

XINBIAN
GONGYE QIYE

新编工业企业会计

奎万胜 赵永怀 潘伟 徐军 刘海生 编著

KUAI JI



青海人民出版社

序

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要,财政部已适时地对我国会计制度进行了重大改革。新的会计政策、会计核算方法和会计报告体系,已在1992年11月由财政部以第5号令发布的《企业会计准则》中有了充分的体现。

这次会计制度改革,是对我国40多年来传统管理体制和会计核算模式的重大变革,它对企业转换经营机制、促进改革开放、提高广大会计人员的知识水平,使我国会计事务管理体制一步步走向国际规范化,都将产生重大和深远的影响。青海省财经学校是青海省唯一的财经学校,肩负着为青海省培养合格的财会人员的重大责任,在目前还没有国家统编教材的情况下,为了适应会计改革和教学的需要,由本校具有多年教学经验的几位老师,共同编写了这本《新编工业企业会计》教材。

该教材以《企业会计准则》和最新的《工业企业会计制度》为依据,并以“资产=负债+所有者权益”这个会计恒等式为理论基础,阐述了工业企业会计的有关理论、核算内容、核算方法和技能。它是一本力求理论联系实际,在文字上通俗易懂,在内容上紧密结合财会制度而具有实用性和普及性的新颖教材。它不仅可供财经中专学生在校学习之用,也可作为在职财会人员的参考读物。本人因受该教材编者之嘱,特写此短文为序。

冯 天 魁

1993年4月

前 言

为促进企业转换经营机制,适应社会主义市场经济、扩大对外开放和会计工作国际化的需要,财政部于1992年11月发布了《企业财务通则》和《企业会计准则》。这是我国财会工作迈向社会主义市场经济的重要一步,具有重大的现实意义。针对我国的国情和实务工作的现状,财政部又相应颁布了分行业的财务会计制度,进行了较深层次的改革。

为满足财会制度改革所带来的会计教学和会计实务工作急需知识更新的需要,我们依据“两则”和《工业企业会计制度》,结合工业企业财会工作实际和作者们的教学经验,编著了《新编工业企业会计》一书。旨在探索如何适应社会主义市场经济发展对会计教学和会计实务提出的新要求,并以此配合新财会制度的贯彻实施,以期能够满足当前经济管理干部、财会人员和财经院校师生知识更新与教学的需要。

该书紧密结合工业企业生产经营活动特点,详细而系统地阐述了工业企业会计核算的基本理论和具体方法。具有内容新颖、观点明确、通俗易懂、详略得当、易教易学、可操作性强等特点。因此,本书可供财经院校及干部培训、职业教育学校为教材,也可作为财会人员更新知识的业务学习用书。

本书由赵永怀编写第一、二、三章、第六章第八节;奎万胜编写第四、五章、第六章第九、十节;潘伟编写第六章第一至七节;徐军编写第七、九、十章;刘海生编写第八章。最后由奎万胜对全书进行总纂。

会计改革方兴未艾,会计理论与实务还会随着会计实践而不断发展和完善。由于作者水平所限,难免存在缺点、错误,诚请读者批评指正。

作者

1993年4月

目 录

第一章 总 论

第一节 工业会计核算的基本前提和一般原则·····	1
第二节 工业会计的内容·····	7
第三节 工业会计的任务 ·····	14
第四节 工业会计工作的组织 ·····	17

第二章 货币资金和结算业务的核算

第一节 货币资金的核算 ·····	25
第二节 结算业务的核算 ·····	37

第三章 工资的核算

第一节 工资核算的意义和任务 ·····	62
第二节 职工分类与工资总额的组成 ·····	63
第三节 工资核算的原始记录 ·····	67
第四节 工资的结算和分配的核算 ·····	72
第五节 工资附加费的核算 ·····	88

第四章 固定资产、无形资产及递延资产的核算

第一节 固定资产核算的意义和任务 ·····	93
第二节 固定资产的分类和计价 ·····	94
第三节 固定资产增加的核算 ·····	98
第四节 固定资产折旧的核算·····	105
第五节 固定资产修理的核算·····	111
第六节 固定资产减少的核算·····	113
第七节 固定资产租赁的核算·····	116

第八节	无形资产和递延资产的核算·····	120
第九节	固定资产盘盈盘亏的核算·····	125
第五章 材料的核算		
第一节	材料核算的意义和任务·····	129
第二节	材料的分类和计价·····	131
第三节	材料收发的凭证·····	135
第四节	材料按实际成本计价的核算·····	143
第五节	材料按计划成本计价的核算·····	159
第六节	材料按两种成本计价的核算·····	176
第七节	低值易耗品和包装物的核算·····	181
第八节	委托加工材料的核算·····	193
第九节	材料清查的核算·····	197
第六章 产品生产成本的核算		
第一节	产品生产成本核算的意义、任务和原则·····	203
第二节	生产费用的分类·····	212
第三节	生产费用核算的帐户体系和基本程序·····	216
第四节	生产费用明细帐的设置及 明细分类核算的组织·····	222
第五节	生产费用计入产品生产成本的 程序和方法·····	230
第六节	产品生产成本计算的品种法·····	276
第七节	产品生产成本计算的分批法·····	296
第八节	产品生产成本计算的分步法·····	310
第九节	产品生产成本计算的分类法·····	331
第十节	产品生产成本计算的定额法·····	343
第七章 对外投资的核算		
第一节	对外投资的分类和计价·····	356

第二节	短期投资的核算·····	358
第三节	长期投资的核算·····	362
第八章	产成品、营业收入和利润的核算	
第一节	产成品的核算·····	371
第二节	营业收入的核算·····	377
第三节	利润的核算·····	398
第九章	所有者权益、负债的核算	
第一节	所有者权益的核算·····	416
第二节	流动负债和长期负债的核算·····	422
第十章	财务报告	
第一节	财务报告的意义和种类·····	432
第二节	资产负债表的编制·····	436
第三节	损益表的编制·····	446
第四节	财务状况变动表的编制·····	449
第五节	利润分配表的编制·····	457
第六节	主营业务收支明细表的编制·····	459

第一章 总 论

第一节 工业会计核算的基本前提和一般原则

一、工业会计核算的基本前提

工业会计核算的基本前提是指面对变化不定的社会经济环境,会计人员对某些未被确切认识的事物和进行会计工作的某种先决条件,根据客观的、正常的情况或趋势,所作的合乎情理的假设或推断。在会计实践活动中,由于经济环境中存在着许多不确定的因素,这些因素对会计工作的正常进行产生着一定的影响。为了使会计工作得以正常进行,就应对变化不定的社会经济环境作出一定的限定,即对会计所反映的经济活动在空间范围、时间界限和计量标准等方面,作出合乎情理的规定和假设,从而成为组织会计核算工作的基本前提。它是企业设计会计程序和选择会计方法的重要依据。会计核算基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一)会计主体

会计主体也称会计实体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织。它是对会计核算工作的空间范围所作的界定。

工业企业会计核算的对象是工业企业的生产经营活动,其生产经营活动是由各项具体的经济活动所构成,而每项具体的经济活动都同与此相联系的其他经济活动有关,因此企业本身的经济活动必然与其他企业单位的经济活动联系。但

对于企业会计来说,其核算的范围应限于本身的经济活动,并不包括其他企业单位的经济活动。

工业企业作为独立的生产者和经营者,其经济活动应有别于企业投资者的经济活动。企业作为一个独立实体在经济上是独立的,其财产和债务均属其本身所有,不能与其投资者相混淆。独立实体所获收益或发生损失不能直接作为投资者的收益和损失,只有按一定程序转为投资者后,才能作为投资者的收益或损失。因此,其核算的范围应限于本身生产经营的经济活动,并不包括企业投资者的经济活动。

作出了以上会计核算范围的界定,才能使企业正确反映会计主体的资产、负债和所有者权益情况,正确提供企业财务状况和经营成果的财务报告,从而正确提供所有者和有关方面所需要的会计信息资料。

会计主体一般具有以下三个特征:

1. 拥有独立的资金。
2. 进行独立的经济活动。
3. 实行独立的会计报表。

会计主体可以是法人,如独立的工业企业;也可以是非法人,如合伙经营企业。可以是一个企业,也可以是企业中的内部单位或企业中的一个特定的部分,如企业的分支机构。可以是单一企业,也可以是几个企业组成的联营公司或企业集团。

(二)持续经营

持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去。在可预见的未来不会破产清算。因而企业所拥有的资产在正常经营中被耗用或出售;企业承担的债务在正常经营中被清偿;经济活动所引起的会计事项被记录。它是对会计核算工作的时间界限所作的界定。

在社会主义市场经济条件下,作为独立会计主体的企业面临着激烈的市场竞争,在竞争中难免有企业关、停、并、转,甚至破产清算。从每个企业的历史看,确实没有一个企业能无限期地存在下去,但是除非有充分的相反证明,否则都应认为一个会计主体能无限期地持续经营下去。同时作为一个独立实体,均期望着能无限期地经营下去,因而都是按照各自的经营目的,制定着经营目标。作为会计核算就应以企业的既定目标作为核算前提。

在持续经营的前提下,企业在会计信息的收集和处理上使用的会计处理方法才能保持稳定,企业的会计记录和会计报表才能真实可靠。会计核算上所使用的一系列的会计处理方法都是建立在持续经营的基础上,从而解决了诸如资产计价、费用分配等问题。

(三)会计分期

会计分期是指将企业持续不断的生产经营活动分割为一定的期间,据以结算帐目,编制会计报表,从而及时地提供有关财务状况和经营成果的会计信息。它是持续经营假设的必要补充。

工业企业的生产经营活动在持续经营的情况下,是一个连续不断,周而复始的运动过程,要对这个连续不断的生产经营过程进行计量、记录、编制报表、向投资者和有关方面提供会计信息和财务状况,就应人为地将企业连续不断的生产经营活动划分为若干相等的较短的时间段落,从而定期地结计帐目、计算盈亏、编制报表,及时地为生产经营者和投资者及有关方面提供所需的信息。

我国会计准则规定,工业企业的会计分期按年度划分,以日历年度为一会计年度,即从每年1月1日至12月31日为

一会计年度。每一会计年度又具体分为季度、月份。

会计分期的划分对于确定会计核算程序和核算方法,具有重要作用,有了会计分期才会产生本期或非本期的区别;有了本期和非本期的区别,从而产生了权责发生制和收付实现制的概念及处理。

(四)货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程中采用以货币为主要计量单位,来记录和反映企业的生产经营情况。

工业企业的生产经营活动具体表现为各种材料物资、商品产品的购销及各项资产的耗费等实物运动。在其实物运动中,由于其各具不同形态,难以在实物量上进行比较,为了全面综合地反映企业的生产经营活动,就客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的统一尺度。由于货币本身所具有的功能,它是衡量一切有价物价值的共同尺度,并可作为交换的媒介物,还是价值贮藏和清偿债务的清算手段。因此,理应在会计核算上选择货币作为主要计量单位。运用货币计量单位将实物运动中的内在价值抽象出来,形成一个综合、全面的价值物,从而综合、全面地反映企业的经济活动过程及财务状况和经营成果。

在我国是以人民币作为记帐本位币,业务收支以外币为主的企业,也可以选定某种外币作为记帐本位币,但编制的会计报表,应当折合为人民币反映。

二、工业会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是对会计核算工作的基本要求所作出的规定,是统一和规范会计核算工作的指导性原则。我国会计准则制定了十二项一般原则。

(一)客观性原则

客观性原则是指会计核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务确已发生的合法凭证为依据,如实反映财务状况和经营成果,做到内容真实、数字准确、资料可靠。

(二)可比性原则

可比性原则是指会计核算必须符合国家的统一规定,提供相互可比的会计核算资料,以便所有的企业所提供的会计核算资料在统一口径的基础上,进行比较、分析、汇总,以满足国家宏观调控的需要。

(三)相关性原则

相关性原则是指会计核算所提供的信息,必须满足宏观经济管理的需要,满足经营者、投资者和其他有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要。

(四)一贯性原则

一贯性原则是指企业采用的会计处理程序和处理方法,前后各期必须一致,一方面便于不同时期会计资料的纵向比较,提高会计信息的使用价值;另一方面可以制约和防止会计主体通过会计方法程序的变更,在会计核算上弄虚作假,提供不真实的报表资料。

(五)及时性原则

及时性原则是指会计核算工作要讲求时效,会计业务的处理必须及时进行,以便及时将会计信息提供给使用者,以满足使用者及时利用信息的需要。要达到及时性原则就必须及时收集会计信息,及时对会计信息进行加工处理,及时迅速传递会计信息。

(六)明晰性原则

明晰性原则是指会计记录必须清晰、简明、易懂,简单明了地反映企业的财务状况和经营成果,以便各有关信息使用

者能准确、完整地把握会计信息所要说明的内容,从而使信息使用者更好地利用会计信息。

(七)配比原则

配比原则是指有因果关系的收入与成本、费用应当相互配合。在会计核算中,一个会计期间内所实现的各项收入与其相关联的成本、费用,应当在同一会计期间内进行确认、计量,以便相互进行配合比较,从而正确计算和考核企业的经营成果。

(八)权责发生制原则

权责发生制原则是指凡是当期已经实现的收入和已经发生或应负担的费用,不论款项是否收付,都应作为当期的收入和费用处理;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,都不应作为当期的收入和费用处理。通过权责发生制进行收入与成本费用的核算,能够正确地反映特定会计期间真实的财务状况和经营成果。

(九)谨慎原则

谨慎原则是指在会计核算中,对企业可能发生的损失和费用作出合理的预计,以悲观的态度来处理会计事项和编制会计报表。即在几种方法可供选择时,应选择对业务产生较小影响的方法,从而使会计核算建立在比较稳妥可靠的基础上,提高企业应付风险的能力。但应注意不可随意使用,应在国家规定的范围内有选择地运用。

(十)历史成本原则

历史成本原则是指企业的各种资产,应以其取得或购建时发生的实际成本核算,要求对企业资产、负债、权益等项目的计量应当基于经济业务的实际交易价格或成本,而不考虑以后市场价格变动的影响。因而有助于各项资产、负债项目确

认与计量结果的检查与控制。同时能促使企业会计核算与会计信息的真实可靠。

(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原则是指会计核算应严格区分收益性支出与资本性支出的界限。收益性支出是其支出与本会计年度收益的取得有关;资本性支出是其支出不仅与本会计年度收益的取得有关,而且与以后若干会计年度收益的取得有关。通过合理的划分,有利于企业正确地计算当期损益,以免资产和损益不实。

(十二)重要性原则

重要性原则是指在会计核算过程中,对经济业务或会计事项应区别其重要程度,采用不同的核算方式。即对于会计信息的使用者相对重要的会计业务或事项,应分别核算、分项反映,力求详细准确;而对于次要的会计业务或事项,在不影响会计信息的真实性的前提下,可以适当简化核算工作。从而能使会计核算在全面核算的基础上保证重点,有助于会计信息使用者快速、准确地理解核算信息,提高工作效率。

第二节 工业会计的内容

一、工业企业生产经营活动的特点

工业会计是运用会计的基本原理和方法,应用于工业企业的一种专业会计。随着社会主义市场经济理论的确立,企业改变了过去传统的单一经营模式,代之而来的是一业为主,多种经营。但就工业企业来说,仍然是以产品生产经营为主,其生产经营活动不同于其他非生产经营企业的经营活动,有其自身的特点。

工业企业为了进行生产经营活动,必然要筹集一定的资金,其资金的来源主要有:①所有者权益,包括投资者投入的资本金以及资本公积金、盈余公积金、公益金和未分配利润等;②企业的负债,包括借入的资金以及应付未付的款项等。企业筹集的资金在生产经营活动中,以不同的形态分别形成各种资产,包括货币资金、材料物资、固定资产等。以作为企业开展生产经营活动的基本条件和物质技术基础。

企业将筹集的资金以各种不同的实物形态投入到企业后,即运用于企业的生产经营活动。工业企业的生产经营活动,包括供应过程、生产过程和销售过程。

供应过程是产品生产的准备阶段。在供应过程中,企业按照等价交换的原则,用货币资金支付材料货款和包装运杂等费用,购入各种材料物资形成生产储备,以保证生产的正常进行,同时形成了材料物资的采购成本。

生产过程是材料投入生产到产品生产完工的阶段。在生产过程中,企业的劳动者利用劳动资料(固定资产)对劳动对象(材料)进行加工,形成劳动产品(产成品)。在这一过程中,不仅要耗费材料物资、固定资产,而且还要支付劳动者的劳动报酬。同时,为保证生产的正常进行,还要支付其他一些与生产有关的费用。这些耗费和费用支出形成了产品的制造成本和费用。

销售过程是产成品完工入库到销售给购买者的过程。在销售过程中,企业要组织产品发运,支付包装、运输、广告宣传等费用;同时按照等价交换的原则,向购买者收取货款,以实现销售收入。企业实现的销售收入扣除生产中的耗费和缴纳的税金后,即为企业实现的利润,利润要向投资者进行分配,分配后形成企业的留存收益。

二、工业会计的具体内容

通过前述工业企业生产经营活动特点可看出,在企业的生产经营活动中包含着内在的价值运动,在其价值运动中又具体表现为资产、负债和所有者权益等静态经济现象和收入、费用和利润等动态经济现象。这些经济现象就成为工业会计所反映的具体内容,也称为会计要素。

会计要素是会计具体内容的基本分类。我国会计准则规定,会计要素为:资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大项。

(一)资产、负债和所有者权益

资产、负债和所有者权益表现为企业在某一时点上,各项资产的表现形态和掌握控制资产的所有权的表现形态。它反映了企业的财务状况。

1. 资产 资产是指企业所拥有或控制的能用货币计量,并能为企业未来提供经济效益的经济资源。它包括财产、债权和其他权利。

资产具有三个基本特征:①有可能为企业提供未来的经济效益,这些经济效益是不确定的;②必须为企业所拥有或控制,前者指具有所有权,后者指具有控制权;③能以货币计量,必须是一项经济业务的结果。

工业企业的资产按其流动性分为:

(1)流动资产 是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产。包括现金、各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

(2)长期投资 是指不准备随时变现、持有时间在一年以上的有价证券以及超过一年的其他投资。包括股权投资、债券投资和其他投资。

(3)固定资产 是指使用期限超过一年,单位价值在规定标准以上,并且在使用过程中保持原有实物形态的资产。包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。

(4)无形资产 是指企业长期使用但没有实物形态的资产。包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

(5)递延资产 是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,包括开办费、以经营租赁方式租入的固定资产的改良工程支出等。

(6)其他资产 是指除以上各项资产以外的资产。包括特种储备物资、银行冻结存款、冻结物资、涉及诉讼中的财产等。

2. 负债(债权人权益) 负债是指企业承担的能够以货币计量、需要以资产或者劳务偿付的债务。

负债具有五个基本特征:①已经发生并在未来一定时期内必须偿付的经济义务;②是可计量的,有确切或可预计的金额;③有确切的债权人和到期日;④只有在偿付后或债权人放弃债权或情况发生变化后才可消失;⑤大部分负债是交易的结果。

工业企业的负债按其偿还期限的长短分为:

(1)流动负债 是指将在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务。包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。

(2)长期负债 是指偿还期在一年或超过一年的一个营业周期以上的债务。包括长期借款、应付债券、长期应付款。

3. 所有者权益 所有者权益是指企业的投资者对企业净资产的所有权,即对企业全部资产扣除应偿还的全部负债后