

农业财务会计

主编 周 海 张钢军

东北大学出版社

主编:周 海 张钢军

编委:张百顺 刘树信 李宝国 张国忠
宁国仕 苏振华 李显英 汤伙国
郝云阁 冯洪章 林 征 张 洁

序

中共辽宁省委常委、常务副省长

高扬

农业是国民经济的基础,大力发展农业和农村经济是建设有中国特色的社会主义市场经济的必要条件。由于认真贯彻落实党在农村的一系列方针政策,广大农村普遍实行了以家庭联产承包为主的统分结合的双层经营体制,使我国农村经济形势发生了翻天覆地的变化,粮食和农林牧副渔各业兴旺,乡镇企业异军突起,农民生活水平发生了质的变化。农业和农村经济的变化,特别是与依靠科技进步,强化管理,搞好会计核算分不开的。农业财务会计在经济发展中越来越重要了,在农村经济增长中发挥着重要作用。

《农业财务会计》是根据财政部制定的《农业企业财务制度》和《农业企业会计制度》而编写的。本书从我国农业经济的特点出发,紧密结合农村经济发展实际,适应了农林牧副渔全面发展、“农工商运建服”综合经营、投资主体多元化等新情况的需要,具有兼容农业企业综合经营的特性,较好地解决了多种经营企业实行多种财会制度的问题。

农业财务会计是以提供财务信息为主的经济信息系统,是在市场经济条件下,以货币为主要计量单位,采用一定的专门方法,对农业企业的生产经营过程、经营成果及财务状况,通过观察、确认、计量、分类、登记以及整理与汇总,取得资产、

负债、所有者权益及收入、费用成本、利润等一系列的价值指标,形成会计信息系统,向与农业企业有经济利益关系的社会集团和个人以及本企业的经营管理者报告,以便他们据此作自己有效的判断和决策;同时,农业财务会计在取得和报告会计信息的过程中,既要反映、监督和控制经济活动,使之符合既定要求,实现预期的目标,又要参与经营决策,帮助经营者作出最优经营方案的选择。

现阶段农业财务会计核算具有其特殊性,我国农业生产组织上,由小规模、劳动密集型生产转向适度规模集团化、资金技术密集型;在经济形式上,由单一的集体经济向多种所有制混合型转化;在商品流通上,由半自给性、封闭性向商品性、开放性转化;在管理体制上,建立了以家庭承包为主基础的双层经营体制。从会计的环境条件看,农村企业已成为独立经营、自负盈亏的商品生产者和经营者。

由此可见,农业财务会计在农业经济管理中具有重要的地位和作用。农业企业必须严格执行现行的农业企业会计制度。会计人员要按照会计制度的规定,组织会计核算,搞好记帐、算帐、报帐、用帐工作。会计人员要自觉地坚持制度,规范地遵守制度,并向群众宣传解释会计制度的有关规定和具体内容,以便取得群众的支持,确保会计制度顺利地贯彻执行。同时,加强农业财务会计工作,对于改善经营管理,提高经济效益,规范经济行为,保护财产的安全完整,维护债权人和投资人的利益,正确处理企业与各个方面的关系,具有十分重要的意义。

目前,我国农村还有不少财务会计人员文化技术水平较低,现代化管理知识也很缺乏,农村财务会计人员的素质亟

待提高,以适应飞速发展的农村经济。同时,社会主义现代化经济的发展,还需要我们从事经济工作的各级领导者和财务管理人员,尽快成为这方面的专家。《农业财务会计》一书为从事农业经济管理、财务、计划、统计、预算、财政、审计等经济工作的领导者和工作人员提供了一本很有实用价值的参考书。但愿《农业财务会计》能够成为当前广大农村经济工作者的良师益友,行止相伴。

1996年1月15日

目 录

序

第一章 总 论	(1)
第一节 农业财务会计概述	(1)
第二节 农业财务会计任务、机构及工作组织	(6)
第三节 农业财务会计科目设置	(11)
第二章 农业所有者权益及负债管理与核算	(16)
第一节 所有者权益概述	(16)
第二节 资本金的核算	(20)
第三节 公积金的核算	(24)
第四节 未分配利润的核算	(29)
第五节 负债的特征与分类	(30)
第六节 流动负债的核算	(31)
第七节 长期负债的核算	(58)
第三章 流动资产、无形资产、递延资产与其他资产	(71)
第一节 货币资产的管理与核算	(71)
第二节 无形资产的内容和计价	(95)
第三节 无形资产的核算	(99)
第四节 递延资产和其他资产的核算	(104)

第四章 农业企业固定资产管理与核算	(108)
第一节 固定资产的分类和计价.....	(108)
第二节 固定资产增加的核算.....	(112)
第三节 在建工程的核算.....	(118)
第四节 固定资产租赁的核算.....	(122)
第五节 固定资产折旧与修理的核算.....	(126)
第六节 固定资产减少的核算.....	(138)
第五章 农业企业费用成本的管理与核算	(142)
第一节 农业企业费用成本管理与核算体制.....	(142)
第二节 农业企业成本核算对象及成本开支范围.....	(145)
第三节 农业企业制造费用的管理与核算.....	(149)
第六章 农业生产成本的管理与核算	(158)
第一节 农业生产成本的管理与核算.....	(158)
第二节 工业生产成本的管理与核算.....	(180)
第三节 农业土地开发的管理与核算.....	(191)
第七章 家庭农场财务会计	(194)
第一节 家庭农场财务会计概述.....	(194)
第二节 家庭农场资金筹集的管理与核算.....	(201)
第三节 家庭农场流动资产的管理与核算.....	(208)
第四节 家庭农场固定资产的管理与核算.....	(220)
第五节 家庭农场收入的管理与核算.....	(223)
第六节 家庭农场成本费用的管理与核算.....	(227)

第七节	家庭农场收益分配的管理与核算·····	(236)
第八节	家庭农场的会计报表·····	(239)
第八章	农业对外投资的管理与核算·····	(248)
第一节	对外投资的分类·····	(248)
第二节	短期投资的核算·····	(249)
第三节	长期投资的核算·····	(253)
第九章	损 益·····	(266)
第一节	营业收入的管理与核算·····	(266)
第二节	营业成本和营业税金核算·····	(271)
第三节	期间费用的核算·····	(275)
第四节	利润形成与分配的核算·····	(278)
第十章	农业企业财务报告与财务评价·····	(293)
第一节	农业企业财务报告·····	(293)
第二节	农业企业财务评价·····	(335)
后记	·····	(343)

第一章 总 论

第一节 农业财务会计概述

一、农业财务会计的特点

农业是国民经济的基础。大力发展农业经济,是建设有中国特色社会主义市场经济的必要条件。加速农业经济的发展,必须加强经济管理,搞好农业财务会计核算工作。农业财务会计必须与农业的生产经营相适应,才能更好地为生产服务,促进生产的发展。由此可见农业生产的特点和农业经营管理的要求,决定了农业会计特点:

(1)农业再生产过程中,自然的再生产和经济的再生产紧密交织在一起,因此,农业会计既要核算种子、种苗、农药、农具消耗和固定资产折旧等的生产支出;又要核算恢复地力、施加肥力、兴修水利、水土保持等能促进自然生态循环的有关支出。

(2)农业的基本生产资料——土地,是农业会计的重要核算内容。

(3)农业会计所核算的大都是有生命的动植物,不仅要核算其生产费用和成本,而且要核算其生产的动态情况,从而提供各生产阶段上的生长、增殖、增重和增产的情况。

(4)农业生产周期较长,又具有较强的季节性和地区性,农业会计在资金上既要保证供应,不违农时,以适应地区特点;又要加强核算,防止积压浪费现象的发生,而且要及时、完整地反映出来。

(5)农业产品的特点是易损、易坏、易腐,因此,农业财务会计必须加强对农业产品的保管,运送及其增减变动情况的核算。

(6)农业生产的基本任务和一些基本建设具有密不可分的特点,农业财务会计需要采用一定的核算方法,反映其共同发生的费用,并进行合理分配。

(7)农业生产上所用的种子、种苗、饲料以及加工用料,多是农业生产的产品。因此,自产自用农业产品的核算,是农业会计核算的一个重要内容。

(8)农业生产用的固定资产比较分散,帐外财产物资也较多,劳动资料和劳动对象间时有转换,因此,要求农业财务会计必须采取相应的核算方法。

二、农业企业新财务会计制度的特点

改革后的新制度与以往制度相比,有如下特点:

(1)适用范围的变化。新制度打破了不同所有制性质企业与不同主管部门所属企业的界限,只要属于农业企业,都执行“新制度”。

(2)为不断完善内部经营机制,新制度提出各种类型的农业承包经营单位。包括家庭农场在内,应当实行“自主经营,单独核算,定额上缴,自负盈亏”的办法,认真履行承包合同,完成上缴任务,合理分配收益;企业对所属工业、商品流通业、运输业、建筑业、服务业等单位也应赋予其相对独立的经营自主权,实行“自主经营,独立核算,计算盈亏,定额上缴”的办法。

(3)统一会计记帐方式。长期以来农业会计有多种记帐方式并存,如增减记帐法、借贷记帐法、收付记帐法等。新制

度规定农业统一采用国际通行的借贷复式记帐法,使会计记帐方法规范化。

(4)改变“资金来源 = 资产占用”的会计平衡方式,打破“三段式”平衡的反映方法;采用国际上通行的“资产 = 负债 + 所有者权益”的平衡公式,将资金来源按性质划分为“负债”和“所有者权益”,充分反映投资者和债权人对企业资产所拥有的不同权益。新制度在新的平衡公式下,确立了资本资金制度。资本金属于所有者权益,表明投资者对企业的资金投入,从而又建立资本金保全制度,资本金是不能随意减少的,投资者依出资额的比例分享企业收益同时承担其责任。这一系列的改革,都是向国际惯例靠拢的重要举措。

(5)改革农业会计报表体系。长期以来,我国农业企业的会计报表很不统一,报表体系混乱,指标口径不一致,造成会计核算信息的可比性较差。新制度规范了农业会计报表体系,即对外报送报表与参考报表相结合的报表体系。对外报送报表有 5 张,即资产负债表、损益表、财务状况变动表以及两张附表,即利润分配表和营业外收支明细表。对这些对外报表,企业必须按制度规定的格式和编制要求填报。各行业的对外报表大体相同。参考报表有 11 张,即存贷表、固定资产及累计折旧表、在建工程表、农业(工业)主要产品成本报表、建筑安装工程成本表、制造费用明细表、营业费用明细表、管理费用明细表、营业外收支明细表、家庭农场经营情况表。这些报表格式,制度中也提出了编制说明,企业可参照其格式和编制说明,自行设计。在新制度中取消了成本报表作为对外报表的规定,而将其作为参考表。新的报表体系既符合国际惯例,又与我国农业生产及管理水平、人员素质相适应;所

提供的会计信息既符合国际惯例通用语言的要求,又能满足各方面了解企业财务状况和经营成果的需要。

(6)采用国际通行的制造成本法。以往制度中对产品成本的核算,完全都是采用全部成本法,管理费用在完工产品和在产品之间分配,使企业出现虚盈实亏的现象。制造成本法将管理费用作为期间成本,计入当期损益,避免企业出现的虚盈现象。成本核算方法的改革,对商品交换、市场信息的传递起了很重要的作用。

(7)将以往农业系统会计制度中存在着许多分歧协调一致。在农业系统会计制度中,不统一的地方很多,如国营农场的自有资金来源,要求按照资金使用范围划分为“固定基金”与“流动基金”,维护了投资者的利益,与此相联系,乡镇企业与国营农场在固定资产购建、更新、折旧的会计事项的处理上也有较大的区别。

新制度根据企业会计准则的要求,对现行农业系统的会计制度按国际惯例进行了改革,将差异之处协调起来。同时又根据农业生产的特点,提出了集中核算和分级核算的形式,以适应农业生产经营单位管理体制的要求,对于承包单位或承包人的核算,提出可以通过典型调查后建立核算点的形式进行账外成本核算。

(8)将家庭农场的会计核算作为附录。家庭农场与企业内部其他核算单位相比,拥有更大的生产经营自主权;而且其承包经营方式是农业企业经济体制改革的重要成果。由于家庭农场在资本金筹集,收益分配等方面有许多特殊性,为此,新制度将家庭农场会计制度作为一个独立的内容,规定了其核算方法,会计科目,业务收支核算内容,使家庭农场核算规

范化。

三、农业企业财务会计核算的特点

为了贯彻执行《企业会计准则》，规范农业企业的会计核算，财政部发布了《农业企业会计制度》，并于1993年7月1日起执行。新制度适用于设在中华人民共和国境内的所有农业企业，包括不同所有制及隶属于各部门、各单位的农业企业以及农业企业所属的单独核算的工业、商品流通业、运输业、建筑业、服务业等单位。

改革后的新制度，根据通则、准则的基本要求，从我国农业经济的情况出发，适应农业企业多种经济成份并存，农林牧副渔全面发展，“农工商运建服”综合经营，投资主体多元化等新情况的需要，具有兼容农业企业综合经营的特性，较好地解决了多种经营企业实行多种财会制度的问题。

为了掌握《农业企业会计制度》的特点及改革的内容，就要从农业会计核算本身特殊性出发，通过新旧会计制度对比，全面了解新制度的改革内容。

农业会计核算的特殊性，现阶段我国农业在生产组织上，由小规模、劳动密集型生产转向适度规模、集团化、资金技术密集型；在经济形式上，由单一的集体经济向多种所有制混合型转化；在商品流通上，由半自给性、封闭型向商品性、开放型转化；在管理体制上，建立了以家庭承包为基础的双层经营体制。从会计的环境条件看，农村企业已成为独立经营、自负盈亏的商品生产者和经营者。但农业会计核算本身由于受农业生产特点的影响，其特点有：

(1)土地是农业不可替代的生产资料，除了要计算农产品成本外，还要计算单位面积成本，进行土地投入的计价核算，

随着社会主义市场经济的建立和发展,有越来越多的土地,以有偿转让土地使用权的形式转让出去,并由此取得大量的收益,这些内容的核算是农业会计所特有的。

(2)农业生产周期长,费用支出不均匀,通常一年才计算一次产品成本或在产出时计算成本。由于农业企业多为综合经营的企业,因此成本实行分业核算制。同时对不同经营方式的企业成本实行不同的核算办法。具体讲,对统一经营的企业,由农业基层核算单位核算农产品成本;对承包经营的农业,由家庭农场等农业承包经营单位核算农产品成本;承包单位将大宗农产品交给企业经销的,由企业按实际支付给承包单位的结算价计算企业农产品销售的营业成本。

(3)农业生产是自给性和商品性生产相结合,自产留用的产品要合理计价,也要视同销售,既要计算销售收入,同时也要结转成本。只有这样,才能全面反映资金形态的转化。

(4)农业中有部分劳动资料和劳动对象相互转化,如当幼畜育成转化为产、役畜时,劳动对象就转化为劳动资料,其计价,计算经营成果是农业会计核算所特有的。

(5)由于农业实行综合经营,在核算上,就要求不仅进行农业核算,也要包括工业、商品流输业、运输业、建筑业、服务业的核算,然后进行汇总。

第二节 农业财务会计任务、 机构及工作组织

一、农业财务会计的基本任务

严格按照党和国家的农村经济政策、法令和有关规章制度,及时准确地反映和监督生产经营过程中的各项经济活动,

提供可靠的经济信息,加强经营管理,促进增产节约,增收节支,提高经济效益。具体地讲,农业财务会计的任务主要包括下面四个方面:

(一)严格执行党和国家的农村经济政策、法令、制度,维护财经纪律

党和国家制订的各项农村经济政策、法令、制度,是农业生产经营活动的准则和规范。农业财务会计在核算各项经济活动时,既要作好事前审核,又要进行事中控制和事后监督检查。要通过编制和审核凭证,核查核对帐目,分析报表资料等,认真审查监督各项经济活动是否贯彻执行党和国家的各项方针、政策、法令、制度,是否正确处理各种经济关系。农业会计人员要以身作则,模范地执行国家的方针、政策、法令、制度,同一切贪污盗窃、损公肥私、挥霍国家和集体资财、违法乱纪等行为作坚决斗争,以维护财经纪律。

在生产经营过程和购销合同中,认真签订和执行与有关方面的经济合同,也是农业财务会计任务的一项重要内容。

(二)贯彻增产节约原则,加强经济核算,及时正确地反映和监督各项经济活动情况,提供可靠的经济信息,不断改善经营管理,提高经济效益

贯彻增产节约原则,加强经济核算,是高速度发展社会主义农业,加速实现农业现代化的必要措施。农业财务会计必须及时正确地反映和监督各项经济活动情况,通过记帐,算帐和用帐,取得可靠的经济信息,进行经济反馈,因此,加强和改善经济管理。农业财务会计不仅要做好事后的核算工作,而且要在分析过去经营情况的基础上,进行事中控制和事前预测,要严格控制非生产支出,有效地合理地降低成本,保证用

最少的人力、物力、财力的耗费,取得最大的经济效果。要预测未来的经济前景,主动参与各项生产建设的经营决策,力争最佳经济效益。

(三)正确核算生产财务成果,切实按照社会主义分配原则和有关政策,搞好生产收益和财务成果的分配,正确处理国家、集体和个人三者之间的关系

农业财务会计必须正确核算产品生产,提供劳务和商品流通过程的各项支出,计算成本;及时准确地反映生产和销售收入;对比收支,计算生产财务成果。

生产财务成果的分配,是一项政策性很强的工作,既关系到国家财政收入,集体经济的巩固和发展,又关系到职工个人和农民生活的改善;既关系到职工个人和农民的目前利益,又关系到他们的长远利益。因此,必须按照社会主义的分配原则和有关政策,切实搞好生产收益和财务成果的合理分配,正确处理好国家、集体和个人三者之间的利益关系,以调动各方面的生产积极性。

(四)反映和监督财产物资的动态和结存情况,保护社会主义财产的安全完整和合理使用

农业企业所拥有的各项财务物资,是进行生产经营活动和发展生产建设的物质基础,是社会主义全民或劳动群众集体财产,是广大职工和农民辛勤劳动的成果。如果各项财产保管不好,使用不当,就会影响生产建设的顺利进行,也损害了国家、集体和农民的利益,损害了广大职工群众和农民的生产积极性。因此,农业财务会计的又一项重要任务就是要如实反映各项财产物资的保管和使用情况,监督其收发移动,加强财产物资管理,制止不合法的买卖、转让,拆除各种财产的

活动,揭露丢失、毁损、贪污、盗窃财产的不法行为,切实保护社会主义财产的安全、完整和合理使用。

二、农业财务会计工作的组织

正确地组织农业会计工作,是顺利完成农业会计任务的重要条件。农业企业应根据有关农村经济政策和体制改革精神,结合农业企业的具体情况,确定核算体制,设置会计机构,配备会计人员,执行农业财务会计制度,并具体地组织农业会计核算工作。农业企业包括全民所有制的国营农业企业(如国营农场、林场、畜牧场、水产养殖场等),劳动群众集体所有制的农业合作经济组织和乡镇企业以及农户、家庭农场等。不同所有制、不同形式的农业企业,其核算体制也各不相同。

国营农业企业,要积极发展和巩固职工家庭农(林、牧、渔)场。场内各级管理机构要从行政指挥转为经营服务型,各职能科室改为对职工家庭农场进行产前、产中和产后服务的单独核算、自负盈亏的服务站或专业服务公司。职工家庭农场是在国营农场直接领导下,实行自主经营、单独核算、定额上交、自负盈亏的经济实体,它是国营农场有机整体的组成部分,同国营农场在行政上是隶属关系,在经济上是合同关系,通过执行合同体现国家计划,履行对国家的义务。在此情况下,家庭农场和专业服务公司(乡企)都分别为国营农场内的一个核算层次。因此国营农业企业一般是实行分散的,多层次的核算体制。

农业合作经济组织和乡镇企业,是劳动群众集体所有制的农业企业。它的生产经营范围很广,除经营农、林、牧、渔各业之外,还经营工业、商品流通业、交通运输业、建筑业和各种服务行业。因其规模一般较小,通常不再划分核算层次,所以