产、管理、服务等工作岗位不同，各业生产业务又有其一定的特点，生产周期长短不一，机械化程度互有悬殊，受自然条件的影响不尽相同，因此，上述几种形式可能在场内各部门及其所属基层生产单位同时采用。

二、工资的计算

计时工资加奖励形式下工资的计算，一般有两种办法：其一是月工资的计算；其二是月工资日计的计算。

计件工资形式有集体计件和个人计件两种，个人计件又有生产一种产品和多种产品之分。

计时工资加奖励、计件工资和超额计件工资几种形式下工资的计算方法与工业企业基本相同，而国营农场采用其他几种工资支付形式下计算工资的具体方法又是多种多样的，下面仅就工资总额控制下的工分制和联产计酬浮动工资制的计算方法予以说明。

（一）工资总额控制下的工分制工资计算方法

采用这种形式时，首先应由场部根据生产队的标准劳动力人数核定工资；其次由生产队根据核定的工资总额和实做工分总数计算当月的工分值，再按各人实做工分数计算应付基本工资，计算当月工分值的公式如下：

$$\text{当月工分值} = \frac{\text{当月基本工资总额}}{\text{当月实做劳动工分总数}}$$

计算应付工资的公式如下：

$$\text{应付工资} = \text{实做劳动工分数} \times \text{工分值} + \text{各项工资性津贴}$$

现举例说明其计算方法如下：

某生产队经场部核定的六月份工资总额为4,374元，全队职工本月实做工分总数为48,600分，王治平本月实做工分300分，粮价补贴2.20元，副食品价格补贴5元，按上列公式计算应付王治平本月工资如下：

$$\text{本月工分值} = \frac{4,374}{48,600} = 0.09 \text{元}$$

$$\text{应付工资} = 300 \times 0.09 + 2.20 + 5 = 34.20 \text{元}$$

实行浮动工资支付形式，平时按基本工资的一定比例按月支付的作业工资，以及年终补发的产量工资，均可以按工分分配，在实行联产承包到组责任制的形式下，组内工资也可以按工分分配。其计算方法同上。

（二）联产计酬浮动工资制的工资计算方法

联产计酬浮动工资制的具体办法多种多样，其工资计算方法也不尽相同，下面仅介绍其中一种作法。

假设某生产队采用平时按劳动工分发放作业工资，年终联系经营利润计划完成情况发放产量工资的办法。全年工资总额实际上由作业工资、产量工资和年终利润分成三部分组成，其具体作法是：以工资标准37元（或32元）为杠，其余作级差保留，平时按月保留工资日计形式支付。37元的80%为平时计发的作业工资，按实做工分计算支付；其余20%为产量工资，年终联系经营利润计划完成情况上下浮动。平时支付的作业工资，年终完成利润计划或虽未完成利润计划但未发生亏损而补发的产量工资，均可以按工分分配或按其他办法分配，下面仅举例说明该队年终计划利润和超计划利润奖金的计算方法：

假使年终完成计划利润部分按80%、15%、5%分成，超计划部分按下列比例分成：

超计划利润	上交场部	队留成	职工个人分配
3 万元以下	50%	10%	40%
3 万元至 6 万元	60%	10%	30%
6 万元至10万元	70%	10%	20%

年初财务计划规定该队经营利润任务为 8 万元，年终实际完成13万元，按上列规定比例计算如下：

计算范围	上交场部	队留成	职工个人分配
计划利润部分	64,000	12,000	4,000
超计划利润 3 万元以下部分	15,000	3,000	12,000
超计划利润 3 万元至 6 万元部分	12,000	2,000	6,000
合 计	91,000	17,000	22,000

确定职工个人分配总额22,000元按全队职工实做工分分配，全队职工全年实做工分550,000 分，李芳全年实做工分为 3,720 分，则李芳年终应得的奖金计算如下：

$$\text{每个工分应分配年终奖金} = \frac{22,000}{550,000} = 0.44 \text{元}$$

$$\text{李芳应得年终奖金} = 0.44 \times 3,720 = 163.68 \text{元}$$

本例是超额完成利润计划，除20%的产量工资全部发给职工外，年终奖金22,000元按总工分550,000 分分配到个人。如生产队未完成利润计划，但未造成亏损，产量工资仍如数照发；如发生了亏损，应按亏损比例扣发产量工资，直至扣完为止。例如计划利润80,000元，实际亏损64,000元，则应扣产量工资80%，如亏损80,000元以上，则将产量工资全部扣完。

三、工资和福利费的核算

工资和福利费的核算包括工资结算，工资分配和福利费提取的核算。

为了总括反映工资和福利费的结算，提取和分配情况，应设置“工资”总分类帐户，并在“专用基金”总分类帐户下设置“职工福利基金”明细分类帐户。

“工资”帐户是一个集合分配帐户。借方集合农场全部（包括生产、基本建设、福利事业、小型农田水利支出等）以货币形式支付的工资，但不包括基层生产单位支付的按计划利润和超计划利润分成的奖金；贷方反映工资费用在各成本计算对象和其他支出之间的分配，如每月按实际工资率分配，本帐户月末无余额；如每月按计划工资率分配。则本帐户借方余额为实发工资额大于计划工资分配额的差额，贷方余额为计划工资分配额大于实发工资额的差额，年终调整后，本帐户便无余额。

日工资率是将工资分配计入成本的每个工作日的单位工资额。按工资包括范围来分，日工资率可分为全部工人日工资率和分业工人日工资率。前者是以全部工人的工资额除以全部工人的工作日数求得的；后者是以各业工人的工资额除以各该业工人的工作日数求得的。按前者分配工资，手续较为简便，但不准确，按后者分配工资，则比较准确。

日工资率又可分为计划日工资率和实际日工资率。计划日工资率是以年初规定的计划工资额除以计划工作日数求出的计划日工资额；实际日工资率是以实际工资除以实际工作日数求出的实际日工资额。采用计划日工资率分配工资，可以避免各月支付工资不同而引起人工成本负担不均衡的现象，但平时按计划日工资率分配工资，年终应调整实际脱离计划的差异。

“专用基金——职工福利基金”帐户是一个基金帐户。按工资总额比例提存职工福利基金时记贷方；支用职工福利基金时记借方；贷方余额表示职工福利基金的实际结存数。

现举例说明工资和福利费的核算如下：

1. 签发现金支票从银行一般存款户提取现金 6,915元，以

备发放工资，作分录：

借：现金	6,915.00
贷：银行存款	6,915.00

2. 根据工资核算汇总表（格式与工业企业会计基本相同，故略）支付工资7,009.05元，并扣回职工应交房租 94.50元。作分录：

借：工资	7,009.50
借：企业管理费	94.50
贷：现金	6,915.00

3. 根据工资和福利费分配表（格式与工业企业会计基本相同，故略）按实际日工资率分配工资。作分录：

借：农业生产	3,906.00
畜牧业生产	624.00
机械作业	892.50
工副业生产	481.50
企业管理费	669.00
专用基金——职工福利基金	268.50
专用拨款——政策性社会性支出拨款	168.00
贷：工资	7009.50

4. 根据上表提取并分配福利费。作分录：

借：农业生产	337.50
畜牧业生产	54.00
机械作业	78.00
工副业生产	42.00
企业管理费	81.00
专用拨款——政策性社会性支出拨款	15.00
贷：专用基金——职工福利基金	607.50

5. 从银行一般存款户转入专项存款户156元（即607.50