

国营工业企业会计制度讲解

财政部会计事务管理司

《国营工业企业会计制度讲解》编写组

东北财经大学出版社

96
F406.72
259
2

国营工业企业 会计制度讲解

财政部会计事务管理司

《国营工业企业会计制度讲解》编写组

XA H371.8



3 0109 5621 1

东北财经大学出版社



B

047932

国营工业企业会计制度讲解

财政部会计事务管理司

《国营工业企业会计制度讲解》编写组

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

沈阳新华印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 16¹/₂ 字数: 356 000

1990年11月第1版

1992年1月第4次印刷

印数: 250 001—280 000

ISBN 7-81005-443-0/F·325 定价: 5.90元

出版社登记证号: (辽) 第10号

前 言

党的十三届五中全会指出，要通过进一步治理整顿和深化改革，坚定不移地把经济工作转到以提高经济效益为中心的轨道上来。要下大力量健全和完善从定额管理、质量管理、劳动管理、成本管理、资金管理到经济核算的各项基础工作和规章制度，提高企业管理的整体效能。根据中央决定精神，在治理整顿工作中，在强化企业管理工作中，会计作为企业经济活动的一项重要的管理工作，在我国工业经济的发展中发挥了积极的作用，在今后实现我国工业企业由速度型向效益型战略转变进程中，担负着十分重要的任务。实践证明，而且越来越证明，经济愈发展，会计愈重要，在有计划的商品经济体制下，从事经营活动，有效地组织和管理生产，提高经济效益，离开会计的价值核算和管理都是不可能的。

会计作用的充分发挥，有赖于合理有效的会计管理机制的建立。会计制度作为组织和从事会计工作的准则和规范，是贯彻党和国家方针政策，实现会计反映和监督职能的重要工具。因此，设计制定统一、适用的会计制度是加强国家宏观调控，强化微观管理的需要，是贯彻治理整顿、深化改革方针的需要，是实现计划经济与市场调节相结合的需要。

我国是以公有制为基础的社会主义国家，实行有计划的

商品经济。这就决定了会计制度的制定必须统一，以满足宏观经济管理的需要。同时，又要考虑经济活动的错综复杂和千差万别，会计制度又要有相对的灵活性。几十年来，在国民经济的发展进程中，在运用会计手段管理各项经济活动过程中，我国的会计制度建设已经形成了适合我国国情的会计制度管理体制，即“统一领导、分级管理”的原则；形成了具有中国特色的会计核算制度体系，即以行业会计核算制度为主的分类模式。由于工业企业会计制度的管理体制、改革方向和设计原则，影响其他行业的会计制度的设计、修定和改革，多年来，财政部作为国务院管理会计工作的部门，一直十分重视工业企业会计制度的制定、修订和改革，一直把对工业企业会计制度的管理作为整个会计制度管理的重要一环去抓，先后数次制订和修订国营工业企业会计制度。当然，每次制定和修订都不是对原制度的简单补充和修改，而是在国家对工业企业财务会计进行比较大的改革前提下的补充和修订。改革十年来，国家围绕工业企业的改革，先后对企业实行企业基金、利润留成、盈亏包干、两步利改税、承包经营责任制、联营、租赁等企业财务体制的改革。为了配合工业企业财务改革，落实和正确处理国家与企业利益分配关系，国营工业企业会计制度都作了相应的改革，先后几次对工业会计制度作了比较大的修订。首先，1981年修订颁发的《国营工业企业会计制度》，是在1973年制度的基础上，为配合1978年工业企业实行的企业基金制度，1979年起实行的利润留成制度等，会计制度作了比较大的改革。其次是1985年修订重印的《国营工业企业会计制度》，为配合1983年开始实行的第一步以及第二步利改税，从会计处理和会计信息的反

映上作了配套改革,增加了相应的会计科目,会计报表的指标也作了较大的补充,基本满足了对企业放权让利、调整利益分配关系的需要。

1985年以后,随着经济体制改革的不断深化,国家对工业企业的固定资产管理、流动资金管理、成本管理、利润的分配形式等都作了比较大的改革,推动了企业的发展和企业管理机制的完善。1986年国务院发布了《关于深化企业改革,增强企业活力的若干规定》,明确提出了在利改税的基础上,“推行多种形式的经营承包责任制,给企业以充分的经营自主权”。很快企业承包发展有“双保一挂”、“上交利润递增包干”、“上交利润基数包干”、“上交利润定额包干”、“亏损企业减亏包干”等多种承包经营形式以及“租赁、承包”、工资总额与经济效益挂钩等多种经营方式,这些不同的经营方式和承包形式,带来了国家与企业利益的分配的新格局,也为财务会计制度的改革提出了新课题。为促进企业改革的不断深化和承包经营责任制的健康发展,正确处理国家与企业利益关系,财政部先后从财务会计制度上作了相应的配套改革。归纳1985年以来单行补充的财务规定和重新修订工业会计制度增加的财务会计改革内容,主要有以下几个方面:

第一,制定了关于企业经营承包的财务会计规定,按财务规定,国营大中型工业企业承包以后,由于实行收支两条线的管理办法,企业超额完成上交目标任务应分得的好处,由财政部门按承包合同规定同企业清算,采取收入退库方式返还给企业作为留利处理。据此原则,财务会计规定,一方面企业实现利润仍应按税法规定照章纳税,另一方面应收财政

退库的超目标分成利润，作为企业留利处理。

第二，制定了关于全民所有制小型工业企业租赁经营的财务会计规定。为增强企业活力，提高经济效益，1988年财政部印发了《全民所有制小型工业企业租赁经营财务处理暂行规定》，同时在会计上对被承租企业的资产评估、提供的资产担保、分给承租方的收入，以及承租企业出具的担保金，收到的承租收入等经济事项，作出了相应的会计处理。

第三，制定了关于国内企业联营和国营工业企业向中外合资企业投资的财务会计规定。1986年，为推动国内企业的联营，财政部颁发了《关于国内联营企业若干财务问题的规定》和相应的会计规定，主要是对联营企业的投资来源和利润分配从财务会计上作了具体规定。1987年，为适应国营企业向中外合资经营企业投资的需要，根据中外合资经营企业中方投资者分得利润的财务规定，相应制定了国营工业企业向中外合资企业的投资和收益的会计处理规定。

第四，制定了关于企业实行税利分流的财务会计规定。为了完善企业承包，进一步调整国家与企业的分配关系，财政部、国家体改委规定，实行税利分流的国营企业降低所得税税率、取消调节税，改税前还贷为税后还贷，取消还贷利润提“两金”等，为贯彻这一精神，会计上相应对上述问题作了会计规定。

第五，制定了关于企业劳动工资改革的财务会计规定。主要是为配合从1985年起国家对部分大中型企业实行的工资总额同经济效益挂钩浮动的办法，分别对总挂总提、总挂分提、分挂分提几种挂钩形式的企业的职工工资和奖金的列支办法、列支渠道等作出了规定，在会计核算上相应规定设立

“工资基金”科目，核算实行工资总额同经济效益挂钩企业工资基金的提取、使用及结余情况。

根据国务院对国营企业劳动制度的改革精神，实行提取职工待业保险金和合同制职工实行退休养老金办法，分别为待业保险金和退休养老金的提取、缴纳作了相应的会计规定。

第六，制定了关于企业认购和发行债券的财务会计规定。为了加强对企业债券的管理，1987年国务院发布了《企业债券管理暂行条例》。按照国家的规定，财政部对企业购买债券的资金来源、发行债券的费用列支、购买和发行债券利息收支的处理，以及发行内部债券的有关问题，分别作了相应的财务会计规定。

第七，制定了企业关于技术及专利权、商标权、特许权等无形资产的会计核算规定。随着国家专利法、商标法等经济法规的完善和技术市场的发展，企业发生的无形资产方面的收支已成为客观现实。为了真实反映企业取得的无形资产的成本价值的入帐和摊销情况，在这次新修订的会计制度中，从会计处理方法上作了具体规定。

五年来，除了上述七个方面的财务会计制度的配套改革外，还有其他一些方面的改革，诸如关于技术转让收入的财务会计规定；关于企业为开发新产品、新技术购置的五万元以下设备的财务会计处理；关于对企业征收车辆购置附加费、教育费附加、应交预算调节基金等的财务会计规定；关于企业调剂留成外汇价差的财务会计规定等。这些财务会计规定从一个侧面反映了近几年经济体制改革的轨迹，为企业的深化改革创造了必要的条件，同时，也成为国家宏观调控的法规体系的重要组成部分。

1989年修订印发的《国营工业企业会计制度》，从总体上看，一方面集中了近几年财务会计改革的主要内容，吸收了财务会计改革的新成果，并对会计科目，会计报表作了一定程度的改革，具有改革、适时的特点；另一方面，在会计科目和会计报表的设计上保持了原会计制度的完整体系，具有一定的连贯性和科学、适用的特点。

为了使广大财会人员更好地学习、贯彻新会计制度，我们组织参与修订制度的同志编写了《国营工业企业会计制度讲解》一书。本书从财务会计改革的实践出发，结合会计实务，对会计制度的一些新问题，进行了解释说明。首先，从理论角度，对经济体制改革中涉及到的一些财务会计问题进行阐述，并注意介绍一些有关的经济知识信息，力求使大家对碰到的会计问题，能从经济基础理论的角度去认识，从改革的高度去分析，以不断提高大家对问题的分析能力。其次，本书紧密结合会计实务，对制度中涉及的一些新的问题，从会计处理方法上进行解释，力求使大家在具体工作中能熟练运用新制度，掌握新方法，以不断提高业务工作能力。第三，本书用了不少篇幅引用了国家现行的财政、税收和财务方面的新规定，力求使每一项会计处理规定有依据有基础，力求使大家对国家有关经济法规有全面的了解，以不断提高大家的政策水平。

由于我们水平有限，本书对一些问题的论述和说明，从理论上讲还有阐述的不深不透的一面，从实务上讲也有不灵活、不简炼的问题。对书中存在的缺点和错误，热忱地欢迎同志们批评指正。

目 录

前 言

第一讲 固定资产和固定资金的核算	1
一、固定资产的特点和科目设置	1
(一) 固定资产的特点	1
(二) 科目设置	2
二、固定资产增加的核算	3
(一) 用国家拨款购建固定资产	3
(二) 用专用基金购建固定资产	4
(三) 用各种借款购建固定资产	5
(四) 关于购置费在五万元以下的设备 进入成本的会计核算	12
(五) 其他单位投入资金, 增加固定资产 的核算	13
(六) 固定资产因改建和扩建而增加价值 的核算	14
三、固定资产减少的核算	14
(一) 调 出	15
(二) 报废清理	16
(三) 盘亏和毁损	17
(四) 向其他单位投资转出的固定资产	17

四、固定资产折旧的核算	13
(一) 固定资产的折旧	13
(二) 固定资产折旧的计算方法	19
(三) 固定资产计提折旧的范围	21
(四) 采掘、采伐企业提取折旧的问题	23
(五) 出租固定资产提取折旧问题	23
五、固定资产修理的核算	23
(一) 固定资产修理费用的特点	23
(二) 固定资产大修理的核算	25
思考题	28
习 题	29
第二讲 无形资产的核算	31
一、无形资产的概念	31
二、无形资产的核算	32
(一) 无形资产取得的核算	33
(二) 无形资产转让的核算	37
(三) 无形资产投资的核算	39
(四) 无形资产摊销的核算	43
思考题	44
习 题	45
第三讲 流动资产和流动资金的核算	46
一、材料的核算	46
(一) 材料的概念	46
(二) 材料的分类	47
(三) 材料的计价	49
(四) 科目的设置	52

(五) 材料增加的核算	54
(六) 材料减少的核算	68
(七) 材料存货的核算	90
(八) 材料清查的核算	92
二、生产费用和产品成本的核算	94
(一) 生产费用的分类和产品成本项目	94
(二) 会计科目的设置	97
(三) 生产费用和产品成本的计算	99
(四) 产品成本的核算	127
三、产成品、发出商品、货币资金和结算	
资金的核算	128
(一) 产成品的核算	128
(二) 发出商品的核算	131
(三) 分期收款发出商品的核算	133
(四) 货币资金和应收应付票据的核算	136
(五) 应收销货款和应付购货款的核算	153
(六) 其他应收款、其他应付款及其他 应交款的核算	155
(七) 工资基金和应付工资的核算	158
四、流动基金和流动资金借款的核算	163
(一) 流动基金的核算	163
(二) 流动资金借款的核算	166
思考题 (一)	169
思考题 (二)	169
思考题 (三)	170
习 题 (一)	171

习 题 (二)	172
第四讲 专项资产与专项资金的核算	174
一、专项资产与专项资金的概念	174
二、科目设置	175
(一) “专项存款”科目	176
(二) “专项物资”科目	178
(三) “专项工程支出”科目	178
(四) “有价证券”科目	182
(五) “专项应收款”科目	184
三、专项资金的核算	184
(一) 国家拨入专项资金的核算	185
(二) 企业提取的专项资金的核算	186
(三) 借入的专项资金的核算	203
(四) 其他专项资金的核算	216
思考题	218
习 题	218
第五讲 财务成果的核算	220
一、销售收入的核算	220
(一) 销售收入的概念及范围	220
(二) 销售收入的记帐时间	222
(三) 销货退回的处理	224
(四) 销售的明细核算	225
二、销售成本的核算	226
(一) 销售成本的概念	226
(二) 销售成本的结转	227
(三) 销售费用的核算	229

三、销售税金	230
(一) 销售税金的概念及范围	230
(二) 应交销售税金的会计处理	233
(三) 销售税金减免的会计处理	235
(四) 销售税金的解缴清算	237
四、销售利润	238
(一) 产品销售利润的核算	238
(二) 其他销售利润的核算	239
五、利润总额	240
(一) 营业外收入的核算	240
(二) 营业外支出的核算	246
(三) 资源税的核算	251
(四) 利润总额的计算	253
六、利润的分配	254
(一) 利润分配的去向	254
(二) 利润分配的来源	267
(三) 利润的结转及调整	273
七、主管部门、统一核算公司与所属企业	
利润的解缴	276
思考题	277
习 题	278
第六讲 会计报表	280
一、资金平衡表(会工01表)	280
二、应上交及应弥补款项情况表(会工01—1表)	282
三、固定资产和流动基金增减表(会工01—2表)	284
四、利润表(会工02表)	285

五、产品销售利润明细表 (会工03表)	283
六、商品产品成本表 (会工11表)	289
七、主要产品单位成本表 (会工12表)	292
八、生产费用表 (会工13表)	293
九、车间经费及企业管理费明细表 (会工14表)	299
十、专用基金及专用拨款表 (会工21表)	300
十一、基建借款及专项借款表 (会工22表)	304
附录一 习题及答案	307
综合练习题	307
测验题	316
习题答案	333
附录二 专题介绍	424
(一) 关于向中外合资经营企业投资的 会计处理问题	424
(二) 关于国营企业产权转让的会计处理	429
(三) 关于全民所有制小型工业企业租赁 经营会计处理问题	443
(四) 关于企业自营出口会计核算问题	451
(五) 关于增值税“价税分流购进扣税法” 的试点和会计处理方法	456
(六) 关停企业的会计处理办法	460
(七) 关于年度汇总会计报表	481
附录三 文件选编	486

第一讲 固定资产和固定资金的核算

一、固定资产的特点和科目设置

(一) 固定资产的特点

固定资产是工业企业的主要劳动资料。在生产过程中，劳动资料有些直接参加劳动过程，起着把劳动者的劳动传导到劳动对象上去的作用，如机器设备和生产工具等；有些在生产中起着辅助的作用，如运输工具等；有些则作为进行生产的必要条件而存在，如房屋、建筑物等。一般地说，在全部劳动资料中起决定性作用的是机器设备和生产工具。

作为企业主要劳动资料的固定资产，其特点是：能多次参加生产过程，不改变其实物形态，其减少的价值随着固定资产的磨损，逐渐地、部分地以折旧形式计入产品成本，并随着产品价值的实现而转化为货币资金，脱离其实物形态。随着企业再生产过程的不断进行，留存在实物形态的价值部分不断减少，而转化为货币形式的价值部分不断增加，直到固定资产报废时，它的价值和其实物形态完全分开，需要用积累起来的那部分货币资金重新购置，在实物形态上进行更新。这时，固定资产才完成了一次全部价值的循环。

企业所拥有的劳动资料，并非都属于固定资产。按照制

度规定，固定资产一般需要同时具备两个条件：（1）使用年限在一年以上；（2）单位价值在规定的限额以上。凡不同时具备这两个条件的劳动资料，一般列为低值易耗品。

（二）科目设置

在会计核算中，涉及固定资产的科目主要有：固定资产、折旧、固定基金、基建借款等。

1. “固定资产”科目，核算企业所占用的各种固定资产的原价。其期末数包括：（1）企业占用的所有权归本企业的固定资产；（2）企业融资租入的所有权尚未归企业的固定资产；（3）尚未处理的盘盈固定资产。不包括：（1）使用权已转让给外单位，作为投资的固定资产（在“长期投资”科目下核算其价值）；（2）尚未处理的盘亏和毁损的固定资产（在“待处理财产损失”科目下核算其净损失）；（3）临时租入的固定资产（只在备查簿中登记）。

2. “折旧”科目，核算企业帐面固定资产的累计折旧。它是固定资产科目的备抵（调整）科目。固定资产科目的余额减去折旧科目的余额，为固定资产净值。

3. “固定基金”科目，核算企业由国家拨入、企业自筹或其他资金来源购建固定资产所形成的资金。其期末数包括：（1）企业占用的购建固定资产所形成的资金；（2）企业融资租入固定资产所形成的资金；（3）向其他单位投资转出的固定资产净值；（4）尚未处理的固定资产盘亏、毁损的净值等。不包括：（1）企业用基建借款购建固定资产在借款未归还前所占用的资金；（2）企业接收其他单位投资转入的固定资产所形成的资金；（3）尚未处理的盘盈的固定资产价值等。