

工业会计

廖卫红 主编



前 言

为了满足高等财经院校“工业会计”课程教学和财会人员学习业务的需要,遵照高等院校培养高级专门人才的目标,我们编写了这本书。本书也可作为高等教育自学考试教材和财税、银行、审计干部学习业务的参考资料。

本书以现行“国营工业企业会计制度”和银行结算办法为依据,以工业企业的生产经营过程为主线,根据“两权分离”原则和社会主义有计划的商品经济的特点,结合我们多年的教学实践编写而成。本书不仅全面、系统地阐述了工业会计的基本理论、核算方法及其应用,而且对近年来出现的经营承包、联营投资、融资租赁、价税分流、工效挂钩、发行企业债券、无形资产等会计核算新内容也作了介绍。

本书由罗新运拟定编写大纲并任主编,薛小荣、仝成民任副主编。参加编写的有:罗新运(第一、六章);李刚(第二章);仝成民、李建(第三章);薛小荣(第四章);田海峰、瞿友民(第五章);李林平(第六章);魏金池、李福玲(第七章);瞿友民、高建桥(第八章);周先宁(第九章);黄长文(第十章)。初稿完成后,由罗新运进行总纂和定稿。

中国工业企业管理教育研究会总干事、全国企业管理论著评委会委员、陕西工商学院院长樊光鼎教授,中国会计学会理事、陕西省会计学会副会长、陕西财经学院会计系主任杨宗昌教授,陕西审计学会副会长、注册会计师、陕西财政专

科学学校校长韩志方副教授对本书的编写给予热情关怀和精心指导。韩志方副教授在百忙之中认真审阅了书稿，并提出宝贵意见。陕西师范大学出版社张世中同志为本书出版给予很大帮助。本书在编写过程中参考了有关教材及理论文章，在此一并致谢。

由于时间仓促，缺点错误在所难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

1991年8月

目 录

第一章 总论

第一节 工业会计的内容	(1)
-------------------	-----

第二节 工业会计的任务	(7)
-------------------	-----

第三节 工业会计工作的组织	(10)
---------------------	------

第二章 货币资金与结算业务的核算

第一节 货币资金核算的任务	(18)
---------------------	------

第二节 现金的核算	(19)
-----------------	------

第三节 银行存款的核算	(25)
-------------------	------

第四节 结算业务的核算	(31)
-------------------	------

第三章 工资的核算

第一节 工资核算的任务	(54)
-------------------	------

第二节 职工的分类和工资总额的组成	(55)
-------------------------	------

第三节 工资核算的原始记录	(57)
---------------------	------

第四节 工资结算和分配的核算	(60)
----------------------	------

第五节 工资附加费的核算	(73)
--------------------	------

第六节 浮动工资的核算	(75)
-------------------	------

第四章 固定资产的核算

第一节 固定资产核算的任务	(81)
---------------------	------

第二节 固定资产的分类和计价	(83)
----------------------	------

第三节	固定资产增加的核算	(87)
第四节	固定资产折旧的核算	(100)
第五节	固定资产修理的核算	(108)
第六节	固定资产减少的核算	(112)
第七节	固定资产租赁的核算	(118)
第八节	无形资产的核算	(120)

第五章 材料的核算

第一节	材料核算的任务	(127)
第二节	材料的分类和计价	(129)
第三节	按实际成本计价材料的核算	(134)
第四节	按计划成本计价材料的核算	(153)
第五节	低值易耗品的核算	(165)
第六节	包装物的核算	(171)
第七节	委托加工材料的核算	(175)
第八节	材料清查及其核算	(178)

第六章 产品成本核算原理

第一节	产品成本核算的任务	(183)
第二节	产品成本核算的原则和要求	(188)
第三节	生产费用的分类	(196)
第四节	生产费用的总分类核算与明细分类核算	(203)
第五节	要素费用计入产品成本的方法	(212)
第六节	待摊费用和预提费用的核算	(219)
第七节	辅助生产费用的核算	(223)

第八节	车间经费和企业管理费的核算	(238)
第九节	废品损失的核算	(245)
第十节	生产费用在完工产品与月末在产品之 间的分配	(249)
第七章 产品成本核算方法		
第一节	生产特点和管理要求决定成本 核算方法	(267)
第二节	产品成本计算的品种法	(271)
第三节	产品成本计算的分批法	(290)
第四节	产品成本计算的分步法	(302)
第五节	产品成本计算的分类法	(325)
第六节	产品成本计算的定额法	(337)
第七节	成本计算方法在工业企业中的 实际应用	(353)
第八章 产成品、销售、财务成果的核算		
第一节	产成品的核算	(356)
第二节	销售的核算	(362)
第三节	财务成果的核算	(379)
第九章 工业企业资金来源的核算		
第一节	资金来源概述及其核算任务	(400)
第二节	固定基金和流动基金的核算	(402)
第三节	专用基金的核算	(406)
第四节	专用拨款的核算	(426)
第五节	银行借款的核算	(433)

第六节 吸收资金来源的核算	(447)
---------------------	-------

第十章 工业会计报表

第一节 工业会计报表的意义、种类和编制	
---------------------	--

要求	(456)
----------	-------

第二节 资金报表	(461)
----------------	-------

第三节 成本报表	(485)
----------------	-------

第四节 利润报表	(513)
----------------	-------

第五节 汇总会计报表	(522)
------------------	-------

第六节 会计报表的检查	(524)
-------------------	-------

第一章 总 论

第一节 工业会计的内容

一、工业会计的概念

会计作为一种经济管理活动,是适应人们管理生产的需要而产生,伴随着生产的发展和管理经济的需要而发展的。

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。以尽可能少的劳动耗费取得尽可能多的物质财富,是生产发展的客观要求。为达此目的,就需要对生产过程中人力、物力的耗费和劳动成果进行记录、计算、控制、分析,以求得生产的迅速发展和经济效益的不断提高。会计就是适应人们管理生产和讲求经济效益的需要而产生,并伴随生产的不断发展而发展的。经济越发展,会计越重要。马克思指出:生产“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马克思说的簿记,就是我们现在说的会计。而“过程的控制和观念的总结”则是以货币为主要量度,对生产经营过程进行连续地、系统地、全面地核算和监督(包括控制、调节和指导),借以全面提高经济效益。社会主义经济是建立在生产资料公有制基础上的有计

① 《资本论》第二卷, 1975年版, 第152页。

划的商品经济,经济工作要以提高经济效益为中心。各个企业要有效地组织和管理其生产和流通活动,实行全面地经济核算,不断提高经济效益,离开会计的价值核算和管理是不可能的。

国有工业企业,是社会主义全民所有制的经济组织,是直接从事工业产品生产的基层单位,也是执行国民经济计划的基层环节。它在国家统一计划和宏观管理下,以相对独立的商品生产者的身份进行独立的生产经营活动。在生产经营中,要以尽可能少的资金占用和生产耗费,生产和销售尽可能多的质优价廉的产品,以满足社会日益增长的物质需要,并力争获得尽可能多的利润,为国家和企业自身提供更多的积累资金。特别是企业从单纯生产型向生产经营型、由速度型向效益型战略性的转变过程中,会计担负着十分重要的任务,它不仅要及时地、正确地、真实地核算企业的经济活动,反映企业财务成本计划的执行情况和财产物资的增减变动情况,监督企业贯彻执行党和国家的各项方针、政策、法令和财经制度,保护社会主义财产的安全完整和合理使用,而且要充分发挥会计分析经济情况、核算经济效益、监督经济活动、预测经济前景、参与经营决策等职能作用,以促使企业加强经济核算,提高经济效益。

综上所述可知:工业会计是应用于工业企业的一种专业会计。具体地说,它是马克思主义政治经济学为理论基础,以货币为主要计量单位,以提高经济效益为目的,运用会计学的基本原理和方法,反映监督工业企业经济活动,核算经济效益,预测经济前景,不断为企业领导作出正确经营决策提供系统的信息资料的一种专业会计。

二、工业会计的内容

工业会计的内容是指工业会计核算和监督的内容。是由工业企业经济活动的特点决定的。

工业企业的基本经济活动是生产工业产品。企业为了从事生产经营活动,必须拥有一定数量的房屋、建筑物、机器设备、材料等财产物资,作为其生产经营活动的物质基础。这些财产物资的货币表现(包括货币本身),称为经营资金。经营资金按其价值周转方式的不同,分为固定资金和流动资金两大类。固定资金是指占用在房屋、建筑物、机器设备、运输设备和管理用具等固定资产上的资金。固定资产的特点是能长期参加生产经营过程而不改变其实物形态,其价值随着损耗逐渐地、部分地转移到产品中去,在实物报废以前,总有一部分价值固定在实物上,具有固定的性质。流动资金是指占用在原材料、在产品、产成品、货币资金、结算中的债权等流动资产上的资金。流动资产的特点是经过一个生产过程就改变原有的实物形态,其价值是一次全部地转移到产品价值中去,具有流动的性质。除此之外,还有一部分具有专门用途的资金占用,如专项存款、专项物资等。

国有工业企业的经营资金,都是从一定的渠道取得和形成的。国有工业企业的资金来源主要有以下几个渠道:国家通过财政或企业主管部门拨交给企业用于基本业务活动的固定资金、流动资金以及用于专门用途的专用拨款,是国家拨入的资金来源,称为国拨资金;企业按照国家规定,从产品成本或利润中提取的具有专门用途的资金,如更新改造基金、大修理基金、职工福利基金、职工奖励基金、生产发展基金、

新产品试制基金、后备基金等,是企业自身筹集的资金,称为自筹资金。国拨资金和自筹资金一经形成,就归企业长期使用,不需要偿还,所以又称为自有资金来源。除此之外,企业还可以从外部吸收取得一部分资金来源,如通过信贷方式从银行取得的各种借款;结算过程中由于法律、结算制度或合同的规定,暂时为企业所使用的一些应交未交、应付未付的款项;企业通过发行债券、吸收横向联合单位投入的资金,以及采用融资租赁、“三来一补”方式从国内外企业或个人吸收的资金来源,是企业临时使用、需要按期归还的资金来源,称为非自有资金来源。

企业的经营资金在生产经营活动中,随着供、产、销过程的不断进行,不断改变其形态,并发生增减变化。

在供应过程,由于材料采购业务的发生,企业一方面取得材料物资,以备生产领用;另一方面要按照等价交换的原则,支付货款和采购费用。这时,资金从货币资金形态转化为储备资金形态。采购过程中支付给供应单位的货款和发生的各项采购费用,就构成材料的采购成本。

在生产过程,工人利用劳动资料对劳动对象进行加工,使劳动对象在性质、形态、效能上发生变化,制造出产品。在这一过程中,企业将材料投入生产,并用货币支付工资和其他费用,企业的资金随之由储备资金形态和货币资金形态转化为在产品、半成品等生产资金形态;另一方面,固定资金随固定资产逐渐磨损逐渐地脱离固定资金形态而转化为在产品、半成品等生产资金形态。随着生产的继续进行,在产品、半成品最终转化为完工产品,从而脱离生产过程而成为

入库待售的产成品,资金又从在产品、半成品等生产资金形态转变为成品资金形态。企业在生产过程中发生的全部生产费用,就形成产品的生产成本(或工厂成本)。由此可见,产品的生产过程既是产品的制造过程,又是生产资金的形成和转化为成品资金的过程。

在销售过程,由于选配、包装、组织成批发运等原因,会形成短期的产成品资金占用。随着产品的发运,企业要以货币支付一些包装、运输、广告等销售费用,同时为销售产品还会耗用一部分材料,企业要与购买单位发生货款结算。这时,企业的资金就从成品资金形态、货币资金形态和储备资金形态转变为结算资金形态。产品的生产成本加上销售过程中发生的销售费用,就构成产品的全部成本。随着销售货款的收回,资金从结算资金形态又转变为货币资金形态。

企业的经营资金从货币形态开始,顺序通过供、产、销三个过程,依次变换资金形态,最后又回到原来的出发点的运动过程,称为资金循环。由于再生产不断进行所引起的连续不断的资金循环,称为资金周转。企业经营资金的循环周转,是企业再生产过程的货币表现。

企业的产品销售收入,减去销售税金和产品全部成本,就是企业的产品销售利润。产品销售利润加减营业外收支净额和其他销售利润(或亏损)并按照国家规定作了各项扣除后的余额,是应纳税所得额。根据应纳税所得额交纳所得税和调节税(上交利润或承包费)后的利润,全部留归企业。

企业的经营资金,由于某些原因也会退出企业的经营过程,不再参加企业的资金周转。例如,固定资产的调出和多余流动资金的上交,到期债券的偿还和联营单位收回投资等,都

会引起企业固定资金和流动资金及其来源的减少。

为了满足企业经营管理的需要,保证企业再生产的顺利进行,每个企业都应及时、正确地掌握经营资金占用和来源的数额及其构成和循环周转情况。所有上述在工业企业经营过程中发生的、能够用货币表现的各项经济活动,工业会计都应予以反映和监督,从而也就成为工业会计的内容。这些内容归纳起来是:

1. 由于经营资金的取得、运用、循环周转和退出企业等经济活动所引起经营资金的增减变化情况;

2. 在经营过程中各项生产费用的支出和产品成本的形成情况;

3. 企业销售收入的取得、税金的缴纳以及利润的形成和分配情况;

4. 企业有价债券的发行及偿还、股份集资和其他需要会计核算和监督的事项。

工业企业在进行生产经营过程中,要同各方面发生经济关系,不同的经济关系都是通过经营资金运动体现的。例如,国拨资金的拨缴、专用基金的提取和利润的分配,体现着国家集中统一领导和企业独立经营的关系;企业间由于购销活动引起的资金结算等经济活动,体现着国家统一计划指导下各企业之间分工协作和等价交换的关系;企业内部各车间、部门因相互提供产品、劳务而引起相互结算的经济活动,体现着企业集中领导、分级核算的经济关系和各车间、部门间权、责、利相结合的经济关系;企业根据职工劳动的数量和质量,以工资形式支付给职工的劳动报酬,体现着“各尽所能、按劳分配”的社会主义分配关系。工业会计通过反映和监督

上述经济活动,可以为安排和调整企业同各方面的经济关系提供资料,促使企业按照国家的法令、制度、计划和经济合同办事,正确处理企业同各方面的经济关系。

第二节 工业会计的任务

工业会计的任务是对会计对象进行核算和监督所要达到的目的和要求。它是由工业企业经济管理的要求决定的,并受工业会计对象所制约,它是通过会计的职能来实现的。工业会计的任务是:

第一,反映和监督企业财务成本计划的执行情况,促使企业加强计划管理,全面完成计划任务。

社会主义经济是有计划的商品经济,国家对一切经济部门和企业都实行有计划的领导和管理。国有工业企业是在国家计划指导下独立从事生产经营活动的基层单位,也是执行国民经济计划的基层环节,应在保证完成国家下达计划任务的前提下,结合市场需要制定企业的切实可行的生产技术财务计划,作为企业组织和从事生产技术、财务活动的依据。财务成本计划是生产技术计划的重要组成部分,企业有关财务成本的经济活动是工业会计反映、监督的重要内容。因此,工业会计在核算过程中,要促使企业的一切经济活动和财务收支都必须严格遵守计划,并通过核算资料检查,分析企业财务成本计划的执行情况,并不断总结经验,发现问题,采取措施,及时解决,促使企业改善经营管理,努力节约支出,不断降低成本,全面完成和超额完成计划任务。

第二,及时、正确地核算和监督企业生产耗费,正确计算成本,计算盈亏,促使企业加强经济核算,不断提高经济效益

益。

在把全部经济工作转移到以提高经济效益为中心的轨道上来,使经济工作由速度型向效益型战略转移的过程中,每个工业企业都要运用工业会计,及时、正确地反映生产过程中的各种耗费(包括人力、物力、财力的耗费),并在此基础上采用适当的方法正确计算产品成本,把销售收入与生产耗费进行比较,确定盈亏。对上述情况,工业会计不仅要如实核算生产耗费,揭露不合理的开支和损失浪费现象,而且要从事后的核算、分析向事前预测、计划、控制、核算、分析相结合方向转变,促使企业加强经济核算,帮助企业提高经济效益。

第三,反映和监督各项财产物资的保管、使用情况,保护社会主义财产安全完整。

工业企业生产经营中拥有的各项财产物资,是企业进行生产经营活动的物质基础。管好、用好这些财产物资并保护其安全、完整,不仅是保证企业正常生产的需要,也是巩固社会主义经济基础的需要。

要管好、用好各项财产物资并保证其安全、完整,除要建立必要的财产管理制度和教育职工养成爱护公物的良好习惯外,还要利用会计正确、及时地反映、监督各项财产物资的保管、使用情况。具体地说,就是要通过会计凭证的填制和审核,对各项财产物资的进出、货币资金的收付进行严格的监督,并把货币资金、财产物资的增减变动和结存情况,在有关帐簿上进行连续、系统、全面地反映,并根据需要进行盘点,做到财产物资家底清楚,保管使用经济责任明确,从而有利于发现问题,堵塞漏洞,防止各项财产物资积压毁损、浪费、丢失或盗窃现象发生,切实保护社会主义财产的安全与完整。

第四, 监督企业严格执行国家有关财经法令和财经制度, 维护财经纪律, 正确处理企业同各方面的经济关系。

工业企业的生产经营过程, 不仅是执行国家计划的过程, 而且是执行国家有关财经法令、制度和财经纪律, 处理企业同各方面经济关系的过程。工业会计在反映和监督企业经济活动的过程中, 必须严格执行国家有关财经法令、制度和有关规定, 监督企业遵守财经纪律, 正确处理企业同各方面的经济关系。例如, 在处理企业同国家经济关系时, 监督企业严格遵守成本开支范围, 不准乱挤乱摊成本; 严格按照国家规定标准正确计提专用基金; 监督企业严格按照国家规定划清资金渠道, 及时足额地上交税金, 不准拖欠、偷漏税款或截留国家利润; 严格遵守银行信贷制度, 按时归还银行借款。在处理企业同其他企业单位之间经济关系时, 要严格执行经济合同, 严格遵守物资管理制度、价格制度和结算纪律, 不准相互拖欠货款。在处理企业同职工关系时, 应正确贯彻“各尽所能, 按劳分配”的社会主义分配原则, 严格执行国家劳资政策, 不得任意提高劳保、福利和费用开支标准, 不准滥发奖金。上述要求的实现, 是在处理会计事项中同时进行的。比如通过凭证的事前审核, 就能检查企业货币资金的收支和财产物资的进出是否符合制度、法令的规定, 就能对铺张浪费、乱列乱支、乱挤成本、偷漏税款、弄虚作假等违反财经纪律的行为, 对于贪污盗窃、营私舞弊、挥霍浪费、毁坏国家资财等违法乱纪行为予以抵制, 以维护财经纪律, 保证国家财经法令、制度的贯彻执行。

上述工业会计的各项任务, 是相互联系、互为补充的, 是通过会计的反映和监督两大职能实现的。反映, 主要是通过核算和

分析的方法,对企业经济活动进行如实记录和正确计算,为计划管理提供可靠的核算资料,是据以监督的基础;监督,主要是以国家有关财经法令、制度、政策为依据,以计划为准则,通过凭证的事先审核,促使企业认真执行国家计划,贯彻财经制度,遵守财经纪律,保护国家财产,提高经济效益,因而是如实反映的重要条件。只有在充分发挥“反映”和“监督”两个基本职能的基础上,才能有效地进行预测和控制,参与经营决策,才能发挥会计在促进企业认真贯彻执行国家有关财经方面的法令、制度,全面完成各项计划。

要完成工业会计的上述任务,发挥其应有的作用,最主要的是在会计工作中,坚持党的领导,做好思想政治工作,组织好会计工作,正确运用会计的方法。对发生的每一项经济业务,都要取得或填制凭证,认真进行审核;设置必要的帐户和帐簿,采用复式记帐法,按照科学实用的会计核算组织程序在帐簿中进行登记;正确分配和归集生产费用,计算产品成本;定期进行财产清查和编送会计报表;并对核算资料加以分析和利用,等等。

第三节 工业会计工作的组织

正确地组织工业企业的会计工作,是完成工业会计任务,发挥工业会计作用的重要条件。工业会计工作的组织,包括合理设置会计机构,配备一定的会计人员;制定并执行必要的会计制度等内容。

一、工业企业的会计机构

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的职能部门。每个实行独立经济核算的工业企业都