

工业企业会计

主 编

明楚富 贺茂清 陈新民

经济 管 理 出 版 社

序

十三大提出的一个中心两个基本点的精神和五中全会治理整顿的各项方针向工业会计提出了几个根本性的要求：

(一) 工业会计怎样进一步帮助工业发展我们的社会生产力？

(二) 工业会计怎样进一步帮助工业企业提高经济效益？

(三) 工业会计怎样进一步帮助工业企业提高决策水平？

(四) 工业会计怎样进一步帮助工业企业控制经济活动，以确保社会主义的财经纪律得到恪守，社会主义因素的不断增长？

把这些问题集中到一点，我们便面临着工业会计的教材应如何改革以适应客观迫切需要的问题。

这些年来，按照调整、改革的精神，我国工业企业的生产方式已日趋多样化，租赁经营、承包经营中外合资经营的形式普遍推广；工资制度、利润分配的办法有了新的规定，关停、并转、清理、破产的事实有了新的发展；1989年国家又颁布了新的工业企业的会计制度。这些事实也促使工业会计教材非改不可了。

本书正是为了满足十三大以后宏观和微观两方面对工业会计改革的要求而写的。既照顾了传统的工业会计的基本理论与方法，又结合了最新的工业会计制度、结算制度、租赁承包制度、中外合资、外币结算制度的实际。可说是我国工业会计教材改革的一个新的尝试，新的贡献。

本书深入浅出，通俗易懂，循序渐进，适合学者之需。对工业会计基本理论的说明，简单扼要；对供应、生产、销售各过程及财务成果，资金来源的核算，会计报告的编制与分析等实务，则资料充实，重点突出，详简得当；特别是对于租赁承包、外币

结算、中外合资、关停并转等新出现的核算业务，设立了专章，进行研讨，更是对我国四十年来沿袭苏联而来的工业会计教材的一个突破。

四十年来，我国的会计科学及专业会计大体沿袭苏联旧贯，其突出的问题是，只重记帐，不讲价值，以致帐实不符的问题成为我国会计实务中一个致命的问题。其次是只讲反映，不讲控制，使会计如何提高经济效益、增加积累、发展社会生产力服务的问题，亦完全落空。如何使我国的工业会计教材能融工业簿记，工业财务会计，工业管理会计于一炉，更好地完成十三大特别是十三届五中全会以后工业会计所面临的新问题，实为工业会计教材改革中应进一步加以考虑的问题，我赏以此意商诸作者，作者深勉此意。

浙东杨时展谨序

1989年12月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 工业企业会计的职能.....	(1)
第二节 工业企业会计的对象.....	(9)
第三节 工业企业会计的任务.....	(12)
第四节 工业企业会计工作组织.....	(15)
第二章 会计核算的基本方法	(19)
第一节 会计方法概述.....	(19)
第二节 帐户和复式记帐.....	(22)
第三节 帐户的分类.....	(45)
第四节 会计凭证和帐簿.....	(57)
第三章 货币资金的核算	(79)
第一节 库存现金的核算.....	(80)
第二节 银行存款的核算.....	(83)
第四章 工资的核算	(96)
第一节 工资核算的意义和任务.....	(96)
第二节 企业工资总额的组成.....	(97)
第三节 工资结算与分配的核算.....	(99)
第四节 计提职工福利基金的核算.....	(119)

第五节 待业保险费和退休养老金的核算.....	(122)
第五章 固定资产的核算.....	(126)
第一节 固定资产核算的任务.....	(126)
第二节 固定资产的分类和计价.....	(127)
第三节 固定资产收入和调出的核算.....	(130)
第四节 固定资产折旧的核算.....	(138)
第五节 固定资产修理的核算.....	(142)
第六节 固定资产租赁的核算.....	(147)
第七节 固定资产清理和清查的核算.....	(152)
第八节 无形资产的核算.....	(156)
第六章 材料的核算.....	(158)
第一节 材料核算的意义和任务.....	(158)
第二节 材料的分类和计价.....	(159)
第三节 材料采购收发的核算.....	(163)
第四节 委托加工材料的核算.....	(180)
第五节 低值易耗品的核算.....	(182)
第六节 包装物的核算.....	(185)
第七节 材料稽核与清查的核算.....	(191)
第七章 产品成本的核算(上).....	(194)
第一节 产品成本核算的任务与要求.....	(194)
第二节 生产费用的分类.....	(198)
第三节 生产费用在各产品之间的分配和归集.....	(201)
第四节 生产费用在完工产品和在产品之间的划分	(222)

第八章 产品成本的核算(下)	三(231)
第一节 正确选择成本计算方法.....	(231)
第二节 品种法.....	(233)
第三节 分批法(定单法).....	(240)
第四节 分步法.....	(246)
第五节 分类法.....	(261)
第六节 定额法.....	(265)
第九章 产成品、销售和利润的核算	(273)
第一节 产成品的核算.....	(273)
第二节 销售的核算.....	(278)
第三节 利润的核算.....	(295)
第十章 工业企业资金来源的核算	(310)
第一节 工业企业资金来源概述.....	(310)
第二节 固定基金和流动基金的核算.....	(311)
第三节 专用基金和专用拨款的核算.....	(314)
第四节 银行借款的核算.....	(327)
第五节 其他资金来源的核算.....	(335)
第十一章 企业租赁和承包经营的核算	(341)
第一节 企业租赁经营核算.....	(341)
第二节 企业承包经营的核算.....	(350)
第十二章 企业关停并转的核算	(354)
第一节 企业关停并转核算的任务.....	(354)
第二节 企业关闭和停业的核算.....	(355)

第三节 企业合并和转业的核算.....	(368)
第十三章 工业企业会计报表.....	(374)
第一节 工业企业会计报表的作用和种类.....	(374)
第二节 资金平衡表的编制与分析.....	(378)
第三节 成本报表的编制与分析.....	(395)
第四节 利润报表的编制与分析.....	(415)
第十四章 涉及外币业务的核算.....	(433)
第一节 外汇及外汇管理.....	(433)
第二节 国际结算方式.....	(439)
第三节 外汇收付业务.....	(446)
第四节 汇兑损益.....	(455)
第五节 外汇借款.....	(460)
第六节 外币业务的其他核算方法.....	(465)
第十五章 中外合资经营企业会计.....	(472)
第一节 投入资本.....	(473)
第二节 所得税和利润分配.....	(480)
第三节 资本的转让.....	(489)
第四节 财务状况变动表.....	(492)
第五节 合资企业的解体与清算.....	(504)

第一章 总 论

第一节 工业企业会计职能

一、会计的概念

会计作为一项经济管理活动，古已有之。自远古人类的“结绳记事”、“刻木记数”，到如今社会经济各方面所广泛开展的会计工作，从未间断过。它伴随着人类社会生产的出现而出现，并随着人类社会生产的发展而发展，对人类社会的进步起了巨大的推动作用。正因为如此，人类早就十分重视该项工作经验的积累和研究，使之逐渐成为一种专门的职业和独立的学科。

会计作为一门独立的学科，同其它学科一样，都有一个不断发展和变化的过程。随着社会生产的不断发展和经济管理的不同要求，会计所记录、计算和考核的内容、范围及所要达到的目的和要求，都在不断地发展变化，进行记录、计算和考核所采用的原则、方法和技术也不断地发展和日趋完善。由于会计是逐步地发展变化的，所以关于什么是会计的问题，在不同时期也有着不同的内涵。在商品货币经济发达的条件下，会计就是以一定的货币单位作为统一计量标准，对人们所从事的经济活动，完整地、连续地、系统地进行记录、计算和分析，并加以控制和考核的一种管理方法。

二、会计的职能

会计的职能，是指会计在经济管理中所具有的功能，即人们

在生产经营管理过程中利用会计干什么。马克思曾经指出：会计是对生产“过程的控制和观念的总结”。^①这是对会计职能的科学概括。这里的“控制”，即监督，“总结”即反映。会计对生产过程的反映和监督是任何社会都有的。

（一）反映职能

会计的首要职能是反映经济活动情况，为经济管理提供信息。由于社会再生产过程包括生产、交换、分配和消费等各个环节，而这些环节又是从事商品生产、交换和分配的许多单位，分别进行的，所以会计为经济管理提供信息，首先要反映各基层单位的经济活动情况。

任何社会生产都必须讲究经济效益，争取以同样的投入，取得最多的产出。在现代社会中，由于科学技术进步，生产规模日益扩大，生产过程日益复杂，生产速度日益加快，为了对生产过程实行有效的控制，就必须对生产活动中的各种消耗和产出，进行及时而准确的反映。会计的反映职能，是借助它特有的各种专门方法，通过经济活动的记录、计算、归纳、整理等来实现的。

没有反映，就无法实行控制，讲究经济效益便是一句空话，所以反映是会计的首要职能。而为了实现管理的要求，会计对生产过程的反映，主要是从数量方面为人们提供全面的、综合的数据资料。所谓全面，即反映的内容是全面的，包括对生产全过程的各个方面的占用、耗费和产出等情况必须进行连续地、系统地记录、计算和分析，为人们提供管理经济的各种数据资料；所谓综合，即对生产过程中的各种占用和消耗的记录和计算要用统一的量度标准进行综合，以便加总。为此，会计反映职能的实现要靠它特有的各种专门技术方法来实现。

^①《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第133页。

（二）监督职能

任何单位的经济活动，都是按照一定的目的和要求进行的。为了使经济活动符合规定的要求，达到预期目的，就必须对经济活动的每一环节进行监督。会计监督是对经济活动进行监督的主要方面。它的具体内容是：

首先是进行事前监督。即审查各项经济活动是否符合有关政策、法令和制度，以及计划管理的要求，对于违反上述规定和要求的就必须制止和限制。只有限制非法经营活动，才能保障正当的经营，促进全社会经济的健康发展；只有对经济活动中的滥用、浪费加以限制，才能促进增产节约、增收节支，提高经济效益。其次，对所反映的经济活动加以检查分析。通过检查分析，可以总结经验，对发现的问题，提出改善经营管理的意见，并监督有关部门采取措施，使其按照规定的要求和预期的目标进行。再次，会计监督通过对历史和现状经济活动中数据的加工、整理，对未来的经济活动进行预测，促进经济活动更加合理合法，发挥会计对经济活动的指导作用。

总之，会计的反映职能，主要是为经济管理提供经济信息，就这点来说，会计是为经济管理服务的，是经济管理必不可少的工具。会计的监督职能，则是对经济活动加以控制、考核和指导，以确保经济活动沿着预定目标进行。这又说明会计是经济管理的组成部分，是经济管理的一个重要方面。会计上述两个职能是密切配合、相辅相成的。会计通过经济活动进行记录、计算所提供的信息资料，是进行会计监督的基础，没有准确而完整的信息资料，监督便没有依据；而会计监督又是保证会计记录和计算资料真实、正确的手段，没有会计监督，则难以达到记录、计算的正确性。会计的两个职能之间的关系，也体现着会计对各单位的经济管理，既要服务、又要监督，只有把服务和监督结合起来，才能充分发挥会计在经济管理中的作用。

随着科学技术的进步，生产力的不断发展，生产社会化程度的提高，会计的职能也在不断地扩展，会计对经济活动的预测和决策的作用越来越突出。这是会计在反映、监督两个基本职能基础上的一种新发展。在现代社会中，企业面对复杂多变的市场，要想在激烈的竞争中生存和发展，就必须对市场未来的变化进行科学的预测，并结合本企业的特点对未来的经营方向、经营规模等等作出正确的决策。决策的正确与否关系到事业的兴衰存亡。就一个企业来说，正确的决策可以在短时期内取得大的经济效益，而重大问题上的错误决策则又往往造成“一失策成千古恨”的局面。

众所周知，正确的经营决策要靠准确可靠的经济信息。会计作为一个独立的信息系统，通过它固有的工作体系，用科学方法收集整理出来的信息资料，无疑是经济决策的最可靠的信息来源；加之各种经济决策的最终目的，都离不开追求最佳经济效益，而会计本身便是专门研究如何控制消耗和提高经济效益的，这就使会计在经济决策中具有举足轻重的作用。会计的预测和决策职能的发挥使会计这门古老的管理工具无论在内容和方法上都有了新的发展，对社会经济活动起着越来越大的促进作用。

三、会计的属性

会计作为管理科学的一个组成部分，它同其他管理科学一样，也具有二重性，即自然属性和社会属性。所谓自然属性，是同生产力和生产社会化相联系的性质，它作为管理经济的一种工具，是各种社会形态所共有的；社会属性，是同生产关系和社会制度相联系的性质，它在维护生产关系和维护社会制度方面的作用，在不同社会又是不同的。

会计的组织和管理社会生产的职能，是各种社会形态的共同要求。任何社会对其生产活动都必须讲究经济效益，都必须对生

生产过程进行记录和计算，并比较，争取以最少的占用和消耗，生产出更多的成果。因此，实现会计的反映和监督职能的各种原理和技术方法，在各种社会形态中都是相同的。如设置帐户、复式记帐法等技术方法，是近代社会所共有的科学方法。会计作为管理经济的一种工具，它的各种技术方法本身并不具有阶级性，它们是人类社会经济活动的科学总结，是全人类共有的财富，可以为全人类所利用。

但是，在不同的社会制度下，会计又有着不同的作用。这是因为任何社会的生产都是在一定（不同）的生产关系下进行的，生产资料所有制的不同，决定了生产的目的、分配的形式以及经济管理的原则也不同。如社会主义实行生产资料公有制，生产的根本目的，是满足社会和人民生活的需要，因而，社会的生产、流通、交换、分配都是在国家统一计划指导下，通过计划和市场调节的结合来实现的。在资本主义制度下，生产资料的私有制，资本家生产的唯一目的是榨取最大限度的利润，因而，社会的生产、流通、交换、分配都有较大的盲目性。在不同的社会制度下，会计所反映和监督的内容以及要达到的目的也不同，从而对生产经营进行反映、监督所运用的原则、方法也就必然不同，并不普遍适用。因为会计原则的确立与运用，要与生产资料占有者所要表达的经营目标相一致。例如，在资本主义国家中，“稳健性”是公认的会计原则之一，即只预计可能要发生的损失，不预计可能要发生的收益，其实质就是为了隐蔽实际收入，借以偷漏税收，掩盖剥削的真相，因而具有较大的欺骗性。显然这在社会主义国家中是不允许的。

在我国社会主义现阶段，实行的是有计划的商品经济，企业、事业和行政单位都要在国家计划指导下完成计划任务。我们在运用会计来管理经济时，就必须按照国家统一规定的政策、方针进

行，并在群众的监督和共同管理下，实事求是地反映经济活动的情况。因此，社会主义制度下的会计的特点主要体现在统一性、政策性、真实性、群众性这四个方面。

四、会计的基本原则

会计的原则是指对会计对象进行反映、监督所遵循的若干规定和准则。在社会主义制度下，会计的原则要体现社会主义会计的特点。这里着重介绍企业进行会计核算时应遵循的几项主要原则。

（一）独立核算、分期考核

社会主义企业是在国家计划指导下，独立地从事生产经营活动的经济实体。为了考评企业经济效益的好坏，就必须以每个企业作为一个会计单位，单独地计算盈亏，考核和检查每个企业生产任务的完成情况和经济效益情况。

企业的生产经营是不间断地进行的。为了不断地检查、分析生产经营情况，就必须把连续不断的经营活动从时间上划分阶段，以便定期检查和考核。会计时期（会计报告期）通常是按年、季、月来划分的。会计上把年度总结，叫做年终决算（在我国会计年度是公历元月一日至十二月三十一日，十二月三十一日为决算日）；把按季、月进行小结的，叫做季度结算和月份结算。每逢会计期间结束，即在月末、季末、年末都要编制会计报表（表格数据和文字说明），提供全面的汇总资料，以便总结经验、改善经营管理。企业的会计报表，应按规定分别报送有关部门，如上级主管部门、财政部门、税务部门、开户银行和审计部门等，以便各部门对企业的经营活动情况进行检查和监督。

（二）以货币作为统一的计量标准

会计从数量方面反映经济活动，可以采用三种量度，即实物量度、劳动量度和货币量度。在商品经济条件下，货币是一切商品

的等价物,因而会计对商品的生产交换、分配和消费过程的反映和监督主要以货币为统一的计量标准,以考核资金占用和资金来源,生产费用和产品成本,销售收入和利润税金等一系列经济指标。会计以货币作为计量标准,使得企业生产经营中的各种消耗和占用可以加总,投入和产出可以比较。会计以货币为主要量度,是现代会计的特点。在我国,会计是以人民币作为法定的记帐本位。随着改革开放,对外经济交往日益频繁,涉及外币的经济业务日益增多,为了作到外汇收支平衡,会计核算应对外币收支在按外币种类组织核算的同时,还应按国家规定的汇率将外币折算成人民币进行记帐考核。

(三) 财产物资按实际成本计价

所谓按实际成本计价,即按购买物资或生产产品时,实际发生的支出计价,也称之为历史成本计价。例如,企业库存的外购原材料,要按照购买该项原材料的实际采购成本计价(包括原材料的买价和采购费用)。企业库存的产成品,则应按生产该产品时所支付的实际成本计价等等。各种物资按实际成本计价后,即使发生了物价和币值变动,在未得到国家正式批准时,一般不许变动。会计按实际成本计价和会计核算以原始凭证为依据是有密切关系的,它在物价和币值比较稳定的条件下,体现着会计记录的客观性、合法性和真实性,有利于确定经营成果。但是,在物价和币值波动较大时,则难以体现它的真实性,对经营决策十分不利。为此,有人主张改变按实际成本计价的方法。但这是涉及面很广、难度较大的课题,尚需要较长时间的探索。

(四) 经营收支采用权责发生制

权责发生制又称应收应付制。是指按照权益、责任是否发生为标准来确定本期收益、费用的一种方法。采用这种方法,凡是本期内应收的收益和应付的费用,不论是否在本期内收到或付出,都应作为本期的收益和费用处理;凡不属于本期的收益和费

用，则不作为本期的收益和费用处理。采用权责发生制，有利于正确划分各期费用界限，确定盈亏。与此相对应的是收付实现制。所谓收付实现制是指收入和费用以现金实际收付日期为记帐标准，来确定其归属期的一种记帐方法。按照这种方法，只要是本期实际收到或付出的现金（或银行存款），都按本期收益或费用处理。显然，收付实现制不能正确计算各期盈亏，因而只适用于不需计算盈亏的行政事业单位。由于企业必须按月计算盈亏，加之生产经营活动的连续性，有许多收入和费用在相邻的会计期间交错发生，经常出现支付在先，受益在后或受益在先，支付在后的费用；也经常出现发货在先、收款在后或收款在先、发货在后的收入。若不正确划分收入和支出的界限，则不能正确计算各期盈亏。因此，在一切以营利为目的的经济组织，都应采用权责发生制，以正确确定各期收益和费用，计算盈亏。

（五）会计指标的计算口径和方法力求一致

会计指标是会计数据分类的标志。为了加强对企业经济活动的反映和监督，必须有一系列的会计指标，借以检查考核各项经济任务的完成情况和经营成果。为了对同类或不同类企业有统一的考核标准，就必须在主要会计指标与有关计划指标的计算口径上保持一致，这样才便于汇总、分析、检查、考核，发挥会计的反映和监督作用。所谓计算口径和方法的一致性，是指会计指标包含的内容、范围和计算方法的统一性和前后时间上的连贯性。保持会计指标计算口径和方法的一致性，目的在于使会计指标在不同经济组织之间和同一组织不同时间之间具有可比性，以便进行会计检查和分析。

（六）会计记录要准确、及时

为了及时反映企业在各个时期的生产经营情况，就要求会计的记录准确、及时。所谓准确，就是会计指标的计算必须符合规定，计算方法运用得当，数据准确可靠，不许粗估冒算，或以

计划数代替实际数。所谓及时，是指会计报表及有关资料必须按时提供。

第二节 工业企业会计的对象

一、会计的一般对象

会计的对象是指会计作为一种管理工具它所反映和监督的对象。在社会主义制度下，会计的对象是社会主义再生产过程中的资金和资金运动。

社会主义再生产过程中的资金运动是国民经济各部门、各企业单位资金运动的总和。一般而言，社会主义会计的对象是社会主义再生产过程中的资金及资金运动。但是，社会主义再生产过程又是由生产、交换、分配和消费等环节所构成，处于不同环节的企业，在再生产过程中的地位和作用各不相同，他们担负的任务和所从事经济活动的具体内容又各有区别。因而，他们的资金运动方式也便有较大的区别。例如，商业企业处于国民经济流通环节，他们所从事的活动主要是商品购销活动，资金运动的方式是用货币购入商品，通过商品的销售又收回货币；而工业企业是国民经济的重要物质资料生产部门，其生产过程和资金运动情况同商业企业比有着明显的区别。因此，会计对象除有一般泛指的对象，即会计原理所研究的会计对象之外，还有具体的会计对象，即专业会计对象。本教材是工业企业会计学，故只着重说明工业企业会计的对象。

二、工业企业会计的对象

社会主义工业企业是在国家统一计划指导下独立经营、自负盈亏的商品生产者和经营者，肩负着为社会提供适销对路产品和

积累资金的重任。

工业企业为完成上述任务，就必须拥有一定的财产物资，如厂房、机器设备等劳动资料；原材料，燃料和动力等劳动对象；还要有一定数量的货币资金支付职工工资和其他费用支出。在商品经济条件下，上述财产物资都可以用货币形式表现。财产物资的货币表现就是资金。工业企业从一定渠道取得的资金，在用于生产时就必然会发生运动。会计以其特有的一系列方法，对企业资金及其运动进行连续地、系统地、全面地记录和计算，对企业的生产经营活动及其结果进行反映和监督。所以，工业企业会计对象就是工业企业的资金及其运动。由于资金运动是由生产经营活动所引起的，为深入理解工业会计对象，就必须结合生产过程来研究工业企业资金运动的规律性，为掌握和运用各种会计方法奠定基础。

工业企业的生产过程是劳动者运用劳动资料（厂房、机器设备等），对劳动对象（原材料等）进行加工，创造出新的产品的过程。在这一过程中，既是新产品的不断形成过程，又是活劳动和物化劳动不断消耗的过程。工业企业的生产经营活动，可以分为供应、生产和销售三个过程。

供应过程，是指材料物资的采购过程。在这一过程中，企业以货币资金（现金或银行存款）购买各种劳动对象作为生产储备，形成储备资金。

生产过程，是指产品制造过程。在这一过程中，工人利用劳动资料对劳动对象进行加工。它既是产品的形成过程，又是活劳动和物化劳动的消耗过程。生产过程消耗的原材料等的价值要全部转入新产品之中，储备资金也就转化为生产资金。同时，由于使用厂房、机器设备等劳动资料，必然造成劳动资料的磨损，这部分磨损的价值也要转移到新产品上去；除上述转移价值外，在生产过程中，还要消耗工人的活劳动，企业要向工人支付工资和必要的管理费，这些支出同样要计入生产费用，构成产品成本。