

主编 陈晋蓉

新编工业企业会计

中国财政经济出版社

29.247
4-C18

903357

阅览7清

新编工业企业会计

陈晋蓉 主编



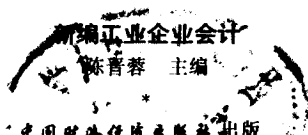
10365823



中国财政经济出版社

1
1
2
3

(京) 新登字 038 号



(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经销

北京市密云县印刷厂印刷

*

850×1168 32 开 15.5 印张 370 000 字
1993 年 6 月第 1 版 1993 年 6 月北京第 1 次印刷

印数: 1—21100 定价: 9.30 元

ISBN 7-5005-2122-7 / F · 2007

(图书出版质量问题, 本社负责调换)

前 言

《企业会计准则》、《企业财务通则》的颁布实施，是我国会计制度的一次深刻变革，对我国经济建设和改革开放将起到积极推动作用。面对新的形势，广大财会人员的知识需要更新，旧的会计教材也已不适用。

本书以《准则》和《通则》为依据，根据《工业企业会计制度》，全面、系统地阐述在新的会计制度下，工业企业会计的理论和方法，注重新旧制度的衔接，强调会计实务操作。它可供广大财会人员、其他经济管理干部以及自学会计专业人员学习和使用，也可作为财经院校会计专业及相关专业的参考教材。

全书共十四章。编写人员为：第一章，雷沙力；第二章，陈渝蓉；第四章，周凯利；第五章，陈晓军；第六章、第七章，刘成竹；第八章、第九章，潘爱香、陆守兵、袁毅然；第十章、第十一章，董学秀；第三章、第十二章、第十三章，陈晋蓉；第十四章，刘园。全书由陈晋蓉总纂定稿。

本书编写过程中，得到中央财政金融学院魏振雄教授的关怀和帮助，并为本书作序，在此致以衷心的感谢。

由于时间紧迫，加之我们水平有限，疏漏和错误之处在所难免，恳请读者批评、指导。

编 者

1993年2月23日

DAE 75 61

目 录

序	(1)
第一章 总论	(3)
第一节 工业企业会计核算的基本前提以及一般原则和会计要素	(3)
第二节 工业企业会计科目	(12)
第三节 工业企业会计核算的组织	(15)
第二章 货币资产和转帐结算业务的核算	(19)
第一节 货币资产的核算	(19)
第二节 转帐结算业务的核算	(28)
第三节 外币业务的核算	(54)
第四节 应收及预付款项的核算	(64)
第三章 存货资产的核算	(75)
第一节 存货的分类和计价原则	(75)
第二节 材料存货的核算	(86)
第三节 包装物存货的核算	(116)
第四节 低值易耗品存货的核算	(126)
第五节 委托加工材料的核算	(130)
第六节 产成品存货的核算	(132)
第七节 存货清查的核算	(137)
第四章 对外投资的核算	(141)
第一节 对外投资概述	(141)

第二节 短期投资的核算	(142)
第三节 长期投资的核算	(154)
第五章 固定资产核算	(170)
第一节 固定资产的分类和计价	(170)
第二节 固定资产增减变动的核算	(175)
第三节 固定资产折旧和修理的核算	(188)
第四节 在建工程的核算	(200)
第五节 固定资产清查的核算	(205)
第六章 无形资产和递延资产的核算	(209)
第一节 无形资产的核算	(209)
第二节 递延资产的核算	(221)
第七章 工资的核算	(225)
第一节 工资的管理	(225)
第二节 工资总额的组成	(226)
第三节 工资核算的原始记录	(230)
第四节 工资的结算和分配的核算	(236)
第五节 按工资总额提取应付福利费的核算	(250)
第八章 负债的核算	(254)
第一节 负债的特征与分类	(254)
第二节 流动负债的核算	(257)
第三节 长期负债的核算	(269)
第九章 所有者权益的核算	(286)
第一节 所有者权益概述	(286)
第二节 投入资本的核算	(288)
第三节 资本公积的核算	(297)
第四节 盈余公积与未分配利润的核算	(299)
第十章 生产成本核算的原理	(305)

第一节	成本开支范围	(305)
第二节	成本核算的基础工作	(307)
第三节	生产费用的分类	(309)
第四节	生产成本核算的基本程序	(313)
第五节	生产费用在各种产品之间的归集和分配	(315)
第六节	生产费用在完工产品和月末在产品之间 的归集和分配	(336)
第七节	产品生产成本核算的帐务处理程序	(350)
第十一章	生产成本的核算	(359)
第一节	决定成本计算方法的因素	(359)
第二节	品种法	(361)
第三节	分批法	(378)
第四节	分步法	(387)
第五节	产品成本其他计算方法简介	(397)
第十二章	营业收入的核算	(401)
第一节	营业收入的确认	(401)
第二节	产品销售收入的核算	(402)
第三节	其他业务收入的核算	(412)
第十三章	财务成果核算	(414)
第一节	利润的构成及其核算方法	(414)
第二节	利润形成和亏损发生的核算	(417)
第三节	利润分配的核算	(424)
第十四章	财务报告	(433)
第一节	财务报告概述	(433)
第二节	资产负债表	(436)
第三节	损益表及其附表	(449)
第四节	财务状况变动表	(457)

第五节 财务报告分析	(471)
附表	(477)

序

建国以来，我国根据不同时期经济发展的需要，制定了一系列按所有制分行业、分部门的财务会计制度，对促进国民经济的健康发展起到了积极作用。但是，随着改革开放政策的贯彻实施和社会主义市场经济体制的建立，现行的会计制度已经不符合客观形势发展的要求，同新的经济管理和经营方式越来越不适应。而且，在许多方面不符合国际惯例。

《企业会计准则》、《企业财务通则》以及行业会计制度的颁布和实施，是适应社会主义市场经济体制，实现中国会计与国际会计惯例接轨，规范企业财务会计行为，促进企业公平竞争的一个战略性步骤，对我国今后的会计研究和会计工作将产生深远的影响。

为了配合贯彻实施《通则》、《准则》和新的会计制度，满足广大财会人员在新形势下，更新知识，更新观念的需要，财政部、中央财政管理干部学院、北京商学院等单位的一些同志，以《企业会计准则》、《企业财务通则》为准绳，结合《工业企业会计制度》的规定编写了这本《新编工业企业会计》。本书的特点是：(1) 及时迅速地反映了会计制度改革的精神，为企业结束旧帐，建立新帐提供了理论上和方法上的依据；(2) 结构安排上，打破了旧的工业会计教材的条块结构，以会计要素为主线索进行设计，增添了对外投资、负债和所有者权益等章节的内容，注重实务操作和技术方法；(3) 扩大了适用范围，以适应企业一业为

主、多种经营的要求，本书以工业生产为主要核算内容，兼顾其他业务的核算。同时，不分所有制、不分部门、不分经营方式，适用范围更加宽广。本书也存在着尚待完善之处，比如由于时间所限，对某些问题的论述不够深入，一些观点还需进一步探讨。

本书编著者是一些既具有较高的业务水平、较丰富的教学经验，又有一定实践经验的中青年教师，他们勤于探索，善于创新，密切联系实际，对本书的编写进行了大量的工作。相信本书的出版，将起到承上启下，促进新旧制度转轨，指导企业会计实务操作的积极作用。故此，我乐而作序，并将其推荐给广大的读者。

魏振雄

1993年2月15日

第一章 总 论

第一节 工业企业会计核算的基本前提 以及一般原则和会计要素

会计作为一个经济信息系统，构成经济管理的主要组成部分。会计分为财务会计和管理会计。财务会计又称对外报告会计，主要职能在于向外界有关部门或个人提供企业财务状况和盈利能力。管理会计又称对内报告会计，主要职能在于帮助厂长、经理和企业职能管理部门，进行短期和长期投资决算、经营规划、指导和控制当前生产经营活动等。工业企业会计属于财务会计范畴，是以货币为主要计量单位，运用会计学的专门方法，对工业企业的生产经营活动进行全面的、系统的、连续的记录、计算、反映和监督，对企业管理当局、企业以外的投资人、债权人等及时提供决策所需的经济信息。

世界大部分国家为了保障企业以外有关方面的经济利益，已经形成了一套处理财务会计各种问题以及报告信息的原则，这些原则，通常称为公认会计原则。我国 1992 年 12 月 3 日颁布的《企业会计准则》（基本准则）是借鉴国际惯例对我国财务会计制度的重大改革。会计准则是进行会计核算工作的规范，它的基本内容包括会计核算的基本前提、一般原则和会计基本要素的确认和计量等。下面参照其中的条文，对这几项内容分述如下。

一、工业会计核算的四个基本前提

会计核算的基本前提又称会计假设，是指组织会计核算工作应当具备的前提条件，它是对会计实践的一定环境、一定对象与控制手段所作的判断和限定，是进行会计管理活动的必要前提。

（一）会计主体假设

会计主体假设又称会计个体，指假定会计必须为之服务的对象是一个独立的、特定的经济实体。成为会计主体必须要有独立的资本，在银行独立开户，可以作为一个独立的“法人”，且有自己的收入和支出，需要独立核算盈亏并编制独立的报表。这就规定了会计工作的空间范围，只能是一个特定的实体。一般认为企业是典型的会计主体。

需说明的是，在我国经济体制改革中，出现了许多跨地区跨行业的联营企业或行业总公司，商品生产的规模扩大了，会计主体的界限范围也将会有所发展，但仍要以它们的下属企业或分公司为独立的会计主体。会计主体也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司。企业之间如果存在控股关系，一公司成为控股公司，其他公司成为附属公司时，除控股公司、附属公司分别为会计主体外，还以合并权益作为会计主体，编制合并财务报告。控股公司自身的财务报表是将其视为一个单独的会计主体，合并财务报表则把附属公司看作控股公司的一部分，代表的是公司集团，视为一个会计主体。另外，随着企业内部经济责任制的深入，企业内部划小核算单位，以便落实责任单位的权、责、利。如果企业内部某个车间、某个部门具有独立的资金，有自己的收入和支出，并能单独核算经营成果，这个车间或部门就可视作一个会计主体。否则，就不能作为一个会计主体。

（二）持续经营假设

持续经营假设是指除非有特殊情况，企业进行会计核算，确定会计程序和方法，都应与企业现时的经营规模、经营范围和长期的、持续的、正常的生产经营活动为前提。这个假设一方面使企业打消顾虑，放心经营；另一方面也指出，如果有事实证明，该会计主体已不能履行它所承担的各种义务，企业即将面临停业或正在清算，这个假设即告无效。以此假设作为基础的会计理论和会计一般原则就都不能运用。

（三）会计分期假设

会计分期假设是人为地把持续不断的生产经营活动划分为一个首尾相接、等间距的会计期间，确定每一个会计期间的收入、费用、利润，确定每一个会计期间期初、期末的资产负债和所有者权益的数量，进行结算帐目和编制会计报表。基本的会计分期是年度，在年度内划分季度和月度。我国工业企业采用日历年度，从公历1月1日起至12月31日为一个会计年度，从年度开始日起，每三个月为一个季度；每月1日至月末为一个月份。

（四）货币计量假设

货币计量假设指会计核算中一律以人民币作为统一计量标准。有多种货币存在或某些业务用外币结算时，编制会计分录和登记帐簿，需用某种汇率折算为人民币单位入帐。

二、工业企业会计核算的一般原则

会计一般原则是对会计工作以及由此产生的会计信息的基本要求。它以会计基本假设为基础而形成。会计一般原则可以分为两类，一类是对会计信息提出质量要求的原则，一类则是用来指导会计要素确认与计量的原则。

（一）有关会计信息质量要求的原则

1. 可比性、一致性、审慎性。

可比性指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致、相互可比，以保证同一企业不同会计期间或同行业不同企业之间会计资料数据可比。

一致性指会计主体一经确定，会计处理方法前后各期应当一致，不得随意变动。如有变动，应将变更的情况、变更的原因、变动后对企业财务状况和经营成果的影响，在财务报告中说明。为了保证会计报表有关数据前后期可比，防止会计人员通过会计方法调整而影响会计数据的客观性，会计处理时在选择其中一种方法后，不再随意变动。

审慎性（又称稳健原则）、要求会计从有利于保护会计主体的经济实力出发，对某些不确定性的经济业务或会计事项，选择稳健的会计方法，作出谨慎的会计处理。比如，确定费用和收入时，对于可能发生的损失应计入当期费用，而对于可能发生的收益则不计入当期；在资产估价或确定净收益时，如果有多种处理方法，选择比较保守的方法，对资产估价宁低勿高，在收益估计上宁少勿多。按规定工业企业每年末根据应收帐款余额的一定比例提取的坏帐准备，就是这一原则的典型体现。

需说明的是，涉及对会计信息质量要求的会计核算一般原则，我国在过去几十年实行的统一会计制度和其他权威性文件中都有体现。但是 40 多年来我国一直未运用审慎原则，一方面受人们视其为资本主义产物的认识局限性的影响；另一方面受我国经济政策、管理体制的制约。这次新颁布的《企业会计准则》规定了这一原则，无疑是我国会计核算与国际惯例接轨，适应了我国市场经济发展，在认识上、在改革举措上迈出了一大步。

可比性、一致性、审慎性原则是对会计提供经济信息质量的总体性要求。一致是可比的保证，审慎又是一致、可比的基础。因为审慎的实质是要求恰如其份地反映经济事实，如何恰当反映

经济事实又体现在选择的会计处理方法上。

2. 真实性、相关性、及时性、清晰性、全面性。

会计记录必须以经过审核的、能证明经济业务实际发生的、合法的凭证为依据，如实反映企业的财务状况和经营效果。真实性即如实反映，是我国会计工作中一项极其重要并且已经由国家法律（会计法）加以规范的基本原则，也是会计核算应遵守的最高原则。《企业会计准则》将该原则列于会计一般原则的第一条，这是对社会主义会计信息的基本质量要求。因为会计的基本任务是向企业管理当局及有关方面提供真实可靠的会计信息，只有真实可靠的会计信息才能对决策有用，才能正确评价企业的经营业绩并确保各方面经济利益不受损害。

相关性原则指会计核算所提供的会计信息应符合国家宏观经济管理的要求，应满足企业外部各有关方面和企业内部的需要。该原则要求企业遵守国家有关法规、政策和制度，确保使用者依据会计信息在决策过程中减少不确定性，避免决策失误；满足企业外部各有关方面了解企业财务状况和经营成果，并作出准确判断的需要；满足企业加强内部经营管理的需要。例如，以实际成本计价为基础编制的会计报表，与报表使用者考核企业已取得的经营成果相关，但与准备对企业进行投资决策的使用者就不很相关。他们感兴趣的是企业按现行成本计价的会计信息。考虑到相关性，需要在会计报表附注中说明，提供除实际成本以外的某些信息，以满足他们的需要。

及时性要求对会计事项的帐务处理，必须在当期内进行，不得延至下一个会计期间或提前到上一个会计期间；会计报告应该在会计期间结束后规定的时期内呈报给有关部门。同时要及时利用会计信息或会计报表，进行会计管理和调整。

清晰性要求会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和

利用。该原则属于对一般的书写记录性技术工作的要求。填制会计凭证、登记帐簿必须做到记帐依据完整；帐户对应关系正确；文字摘要简单明了，数字金额准确，细心记帐和过帐；记帐出现差错，按规定方法更正，以免产生误解。会计报表所用术语应便于理解；报表的编制力求简明扼要，对需要特别说明的一些问题采用括弧、脚注、补充说明、附表等方式作简要解释。

全面性要求财务报告应全面反映企业的财务状况和经营成果。对重要的经济业务，应当单独反映。例如，低值易耗品从理论上讲，应按原始成本列为固定资产，但由于价值小，即使不按期计提折旧，采用领用或报废时一次作为费用摊销，也不会影响成本计算的准确性，该经济业务就不具有重要性，可以简化处理。而因客观事实需要，改变固定资产折旧计提的方法，因影响当期成本，该经济业务具有重要性，就需要在会计报表中予以说明。

（二）有关指导会计要素确认、计量的原则

1. 权责发生制是用来确认收入和费用时间基础的一项原则。

它的基本内容是：凡是应属于本期的收入和费用，不论其款项是否在本期收到或付出，都应作为本期的收入和费用处理；反之，凡不属于本期的收入和费用，即使其款项在本期收到或付出也不作为本期的收入和费用处理。按此原则，在进行会计核算时，要正确确定收入和费用的归属期，以区分不同会计期间的受益情况和经营成果；期末企业应进行收入和费用的分摊转销，将本期应收未收的收入和应付未付的费用以及本期已收的预收收入、已付的预付费用，采用应收、应付，预收、预付，待摊、预提等方法，正确记录结转当期实现的收入和当期发生的费用。

2. 配比原则，要求以费用和收入相对应的原则来计算企业期间收益。

在会计核算中有两种配比方式：(1) 直接配比，与收入有直接因果联系的成本、费用，或某项成本、费用的发生是直接为了取得某项收入，直接作为当期成本费用与当期收入相比配。例如，在确认产品销售收入时，同时确认销售成本。(2) 分期配比，有的费用同某一时期的收入没有直接联系，但这些费用又是为取得收入必需耗费的，就采用分期配比方式。例如，发生固定资产大修理费用数额较大，依据合理的期限把该项费用分摊于不同会计期间，分期地与相应期间的收入相比配。

3. 实际成本原则。

该原则是对资产计量的原则，要求对各种财产物资按购入当时的成本或制造时发生的实际成本进行计价和核算，不考虑市场价格变动的影响。这样，经济业务发生时的实际成本，随着时间的推移，就表现为历史性数据或历史成本。作为计量的主要属性，实际成本不仅适用于资产，也适用于负债和权益。按此原则，各级负债按实际发生额、投入资本按实际投资数、盈余公积金按实际提取数计量。需指出的是，资产按实际成本计价，并不排除个别项目需按非实际成本计价的情况。例如，工业企业接受捐赠的固定资产可按市价和新旧程度估计入帐；产品成本可以按计划成本核算或定额成本核算，只是到月末编制会计报表时必须调整为实际成本。

4. 划分收益性支出与资本性支出。

为了取得本期收益而发生的各种支出，属于收益性支出；为了形成和扩大生产经营能力，为以后各期取得收益而发生的各种支出，属于资本性支出。收益性支出当期全部转作费用，与当期收益配比且只使某一会计期间受益。资本性支出则相反，其支出当期不全部转作费用，与当期收益不配比，可使多个会计期间受益。因此，如将资本性支出列为收益性支出，就会减少资产而增