

● 高等财经院校教材

工业会计核算概论

GONGYEKUAIJIHESUANGAILUN GONGYEKUAIJIHESUAN

● 李定安 李光忠 夏成才编著 ● 湖北科学技术出版社

高等财经院校教材

92
F406.72
64

✓

XA131/23

●李定安 李光忠 夏成才编著

工业会计核算概论

●湖北科学技术出版社



3 0074 0114 8



B

920575

鄂新登字 03 号

工业企业核算概论

李定安 李光忠 夏成才 编著

湖北科学技术出版社出版发行 新华书店湖北发行所经销

武汉水运工程学院印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 16.75 印张 1 插页 413 千字

1992 年 10 月第 1 版 1992 年 10 月第 1 次印刷

ISBN7-5352-0865-7/F·89

印数:1-7 000 定价:8.80 元

前 言

为了适应会计教学改革的需要,我们根据新会计制度的规定,结合会计实务的特点,组织编写了《工业会计核算概论》,以作为高等财经院校经济管理类各专业(不含会计专业)“会计原理与工业会计”课程的教材。本书也可作为高等教育经济管理类专业自学考试的教材,以及在职会计人员和经济管理干部的岗位培训用书。

在教材内容方面,本书按照由浅入深,简明扼要的编写原则,在简明介绍会计学的基本理论和基本方法的基础上,全面系统地论述了工业会计核算的基本内容。

在教材结构方面,本书按照条块结合,便于教学的编写原则,把工业会计核算分为资金核算、成本核算和财务成果核算三大部分,资金核算再分为固定资金核算、流动资金核算、专项资金核算、资金筹集和对外投资的核算;成本核算再分为生产费用核算和产品成本计算方法。在上述分块的基础上,再根据工业企业供、产、销生产经营过程的顺序有机地排列各部分内容。

工业会计核算是一门实务性、技术性、理论性和政策性很强的经济应用学科,经济体制改革和现实经济生活的发展变化,给工业会计核算提出了许多新问题,要求我们不断地从理论和实践上去探索、去解决。为了使教材能反映时代的特点,我们尽可能将当前经济体制改革对工业企业经济生活的影响以及由此而产生的核算方法,作为新的内容写入本书之中。

本书由中南财经大学的李定安、李光忠、夏成才共同编写。第一、六、七、十章由李定安执笔，第二、三、四、九章由李光忠执笔，第五、八、十一章由夏成才执笔。

由于我们水平有限，加之编写时间仓促，书中难免有疏误之处，恳请广大读者批评指正。

编 者
1991年11月

目 录

第一章 会计基本理论	(1)
第一节 会计的产生、发展及其属性.....	(1)
第二节 会计原则	(4)
第三节 会计的特性和内容	(17)
第四节 工业企业会计核算的意义	(21)
第五节 工业企业会计核算的对象	(24)
第六节 工业企业会计核算的内容及任务	(38)
第七节 工业企业会计核算的基础工作	(40)
第八节 工业企业会计组织	(42)
第二章 会计核算的方法原理	(47)
第一节 会计信息与会计核算方法	(47)
第二节 设置帐户	(52)
第三节 复式记帐	(63)
第四节 填制和审核凭证	(76)
第五节 登记帐簿	(80)
第六节 会计信息处理程序设计	(90)
第三章 流动资金的核算(上)	
——货币资金、结算业务和工资的核算	(102)
第一节 流动资金核算概述	(102)
第二节 货币资金的核算	(106)
第三节 结算业务的核算	(121)
第四节 工资的核算	(134)
第四章 流动资金的核算(下)	
——材料、在产品和产成品的核算	(166)

第一节	定额流动资产的分类与计价	(166)
第二节	材料采购收发的核算	(170)
第三节	低值易耗品和包装物的核算	(198)
第四节	材料的稽核与材料帐的核对	(209)
第五节	在产品 and 产成品收发的核算	(212)
第六节	定额流动资产清查的核算	(214)
第五章	固定资金的核算	(217)
第一节	固定资金核算概述	(217)
第二节	固定资产的分类和计价	(221)
第三节	固定资产增加和减少的核算	(226)
第四节	固定资产折旧和修理的核算	(237)
第五节	固定资产清理和清查的核算	(248)
第六节	固定资产租赁的核算	(253)
第七节	无形资产的核算	(260)
第六章	生产费用的核算	(266)
第一节	生产费用核算概述	(266)
第二节	生产费用分类	(270)
第三节	生产费用汇集和分配的原则及程序	(275)
第四节	基本要素费用的汇集与分配	(280)
第五节	待摊费用和预提费用的汇集与分配	(287)
第六节	辅助生产费用的汇集与分配	(288)
第七节	车间经费和企业管费用的汇集与分配	(299)
第八节	废品损失费用的汇集与分配	(301)
第九节	在产品成本计算方法	(307)
第七章	产品成本计算方法	(320)
第一节	产品成本的经济内容和经济本质	(320)
第二节	产品成本计算方法的形成和应用	(324)
第三节	简单(品种)法	(330)

第四节	分步法	(343)
第五节	分批(定单)法	(375)
第八章	销售和财务成果的核算	(384)
第一节	销售的核算	(384)
第二节	财务成果的核算	(402)
第九章	专项资金的核算	(423)
第一节	专项资金核算概述	(423)
第二节	专用基金的核算	(427)
第三节	专用拨款的核算	(438)
第四节	专用借款的核算	(441)
第十章	资金筹集和对外投资的核算	(446)
第一节	资金筹集和对外投资的方式及其核算任务 ...	(446)
第二节	固定基金与流动基金的核算	(451)
第三节	吸收投资集资的核算	(457)
第四节	借入资金的核算	(462)
第五节	对外投资的核算	(476)
第十一章	工业企业会计报表	(487)
第一节	工业会计报表概述	(487)
第二节	资金报表	(491)
第三节	成本报表	(503)
第四节	利润报表	(521)

第一章 会计基本理论

第一节 会计的产生、发展及其属性

一、会计的产生与发展

会计，作为人类管理经济的社会活动，起源于生产实践。在历史上，会计行为的产生最早可追溯到原始公社的末期。据马克思考证，在“原始的规模小的印度公社”里，已经有了“一个记帐员，登记农业帐目，登记和记录与此有关的一切事项。”^① 会计在我国有着悠久的历史，“我国‘会计’称号的命名，‘会计’的职称均起源于西周时代。”^② 但是，在人类社会的早期阶段，社会生产力水平低下，会计只是“生产职能的附带部分”，只能在“生产时间之外附带地把收支、收付日期等等记载下来。”^③ 我们把这一时期的会计，称之为“原始会计”或“古代会计”。

随着社会生产力的发展和生产社会化程度的提高，会计经历了不断充实完善和更新改革的漫长历史过程。会计作为一门独立的经济管理学科，是资本主义发达的商品经济取代封建社会自给自足的自然经济的产物。1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利（Lucas Pacioli；1445—1517）在威尼斯出版发行了世界上最早的复

① 《马克思恩格斯全集》第23卷，人民出版社，1972年版。

② 郭道扬：《中国会计史稿》上册，中国财经出版社，1982年版。

③ 《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社，1972年版。

式簿记著作《数学大全》，在该书的“计算与纪录要论”中，系统地介绍了“威尼斯簿记”法，并结合数学原理予以论证，标志着“复式簿记理论”的诞生，作者因此而被誉为“近代会计之父”。18世纪60年代在欧洲兴起的产业革命的巨大冲击下，迫使以手工操作为主的工场手工业分化瓦解，机器大工业逐渐形成。社会生产力的迅猛发展和社会经济关系的日趋复杂，对经济管理提出了更高的要求。在这种形势下，会计不仅逐渐“从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。”^①而且在会计理论上人才辈出，流派纷呈，以货币计价和借贷复式记帐为主要标志的会计学，已经形成一整套完整的会计核算、会计分析和会计检查方法体系，并得到广泛的应用。我们把这一时期的会计，称之为“近代会计”。

二次世界大战以后，尤其是本世纪50年代以来，社会生产力水平和生产社会化程度进一步提高，这不仅使社会生产规模得以迅速扩大，社会生产内部的分工协作更为密切，而且社会生产各部门之间的经济联系也愈加广泛。“管理会计”的产生，赋予会计新的观念和职能；电子计算机的普及，已使会计核算由手工操作进入到计算机自动处理的阶段。人们愈来愈深刻地认识到，会计并不仅仅只是在经济活动的过程之后，采用一定的技术方法计量和记录财产物资的变动状况，资金耗费的多少和经济利益的得失；更为重要的是需要利用价值形式，在经济活动的过程之前和过程之中，对资金筹措，投资安排，资金运用的决策；资金耗费的控制，经济效益的提高和经济利益的合理分配；以及与各方面经济关系的协调和处理。我们把这种以货币计价为主要方式，以提高社会经济效益为最终目的，对社会经济活动进行连续、系统、全面与综合的反映和控制的会计理论与实践，称之为“现代会计”。

^① 《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社，1972年版。

纵观会计发展历史，古代会计在生产水平低下，管理工作划分不细的历史条件下，在一个较长的时期内，具有预算、核算、理财、检查等多方面的涵义，可以说这是一种原始形态的会计管理雏形。近代会计所形成的完整的会计核算方法理论体系，则是对这种原始形态会计管理的否定，标志着会计科学的进步。现代会计对其管理职能的确立和强化，则是对近代会计以会计核算方法为主体的传统观念的再次否定，这是会计科学发展的必由之路。

二、会计的属性

会计，是以货币计价为主要形式，通过对经济事项的纪录、计算、分类、汇总、分析和总结，对社会再生产过程中的资金运动及其经济效果作出客观反映和综合评价，提供以财务成本利润指标为主的经济信息，并利用这些经济信息规划、组织、协调、控制资金运动过程，正确处理生产经营活动中的各种经济关系，努力为提高经济效益服务的一种管理活动。

会计是一种管理活动，会计学属于管理经济学的范畴，因而，它必然体现着管理的两重属性——自然属性（技术属性）和社会属性（阶级属性）。会计一方面要适应生产力发展的要求，为加强生产经营管理，提高经济效益而建立和应用一套完整的会计基础理论和科学方法体系。这种基础理论和方法体系适用于一切社会经济形态，而且社会愈进步，会计的管理职能愈为重要。正如马克思指出的：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^① 马克思所说的“簿记”就是一般意义的会计，“公有生产”就是以生产资料公有制为

① 《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社，1972年版。

基础的社会化大生产。由此可见，即使到了共产主义社会，会计管理失去了在商品经济中的货币计价形式，但他作为对生产过程的控制和观念总结的这一自然（技术）属性也是不会失去的。

另一方面，会计以处理社会生产经济关系为重要内容，这就不能不受到一定社会经济形式下的生产关系的制约。生产资料所有制的性质，劳动者之间经济利益关系及社会财富的分配形式，决定着会计管理的社会（阶级）属性。在不同的社会制度下，制定着不同的会计法规和制度，会计管理必然按照统治阶级的意志来处理社会经济关系，为统治阶级的利益服务。

认识会计的自然（技术）属性，加强会计学科与其他相关学科的联系，不断以科学技术和科学管理的新成果，新观念来充实更新会计管理的基础理论和方法体系，同时结合我国国情，总结继承历史上会计管理的成功经验并学习借鉴国外会计管理的先进科学方法，对于促进会计管理学科的发展，并有所创新是至关重要的。

认识会计管理的社会（阶级）属性，对于在社会主义有计划的商品经济条件下，坚持符合生产资料公有制性质的会计管理基本原则，维护各项财经纪律，规章制度的执行，努力为提高社会经济效益，为社会主义建设的现代化服务，则是会计管理学科建立和完善的根本保证。

第二节 会计原则

会计既然是一种管理活动，具有管理的双重性质，那么，他就既需要从会计管理的自然（技术）属性出发，遵循一般会计管理的基本原则，同时也需要按照会计管理的社会（阶级）属性，适应社会主义会计管理的基本要求。

一、一般会计原则

在复杂的经济活动中，存在着许多尚未确定或事先无法肯定的经济活动状况，或者同一经济业务涉及到众多不同的经济实体。在会计工作中，必须对这些经济活动状况给予认定，并按照一般工作原则，采用一定的方法对各项经济业务予以适当处理，以期获得合法的、公认的经济信息，为此，提出了会计假定，公认会计准则和会计处理基础。在会计理论中，会计假定，公认会计准则和会计处理基础统称为一般会计原则。它们是人们在长期会计实践中探索和总结的，一般公认的会计工作规范，对于从事会计管理有着重要的科学的指导意义。

（一）会计假定

会计假定（亦称会计假设），是指为正常进行会计工作，对某些不确定的因素或状况事先作出的逻辑性推理判断和理论认定。离开了会计假定，会计信息就难以产生，也更无从合理解释和有效运用。会计假定主要有：会计实体假定，继续经营假定，会计期间假定和币值不变假定。

1. 会计实体假定 会计实体假定，就是把自主地进行生产经营活动，独立处理经济业务的各企事业单位，假定为一个特定的经济责任主体。在我国，国营或集体企业，各种性质的经济联合体，事业单位，即每一个实行独立经济核算的经济实体，都应视为单独的会计实体。

会计实体假定认为：一个会计实体不仅独立于其他实体，而且独立于实体的投资者或所有权的拥有者。这样，使每一个企（事）业单位同他的所有权拥有者相分离，在会计上成为一个独立核算单位，会计得以站在企（事）业单位的角度，而不是站在企（事）业资产所有者的立场来处理各项经济业务，从而使本企业（事）业单位编制的会计报表，能够客观地表述其自身的财务状况

和经营情况。可见，会计实体假定可以使各企（事）业单位明确其处理各种经济活动的范围限制和应持的基本立场，从而正确地进行会计资料的日常记录、汇集和定期总结、报告。否则，范围不清，立场不明，将在会计处理上造成不应有的混乱，以致不能正确提供各种有用的经济信息。

企（事）业单位与其投资者，或所有权拥有者在经济上是紧密联系的统一体，人为地独立于投资者和所有权拥有者的会计实体，只是一种假定。

2. 继续经营假定 继续经营假定，就是在企业的经营期限不可预知的情况下，假设企业的经营活动将无限期地继续下去，除特殊情况外，一般不考虑关闭、合并、转业等因素。

提出这一假定的主要目的在于解决财产估价和费用分配问题。以固定资产估价为例，企业先后购置同一种固定资产，其原始价值可能有所不同，在会计帐务上应如何处理，在会计报表中应如何反映，必须作出合乎逻辑的统一规定。由于假定企业是继续经营的，固定资产将被长期使用，因而企业的各项固定资产均可按该项固定资产购置时的原始价值入帐，即使同一种固定资产的原始价值前后不同，也无须重新估价，以免在帐务处理上增加不必要的麻烦。另外，固定资产按其使用年限计提折旧，也是在继续经营假定下的结果。就费用分配而言，由于假定企业是继续经营的，所以当某项费用的发生不仅与本期的收益有关，而且与以后几期的收益有关时，那么该项费用就应在有关的受益期之间合理分配，以便正确计算各期间的财务成果。

如果企业已确定关闭停产，合并转业，继续经营假定事实上已不再成立，那么企业对其拥有的资产，除仍应按规定的计价标准计算资产帐面价值外，对其实际价值就应重新估价。至于固定资产按期提取折旧费以及费用分配问题就根本不存在了。

企业的生产经营活动在未来时期由于种种原因而中途停止或

发生变更是有可能的，无限期地继续经营下去只是会计上的一种假定。

3. 会计期间假定 在继续经营的条件下，企业的生产经营过程是川流不息的时间“长河”。但在会计上却必须划分会计期间，并按照一定的会计期间来组织会计核算，以便定期地获得必要的会计信息，发现经营中存在的问题，不断改进企业的管理工作。这种人为地将企业继续经营的全部过程划分为相等时间段落的规定，称之为会计期间假定。这种等分的时间段落称为会计期间。在我国会计期间一般采用日历制。我国《会计法》规定，自公历一月一日起至十二月三十一日止为一个会计年度，会计年度下可再分为会计季度和会计月度。

企业的生产经营过程并未因人为划分的会计期间而间断，所以会计期间只是一种假定。

4. 币值不变假定 币值不变假定，就是在正常的会计处理程序和基本帐表体系中，对货币价值的变动不予考虑。在社会经济生活中，一般物价水平的变动，必然对货币价值产生影响，例如，当物价普遍大幅度上涨时，货币就遭到贬值。对于在这种情况下所带来的问题，会计上所作的认定是“币值不变”，即认为在各个会计期间货币价值是稳定的。币值不变假定简化了会计核算的工作量，使资产帐面价值的认定有了统一的稳定基础。

在社会经济生活中，币值事实上是变动的、不稳定的，币值不变只是一种假定。

会计的基本假定，既是一种理论上的合理推断，同时对于会计实务有着重要的指导意义，他增强了会计学的科学性，是会计理论中的重要内容。

（二）公认会计准则

企（事）业单位作为会计实体，必须在一定的会计期间，向国家经济管理部门（财政、税务、审计）以及与其有着经济关系

的社会经济组织（银行、投资企业或股份公司董事会）及时地提供正确而公允的会计报告，以反映其真实的财务状况和经营前景。为了保证所提供的会计报告具有合法性、真实性和可比性，不同的会计实体必须遵循统一的、社会可以接受的规范和原则。这种会计工作所必须共同遵循的，得到一般公认会计工作规范就是公认会计准则。公认会计准则以会计假定为理论基础，是会计理论和实际工作者根据社会经济管理实践对会计工作提出的要求，总结和概括产生的处理会计业务的惯例。公认会计准则主要包括：

1. 历史成本准则（亦称实际成本准则） 指任何会计实体和各种财产物资，必须以取得该项财产物资时所发生的实际耗费，计价入帐。财产物资在按实际成本计价入帐后，即使物价或币值发生变动，企（事）业也不能随意调整其帐面价值。只有在某些特殊情况下，如企业关停并转时，经政府有关主管部门批准，才可对财产物资重新估价。

历史成本准则是以币值不变假定为基础的。坚持历史成本准则，有利于正确反映外购材料，购建固定资产的实际价值以及产品生产的实际耗费，使不同会计期间的劳动耗费及财务成果具有可比性。

2. 客观性准则（亦称真实性准则） 指任何会计实体在会计工作中必须以客观事实为会计处理的依据，如实反映和考核其经营过程及其结果，不允许弄虚作假、伪造帐目、歪曲事实或滥制原始凭证，以保证会计报告的真实性和可靠性。在实际工作中，要求企（事）业建立健全各项管理基础工作，任何经济业务，都应由经办单位和承担经济责任的经办人员向会计部门提供足以证明经济业务确已发生和发生数额的合法的原始凭证；各项财产物资都要按历史成本计价入帐；严禁乱挤乱摊成本，隐瞒或扩大财务成果，以及截留税、利等违纪行为。对于某些无法按实际情况进行处理的会计事项，如计提固定资产折旧时，对使用年限、清理费用、残

余价值的估计等，也应力求使主观判断尽可能接近客观实际。

3. 一贯性准则（亦称一致性准则） 指在各个会计期间所采用的会计处理程序，核算方法，计算标准力求前后一致，不轻易变更，以保持其可比性。这样便于利用会计报表了解情况，进行比较，作出分析。在会计理论上，对同一类会计事项可能有几种不同的计算和处理方法，用不同的方法计算和处理同一类会计事项，就可能得出不同的结果。例如：同种材料当其前后采购批次的进价成本不一致时，耗用该种材料的实际成本既可以按加权平均法计价，也可以按先进先出法计价。材料耗用的实际成本按不同的方法计价，就可能使产品成本的计算结果发生一定差异，从而使财务成果产生相应的增减变动。可见，如果企业对同一类会计事项在各会计期间所采用的计算和处理方法不同，则反映于各期会计报告中的资料也就失去了可比性，从而无法提供有用的信息。因此，当会计制度规定对某类会计事项可以采用几种不同的方法进行计算和处理时，企（事）业单位应结合自己的具体情况，选定一种适用方法，并始终一贯地使用下去，不宜时常变更。如果由于客观条件变化必须变更，应征得主管部门同意，并应在财务状况说明书中加以解释。

4. 重要性准则 指在会计工作中对于重要的会计事项必须按客观性准则来处理，而对于不重要的会计事项，在不致于严重歪曲会计报告的真实性的前提下，可以采用较为简便的方法加以处理。这就是说，会计提供经济信息，要分清主次，区别对待，重要者从严从细，次要者从简从粗，做到重点突出，细而有用，简而合理。例如：购一台精密仪器和办公用具，从理论上讲，二者都具有较长的使用期，因而都应列为长期资产，然后再按使用时间将其价值分摊计入各期成本。但精密仪器价值大，可按上述方法处理，而办公用具价值小，对产品成本计算的准确性影响不大，根据重要性准则核算方法可以从简，一次计入当期管理费用即可，