

高等财经院校试用教材

企业会计学

主编 易庭源



湖北科学技术出版社

高等财经院校试



企业会计学

主编 易庭源



中央财政金融学院图书馆藏书章

总号 392573

书号 F235.5/248

湖北科学技术出版社

高等财经院校教材

企业会计学

易庭源 主编

湖北科学技术出版社出版发行 新华书店湖北发行所经销

湖北省咸宁市印刷厂印刷

850×1168毫米 32开本 18.25印张 1插页 447千字

1991年11月第1版 1991年11月第1次印刷

ISBN 7—5352—0758—8/F·76

印数：1—13 000 定价：8.25元

C0377107

前 言

为了适应会计教学改革的需要，全面更新教材，建立新的会计学科体系，财政部组织中南财经大学会计系有关教师编著了《企业会计学》教材。本教材是新的会计学科体系的系列教材之一，与《会计学原理》、《企业成本学》、《企业财务学》等教材配套使用。

本教材的适用对象主要是高等财经院校会计专业本科学生，同时，也可供企业经济管理干部、会计专职干部、会计专业教师以及参加高等教育自学考试人员参考。

我们在编写这本教材时，根据企业会计这门学科的特点，结合专业会计教学改革实践中的经验，对旧的专业会计教材作了较大的修改变动，以使本教材内容新颖、结构合理。本教材具有下列特点：

第一，合理组织相关课程内容，妥善处理《企业会计学》与《企业成本学》的关系

将成本会计从企业会计中抽出来，单独作为一门课程开设，可以加强成本会计的教学，这无疑是一项重大的教学改革，但剩下的《企业会计学》如何编写，则是一大难题，主要是“生产费用的核算”一章很不好写，很容易和《企业成本学》重复。经过一段时间的教学实践，我们深感只要在固定资产、货币资金、材料、工资等章中，分别将各项费用如何记入有关生产类帐户的问题阐述清楚，就无须再写“生产费用的核算”一章，而可直接和第七章“产成品、销售和利润的核算”相连接。这也算是我们的一种

改革尝试。

第二，科学安排教材内容，妥善处理各门专业会计的共性与个性的关系

企业会计是工业会计、农业会计、商业会计等各门专业会计的统称，为了解决传统的各门专业会计教材并驾齐驱、内容重复、彼此分离的弊端，我们在《企业会计学》中科学安排教材内容，合理设计篇章结构。对于各门专业会计的共性问题，以工业会计为主线进行全面系统地阐述；对于各门专业会计各自的特殊问题，则分设专章简要概括其特点，这样，就主次分明，学生就能全面掌握各门专业会计。

第三，吸收企业会计发展的新成果，突出教材的时代特征

企业会计学是一门实践性、技术性和政策性很强的学科，随着经济体制改革的深入发展，给企业的经济活动带来重大影响，同时也给企业会计提出了许多新的课题，要求我们从理论和实践上加以论证和解决，例如，无形资产、租赁业务、联营投资、新的银行结算方式、企业关停并转、财务状况变动表的编制等等，为了使教材能反映时代特征，为经济建设实际服务，我们在教材有关章节加以讲授，并从理论上作了深入的分析和在实务上作了具体的说明。

第四，论述方法力求深入浅出，妥善处理重点难点问题

对教材中的重点难点问题，我们尽可能采用深入浅出、举一反三的论述方法，以达到教师好教、学生易学的目的。例如，在论述固定资产问题时，先在第一章对施工企业会计、工业企业建设单位会计以及工业企业生产单位会计的关系，用图例方式作梗概介绍；然后在第三章着重从工业企业作为生产单位的角度说明购建固定资产的核算；最后又在第十章从工业企业作为建设单位的角度说明购建固定资产的核算，这样，由浅入深，多角度多层次地进行论述，以便起到较好的教学效果。

第五，按照“万变不离其宗”的原则，保持教材的相对稳定性

《企业会计学》与其他会计课程相比，具有更强的实践性和政策性，企业会计中的许多内容经常随着实际经济生活的变化、会计制度的修订而变化。为了使教材相对稳定，并具有较强的实用性，根据我们长期教学实践的经验，采取了“万变不离其宗”的编写原则，即按照企业会计的基本理论与方法的“宗”，结合会计制度的规定编写基本内容，对于现行会计制度的“变”以及企业会计的未来发展，则以附录形式列出。附录无须讲授，让学生自己去钻研，以启发和培养其独立思考能力、应变能力和创造能力，改变传统会计教学中“依样画葫芦”的老路。

本教材的第一、二、五、六章，以及附录二、三、四由易庭源编著；第三、十、十一、十四章，第五章第七节“低值易耗品的核算”及附录一由夏成才编著；第四、七、八、九章由陈水蒲编著；第十二章由卞秀英编著；第十三章由陶亚文编著。

全书由主编易庭源修改和总纂。

本教材编写过程中，得到各方大力支持和帮助，谨此致谢。

本教材是我们进行教学改革、全面更新内容而编写的试用本。限于水平与时间，难免有所失误，恳请读者批评指正。

作 者

一九九一年四月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 企业在国民经济中的地位	1
第二节 企业会计本质	2
第三节 企业会计实体	3
第四节 企业会计对象	6
第五节 企业会计的职能、作用、行为、目标	10

上篇 工业会计

第二章 工业企业核算体系	15
第一节 帐户体系的建立	15
第二节 主要过程的核算	18
第三章 固定资产的核算与管理	30
第一节 概 述	30
第二节 固定资产购建的核算	38
第三节 固定资产折旧的核算	46
第四节 固定资产修理的核算	58
第五节 固定资产调拨的核算	65
第六节 固定资产租赁的核算	74
第七节 固定资产清理的核算	80
第八节 固定资产清查的核算	84
第九节 无形资产的核算	88
第四章 流动资金来源和货币资金的核算与管理	95

第一节	流动资金来源的核算	95
第二节	货币资金的核算	102
第三节	银行转帐结算的核算	110
第五章	材料的核算与管理	144
第一节	材料核算概述	144
第二节	材料收发凭证	149
第三节	按材料实际成本进行收发核算的方法	154
第四节	按材料计划成本进行日常核算的方法	164
第五节	材料稽核与材料帐的核对	172
第六节	自制材料与委托加工材料的核算	176
第七节	低值易耗品与包装物的核算	178
第八节	材料清查(盈亏)的核算	188
第六章	工资的核算与管理	192
第一节	工资核算概述	192
第二节	工资核算的原始记录	196
第三节	工资的结算	199
第四节	工资的总分类核算	213
第五节	提取职工福利基金的核算	216
附录一	实行“工效挂钩”企业的工资核算	219
附录二	完善“工效挂钩”办法新思路	230
第七章	产成品、销售和利润的核算与管理	233
第一节	产成品的核算	233
第二节	销售的核算	240
第三节	利润的核算	263
附录三	完善承包制新思路	284
第八章	专项资金的核算与管理	298
第一节	概述	298
第二节	专用基金的核算	302

第三节	专用拨款的核算	319
第四节	专用借款的核算	323
第九章	会计报表	331
第一节	概述	331
第二节	资金类报表	333
第三节	损益类报表	351

下篇 其他企业会计

第十章	基本建设单位会计的特点	357
第一节	概述	357
第二节	基本建设拨款的核算	361
第三节	基本建设投资借款的核算	367
第四节	设备的核算	371
第五节	基本建设支出的核算	374
第六节	基本建设资金冲转的核算	390
第十一章	联营企业会计的特点	394
第一节	国内联营企业会计的特点	394
第二节	公司会计的特点	408
第三节	中外合资经营企业会计的特点	414
附录四	改进后的财务状况变动表比现金流量表 更好	445
第十二章	国营农场会计的特点	450
第一节	国营农场会计概述	450
第二节	产畜和役畜的核算	453
第三节	销售和利润的核算	457
第四节	分散核算的特点	469
第五节	职工家庭农场会计	479
第十三章	商业企业会计的特点	493

第一节	商品流转核算概述.....	493
第二节	批发商品流转核算特点.....	498
第三节	零售商品流转核算的特点.....	516
第四节	农副产品购销的核算.....	521
第五节	商品流通费的核算.....	537
第六节	税金和财务成果核算特点.....	545
第十四章	关停企业会计.....	554
第一节	企业关停及其管理.....	554
第二节	企业关停的核算.....	557
第三节	关停企业的主要会计报表.....	565

第一章 绪 论

本课程是在“会计学原理”课程之后，进一步讲授工、农、商等企业的会计理论与实务。

第一节 企业在国民经济中的地位

一、再生产的社会性

再生产是由生产、交换、分配、消费四个环节组成，必须在整个社会内来完成。就是说，不可能单独在工、农业中完成再生产全过程，而必须在国民经济各部门（工业、农业、建筑业、交通运输业、商业、对外贸易、邮电、银行、科学技术、教育、文化、卫生、政府机关等）所属的各企业、事业、机关等单位间，相互联系、相互依存地进行生产、交换、分配、消费活动。

二、企业在国民经济中的地位

凡从事生产、流通经济活动的单位，如工厂、矿山、农场、商店、建筑安装公司、铁路、公路、水运、航空、邮电、银行等，都叫“企业”；

凡从事文化、教育、科研、卫生等活动的单位，如学校、科研院所、医院等，都叫“事业”；

凡从事行政、国防、公安等工作的单位，如各级政府、部队等，都叫“机关”。

工农企业是国民经济的核心，其生产的产品，除一部分用于维持自身简单再生产外，还必须有剩余产品。这些剩余产品，一部分以价格差额形式让给商业企业，以保证货畅其流；另一部分剩余产品则以税利形式集中到国家（商业及其他企业也要上交税利），由国家有计划地用于事业、行政和外延扩大再生产等方面。各类事业、各级行政工作搞得越好，又可反过来促进工农业生产的发展，创造更多的剩余产品。

因此，企业（enterprise）不仅是为了满足社会需要而从事生产、流通的经济单位，而且是要获得盈利（创造剩余产品）的单位，在国民经济中占有极为重要的地位。

第二节 企业会计本质

要管好企业，必须运用会计。会计是从价值角度综合核算与预测控制各种使用价值再生产的科学。

人和禽兽不同，人主要是靠劳动产品生活，谁在尽量少的劳动时间（价值）里创造尽量多的产品（使用价值），谁的生活就富裕。因此，价值与使用价值矛盾是人类社会发展极为重要的矛盾。

会计是要核算劳动产品（劳动所得的使用价值）的再生产，没有经劳动的使用价值（如阳光、空气、水等）无须核算。

根据商品二重性原理，资金是价值与使用价值的统一体，不仅仅是价值；资金运动是再生产过程中价值与使用价值既对立又统一的矛盾运动，也不仅仅是价值运动。

会计的最终目的，不是核算价值，而是要核算各种使用价值的再生产，但各种使用价值的实物量度（公斤、公尺、个、台、件等）不便综合，只有按各种使用价值所共同具有的价值核算，才便于综合。所以说，会计是从价值角度综合核算各种使用价值再生产的科学。这是第一层含义。

在生产、交换、分配、消费过程中，每当价值与使用价值对立时，人们总要选择一种行动方案（正确的或错误的），方案实施后，价值与使用价值又暂时统一，即旧使用价值的价值与新使用价值的价值暂时统一，就形成一项资金运动，某一旧资金（旧的价值与使用价值的统一体）就转化为另一新资金（新的价值与使用价值统一体），这时，使用价值变了，而价值量不变，同时由于资金运用帐户基本上是按不同使用价值设置的，资金来源帐户也应理解为积累的各种使用价值的分配（上交税利实质上是上交各种使用价值——剩余产品）或某一使用价值的结算；因而会计就可用观念货币计价形式，从某一帐户（某一使用价值）贷方转入另一帐户（另一使用价值）的借方。在下一过程中，价值与使用价值又对立，又采取某种行动方案，价值与使用价值又暂时统一，又形成一项资金运动，又进行复式记帐。如此循环往复，再生产过程中的资金运动（价值与使用价值既对立又统一的矛盾运动）就在帐户体系中得到了全面系统的反映。

由此可知，从价值角度综合核算各种使用价值的再生产，还有更深的一层含义，就是便于人们根据历史的价值与使用价值矛盾信息，来预测决策未来的再生产活动，以达到用尽量少的价值创造尽量多的使用价值的目的。

企业会计是从价值角度综合核算某一企业关于产品（使用价值）的生产（包括生产性消费）、交换与分配的一种专业会计，它是核算内容最全面、最典型的会计。

第三节 企业会计实体

一、什么叫会计实体

会计实体（accounting entity），又称会计单位（accounting

unit)，是指会计核算对象的空间范围而言。

上文已经说明，社会再生产是由国民经济各部门所属各单位共同完成的，资金运动是在整个社会内运行的，为了从价值角度综合核算各单位所从事的某些使用价值的生产、交换、分配和消费，就必须将整个社会再生产过程中的资金运动，划成一块块，就是说，要把这一单位与另一单位的资金运动分开，把上级与下属的资金运动分开，把独资企业与业主家庭生活费用分开，以便分别进行独立核算，确定各单位所拥有的财产、对外承担的债务、以及经营成果，从而划清权、责、利的界限。

就通常情况而言，每一企业、事业、机关就是一个会计实体。也就是说，会计实体可以是一个营利企业，也可以是一个非营利单位；就企业而言，可以是一个国营企业或集体企业，也可以是独资企业、合伙企业、联营企业。

二、企业会计实体应具备的条件

（一）有独立的资金

作为一个企业会计实体，必须拥有一定的资金，才能进行有目的的再生产活动。这些资金，可由财政部门 and 主管部门拨给；可向社会广大群众筹集；可由私人出资；可向银行贷款；可由企业内部积累。

（二）自主经营

依据国家计划、制度、规定和法令，企业会计实体有权使用和分配其拥有的资金，自主经营，用发展科学技术的办法，自我改造，自我发展，以节约求增产，实现更多的利润。^①

（三）实行独立决算

作为一个企业会计实体，必须定期（月或季）进行结算和年

^① 这些多实现的利润，应称为“内涵利润”或“科技进步利润”。

终决算，以便反映各自企业的财务状况和经营成果。

三、确定企业会计实体的几个问题

上文已经说明，每一企业、事业、或机关就是一个会计实体。这是最起码的认识，现在还要进一步认识到，可能在一个企业、事业、或机关中有几个会计实体，也可能几个单位组成一个会计实体。现仅就企业会计实体说明如下。

首先，由于基本建设在国民经济中具有举足轻重的作用，它需要单独拨付资金，单独进行预算与决算，所以，除了施工企业是一个会计实体外，对需要进行基本建设的企业（或事业、机关）而言，在基本建设期间，要视为一个“建设单位”，使用一套“建设单位会计”的帐表，是一个会计实体；基本建设完工移交使用后，则该企业由建设单位转变为生产单位，就成为另一个会计实体，使用另一套“生产业务会计”（或事业、行政单位预算会计）帐表。如果某一工业企业边基建边生产，则两个会计实体并存，两套帐簿并存（详见本章第三节有关“工业与基建的财务关系”的论述）。这就是说，各企业（或事业、行政单位）除了各自的基本业务会计实体外，还可能同时存在一个“建设单位会计”实体。

其次，在所有权与经营权分离情况下，即使是一个独资的私营企业，也要划清企业经济活动与业主私人家庭经济活动的界限，私营企业是一个会计实体，只有这样，才能准确地确定某一私营企业的资产、资本、负债及经营成果。同理，国营农场中的“职工家庭农场”的经济活动要和职工家庭生活费用收支分开，职工家庭农场是一个会计实体（详见第十二章第五节）。

有的企业其总公司（总厂）是一个大会计实体，其分公司（分厂）是许多小会计实体。

注意：企业内部的报帐单位或分级核算单位，不是会计实体。

因为，报帐单位是从所属主管单位，领取一定数额的物资和款项从事业务活动，把日常发生的经济业务，进行一般的凭证编制、整理或汇总，登记现金帐和实物帐，然后将日常的会计资料上报主管单位进行集中核算盈亏和会计决算，所以，报帐单位不是会计实体；至于企业内部分级核算（车间班组核算），只是为了明确内部各单位的责任，不对外发生债权债务关系，不单独核算收入与税利，不自负盈亏，所以也不是会计实体。

第四节 企业会计对象

上文已经说明，再生产是在整个社会内进行的，其资金运动是一个整体，而会计实体的确定，是要划清各单位核算对象的空间范围，这就是要把整个社会的资金运动割成一块块。在这种情况下，要明确两个问题：第一，有的资金运动是在一个会计实体内运行，就由这个会计实体去反映；有的资金运动是在两个会计实体间运行，就必须将这一资金运动割成前后两个阶段，前阶段的资金运动（起点与终点）在某一会计实体反映，后阶段的资金运动（另有起点与终点）在另一会计实体反映。第二，由于各会计实体涉及社会再生产的环节不同，其会计核算对象也不同，例如，工农企业的经济活动，涉及生产（包括生产性消费）、交换、分配三个环节，因此，要以供、产、销、投资、上交税利等资金运动为会计对象；商业企业的经济活动，涉及交换（包括流通性消费）、分配两个环节，因此，要以购、销、投资、上交税利等资金运动为会计对象；事业或行政单位的经济活动，涉及分配与消费两个环节，因此，以再分配过程的“拨入经费”与消费过程的“经费支出”两类资金运动为会计对象；总预算会计仅涉及分配环节，因此，仅以初次分配过程的“预算收入”与再分配过程的“预算支出”两类资金运动为会计对象。

现以工业企业会计实体为主线，分别说明其与相关会计实体的关系如下：

一、工业与财政的财务关系

国营工业企业，首先要由财政部门（总预算会计）拨给一定的资金，才能进行生产；而工业企业为社会劳动创造的剩余产品，要以税金和利润形式上交财政部门（总预算会计）；财政部门将这些积累，一部分用于工农业等方面的外延扩大再生产，一部分用于文教卫、行政、国防等部门（单位预算会计）；这些部门的工作搞得好，又反过来促进生产力发展。

现将工业企业会计对象、总预算会计对象、事业或行政单位预算会计对象的相互关系，图示如下（见图 1—1）：

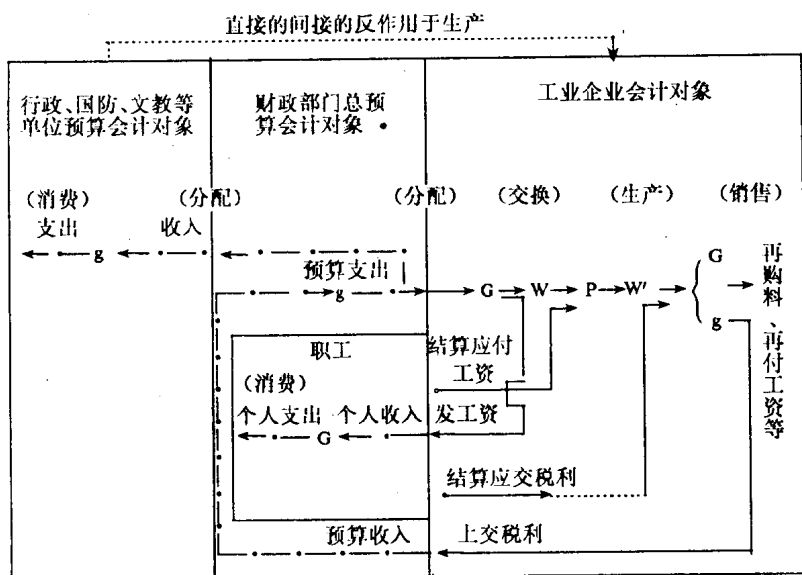


图 1—1 工业与财政的财务关系

说明：○—这一箭头的起点，特别加了一个圆圈，表示活劳动新创造价值的“源”，是财富真正的源泉。