

工业会计学

费中新 吴仲时 主编

電子工業出版社

工业会计学

费中新 吴仲时 主编

电子工业出版社

(京)新登字 055 号

工业会计学

费中新 主编
吴仲时

责任编辑 郭 晓

※

电子工业出版社出版发行

(北京市万寿路)

浙江德清洛舍印刷厂印刷

各地新华书店经销

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 14 字数 377 千字

1992 年 4 月第 1 版 1992 年 4 月第 1 次印刷

印数 4000 册 定价: 7.50 元

ISBN7-5053-1514-5/F·86

前 言

本书系根据《中华人民共和国会计法》的基本精神和现行工业会计制度的有关规定,结合建国以来工业企业财会工作的实践经验和对当前经济体制改革中的一些新情况和新问题的初步探索,并适当地汲取西方国家的适合我国四化建设的有关会计理论和实务编写的。该书体系完整,说理性和实践性强,体现了会计改革的最新成就,可作为高等院校会计学专业和其他经济管理类本、专科各专业工业会计课程的教学用书,也可作为经济管理干部,特别是会计专职干部、自学青年的参考书。

全书共设十二章。参加编写的人员有:费中新(第七章)、吴仲时(第一章、第五章第一节、第六、八章)、赵秀英(第五章第二至六节、第九、十章)、谢敏(第二章)、吴晖(第三章)、高延庆(第四章)、涂必玉(第十一章)、樊晓琪(第十二章)。全书编写经过集体讨论,最后由费中新、吴仲时总纂定稿。

由于经济体制改革正在深入进行,财务会计制度也处于不断改革之中,又限于作者水平,书中难免会有不少缺点和错误,恳请读者批评指正。

编 者

1992年4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 工业会计的工作组织	(12)

第二章 货币资金的核算

第一节 概述	(21)
第二节 现金的核算	(22)
第三节 银行存款的核算	(28)
第四节 结算业务的核算	(35)
第五节 有价证券的核算	(49)

第三章 工资的核算

第一节 职工的分类和工资总额的组成	(52)
第二节 工资核算的原始依据	(56)
第三节 工资结算和分配的核算	(60)
第四节 工资附加费的核算	(70)
第五节 效益工资的核算	(73)

第四章 固定资产和无形资产的核算

第一节	固定资产核算概述	(80)
第二节	固定资产的分类和计价	(82)
第三节	固定资产折旧和修理的核算	(87)
第四节	固定资产增加和减少的核算	(103)
第五节	固定资产投资和租赁的核算	(114)
第六节	固定资产清查的核算	(120)
第七节	无形资产的核算	(123)

第五章 材料的核算

第一节	材料的分类和计价	(128)
第二节	材料核算的凭证	(132)
第三节	按实际成本计价的材料核算	(137)
第四节	按计划成本计价的材料核算	(149)
第五节	委托加工材料的核算	(162)
第六节	材料清查和超储积压物资的核算	(164)

第六章 低值易耗品和包装物的核算

第一节	概述	(169)
第二节	低值易耗品的核算	(173)
第三节	包装物的核算	(179)

第七章 产品成本核算原理

第一节	概述	(189)
第二节	生产费用的分类	(198)
第三节	产品成本核算的基本程序和帐户设置	(203)
第四节	生产费用在各种产品之间的归集和分配	(208)
第五节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(227)

第八章 产品成本核算方法

第一节	产品成本核算方法的确定	(235)
第二节	品种法	(239)
第三节	分批法	(257)
第四节	分步法	(265)
第五节	产品成本计算的其他方法	(283)
第六节	关于产品成本计算方法的若干问题	(299)

第九章 产成品和销售的核算

第一节	概述	(303)
第二节	产成品的核算	(304)
第三节	销售的核算	(311)

第十章 财务成果的核算

第一节	概述	(328)
第二节	利润形成的核算	(330)
第三节	利润分配的核算	(334)

第十一章 工业企业资金来源的核算

第一节	概述	(349)
第二节	固定基金和流动基金的核算	(351)
第三节	专用基金的核算	(356)
第四节	专用拨款的核算	(373)
第五节	银行借款的核算	(378)
第六节	其他资金来源的核算	(388)

第十二章 工业会计报表

第一节	概述	(396)
-----	----	-------

第二节	资金报表的编制.....	(401)
第三节	成本报表的编制.....	(415)
第四节	利润报表的编制.....	(432)
第五节	会计报表的报送、审查和汇总	(437)

第一章 总 论

第一节 工业会计的内容

一、工业会计的含义

会计作为管理经济的一项社会活动,是随着社会生产的产生、发展以及人们管理经济的需要而产生和发展的。在人类社会生产发展的低级阶段,会计只是作为“生产职能的附带部分”而存在,会计职能只是由生产者凭头脑或在生产时间之外附带地将有关收支事项记录下来。当人类社会发展到出现剩余产品以后,会计才逐渐从生产职能中分离出来,发展成独立的管理职能。随着商品经济的兴起、社会生产的发展,社会的生产、分配、交换都要通过货币来计量,对生产经营过程必须利用价值进行综合管理,以求用最少劳动消耗,取得最大劳动成果,从而促使了会计从低级向高级发展,由不完善到逐步完善起来。经济越发展,会计越重要。正如马克思所指出的:“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。”(《资本论》第二卷,第 152 页,人民出版社 1975 年版)因此社会主义工业企业更需要会计进行管理。

人类社会的生产经历了几次大分工,每次大分工都对会计发展产生了深远的影响,经过几次社会分工,现代社会生产已经由封闭的小规模经营发展成为门类众多、分工细致、联系广泛的社会化大生产。整个社会生产是由各个部门共同协作完成的,其中工业部门在现代社会经济中占有举足轻重的地位。工业部门的独立化为会计专门化提供了前提条件。为了适应工业企业生产经营的特点,需要建立与

之相适应的工业会计。所以,工业会计从会计学中独立出来是工业部门独立化的结果,也是人类社会生产发展的必然结果。

社会主义经济是公有制基础上的有计划商品经济。国营工业企业是建立在生产资料公有制基础上的商品生产单位,是国民经济统一整体中的“细胞”。它在国家宏观调控下,自主经营、自负盈亏,成为相对独立的经营实体和具有一定权力义务关系的法人。它在生产经营活动中,要求企业在满足市场需要的前提下,生产更多的高质量产品满足社会需要,同时要为国家提供资金积累,以更好地实现社会主义的生产目的和促进国民经济的发展。这就要求企业通过组织生产、控制耗费,以尽可能少的资金耗费、尽可能低的成本,增加产量,提高企业的盈利水平,更多地上交税金、利润,以增加财政收入和企业自身积累。要达到这一目的,必须建立和健全以经济责任制为核心的责、权、利相结合的经济核算制,以加强工业企业的经营管理,正确处理企业与国家、企业和企业、企业和职工和企业内部各单位之间的经济关系,合理组织企业生产经营活动,同时对企业生产经营中发生的财产增减、生产耗费、劳动成果等进行及时反映和监督,改善企业经营管理,提高经济效益。当前我国实现的是有计划的商品经济,商品生产和货币流通依然存在,生产资料和劳动产品仍然是价值和使用价值的统一。工业企业的生产过程既是使用价值创造过程,同时又是价值的形成过程。这就决定了工业企业必须利用价值形式来管理生产经营过程。工业会计,它以货币为主要计量单位,利用价值形式来连续、系统、全面的反映和控制生产经营过程和结果,通过一系列价值指标,如资金、利润、成本等,用以全面掌握企业在生产经营过程中价值活动的全貌,调节和指导生产的顺利进行。可见,工业会计是工业企业经济管理重要组成部分,对于加强企业经营管理,增加生产,降低耗费,提高经济效益有着重要意义。

工业会计是工业经济管理的重要组成部分。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,反映和监督工业经济活动,核算经济效果,预测经济前景,参与经营决策,为企业加强经营管

理提供系统资料的一种专业会计。

二、工业会计的内容

工业会计的内容,是指工业会计反映、监督的内容。工业会计的内容,是受工业企业生产经营活动的特点决定的。

国营工业企业是以生产资料公有制为基础的独立从事工业产品生产和经营的实体。其生产经营过程是以生产过程为中心的供应过程、生产过程和销售过程的统一,工业企业通过合理组织供、产、销活动,生产市场所需要的产品,并争取获得最大的盈利。因此工业会计的内容离不开工业企业的供应、生产和销售过程,它以价值方面反映工业企业生产经营活动及其过程。

工业企业为了正常地进行生产,必须拥有一定数量的财产物资,包括劳动资料(指劳动者用来把自己的劳动传导到劳动对象上去的一切物质资料或物质条件)、劳动对象(指人们为生产物质财富而以劳动加于其上的一切物品)。这些作用于工业企业生产过程的各项财产物资的货币表现(包括货币本身),就是企业的经营资金。企业的经营资金,按其在企业再生产中的不同作用,可以分为固定资金和流动资金。固定资金是指占用在房屋、建筑物、机器设备、运输设备等固定资产方面的资金,其价值是分次地、逐渐转移到所生产的产品价值中去;流动资金是指占用在工业企业经营过程各个阶段中的原材料、在产品、产成品、货币资金以及结算中的债权等方面的资金。其价值是一次转移到所生产的产品中去并从产品销售收入中获得补偿。除了固定资金和流动资金,工业企业还有一定数额用于更新改造、大修理、职工福利等专门用途、占用在专项物资、专项材料、专项存款、专项工程等方面的专项资金。工业企业生产所需的经营资金是通过一定的来源渠道取得的。这些来源渠道主要有:由国家财政预算拨给企业用于生产经营的固定资金和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,属国家对企业的投资;根据国家规定,由企业内部提取的具有专门用途的各项基金,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、风险保证金等,为企业内部形成的资金来源。国家拨入的和企业内部形成的资金来源统称为自有资金来源。除此以外,还包括从银行借款取得的资金来源(包括基建借款、流动资金借款、专用借款以及投资借款等)以及结算过程中暂时吸收的资金来源(形成对国家预算、其他企业单位和个人的应付款项、应付票据等负债),这部分资金来源统称为借入资金来源。此外,随着经济体制改革的深化和资金市场的逐步形成和发展,工业企业还可以通过吸收其他单位的投资、发行债券和股票等,满足生产经营中的资金需要。

工业企业的经营资金进入企业以后,随着企业供、产、销活动的进行而不断地运动着。企业经营资金的运动就表现为资金形态的不断变化即资金的循环和周转。

供应过程,是材料采购的过程。在这一过程中,由于采购材料的经济活动,一方面企业要向供货单位支付材料价款和采购费用,另一方面要取得材料物资,作为生产储备。这时企业的资金从货币资金形态转变为材料的储备资金形态。在采购过程中支付的货款和采购费用,构成了购入材料的采购成本。

生产过程是工业企业再生产过程的中心环节,它既是发生各种耗费的过程,同时又是产品形成的过程。在生产过程中,为了生产产品会发生各种生产耗费,包括固定资产和材料等物化劳动的耗费和劳动者活劳动的耗费两部分。其中固定资产能长期发挥作用,保持其实物形态,而其价值则随着固定资产的磨损,通过折旧方式分次地、部分地转移到新产品中去,构成产品成本的一部分;材料在生产过程中一次被消耗,其价值也随之转移到新产品中去,构成产品成本的另一部分;劳动者在生产过程中耗费的劳动,形成产品中新创造的价值,其中一部分根据“各尽所能、按劳分配”原则,以工资形式支付给劳动者,用于个人消费,因此工资也构成产品成本的另一个部分。企业生产中发生的材料耗费、固定资产折旧、工资支出及其他一些货币支出,构成了生产过程中的全部生产费用,其实质形成了一定量的产品成本。随着生产费用的支出,资金从储备资金(材料)形态、固定资

金(固定资产)形态、货币资金(工资等)形态转为生产资金(在产品)形态。当产品生产完成后,资金又从生产资金形态转化为成品资金形态,由此可见,产品的生产过程既是产品的制造过程,又是旧价值转移和新价值创造的过程,也是生产资金形成和转化为成品资金的过程。

销售过程,是企业将生产过程中完工的产品销售出去,取得销售收入,实现产品价值的过程。在销售过程中,企业一方面要销售产品,支付销售费用,另一方面要与购买单位发生货款结算、收回货款。这时资金从成品资金形态又转化为货币资金形态。销售产品的生产成本加上支付的销售费用,构成了产品的销售成本。在销售过程取得的货币资金(销售收入),首先要补偿在生产过程中发生的材料耗费、工资的支出和固定资产的损耗(即生产成本),剩余部分即为企业的纯收入(即利润),在国家和企业之间进行分配,一部分以税利形式上交国家财政,另一部分留归企业,形成各种专用基金。

综合上述,工业企业的经营资金是同时并存于生产经营过程各阶段,随供产销活动进行,不断改变形态:从货币资金开始,顺序通过供、产、销过程,分别转化为储备资金、生产资金、成品资金等不同的资金形态,最后回复到货币资金形态。这种从货币资金开始,又回到货币资金这一运动过程,称为资金循环。由于再生产不断进行所引起的周而复始的资金循环,称为资金周转。企业资金周转,是企业资金运动的主要形式。工业企业资金运动如图 1-1 所示。

工业企业资金,由于某些原因会退出企业的生产经营过程,不再参加企业资金周转。例如,固定资产调出、清理报废,多余流动资金上缴、归还借款等,都会引起固定资金和流动资金占用及其资金来源的相应减少。

上述资金的投入、周转、退出是资金运动的动态表现,而一定时点上的资金占用和资金来源以及两者之间的对应统一、相互平衡,则是资金运动的静态表现。

工业企业的经营过程,同时也表现为资金运动的过程。工业

会计反映和监督的内容就是企业的资金运动过程,即是用货币表现的经济活动。这些经济活动归纳起来就是:

- 1. 由于资金的取得、周转和退出企业等经济活动所引起的资金占用和资金来源的增减变化;
- 2. 在生产经营中各项生产费用的支出和产品成本的形成;
- 3. 企业销售收入的取得以及利润的实现、分配和税利的解缴。

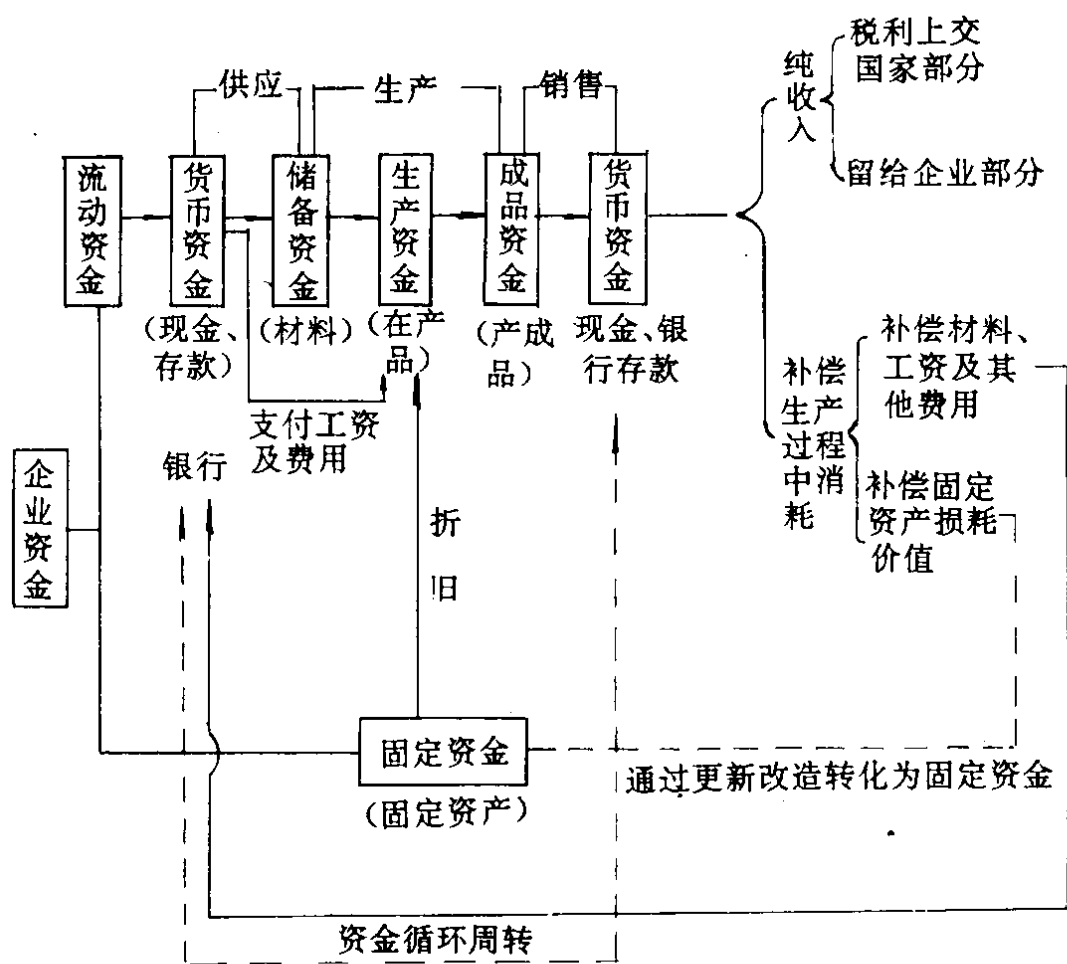


图 1-1 工业企业资金运动图示

上述工业企业所反映和监督的内容,体现了企业与各方面的经济关系,包括①企业与国家的关系:如企业与财政、税务、银行及主管部门之间拨款、缴款、借款、还款等经济活动,体现了国家所有,企业

经营,企业在宏观控制的前提下成为相对独立的经济实体和具有一定权利和义务的法人关系;②企业与外部单位之间关系:企业之间由于商品或劳务购销活动引起的货款结算的经济活动,体现了商品经济条件下平等互利、等价交换的关系;③企业与内部各单位的关系:企业内部各车间、部门相互提供产品或劳务而引起内部结算的经济活动,体现了集中领导,分级核算,实现经济责任制的关系;④企业与职工的关系:企业根据职工提供劳动的数量和质量,以工资形式支付给职工的劳动报酬,从而发生工资结算的经济活动,体现了社会主义的按劳分配的关系。这些经济活动,通过工业会计的反映和监督,促使企业正确处理与各方面的经济关系。

需要着重指出的是,工业企业的生产经营过程,是物资运动和资金运动过程的辩证统一。一方面,物资运动是资金运动的基础,物资运动决定资金运动——财产物资的货币表现即是资金,供、产、销活动的正常进行决定着资金运动的良性循环,物资的积压、浪费,就是资金的积压、浪费,从这个意义上讲,一个企业要管好、用好资金、合理组织资金运动,首先必须科学地安排供、产、销活动,保证生产经营的顺利进行,管好、用好物资;另一方面,资金运动反映着物资运动,并对物资运动具有反作用——物资运动状况如何,既可以通过资金运动反映出来,又可以通过合理组织资金运动,加强资金管理,改善物资分配和使用情况,促使物资的合理运动,保证企业供、产、销活动的顺利进行。从这个意义上讲,管好、用好资金,有利于管好、用好物资。资金运动和物资运动这种辩证统一关系,要求会计部门不仅要管钱,而且要积极协助生产部门管好、用好物资;生产部门也要重视资金的占用和耗费,树立经济核算思想,努力节约资金。只有这样才能把企业的生产经营搞好,并力求取得最大的经济效益。

第二节 工业会计的任务

工业会计作为工业企业经济管理的重要组成部分,担负着十分

重要的任务。工业会计的任务受工业会计的内容所制约的,并由工业企业经济管理要求所决定的。在现阶段,国营工业企业广泛实行不同形式的经济责任制,它把企业的经济责任、经济效益和经济利益紧密地结合起来,要求达到经济责任明确落实、经济效益全面提高、经济利益合理分配。为此必须准确地计算和考核企业生产经营过程中的劳动耗费和经营成果,科学有效地进行各项经营管理工作。正确、及时地反映企业的生产经营活动,核算各项收支,降低消耗,力求最大限度地提高企业的经济效益,并通过对经济活动的监督、检查、分析、控制,以加强工业企业的经营管理,也是工业会计所担负的重要职责,也是加强经济管理的客观要求所决定的。

工业会计的任务,主要有以下四个方面:

一、如实、及时、完整地记录和反映工业企业的经济活动及其经营成果,为加强经济管理提供可靠的会计信息

工业企业供、产、销过程所发生的各项经济业务,以及所取得的成果、存在的问题,会直接或间接地通过资金运动表现出来,而工业企业的资金运动正是工业会计反映和监督的内容。工业会计利用其本身所特有的职能,采用货币计量和专门方法,以凭证、帐簿、报表为载体,通过记帐、算帐和报帐对工业经济活动及经营成果全面地、系统地、完整地记录下来,并通过资金、成本、销售收入、利润等价值指标,提供经济管理所需要的经济信息。企业各级领导人员,要搞好企业经营管理工作,就必须全面了解掌握企业的生产经营情况,以尽可能少的消耗和资金占用,生产尽可能多的适销对路产品,实现最大的盈利。财会工作在提供经济信息,加强企业经营管理中发挥着重要的作用。企业领导要根据会计提供的信息,预测经济前景,制定经营决策,促使企业提高产品质量、降低成本,减少耗费,增加盈利,同时根据生产经营中发现的问题采取措施,加以改进,以加强企业的经营管理。会计人员要充分认识会计工作在工业企业经营管理中的重要地位,主动正确地提供有关会计信息,当好企业领导的参谋,更好完成工业会计的任务。

我国的社会主义经济是以公有制为主体的有计划的商品经济,实现计划经济和市场调节相结合的社会主义商品经济运行机制。企业应在服从国家计划的前提下,根据商品交换和价值规律,对市场供求进行科学分析、预测,作出正确决策,制订切实可行的计划。国家为了加强宏观经济管理,需要及时了解工业企业的经济活动及其经营成果的情况,作为检查和制订国民经济计划的依据。因此工业企业要定期向上级有关部门提供会计报表,提供所需的会计信息,并通过逐级汇总,满足各级政府加强宏观经济管理的要求。

工业会计提供的会计信息必须真实、准确、完整、及时。如果会计提供的会计信息不准确、不完整,反映的资金运动不及时、不真实,不仅不利于企业作出正确的经营决策,延误发现问题、采取措施加以改进的良机,而且会给国民经济的计划管理带来不利影响,甚至导致宏观决策失误,影响国民经济的发展。为了保证会计信息的真实、可靠,会计核算必须以审核无误的会计凭证为依据,不允许弄虚作假,假帐真算,同时要保证会计信息的完整、及时,以发挥在经济管理中的应有作用。

二、贯彻节约原则,加强经济核算,促进增产节约,增收节支,提高企业的经济效益

实行经济核算,努力增产节约,提高经济效益,是工业会计的重要任务,也是工业企业增强市场竞争能力和自我发展能力的基本途径。自从人类社会产生会计活动以来,就与“经济效益”结下了不解之缘。人类社会讲求经济效益的客观要求,促进了会计活动的产生和发展,促进了会计方法的不断变革,使会计从不完善走向完善。经济效益是会计管理的核心内容,提高经济效益是工业会计核算和管理的根本目的。

厉行节约是社会主义经济的一项基本原则,是加速社会主义经济建设的重要条件。企业在生产经营活动中要全面贯彻节约原则。要求企业节省一切人力、物力、财力,合理利用一切物质资源进行扩大再生产。工业企业要在竞争中发展,必须做到以尽可能少的物资和