

工业会计学

INDUSTRIAL ACCOUNTING

会计

石人瑾 林宝瓌 徐逸星 主編

WRITTEN BY SHI REN JIN

LIN BAO GUI XU YI XING

• 三联会计系列 • 上海三联书店

- 本书根据最新《企业会计准则》编写的教材。
- 本书专门论述工业企业会计核算和帐户处理。
- 本书适用于大中专院校会计学专业,以及企业会计人员和自学者。



中财 B0093179

INDUSTRIAL ACCOUNTING 工业会计学

• 三联会计系列 •

石人瑾 林宝瓌 徐逸星 主編

1034.12

中央财经大学图书馆藏书章

登录号

461252

分类号

F235.1/327

上海三联书店

(沪)新登字117号

工业会计学

主 编 / 石人瑾 林宝瓊 徐逸星

责任编辑 / 任关华

装帧设计 / 姜 明

责任制作 / 钱震华

责任制作 / 孙 士

出 版 / 生活·读书·新知上海三联书店

(200020) 中国上海市绍兴路7号

发 行 / 新华书店 上海发行所

上海三联书店·学林出版社联合发行部

(200020) 中国上海市永嘉路25弄8号

制 版 / 上海三联书店读者服务部电脑照排

印 刷 / 常熟新华印刷厂印刷

版 次 / 1995年10月第1版

印 次 / 1995年10月第1次印刷

开 本 / 850×1168 1/32

印 张 / 15.75

字 数 / 392,000

印 数 / 10000

ISBN7-5426-0741-3

F·221 定价: 17.70元

前 言

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要,财政部适时对我国会计制度进行了重大改革,制订和颁发了《企业会计准则》,并在准则的统驭下,打破部门、所有制界限,重新制订了工业企业会计制度,尽可能与国际会计惯例接轨。

会计的重大改革,冲击了原有的会计教材,亟需修改重写。1983年我们曾经编写过一本《工业会计学》教材,问世以后,有幸得到多方面的推重,给予好评,不少兄弟院校,采为教本,我们深表感谢。现在在新的形势下,为了满足教学的需要,我们根据会计准则和新的会计制度,重新编写了新的《工业会计学》。新版本在教材排列体系方面和核算内容方面,都体现了新制度的精神,符合与国际会计接轨的要求。

本书是为大学或大专学生编写的。同时,本书也可供经济管理干部,特别是会计专职干部、会计教师和自学青年参考。

全书由石人瑾、林宝瓊、徐逸星担任主编,其中第一、五章由石人瑾撰写;第三、十、十一、十三、十四章由林宝瓊撰写;第四、六章由徐逸星撰写;第二章由管一民撰写;第七、八、九、十二章由张鸣撰写。由于会计制度向国际接轨,需要一个不断完善过程,新的补充和规定可能会不断发布,希望读者随时注意新的信息。同时,限于我们的水平,书中难免有不妥和错误之处,恳请广大读者批评、指正。

编 者

一九九三年十月十日

目 录

第一章 总 论

第一节	工业企业会计的改革	1
第二节	企业会计准则	3
第三节	工业企业会计制度	11
第四节	工业生产的特点	18
第五节	工业会计工作的组织	20
	复习思考题	25

第二章 流动资产(一)

第一节	货币资金	26
第二节	应收款项	43
第三节	短期投资	55
	复习思考题	58
	练习题	58

第三章 流动资产(二)

第一节	存货的意义及其计价原则	61
第二节	存货数量的确定	65
第三节	存货的计价方法	68
第四节	原材料的会计处理	77
第五节	包装物的会计处理	88
第六节	低值易耗品的会计处理	91

复习思考题	95
练习题	95

第四章 长期投资

第一节 长期投资的概念	101
第二节 股票投资的会计处理	103
第三节 债券投资的会计处理	108
第四节 其他投资的会计处理	117
复习思考题	120
练习题	120

第五章 固定资产

第一节 固定资产的分类和计价	122
第二节 固定资产的增加和减少	128
第三节 固定资产折旧	137
第四节 固定资产修理	149
第五节 在建工程	150
第六节 固定资产盘点盈亏	153
第七节 租赁固定资产	155
第八节 递耗资产	159
复习思考题	160
练习题	161

第六章 无形资产和递延资产

第一节 无形资产的涵义及其分类	164
第二节 无形资产的会计处理	166
第三节 递延资产和其他资产	182
复习思考题	186

练习题.....	187
----------	-----

第七章 流动负债

第一节 流动负债概述.....	188
第二节 短期借款.....	191
第三节 应付票据、应付帐款和预收帐款	193
第四节 其他应付项目.....	197
复习思考题.....	214
练习题.....	214

第八章 长期负债

第一节 长期负债概述.....	216
第二节 长期借款.....	219
第三节 应付债券.....	225
第四节 长期应付款.....	234
复习思考题.....	239
练习题.....	239

第九章 所有者权益

第一节 所有者权益的特点和内容.....	241
第二节 投入资本.....	247
第三节 资本公积.....	251
第四节 盈余公积和未分配利润.....	256
复习思考题.....	260
练习题.....	261

第十章 成本、费用(一)

第一节 成本、费用的概念	263
--------------------	-----

第二节	成本、费用的分类	270
第三节	成本类帐户及其明细帐的设置	274
第四节	成本流程	281
第五节	辅助生产成本的归集和分配	290
第六节	制造费用的归集和分配	298
第七节	废品损失	303
第八节	在产品成本的计算	306
	复习思考题	312
	练习题	312

第十一章 成本、费用(二)

第一节	产品生产的特点与成本计算的关系	318
第二节	品种法	319
第三节	分批法	326
第四节	分步法	336
第五节	标准成本制度	348
第六节	联产品、副产品和等级产品的成本计算	358
	复习思考题	363
	练习题	364

第十二章 销售收入、利润和利润分配

第一节	销售收入	371
第二节	利润	395
第三节	利润分配	403
	复习思考题	411
	练习题	412

第十三章 会计报表及其分析

第一节	会计报表的意义和种类·····	415
第二节	资产负债表·····	419
第三节	损益表及其附表·····	427
第四节	财务状况变动表·····	431
第五节	现金流量表·····	440
第六节	财务情况说明书·····	451
第七节	会计报表分析·····	451
复习思考题	·····	463
练习题	·····	463

第十四章 合并会计报表

第一节	合并会计报表的意义·····	468
第二节	合并会计报表的编制——购买法·····	470
第三节	合并会计报表的编制——权益联营法·····	481
第四节	其他问题·····	485
复习思考题	·····	490
练习题	·····	491

第一章 总 论

第一节 工业企业会计的改革

会计是经济的综合反映,有怎么样的经济体制,就需要有与之相适应的会计模式。建国以来,我国实行的是高度集中统一的计划经济体制,因此,建立了与此相适应的一系列按所有制,分行业、部门或地区的统一会计制度。这一会计模式,在当时经济体制下,对于保证国民经济的恢复和发展,贯彻国家各个时期的财经方针和政策,加强企业经济核算,建立正常的经济和会计秩序,提供国家综合平衡的会计信息,促进国民经济持续、稳定、协调地发展,都起过积极的作用,这一点是毫无疑义、应该肯定的。

党的十一届三中全会以来,我国致力于经济体制的改革。改革的目标,是建立社会主义市场经济体制,使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品生产者。这几年来,随着改革的深化,我国的经济成分和经济结构发生了很大变化,出现了许多计划经济体制下不可能出现的新情况、新问题:在坚持以公有制为主体的前提下,发展各种非公有制经济成分;建立了跨所有制、跨行业、跨部门、跨地区的联合企业和企业集团;试行股份制、租赁制,发展横向经济联合。企业经济日益繁复,出现了经济方式多样化、企业资金渠道多元化、企业投资方式多型化的错综复杂的局面。所有这些,使传统的会计模式,与深化会计改革和社会主义市场经济运行机制极不适应,产生了一系列难以解决的问题。特别

是过去统一会计制度在某些方面虽然也遵循了国际上通行的一般会计原则,但是,也还有许多方面与国际惯例不尽一致,不利于外国投资者了解我国的会计政策和会计核算内容,并据依作出投资决策。因此,企业会计的改革,已经是势在必行。这是经济发展的客观要求,是适应市场经济体制、加强国家宏观调控的需要,是与国际会计准则接轨、使我国的会计逐步走向国际化的需要。

在这种形势下,为适应社会主义市场经济的需要和更好地与国际会计准则接轨,经国务院批准,财政部于1992年11月16日发布了《企业会计准则》,并规定自1993年7月1日起施行。《企业会计准则》经过广泛调查研究,在总结我国会计工作经验、借鉴国际会计惯例的基础上制订的。以《企业会计准则》为核心的新的会计模式的一个显著的特点是:它适用于我国境内所有企业,改变了过去按所有制,分行业、部门或地区的做法,从而为我国所有企业进行会计工作提供了统一的规范和依据。

企业会计准则主要是对会计主体所应遵循的会计核算的一般原则及对会计要素(包括资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润)的确认、计量、记录、报告等所作的共性要求方面的规定,它具有抽象的、一般性的特点,一般不规定会计帐户名称和会计报表的具体内容。

从理论上讲,根据会计准则,每个企业可以根据自己的需要和实际情况直接制订具体的会计制度(包括会计帐户名称和会计报表)作为会计核算的依据。但由于目前的企业会计准则只是基本准则,具体准则还有待于以后陆续公布,同时考虑到我国目前会计人员的业务水平以及长期习惯于执行统一会计制度,全部立即由企业自行制订会计制度尚有一定困难,必须要有一个过渡时期。在这个时期内,还需要根据会计准则,制订出行业会计制度,以便企业有所遵循。当然,以上的会计制度必须遵循会计准则的统一标准和要求。这就是说,会计准则既是统驭会计制度,又依靠会计制度来

实施准则的要求。

总之,目前我国的企业会计模式包括四个层次,第一层次是会计法,第二层次是企业会计准则,第三层次是行业会计制度,第四层次是企业的会计核算办法。下面二节将分别阐述企业会计准则和工业企业的会计制度。

第二节 企业会计准则

如前所述,企业会计准则的制订和发布,标志着我国会计工作走向新的发展阶段。改变过去长期来按所有制,分行业或部门、地区的统一会计模式,建立起以会计准则统驭会计制度的新的会计模式,这是我国会计发展中的一件大事。

目前财政部发布企业会计准则,只是会计的基本准则。基本准则主要就会计假设、一般原则、会计要素以及会计报告作出了规定。以后还要陆续公布各项会计的具体准则。具体准则是就具体会计业务的处理作出规定,包括各行业共同业务的会计准则和特殊行业的会计准则。俟具体准则完成后,基本准则加上具体准则,将形成我国完整的会计准则体系。到那时候,行业的会计制度就可以不要,各企业直接根据会计准则制订自己的会计核算制度和办法。

下面就企业会计准则(基本准则)的主要内容作简单的说明。

一、会计假设

会计假设就是会计核算的前提,它包括会计主体、持续经营、货币计量和会计分期。

1. 会计主体。

会计工作必然有其为之服务的特定单位。凡具有经济业务的任何特定独立的经济实体,都需要也可以用会计为之服务,成为一

个特定的会计主体。企业是会计主体,因为经济业务是在特定企业中发生的。会计应当以企业为主体,记录和反映企业本身发生的各项生产经营活动,其一切会计处理都是基于企业本身的立场而进行的。

会计主体主要是规定会计核算的范围。它要求会计核算应当区分企业自身的经济活动与其他企业的经济活动,区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动。企业记录和反映的企业自身的经济活动,不反映其他企业的经济活动或企业投资者的经济活动。

会计主体不一定是法律主体。企业是法人,既是会计主体,又是法律主体。但企业内部单位,可以独立核算成为会计主体,但不是法律主体。

2. 持续经营。

在会计中,应假设企业将长期地以它现时的形式和现有的目标持续不断地经营下去,企业在可预见的将来,不会清算。企业要按原有的用途去使用现有的资产,要按现时承诺的条件去清偿它的债务,企业的资产和负债都是在持续经营的假设下进行计价,而不是终止经营、解散和清算的基础上进行计价。

如果企业即将清算,持续经营的假设就不存在,在编制财务报表时,应按照资产的清算价值计价,负债则按照立即清偿的金额编报。

3. 货币计量。

会计要记录反映企业的经济业务,必须要有一个计量单位。会计假设以货币作为计量单位,因为这样有利于把不同的资产、负债用统一的计量单位来反映。在我国,货币计量一般以人民币作为记帐本位币;在业务收支以外币为主的企业,也可用某种外币作为记帐本位币,但在编制财务报表时,在编制外币报表的同时,仍应编制折算为人民币的报表。

货币计量假设还包括货币本身价值稳定不变的假设。因为如

果货币价值不稳定,会影响会计核算的正确性。

4. 会计分期。

企业的经济活动是川流不息的,人们往往不知道企业将在何时结束它的经济活动,或者即使知道它将在若干年后结束它的经济活动,如果等到企业结束业务时,才来总结企业整个经济活动的成果,编制财务报告,则平时就无法知道它的经营情况,无法计算其财务成果,从而使企业的经营管理失去一个重要依据。因此,为了及时提供会计信息,就需要将企业持续不断的经济活动在时间上人为地划分为一段段相等的较短期间。这就是会计分期。在我国,会计分期一般以日历年为依据,即从1月1日至12月31日为一会计年度。在西方国家,会计年度并不划一,有些企业采用日历年,有些企业采用营业年度,而以营业最清淡的时间作为年末,如从今年的3月1日至明年的2月底为一会计年度。

会计分期对于确定会计核算方法有很大影响。正是由于会计分期,才产生本期与非本期的区别,从而产生了对不同期的收入和费用的各种不同的核算方法,如权责发生制和收付实现制等。

二、一般原则

会计核算的一般原则包括:真实性原则、可比性原则、相关性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、谨慎原则、历史成本原则、划分收益性支出和资本性支出的原则、重要性原则等。

1. 真实性原则。

亦称客观性原则。即会计信息必须如实反映企业的财务状况及其成果,做到内容真实,数字准确,资料可靠。因为会计信息是国家宏观经济管理、企业内部管理以及有关单位和个人进行决策的依据。会计信息只有符合客观实际,才能真实地反映事物的本来面貌,只有这样才能发挥会计应有的作用。

2. 可比性原则。

可比性就是会计所提供的信息必须口径一致,相互可比。因为会计核算资料不仅满足企业内部管理需要,更重要的是满足外界的需要,包括国家和各级部门宏观调控、综合平衡的需要,财政、银行对企业资金管理和融通的需要,投资者了解企业经营情况的需要等等。如果各企业提供的会计指标口径不一致,相互不可比,有关各方面就很难对企业的经营情况和财务成果的好坏作出判断,从而影响所作出的决策的正确性。特别是股份制企业,会计资料口径不一致,往往会对投资者进行误导,造成不良的后果。

3. 相关性原则。

相关性就是会计所提供的信息,与各方面使用会计信息的要求密切相关。这就要求企业的会计核算在收集、处理、提供会计信息的过程中必须考虑到主管部门和社会上与企业有利害关系的单位对会计信息需要的不同特点,从而使会计信息能帮助各部门、单位决策者预测未来,作出最佳抉择,或者使决策者证实或修正过去的决策,使预定的目标能更好实现。

4. 一贯性原则。

亦称一致性原则。即企业采用的会计处理程序和方法必须前后各期一致,不能随便变更,以保证各期会计信息的可比性,提高会计信息的质量。有些企业往往根据各时期的需要,通过变更会计核算方法来故意提高或压低当期的利润,从而掩盖企业的实际情况,这是一种弄虚作假行为,违背一贯性原则。

当然,企业采用的会计核算程序和方法,不是绝对不可以变更。由于客观情况变更而必须变更时,必须在变更当期的会计报告中说明变更的原因,以及由于方法变更对当期利润的影响。

5. 及时性原则。

及时性就是会计工作要求及时进行,以便会计信息能及时利用。任何会计信息不仅要求其真实可靠,而且还要求能及时提供,

把信息反馈给信息使用者,以便使用者能据此作出正确的决策。如果时过境迁,会计信息再正确,也是无用的信息。及时性包括及时收集会计信息,及时对会计信息进行加工以及及时传递(报送)会计信息。

及时性原则,不仅是事后(月末、季末、年末)要及时提供会计报告,还包括在事中揭示一些重要信息,使决策者、管理者能及时发现问题,解决问题。

6. 明晰性原则。

明晰性就是会计记录必须清晰,会计报告必须简明,便于阅读者理解和使用。会计是一项专业性工作,会计记录的清晰,应该使除了记帐人员本人外的其他会计人员能够比较容易地了解其记帐程序和方法;会计报告是给使用者看的,使用者大都不是会计人员,因此,会计报告更要求尽可能做到通俗易懂,便于使用者正确了解企业的财务情况和经营业绩,从而作出正确的决策。

7. 权责发生制原则。

根据会计分期的假设,必然会产生如何确定各个会计期间收入和费用问题。它有两种方法,即收付实现制和权责发生制。前者,亦称现收现付制,它是以现金的实际收入和支付为标准来确定企业本期的收入和费用。凡是本期收到的款项,不论其是否应归属于本期的收入,都作为本期收入处理;凡是本期支付的款项,不论其是否应由本期负担的费用都作为本期费用处理。在这种方法下,会计核算就不存在应收收入、应付费用、预收收入和预付费用等情况。收付实现制可简化会计核算工作,但是不利于如实反映各期的收入和费用。权责发生制亦称应计制或应收应付制,它是以收入和费用的归属作为标准来确定本期的收入和费用。凡是应属于本期的收入,不论其是否在本期收到款项,都作为本期的收入处理;凡是应归属于本期负担的费用,不论其是否在本期支付款项,都作为本期发生的费用处理。反之,凡是不应归属于本期的收入和费用,

即使款项已在本期收到和支付,都不作为本期的收入和费用处理。采用权责发生制使会计核算正确地反映企业的经营成果。我国企业会计准则规定企业应采用权责发生制。

8. 配比原则。

配比就是企业一定时期的收入必须与其相关的成本费用相配比。企业在持续的经营活动中,会不断地取得收入,同时为获得收入也会不断地发生耗费(成本和费用)。由于收入和成本费用之间具有因果关系,每一会计期间所取得的净收益,应该是该一会计期内取得的收入,减去为取得这些收入而发生的相关成本和费用后的差额。因此,为了正确计算一定时期的经营成果,必须将该时期的收入以及与其相配比的成本、费用同时登记入帐。如果一个会计期间只记入本期的收入,而未将与之相配比的成本、费用登记入帐,或者只记本期的成本、费用,而未将与之相配比的收入登记入帐,都会造成这一会计期的经营成果虚假不实。

9. 谨慎原则。

亦称稳健原则或审慎原则。谨慎就是不预计任何可能发生的利益,而承认一切可能发生的损失。采用谨慎原则是由于市场经济的不确定性和对风险作出的谨慎反映。在市场经济条件下,企业不可避免地会遇到各种风险,如应收帐款由于债务人破产而不能收回,机器设备由于技术进步而提前报废,存货由于价格下降而造成损失等。根据谨慎原则,会计核算中可以预计上述这些损失。

10. 历史成本原则。

亦称原始成本或实际成本原则。历史成本原则要求会计核算对各项财产物资和负债应当以交易发生时的实际成本或交换价格记帐。历史成本是企业取得资产时所实际支付的代价,代表取得当时资产的公允价格,除了资产因磨损而将部分成本转作费用,或由于资产价格的降低而必须承认损失外,原始成本不能调整。负债的计价也适用历史成本原则,一般以取得资产时实际所欠债务记帐。