

乡村企业会计

王泉之 张根利 主编



中国农业大学出版社

经济管理丛书编委会

主 任	何风光		
副 主 任	王长会	花照顺	李法宏
	王希新		
编 委	张广源	李法宏	刘桂民
	王 美	柴佑雨	魏学全
	柳 明	王希新	邵绪强

乡村企业会计

主 编	王泉之	张根利	
副 主 编	李宏伟	李华国	郭钧智
	赵玲玲	李进芳	郑明香
主 审	宋维强		
责任编辑	冯雪梅	丛晓红	李丽君
封面设计	郑 川		

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的概念.....	(1)
第二节 乡村企业会计的特点和任务.....	(1)
第三节 会计准则和会计制度.....	(5)
第二章 会计核算方法	(13)
第一节 会计核算方法概述.....	(13)
第二节 会计科目与帐户.....	(17)
第三节 借贷记帐法.....	(21)
第四节 会计凭证和帐簿.....	(35)
第三章 货币资金的核算	(50)
第一节 现金的核算.....	(51)
第二节 银行存款的核算.....	(55)
第三节 其他货币资金的核算.....	(58)
第四节 短期投资的核算.....	(64)
第五节 外币业务的核算.....	(68)
第四章 结算业务的核算	(75)
第一节 应收票据的核算.....	(75)
第二节 应收帐款的核算.....	(84)
第三节 其他应收款的核算.....	(88)
第四节 预付帐款的核算.....	(92)
第五章 存货的核算	(95)
第一节 存货核算的意义和任务.....	(95)
第二节 存货的分类和计价.....	(96)
第三节 材料收入与发出的核算.....	(103)

第四节	低值易耗品的核算	(109)
第五节	包装物的核算	(113)
第六节	委托加工材料的核算	(116)
第七节	产成品的核算	(117)
第八节	存货清查的核算	(122)
第六章	长期投资的核算	(127)
第一节	长期投资概述	(127)
第二节	股票投资的核算	(129)
第三节	债券投资的核算	(134)
第四节	其他投资的核算	(138)
第七章	固定资产的核算	(141)
第一节	固定资产概述	(141)
第二节	固定资产的分类和计价	(144)
第三节	固定资产折旧的核算	(149)
第四节	固定资产购建、增加和减少的核算	(159)
第五节	固定资产修理和改造的核算	(169)
第六节	固定资产租赁的核算	(173)
第七节	固定资产清查的核算	(177)
第八章	无形资产和递延资产的核算	(181)
第一节	无形资产的核算	(181)
第二节	递延资产的核算	(188)
第九章	流动负债的核算	(192)
第一节	流动负债概述	(193)
第二节	流动负债的核算	(194)
第十章	长期负债的核算	(213)
第一节	长期负债概述	(213)
第二节	长期借款的核算	(215)
第三节	应付债券的核算	(221)

第四节	长期应付款的核算	(233)
第十一章	所有者权益的核算	(238)
第一节	所有者权益概述	(238)
第二节	实收资本的核算	(240)
第三节	资本公积的核算	(244)
第四节	盈余公积的核算	(247)
第十二章	成本和费用的核算	(251)
第一节	成本和费用概述	(251)
第二节	成本费用的归集和分配	(256)
第三节	期间费用的核算	(282)
第四节	产品成本计算方法	(287)
第五节	产品成本计算的品种法	(289)
第六节	产品成本计算的分步法	(294)
第七节	产品成本计算的分批法	(307)
第八节	产品成本计算的分类法	(311)
第十三章	收入和利润的核算	(314)
第一节	主营业务收入的核算	(314)
第二节	其他业务收支的核算	(322)
第三节	利润的核算	(324)
第四节	利润分配的核算	(327)
第十四章	财务报告	(333)
第一节	财务报告的内容、作用和编制要求	(333)
第二节	资产负债表	(338)
第三节	损益表	(351)
第四节	财务状况变动表	(358)
第五节	利润分配表	(368)
第六节	汇总会计报表	(373)
第七节	财务报表分析	(391)

第十五章 商品流通和旅游、饮食服务乡村企业	
的核算	(402)
第一节 商品流通乡村企业的核算.....	(402)
第二节 旅游、饮食服务乡村企业的核算.....	(417)
第十六章 运输（交通）乡村企业的核算	(425)
第一节 燃料及轮胎的核算.....	(425)
第二节 费用的核算.....	(430)
第三节 营运收支的核算.....	(435)
第十七章 施工和房地产开发乡村企业的核算	(446)
第一节 施工和房地产开发乡村企业的特点	
及会计核算任务.....	(446)
第二节 存货的核算.....	(448)
第三节 其他资产的核算.....	(451)
第四节 成本和费用的核算.....	(454)
第五节 收入的核算.....	(462)
第十八章 农业乡村企业的核算	(466)
第一节 农业乡村企业生产核算的特点.....	(466)
第二节 种植业的核算.....	(470)
第三节 养殖业的核算.....	(477)

第一章 总 论

第一节 会计的概念

会计是为了反映和监督经济活动而采用的一种方法，它以一定的货币单位作为统一计量标准，对能够用货币表现的经济活动，按照会计方法，进行完整的、连续的、系统的计量、记录、分类、汇总、分析和评价，从而达到管理经济的目的。

会计的职能，是指会计在经济管理活动中所具有的功能。我国《会计法》中将会计的基本职能，概括为：会计核算和会计监督。人们一般把这两项职能理解为“反映和监督”或者“反映和控制”。会计的反映职能，主要是反映企业已经发生或已经完成的各项经济活动情况，为经济管理提供信息；会计的监督职能，主要是通过调节、指导、控制等方式，对企业经济活动的合理、合法和有效性进行考核与评价，并采取措施给予一定的影响，以实现预期的目的。

第二节 乡村企业会计的特点和任务

乡村企业是农民举办的企业，是多种行业交叉、多种经济成分、多种经营方式、多种组织形式并存的经济实体的总和。我国改革开放以来，乡村企业已成为农村经济的支柱和国民经济的重

要组成部分，是发展我国社会主义市场经济最活跃的先导力量。

一、乡村企业会计的作用

乡村企业会计是用来反映和监督乡村企业经济活动的一种方法体系。乡村企业会计对加强乡村企业管理、提高经济效益有重要的作用。

（一）有利于国家对乡村企业加强宏观调控，增强企业活力
国家利用乡村企业会计反映的经济信息资料，了解国家有关财经政策的执行情况，了解乡村企业经济的宏观运行情况，并据此对乡村企业进行指导、协调、平衡与控制。另一方面，乡村企业在市场竞争中，要充分发挥灵活的财务机制，进一步增强企业活力，就必须重视和利用会计提供的企业经济信息。企业管理者根据会计信息资料反映的生产经营情况，来调节和控制企业生产经营各个环节，发挥优势，进行市场竞争。

（二）保障乡村企业责任制的实行 乡村企业承包责任制，是乡村企业经营管理创造性的发展。发包方利用会计信息资料，对承包人的经营业绩进行考核。同样，企业内部实行经济责任制，也需要会计及时、准确地提供数据资料，为考核各级承包者经济指标的完成情况提供依据。

（三）保证乡村企业经济效益的提高 乡村企业生产的不断发展，就是要用尽可能少的人力、物力耗费，生产出物美价廉的产品和提供各种优势服务，有更多的资本积累，为国家和社会作出更大的贡献。加强和完善会计工作，加强经济核算，挖掘各种潜力，就有助于更好地提高企业经济效益。

（四）有利于正确处理国家、企业、个人三者之间的利益，保障投资者和债权人的合法权益 随着我国对外开放的扩大和经济体制改革的进一步深入，乡村企业出现了多种组织形式、多种经营方式，出现了跨地区、跨行业、跨部门、跨所有制的综合经营

和多元化发展，企业资金来源的渠道和形式，利润分配的内容和层次，企业资产的组成等，与以前相比发生了很大的变化。加强会计核算工作，有利于正确处理国家、企业、个人三者之间的利益，正确处理企业与投资者、债权人的利益关系，保障投资者和债权人的合法权益。

二、乡村企业会计工作的任务

乡村企业会计工作是经营管理活动的核心，它在乡村企业的发展中担负着重要的任务。乡村企业会计工作的任务取决于乡村企业的特点和经济管理的要求，概括说来，乡村企业会计的任务主要有以下几个方面：

（一）反映和监督乡村企业对有关财经方针、政策、法令、制度的贯彻执行情况，维护财经纪律 党的十一届三中全会以来，国家为扶持乡村企业的发展，制定了一系列的方针政策。通过会计工作，来反映乡村企业的成本费用情况，解缴各种税金和管理费情况，履行经济合同情况以及遵守结算制度和信贷制度情况等等，保证国家有关方针政策的贯彻执行。

（二）做好核算工作，提供乡村企业财务状况和经营成果的信息资料 乡村企业根据市场的需求变化，调整和控制企业的生产活动，以更好地满足广大消费者的需要。这就要求会计工作能够正确、全面、及时地登记和反映企业的经济活动信息，使企业管理者了解本企业的经济活动情况，以便进行科学的预测和决策，保证企业的健康发展。

（三）加强经济核算，努力提高经济效益 发展市场经济，乡村企业要不断地增加物质投入，同时也要注意精打细算，厉行节约，合理地、节约地利用人力、物力和财力，用尽可能少的耗费取得尽可能大的经济效果。为此，必须核算各项收入和费用成本，计算盈亏，并做好财会分析工作，揭露和帮助解决生产经营中的

问题，努力增加收入，不断降低物质消耗，提高企业的经济效益。

（四）保护企业财产的安全、完整，保障所有者和债权人的合法权益 乡村企业拥有的各种财产物资，是进行生产经营活动的物质基础，保护企业财产的安全、完整，才能保证生产的稳定发展，保障所有者和债权人的合法权益不受侵犯。为此会计要严格核算制度，对于浪费、毁坏以及损公肥私、贪污盗窃企业财产行为，及时揭露和制止，以保证集体财产的安全和完整。

三、乡村企业会计工作的组织

乡村企业会计工作的组织，是贯彻实施新的企业财务会计制度，完成乡村企业会计工作任务，发挥乡村企业会计作用的重要保证。

（一）建立和健全会计机构 会计机构是进行会计核算工作的部门（或场所）。目前，无论是乡村企业还是各级乡村企业行政主管部门都存在着财会机构不健全、财会人员不足的问题。因此，乡村企业及其主管部门应该抓住这次财务会计改革的良好机遇，根据《会计法》的规定，切实加强财会机构建设，进一步充实财会力量。各级乡村企业行政主管部门应建立专门的财会机构，把那些思想意识好、专业技术精的会计人员充实到财会机构中来。

（二）加强财会队伍建设 财会人员是财会工作的主要承担者。乡村企业会计改革和新财会制度的实施，需要建设一支业务技术和思想作风都过硬的乡村企业会计人才队伍。所以，加强财会队伍建设包含两个方面的含义，一是提高财会人员的政治和业务素质；另一个就是保证财会人员履行其职责并享有规定的权利。各级乡村企业主管部门，要有计划、有步骤地培训企业财会人员，并保证会计人员的相对稳定，不能任意调换。同时，应建立与完善乡村企业财会人才的评价和激励机制，包括对后备财会人员的培养、对在职财会人员的培训、会计专业技术的确认、会计专业

职务的聘任、会计人员持会计证上岗资格的审查、会计人员的业绩考核和表彰奖励等内容。

(三) 建立和健全会计基础工作规范, 提高工作水平 会计工作是经济管理工作的基础, 搞好会计工作, 首先要从会计基础抓起。乡村企业和乡村企业主管部门应结合本地情况, 在总结经验的基础上, 制定本地区和本单位的会计基础工作规范, 包括: 设立会计机构、会计人员配备、会计工作规章制度的制定、会计凭证审核与装订、会计科目的使用、会计帐簿的设置、会计报表的填报和会计档案管理等内容。应加强会计基础的建立和完善, 保证各项会计工作有条不紊地进行, 不断提高工作质量, 使会计工作实现规范化、科学化。

第三节 会计准则和会计制度

一、会计准则

会计准则是会计核算的规范, 即对处理经济业务、提供财务报告所遵循的方法和原则作出的规定。

会计准则是长期会计实践形成的惯例, 体现着社会化大生产对会计工作的一般要求。“会计准则”的概念最早产生于本世纪初的美国。为了统一会计术语、会计处理程序、会计报表的编制方法、规范和完善会计核算体系, 正确反映企业财务状况和经营成果, 1938 年, “美国会计师协会”(AIA) 开始向企业推荐公认的会计处理方法, 并提出了“会计准则”的概念, 以指导和规范企业的会计核算行为。在美国制定和发布会计准则之后, 鉴于会计准则对会计核算广泛的指导作用, 为适应本国的需要, 一些发达的资本主义国家, 如英国、德国、法国、日本、澳大利亚、新西

兰、加拿大等都先后制定了会计准则。

随着跨国公司和国际市场的发展,各国经济的联系日益密切,出现了世界经济一体化的趋势,会计的国际化随之提到了议事日程。为了协调各国的会计准则,1973年,美国、英国、澳大利亚、法国、日本、墨西哥、荷兰、德国和加拿大9个国家的会计职业团体成立了国际会计准则委员会,主要任务是制定“国际会计准则”,对世界各国的会计核算的处理方法和处理程序(即会计准则)进行指导,相互协调并使之逐步走向统一。目前,国际会计准则委员会拥有100多名会员,分布于全世界包括各大洲80多个国家。现在,国际间的经济合作,一些国际性的经济组织,如世界银行、亚洲银行、关税及贸易总协定等,都要求按国际会计准则编制反映债务人(或有关经济活动)财务活动情况的会计报表。

二、我国制定和实施会计准则的必要性

长期以来,我国实行经济管理权力高度集中的计划经济,同这种高度集中的产品经济体制相适应,相继制定了分所有制、分部门和分行业的多种会计核算制度,形成各行业、各所有制、各部门的会计准则,虽然每一种会计制度对会计核算都进行了规定,但不同的所有制、部门和行业间的会计核算标准不尽统一,经济利益分配存在着较大的差异,未真正体现按劳分配的原则,各类企业提供的会计信息也缺乏统一性和可比性,不能满足国家宏观经济管理的要求,不能满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,也不能满足加强内部经营管理的需要。党的十一届三中全会以来,我国扩大对外经济交流与合作,发展社会主义市场经济,有必要改革原有的会计核算管理体系和会计核算模式,制定和实施建立在市场经济基础之上的、统一的适用于各类企业并与国际惯例相衔接的会计准则。

三、我国企业会计准则的内容

企业会计准则主要是对会计核算的一般原则和会计要素的确认、计量与报告所作出的规定，它是一个多层次的概念，既包括会计处理的一般原则，又包括会计处理的方法和程序，我国新发布的企业会计准则包括：总则、一般原则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、财务报告和附则，共 10 章 66 条，除去附则之外，主要内容可以归结为四个部分。

（一）总则 总则是对企业会计准则的概括说明，主要包括：会计准则的性质，制定的依据和适用范围，以及对会计核算基础工作的要求。此外，由于会计假设是会计核算工作的前提条件，也被列入“总则”中，它包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等主要会计假设。

1. 会计主体假设 会计主体亦称会计个体，指会计工作为之服务的一个特定单位。会计主体假设认为，会计主体与其他会计主体相对立，而且独立于其所有者之外，也就是说，会计所提供的信息，特别是财务报告，反映的是特定会计主体的财务状况与经营成果，不是会计主体所有者本身的经济活动，也不是其它会计主体的经济活动，即使其它会计主体与其有经济联系。会计主体假设旨在使各会计主体明确了解其处理各种经济活动的范围限制和所持的基本立场，从而正确地进行会计信息的日常记录、汇集、定期结算和报告的处理。目前在我国，会计主体主要是国有企业、集体企业、机关团体事业单位、“三资”企业和私营个体企业以及企业内部独立核算单位。

2. 持续经营假设 指会计核算以企业持续、正常的生产经营活动为前提。这一假设，使会计核算建立在持续经营的基础上。如果企业的生产经营活动不能继续存在下去，则所有建立在持续经营假设基础上的资产计量和收益确认标准、会计处理程序和会计

方法就不应当再用，而应采用其它标准、方法和程序来反映企业的财务状况和经营成果。会计核算基础的变化，在财务报告中要予以反映。

3. 会计分期假设 指企业的生产经营过程可以被人为地划分为会计期间，分期反映经营活动和总结经营成果。总则中规定会计期间分为年度、季度和月份。年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。从理论上讲，企业的生产经营活动是连续不断的，经营成果要等到企业终了时才能准确计量。但国家、有关管理部门、企业管理人员和其它有关人员需要及时获得有关会计信息，会计人员有意识地将持续不断的经营活动分成一个个相等的阶段，以便分期提供信息。

会计分期假设奠定了营业收入确认、收入和费用配比、权责发生制、划分收益支出和资本支出等会计原则的理论基础。

4. 货币计量假设 指会计核算以货币作为计量经济活动的单位，并假定币值不变。凡不能用货币计量的企业经济活动，均不在反映之列，如企业签订的经济合同、产品质量、技术发展、人事等方面情况的变化，虽然也是企业的经济活动，但不能用货币单位计量，无法利用会计进行核算，只能在会计报表之外，用文字进行反映。此外，货币计量假设的另一个含义是币值稳定不变。如果货币本身的价值变化较大，其计量数据是不正确的，会计所提供的信息也就不真实，这就需要采用其他的方法来编制补充的财务报告。

(二)一般原则 一般原则是会计准则规定的会计核算的基本要求 and 会计核算普遍适用的原理，共 12 项。

1. 真实性原则 指企业的会计核算以实际发生的经济活动为依据，真实客观地反映企业的财务状况和经营成果。

2. 相关性原则 指企业会计核算提供的信息应当满足各有关方面的需要。

3. 可比性原则 指会计核算按照规定的会计处理方法进行，会计指标口径一致，相互可比。

4. 一致性原则 指会计处理方法、会计程序和前后各期应当一致，不得随意变更。如有变更，应在财务报告中说明变更原因以及产生的影响。

5. 及时性原则 指会计核算应当及时进行，即使会计信息同会计所要反映的对象在时间上保持一致，使会计信息在推动时效之前，能到达会计信息使用者之手。

6. 明晰性原则 指会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和利用。

7. 权责发生制原则 指会计核算应以权责发生制为基础，即以收入和费用是否已经发生为标准来确定本期收入和支出，而不以款项的实际收付为标准确定本期的收入和支出。权责发生制原则要求，凡是本期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应作为当期的收入和费用处理。凡是不属于当期的收入和费用，即使已在当期收付款项，也不能作为当期的收入和费用。

8. 配比原则 指收入与其相关的成本费用应当相互可比，即计算本期损益时，将本期发生的费用和有关的收入相配合、相比较，以正确地求得在该会计期间的净收益或净损失。

9. 谨慎性原则 又称审慎性原则或稳健主义原则，指会计核算应当充分预计损失，而不要预计或少预计收益。

10. 实际成本计价原则 指各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。除国家另有规定外，不得调整其帐面价值。

11. 划分收益性支出与资本性支出原则 指会计核算应正确区分计入当期损益的支出与计入资产价值的支出，正确反映企业的资产价值和损益情况。凡支出的效益仅与本企业会计年度相关的，作为收益性支出；凡支出的效益与几个会计年度相关的，作为资本

性支出。

12. 重要性原则 指财务报告应当全面反映企业的财务状况和经济成果。重要的经济业务，应当单独反映。

(三)会计要素准则 会计要素是指按不同经济特征归类的会计核算的具体对象，也是构成财务报表的基本元素。我国企业会计准则将会计要素划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润 6 项内容。

1. 资产 指企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源，包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

2. 负债 指企业所承担的能以货币计量，需以资产或劳务偿付的债务，包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收帐款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等流动负债和长期借款、应付债券、长期应付款等长期负债。

3. 所有者权益 指企业投资人对企业净资产的所有权，包括投入资本、资本公积、盈余公积和未分配利润等。

4. 收入 指企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入。包括基本业务收入和其他业务收入。

5. 费用 指企业在生产经营过程中发生的各项耗费，包括：直接人工、直接材料、制造费用等直接进入生产成本的直接费用、管理费用、财务费用、销售费用等期间费用。

6. 利润 指企业在一定期间的经营成果，包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。

(四)财务报告准则 财务报告是反映企业财务状况和经营成果的书面文件，包括资产负债表、损益表、财务状况变动表、附表及会计报表附注和财务情况说明书。

1. 资产负债表 是反映企业在某一特定日期财务状况的报表，应当按资产、负债和所有者权益的类别，分项列示。

2. 损益表 是反映企业在一定期间的经营成果及其分配情况的报表，应按利润的构成和利润分配各项目分项列示，利润分配部分各个项目也可以另行编制利润分配表。

3. 财务状况变动表 是综合反映一定会计期间内营运资金来源和运用及其增减变动情况的报表。

四、会计准则与会计制度

(一)会计准则和分行业会计制度并存的必要性 按照国际会计惯例，会计准则建立和实施以后，直接规范企业的会计核算行为，企业根据会计准则的要求，制定适合于本企业的企业会计制度，在会计准则和企业会计制度之间，不再制定会计制度。但在我国，原有的会计制度体系已不适应我国改革开放、发展社会主义市场经济的要求，具体准则的制定工作难度大，短时间内很难规范和形成完整的体系，不可能等待会计准则全部制定完成后再贯彻实施，更何况我国会计队伍整体素质也不高，会计核算制度如果由企业自己制定，会计人员不能马上适应，从而引起企业会计核算工作的混乱。在这种情况下，比较现实、稳妥的做法是先制定和发布《企业会计准则》，规范企业核算的一般原则，在《企业会计准则》的统驭下，精简、统一、尽量减少或合并原有的行业会计制度，待时机成熟以后，再用跨所有制、跨行业、跨经营方式、跨国内外的，包括基本会计准则和应用会计准则的会计准则体系来代替新发布实施的会计准则和分行业会计制度。所以，现在的会计基本准则统驭会计制度、会计制度规范企业会计核算工作的格局是适合中国国情的。

(二)会计准则和会计制度的关系 会计准则和会计制度是会计法规体系的重要组成部分，都是企业进行会计核算的依据，两者既有共性，又有各自不同的职能。

1. 两者的共同点主要表现在