

新编

乡镇企业会计

XK

XINBIAN XIANGZHEN QIYE KUAJJI

陈锡祜 谷均辉 主编

齐科学出版社

(京)新登字 152 号

责任编辑:张 红 张惠敏

责任校对:谢小代

封面设计:卜建晨

版式设计:代小卫

新编乡镇企业会计

陈锡祜 谷均辉 主编

*

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

中国人民解放军第一二〇二工厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 12.75 印张 292000 字

1994 年 7 月第一版 1994 年 7 月第一次印刷

ISBN 7-5058-0747-1/F·585 定价:11.20 元

图书在版编目(CIP)数据

新编乡镇企业会计/陈锡祜编著. —北京:经济科学出版社, 1994

ISBN 7-5058-0747-1

I. 新… II. 陈… III. 乡镇企业-工业会计

IV. T276.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 06327 号

前 言

一年来,国家根据建立和完善市场经济体制的需要,深化改革,制定颁发了若干改革管理体制规定和财务会计制度。这些规定和制度,对于企业适应国家的宏观调控,开展业务经营,加强内部管理,至关重要。

为了在乡镇企业很好地贯彻执行这些规定和制度,做好经营管理和财务会计工作,我们过去编写过这样一本书,现在根据国家新的财务会计制度的颁发,重新编写这本书。

本书着重介绍国家新的财务会计制度的改革思路,规范要求和具体内容。在介绍中注意与1987年施行的制度相衔接,说明哪些地方原来就根据市场经济发展的需要这样做了,哪些是新的改革和发展,以便有利于乡镇企业财会人员贯彻执行国家新制度。

会计改革,主要是观念和原则的变革。计划经济体制下所产生的一些会计观念和原则,随着市场经济体制的建立和发展,肯定要改变了。本书按照国家新制度的要求,介绍新的会计观念和原则。会计观念和原则的变革,不应削弱对会计基本方法的遵守和运用。本书强调了对这方面的要求。

本书对介绍的每种核算业务,基本上都举出实例,加以说明,以为示范。

本书注意了国家制度的统一性和乡镇企业会计业务的某些特殊性。在介绍国家制度核算内容和要求的基础上,说明了由于

乡镇企业的特点需要补充的会计处理方法。因此,本书可以作为广大乡镇企业财务会计人员及指导、管理乡镇企业的有关人员学习和工作用书。

本书的编者有:陈锡祜、谷均辉、王树勤、汤星颐、吉艳华、马跃、房明、李鸣、张枫、华介玉、高德惠、汪璋钦,由陈锡祜、谷均辉主编。

对新财会制度的理解和执行,特别是如何结合乡镇企业的具体情况,加以贯彻运行;还需要一个过程,加上编者水平所限和了解实际情况有所不够,编写中会有误差和不足之处,希望大家批评指正。

编者

1994年3月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 乡镇企业会计的概念、意义和发展	(1)
第二节 乡镇企业会计的对象	(8)
第三节 会计核算的基本前提	(11)
第四节 会计核算的一般原则	(13)
第五节 会计要素和会计等式	(18)
第二章 会计基本方法	(24)
第一节 会计科目和帐户	(24)
第二节 借贷记帐法	(28)
第三节 会计凭证和帐簿	(35)
第四节 会计核算形式	(47)
第三章 货币资金	(53)
第一节 货币资金概论	(53)
第二节 现金的核算	(54)
第三节 银行存款的核算	(60)
第四节 其他货币资金的核算	(65)
第五节 外币业务的核算	(67)
第四章 短期债权	(73)
第一节 应收帐款的核算	(73)
第二节 坏帐损失的核算	(75)
第三节 应收票据的核算	(79)

第四节	短期投资的核算	(82)
第五节	其他短期债权的核算	(85)
第五章	存货	(89)
第一节	材料收发的总分类核算	(89)
第二节	材料收发的明细分类核算	(103)
第三节	其他材料业务的核算	(106)
第四节	产成品的核算	(116)
第五节	商品的核算	(122)
第六章	长期投资	(136)
第一节	长期投资及其核算的意义	(136)
第二节	债券投资的核算	(137)
第三节	股票投资的核算	(144)
第四节	其他长期投资的核算	(150)
第七章	固定资产	(153)
第一节	固定资产的分类和计价	(153)
第二节	在建工程的核算	(155)
第三节	固定资产增加的核算	(161)
第四节	固定资产折旧的核算	(163)
第五节	固定资产清理的核算	(168)
第八章	无形资产、递延资产	(173)
第一节	无形资产的核算	(173)
第二节	递延资产的核算	(179)
第九章	流动负债	(183)
第一节	负债的概念及核算概论	(183)
第二节	短期借款的核算	(185)
第三节	应付帐款、预收帐款的核算	(186)
第四节	应付票据的核算	(189)

第五节	应交税金的核算	(191)
第六节	应付工资的核算	(196)
第七节	其他流动负债的核算	(202)
第十章	长期负债.....	(208)
第一节	长期负债核算概述	(208)
第二节	长期借款的核算	(210)
第三节	应付债券的核算	(212)
第四节	长期应付款的核算	(215)
第十一章	所有者权益.....	(221)
第一节	所有者权益概述	(221)
第二节	实收资本的核算	(222)
第三节	资本公积的核算	(228)
第四节	盈余公积和未分配利润的核算	(231)
第十二章	工业产品成本核算.....	(234)
第一节	成本核算的意义及基础工作	(234)
第二节	生产费用的核算	(237)
第三节	产品成本计算的品种法	(249)
第四节	产品成本计算的分批法	(255)
第五节	产品成本计算的分步法	(259)
第六节	产品成本计算的分类法	(266)
第十三章	农业产品成本核算.....	(274)
第一节	生产特点和成本核算要求	(274)
第二节	农作物产品成本的计算	(277)
第三节	经济林木产品成本的计算	(281)
第四节	奶牛业产品成本的计算	(285)
第五节	养鸡业产品成本的计算	(290)
第六节	养猪业产品成本的计算	(299)

第十四章	建筑施工成本核算	(305)
第一节	建筑施工生产的特点和成本计算的要求	(305)
第二节	施工费用的归集与分配	(309)
第三节	工程成本的计算	(315)
第十五章	饮食及服务行业成本核算	(320)
第一节	饮食服务行业的核算	(320)
第二节	仓储服务行业的核算	(326)
第三节	农机服务成本的计算	(329)
第十六章	损益	(334)
第一节	产品销售收入的核算	(334)
第二节	产品销售成本及税金核算	(337)
第三节	产品销售费用的核算	(338)
第四节	管理费用和财务费用的核算	(339)
第五节	其他业务收支的核算	(342)
第六节	营业外收支和投资收益的核算	(344)
第十七章	利润及利润分配	(348)
第一节	利润的核算	(348)
第二节	利润分配的核算	(350)
第十八章	会计报表	(357)
第一节	会计报表概述	(357)
第二节	资产负债表	(360)
第三节	财务状况变动表	(373)
第四节	损益表和利润分配表	(381)
第五节	附表	(389)

第一章 总 论

第一节 乡镇企业会计的概念、意义和发展

一、乡镇企业会计的概念

乡镇企业会计,是应用于乡镇企业的专业会计。它是会计基本理论和基本方法在乡镇企业的具体运用。

按照现行会计制度管理体制,企业会计制度的建立分为三个层次:第一层次是制定《企业会计准则》,它明确了企业会计的一般原则和方法,规范了企业会计的一般行为,是统一企业会计的基础;第二层次是根据《企业会计准则》,结合各行业会计工作的具体情况,制定分行业的会计制度,将《企业会计准则》的一般原则和方法,在各行业中体现出来,并适应各行业的特点和要求;第三层次是企业根据第一层次和第二层次的规定,结合企业的实际情况制定企业会计实施细则,规范企业的具体核算工作。以上所说的三个层次的会计制度管理体制适用于国内所有的企业。就是说,国内企业,不管它是什么所有制,属于什么部门和行业,采用什么经营方式和组织形式,都同样实行这种管理体制,同样执行《企业会计准则》和分行业会计制度。因此,现在的乡镇企业会计应是应用于乡镇各行业企业的专业会计。

会计是社会生产的客观要求,是在社会生产发展的过程中产生,并不断发展的。同样,乡镇企业会计也是随着乡镇企业的产生而产生,并随着乡镇企业的发展而发展的。农业合作化时

期,农业生产合作社的工副业是乡镇企业的萌芽。工副业的核算就是乡镇企业会计的起点。人民公社时期,公社和大队兴办了社队企业,出现了社队企业会计,在它的发展过程中,也逐步发展了社队企业会计。在农村实行联产承包责任制以后,随着农村经济的发展,乡镇企业逐步形成多层次、多行业、多形式的经济实体。其中包括乡办、村办、农民联办、个体办等各种企业,还有这些企业之间的联营和联合。它们在组织形式、经营内容和管理方法上都远远超过原来社队企业的范围。因此,1984年,中共中央四号文件,将社队企业改名为乡镇企业。社队企业会计也就成为乡镇企业会计。10年来,乡镇企业不断发展,最早接受了市场经济的洗礼,在国民经济的发展中,日益显示出它的重要作用。乡镇企业会计根据农村市场经济发展的要求,开创了按照自己特点进行改革的道路,为从计划经济会计模式转向市场经济会计模式,做了探试,作出了有益的贡献。

二、乡镇企业会计的意义

乡镇企业会计同一般会计一样,都以其核算和监督的特有职能,成为经济管理不可缺少的部分。《中华人民共和国会计法》第三条规定:“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规,按照本法规定办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督”。乡镇企业会计应通过办理会计事务,做好会计核算和会计监督工作。

会计核算,就是记帐、算帐、用帐。它以货币计量为主要形式,采用各种会计方法,搜集、整理、汇总、计算、记录和反映企业的经济业务,以价值形式把这些经济业务概括起来,成为全面反映企业资金运动的指标体系,用以控制和指导企业的生产经营过程。

会计与经济的关系至为密切。在生产和扩大再生产过程中,相应发生分配、交换、消费活动。这些过程和活动,离不开会计活

动,离不开它的核算和监督。经济不断发展,经济管理体制和经营方式不断在变革,作为反映和控制经济活动的会计,必然也在不断地变革和发展。经济是第一性的,会计是第二性的,但它们在经济生活中是同在的。经济在理论上说明生产和扩大再生产以及经济资源分配使用的规律,而会计则在实践中反映生产和扩大再生产过程的资金运动以及经济资源分配使用的情况。但会计反映的原则又必须以经济理论为基础。经济决定会计,会计反映经济活动,会计是经济的内涵。

会计在学术上是一门科学,在业务上是一种工作。它主要有这样四个特点:第一,以货币计量为主要形式,实物计量、劳动计量、时间计量等只是作为辅助形式。从总体上说,它是价值的核算。第二,采用会计特有的方法,连续不断地,有根据、有层次、全面地反映企业的经济活动。第三,按照会计理论和生产经营管理的需要建成一套核算指标体系。第四,对企业的经济活动,不仅具有反映的作用,还有控制和监督的功能,所以它是企业生产经营管理不可缺少的组成部分。

会计核算,要核算企业实际发生的经济业务,也就是对生产经营过程中的经济活动,进行考察、计量和登记。所以又叫事中核算。这是核算的根本任务。但会计核算的内容并不以此为限。还有事前核算和事后核算。事前核算,是在生产经营开始前的核算。企业搞哪一种生产经营,如何搞法,各种生产要素的配备条件如何,如何结合为好,可能有多大的经济效益,有多大的风险等等,对这些因素事前应当有所预测,进行预测性核算,以做到胸中有数。事后核算,是对生产经营过程中核算的数据,进行分析研究,权衡利弊,比较得失,总结经验,为下一步的生产经营提供决策资料。它是事中核算的继续。这三种核算是相互联系,互相为用的。但必须明确,事中核算是会计核算的基础。乡镇企业

必须认真搞好和加强事中核算,提高事中核算的水平,并在这个基础上,逐步开展事前核算和事后核算。

会计的监督,包括对凭证的监督,对帐簿的监督,对执行财政制度、财务制度、会计制度的监督,以及其他的监督。主要是监督会计核算的内容是否真实可靠,是否符合政策、法令、制度、计划、合同规定的要求,是否达到计划规定或责任要求的目标。由此可见,会计监督的也是生产经营过程中发生的经济业务。因此,会计核算的过程,也是会计监督的过程。由于会计核算与会计监督具有不同的任务和要求,它们又不是一回事。会计核算,是对已经发生或将要发生的经济业务本身所进行的价值量的核算。会计监督,是对经济业务的合法性、合理性和可行性所进行的检查和评价。事实上,会计监督在很大程度上是通过会计核算进行的,自然表现出监督寓于核算之中。实际上,核算应当受监督的控制和约束,这样才有可能使经济业务的发生做到合理、合法、可行。所以,对会计核算和监督,既要看到它们有区别的一面,又要看到它们相互结合的一面。这样就能充分了解乡镇企业会计的内容实质和它在乡镇企业经营管理中的重要作用。

三、乡镇企业会计制度

会计制度是对会计工作所作的规范性规定,是会计工作经验的总结。经济越发展,会计越重要。会计越重要,会计制度越要健全和完善。十几年来,乡镇企业的发展,乡镇企业会计工作的不断加强,乡镇企业会计制度的建立和不断改革及完善,可以说明这个问题。

1980年财政部和农业部,根据乡镇企业建立和发展情况以及各地会计工作的经验,制定了《农村人民公社社办企业会计制度》,在全国试行。这个制度概括了乡镇企业的特点和已经取得的成就,明确了乡镇企业会计核算的原则和要求,基本上统一了

乡镇企业会计核算指标体系和主要方法,是乡镇企业会计工作一项重要的建设。

随着国民经济进一步发展,农村经济管理体制的改革,乡镇企业在经济管理体制、经营管理方式和生产经营结构等方面发生了很大的变化,特别是农村市场经济的孕生和发育对乡镇企业的生产经营和管理带来很大的影响。根据这一情况,财政部和农牧渔业部,本着微观要搞活、宏观要加强管理的原则,对原有的乡镇企业财务会计制度进行了改革和修订,1986年颁发了新的《乡镇企业会计制度》,全国施行。新的乡镇企业会计制度体现了乡镇企业实行自主经营、独立核算、自负盈亏的要求,对会计核算体制、会计核算观念、会计核算方法等方面作了重大变革。将以拨入资金为基础的会计核算体制改变为以投入资金为基础的会计核算体制;严格划分投入资金和借入资金的界限和核算方法;实行投资基金(相当于现在的资本金)保全制度,不得随意冲减投资基金;废除专款专用的资金管理和核算制度,对企业的资金实行统筹安排、计划使用、灵活调度、提高效益的管理和核算方法;计提折旧时,按单循环的观念处理,不再建立折旧基金,不得冲减投资基金(旧制度称固定基金);由于出现无形资产、对外投资等的核算,将固定资产的核算扩大为固定及长期资产的核算;改革了固定资产购建的核算;充实和完善了利润分配的核算。所有这些改革,都是从乡镇企业会计工作的实践中总结出来的,都是按照乡镇企业的实际需要设计的,可以说是在中国农村这块土地上生长出来的。当然,作为市场经济会计的要求来说,这一次的乡镇企业会计改革还是初步的,还是不够全面的。

1992年11月财政部发布了《企业会计准则》,随后财政部又根据《企业会计准则》印发了《工业企业会计制度》等分行业的会计制度,要求1993年7月1日起开始执行。为了保证乡镇企

业顺利实施新的财会制度及进一步完善乡镇企业的财务管理和会计核算,1993年4月,财政部又印发了《对乡镇企业贯彻执行〈企业财务通则〉和分行业的企业财务制度若干问题的规定》和《对乡镇企业贯彻执行〈企业会计准则〉和分行业的企业会计制度若干问题的规定》一并施行。每个乡镇企业,除了执行《企业会计准则》外,还要执行分行业的会计制度。具体来说,乡镇工业企业执行工业企业会计制度,乡镇农业企业执行农业企业会计制度,乡镇商品流通企业执行商品流通企业会计制度,等等。如果一个跨行业的乡镇企业从事多种生产经营,则按其主营项目确定执行哪个行业的企业会计制度。企业在执行分行业的会计制度时,必须根据自己的特点和工作中的实际情况,作出补充规定或实施细则。乡镇企业属于农村集体所有制企业,虽然这一次会计制度改革取消了不同所有制的界限,但它所具有的特点,给财会工作所带来的影响还是存在的,应该针对这些情况作出应有的补充。

新的会计制度的建立和实施,使乡镇企业会计改革迈上一个新的台阶,无疑将会推动乡镇企业会计的进一步发展。但我国社会主义市场经济体制尚在初建阶段,移植的国外经验有一个消化和结合问题,因此社会主义市场经济会计在全国,也包括在农村的建立和完善,还需要经过一个努力实践和自我创造的过程。

四、乡镇企业会计的特点

会计是经济的内涵,是经济管理的组成部分。在乡镇企业经济发展和具体生产经营管理条件下,必然有其具体的核算内容和要求。这种具体的核算内容和要求,形成了与一般会计不同的特点。乡镇企业会计的特点,主要表现在以下几个方面:

(一)既是分行业的企业会计,又是分行业企业会计的综合

乡镇企业既是农村各个行业的企业,又是这些企业的综合。从管理上说,既要以每一个企业为对象进行管理和核算,又要以每一个地区,例如村、乡、县的乡镇企业为对象,综合观察这个地区乡镇企业的生产经营和分配、积累等情况。乡镇企业会计既要体现这个特点,又要为这个特点服务,这就要求乡镇企业会计,不仅要按企业所属的行业,按行业的要求进行核算,还要对一个地区不同行业的企业进行综合核算。

(二)与农业的关系极为密切

乡镇企业办在农村,有很多生产是农业生产的继续和补充,有些又是为农业生产服务的。它的从业人员和生产经营资金,主要来自农村,它为农村经济发展、农民生活和农村集体事业服务,其经营成果又和农民的切身利益以及农业生产的发展息息相关。因此,乡镇企业在筹集资金、生产经营、劳动组织和报酬、财务结算、利润分配等方面的管理和核算,除按照一般行业会计制度的规定执行外,还必须结合当地农村、农业、农民的具体情况,采用相应的核算和管理办法。

(三)有多种层次

乡镇企业,包括乡(镇)办、村办、农民联办、个体办企业,体现了不同的所有权、管理权和分配权。因此,在乡镇企业会计建设上,在乡镇企业会计的核算和管理上,必须在全国统一制度的基础上,采取全面指导、分级管理、区别对待等多种多样的方法,以适应不同的情况和需要。例如乡办、村办、私营性质的乡镇企业可以按照分行业会计制度的规定执行,而对个体办的乡镇企业只能帮助他们设计简易的会计制度,至于农民联户办的企业,它们的合作程度千差万别,在会计制度建立和使用上,更要区别对待。另外,在财务会计指标的汇总上,有的采用会计的方法,有的要采用统计的方法,也要有所不同。

(四)企业之间核算水平相差悬殊

乡镇企业从面上来说,遍及全国农村,存在地区上的差异;从层次上来说,有乡办、村办、联办、农户办,自然在所有制上就存在差异;再加上行业不同,规模不同,经营方式不同,管理水平不同,因而在核算水平上相差悬殊。因此,乡镇企业在不违背统一会计制度的原则和精神的基础上,要采取多种核算方法,以适应各种不同的水平和要求。

第二节 乡镇企业会计的对象

乡镇企业会计的对象,是指乡镇企业会计核算和监督的内容。总的来说,乡镇企业会计核算和监督的,是企业再生产过程中的资金运动。乡镇企业会计是企业经济管理的组成部分,是为企业的生产经营服务的,它自然要核算和监督企业生产过程中的全部经济活动。作为企业物质基础的财产物资的增减变动及其所引起的各种经济关系的变化,都是企业的经济活动。而企业财产物资的货币表现就是资金。所以,企业的经济活动,实质上就是企业资金的不断运动和变化的反映。这就是乡镇企业会计的对象为什么是企业再生产过程的资金运动的缘故。

根据乡镇企业生产经营情况,会计核算和监督的内容可以概括为三个方面:资金的进入和退出;资金在生产经营过程中的运用和循环周转;利润的形成和分配。这三方面的内容,反映了乡镇企业在生产经营中的基本经济活动构成企业再生产过程中的资金运动。其具体内容如下:

一、资金的进入和退出

企业进行生产经营,必须要有资金,然后才能购建固定资产,购买材料,支付生产费用,进行生产。因此,资金的进入是企