

世界新 会计

赵树贵 关增山 主编

山东人民出版社

主编
编委

赵洪义
赵洪义
王仲礼
衣培光
周宝山
张迎山
陈九品
李恩霞

宋增正
宋增正
王文庆
谢廷军
宋玉行
蔡黎明
徐杰
许连峰

于越军
李有亮
张晓红
纪春光
肖秀国
卢华勇
赵常宾

前 言

1993年7月1日,《企业会计准则》和《工业企业会计制度》的颁布实施,标志着我国工业企业会计制度改革进入了崭新阶段,传统的工业企业会计理论和方法体系面临着全面更新。随着1994年我国税收制度的全方位改革和外汇管理体制的改革,要求新的财会制度与之相配合。为适应广大财会人员学习工业会计的需要,我们编写了《工业企业会计》这本书。本书以现代会计理论为指导,借鉴国际会计惯例,依据《企业会计准则》、《工业企业会计制度》等规定,结合新税制和外汇管理体制改革的有关业务处理的规定,全面系统地介绍了我国工业企业的各种经济业务的会计核算。本书在写作上力求通俗易懂,内容新颖,紧密联系实际,讲究可操作性。本书既可作为各类财经院校工业会计专业的教材,也可作为广大财会人员和企业管理者的工具书。

本书在编写过程中,吸收和借鉴了部分专家学者的研究成果,在此表示感谢。

由于时间仓促,加之作者水平所限,错误和不当之处难免,敬请读者指正。

编 者

1995年4月30日

目 录

第一章 概 述	(1)
第一节 工业企业会计的概念和特点	(1)
第二节 工业企业会计的对象	(4)
第三节 工业企业会计核算的前提和一般原则	(10)
第四节 工业企业会计工作的组织	(17)
第二章 货币及结算资产的核算	(20)
第一节 货币资产的核算	(20)
第二节 结算资产的核算	(36)
第三章 工业企业存货的核算	(76)
第一节 存货核算概述	(76)
第二节 原材料的核算	(89)
第三节 低值易耗品的核算	(103)
第四节 包装物的核算	(112)
第五节 存货清查的核算	(122)
第四章 固定资产的核算	(126)
第一节 固定资产核算概述	(126)
第二节 固定资产增减变动的核算	(132)
第三节 固定资产折旧的核算	(147)
第四节 固定资产修理的核算	(158)
第五节 固定资产清理和清查的核算	(161)
第五章 无形资产递延资产和其他资产的核算	(167)
第一节 无形资产的核算	(167)

第二节	递延资产的核算	(177)
第三节	其他资产的核算	(179)
第六章	对外投资的核算	(181)
第一节	短期投资的核算	(181)
第二节	长期投资的核算	(187)
第七章	工业企业负债的核算	(205)
第一节	负债核算概述	(205)
第二节	流动负债的核算	(209)
第三节	长期负债的核算	(248)
第八章	产品生产费用的核算	(262)
第一节	生产费用核算概述	(262)
第二节	直接材料费用的核算	(269)
第三节	直接人工费用的核算	(274)
第四节	制造费用的核算	(281)
第五节	辅助生产费用的核算	(288)
第六节	损失性费用的核算	(296)
第七节	在产品的核算	(305)
第九章	产品成本的核算	(315)
第一节	产品成本核算概述	(315)
第二节	产品成本计算的品种法	(320)
第三节	产品成本计算的分批法	(331)
第四节	产品成本计算的分步法	(337)
第五节	产品成本计算的分类法	(354)
第六节	联产品、副产品和等级产品的成本计算	(359)
第十章	工业企业损益的核算	(364)
第一节	收入的核算	(364)
第二节	产品销售成本、税金及附加和其他相关	

支出的核算	(372)
第三节 期间费用的核算	(377)
第十一章 所有者权益的核算	(396)
第一节 所有者权益核算概述	(396)
第二节 投入资本的核算	(399)
第三节 资本公积金的核算	(404)
第四节 盈余公积金的核算	(406)
第五节 未分配利润的核算	(409)
第十二章 工业企业利润的核算	(411)
第一节 企业利润核算概述	(411)
第二节 工业企业利润形成的核算	(413)
第三节 企业利润分配的核算	(419)
第十三章 会计报表	(429)
第一节 会计报表概述	(429)
第二节 资产负债表	(434)
第三节 损益表	(444)
第四节 财务状况变动表	(448)
第五节 会计报表附表	(454)

第一章 概 述

第一节 工业企业会计的概念和特点

一、工业企业会计的概念

会计作为经济管理的一项重要工作,是伴随着生产的发展和人们管理经济的需要而产生和发展的。它经历了一个由简单到复杂,由不完善到完善的过程。它作为反映和监督生产过程,考核经济活动成果的一种方法,其重要程度是随着经济的不断发展而逐渐体现出来的。正如马克思所说:“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。”

但是,对于什么是会计,国内国外却均无定论,工业企业会计亦如此。对会计的一般理解是:会计是指人们对企业生产经营活动中资金运动过程及其结果进行反映和监督的一项工作,是企业管理系统的重要组成部分。按照这一认识,工业企业会计应是:对工业企业生产经营活动过程中的资金运动及其结果进行反映和监督的一种专业会计,它是工业企业生产经营管理工作的重要组成部分,也是一种信息系统。它是运用会计学的基本理论和方法,以货币为主要计量单位,连续地、系统地、全面地、综合地对工业企业的生产经营活动进行核算、监督,并利用形成的会计信息对工业

企业的生产发展前景进行预测,同时参与决策的一种经济管理活动。

上述工业企业会计的概念,包括了以下几个要点:

1. 工业企业会计是适用于工业企业的一种专业会计,是整个工业企业生产经营管理的重要组成部分,它与工业生产的其他管理活动,共同构成一个完整的管理体系,共同对工业企业的生产经营活动进行管理和监督。

2. 工业企业会计运用会计学的基本原理与方法,连续地、综合地核算和监督会计对象,即工业企业以产品生产为中心的经济活动。

3. 以货币为主要计量单位,是突出了工业企业会计以价值形式进行管理的特征,这是工业企业会计区别于其他管理形式的主要方面。

4. 工业企业会计又是一种信息系统,利用这一系统提供的会计信息,可以反映工业企业的生产经营活动,并利用其数据资料预测生产经营前景,同时为生产经营决策提供依据。

二、工业企业会计的职能

工业企业会计的职能,是指工业企业会计本身所具有的功能。它主要包括以下几个方面:

1. 核算工业企业生产经营活动。主要指对工业企业以生产为中心的经营活动,通过日常帐务处理,提供分门别类的核算指标和反映资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润及其分配的核算资料,反映经济活动的真实情况,提供经营管理所需要的经济信息。

2. 监督、控制工业企业生产经营过程。工业企业会计以国家方针、政策、法规制度为准绳,对工业企业的生产经营过程实施监督控制,保证产品生产经营活动的合法性、资金使用的合理性、费用(成本)开支的节约性、利润及其分配的有效性和合规性。

3. 考核经济效益。实行现代企业制度,要求企业必须不断改

善、加强经营管理,提高竞争能力,在市场竞争中立于不败之地。要达到这一目的,要求企业必须根据会计核算资料,对企业的生产经营活动进行考核,评价企业生产经营活动所产生的经济效益,评价企业的资金使用效益、成本管理效益等,通过考评,完善企业内部经营管理机制,达到提高经济效益的目的。

4. 预测生产经营前景。工业企业应当根据会计核算资料所提供的各项核算指标,结合市场经济形势的变化情况,对未来的产品生产和经营前景进行分析、预测,以达到生产的产品适应市场的变化和 demand。

5. 参与生产经营决策。预测与决策有着密切的联系,在决策过程中必须要对各种预测资料进行分析比较,确定实现生产经营目标、改善经营管理的决策,而这一切,都离不开会计核算工作的参与。

综合上述分析,对于工业企业会计的基本职能,可以概括为:核算、监督(控制)、预测并参与决策。

三、工业企业会计的特点

工业企业会计,作为适用于工业企业的一种专业会计,首先具有区别于行政事业单位会计、财政总预算会计等专业会计的一般特征。其次,也有与其他行业和企业所不同的具体特点,这主要可从以下几个方面理解:

1. 工业企业的职能是生产市场需要的质优价廉的产品,以满足广大消费者的需求。因而,工业企业会计应侧重于反映和监督工业企业产品生产过程中所发生的各项经济业务,包括材料的消耗,人工费用的归集分配及其他与生产相关的业务,如为生产顺利进行而必须进行的材料物资采购活动和为实现产品价值而进行的产品销售业务,同时也要对工业企业的财务成果及其分配情况进行核算。

2. 工业企业会计除对其生产经营过程进行全面反映和监督

外,通过对各项费用的确认、计量、归集和分配,计算产品生产成本是其重要内容。工业企业的成本,是工业企业产品生产过程中各种人财物力消耗的货币表现,是考核企业管理水平高低的一项重要指标,它由直接材料费、直接人工费及制造费用构成。生产成本水平的高低,直接影响企业利润水平的高低,企业要提高效益,增加其利润总额,必须加强对成本的管理。而工业企业会计对工业生产过程中发生的各种费用进行确认、计量及归集和分配,是企业进行成本管理的一项重要工作。这是工业企业会计区别于其他行业会计的一个重要特点。

3. 工业企业生产的产品价值的实现和补偿,依赖于产品销售。而在当前乃至今后一段较长时期内,企业产品销售的直接对象,仍将主要是商业部门,其次才是直接对广大消费者销售。因此,工业企业的资金在运动过程中,除与国家、个人发生经济关系外,更重要的是与商业部门经常发生经济关系。这些资金运动所体现的企业同各方面之间的经济关系,也必然是工业企业会计所要核算和监督的重要内容。

第二节 工业企业会计的对象

工业企业会计的对象,是指工业企业会计所要反映和监督的内容,即工业企业生产经营活动中的资金及其运动。

一、工业企业会计的对象

在当前形势下,企业生产经营活动中的资金及其运动,按《企业会计准则》和《企业财务通则》的规范,可具体表现为以下六大会计要素,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

(一)资产

资产是指企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利。企业的资产可分为两大类,即流动资

产和长期资产。其中，长期资产又可分为长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

1. 流动资产。

流动资产是指企业可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产。具体包括现金、银行存款、其他货币资金、短期投资、应收及预付帐款和存货等项。其中，现金、各种银行存款和其他货币资金统称为货币资产。

(1)货币资产。货币资产是企业以货币形态存在的资产，该部分资产在会计上应按照其实际收入和支出数记帐。

(2)短期投资。是指企业持有的各种能够随时变现、持有时间不超过一年的有价证券以及期限不超过一年的其他形式的投资。在会计上，有价证券应按其取得时的实际成本记帐。当期的有价证券收益，以及有价证券转让所取得的收入与帐面成本的差额，计入当期的损益。

(3)应收及预付款项。是指企业在生产经营活动中所发生的各种债权，主要包括：应收帐款、应收票据、其他应收款、预付帐款等。在会计上，应收及预付帐款应当按其实际发生额记帐。其中，应收帐款可以计提坏帐准备金，以核销由于各种原因而发生的经批准可以列为坏帐的应收帐款额。

(4)存货。是指企业在生产经营过程中为销售或制造产品耗用而储存的各种资产，包括为生产产品而储存的各种材料，在产品、产成品、包装物和低值易耗品等。在会计上，各种存货应当按照取得时的实际成本记帐，各种存货发出时，企业可以根据实际情况，选择适当的方法计算各种发出存货的实际成本。对于原材料和产成品存货，工业企业还可以根据需要，采用计划成本进行计价。在按计划成本计价时，原材料或产成品实际成本与计划成本之间的差额，作为材料成本差异或产品成本差异单独核算。

2. 长期投资。

长期投资是指企业持有的、不准随时变现、持有时间超过一年的各种有价证券,以及超过一年的其他投资。主要包括:股票投资、债券投资和其他投资。在会计上,股票投资应当根据不同情况,分别采用成本法或权益法进行核算;债券投资应当按实际支付的款项记帐,实际支付的款项中包括应计利息的,应当将这部分利息单独记帐;其他长期投资则和股票投资一样,分别不同情况采用成本法或权益法进行核算。

3. 固定资产。

固定资产是指使用年限在一年以上的房屋、建筑物及机器、机械等主要生产设备和单位价值超过 2000 元,使用年限超过两年的非主要生产经营设备。在会计上,固定资产应当按照其取得时的实际成本记帐。

4. 无形资产。

无形资产是指企业拥有的,可以长期使用并能为企业带来收益,但却没有实物形态的各种资产。无形资产主要包括:专利权、非专利技术、商标权、著作权、场地使用权及商誉等。在会计上,无形资产应当按其取得时的实际成本记帐,其价值应在企业受益期内平均摊销。

5. 递延资产。

递延资产是指其价值不能全部计入当年损益,而应当在以后年度内分期摊销的各种资产。就其实质而言,递延资产是指摊销期限超过一年的各种待摊费用。主要包括企业的开办费、租入固定资产的改良支出等。在会计上,应按其实际发生额记帐。

6. 其他资产。

其他资产是指以上各项资产以外的其他各种资产,包括特准储备物资等。在会计上,应按其实际成本记帐。

(二) 负债

负债是指企业承担的,能以货币计量,需以资产或劳务偿付的

债务。负债按其偿还期的长短,可分为流动负债和长期负债。

1. 流动负债。

流动负债是指企业将在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务。包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款等项目。在会计上,各项流动负债应当按照其实际发生额记帐,负债已经发生而数额需要预计确定的,应当合理预计,待实际数额确定后进行调整。

2. 长期负债。

长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上偿还的债务,主要包括:长期借款、应付债券和长期应付款等项目。在会计上,长期负债各项目均应按其实际发生额记帐。

(三)所有者权益

所有者权益是指企业的投资人对企业净资产的所有权。主要包括:企业投资人对企业的资本投入以及以投入资本为基础形成的资本公积金,从企业利润中提取的盈余公积金、公益金以及未分配利润。在会计上,企业的所有者权益在数量上等于企业全部资产与全部负债的差额。

(四)收入

收入是企业产品销售和对外提供劳务中所实现的各项收入。主要包括:产品销售收入、其他业务收入、投资净收益、营业外收入等。在会计上,收入可归为以下三类:

1. 营业收入。又分主营业务收入和其他业务收入。对工业企业而言,主营业务收入即其产品销售收入,是指企业销售其生产的产品而取得的收入;其他业务收入则是指工业企业除产品销售以外的其他销售或其他业务所发生的收入,包括材料物资的销售收入、无形资产的转让收入以及固定资产的出租收入等。

2. 投资收入。是指企业对外进行股票投资、债券投资和其他形式的投资所取得的收入减去投资损失后的净收益。

3. 营业外收入。是指企业发生的与其生产经营业务无直接关系的各项收入。如固定资产盘盈、处理固定资产的净收益、罚金收入、援外收入以及对外索赔收入等。

(五) 费用

费用是指企业在生产经营过程中所发生的各项耗费。工业企业的费用,可按其是否记入产品成本分为两大部分,即产品生产成本和期间费用。

1. 产品生产成本。

产品生产成本是指企业在一定时期内所发生的、计入产品成本的各项费用总额。它主要包括制造过程中发生的直接材料、直接人工和制造费用三部分。其中,直接材料和直接人工为直接计入费用,制造费用为间接计入费用。

2. 期间费用。

期间费用是指其费用额不计入产品成本,而是直接计入费用发生当期企业损益的各项费用。主要包括:管理费用、财务费用 and 产品销售费用。

(1) 管理费用。是指企业行政管理部门为组织和管理企业生产经营活动所发生的费用。包括企业行政管理人员的工资及福利费、业务招待费、技术开发费、董事会费、职工教育经费、租赁费、修理费、工会经费、房产税、土地使用税、印花税以及车船使用税等。

(2) 财务费用。是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的各种费用。主要包括利息支出(减利息收入)以及金融机构手续费等,企业的外币存款、外币现金和以外币结算的各种债权、债务等业务发生的汇兑损失等。

(3) 产品销售费用。是指企业在产品销售过程中发生的各项费用。包括运输费、装饰费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费,以及为销售本企业产品而专设的销售机构的职工工资、福利费及其他业务费用等。

在费用这一会计要素中,除以上两项主要内容外,企业对外投资所发生的损失,也可单独作为一个项目列入其中。此外,企业发生的一些与生产经营活动无直接关系的支出,如固定资产盘亏、处理固定资产净损失、非常损失、罚款支出、援外费用支出、对外理赔支出以及捐赠支出等,作为营业外支出,也可列入费用这一要素。

从影响企业损益这一角度看,企业在生产经营过程中支付的各种税金(不包括以上列入管理费用的税金和价外税金)也应作为费用处理,如企业缴纳的营业税、消费税、所得税等,都应作为企业利润的抵减项目进行处理。

(六)利润

利润是企业一定期间的生产经营成果,它包括营业利润、利润总额和净利润三个层次。

营业利润为产品销售利润,即产品销售收入减产品销售成本、产品销售费用、产品销售税金及附加后的余额加其他业务利润,再减管理费用、财务费用的差额。

利润总额是指以营业利润为基础,再加投资净收益、补贴收入、营业外收入,再减营业外支出后的差额。如果有以前年度损益调整,还应加上以前年度损益调整。

净利润,是指企业利润总额减去企业缴纳的所得税以后的利润净额。这一部分,再加上企业年初未分配利润,是企业可供向企业投资各方分配的利润。

二、工业企业会计对象之间的关系——会计等式

会计等式是指企业会计对象的具体内容,即以上六大会计要素中的资产、负债、所有者权益按照一定的规律,形成的会计基本方程式。会计等式也称会计基本方程式或称会计平衡公式,它揭示了各会计要素之间的内在联系,所以,会计等式实质上反映了会计对象具体内容之间的关系。这种关系表现为会计等式的形式为:

$$\text{资产} - \text{负债} = \text{所有者权益} \dots\dots\dots \textcircled{1}$$

收入－费用＝企业利润总额 ②

一般而言，会计等式是指以上的公式①的形式。这一等式，是每一个会计年度开始时，用以观察一个会计主体的财务状况所体现的会计要素之间存在的平衡关系。

当会计期间开始后，随着企业生产经营业务活动的进行，企业取得了收入，也发生了费用，因而在会计期间内，用以观察一个会计主体的财务状况和经营情况应用下列形式的平衡式：

资产＝负债＋所有者权益＋（收入－费用） ③

当一个会计期间结束后，企业用收入抵减费用后形成了利润，此时的会计等式又变为：

资产＝负债＋所有者权益＋利润 ④

企业将形成的利润按照国家规定分配给投资者并提取公积金和公益金后，企业的利润不再独立存在，形成企业的所有者权益。此时，会计等式为：

资产－负债＝所有者权益 ⑤

第三节 工业企业会计核算的前提和一般原则

按我国《企业会计准则》的要求，企业进行会计核算，必须遵循准则统一规范的会计核算前提和一般核算原则。工业企业会计亦不例外，在组织对工业企业的生产经营活动进行核算中，理所当然应当遵循这些核算前提和核算原则。

一、会计核算的前提

会计核算的前提，即是会计假定，或称会计假设，这是工业企业会计赖以进行核算活动的基本前提和制约条件。这些假定主要包括：会计主体假定、持续经营假定、会计分期假定和货币计量假定等。

（一）会计主体假定

会计主体是指会计所服务的特定单位,它为会计工作规定了活动的空间范围。明确会计主体是组织会计核算工作的首要前提。会计处理的数据和提供的信息,不是漫无边际,而是有一个空间界限的。这个界限是有自主经营所必须的资产,并产生相应的债务和所有者权益;有独立的收入和费用,并可据以确定盈亏,评价业绩。通常是指独立经营的法人企业。只有把会计限制在这个范围内,才能使某一会计主体的资产、负债、收入、费用和损益与其所有者和其他主体的财产不相混淆。在这个主体范围内,建立会计工作,规划自己的行动,对生产经营活动进行记录、反映和控制,并向有关各方提供会计信息,即报送会计报告。在一般情况下,企业、事业单位和机关都是会计的主体,但典型的会计主体是经营企业。

(二)持续经营假定

持续经营是指在正常的情况下,会计主体的生产经营活动将按照既定的目标持续不断地经营下去,在可以预见的将来,不会面临破产,进行清算。会计的处理方法有正常情况(即持续经营)下的处理方法,也有特殊情况(即停业关闭)下的处理方法,持续经营为会计工作的正常活动作出时间的规定。也就是说,在组织会计核算工作时是以正常情况,即会计主体在可以预见的未来不会面临破产清算为前提的。这样会计主体才有可能采用历史成本,而不是清算价值来确认、计量其资产等要素,所有资产也将按照预定的目标在正常的生产经营过程中被耗用、出售,它所承担的债务也将如期偿还。

(三)会计分期假定

会计分期是指在会计主体无限期持续经营的基础上,人为地规定会计信息的提供期限。它是对持续经营的必要补充。为了定期反映企业的经营成果和财务状况,向有关各方提供信息,企业不能等到结束其经营活动时才去进行结算和编制财务报告,因此会计核算应当划分会计期间,人为地把持续不断的企业生产经营活动