

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

GONGYEKUAIJI

主
编
许 张
树 淑
恩 兰

工业会计



•72

北京农业大学出版社

编写说明

继 1993 年新的财务、会计制度颁布实施后,1994 年我国又对财税、金融制度进行了一系列改革,为及时反映各项改革对会计理论与方法的影响,准确阐述新形势下工业企业会计的内容和特点,促进会计实践与教学的改进,我们根据 1993 年颁布的会计制度,结合 1994 年有关改革精神,在广泛汲取的基础上编写了这本书。

在编写过程,我们一方面以改革后的制度为基准,对各部分内容做了必要的修改和补充,特别是对以增值税为主体的新税制的会计处理做了详细解释说明,力求使最新的东西贯穿始终并成为本书的有机组成,剔除了与现行制度不相应适的内容;另一方面根据现代经济体制的需要,在章节的设置上做了适当的调整,增加了“外币业务”和“企业清算”两部分内容,并注重各部分内容的联系,努力提高书本的连贯性,全面系统地阐明工业企业会计工作的基本理论和具体做法。同时,通过大量的实例,通俗讲解工业企业会计处理方法,直观地展示工业企业会计全貌,增强书本内容的实践性和可操作性,以适应会计实践的会计教育的需要。

在本书的编写过程中,得到了烟台农校领导的大力支持,在此致以由衷的谢意!

由于我们水平有限,书中难免会有不足之处,恳请广大读者提出宝贵意见,使之更臻完善。

编者

1994 年 4 月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 工业企业会计的对象	1
第二节 工业企业会计的任务	3
第三节 工业企业会计工作组织	5
第二章 货币资金的核算	11
第一节 现金的核算	11
第二节 银行存款的核算	17
第三节 其他货币资金的核算	39
第三章 应收预付款的核算	43
第一节 应收票据及贴现的核算	43
第二节 应收帐款的核算	49
第三节 其他应收款项的核算	54
第四节 预付款项的核算	56
第四章 存货的核算	59
第一节 存货概述	59
第二节 材料的核算	63
第三节 包装物和低值易耗品的核算	85
第四节 自制半成品和委托加工材料的核算	91
第五节 产成品的核算	94
第六节 存货盘盈、盘亏和毁损的核算	98
第五章 对外投资的核算	102
第一节 对外投资概述	102
第二节 长期投资的核算	104
第三节 短期投资的核算	112
第六章 固定资产与在建工程的核算	116

第一节	固定资产概述	116
第二节	固定资产增减与租赁的核算	119
第三节	固定资产折旧的核算	129
第四节	固定资产修理和清查的核算	135
第五节	在建工程的核算	139
第七章	无形资产、递延资产及其他资产的核算	142
第一节	无形资产的核算	142
第二节	递延资产、其他资产的核算	147
第八章	流动负债的核算	149
第一节	流动负债概述	149
第二节	短期借款的核算	150
第三节	应付及预收款项的核算	152
第九章	长期负债的核算	162
第一节	长期负债概述	162
第二节	长期借款的核算	163
第三节	应付债券的核算	165
第四节	长期应付款的核算	172
第十章	所有者权益的核算	175
第一节	所有者权益概述	175
第二节	投入资本核算	177
第三节	资本公积的核算	180
第四节	盈余公积的核算	182
第十一章	成本和费用	185
第一节	产品成本和期间费用	185
第二节	成本费用的核算要求及科目设置	187
第三节	成本费用的归集和分配	190
第四节	产品费用在完工产品和在产品之间的分配	209
第五节	期间费用的核算	215

第十二章 产品成本的计算方法	218
第一节 成本计算方法概述.....	218
第二节 产品成本计算的品种法.....	221
第三节 产品成本计算的分批法.....	229
第四节 产品成本计算的分步法.....	232
第十三章 销售和利润	242
第一节 销售的核算.....	242
第二节 利润的核算.....	254
第三节 利润分配的核算.....	258
第十四章 外币业务的核算	263
第一节 外币业务概述.....	263
第二节 汇兑损益的确认及核算.....	264
第三节 外汇调剂业务.....	268
第四节 资本金的核算.....	269
第十五章 财务报告	273
第一节 财务报告的种类及编报要求.....	273
第二节 资产负债表.....	276
第三节 损益表及其附表.....	284
第四节 财务状况变动表.....	291
第十六章 企业清算	299
第一节 清算程序.....	299
第二节 清算费用和清算损益.....	301
第三节 企业清算.....	302

第一章 绪论

会计是管理经济的有效工具,工业企业又是我国国民经济的支柱。因此,研究工业企业会计,完善工业会计制度和会计体系,充分发挥其在管理中的作用,就成了加强宏观管理,促进企业经营机制转变的重要内容。经国务院批准,财政部于1992年底颁布了《企业财务通则》和《企业会计准则》,并在此基础上制定了《工业企业会计制度》。一系列规则、制度的实行,规范和加强了工业企业的会计核算工作,同时对改进企业会计核算方式,提高会计人员素质,提出了新的要求。在新的形势下,会计工作的内容、任务和方法都发生了不同程度的变化,本章分别就这几方面做一阐述。

第一节 工业企业会计的对象

工业会计是以货币为主要计量单位,运用一系列专门方法,对工业企业的生产经营活动及其成果进行连续地、系统地、全面地、综合地反映和控制的一种管理活动。工业会计是会计学的一个重要分支,是会计基本理论应用于工业企业的一种专业会计,是国民经济核算体系中的一个重要组成部分。

反映和监督是会计工作的主要职能,其职能作用是通过会计信息的提供发挥出来的。在日益社会化的现代经济中,会计信息不仅要满足企业内部管理的需要,而且还要满足与企业有利害关系的团体、个人等企业外部的需要。与此相适应,现代企业会计形成了两个分支,即为企业外部提供信息服务的财务会计和为管理企

业提供服务的管理会计。随着市场范围的不断扩大,企业与外部的经济关系趋于复杂,股东、政府机关、管理机构、债权人、主要的供应者、购买者等都需要并有权了解企业真实的财务状况和经营成果。因此,财务会计在现代经济中具有越来越重要的地位。

与企业有利害关系的利益单元,要求企业会计为之提供企业实力、资金来源结构、资金运用状况、产品销售、利润及利润率等会计信息。企业的管理者则要求会计记录、分析其经营过程中的投入产出等各个环节的情况,并为企业提供建议。这不仅对会计信息提出了全面、真实、准确的要求,而且也决定了会计核算的对象应该是工业企业生产经营过程中的能用货币表现的各项经济活动。

工业企业经济活动是由资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润的增减变化引起的。工业企业会计核算工作就是对这六项会计要素的确认、计量、记录和报告分析。

1. 资产 资产是企业拥有或控制的能用货币计量的经济资源。包括各种财产、债权和其他权利。《企业会计准则》按资产的流动性、变现力和偿债力分为六类: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。

2. 负债 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。企业负债按其偿还期长短分为流动负债和长期负债。

3. 所有者权益 是企业投资者对企业净资产(全部资产减去全部负债后的余额)的所有权,包括企业投资人对企业的投入资本及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润。

4. 收入 《企业会计准则》规定:收入是企业一定时期内由销售商品或提供劳务等经济业务实现的营业收入。工业企业的营业收入包括基本业务收入和其他业务收入两部分。基本业务收入是指企业正常营业范围内的主营业务收入,如:产成品、自制半成品、代制品、代修品销售及工业性劳务取得的收入。其他业务收入

是指企业正常营业范围内的非主营业务或附营业务收入,如工业企业销售材料、出租包装物、提供技术咨询及转让、进行运输服务等非工业性劳务及附属第三产业(饭店、旅馆、门市部等)所取得的业务收入。

5. 费用 是工业企业在生产经营过程中所发生的各项耗费。按《工业企业会计制度》规定:直接人工、直接材料等直接费用直接计入生产成本,为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用(制造费用)按一定的标准分配计入成本,企业的管理费用、财务费用、销售费用作为期间费用直接计入当期损益。

6. 利润 利润是企业在一定期间的经营成果,即一定时期企业的全部收入超过全部费用和损失的余额。工业企业利润包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额三部分。

上述会计六要素的核算构成了工业会计核算的内容,其具体内容及核算方法在以后各章节中将详细说明,这里不再赘述。

会计对象必须是能用数量表达并以货币为尺度加以计算的客观经济活动。因此,诸如职工技术水平、工作能力、积极性等信息不可能由会计提供,不是会计对象。

第二节 工业企业会计的任务

会计是企业经营管理的重要组成部分,要服务于企业管理,服务于与企业相关的社会环境。现代的会计已不是简单的记帐、算帐,其内容包含会计核算、会计检查和会计分析,其职能也主要是反映和监督。但是,会计作为一个信息系统,不管它提供的是单一的原始信息,还是经过分析得出的全面、综合信息,都不会直接对所反映的客观经济现象产生影响,会计本身不会直接提高企业的经济效益,因为,从信息到效益中间需要人的重视和由信息转化来的措施。因此,企业会计的职责在于提供真实、准确的信息并当好

参谋。工业企业会计担负着既代表国家监督企业经济活动,又立足于企业服务于经营管理的双重任务。

一、如实反映,规范核算,提供信息

通过一系列会计方法,对大量繁杂的经济业务进行汇总、加工整理,取得真实有用的、可理解的会计信息是会计核算的基础。工业企业会计部门必须依据《企业会计准则》和《工业企业会计制度》,对各会计要素进行合理的确认和计量,全面真实地记录企业的经济业务,正确核算企业经营成果,及时编报会计报表。在此基础上向企业内部管理者及与企业有关的团体、个人展示企业财务状况及经营成果,为管理和决策提供依据。

二、考核分析,提供建议

根据会计资料进行分析考核是会计核算的关键,是强化会计职能作用的重要方面。工业企业会计部门要从实际出发,结合企业情况科学编制财务计划及成本费用计划,并对计划的执行情况进行监督检查,采用科学方法对企业的资金运用、营运能力、经济效益、成本管理等方面进行分析评价,发现企业经营活动现状及运动规律,为管理部门提供科学的建议。对会计工作中反映出来的问题,要及时向领导发出信号,提供信息,使领导不失时机地对工作做出调整,对国家重大经济政策变动及时反映,阐明政策变动可能带来的影响,以便领导及时采取相应措施。

三、监督控制,维护纪律

工业企业会计核算是国民经济核算的重要组成部分,是维护国家财经纪律,处理各方面经济关系的基础环节。在产权关系日益复杂化、经济利益多元化的现代经济中,企业必须依据国家财经政策、财经法规和财经纪律,正确处理国家、集体、个人三者之间的关系。在与国家的关系上,工业企业会计部门必须保证国有资产的安全和增值,维护国家财产不受侵蚀,积极组织税款的解交,坚决制止非法经营和偷漏税行为,堵塞跑、冒、滴、漏,监督企业的生产经

营活动,使其遵守国家法令,保障企业健康发展;在与业务联系单位的关系上,要信守合同,遵守结算纪律,保证企业关系正常化;在与投资者的关系上,必须维护其合法权益,保全投资,正确分配利润,真实地展示企业经济状况,吸引投资;在与职工关系上,要根据国家有关规定和企业劳动工资制度,认真贯彻按劳分配原则,同时坚决制止非法侵占国家、集体财产行为,制止一切损公肥私、贪污、挥霍公款行为。

第三节 工业企业会计工作组织

适应需要、提供信息、当好参谋是工业企业会计工作的中心任务。实践证明,完善的核算体系、高效率的会计工作是企业进一步发展的重要条件。因此,工业企业必须强化财务会计基础工作,合理设置会计机构,加强会计队伍建设,科学制定和认真贯彻会计制度,避免会计工作混乱和失误。

一、会计机构

(一)会计机构设置 会计机构是由专职会计人员组成的,负责组织领导和从事会计工作的职能部门。在实际工作中,工业企业一般把会计工作和财务管理工作合并起来设置会计机构。会计机构是企业进行会计核算的主体骨架,是完成会计任务、发挥会计作用的组织保证。

工业企业会计机构的设置要与企业经营规模、业务繁简程度及管理要求相适应。一般来说,企业会计机构的设置有两种方式。

1. 设置单一的会计机构 在小型工业企业中,由于其业务量不多,内部组织简单,管理要求直接,其会计机构主要是在厂部设会计科或财务科,负责全部或大部分会计工作,进行集中核算,各车间部门只负责填制原始凭证或有关记录,并定期报送厂部会计机构。这种设置方式直接性很强,可减少不必要的核算层次,有利

于厂部的直接管理,但不利于有关部门及时利用核算管理资料进行自我控制,不利于日常分析考核。

2. 设置总机构及其分支机构 大中型工业企业经济业务繁杂,管理层次及环节较多,内部分工鲜明,各部门车间自我控制性强。因此,一般把会计核算分为一级核算和二级核算等多级核算,厂部设总会计机构(财务处、会计处),进行总分类核算和总体控制,编制会计报表,提供总体会计信息;各车间部门设核算室,在总会计机构指导下,进行相应的明细分类核算,进行分解指标的控制。这种设置方式在很大程度上满足了各部门对核算资料的需要,便于管理和控制,但核算层次较多,手续较复杂,厂部取得会计信息的及时性较差。

总之,工业企业必须以完善会计核算,精简会计机构,尽量减少核算手续,适应管理要求为原则,合理设置会计机构。

(二)会计机构的职责 工业企业必须根据会计机构设置状况,制定会计机构的职责范围,促使其有效地开展工作,具体来说包括如下职责:

1. 贯彻执行党和国家的财经政策和财经纪律,加强对经济活动的监督和检查,维护各方面的合法权益。

2. 按期编制财务计划,并负责分解落实到各有关部门,加强对计划执行情况的检查和考核,提出奖惩建议。

3. 加强资金管理,管好用活企业资金,确保企业生产经营活动的正常进行。

4. 贯彻会计制度,科学设置会计核算程序,正确使用帐簿,按时完成帐务处理及报表工作,管好财务档案。

5. 定期对企业的经济活动进行分析,参与企业决策,提供信息资料。

6. 定期组织企业进行财产清查,保证帐实相符,帐帐相符。

7. 在业务上指导各部门的核算工作。

(三)会计机构的内部分工 工业企业不管如何设置会计机构,都必须有明确而合理的内部分工,在此基础上建立会计工作岗位责任制度,以确保会计工作有条不紊地进行。

企业会计部门内部分工状况要根据业务繁简和业务间的联系程度确定,一般可设综合、财务、成本、管理会计四个组,各组内部按需要进一步分工,在分工基础上按精简要求进行定岗位、定任务、定人员的三定工作,建立健全财务科(处)长、主管会计、记帐员、出纳员、保管员、核算员等岗位责任制度,将会计人员的责、权、利结合起来,明确责任,以有效地防止核算不实、监督不利的现象,减少工作失误。

为保证会计机构内部各分工层次相互协调、相互联系和相互监督,工业企业应建立内部控制制度,如建立帐、物、钱分管制度,健全凭证传递审批制度,建立复核制度和内部审计制度等,以促进分工、增强协作,发挥会计机构整体作用。

二、会计人员

会计人员是企业经济活动的核算主体力量。为保证会计工作正常进行,出色完成会计任务,企业必须配备和拥有一支数量适当、精明强干的会计队伍。

财会人员的数量因企业规模而定,按规定最少不得低于2人(保证帐、物分开),凡是会计人员配备在3人以上的企业应单独设财务会计机构,部分兼任(职)的核算人员必须首先保证会计核算工作的需要。根据《中华人民共和国会计法》规定,在大中型企业中可建立总会计师负责制,由总会计师主管企业的经济核算工作,直接控制企业的财务会计机构,其他财务人员应根据分工要求以精简为原则配备。

企业的会计人员必须具有良好的政治素质和业务素质,这是新的形势下,选择和配备会计人员的基本要求。具体说来有以下几方面:

1. 思想进步,政策性强,有大局观念。
2. 忠于职守,廉洁奉公,遵纪守法。
3. 态度端正,工作认真,实事求是。
4. 掌握和精通分工业务,能熟练正确地从事会计工作。
5. 善于调查研究和分析,能为企业管理献计献策。

对总会计师和财务科长的选择还要求其德才兼备,有较高的经营管理能力、组织协调能力和丰富的业务知识。

为调动财会人员的积极性,不断提高财会人员的素质,工业企业不仅要建立健全岗位责任制,而且还要加强对企业会计人员的业务培训,提高执行财务管理制度的自觉性和能动性。

三、会计制度

会计制度是根据《会计法》的要求制定的,组织和从事会计工作时必须遵循的规范和准则。是经济管理制度的重要组成部分,是国家为适应经济发展的要求,贯彻国家有关财经政策而制定的,进行会计工作应遵循的规范和准则。

我国传统的会计制度是在计划经济体制中建立起来的,实行的基本是统收统支的框架模式。改革开放后,随着经济的发展,会计制度进行了许多率先改革,在一定程度上扩大了企业理财的主权,加强了企业的会计核算工作,促进企业会计工作向经营管理诸领域的渗透。但以往的改革只是对制度本身进行局部的改革,改革后的会计制度同建立和发展社会主义市场经济体制的要求相比,还存在模式上的不适应问题。从管理体制上看,传统的会计制度是按所有制分部门和行业分别制定的,造成会计核算标准的不一致;从资金来源看,传统的制度只反映国家拨款、银行借款等资金来源,同当前投资多元化的格局不相适应;从财务报告体系上看,与国际惯例很不一致,直接影响了对外开放的进行;在资金管理上,专款专用制度束缚了企业进行资金调度的手脚。因此我国于1993年对传统的会计制度做了一揽子改革,使会计制度充分体现了社

会主义市场经济的要求。对工业企业来说,主要是根据《企业会计准则》制订了新的《工业企业会计制度》。

《工业企业会计制度》的主要内容包括以下几个方面。

1. 总说明 主要对工业企业会计制度的制定依据、适用范围、管理权限、使用会计科目的要求、报表的报送范围、报送日期以及会计制度的解释权、修订权、实施日期作了规定。

2. 会计科目 规定了会计科目的分类、编号、名称,并详细地说明了会计科目的使用。为了便于填制会计凭证、登记帐簿、查阅帐目、实行会计电算化,现行制度规定:工业企业必须使用统一的会计科目、名称和编号,不得随意改变或打乱重编,某些科目之间留有空号,以供企业根据具体情况增加会计科目;在填制会计凭证、登记帐簿时,必须填制会计科目名称;在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总以及对外提供统一的会计报表的前提下,可根据实际情况自行增设、减少、合并某些会计科目。

3. 会计报表 规定了企业对外报送的会计报表的种类和格式,并详细说明了会计报表的内容及编制方法。

《工业企业会计制度》还以附录的形式,例举了主要会计事项分录。

现行的会计制度是以《企业会计准则》为依据分行业制定的,是国际惯例与我国实际情况相结合的产物,它将会随着经济的迅猛发展而不断完善。

《工业企业会计科目表》见表 1—1

表 1—1

工业企业会计科目表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
		一、资产类	32	209	其他应付款
1	101	现金	33	211	应付工资
2	102	银行存款	34	214	应付福利费
3	109	其他货币资金	35	221	应交税金
4	111	短期投资	36	223	应付利润
5	112	应收票据	37	229	其他应付款
6	113	应收帐款	38	231	预提费用
7	114	坏帐准备	39	233	待扣税金
8	115	预付帐款	40	241	长期借款
9	119	其他应收款	41	251	应付债券
10	121	材料采购	42	261	长期应付款
11	123	原材料			三、所有者权益
12	128	包装物	43	301	实收资本
13	129	低值易耗品	44	311	资本公积
14	131	材料成本差异	45	313	盈余公积
15	133	委托加工材料	46	321	本年利润
16	135	自制半成品	47	322	利润分配
17	137	产成品			四、成本类
18	138	分期收款发出商品	48	401	生产成本
19	139	待摊费用	49	405	制造费用
20	151	长期投资			五、损益类
21	161	固定资产	50	501	产品销售收入
22	165	累计折旧	51	502	产品销售成本
23	166	固定资产清理	52	503	产品销售费用
24	169	在建工程	53	504	产品销售税金及附加
25	171	无形资产	54	511	其他业务收入
26	181	递延资产	55	512	其他业务支出
27	191	待处理财产损溢	56	521	管理费用
		二、负债类	57	522	财务费用
28	201	短期投资	58	531	投资收益
29	202	应付票据	59	541	营业外收入
30	203	应付帐款	60	542	营业外支出
31	204	预收帐款			

第二章 货币资金的核算

货币资金是指企业的经营资金在周转过程中,始终停留在货币形态的那部分资金。货币资金是企业的主要支付手段。按其存放地点和用途的不同,可分为现金、银行存款和其他货币资金三种。

货币资金是企业流动资产的重要组成部分,企业大部分的经济活动都是通过货币资金的收支变动来完成的。因此,管好、用好货币资金,对于促进企业增收节支,正确处理同各方面的经济关系,维护财经纪律,有着重要意义。

第一节 现金的核算

一、概念及要求

现金就是我们在日常生活中所见到的现款或现钞,是可以购买商品的人民币。广义的说现金是指可以投入流通的交换媒介,其范围包括硬币、纸币、银行活期存款以及要求银行付给现款的即期或到期票据。我国会计核算中对现金的理解,是狭义的现金。

在企业所拥有的各种资产中,现金的流动性最大,最容易被挪用或侵占。因此,企业必须加强对现金的管理,保护现金的安全完整,有效地节约使用现金,提高现金的使用效率。因此,现金的核算必须遵守以下基本要求:

1. 正确及时地反映企业现金的收支和结存情况,保护现金安全完整。

2. 反映与监督企业严格遵守国家现金管理和结算制度的规定,合理使用现金,加速资金周转。

二、现金管理制度

根据现金管理制度和结算制度的规定,每个企业都必须在银行开设存款帐户,办理存款、取款和转帐结算业务。企业的货币资金,除限额以内的可以保存少量现金以外,其余都必须存入银行。企业的经济往来中,只有在规定的范围内可以采用现金结算,超出范围都必须通过银行办理结算。这样才能保证现金的安全完整,加速周转,改善管理,加强对经济活动的监督。我国现金管理制度包括如下内容:

1. 各单位的库存现金,都要核定限额。为了满足企业日常零星开支的需要,每个企业可根据国家规定经常保留一定数额的现金。但企业保持现金的数量不得超过经开户银行核定的最高限额。库存现金的限额,是企业开户银行依据企业规模大小、现金支用量的多少、与银行相隔距离的远近等条件核定的。一般按企业正常零星开支三天的需要量核定,离银行较远、交通不便的单位,可以适当放宽,但最高不得超过十五天的用量。企业正常零星开支不包括每月一次性定期发放的工资和不定期差旅费等大额现金支出。企业库存现金限额一经确定,必须严格遵守,不得任意超过,超过限额的现金应及时存入银行。企业库存现金低于限额时,可签发现金支票提取现金补足限额。

2. 企业必须严格遵守现金使用范围。根据国家现金管理制度规定,企业使用现金结算的范围如下:

- (1) 支付职工的工资、奖金、补贴、福利补助费、差旅费等款项。
- (2) 支付给不能转帐的集体单位或城乡居民个人劳务报酬和购买物资的款项。
- (3) 在转帐金额起点(一般在 1000 元)以下的零星支付款项。

属于现金结算范围的支出,企业可以根据需要向银行提取现