

编审委员会

顾问 王景新

主任 龚菊芳

副主任 王克平 何忠华

委员 李海 王建跃 朴玉姬 杜如标 张伟

张仲 张延秋 吴庆峰 钟高陞 陶承光

周光春 高景新

主要编写人员 王建跃 朴玉姬 乔薇 梁尼亚

编写人员 严长印 王利 朱秀英 陈榕 李奇剑

吴锋 韩明华 张泽云 高增永 钟焕勇

曹国勋

序 言

种子会计是会计业务在种子企业财务工作中的具体运用。为了适应社会主义市场经济发展的需要,贯彻落实《企业财务通则》和《企业会计准则》(下文简称“通则”、“准则”或“两则”),提高财会人员的业务水平,加快财会队伍新生力量的培养,规范和加强全国种子企业会计核算和财务管理工作,从今年六月起,在农业部财务司主持下,由全国种子总站牵头,组织具有丰富实践经验的种子财会部门领导和财会人员共同编写了《中国种子企业会计实务》。他们从种子企业财会工作实际需要出发,遵循国家颁布的“两则”、财政部制定的《商品流通企业会计制度》和财政部、商贸金融公司编的《商品流通企业财务制度》以及会计改革后有关规章制度的要求,并参考了其他有关资料,通过精心组织和艰苦的努力,完成了预定的编写任务。该书指导思想明确,概念阐述清楚,内容选择得当,章节安排合理,注意加强对基本理论、基础知识、基本技能的讲述,系统性较强,文字通顺,条理清晰,易学易懂。特别增写了会计电算化一章,无论对当前还是长远都具有重要意义。该书容纳了所有种子企业核算的内容,可称得上是一本理论联系实际,且具有鲜明行业特点的好书。既可作为主管财务领导和财会业务人员的工具书、自学参考书,也可作为种子财会干部培训的好教材,特予推荐。

中国人民大学教授 王景新

1995. 12.

目 录

第一章 概 论

- 第一节 种子公司会计概念 (1)
- 第二节 会计前提和会计原则 (5)
- 第三节 种子公司会计的对象 (12)
- 第四节 会计核算基本方法 (18)
- 第五节 种子公司会计工作的组织 (29)

第二章 货币资金与结算资金

- 第一节 货币资金的核算 (34)
- 第二节 结算资金的核算 (43)
- 第三节 外币业务的核算 (70)

第三章 商品存货的核算

- 第一节 商品存货概述 (78)
- 第二节 种子购进进价的核算 (83)
- 第三节 种子购进售价的核算 (110)
- 第四节 加工种子的核算 (115)

第五节 其他商品的核算	(119)
第四章 其他流动资产的核算	
第一节 包装物的核算	(122)
第二节 材料物资的核算	(132)
第三节 低值易耗品的核算	(136)
第五章 固定资产和在建工程的核算	
第一节 固定资产核算的概述	(141)
第二节 固定资产的核算	(145)
第三节 固定资产租赁的核算	(152)
第四节 固定资产折旧和修理的核算	(157)
第五节 在建工程的核算	(164)
第六章 无形资产、递延资产和其他资产的核算	
第一节 无形资产的核算	(170)
第二节 递延资产的核算	(178)
第三节 其他资产的核算	(182)
第七章 对外投资的核算	
第一节 对外投资概述	(186)
第二节 短期投资的核算	(189)
第三节 长期投资的核算	(191)
第八章 流动负债和长期负债的核算	

第一节 流动负债的核算	(199)
-------------------	-------

第二节 长期负债的核算	(216)
-------------------	-------

第九章 商品销售的核算

第一节 商品销售的概述	(231)
-------------------	-------

第二节 种子销售的核算	(234)
-------------------	-------

第三节 种子销售其他业务的核算	(246)
-----------------------	-------

第四节 种子销售成本的结转	(252)
---------------------	-------

第五节 代销商品的核算	(258)
-------------------	-------

第六节 其他商品销售的核算	(265)
---------------------	-------

第七节 其他业务收支的核算	(267)
---------------------	-------

第十章 费用和税金及附加的核算

第一节 费用的概述	(270)
-----------------	-------

第二节 费用帐户的设置	(273)
-------------------	-------

第三节 费用的核算	(279)
-----------------	-------

第四节 商品销售税金及附加的核算	(284)
------------------------	-------

第十一章 财务成果的核算

第一节 财务成果的概述	(286)
-------------------	-------

第二节 利润形成的核算	(288)
-------------------	-------

第三节 所得税的核算	(294)
------------------	-------

第四节 利润分配的核算	(301)
-------------------	-------

第十二章 所有者权益的核算

第一节 所有者权益的概述	(307)
第二节 实收资本的核算	(308)
第三节 资本公积的核算	(314)
第四节 盈余公积和未分配利润的核算	(316)

第十三章 会计报表

第一节 会计报表的概述	(321)
第二节 资产负债表	(326)
第三节 损益表及其附表	(332)
第四节 财务状况变动表	(341)
第五节 会计报表的分析	(347)

第十四章 会计电算化

第一节 计算机及相关基础知识	(354)
第二节 会计电算化概述	(363)
第三节 电算化会计信息系统的结构	(366)
第四节 种子行业专用财务软件简介	(368)
第五节 电算化对会计工作的影响	(378)

编后话	(383)
-----------	-------

第一章 概 论

第一节 种子子公司会计概念

一、种子子公司会计特点

会计是以货币为主要计量单位,运用一定的专门方法,对企事业单位的经济活动连续、系统、全面地进行核算,并利用其提供的资料进行分析、考核、监督的一种经济管理活动。会计是经济管理的重要组成部分。会计的基本职能可概括为反映和监督,一方面,会计作为一种经济信息系统,反映企业的经济活动,提供财务信息;另一方面,会计作为一项管理活动,运用自身所提供的财务信息和其他信息,分析考核经济活动,监督经营过程,预测经济前景,参与经营管理。

种子子公司是以经营农作物种子为主的专业公司,以种子流通为主要职能。在会计核算上执行《商品流通企业会计制度》,从理论上讲与其他会计没有什么本质区别,但种子子公司所经营的农作物种子是有生命活力的生产资料,同时又具有商品的一般属性,这种两重性决定了种子子公司会计业务,在对其经营活动具体反映、监督中具有其自身的特点。

(一)从种子子公司的经营对象来看,农作物种子作为农业生产的重要生产资料,其生产和供应季节与农作物的播种和收获季节相一致,使种子子公司的经济活动具有较强的季节性、时效性,使企业资金的运动形成了特有的规律。农作物种子生长的地域适应性又使种子购销市场具有较明显的区域性和有限性。

(二)从种子公司的经济活动范围来讲,种子从选育到生产供应是一个周期长、技术难度大、涉及面广的复杂过程。种子公司从品种的引进、试种到选择适用的优质高产品种,从落实种子生产基地,到种子的购销调存及加工包装等环节,既是农作物种子的经营者,同时也是生产者和新品种的选育推广者。使会计核算所涉及的领域较广,过程较复杂。

(三)从种子公司的职能来看,种子公司是生产经营农作物种子的专业公司,其主要目的是推广良种,促进农业增产,在我国目前也是一种政府行为,即我们通常所说的事业工作。各级政府通过下达计划指导种子生产购销工作,并给予相应的政策及资金支持,这使种子公司的经营活动具有较强政策性。而种子商品的属性又要求种子公司按市场经济体制要求,通过种子经营取得较好的经济效益,也是我们通常所说的企业行为。所以种子公司不但承担着良种推广的社会责任,又有以提高经济效益为目的的企业行为。这种双重职能反映到会计业务上其收支范围不仅有商品经营资金运动,还有承担社会职能所发生的财政预算经费收支。

(四)从种子商品流通的过程来看表现为“两头在农”,即种子生产者是农民,种子的使用者也是农民。种子公司的主要任务是通过良种的繁育生产,向农民提供优质良种。所以种子公司的购、销市场均在农村,农业生产的形势直接关系到种子公司的市场营销。特别是农业生产易受自然因素(自然灾害等)和政策因素影响,增加了种子公司经营决策和市场预测的难度。从历史情况看,表现为种子公司的财务状况和经营成果,因受政策、市场、气候及不可预见因素的影响,年度之间起伏较大,极不稳定。

所以,在实际工作中应充分认识种子公司会计特点,才能有效地对种子公司科研育种试验、示范、生产加工、种子流通等各环节进行全面的会计核算,正确反映、监督,并根据行业特点对会计资料分析考核,监督、控制经济活动,预测经济前景,参与经营管理。

促使改善经营管理,提高经济效益。

二、种子公司的任务

目前,国有种子子公司正在从计划经济走向社会主义市场经济,并已取得了成效,种子公司的经济实力得到了迅速壮大,已成为我国农业生产服务体系中的重要产业。会计作为经济管理的重要工具,在种子公司的发展和产业化建设中肩负着艰巨的任务。同时,会计作为信息系统,根据我国《企业会计准则》明确规定,应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。为此,为了充分发挥会计的职能作用,种子子公司会计的任务是:

(一)正确及时地记录和反映经济活动情况,为经营管理提供系统的财务信息

任何一个企事业单位,为了做好经营管理工作,必须全面了解本单位的经济活动情况,因为在经济活动过程中取得的成绩和存在的问题,都会直接或间接地从资金运动中反映出来。而反映资金运动情况本身就是会计的职能之一,所以,种子子公司会计应充分利用自身的职能作用,正确及时地对种子生产经营活动进行反映,做好记帐、算帐、报帐等会计基本工作,为管理者提供系统的会计信息,以便他们了解情况,发现问题,改进工作。

会计信息(会计报表)不仅提供给本单位的管理者,而且还应满足外部的不直接参与企业经营管理活动,但与企业有利害关系的各种组织,如企业的所有者(投资者)、企业的债权人(如银行)、政府部门(如财政税务部门)、企业主管部门等的需要。由于国家或国家有关职能部门对整个行业进行宏观调控的需要,种子子公司的会计工作还必须在一定范围内把会计资料经过逐级汇总、上报,为

国家提供必要的数据、资料。

会计部门提供会计资料,必须符合正确、及时的要求。只有正确地提供资料,才能据以了解真实情况;只有及时提供资料,才能据以指导工作,有效地发挥会计作用。

(二)监督国家财经法规、制度、纪律的贯彻执行

企事业单位的资金运动过程,同时也是执行财经法律、法规、制度和财经纪律的过程,因为在资金运动过程中,每一项具体的经济活动,往往涉及到财经法律、法规、制度和财经纪律的有关规定。所以在会计记录,反映各项业务的同时,应监督、检查各项经济活动是否符合有关财经法规、制度和财经纪律。对于财经法律、法规、制度和财经纪律执行情况的监督,不仅要利用会计资料进行事后检查,更重要的是事前、事中的监督,为做好这项工作,财会人员应通过自己的工作,积极宣传财经法律、法规、制度,使遵守财经法律、法规、制度成为自觉行为。

(三)分析考核资金的使用效果,提高经济效益

在社会主义市场经济条件下,企业要保障投资者权益,实现资本保全和增值原则,必须对资金使用效果进行分析考核。种子公司经营成果主要体现在良种推广的数量和资金使用的效益上,如经营利润、种子加工成本和费用水平等方面。并通过分析考核发现问题,总结经验,改善管理,以实现更好的经济效益。

种子公司会计分析和考核应结合其自身的经营特点,因为会计数据所反映的与经济活动是一致的,种子公司资金运动的周期长,成本开支、营业收入具有明显的季节性。在分析考核其资金使用效果时,应充分考虑这些特点,以便使分析考核的结果更加准确全面。

(四)参与经营决策

经营决策是经济管理的一个非常重要的环节,要作出正确的决策,必须掌握大量的经济信息。这些信息绝大部分可从会计资料

中直接或间接地获得,因此,会计工作应发挥自身职能,对会计资料进行加工、分析、综合,为决策者提供准确信息,提出决策建议,供决策者参考,以便作出最优决策,取得最佳效益。

种子子公司决策,需要通过制定经济计划来加以具体化,在拟定计划时,必须考虑到资金能否保证计划的实施,计划执行过程中应对经济活动进行有效的管理和控制,对财务计划的执行情况、资金运动情况进行定期和不定期分析考核,这是管理和控制的重要方面。因此,种子子公司会计必须在经营决策的实施过程中,对财务计划、经费预算,进行事前、事中、事后的分析考核,监督企业资金的运动过程,从而保证决策计划的实现,取得较好的经济效益。

(五)保护各项财产物资的安全完整

利用会计专门方法对各种财产物资的收发、货币资金的收支等实行严格的管理。通过对各项财产物资的会计记录,反映、监督各项资产的使用和收支,明确财产物资保管和使用的责任,严格财产物资的进、出、收支制度,在会计帐务上做到帐实、帐帐相符,防止各项财产物资的浪费、损失,保证财产物资的安全完整。

第二节 会计前提和会计原则

一、会计前提

会计前提是指组织会计核算工作应具备的前提条件,在会计理论中,往往将这些前提条件称作“会计假设”或“会计假定”,从《企业会计准则》第一章总则中,不难概括出所确定的会计核算基本前提有:会计主体假设,持续经营假设,会计期间假设,货币计量假设四项。

(一)会计主体假设

在组织会计核算之前,首先应当明确会计为之服务的特定单

位,这个特定的单位,是具有经济业务的实体,在经济上它是独立的,这个特定的独立实体就是会计主体。会计主体可以是一个企业,也可以是若干企业组织起来的集团公司,既可以是法人,也可以是不具备法人资格的实体。但是,作为会计主体必须能控制经济资源,并对此经济资源负法律责任。一个会计主体不仅独立于其他会计主体,而且独立于所服务单位的投资者和所服务的单位职工个人,或者说,会计主体所反映的是特定单位的经济业务,而不是特定单位投资者、职工个人或其他会计主体的经济业务。可见,会计主体假设规定了企业的会计核算的空间范围,特别强调了企业与其业主即企业的投资人是两个独立的会计主体,尽管企业归投资人所有,但会计核算时必须把投资人视为企业以外的另一个主体。只有建立在会计主体假设的基础上,企业的财务状况和经营成果才能被独立地反映出来。

(二)持续经营假设

持续经营假设是指企业在可以预见的将来能够继续存在并实现其既定的各项目标为前提。或者说,会计核算对它所服务的特定单位在可预见的未来将不会破产清算,它所拥有的资产,将在预定的目标和正常的生产经营过程中被耗用和出售或转让,它所承担的负债,也将在正常的情况下,按期偿还。会计核算在这一前提条件下,才可建立会计计量和确认的原则,从而解决财产计价和确定收益问题。例如,固定资产的价值,通常按其使用年限分年转作费用,逐步减少它的价值。这一方法,就是以持续经营作为前提条件的。

(三)会计期间假设

会计期间假设是指可以将企业连续不断的经营活动分割为若干个较短的时期,从而可以及时地提供有关财务状况和经营成果的会计信息。这一假设规定了会计核算的时间范围。

企业经营活动是随时发生、连续不断的过程,不存在可以明确

划分、截然而止的经营阶段。为了及时、定期地总结经营成果,提供管理所必须的资料,就必须人为地把持续不断的生产经营活动过程划分为头尾相接、等间距的会计期间,从而可以确认每一会计期间的收入、费用成本和利润,确定企业的财务状况,提供财务报告。

会计期间,一般采用年历制,自公历一月一日至十二月三十一日止为一个会计年度。会计期间分为年度、季度和月份,其起讫日期均按公历年度。

(四)货币计量假设

货币计量假设是指会计主体所发生的经济业务和结果均能以货币作为计量的共同尺度,并假定在不同时期货币的币值是不变的。

企业的经营活动具体表现为各种材料的耗费和商品的购销等实物运动,只有采用货币作为计量的共同尺度,才能系统、全面、连续地记录、汇总、分析和反映企业经营过程与财务成果。而其他计量单位是难以做到的,只能作为辅助性的计量单位。

但是,货币本身的币值是不稳定的,也就是说事实上货币并不是一个充分稳定的计量单位。为了保证会计记录的稳定性、一致性,有必要假设货币本身价值稳定不变,即会计核算中不考虑币值波动的因素。但在发生恶性通货膨胀时,就需采取特殊的方式来处理。

二、会计原则

由于会计报表使用者对会计信息的不同要求,需要各企业有一个共同遵守的原则来客观、真实地反映企业财务状况和经营成果,并客观地加以比较。会计原则就是通过长期会计实践的总结对会计事项处理和会计报表编制提出一些最基本的指导原则,以便使各个企业单位按照这些指导原则客观、真实地提供会计资料,保证会计信息的质量。会计原则主要有以下几个方面:

(一)客观性原则

客观性原则要求企业的会计记录和会计报表必须真实、客观地反映企业的经济活动。即企业会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果。以客观事实为依据,不受主观意志的支配,更不能凭空估计或虚构,力求会计信息准确可靠。

(二)可比性原则

可比性原则是指不同经济单位应采用基本相同的会计处理程序和方法,基本一致的会计报表指标口径,不同经济单位所提供的会计报表相互可比较。使会计报表的使用者对各经济单位的财务状况和经营管理成果进行比较,为经营决策提供依据。

(三)一贯性原则

一贯性原则或称一致性原则,是指一个企业在各个会计期间所采用的会计处理程序和方法应为相同。使各个会计期间的会计报表和会计信息建立在相同的基础上,以使会计报表使用者对不同时期的经营活动进行分析比较,预测企业的发展趋势。也可防止因会计处理方法和程序的变动,人为地操纵企业的各项会计指标,粉饰企业的财务状况和经营成果。

一贯性原则是保持会计处理方法和程序前后一致,强调的是企业不同时期财务状况和经营成果的比较,可比性原则则强调企业之间横向比较。

(四)相关性原则

相关性原则要求企业提供的会计信息必须同信息使用者的经营决策密切相关,满足国家宏观管理的需要,满足各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,有助于企业管理者经营决策的需要。

相关性原则应以客观性为前提,会计信息具有相关性,要以真实、客观的会计信息,满足信息使用者的需要。如不真实、不可靠,

那么这些信息就可能使会计信息的使用者误入歧途，作出错误决策。

(五)及时性原则

及时性原则是指企业提供的会计信息具有时效性。它要求及时记录企业的经济活动，把应属当期的经济业务全部在当期记录，不能延至下期。及时地编报会计报表，即在会计期间结束后按规定日期内报告企业的会计报表

及时性是一个重要的会计原则，会计信息的使用价值不仅仅在于真实可靠，更重要的是在于时效。特别是随着社会主义市场经济的发展，企业间竞争日趋激烈，只有及时提供准确的会计信息，才能满足会计信息使用者的决策需要。

(六)明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报告应清晰完整，简明扼要，清楚地反映企业的财务状况和经营成果。对于那些影响经济决策的重要经济业务在会计报告中应单独反映，并作出重点说明。

(七)权责发生制原则

现代会计有两个公认的会计确认基础(会计记帐基础)，一是权责发生制，另一是收付实现制。

权责发生制原则是指：凡是本期已经实现的收入和已经发生的费用，不论款项是否已经收付，均作为本期的收入和费用入帐；凡是不属于本期的收入和费用，即使此项已在本期收付，均不作为本期的收入和费用处理。可见，权责发生制对于收入和费用，不论是否已有现金(货币资金)的收付，均按其是否体现各个会计期间的经营成果和受益情况，确定其入帐时间。如：销售的种子已发出，虽然在本月尚未收到种子款，但实际上本月已取得了收益(或种子销售取得债权)，故应计入本月收入。又如：本月实际发生的银行贷款利息，虽在本月尚未支付，因其为本月带来了收益，故也应计入本月费用。

采用权责发生制,可以正确地反映各个会计期间所实现的收入和为实现收入所应负担的费用,从而可以把各期的所得与所费相配比,正确确定各期的经营成果。

与权责发生制相对的是现金收付实现制,它以款项的实际收付为标准确认收入与费用的入帐时间,即凡在本期实际收到款项的收入和付出款项的费用,不论其是否属于本期,均作为本期收入和费用处理。收付实现制以款项的实际收付作为确认收入和费用的标准,虽可反映企业的实际支付能力,但不考虑费用与收入的因果关系,不能合理地确定企业各个会计期间的经营成果,所以,《企业会计准则》规定,企业会计核算应当以权责发生制为会计确认原则。

(八)配比原则

配比原则是指企业应当按照收入与费用之间的内在联系将某一会计期间的费用同其相关的收入相配合、比较,以求得该会计期间所获得的盈利或发生的净损失。配比实际上就是将企业的所得与所费进行比较,是在持续经营和会计分期基础上产生的,也是权责发生制原则的进一步运用。

配比原则可从两个方面理解,一是将具有因果关系的收入和费用直接配比。即企业发生的某些费用是为了取得某些收入而发生的,凡存在这种因果关系的收入和费用应直接配比。二是将不具有直接联系的收入和费用在时间上间接配比。有些费用项目与收入项目之间没有明显的因果关系,这些费用应按其受益期间与受益期的收入相配比。如收入归属于未来的会计期间,则相应的费用也应由未来的实际受益期间负担,根据收入与费用之间的间接联系,将各个会计期间的收入与费用合理配比。

(九)谨慎性原则

谨慎性原则亦称稳健性原则,是指在某项经济业务有不确定因素的情况下,应保持一定程度的谨慎。尽可能地合理预计企业可

能发生的费用或损失,不高估资产,不低估支出,或者说在采用谨慎性原则处理经济业务时,应尽量选择不高估资产或收入的会计处理方法,而对企业可能发生的费用或损失则应提前估计入帐,以便使企业会计报表所反映的财务状况和经营成果建立在稳健可靠的基础上。

(十)历史成本原则

历史成本原则也称实际成本原则,是指企业对各项财产物资的计价应当按取得时的实际成本计价,即按取得该项财产物资时所实际支付(已付或应付)的货币总额计价。物价变动时,除非国家另有规定,不得调整其帐面价值。

历史成本原则使企业对财产物资的计价符合真实性要求,便于查属,具有可靠性和证明力。但也有其局限性,当物价波动较大时,按历史成本计价就不能反映财产物资的真实价值,从而影响财务状况和经营成果的真实性。因此,在物价波动较大的前提情况下,企业会计报告时应以附注或补充形式在会计报表中加以说明。

(十一)划分收益性支出与资本性支出原则

划分收益性支出与资本性支出的目的是为了正确计算各个会计期间的经营成果,也是权责发生制的具体运用。

收益性支出是指为取得某一会计期间的收入而发生的支出,它只与发生当期的收入相关,并在当期已实现的收入中得到补偿。资本性支出是指所发生的与两个或两个以上会计期间的收入相关的支出,这部分支出形成固定资产、无形资产等,受益于几个会计期间,并在几个会计期间得到补偿。

划分收益性支出与资本性支出原则要求企业正确区分两类不同性质的支出,以便正确确定企业各期的损益。对于收益性支出,应在发生时计入当期费用;对于资本性支出,应在发生时,按其受益时期确认为某项资产的成本,然后按其各期的受益情况,按一定的标准和方法分摊至各个受益期的费用支出,即与其受益期间的