

蔡柏林 主编

工业会计学

工业会计学

Gongye Kuaijixue

蔡柏林 主编

北京经济学院出版社出版
(北京市朝阳区红庙)

北京怀柔燕东印刷厂印刷
新华书店北京发行所发行

850×1168毫米 32开本 13.625印张 366千字

1990年8月第1版 1990年8月第1版第1次印刷

印数:00001—13000

ISBN 7—5638—0177—4/F·91

定价: 5.70元

前 言

为适应我国经济体制改革的深入发展和工业企业会计制度的变化,在全国成人高教财会研究会的组织和倡导下,我们编写了《工业会计学》这本书。

参加编写的人员有:河北经济管理干部学院蔡柏林(副教授)、广东经济管理干部学院李天生(讲师)、内蒙经济管理干部学院王建国(讲师)、广西经济管理干部学院敖道玄、甘肃经济管理干部学院刘泉、南通工业管理干部学院孙道祥、华北电子学院研究生部欧阳惠平。

本书以1989年工业企业会计制度为依据,编进了以下新内容:(1) 银行结算方式的改革和票据核算;(2) 无形资产和长期投资的核算;(3) 调进外汇价差的核算;(4) “价税分流购进扣税法”下的材料核算与增值税计交的核算;(5) 应付债券、应付引进设备款、其他单位投资等资金来源的核算;(6) 销售及其他费用的核算;(7) 关停企业会计核算及报表。

本书即可作为经济管理干部学院教学用书,亦可作为普通大中专学校经济专业的教科书,同时对会计、审计、税务工作人员也很有指导意义。

由于水平限制,时间仓促,本书难免会有很多疏漏和不足,请读者指正。

编者

1990年3月

目 录

第一章 总 论

- 第一节 工业会计学的对象(1)
- 第二节 工业会计的任务(5)
- 第三节 工业会计组织和原则(9)

第二章 货币资金及结算业务的核算

- 第一节 货币资金核算的任务(21)
- 第二节 现金的核算(22)
- 第三节 银行存款的核算(31)
- 第四节 其它货币资金的核算(38)
- 第五节 结算业务的核算(41)

第三章 工资的核算

- 第一节 工资核算的意义和任务(57)
- 第二节 职工分类与工资总额组成(58)
- 第三节 应付工资的核算(62)
- 第四节 工资的结算与分配(69)
- 第五节 工资总额同经济效益挂钩
——企业浮动工资核算(77)
- 第六节 工资附加费的核算(82)

第四章 材料的核算

- 第一节 材料核算的意义和任务(87)

第二节	材料的分类与计价.....	(88)
第三节	材料收发的凭证.....	(92)
第四节	按实际成本计价的材料采购收发核算.....	(98)
第五节	按计划成本计价的材料采购收发核算.....	(116)
第六节	按两种成本计价的材料采购收发核算和 材料帐的核对.....	(133)
第七节	委托加工材料的核算.....	(136)
第八节	包装物的核算.....	(138)
第九节	低值易耗品的核算.....	(144)
第十节	材料清查及核算.....	(151)
第十一节	价税分流购进扣税法下材料的核算.....	(154)

第五章 固定资产的核算

第一节	固定资产的分类与计价.....	(158)
第二节	固定资产增加和减少的核算.....	(163)
第三节	固定资产折旧的核算.....	(171)
第四节	固定资产报废清理的核算.....	(179)
第五节	固定资产租赁的核算.....	(182)
第六节	固定资产修理的核算.....	(186)
第七节	无形资产和长期投资的核算.....	(188)
第八节	固定资产清查的核算.....	(191)

第六章 产品成本核算(上)

第一节	产品成本核算的意义和任务.....	(194)
第二节	生产费用的分类.....	(196)
第三节	生产费用的归集与分配.....	(201)
第四节	废品损失的核算.....	(221)
第五节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配.....	(224)

第七章 产品成本核算(下)

第一节	成本计算对象的确定和成本计算方法形成.....	(230)
-----	-------------------------	-------

第二节	产品成本计算的品种法	(234)
第三节	产品成本计算的分步法	(249)
第四节	产品成本计算的分批法	(265)
第五节	产品成本计算的分类法	(268)
第六节	产品成本计算的定额法	(274)

第八章 产成品、销售和财务成果的核算

第一节	产成品的核算	(278)
第二节	销售的核算	(286)
第三节	财务成果形成的核算	(308)
第四节	利润分配的核算	(316)

第九章 工业企业资金来源的核算

第一节	工业企业的资金来源 及其核算任务	(328)
第二节	固定资金、流动资金来源的核算	(330)
第三节	基建借款和投资借款的核算	(340)
第四节	专用基金的核算	(345)
第五节	专用拨款的核算	(358)
第六节	流动资金借款和专项借款的核算	(363)

第十章 会计报表

第一节	会计报表的作用、分类和编制要求	(370)
第二节	资金表	(373)
第三节	利润表	(391)
第四节	成本表	(400)
第五节	资金来源报表	(415)

第一章 总 论

第一节 工业会计学的对象

社会主义工业企业是以生产资料公有制为基础，应用现代生产技术和方法，从事工业生产经营的、相对独立的经济实体，是自主经营、自负盈亏的社会主义商品生产者和经营者，是具有一定权利和义务的法人。国营工业企业是全民所有制的经济组织，是从事工业产品生产的基层单位，是执行国民经济计划的基层环节。在国家计划指导下，一方面担负着增加产品产量，提高产品质量，扩大产品品种，满足社会需要的任务；另一方面担负着合理使用和节约人、财、物消耗，降低成本，节约资金，为国家积累资金的任务。

在以有计划的商品经济为基础的社会主义初级阶段，工业企业必须通过价值管理实现提高经济效益的目的。在工业企业中，劳动者运用现代化的科学技术，借助于劳动手段，作用于劳动对象，改变其使用价值形态和价值量，产出价值量较高的工业产品和劳务。工业企业会计是工业企业的重要组成部分，它通过一整套专门方法，对工业生产活动进行记录、归类、整理、分析，获得经济信息，并利用这些经济信息对工业企业的经济活动进行组织、指挥、调节和控制，使生产经营活动有计划地、协调地进行，取得良好的经济效益。工业会计的这种管理活动表现在对企业资金运动的核算与监督的基本职能上。

人类社会发展的历史证明，经济生活离不开会计，经济越发展，会计越重要。马克思曾指出：“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”。（马克思：《资本论》第二卷，人民出版社，1975年版，152页。）社会主义是高度发展的社会化大生产，必须按公有生产的性质和目的及先进的、科学的手段进行管理和核算，这是社会主义有计划按比例发展的基本经济规律所要求的，在有计划的商品经济条件下丝毫也离不开会计。

工业会计的对象是工业企业再生产过程的资金运动。资金运动的内容包括资金进入企业、退出企业及其所引起的资金的循环和周转以及资金占用和资金来源的静态表现。

我国工业企业资金运动的具体形式和内容有其独特性。党的十一届三中全会以后，我国实行了改革开放的政策，企业由集中统一的产品生产型转变为分权管理的商品经营型，实行了各种形式的经营责任制。个体企业（公司）和外资企业在中国大地开花，股份制、租赁制、承包制以及横向经济联合体相继出现，使原来的国营、集体所有制形式，变为多层次、多类型的所有制形式。管理权的下放，企业自主权的扩大，使工业企业生产经营增加了活力，资金的分配权、使用权、决策权发生了变化，资金来源由单纯国家分配渠道变为多渠道、多方位。积累和分配的比例在国家和企业之间，在企业内部都有不同程度的变化，也就是说我国工业企业经济关系发生了变化。由于商品市场机制引入企业，财政、税收、银行的作用也相应改变。自觉应用价值规律调节作用的成份增加了，财政、税收、银行的杠杆作用加强了。

工业会计是应用于工业企业的专业会计，用来核算和监督工业企业的生产经营活动，为企业管理和上级有关部门提供信息。

这信息表现为数字资料，即最初（原始）的数字资料和综合（观念）的数字资料。原始数字资料是观念数字资料的基础，其归类、分析、抽象和升华提高为综合数字资料，这些数字（原始数字和观念数字）反映到领导者、管理者的头脑中，成为象征形象，成为对企业认识的观念总结，得出总体好坏或总体各个部分好坏的结论，以便采取措施，对症下药，改进管理，在原有基础上更上一层楼。同时核算中有管理，管理中有核算，管理离不开核算，核算是管理的一种必不可少的形式。

工业企业的整个生产经营过程可划分为以生产为中心的供应、生产、销售三个密不可分的环节。

生产过程的进行首先要取得物质资源。包括人力、财力、物力资源，以便实现最科学、最合理的结合。在社会主义国家，人力资源是按照劳动政策、招工政策，由国家有计划地培训分配进入企业，并按企业的规模、生产技术特点和组织类型特点配备各类工程技术人员和管理人员。这些劳动者按照按劳分配的原则从企业收入中取得劳动报酬，企业则以工资的形式支付给劳动者。

财力资源。经济体制改革前，国营企业所需的大部分资金是由国家从预算中拨付的，包括拨入的固定资金、流动资金和专用拨款，统称国拨资金。拨改贷后，部分或全部资金从国家银行取得定额贷款。在生产经营过程中，企业根据国家规定从成本或利润中提取的各种专用基金，属于自筹资金。国拨资金和企业自筹资金被作为企业自有资金，可以自行支配和运用。

在股分制和中外合资企业，企业所需的资金是由入股各方按比例投入的，称为其他单位投入资金。

在经营过程中还存在着临时可以应用的资金，如应付购货款、应付工资、应交税金、应付票据、应付引进设备款、其他应付款和其他应交款等。有的可以平均经常占用，称为定额负债，可作为资金的一个来源。企业在感到资金不足时，还可向银行申请取

得结算借款、超定额借款、外汇借款、专用借款和投资借款等各种贷款。

企业在取得以上各种资金后，最初以货币资金形态存入银行，然后运用银行存款购置或融资租入机器设备、房屋建筑物、运输设备、仪器仪表等固定资产；用流动资金购买原料及主要材料、辅助材料、燃料、低值易耗品等流动资产，以及专项工程用专项物资，购买国家发放的国库券、债券等。这时货币资金便转化为固定资金、储备资金。另外，运用专用基金进行各项专项工程，如利用更新改造基金和专用拨款进行的技术改造工程，用新产品试制基金和拨款进行的新产品试制工程等，完工后专用基金就转化为固定基金。企业资金有余时还可向其他单位、附属单位投入资金。

企业借助于机器设备等劳动手段，通过工人的具体劳动，对原材料进行加工，使劳动手段、劳动对象和劳动力具体地结合起来，制造出可供销售的产成品或半成品。在生产过程中材料被消耗，其价值被全部转移；固定资产部分地被磨损，其价值也部分地转移到产品中去；活劳动中的具体劳动改变了原材料的形态，抽象劳动创造了新价值，而劳动者的劳动报酬以工资的形式支付给劳动者，其工资额也计入了成本；在生产过程中还要以货币资金直接支付水电费、管理费等其他生产费用，这些费用也应作为产品成本的组成项目。这样，原材料等储备资金、固定资产的折旧基金、工资和其他生产费用就先转化为生产资金形态，然后再转化为产成品资金形态。

经营活动继续进行，库存产成品投入市场，通过商品发出、结算、货款收回等手续便完成了销售，产品的价值得到了实现。这时成品资金便转化为货币资金，这时资金便完成了一次循环。

商品销售实现的价值应大于原来生产时投入的物化劳动和相当于工资那部分活劳动价值的总和，否则，被消耗的价值将得不

到补偿，简单再生产将不能按原有规模维持下去。销售收入首先用来弥补全部成本，重新参加周转。剩余的部分为纯收入，其中一部分以税金的形式上交国家，一部分留归企业作为发展生产基金、后备基金、新产品试制基金和职工福利基金、职工奖励基金等。

资金按以上的路线和形式反复运动着，运动过程中体现了与各方面的经济关系，如企业与国家之间的资金交拨关系，企业之间的结算关系，企业与职工之间的分配关系等。这些关系的处理方式，由于国家的性质不同而不同，经济关系表现为分配关系，说明会计具有一定的阶级性。

以上工业企业所有用货币形式表现的经济活动，以及与各方面的经济关系，就是工业会计核算和监督的内容，归纳起来就是：

第一，由于资金的取得、运用、消耗、收回、退出所引起的企业资金占用和资金来源的增减变化；

第二，在生产过程中各项生产费用支出和产品成本的形成；

第三，销售收入的取得、纯收入的实现、分配和解缴。

工业会计运用核算职能对经济活动过程和结果进行事中和事后反映，运用监督职能对经济活动的各个方面和各个环节进行控制，使其按预定的目标、方向进行，对偏离轨道的经济活动进行干预纠正。同时反映和监督的过程也是执行党和国家方针、政策、制度、法规的过程。会计在处理上述经济业务时体现了企业与各方面的经济关系。

第二节 工业会计的任务

工业会计是工业企业经济管理的重要组成部分，其基本职能是对经济活动进行核算与监督。《中华人民共和国会计法》第一

条强调“发挥会计工作在维护国家财经制度和财务制度，保护社会主义公共财产，加强经济管理，提高经济效益中的作用”。工业会计的任务取决于工业企业管理的要求，受工业企业会计核算与监督的内容所制约。会计法第三条规定“会计机构、会计人员的基本任务是办理会计事务，进行会计核算，实行会计监督”；第十二条还规定会计机构、会计人员应该“参与拟订经济计划、业务计划，考核、分析预算、财务计划的执行情况”。其职责是事前进行预测，参与计划；事中控制，使过程按计划的目标进行；事后进行反映、分析、考核，以便总结经验，为今后指明方向。

根据会计法的基本要求和会计法的规定，考虑会计职能的发展和提高，归纳起来，工业会计的任务有以下几个方面。

第一，反映与监督财务成本计划的执行情况，促进企业全面完成计划任务，为国民经济综合平衡提供资料。

财务成本计划是工业企业生产技术财务计划的重要组成部分，包括财务收支总表、流动资金需要量及来源计划、固定资产折旧和大修理计划、商品产品成本计划、生产费用预算及专用基金计划等。这些计划反映了企业在一定时期内应完成的任务及措施，是企业全体职工生产经营的目标，是国民经济计划的具体化、明细化。每个国营工业企业都是执行国民经济计划的基层单位和基本环节。计划性是社会主义的重要特征，是由有计划按比例发展规律决定的，社会主义国家具有按计划管理国民经济的职能，每个国营企业都必须实行计划管理，在国家综合平衡、统筹安排下制订切实可行的生产技术财务计划。

在计划的执行过程中，会计要核算和反映计划的执行进度，并随时以完成的进度与计划指标比较对照，发现不利差异及时将信息反馈给领导者和管理者，以便及时纠正和改善经济运行的方式和路线，促使企业降低成本，节约资金，扩大盈利，完成和超额完成计划指标。在经济运行的每一时间阶段（例如月末、季末、

年末)，会计要进行总结报告，全面分析考核，找出总差异及造成差异的原因，为下期计划提供总体信息——经验和教训。国家、部门和地区经过逐级汇总，既可作为整个国民经济、部门经济、地区经济综合平衡的资料，又可作为编制下期工业部门计划和国民经济计划的依据。

第二，反映监督生产耗费和资金运用情况，正确计算产品成本，促使企业增产节约，加速资金周转，取得最大的经济效益。

工业企业实质上是资金投入和产出的转换机构，资金投入量和产出量的比较是衡量一个企业乃至整个社会劳动生产率水平的标准，每个企业都必须科学合理地运用资金，以最少的资金投入，取得最大的产出。这就要最大限度地减少人、财、物消耗，降低成本。节约不仅是社会主义工业企业生产经营的基本原则，而且是发展国民经济的基本原则，增产和节约是对立的统一，一方面增加生产，发展经济，一方面减少消耗，杜绝浪费，即所谓开源节流。节约的内容是丰富的，它不仅包括一分钱、一斤料的珍惜和利用，而且包括运用现代管理方法（如价值工程等）改进设计，挖掘潜力等方面。

产品成本是人、财、物消耗的综合指标，在市场机制引入企业后，它也是竞争胜败的基本条件。会计应按发生的地点和用途反映生产费用的支出情况，采用适合本企业的成本计算方法，合理地分配和归集各项生产费用，正确地计算各种产品的总成本和单位成本，克服乱挤成本，人为成本的偏向，保持成本的真实性和客观性。

由于改革开放政策的推行，竞争机制的引入，效益观念在企业领导者和职工中逐步树立起来，过去那种大手大脚，盈亏一个样的观念和行爲正在克服，人们开始把企业盈亏与自己的切身利益挂起钩来，把自己同企业的命运联系起来，这种形势是我国经济发展良性循环的思想基础。企业的每个部门、每个环节、每个

职工都必须考虑自己在生产、工作中所费 and 所得的问题，不断提高企业和社会效益，为发展社会主义经济做出贡献。会计则利用核算和监督的职能不断改进责权利相结合的经济责任制，协调各方面的经济关系，巩固和促进职工的责任感和主人翁精神。

第三，反映和监督财产物资的保管和使用情况，同一切损害公共财产的行为作斗争，保护社会主义财产。

工业企业的财产是全民或集体所有的，是劳动者创造价值的积累，这些生产资料和生活资料是全社会发展生产、提高全体人民生活水平的物质基础。它以各种形态存在于企业中，如固定资产和流动资产形态、在产品 and 产成品形态、现金和银行存款形态等。要保护好这些财产的安全和完整，就必须建立健全财产保管责任制，制定物资收发、领退和货币资金收支制度，执行合理必要的批准签字手续和监督稽核制度，做到进出有数，管理有方，量值一致。按ABC分类法实行重点管理，严格执行盘点制度，做到帐实相符，不霉烂、不变质、不积压、不超储，既保证生产需要，又少占用资金。

会计应对钱物原始凭证进行严格审查，对不合理、不符合手续、无计划的开支拒绝支付，并在生产过程中监督其使用，对定额明显偏低，加工工艺中存在的浪费现象及时提出改进意见。对贪污盗窃行为应及时揭发，进行针锋相对的斗争。

把好财产出入关，做保卫社会主义财产的卫士是会计人员的基本任务和品德。

第四，反映和监督党和国家方针、政策、制度、法令的执行情况，维护财经纪律。

政策和策略是党的生命，管理社会主义经济必须以党和国家各个时期的方针、政策、法令、制度为准绳。维护党和国家的方针、政策、制度、法令就是维护社会主义整体利益，就是维护无产阶级的根本利益。

在计划的制定和预算的安排上，必须符合党和国家的经济政策和总方针，符合党在当前的基本任务，符合国家的统一部署，不能各行其是，不顾党纪国法。在执行计划的过程中，要以计划、预算为目标，以制度为标准，对每笔经济业务进行衡量、对照，判别其合理性和合法性，发现违法乱纪行为，要及时反映，及时处理，对铺张浪费、乱挤成本、非法坐支、截留利润、非法收入、非法投资等坚决予以抵制。

以上所述工业会计的任务，是相互联系和相互补充的。圆满实现上述任务，就能充分发挥工业会计在工业企业管理中的作用，即起到会计核算和会计监督的作用。会计核算和会计监督互为条件，互为因果，核算是监督的基础，控制依赖于观念总结，离开了控制和监督，核算反映就失去了存在的意义。完成上述任务必须组织好会计工作，正确地运用会计方法。对发生的每笔经济业务要认真审查和填制凭证，设置必要的会计科目，采用复式记帐法及时登记帐簿，正确地归集和分配生产费用、计算产品成本，按时进行财产清查，在帐面资料正确合理的基础上编制会计报表。并对成本、利润、资金等会计资料进行分析利用，总结经验，吸取教训，指导今后工作，这就是会计循环的基本程序。

第三节 工业会计组织和原则

一、工业会计组织

工业会计组织包括建立健全有效的会计机构，配备足够的又红又专的会计人员，制定和执行合理的会计制度三个方面。科学地组织会计工作，是发挥会计作用，完成会计任务的重要条件。

（一）工业企业的会计机构。工业企业的会计机构是由专职会计人员组成，负责组织领导和从事会计工作，具有独立权力和

责任的工业企业内部职能部门。每一独立核算的工业企业都必须单独设置财会机构，配备必要的会计人员，在厂长的领导下，负责全厂的财务会计工作。

《中华人民共和国会计法》规定“各单位根据会计业务的需要设置会计机构，或者在有关机构中设置会计人员并指定会计主管人员……。”并规定“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规，按照规定办理会计事务，进行会计核算，实行会计监督”。
“会计机构、会计人员的主要职责是：

1. 按照本法第二章的规定，进行会计核算；
2. 按照本法第三章的规定，进行会计监督；
3. 拟订本单位办理会计事务的具体办法；
4. 参与拟订经济计划、业务计划，考核分析预算、财务计划的执行情况；
5. 办理其他会计事务。”

会计部门在企业党委和行政的领导下，在自己本职范围内认真履行职责，按照财务会计制度进行会计核算，客观、真实地反映经济活动情况，并及时进行监督控制，参与管理，促进经济效益的提高。

为了充分发挥会计部门的作用，企业应贯彻厂长负责制，厂长一方面支持会计部门的工作，帮助他们解决工作中存在的问题，发挥会计在企业管理中的作用；一方面要加强领导，加强教育，提高会计人员的思想素质和业务素质，树立政治观点、生产观点和群众观点。

会计部门是一个综合管理部门，会计工作是一个涉及面很广的工作。生产经营过程中的各个部门、各个环节无不与会计发生联系，他们的任何经济活动，诸如领导决策行为、计划的制定、生产任务的安排和调度、产品质量的好坏、购销活动的进行、资金的收回和运用等，无不反映到会计凭证或帐簿上，并且在处理

这些业务时必然与内部生产、计划、调度、质检、供应、销售等部门发生关系，又与外部银行、财政、税收以及外部有关企业发生信贷、资金交拨、结算等经济往来，这实质上是一种经济关系。会计机构、会计人员在处理这些关系时应遵循党和国家的方针、政策及财政法规。

为了充分发挥会计的职能作用，必须建立健全会计机构内部岗位责任制。如会计凭证的填制和审核、帐簿的登记和核对、费用的分配和成本计算、财产的清查和处理、报表的编制和报告、购销业务的结算和收支、收入的分配和上缴等都应有专人负责，合理分工。企业应根据规模的大小，业务量的繁简，设置不同的业务组。在大中型企业中会计部门内部岗位责任分工一般为：

1. 财务组。负责货币资金的收支、保管工作及现金、存款日记帐的登记，负责企业内外应收、应付、暂收、暂付款项的结算以及银行存款的存取、银行借款的明细核算、监督财务收支计划的执行情况及货币资金制度的遵守情况。

2. 材料组。负责各类材料、低值易耗品的明细核算工作，分析采购资金的使用和储备资金的占用情况以及材料消耗定额、采购资金计划的执行情况，在业务上指导仓库的实物核算工作。

3. 工资组。负责计算应付职工工资及奖金，办理与职工工资的结算和工资的明细分类核算，监督工资基金的使用情况。

4. 成本组。根据企业的生产技术类型和组织类型以及管理的要求确定成本计算方法，负责分配归集生产费用，计算产品成本，编制成本报表，进行成本分析，监督生产费用支出和产品成本的形成以及成本计划的执行情况，指导和组织车间的成本核算。

5. 综合组。负责固定资产、专用基金和专项拨款的明细分类核算，监督分析固定资产的增减变动、移动使用、报废清理、折旧基金和大修理基金的提取和使用情况。负责企业的总分类核