

工业企业会计

主编 傅基仁 尹 莉

金城出版社

前 言

随着《企业会计准则》和《企业财务通则》的颁布、实施，我国的会计制度正面临着一场重大的变革。为了适应新形势的要求，使广大工业企业的财会人员及从事企业经济管理的人员，尽快掌握新的会计理论及会计处理方法，我们根据“两则”的精神，遵循新颁布的《工业企业会计制度》组织编写了这本《工业企业会计》，以此奉献给广大财会人员和热心的读者。

在编写过程中，我们力求以全新的结构，流畅的语言，对工业企业所面临的各种主要会计问题进行规范化的阐述，既注重理论研讨，又注重实际操作，突出重点，照顾一般，体现了新准则、制度的科学性和实用性。

参加本书编著的有（按章节顺序）：第一章王孝义、张兆清，第二章傅基仁，第三、四章刘长财，第五、六章周峰，第七章刘长财、赵瑞，第八章周峰、弓镇，第九章尹莉，第十章费守松，第十一章杨慈田，第十二章张英。全书由尹莉、傅基仁拟定写作大纲、统编定稿。

本书在撰写过程中，得到了许多单位和同志的热心支持和协助，并参考了国内有关著作和资料，谨在此一并表示衷心感谢。

由于“两则”刚刚颁布、实施，有许多理论问题和实际问题尚需进一步研究，加上我们的水平有限，书中肯定有许多不足之处，敬请广大读者批评指正。

编著者

一九九四年九月

目 录

第一章 概 论	(1)
第一节 会计的意义.....	(1)
第二节 会计的基本假设和一般原则.....	(5)
第三节 会计的对象.....	(13)
第二章 货币资金的核算	(21)
第一节 现金的核算.....	(21)
第二节 银行存款的核算.....	(26)
第三节 结算业务的核算.....	(31)
第三章 存货的核算	(47)
第一节 存货的分类与计价.....	(47)
第二节 材料的核算.....	(50)
第三节 包装物、低值易耗品的核算.....	(72)
第四节 自制半成品、产成品的核算.....	(81)
第五节 存货的清查.....	(85)
第四章 对外投资的核算	(89)
第一节 对外投资的分类.....	(89)
第二节 短期投资的核算.....	(91)
第三节 长期股票投资的核算.....	(94)
第四节 长期债券投资的核算.....	(96)

第五节 联营投资的核算	(103)
第五章 固定资产的核算	(107)
第一节 固定资产的分类与计价	(107)
第二节 固定资产增加的核算	(111)
第三节 固定资产折旧的核算	(116)
第四节 固定资产修理的核算	(124)
第五节 在建工程的核算	(127)
第六节 固定资产减少及清查的核算	(132)
第六章 无形资产、递延资产及其他资产的核算	(140)
第一节 无形资产的核算	(140)
第二节 递延资产及其他资产的核算	(146)
第七章 负债的核算	(150)
第一节 负债概述	(150)
第二节 流动负债的核算	(152)
第三节 长期负债的核算	(170)
第八章 所有者权益的核算	(183)
第一节 所有者权益概述	(183)
第二节 投入资本的核算	(185)
第三节 资本公积金的核算	(189)
第四节 盈余公积金的核算	(192)
第五节 未分配利润的核算	(194)
第九章 成本费用的核算	(195)
第一节 成本费用核算的内容和要求	(195)

第二节	成本费用核算的一般程序和方法·····	(201)
第三节	产品制造成本计算方法·····	(230)
第十章	销售和利润的核算·····	(267)
第一节	销售的核算·····	(267)
第二节	营业外收支的核算·····	(279)
第三节	利润形成及分配的核算·····	(282)
第十一章	外币业务的核算·····	(294)
第一节	外币业务概述·····	(294)
第二节	外币业务会计处理的方法·····	(296)
第十二章	财务报告·····	(303)
第一节	财务报告概述·····	(303)
第二节	资产负债表·····	(307)
第三节	损益表·····	(320)

第一章 概 论

第一节 会计的意义

一、会计的概念

会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币计量为基本形式，运用专门的科学方法，对经济活动进行核算和监督的一种管理活动。会计管理的目的在于促进增产节约，增收节支，提高经济效益，同时还应维护国家财政制度和财务制度，保护所有者财产，加强微观和宏观的经济管理。

上述会计的基本概念包括三个方面的重要内容：会计是一种管理活动，是说明会计的本质；对经济活动进行核算和监督，是会计的基本职能；以货币计量为基本形式，是会计的主要特点。

二、会计的本质

会计的本质是一种管理活动。在微观经济中，会计管理是企业的重要组成部分，在宏观经济中，会计管理是国民经济管理的重要组成部分。会计是一种管理活动，可以从以下三个方面来说明。

第一，会计是人们管理生产过程的一种实践活动，是一项管理工作。会计作为经济管理的一种活动，是随着社会生产的发展和由此产生的对经济管理的需要而产生和发展起来的。人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。因为生产

活动一方面要创造物质财富，另一方面又有劳动耗费，包括人力和物力的耗费。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能大的劳动成果。为了达到这一目的，必须在不断采用先进生产技术的同时，随时掌握经济活动中的数量变化情况，对生产过程进行必要的组织和管理，对生产过程中的劳动耗费及其取得的劳动产品等经济现象进行观察、计量和登记，以便获得有关管理生产过程所必需的数据；同时根据所取得的数据资料，在生产活动之前、之中、之后进行适当调节、干预，使之不断节约劳动消耗，取得更多的劳动产品，从而提高生产活动的经济效益。这就是会计管理的雏形。随着市场经济的发展，社会再生产过程中一切物质资料的生产、分配和交换都要通过货币来计量，为了以价值形式综合反映生产经营情况，计算、考核经济效益，会计逐渐形成一套用价值形式管理经济的技术方法。在实践上就出现了以价值为主要形式来管理生产活动的工作，即会计管理工作。

第二，会计既为管理提供信息，又直接履行管理的职能，会计与管理是不可分的。会计不仅为管理提供各种数据资料，成为经济管理的重要信息来源，而且由于会计掌握了大量的日常经济活动的第一手资料，最了解经济活动的动态，特别是在市场经济条件下，管理的重心从以实物管理为主，转向价值管理为主，会计是一种重要的价值管理工作，它对经济活动中所有以价值表现的数量方面都要干预，也就是说会计对它所处单位内任何地点、任何时间所发生的经济活动，只要涉及价值数量，都要进行指导、组织和控制，因此，会计本身就是一种管理活动。

第三，会计方法的变革、发展本身就是管理的要求。随着市场经济兴起和社会生产的不断发展，以反映和监督私人资本运动为主要内容的民间会计得到迅速发展，会计的技术方法由简单到复杂，从不完善到逐步完善，形成了以借贷复式记帐方法为主的

近代会计。此后，会计经历了记帐为主的簿记阶段，会计循环实务形成的会计阶段，成本会计形成的阶段，以及财务会计和管理会计并存的阶段。本世纪70年代以后，会计进入了兼为宏观经济，管理服务的新发展时期。

我国早在商代，会计就成为官厅中的一项专门工作，在西周时期已设有“司会”的专门官职，从秦朝到汉朝都设有“计相”之官，主管会计工作。以后各朝都设有掌握钱粮、赋税和宫廷财务收支的官吏。在古代，会计实际上是经济工作的总管，在会计技术方法方面，唐宋产生并完善了相当科学的会计结算方法，明清时期，在帐簿设置和登记方法方面都有较大的发展，逐步形成了中式簿记。会计技术方法的改进和发展也是与人们的管理实践分不开的。建国以后，我国会计工作的内容也在不断地发生变化。50年代中期和60年代初期，除了进行会计核算和实行会计监督外，还开展了厂内经济核算制，实行资金、成本分级归口管理等行之有效的办法，对促进生产发展和经济效益的提高起了一定的作用。实行开放政策以后，我们又吸收了西方管理会计的一些具体方法，对经济活动进行预测、控制，并参与经济决策，进一步发挥了会计的管理职能。《中华人民共和国会计法》的颁布使会计的管理职能在法律上得到确认。该法中规定的关于会计机构和会计人员的主要职责的内容，都属于经济管理的范围。

三、会计的职能

会计的管理是通过会计的职能来实现的。会计的职能就是会计在经济管理中具有的功能。马克思曾经指出：会计是对生产“过程的控制和观念总结”。这是对会计职能的科学概括，通常把它理解为核算和监督。因此会计的基本职能可归结为会计核算和会计监督。

1. 会计的核算职能

会计的核算职能，亦称会计的反映职能。会计核算贯穿于经济活动的全过程。从核算的时间过程看，它既包括事后的核算，也包括事前、事中的核算；从核算的内容看，它既包括记帐、算帐、报帐，又包括预测、分析和考核。

从会计工作的现状看，会计核算的职能主要从数量方面综合反映企业单位已经发生或已经完成的各项经济活动。即事后核算。它是会计最基础的工作。记帐、算帐、报帐是会计执行事后核算职能的主要形式，它把个别的、大量的经济业务，通过记录、分类、计算、汇总，转化为一系列经济信息，使其正确地、综合地反映企业单位的经济活动过程和结果，为经营管理提供数据资料。如果会计不执行事后核算的职能，不论是资本、成本，还是收入、利润，人们都不可能从数量上加以确定，也就不可能掌握生产经营过程的全貌。

会计核算职能不仅仅是对经济活动进行事后反映，为了在经营管理上加强计划性和预见性，会计利用其信息反馈，还要对经济活动进行事前核算和事中核算。事前核算的主要形式是进行预测，参与计划，参与决策；而事中核算的主要形式是在计划执行过程中，通过核算和监督相结合的方法，对经济活动进行控制，使过程按计划或预期的目标进行。

会计作为经营管理的一种活动，它不只是消极地、机械地反映，而是在经济活动中通过数字反映出来后，还要按照过程本身固有的内在联系，进行加工整理，分析比较，据以判断经济活动是否合理有效，并考核经济效益。

2. 会计的监督职能

对经济活动进行会计核算的过程，也就是实行会计监督的过程。会计监督就是会计人员通过会计工作对经济活动进行的监督。监督的核心是干预活动，使之遵守国家财政制度、财务制度，保证财经制度的贯彻执行，同时还要从本单位的经济效益出发，对

每项经济业务的合理性、有效性进行事前、事中监督，以防止损失和浪费。会计监督的具体内容主要包括以下几项：

第一，以国家的财经政策、财经制度和财经纪律为准绳，对即将进行或已经进行的经济活动的合理性和合法性进行监督，是会计监督的一项重要内容。这种监督主要是为了正确处理国家与企业之间的关系，协调局部利益与整体利益之间的关系，以提高宏观经济效益，它具有强制性和严肃性。

第二，对经济活动的有效性进行监督。它主要是从单位内部提高微观经济效益出发，把监督贯穿于经济活动全过程，对每项经济活动进行事前、事中和事后监督，以评价各项活动能否提高经济效益，是否遵守节约原则，有无损失浪费。

第三，对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督，以保护所有者财产的安全完整。

会计核算和会计监督两项职能关系十分密切，两者是相辅相成的。核算是监督的基础，没有核算就无法进行监督，只有正确地核算，监督才能有真实可靠的依据；而监督则是核算的继续，如果只有核算而不进行监督，就不能发挥会计工作应有的作用，只有严格地进行监督，核算所提供的数据资料，才能在经济管理中发挥其作用。

第二节 会计的基本假设和一般原则

一、会计的基本假设

会计假设是指在会计实务处理过程中对未能确定的事物的合理推断。它是对会计人员所作用的客观在时间范围、空间范围和量的货币衡量方面的限定，是会计活动的基本前提和制约条件，是建立会计原则的基础。对会计假设的认识随着商品经济的发展

是不断变化的，而保证会计工作顺利进行的基本条件是会计的一些基本假设。按照国际会计准则和国际会计惯例，会计基本假设有：会计主体假设、继续经营假设、会计期间假设、货币计量假设。

1. 会计主体假设

会计作为一种管理活动，它的运行范围并不是漫无边际，不受时空制约的，它总是在一定的社会、政治、经营条件下，一定的时空范围内对独立运用资金从事各项生产经营活动，各经济实际的资金、负债、产权、收入、费用、收益进行确认、计量、考核其经济效益。会计为之服务的特定单位就是会计主体。

会计主体应该被看作是一个独立的整体。其一，它在经济上是独立的，所以不仅要把会计主体之间的经济关系分清楚，而且还应把企业的财务活动与企业主体及企业职工的个人财务活动相分离。其二，会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动与财务问题都要从企业整体考虑。很显然，我们只有在会计主体这一概念的基础上，即从会计主体整体出发，才能正确计算它在经营活动中所获得的收益或损失，正确计量它的资产和对外承担的债务，从而为经济决策提供有用的信息。界定会计主体的目的是要明确会计所要反映的是这一特定经济实体所发生的各项经济业务。

2. 持续经营假设

企业持续经营是企业会计存在和发展的一个重要条件。只有企业按照既定的经营方针、目标持续、正常地经营下去，才能对企业的经营活动和财务收支，按正常的会计处理程序进行反映与监督。如失去了这一基本假设，会计处理程序和方法就失去了存在的基础。企业就不能按公认的会计准则，对企业取得的各项资产按既定的目标进行计价，对各项耗费进行核算，对企业取得的收益进行正常的分配，对固定资产按既定比率提取折旧。当企业

经营不完善，发生停业、解散、清算，企业就不能按正常的计价标准和会计程序进行会计核算。有了持续经营这一基本假设，会计就可以运用较为稳定的会计方法，保证会计所提供的信息前后一致。

提出持续经营假设的前提是因为在市场经济条件下，必然存在竞争和优胜劣汰，企业究竟能够经营多久很难作出准确预测，因此在这种不确定的情况下，我们在会计实践中只有作一假设前提下，才能确定会计核算和监督的程序和方法，建立会计核算的原则要求，例如价值补偿和资本保全原则、权责发生制原则等。企业经营一旦终止或破产清算，就必须改变会计核算原则和会计业务处理方法。如会计报表中的资产不能再用历史成本计价，而是按清算价值计价等。

持续经营假设与会计主体假设有密切关系，它是在会计主体假设之后提出的，是为会计的正常活动规定了时间范围。

3. 会计期间假设

会计期间假设是继续经营假设的补充。它是对会计主体的长期持续不间断的经济活动人为地划分为阶段，按划分的阶段核算和监督经营活动和财务成果。因为会计主体的经济活动是川流不息的，不可能等到经济活动全部终止再进行计量、记录和报告。这样就需要把持续经营的人流人为地划分为相等的期间，假设一个每次记录的开始时间和截止时间。有了这个假设，会计工作对某些事物的处理，才能够作出一些具体的规定，如收入的实现、费用的扣除等。基本的会计期间是年度，在年度内再划分为季度和月度。

4. 货币计量假设

货币计量也是会计核算的基本假设之一。它要求对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的价值尺度来予以量化，并把企业经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的

会计信息。具体地说,这一假设包括以下三个方面的内容:其一,财产物资可以采用不同的计量单位,如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位等等。但在会计核算中,只有货币计量前后一致,贯穿始终,也只有采用货币计量单位,才能系统、全面、连续把记录、汇总、分析和揭示企业的经营过程和财务成果。从这个意义上讲,货币单位是会计的基本计量单位,其它计量单位都是辅助性质的,当然,在会计报告中还需要用文字或附注方式揭示企业经营中重大的但不能采用货币计量的信息。其二,在多种货币存在的条件下,或某些业务是用外币结算时,需采用某种汇率折算为记帐本位币登记入帐。其三,货币计量单位实际上是借助于价格来完成的,而价格是在市场的交换中形成的。但某些经济业务没有客观形成的价格可作为计量的依据,这就需要选择合理的计价、评估方法来完成计量工作。

以货币作为统一计量单位,包含着币值稳定的假设,即假定货币本身的价值是稳定的,货币购买力的波动可以不予考虑。按照各国的会计惯例,当货币本身的价值波动不大,或前后波动能抵销时,会计核算可以不考虑这些波动,仍然认为币值是稳定的。但在发生恶性通货膨胀时,就需要采用特殊的会计准则来加以处理。

二、会计的一般原则

会计的基本假设规定了会计运行的空间及时间范围以及计量手段,在一定的时空条件下,运用货币如何对会计主体所发生的财务收支及经营成果进行计量,这就是一般会计原则所要解决的问题。我国的一般会计原则主要包括:

1. 客观性原则

客观性原则又称真实性原则,是用来衡量会计记录和会计报告是否真实、客观地反映经济活动的一项重要原则,其核心是

“会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，如实地反映财务状况和经营成果。

会计核算的客观性包括真实性、可靠性和可验证性三方面的含义。真实性是指会计反映的结果应当同企业实际的财务状况和经营成果相一致。可靠性是指对于经济业务的报告和记录，应该做到不偏不倚，以客观的事实为依据，而不受主观意志的左右，力求会计信息的可靠。可验证性通常是指，有可靠的凭证可据以复查其数据的来源，及其信息提供过程，凡是过去已发生的经济业务都应当有合理合法的凭证可供事后检查。

2. 相关性原则

会计的相关性又称有用性，是指会计核算提供信息必须与会计信息使用、同经济决策相关联，满足与企业有关的各方面的需要。首先，会计信息应当满足国家宏观管理的需要，与国家宏观要求相关联，同时，会计信息应当满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，与企业有利害关系的各个方面的信息需要相关联；另外，会计信息应当满足企业加强内部经营管理的需要，与企业内部经营管理的需要相关联。

为了使企业提供的会计信息对信息使用者有用，会计核算的整个过程必须与信息需要相关联。企业在选择会计核算程序和方法时必须考虑企业经营特点和管理的需要，设置帐簿时要考虑有利于信息的输出和不同信息使用者的需要。

3. 可比性原则

可比性原则又称为统一性原则，它是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。因为在市场经济体制下，会计信息既需要横向交换，又需要纵向交换。从国家来说，需要运用会计信息进行综合平衡和实行必要的宏观监控，这就要求基层企业会计信息逐级上报，汇总分析；从企业来说，既要有会计信息向市场的输出，又要输入来自市场的

其他企业的会计信息，以提高企业对市场的应变能力；从投资者和债权人来说，要通过比较不同企业的财务报表，以评估不同企业的财务状况，经营业绩和财务变动情况，作出是否投资或贷款的决策。上述情况都要求不同企业的同类交易或其他相同事项的确认、计量和记录的方法要基本一致，同一会计信息要有一致或基本一致的定义和特性，会计处理方法和程序要基本一致，会计报表中的同一项指标的计算口径、计算范围和方法要基本一致。以保证会计信息对使用者有用。

4. 一贯性原则

一贯性原则又称为一致性原则，它是指同一企业在不同会计期间采用的会计处理程序和方法前后各期应当一致，不得随意变更。因为在会计核算中，经营会遇到各种方法可供选择的情况。如存货计价的方法、折旧的方法，成本计算的方法，等为了保证会计报表有关数据的前后期可比性，防止会计人员通过方法调整而影响会计数据的客观性，会计业务处理方法应保持前后各期一致，选定的方法不得随意变动。如确有必要调整会计方法，应按规定的报批程序进行，并将变动情况和原因，变动后对企业财务状况和经营成果的影响，在财务报告中加以说明。

5. 及时性原则

及时性原则是指会计核算工作要讲求实效，会计业务处理要及时，不得拖延和积压，以便会计信息及时利用。这是因为会计提供信息的使用价值是有时间性的，投资者和债权人所使用的应是进行预测和决策当时的信息，过时的会计信息对使用者毫无用途。

及时性有两方面的含义，一是要对企业的经济活动及时进行会计处理，用会计语言把它们记录下来，二是要把会计资料及时地传送出去，只有把及时记录和及时传递统一起来，方能确保会计信息的时效性。

6. 明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和利用。会计信息的目的是为了使用，要使用信息就必须首先理解会计信息的含义和用途，准确把握会计信息的内容。这就要求会计记录应当准确、清晰，使用术语应便于理解，在会计报表中对重要信息要有文字说明，或加备注，以便于信息使用者的理解和掌握。

7. 权责发生制原则

权责发生制是以收付应归属期间为标准，来确定本期收入或费用的一种方法。也就是说，凡应属于本期的收入和费用，不论其款项是否已收付，均作为本期收入和费用处理；反之，凡不属于本期的收入和费用，既使其款项已在本期收付，也不作为本期的收入和费用处理。

权责发生制是依据于持续经营和会计期间的基本前提，被用来正确地划分不同会计期间内的收入和费用等项目的归属。实施权责发生制要运用一些如应计、应付、预提、递延或摊销等帐务处理手段，并通过相应的会计帐户加以归类反映，从而更为准确地反映出特定期间经济业务及财务成果的真实面貌。

8. 配比性原则

配比性原则是指收入与其相关的费用、成本应当相互配比。在正常的生产经营活动中，费用与收入的内在关系大致表现在两个方面。第一，经济性质上的因果关系。有配比关系的收入项目和费用项目在经济内容上具有必然的因果关系，收入是由于一定的费用耗费而产生的，不同收入的取得是由于发生了与之相应的不同费用。第二，时间上的一致关系。属于某一期间的收入必然与相同受益期的费用相对应，如果收入要等到未来会计期间才能实现，相应的费用和成本就要分配于未来的实际受益期间。

9. 谨慎性原则

谨慎性原则又称稳健性原则,是指对可能发生的费用和损失,应当合理预计并予以入帐。而对可能取得的收入,则不能提前入帐。谨慎性原则的建立基于:在商品经济条件下,企业的经济活动都存在着确定性的风险,为减少风险损失或将风险损失控制在最小程度,有必要按稳妥的态度进行会计处理。

10. 历史成本原则

指在会计核算中以历史成本作为计价基础,它是币值稳定假定在会计核算中的具体运用。它要求企业各项资产都应按照取得或购进时发生的实际成本入帐,市价变动时,一般不得调整其帐面记录。历史成本准则同样适用于负债。

11. 划分收益性支出与投资性支出的原则

收益性支出指为取得当期收益而发生的支出,其结果只表现为费用的增加;投资性支出指用于增加固定资产和无形资产的支出。划分收益性支出与投资性支出准则指在会计核算中,凡支出的效益仅存在于当期,应作为收益性支出,从当期实现的收入中补偿;凡支出的效益存在于几个会计期间的,应作为投资性支出,形成固定资产或无形资产价值。该准则对正确计算当期盈亏,计提税金和核算资产,却具有重要意义。

12. 重要性原则

重要性原则是指会计核算在全面反映企业财务状况和经营成果时,应视提供的信息的重要程度,区别对待。它要求对于决策有重大影响的信息项目应当分别核算,分项反映,列为报表的重点,予以充分说明,力求精确。对决策影响较小的信息项目则视为不重要,可以灵活处理,甚至可以不在报表中予以反映。