

NONGYEKUAIJIXUE
NONGYEKUAIJIXUE

农业会计学

栾甫贵 编著

(辽)新登字 10 号

农业会计学

栾甫贵 编著

东北财经大学出版社出版发行(大连黑石礁)
朝阳新华印刷厂分厂印刷

开本:787×1092 1/32 印张:12 1/8 字数:262 000
1995 年 11 月第 1 版 1995 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑:田世忠 责任校对:尹杰兰

印数:1—6 000
ISBN 7-81044-085-3/F·827 定价:16.00 元

前 言

农业是国民经济的基础。农业企业是从事农业生产的职能企业，其生产数量的多少、产品质量的优劣、生产效率的高低及经济效益的好坏，直接关系到农业企业的生存与发展，制约着国民经济的发展速度和发展规模，关系到广大人民群众切身利益。农业企业会计在计量、检测、反映和监督上述指标过程中，无疑具有不可替代的重要作用。

随着社会主义市场经济的逐步建立、发展和完善，农业企业在经营方式、经营内容、管理体制及组织形式等方面均发生了重大的变化，由原来单一的农产品生产向着农业、工业、商业、贸易、运输业、建筑业、服务业等多种业别并存的综合性企业发展，有的已发展成为集团公司，形成各业之间相互服务、相互促进而又相互制约的内部循环机制。另一方面，农业企业作为一个有机整体，对基层单位实行承包经营方式，基层生产队又对下实行家庭农场的管理体制，形成统分结合、责权利结合的双层经营体制。这种错综复杂、犬牙交的错组织结构，给本书的编写带来了极大的困难。我曾经考虑了三种编写结构：一是分业别编写，这样可以面面俱到，详尽具体，但篇幅太大，又与相关业别的会计制度和会计教材重复较多。二是分层次编写，按家庭农场、生产队、企业办工商运建服及企业四个层次编写，其优点是适用性、可

操作性强,但缺点仍如分业核算。三是不分业别、不分层次,采用综合编写法,突出各业别的共性,具有特殊性的成本计算、家庭农场核算单独专门讲述,这样克服了前两种方法的缺点,又吸收了其优点。故而本书采用第三种体例编写。

本书的特点是:

第一,突出农业企业的特点,对农牧业重点、详细阐述其会计核算理论与方法,与其他行业有共性的部分采用略写方式。

第二,农业企业利用外资呈上升趋势,世界银行贷款、“三来一补”及补偿贸易日渐增多,其外币折算的会计处理业务不断增加,因此对外币折算单设一章,较详细论述其核算方法。

第三,农业企业大部分采用财务包干或定额上交形式,因而,对其所得税的核算进行较一般的介绍。考虑到农牧业的特点,对增值税的核算也采用了略写形式。

我在农业院校工作、学习了18个年头,早有出版一部《农业企业会计》的夙愿,虽然在1988年曾组织编写《农场会计学》,并已组稿50余万字,但因种种原因未能面世。本书的出版是对我多年愿望的回报,如能对农业战线上的会计理论工作者、教学工作和实务工作者有所作为的话,便实现了本书的初衷。

本书的出版,首先要感谢我的硕士老师邓延芳教授、谷祺教授、欧阳清教授、王盛祥教授和沈其煜教授,感谢我的大学老师田良果教授、陈寿煌教授、赵玉贞教授,感谢我的同学刘永泽教授、陈国辉教授、刘明辉教授。东北财经大学出版社的宋玉平同志为本书的出版也付出了艰辛的劳动,在

此一并表示诚挚的谢意。

应当指出，农业企业是复杂多样的企业，农业企业会计亦有多种不同的编写方式，其中有许多理论及实务问题有待进一步研究。本书疏漏、不妥之处在所难免，读者如能对此赐墨指正，为本书的修订、完善提出宝贵意见，作者将不胜感激。

栾甫贵

1995年9月于天津

目 录

前言.....	(1)
第一章 总论.....	(1)
第一节 农业会计的概念.....	(1)
第二节 农业会计的原则	(11)
第三节 农业会计的特点	(16)
第四节 农业会计的任务	(19)
第五节 农业会计的组织	(21)
第二章 流动资产的核算	(26)
第一节 货币资金的核算	(26)
第二节 短期投资的核算	(47)
第三节 应收项目的核算	(50)
第四节 存货的核算	(57)
第三章 长期资产的核算	(74)
第一节 长期投资的核算	(74)
第二节 固定资产的核算	(80)
第三节 其他长期资产的核算.....	(103)
第四章 负债的核算.....	(107)
第一节 流动负债的核算.....	(107)
第二节 长期负债的核算.....	(124)

第五章 成本费用的核算	(137)
第一节 成本核算概述.....	(137)
第二节 要素费用的核算.....	(144)
第三节 辅助生产的核算.....	(148)
第四节 机械作业的核算.....	(156)
第五节 制造费用的核算.....	(160)
第六节 农业生产成本的核算.....	(164)
第七节 林业生产成本的核算.....	(176)
第八节 畜牧业生产成本的核算.....	(180)
第九节 工业生产成本的核算.....	(202)
第十节 运输业成本的核算.....	(214)
第十一节 建筑业成本的核算.....	(216)
第十二节 期间费用的核算.....	(218)
第六章 营业收入与利润的核算	(223)
第一节 营业收入的核算.....	(223)
第二节 营业成本的核算.....	(230)
第三节 营业税金及附加的核算.....	(233)
第四节 利润的核算.....	(239)
第七章 所有者权益的核算	(250)
第一节 实收资本的核算.....	(250)
第二节 资本公积的核算.....	(253)
第三节 盈余公积的核算.....	(255)
第四节 未分配利润的核算.....	(256)
第八章 外币业务的核算	(257)
第一节 外币折算的相关概念.....	(257)
第二节 汇兑损益的逐笔折算法.....	(262)

第三节	汇兑损益的月终调整法.....	(271)
第四节	汇兑损益的分别记帐法.....	(274)
第九章	家庭农场的核算	(279)
第一节	家庭农场会计概述.....	(279)
第二节	资产的核算.....	(281)
第三节	负债的核算.....	(288)
第四节	收入与费用的核算.....	(290)
第五节	损益与权益的核算.....	(294)
第六节	家庭农场会计报表.....	(295)
第十章	会计报表	(301)
第一节	会计报表概述.....	(301)
第二节	资产负债表.....	(304)
第三节	损益表.....	(324)
第四节	财务状况变动表.....	(343)
第五节	会计报表分析.....	(351)
第十一章	企业清算的核算	(358)
第一节	企业清算程序.....	(358)
第二节	变产偿债基础.....	(360)
第三节	清算帐务处理.....	(363)

第一章 总 论

第一节 农业会计的概念

一、农业会计概念

农业是人类历史上最原始、最基本也是最重要的产业。人类社会的发展与农业的进步有着密不可分的“血缘关系”，只不过这种关系随着大工业、现代化的发展而不被人们所关注。没有农业的发展，就没有工业的发达，也就没有现代化的今天；另一方面，工业的进步又反过来促进了农业的完善和劳动生产率的提高。因此，农业作为国民经济的基础，在一个国家经济发展过程中的作用已日益得到人们的共识，现代化农业的建立与发展已成为现代农业企业的目标，农业企业已走向多种所有制并存、多种经营并存、农工商贸并存的发展道路，其概念可定义为：农业企业是从事种植业、养殖业或以其为依托，农工商综合经营，实行独立核算和具有法人地位的农业社会经济组织单位。包括：全民所有制、集体所有制、私营、外商投资等各类经济性质的企业；有限责任公司、股份有限公司等各类组织形式的企业。

无论何种经济性质、何种组织形式，农业企业要从事生产经营活动，必须拥有一定数量和质量劳动力和生产资料，

在市场经济环境下，遵守国家各项法律法规，按照经济规律办事，合理进行原材料采购，科学组织生产经营过程，积极销售产品，及时收取货款，按时缴纳税金，促进再生产过程的顺畅化、节约化和科学化，加速资金周转，增加企业盈利，并在合理开发利用自然资源的同时，保护生态环境，避免环境污染，实现经济效益与社会效益的统一。而在所有这些经济活动过程中，离不开资金的支持、保障，资金的筹集、运用、耗费、收回及分配等构成了农业企业经济活动的主体，以资金运动为反映和监督对象的农业会计发挥着积极而又不可替代的作用。

农业会计是以货币为主要计量单位，以国家有关法律法规为依据，运用会计的专门方法，对农业企业的经济活动进行系统、连续、全面、综合的反映和监督，以加强农业企业经济管理、提高经济效益的一种经济管理活动。农业会计是一种专业会计，根据经济性质不同，又分为国有农场会计、乡镇企业会计、生产合作社会计和农业经济联合体会计；根据农业企业经营内容，分为农业（种植业）会计、林业会计、畜牧业会计、渔业会计、副业会计、工业（加工业）会计、外贸会计和商业会计及运输业会计、建筑业会计等；从种植业、饲养业主体看，又有家庭农场会计、农户会计等。其会计核算方法大同小异，为叙述方便，本书采用综合法，以《农业企业财务制度》、《农业企业会计制度》为主要依据，对农业会计进行一般性与特殊性相结合的阐述。

二、农业会计目标

向农业企业的有关关系人提供真实、准确、可靠、及时的会计信息，是农业会计的基本目标。农业企业作为综合性

的生产企业，其利害关系人较其他行业要复杂得多，因而其会计服务对象具有多元化的特点，会计服务方法具有多样化的特点，由此产生了丰富的会计信息服务。包括：①向企业所有者定期报告企业生产经营状况及结果，说明资产、负债及所有者权益的变动情况及原因，并通过实际执行情况与计划（预算）的比较，评价经营者的工作业绩，指出问题所在及应采取的对策，重点说明资产增减变动与利润分配状况，对重大财产变更（如牲畜的存栏、生死变动、林木的存量与开发量、农作物的生长状况等）进行数字与文字注解。②向企业经营者定期或不定期报告生产经营进程，如种子、化肥、农药的消耗情况，农用资金的需求与投放，生产进度（如播种面积、植树面积、中耕面积、灭草面积、收割面积等）与成本消耗状况比较，产品销售与货款回收状况以及资产保值增值状况等。③向农业银行、工商银行等重要债权人报告企业生产经营状况，重点说明贷款偿付能力，农业生产进度与还贷配比关系以及抵押财产的完好状况及利用情况等。④如实向税务机关报告农业生产进度、销售收入、利润指标，提供农牧业税、营业税、增值税、资源税及教育费附加等缴纳情况的会计信息。⑤如实向保险公司提供农牧业受灾状况及损失金额，包括绝产面积、牲畜死亡头（只）数等明细资料等。

上述会计信息的提供，要求农业会计人员必须科学、合理地组织会计核算，严格会计凭证的审核、填制，及时准确进行帐簿记录，如实编报会计报告，建立一套完整、科学的会计信息搜集、加工、传递、储存和报告制度，全面反映和监督农业会计对象。

三、农业会计对象

农业会计对象是指农业会计反映和监督的内容。概言之，就是农业企业的资金运动。与其他行业相比较，农业企业资金运动虽然在形式上无大的差别，但在内容上却离之甚远。以国有农场为例，其资金运动过程及内容分为以下五个部分：

第一，资金的筹集。从农场目前资金来源看，包括原国家财政拨款形成的国有资金投入；农场内部单位以股份形式在场内筹资形成的股份投入；从事农牧业、加工业、服务业、建筑业及运输业等向银行取得的银行借款；农场税后留利形成的公积金、公益金以及其他方式筹集的资金。这些资金一般体现为货币资金形态。

第二，资金的运用。资金筹集完成，便用于建造房屋、购买各项有关农机设备、开垦荒地，从而形成固定资产。另外，还要购买种子、化肥、农药等，形成储备资金。

第三，资金的耗费。生产过程中，通过各项劳动手段的作用，劳动者将种子、化肥、农药等投入到农业生产中，形成具有生命力的农作物，这一过程中耗费的劳动对象同支付给农业工人的工资报酬一起形成了在产品资金，随着工人劳动的投入和农作物自身生长，生产出小麦、玉米、大豆、水稻等产品，在产品资金转化为产成品资金。

第四，资金的收回。农产品产出后，经过挑选、整理，分离出不同等级，向市场出售，获得高于成本投入的货币收入，产成品资金转化为货币资金。

第五，资金的分配。农产品销售收入扣除成本费用后，还应向国家缴纳农牧业税，归还银行借款，税后利润进行相关内容的分配。

不难看出,农业企业的资金运动过程,仍包含着资产、负债、所有者权益、收入、费用及利润六个会计对象要素,并以其独特的行业特点具有独特的内容结构。

(一) 资产

农业企业(以下简称企业)的资产指企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源。这一概念包含四项要点:一是资产必须为本企业拥有(所有者投入部分)或控制(债权人投入部分);二是仅指经济资源(此外还有社会资源、政治资源、文化资源等);三是能为企业带来经济效益;四是能以货币计量。水分、阳光、空气等尽管是农业生产过程中不可缺少的生产要素,但并非为本企业所拥有或控制,不能以货币计量,故而不属于企业的资产。

资产按其形态,分为有形资产和无形资产;按其本体耗费的时间长短,分为流动资产和长期资产;按其流动性质分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

流动资产是指可以在一年或超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。如农用材料、幼畜及育肥畜等。

长期投资是指不准备在一年内变现的投资,包括股票投资、债券投资和其他投资。

固定资产指使用期限在一年以上的房屋、建筑物及主要劳动资料和使用期限在两年以上、单位价值在2 000元以上的次要劳动资料。前者包括房屋、建筑物,机器、机械、运输工具,产畜和役畜,使用的土地、桥梁、堤坝、公路、水库、干渠、支渠、机井、水泥晒场、经济林木、防护林、养

殖池以及其他与生产经营有关的设备、器具、工具等。

无形资产是指企业长期使用,但没有实物形态的资产。包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术和商誉等。

递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,是企业已支付、可用于抵付以后月份的费用,是一种尚在发挥效用而未耗尽的成本,因而也称递延费用,本质上仍是一种资产。包括企业开办费、土地开发费、以经营租赁方式租入固定资产的改良支出等。

其他资产是指不参入企业的生产经营活动而留存于企业的各项长期资产。包括特准储备物资、银行冻结存款、冻结物资、涉及诉讼中的财产等。

(二) 负债

负债是指企业所承担的能以货币计量、需要以资产或劳务偿付的债务。负债是企业必须履行的义务。这一定义包含三部分内容:一是必须指本企业承担的义务,界定了负债的范围;二是必须能够以货币计量;三是需要以资产或劳务偿付,前者又包括以货币偿付(应付帐款等)和以实物偿付(如预收货款)。

负债按其流动性质分为流动负债和长期负债。

流动负债是指需要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、预收帐款、应付家庭农场款、待转家庭农场上交款、专项应付款、其他应付款、应付工资、应付福利费、应交税金、应交包干利润、应付利润、其他应交款及预提费用等。

长期负债是指偿还期在一年或超过一年的一个营业周期

以上的债务。包括长期借款、应付长期债券、长期应付款等。长期借款包括向金融机构和向其他单位的借款。长期应付款包括采用补偿贸易方式引进国外设备价款和应付融资租入固定资产的租赁费等。

（三）所有者权益

所有者权益是指企业所有者对企业净资产的所有权。净资产即指资产总额减去负债总额后的余额。包括所有者投入企业的资本及由此形成的资本公积、盈余公积和未分配利润。

（四）收入

收入是指企业在销售产品或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，具体由销售产品、商品取得的销售收入和运输营运收入、工程价款结算收入、服务收入及其他业务收入构成。企业内部独立核算单位之间相互提供产品、劳务也在收入之列。另外，企业自产留用的种籽、饲料、口粮、工业用原材料以及自繁幼畜成龄转为固定资产，也视同销售，计入营业收入。按企业内部单位的性质，可概括如下：

1. 农业（专指种植业、畜牧业、林业、副业、渔业的总称，即狭义农业，下同）、工业单位发生的产成品、自制半成品、工业性劳务收入；
2. 商品流通单位的商品销售收入；
3. 建筑单位发生的工程价款结算收入及向发包单位索要的赔偿收入；
4. 运输单位发生的营运收入及经营装卸业务的装卸收入；
5. 服务业所发生的从事旅店、宾馆、饭店、理发、照相、

浴池、洗染、修理和咨询服务收入等。

此外，各单位发生的材料销售、固定资产出租、无形资产转让、包装物出租及提供劳务收入等也计入营业收入。

（五）费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各项耗费。包括生产经营成本和期间费用。

生产经营成本是指为生产某种产品、经营某种商品或提供某项劳务而发生的各项支出，由直接人工、直接材料（商品进价）、其他直接费用和间接费用构成。生产经营成本是费用的主要组成部分。

期间费用是指企业生产经营过程中发生的不计入生产经营成本而全额计入当期损益的费用。包括营业费用、管理费用和财务费用。

（六）利润

利润是指企业在一定时期内所获得的最终经营成果。由于农业企业由各行各业组成，其利润总额则由行业利润合计构成，形成企业利润总额和行业利润总额两个层次。

$$\begin{aligned} \text{企业利润净额} &= \text{农业利润总额} + \text{工业利润总额} + \text{商品流通业利润总额} + \text{运输业利润总额} \\ &\quad + \text{建筑业利润总额} + \text{服务业利润总额} - \text{所得税} \end{aligned}$$

$$\text{行业利润总额} = \text{营业利润} + \text{投资净收益} + \text{家庭农场实际上缴利润} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}$$

$$\text{营业利润} = \text{主营业务利润} + \text{其他业务利润} - \text{管理费用} - \text{财务费用}$$

$$\text{主营业务利润} = \text{主营业务收入} - \text{营业成本} - \text{营业费用} - \text{营业税金（含农牧业税）及附加}$$

$$\text{其他业务利润} = \text{其他业务收入} - \text{其他业务支出（含其他营业税金及附加）}$$

上述六项会计要素中，资产、负债与所有者权益从静态角度反映了企业一定时点（时日）的财务状况，并以“资产=负债+所有者权益”的恒等关系，奠定了复式记帐和资产负债表的基础。而收入、费用与利润则从动态角度反映了企业一定时期内生产经营活动的最终财务成果，“收入-费用（成本）=利润”的关系式是编制损益表、确认盈亏的理论依据。资产负债表与损益表的内在联系又为财务状况变动表的编制提供了可能。

四、农业会计科目

会计对象要素虽然对会计对象进行了科学的分类，但仍显粗略，无法反映千差万别、错综复杂的经济业务。为此还必须在此基础上，从科学性、可操作性角度出发，设置必要的会计科目，以便对会计对象要素进行更进一步的分类反映和监督。根据现行《农业企业会计制度》的规定，农业企业会计应设置五类、68个表内科目，如图表1—1所示。

图表 1—1

会 计 科 目 表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
		一、资产类			
1	101	现 金	35	206	专项应付款
2	102	银行存款	36	209	其他应付款
3	109	其他货币资金	37	211	应付工资
4	111	短期投资	38	214	应付福利费
5	112	应收票据	39	221	应交税金
6	113	应收帐款	40	222	应交包干利润
7	114	坏帐准备	41	223	应付利润
8	116	应收家庭农场款	42	229	其他应交款
9	118	内部往来	43	231	预提费用
10	119	其他应收款	44	241	长期借款