

张淑敏 主编

现代工业企业会计



 中国物资出版社

98
F406.72
304

2

现代工业企业会计

主编 张淑敏

YA438/24

中国物资出版社

图书在版编目(CIP)数据

现代工业企业会计/张淑敏主编.-北京:中国物资出版社,1998.1

ISBN 7-5047-0552-7

I. 现… II. 张… III. 企业管理-会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 23356 号

现代工业企业会计

张淑敏 主编

中国物资出版社出版发行

(北京市西城区月坛北街 25 号 邮编 100834)

各地新华书店经销

河北省满城县印刷厂印刷

开本:850×1168mm 1/32 印张:12 字数:290千字

1998年1月第1版 1998年1月第1次印刷

印数:0001-5000册

定价:26.00元

序 言

企业会计制度是规范企业会计行为的依据,在企业会计制度体系中工业企业会计制度又居于核心的地位。我国从1993年7月开始实施新的企业会计制度已有三年的时间了,新的行业会计制度到底效果怎么样?这一轮会计制度到底还要实施多少时间才能彻底过度到用企业会计准则来规范企业会计行为的新时期?要回答这些问题需要广大的会计理论工作者和实际工作者共同探讨。张淑敏同志主编的《现代工业企业会计》一书正是这样一本对这些问题进行探索并试图作出回答的著述。

纵观全书,我认为这本《现代工业企业会计》有这么几个特点:

一、体系完整,脉络分明。全书以工业企业会计核算的对象、内容和原则起篇,沿着“资产=负债+所有者权益”的会计恒等式展开叙述,最后以会计报表结束全书。虽然全书并未将租赁会计、所得税会计、合并会计报表等内容纳入进来,因而与最新最全的高级会计学教程相比还有些不足,但作者用三十几万字的篇幅力图将现代工业企业会计核算的主要方面阐述清楚的努力应该还是十分有效的。只要读者真正花点时间去读一读,他一定不会失望的,因为这种体系上的安排及层次上的处理本身就给出了一幅完整的工业企业会计核算全貌。

二、依据工业企业会计制度,突出制造业核算特色。人们常说工业会计是最难的会计,只要把工业会计学好了别的部门会计学就不怕了。这话有一定的道理,道理就在于工业会计的成本核算是所有会计核算中最难的了。本书在对工业会计核算进行了一般介绍后着重对制造业的成本核算进行详尽的介绍。如第十章“产品成本的核算”中的表10-1所示的对生产费用的分类核算程序就十分清楚地将这

一复杂的过程表现出来;在第十一章中,对产品成本计算的主要方法逐一作了详细的举例与演算,使读者看完后对整个工业会计就会有一个深入而又全面的了解。

三、注重业务核算,不失理论探讨。由于该书作者有着丰富的财务工作经验,书中业务核算部分的会计分录处理及核算工作的整体安排和衔接都反映了作者娴熟的会计处理技巧。但作者并未停留在一味地表现自己的会计业务能力上,对大量影响我国会计发展的理论问题进行了有益的探索。如对会计准则的探讨,工业企业会计制度上不完善部分的改进性探讨,税收会计处理问题的探讨,业主权益科目设计上的探讨,以及成本核算方法改进上的探讨等等。

总之,我觉得这本侧重于会计业务核算的《现代工业企业会计》对当前的工业企业会计核算工作有着很强的指导作用,对将来的会计制度改进或企业会计准则制定都有一定的借鉴意义。我在这里把它推荐给大家。

中国会计学会常务理事 杨宗昌
会计学教授 博士生导师
1997.8 西 安

目 录

第一章 工业企业会计的对象、内容和原则	(1)
第一节 工业企业会计的对象	(1)
第二节 工业企业会计的内容	(5)
第三节 工业企业会计的原则	(9)
第四节 工业企业会计的改革	(18)
第五节 工业企业会计工作的组织	(34)
第二章 货币资金的核算	(41)
第一节 资金的核算	(41)
第二节 银行存款的核算	(45)
第三节 结算业务的核算	(48)
第四节 其他货币资金的核算	(54)
第三章 应收及预付款项的核算	(57)
第一节 应收及预付款的概念、内容和核算任务	(57)
第二节 应收票据的核算	(58)
第三节 应收帐款的核算	(63)
第四节 预付帐款、待摊费用及其他应收款的核算	(67)
第四章 存货的核算	(71)
第一节 存货的概念、分类和计价	(71)
第二节 材料的核算	(73)
第三节 委托加工材料的核算	(80)
第四节 包装物和低值易耗品的核算	(83)
第五节 自制半成品和产成品的核算	(90)
第六节 存货清查、盘点的核算	(94)

第五章	固定资产的核算	(98)
第一节	固定资产的概念、分类和计价	(98)
第二节	固定资产增加及在建工程的核算	(102)
第三节	固定资产折旧的核算	(112)
第四节	固定资产修理的核算	(118)
第五节	固定资产租赁的核算	(120)
第六节	固定资产清理及清查的核算	(125)
第六章	对外投资的核算	(129)
第一节	对外投资的概念、意义及核算原则	(129)
第二节	短期投资的核算	(131)
第三节	股票投资的核算	(133)
第四节	债券投资的核算	(137)
第五节	其他长期投资的核算	(142)
第七章	无形资产、递延资产及其他资产的核算	(146)
第一节	无形资产的核算	(146)
第二节	递延资产及其他资产的核算	(156)
第八章	流动负债的核算	(162)
第一节	流动负债的概念、内容、特征及分类	(162)
第二节	短期借款的核算	(164)
第三节	应付及预收款的核算	(170)
第四节	应付工资及福利的核算	(180)
第五节	应付税金、利润及其他应交款项的核算	(191)
第九章	长期负债的核算	(197)
第一节	长期负债的概念、分类和计价	(197)
第二节	长期借款的核算	(200)
第三节	应付债券的核算	(205)
第四节	长期应付款的核算	(217)
第十章	产品成本的核算	(221)

第一节	产品成本、期间费用及其核算的要求	(221)
第二节	生产费用的归集与分配	(227)
第三节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(247)
第四节	期间费用的核算	(257)
第十一章	产品成本计算方法	(263)
第一节	产品成本计算方法的确定	(263)
第二节	产品成本计算的品种法	(265)
第三节	产品成本计算的分批法	(271)
第四节	产品成本计算分步法	(275)
第十二章	销售、利税及分配的核算	(285)
第一节	销售的核算	(285)
第二节	其他业务收支的核算	(296)
第三节	利润形成的核算	(299)
第四节	利润分配的核算	(306)
第十三章	所有者权益的核算	(314)
第一节	所有者权益的概念和内容	(314)
第二节	投入资本的核算	(318)
第三节	资本公积的核算	(322)
第四节	盈余公积和未分配利润的核算	(327)
第十四章	分计报表	(331)
第一节	会计报表的概念、种类、作用和编制要求	(331)
第二节	资产负债表	(334)
第三节	损益表	(343)
第四节	财务状况变动表	(348)
第五节	会计报表分析	(357)

第一章 工业企业会计的对象、内容和原则

第一节 工业企业会计的对象

一、工业企业的任务

工业企业的主要任务是发展商品生产,创造财富,增加积累,满足人们日益增长的物质和文化生活需要。每个工业企业都必须在保证产品质量、增加新品种的基础上,不断提高经济效益。

经济效益是指人们从事经济活动的效果。经济活动的科学含义是指物质资料的再生产活动,即社会产品的生产、分配、交换和消费活动。其中,生产活动是人类最基本的实践活动,它具有双重性质,一方面生产产品,一方面消耗人力、物力。这种双重性质就决定了人们要本能地比较得失、考虑效果。即人们需要计算一下,为了生产一定数量和质量的产品的,需要或已经耗费了多少人力、物力。我们把视野扩大些,还存在一个物资问题。即为了保证生产经营活动的进行,需要储备一部分周转物资和劳动资料等,这是生产能力的一种占用,资金是有时间价值的,占用资金就意味着企业付出了代价。

所谓经济效益,就是所得与所费的比较、投入与产出的比较。在经济活动中,所得与所费的数量关系,有以下三种情况。

1. 所得 $>$ 所费,为正效益;
2. 所得 $=$ 所费,为无效益;
3. 所得 $<$ 所费,为负效益。

我们追求的是尽量实现所得与所费之间的最佳结合,杜绝负效

益,避免无效益,提高正效益。

二、会计的任务和作用

会计,作为一项管理活动,是提高经济效益所不可缺少的。这是因为,“所得”与“所费”是通过货币形式由会计来进行综合和比较的。离开会计,无法提供反映经济效益的有关数据。而且,提高经济效益的关键在于决策,而决策如果离开会计所提供的信息,必然会导致失误。社会主义的企业、事业等单位,都要运用会计来进行管理。但是,由于它们在国民经济中所担的任务和各自的经济活动的特点不同,就必须有适应不同需要和具有不同内容的专业会计。这就是我国财政部陆续颁发的各行业会计制度,我们将所有企业划分为工业、商品流通、运输(交通、铁路、民航)、邮电、旅游饮食服务、施工、房地产开发、农业、对外经济合作、金融、保险等十三个行业会计制度。

三、工业企业会计的对象

工业企业会计就是应用于工业企业的一种专业会计。工业企业会计适用于设在中华人民共和国境内所有工业企业,不分所有制和部门,包括原国营工业、集体工业、商办工业、农办工业等一切制造业、加工业或生产某种产品的具有独立法人、独立核算的企业。工业企业以货币作为主要计量单位,运用会计的特有方法体系对企业的生产经营过程及其成果进行连续的、系统的、全面的、综合的反映,向本单位领导及有关部门提供有助于决策的经济信息,并监督和控制企业的经济活动。

工业企业会计的对象,也就是工业会计所反映和监督的内容,取决于工业企业的任务及生产经营过程的特点。工业企业的主要任务是,一方面生产符合质量要求和社会需要的物质产品,另一方面为社会积累资金。工业企业的生产经营活动是环绕这一任务而展开的。工业企业的生产经营活动,包括供应、生产、销售过程,其中生产过程是中心环节。供应过程的主要内容是采购材料、物资,形成生产储备,以保证生产的进行。在生产过程中,工人利用劳动资料对劳动对象进行

加工,产出劳动产品。生产过程既是产品的制造过程,又是生产资料等物化劳动和劳动者活劳动的耗费过程。销售过程是工业企业生产经营过程的最后阶段,是将产品发出、出售给购买单位并收取货款的过程,是产品价值的实现过程,它使生产过程中耗费的物化劳动和活劳动得到了补偿,同时使资金积累得以实现。上述工业的生产经营活动,需要用货币形式来进行核算和监督。生产经营过程的价值方面,在企业中具体表现为生产经营活动,它是工业企业会计所要核算和监督的对象。

工业企业要进行生产经营活动,必须有存货物资、厂房、机器等各项物质要素,这些物质要素的货币表现,就是工业企业的资产。工业企业的资产,从其分布的状况和存在的形态来看,可以分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产、其他资产六大类。

1. 流动资产:是指可以在一年或长于一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产。主要包括现金、各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。如存货中的材料,经过一次生产过程就会被全部消耗掉,因而它的价值就一次全部地转移到产品价值中去。

2. 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、其他投资等。长期投资是本企业对其他单位的投资。股票投资按权益法记帐,或按成本法记帐,债券投资用溢价、折价的方法,其他投资发生收益时,应通过投资收益帐户进行核算。

3. 固定资产:是指使用年限在一年以上、单位价值在规定标准以上,能多次地参加生产过程,而保持其原来的实物形态基本不变。它的价值随着固定资产的使用,部分地、逐渐地转移到所生产的产品价值中去,形成产品成本的一部分,然后从产品的销售收入中陆续收回。

4. 无形资产:是指不具有实物形态但能使企业长期使用的资产。它通常代表企业拥有的一种法定权或者优先权,或者是企业所具有的高于一般水平的获利能力。无形资产一般包括企业的专利权、非

专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。

5. 递延资产:是指不能全部计入当期损益,应在以后年份内分期摊销的各项费用。包括开办费、固定资产修理支出、租入固定资产的改良支出、摊销期限在一年以上的其他待摊费用等。

6. 其他资产:是指除以上各资产以外的资产。包括特准储备物资、银行冻结存款和冻结物资、涉及诉讼中的财产等。

工业企业中的资产,是由负债和所有者权益组成的。其平衡公式是“资产=负债+所有者权益”,代替了传统的会计等式。这样有利于我国会计向国际惯例靠拢,使会计报告既能反映出商品生产者的地位,又能为企业外部提供适用的会计信息,满足多方面对会计信息的需要。负债也是权益的组成部分。权益包括债权人权益和所有者权益,但负债和所有者权益有着明显的区别。《企业会计准则》规定,负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。因此,负债反映了债权人对企业资产的享用权,而没有所有权,但是,在索偿债务时,它比所有权处于更优先的地位。负债按到期的先后秩序排列,分为流动负债和长期负债。流动负债主要包括:短期借款、应付票据、应付及预收帐款、应付内部单位借款、应交税金、应交股利(利润)、其他应付款、应付短期债券、预提费用、应付工资、应付福利费等。长期负债具有数额大、期限长、风险大的特征,长期负债主要包括:长期借款、应付债券、长期应付款等。所有者权益《企业会计准则》规定:所有者权益是企业投资人企业净资产的所有权。净资产是资产与负债之间的差额。这样,所有者权益与债权人权益不同,实际上是一种剩余的享有权,也可称为剩余权益,即是对清偿债务以后所剩余资产的享有权。但是,所有者权益与债权人权益还有本质上的不同,所有者权益不仅对企业有所有权,还具有控制权。所有者权益主要包括:实收资本、资本公积、盈余公积、未分配利润等。

工业企业除了表现资产的取得、资产的周转过程外,还表现为由于固定资产的拨出和报废、税金上交、利润分配、还款等而发生的资

产或负债、所有者权益退出企业的过程,所有这些增减变化,构成了工业企业会计的对象。

第二节 工业企业会计的内容

工业企业是社会商品的生产者和经营者,它以盈利为目的,实现独立的经济核算。在社会主义市场经济条件下,其再生产过程不仅以实物形式来实现,而是以价值形式来实现。因此,工业企业的生产经营活动必须用货币形式来核算和监督。工业企业会计正是运用于工业企业的一种专门会计。它是以货币为主要计量单位,根据会计法规制度,运用专门的方法,对工业企业的经营活动进行分析和检查,旨在加强经济核算,提高经济效益的经济管理活动。而用货币形式核算生产经营活动,在工业企业中具体表现为经营资金的运动。这就是工业企业会计核算和监督的内容。概括地说,有以下六个方面:

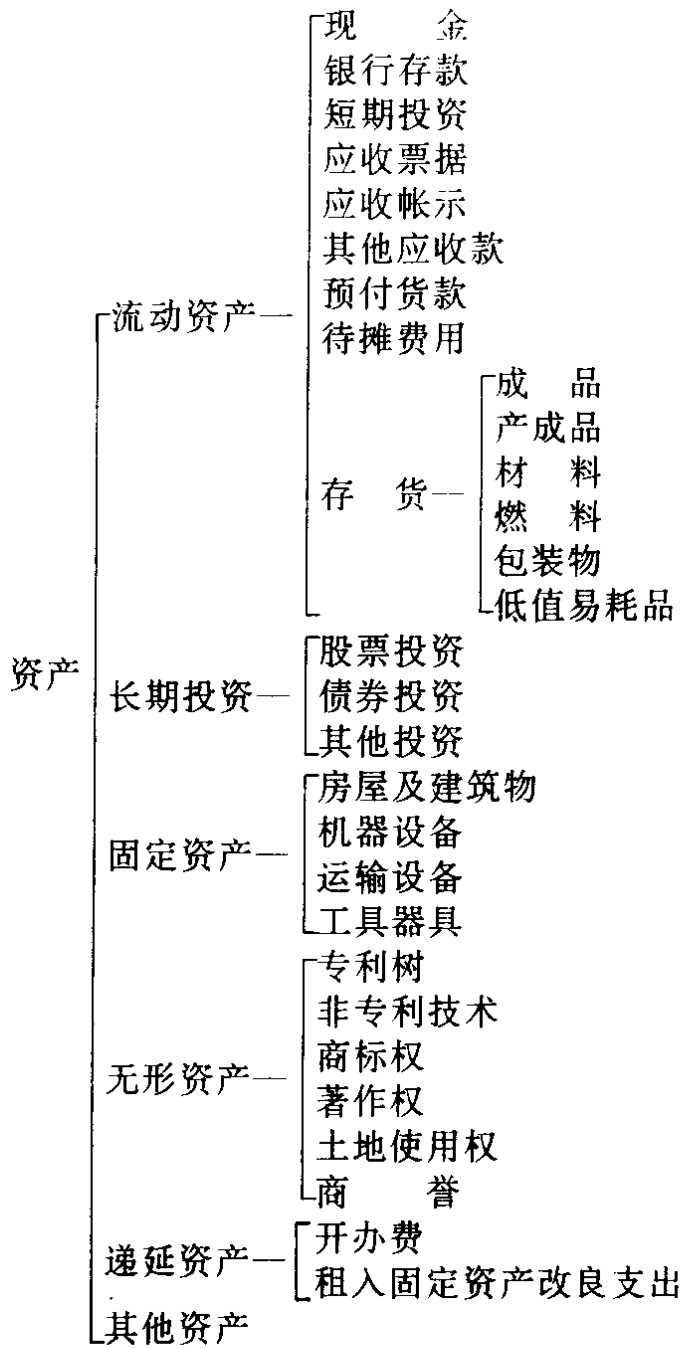
一、资产及其变动

资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利。

资产分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。其项目如图 1-1 所示。

资产在企业会计核算中居于中心位置,资产受企业所控制,或作为经营对象,或作为获利、载利的手段,在未来为企业带来利益。资产管理得好,可以多为企业创利,否则,就会影响企业创利,甚至使企业发生亏损。工业企业再生产过程,从实物形态来看,是一种物资运动,从价值形态来看,是各种资产在运动。这种运动会影响资产总量和结构的变化。

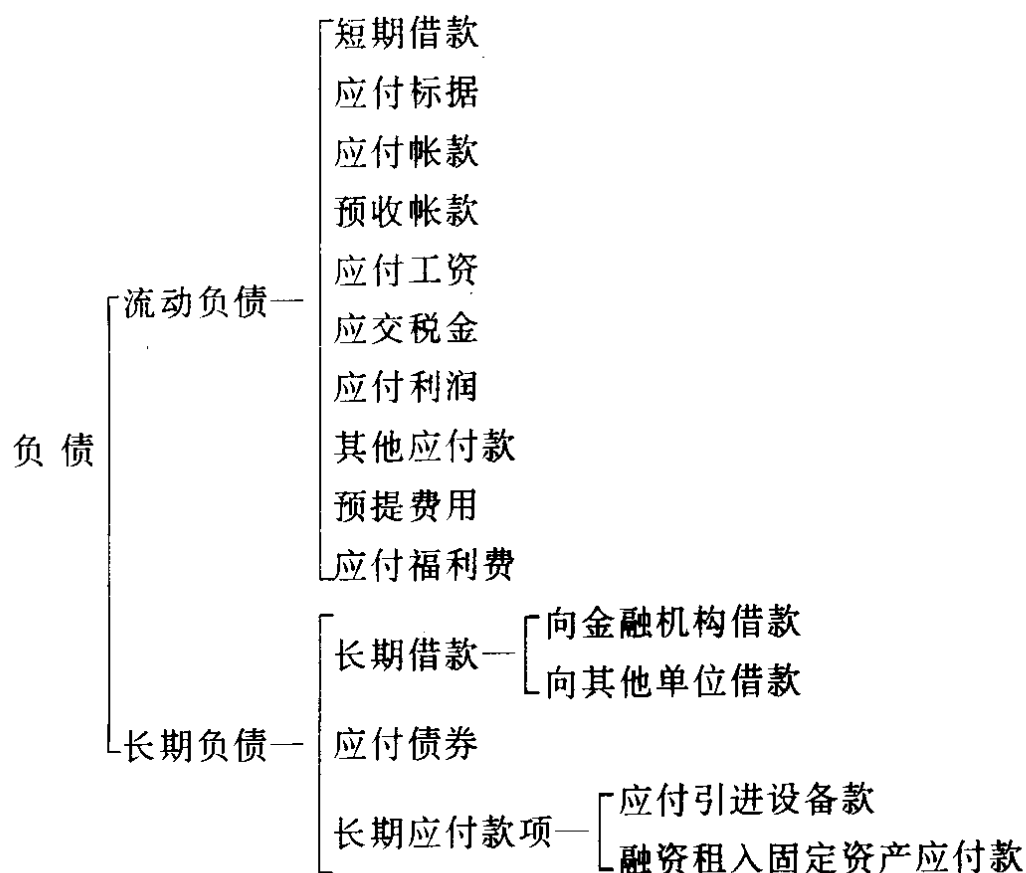
图 1-1



二、负债及其变动

负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务,包括流动负债和长期负债。其项目如图 1-2 所示。

图 1-2



负债反映债权人对企业资产的享有权,必将在一定的时间内以现金、劳务和其他资产来清偿。在资金多渠道供应以后,企业负债人增多,负债比率逐渐上升,债权人因为对企业资产享有优先受偿的权利,自然很关心企业偿还债务的能力即企业能否有足够资产及时转换为现金,以清偿短期内到期的负债。会计核算就要如实反映企业负债及其债务的变动情况。

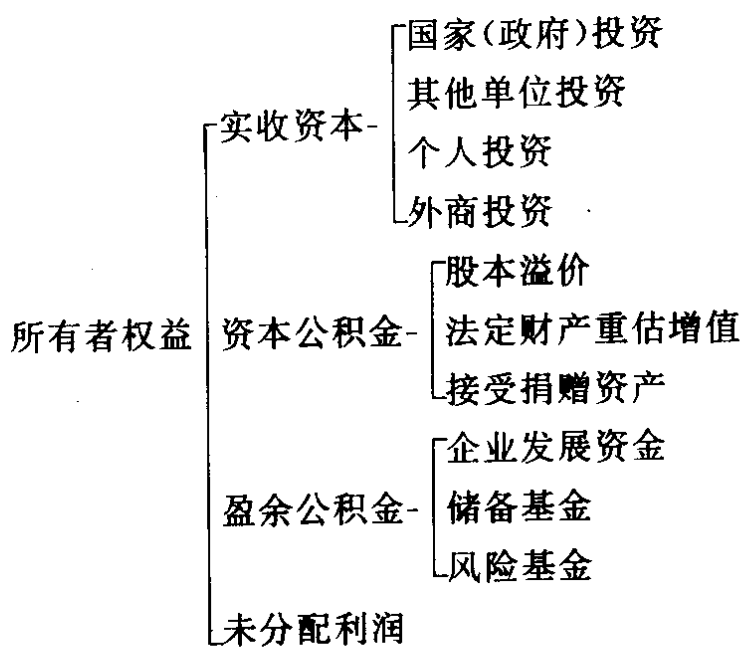
三、所有者权益及其变动

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权,包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。在数量上,它等于全部资产减去全部负债后的余额。

投入资本是投资者实际投入企业经营活动的各种财产物资,它是企业全部资本金的基本部分。资本公积金、盈余公积金和未分配利

润是企业积累,由企业的利润或其他来源积聚而成。所有者权益大小以及结构会影响所有者、债权人以及潜在投资人、潜在债权人对企业财务状况、发展前景的判断,从而左右着他们对企业未来投资或借款的选择。它作为综合反映企业经营状态的指标,也是工业会计核算的主要内容。其项目如图 1-3 所示。

图 1-3



四、收入的取得与实现

收入是企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入,包括产品销售收入和其他销售收入。它是企业维持简单再生产、取得盈利并分配所有者权益以及进行扩大再生产的基本源泉。核算收入的实现情况,是确定财务成果的前提条件。企业应合理确认营业收入的实现,并将已实现的收入按时入帐。

五、费用的形成与控制

费用是企业生产经营过程中发生的各种耗费,分为直接费用、间接费用和期间费用(管理费用、财务费用以及销售费用)。它必须从实现的收入中给予补偿。在收入一定的情况下,费用成本与利润之间有

着彼消此长的关系。工业企业会计如实反映成本费用的形成情况,是正确计算利润、确定所有者权益的前提,应运用会计的专门方法对成本费用进行有效控制。

六、利润的形成与分配

利润是企业一定期间内取得的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外支出净额。企业实现的利润按国家规定作相应的调整后,依据企业财务通则规定的程序进行分配。

综上所述,工业企业会计核算的内容包括资产、负债、所有者权益、收入、费用与利润六个方面。

第三节 工业企业会计的原则

一、会计原则的意义

会计原则亦称为会计准则(Accounting Principles),即有关会计理论与程序之原理,其目的在解释通行的会计实务,并为会计核算提供基本依据和基本规则。

在上节中我们指出,工业企业会计核算的两项基本任务,一是确定工业企业的资本运动状态,即资本在货币形态、储备资本形态、生产资本形态和成本资本形态等四种资本形态的分布情况和企业的资产、负债、所有者权益变动状况;二是确定企业资本增值量。然而,要完成这一任务是有一定难度的。因为,首先,各个品种的实物之间存在不可比性,例如,一台机器与一吨钢材就无法进行比较;其次,企业的经营状况是不断变动的,资本在上述四种形态上的分布状况随时变动;最后,工业企业从采掘、冶炼到制造企业、加工企业,情况差别很大。要实现上述会计核算的两项基本任务,必须首先规定若干原则,然后根据这些原则再建立必要的会计制度。因此,会计准则是工业会计的重要理论,是建立工业企业会计制度和会计核算体系基础环节。在西方,生产资料所有制决定了设计企业会计制度是每个私有