

工业会计学新编

主 编 薛任福

中国财政经济出版社



中财 B0054393

工业会计学新编

主 编	薛任福		
副主编	周建国	丁庭选	向德伟
编 委	薛任福	丁庭选	李连华
	向德伟	时富申	林 斌
	周建国	程德兴	

中国财政经济出版社

(京) 新登字 038 号

工业会计学新编

主编 薛任福

中国财政经济出版社出版

四二二九工厂印刷

787×1092 毫米 32 开本 12 印张 260 千字

1993 年 4 月第 1 版 1993 年 4 月第 1 次印刷

印数：1—5000 册

ISBN 7—5005—2226—6/F·2106

定价：9.70 元

前 言

办经济离不开会计，经济要发展，会计需先行，经济体制的改革，要求会计也必须进行改革。10余年的改革历程，10余年的风风雨雨，我国经济体制终于摆脱了计划经济的模式，告别了闭关锁国的时代，奔向市场经济和对外开放的新纪元。然而，我国会计改革尽管也不无创新，但并未能从根本上取得突破，财务会计制度依然具有浓厚的计划经济色彩，体现着国家直接管理、计划管理的要求，与西方国家的会计惯例相距甚远，既不利于企业搞活，也不利于我国经济的进一步对外开放，必须从根本上进行改革。

1993年7月即将实施的企业财务通则、企业会计准则和新的财务会计制度，对我国传统的会计模式进行了根本性、战略性的变革，是我国会计改革的重大突破，使我国会计向规范化和国际化方面迈出了关键性的一步。它对于加速我国社会主义市场经济的发展和加快对外开放，必将产生深远的积极影响。

会计大变革的实施，需要我们重新认识会计理论，重新规范会计实践，探索会计教育的改革，为此，我们编写了《工业会计学新编》一书，希望就此作出我们的努力。

本书由中国成本研究会常务理事、中国总会计师研究会常务副会长兼秘书长、燕山石油化工公司总会计师薛任福主编，周建国、丁庭选、向德伟同志任副主编。编委会由薛任

福、周建国、丁庭选、向德伟、时富申、林斌、程德兴、李连华组成，参加编写的还有王贵庭、焦跃华、石本仁同志。全书由向德伟、林斌总纂，最后由薛任福同志审阅、修改并定稿。

由于时间仓促，加之水平有限，不足之处还望批评指正。

编者于 1993 年 4 月

目 录

第一章	会计准则下的工业会计制度	(1)
第一节	会计准则的特点	(1)
第二节	新的工业会计制度简介	(4)
第二章	会计基本准则	(16)
第一节	会计核算的基本前提	(16)
第二节	会计核算的一般原则	(20)
第三节	会计要素和会计等式	(27)
第三章	现金、银行存款及短期投资的核算	(31)
第一节	现金的核算	(31)
第二节	银行存款的核算	(36)
第三节	短期投资的核算	(53)
第四章	应收项目	(56)
第一节	应收票据及贴现	(56)
第二节	应收帐款及坏帐	(60)
第三节	其他应收款和预付帐款	(63)
第五章	存货	(66)
第一节	存货的种类	(66)
第二节	存货的计价	(70)
第三节	存货收入的核算	(77)
第四节	存货发出的核算	(90)
第五节	存货盘存制度	(105)

第六章	长期投资.....	(112)
	第一节 长期投资的类型.....	(112)
	第二节 长期投资的核算.....	(113)
第七章	固定资产.....	(125)
	第一节 固定资产的种类.....	(125)
	第二节 固定资产增加的核算.....	(128)
	第三节 固定资产减少的核算.....	(137)
	第四节 固定资产修理的核算.....	(142)
	第五节 固定资产折旧.....	(146)
	第六节 固定资产的明细核算.....	(156)
第八章	无形资产及其他长期资产.....	(159)
	第一节 无形资产.....	(159)
	第二节 其他长期资产.....	(172)
第九章	流动负债.....	(175)
	第一节 负债的基本含义和分类.....	(175)
	第二节 流动负债的核算.....	(177)
第十章	长期借款.....	(189)
	第一节 长期借款的种类.....	(189)
	第二节 长期借款的核算.....	(192)
第十一章	企业债券.....	(200)
	第一节 企业债券的发行.....	(200)
	第二节 债券利息及溢（折）价的摊销	(205)
第十二章	其他长期负债.....	(210)
第十三章	实收资本.....	(217)
	第一节 股份制企业的实收资本.....	(217)

	第二节 非股份制企业的实收资本·····	(223)
第十四章	成本与费用·····	(229)
	第一节 成本分类·····	(229)
	第二节 成本核算·····	(232)
	第三节 费用核算·····	(257)
	第四节 成本计算·····	(267)
第十五章	营业收入与其他收入·····	(295)
	第一节 产品销售收入·····	(295)
	第二节 其他业务收入·····	(305)
第十六章	利润分配·····	(307)
	第一节 利润的构成·····	(307)
	第二节 利润分配的顺序·····	(317)
	第三节 所得税·····	(322)
	第四节 公积金与公益金·····	(325)
第十七章	会计报表·····	(332)
	第一节 会计报表的种类·····	(332)
	第二节 资产负债表·····	(336)
	第三节 损益表·····	(344)
	第四节 财务状况变动表·····	(348)
	第五节 附表·····	(361)
第十八章	会计报表分析·····	(365)
	第一节 会计报表分析的意义和方法·····	(365)
	第二节 趋势分析·····	(366)
	第三节 比率分析·····	(368)

第一章 会计准则下的工业会计制度

第一节 会计准则的特点

建国以来,我国工业企业一直执行的是按所有制关系、分部门或行业而制定的统一的会计核算制度。这些会计制度是根据计划经济体制的要求而设计的,与统收统支的财务体制相适应。它们在历史上曾经发挥了较好的作用,其中某些内容和作法在新的社会主义市场经济体制下仍将继续发挥其效用。但随着经济体制改革的不断深入和对外开放的逐步扩大,这种会计模式已越来越难于适应经济管理的需要,日益显露出其局限性和不合理性,必须对其进行根本改革,以逐步建立适合我国社会主义市场经济发展的会计准则和会计制度体系。正因为如此,财政部于1992年11月30日发布了《企业财务通则》和《企业会计准则》,随后又颁布了根据两则制订的各行业财务制度和会计制度,它们均于1993年7月1日起施行。

一、会计改革的原因

我国之所以急需建立起符合会计科学客观规律的、适应我国经济环境变化的会计准则,以统驭各行业的会计核算制度,其主要原因是:

第一,促进和保障企业之间的公平竞争,需要制定会计

准则。我国现行的会计制度是按所有制关系，分行业、部门制定的，不同所有制、部门和行业之间的核算标准存在着很大的差异，使得各个企业之间的资产、利润的计量结果存在很大差异，在既定的分配政策下，产生分配不均，苦乐不均，阻碍了企业之间的公平竞争。例如国营企业存货计价只能采取先进先出法和加权平均法，而外资企业却可以采用后进先出法，这样即使它们发生的经济业务相同，但计算的成本和利润却不相等，国营企业的成本偏低，利润偏高，外资企业的成本偏高，利润偏低，从而造成税负的不公平。

第二，转换企业经营机制，搞活企业需要制定和实施会计准则。随着市场经济体制的逐步建立，企业将日益成为独立的商品生产经营者，客观上要求企业能根据自身生产经营活动的特点和经营管理的要求，在遵守统一制度的前提下，具有一定的灵活性和选择性。但原会计制度的做法是，各种经济业务事无巨细，均由政府部门在统一会计核算制度中规定具体核算办法，一统到底，使企业难以根据本单位生产经营活动的特点和经营管理的需要组织会计核算，导致企业会计核算脱离企业生产经营管理的实际需要，使会计核算不能在企业生产经营管理中发挥应有的作用。

第三，扩大对外开放，需要制定和实施会计准则。我国原会计制度在很大程度上是借鉴前苏联的模式建立起来，它与高度集中的计划经济体制相适应，所提供的信息更多的是服务于国家计划管理的要求，与国际会计惯例差距较大。这样就导致我国企业提供的会计信息，难于被国外投资者所阅读和理解，不利于吸引外资。随着我国对外开放的不断扩大，对外经济交流与合作日益增多，必须制定一个与国际惯例相

衔接的、外商易于了解和接受的会计准则。从另一个方面来说，随着我国企业不断走向国际市场，也要求我国企业按照国际惯例办事，在会计上则必须对传统会计制度进行改革，以使其尽可能地贴近国际会计惯例。

第四，市场经济条件下的一些新经济现象的出现也要求制定会计准则。随着我国横向经济联合的发展，企业经营方式日益多样化，跨地区、跨行业、跨部门的企业集团的出现，科工贸、农工商一体化，以及股份制企业等新的企业形式的涌现，已不可能按原有的行业会计制度进行会计核算，而必须制定一套各部门、各行业、各种所有制关系都适用的会计准则。

第五，制定会计准则符合会计科学的客观规律，有助于进一步推动会计教育体制的改革。现行会计教材和会计专业同样受计划经济体制的影响，大多是按行业和部门设置的，在这种教育体制下，培养的学生适应能力差，不能满足经济体制改革下日益丰富的会计实践工作的要求。因此，建立会计准则有助于推动会计教育体制的改革，提高会计教育质量。

二、会计准则的特点

会计准则与现行的统一会计制度一样，都是会计核算工作的规范，但两者相比，它有以下特点：

第一，适用范围更广。会计制度是按行业（或部门）和按所有制关系分别制定的，其适用范围仅限于一定的行业（或部门）和一定的所有制关系之内。也就是说，不同行业、不同所有制关系企业之间所执行的会计制度不一样，相互之间缺乏直接进行比较分析的基础。而会计准则则适用于我国

境内所有企业和实行企业化管理的单位，它具有跨行业、跨部门和跨所有制的特点。

第二，在规范上偏重于会计工作的最终产品——会计报告的质量标准和要求。统一会计制度着重于规范会计核算的工艺流程，具体规定了会计科目的名称、帐户的结构、会计分录及会计报表的编制方法，其核心是会计科目，而会计准则重点说明的是会计报告的内容、结构，格式，以及确认和计量的方法与口径，其核心是会计报告。

第三，在内容、结构上更趋合理。会计准则在内容上规定了会计核算的一般原则，改革了原会计核算制度中“资金占用=资金来源”的会计平衡式，代之以“资产=负债+所有者权益”的平衡式，在报表上采用了国际通行的会计报表体系；在成本计算上采用了国际上通行的制造成本法等，总之，在内容上更趋近于国际会计惯例，更符合会计科学的客观规律。

尽管会计准则较之于会计制度有着更大的灵活性，但在目前的情况下，还不可能以会计准则完全取代会计制度，在今后相当长的时期内，我国仍将是会计准则与会计制度并驾齐驱。这主要是基于我国庞大的国有资产还未建立起宏观管理体系、市场经济运行所需要的法规体系不健全、会计人员的素质普遍较低等几个方面的考虑。一旦时机成熟，我国的会计管理也将逐渐地由统一会计制度向会计准则过渡。

第二节 新的工业会计制度简介

为了保证会计准则的顺利实施，指导和规范企业在会计

准则指导下进行会计核算。财政部在制定和发布《企业会计准则》的同时，对现行的工业会计制度进行了全面的修订，新的工业会计制度将于1993年7月1日起正式实施。新旧制度相比，有较大的不同。

一、新工业会计制度的特点

1. 在指导思想上，新制度按照建立社会主义市场经济体制对企业会计核算的要求出发，来确定和规范企业的会计核算原则和方法，以加强和改善会计的社会监督和社会服务职能，真实地反映企业的财务状况及经营成果，促进国有企业经营机制的转变。新制度保留了原会计制度中一些行之有效并符合我国目前经济体制和运行机制要求的一些会计原则和方法，如会计核算的真实性、合法性、及时性原则，权责发生制原则等。以促进企业加强经济核算，改善经营管理，增强在市场经济中的竞争力。

2. 在会计原则、方法体系上广泛借鉴国际上通用的会计惯例。随着我国对外开放的进一步扩大，引进外资，扩大开放，已成为我国社会主义市场经济发展的一个重要内容。为了使会计核算工作能够适应对外开放和外向型经济发展的需要，新的会计制度广泛借鉴和吸收了适合于我国社会主义市场经济发展的国际会计惯例。例如，在记帐方法上采用国际上通用的借贷记帐法，规定了会计核算的稳健原则；在会计科目分类上按照会计报表要素，分为资产、负债、所有者权益、成本、损益五大类；在对外会计报表上采用国际上通用的资产负债表、损益表和财务状况变动表体系等。

3. 在适用范围上比以往的制度更为广泛。以往的会计制度不仅要划分行业，还区分不同的所有制。新的工业会计制

度不再区分不同的所有制，以独立核算的工业企业作为会计制度的规范内容，在制度设计时以工业生产活动作为主要规范对象（即科目设置、报表反映等均以工业生产活动为中心），兼顾其他业务活动（如一业为主，多种经营的企业，若非工业生产业务量较大时，可增设有关科目进行明细核算），其适用范围为所有的独立核算的工业企业。即不分所有制关系，无论是国有工业企业，还是集体、联营、私营、合资、股份制或其他经济成分的工业企业。

4. 在管理方式上，统放结合，赋予企业一定的经济事项的处理权。新制度一方面按照《企业会计准则》中“会计指标应当口径一致，相互可比”的要求，在工业会计制度规范时，坚持会计核算口径的一致性和统一性，另一方面也充分考虑了市场经济条件下企业经营多样化，管理要求也不尽一致等实际情况，在会计科目使用及会计方法选择上给予企业一定的灵活性，如企业在不影响会计报表指标汇总、对外提供统一会计报表格式的前提下，可增减或合并某些会计科目，也可根据实际情况自主地选择某些会计核算方法。

5. 在会计报告上，兼顾企业内部管理者和外部管理者对会计信息的不同需要。会计最基本的职能是向信息使用者提供决策所需的会计信息。过去的会计制度在企业会计报告的规范上偏重于国家宏观管理、计划管理的需要，而不注重企业内部管理的要求。如原会计制度中将企业不宜对外公布的成本资料列为需向外报送的会计信息（成本报表）。新的会计制度规定企业提供会计信息既要满足国家宏观调控的需要，也要满足企业的其他利益关系人或潜在投资者的需要，在会计报告的内容上只规定了对外提供会计报表的种类（资产负

债表、损益表和财务状况变动表)、格式、内容和编报要求,企业内部管理所需的会计报表由企业自行确定。

二、新的工业会计制度改革的主要内容

新的工业会计制度与过去的工业会计制度相比,主要在以下几个方面进行了较大的改革:

1. 采用制造成本法。所谓制造成本法就是指在计算产品成本时,只计算产品制造过程中发生的费用,包括企业直接为生产产品所发生的直接人工、直接材料、直接费用,以及企业为生产产品所发生的各项间接费用。管理费用则作为当期费用(期间费用),直接计入当期损益,即直接从当期收入中扣除,财务费用也与管理费用一样,直接计入当期损益。为了便于采用制造成本法计算产品成本,在新制度中设置了“生产成本”、“制造费用”科目核算企业的生产成本,另外设置“管理费用”、“财务费用”科目核算企业发生的管理费用和财务费用。其中“生产成本”核算企业进行工业性生产时所发生的各项生产费用,它包括“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个明细科目,“制造费用”科目核算企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。

制造成本法是国际上进行成本计算时所通行的方法,与完全成本法相比,它具有明显的优点:第一,简化企业成本核算工作量。采用完全成本法计算产品成本时,产成品成本不仅包括属于直接费用性质的材料、工资和费用,而且包括属于间接费用性质的车间经费和企业管理费。而制造成本法则将旧制度中在“企业管理费”科目中核算的费用项目以及企业为筹集资金而发生的财务费用作为期间费用,直接计入当期损益,这样就省略了这部分费用的分摊,从而加快了产

品成本计算的速度，减轻了成本核算工作量。第二，制造成本法更符合权责发生制原则和配比原则的要求。因为“管理费用”和“财务费用”是为当期的生产经营活动创造条件而发生的费用，它们属于间接费用，按照权责发生制原则和配比原则，理应在当期收入中扣除。第三，采用制造成本法在一定程度上还缓解了目前企业成本不实、虚盈实亏的问题。

2. 建立资本金核算体系。我国工业企业以前资本金的核算一般是按照固定资金、流动资金和专项资金分别进行的，通过设置“固定基金”、“流动基金”、“其他单位投入资金”、“专用基金——更新改造基金”等资金来源性质的科目来进行资本的核算。但这些科目在核算中经常处于增减变动中，极不稳定，如计提折旧时，要冲减“固定基金”科目。而且，一部分购建资产发生的支出并不计入财产价值，而是采用核销资金的办法，固定资产发生损益也采取增减固定基金的做法。这种核算方法不能有效地保全资本和保护投资者的合法权益。随着我国经济体制改革的深入和对外开放政策的实施，客观上要求建立资本金核算体系，以保护投资者的合法权益。在新的会计制度中，改革了这些不合理的作法，废除了企业资金按固定资金、流动资金、专项资金分别进行来源核算的做法，新制度规定，企业应设置“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”、“本年利润”、“利润分配”等五个所有者权益科目来进行资本的核算。企业除了将资本公积金、盈余公积金转增资本等少数情况外，“实收资本”科目不能随意变动。企业提取的固定资产折旧直接计入成本、费用，不冲减资本金，不建立折旧基金，计提的折旧免缴能源交通重点建设基金和国家预算调节基金；资产的报废、转让、盘盈盘亏、毁损等，

按其净收益或者净损失作为营业外收入或者支出处理。企业库存物资按照其实际购进价值计算成本。企业库存材料物资因国家统一调价产生的价差，不作为增减资金处理。企业收回的对外投资与其投出时的帐面价值的差额，作为投资收益或投资损失处理。

实行资本金核算制度以后，对现有企业的资金应按照下列原则界定其产权关系：国有企业的固定基金（扣除待转已完专项借款工程支出）、流动基金、更新改造基金和挖潜革新改革专项拨款等为国家资本金；企业在横向经济联合中接受其他单位投入资金为法人资本金。社会个人或者本企业内部职工以个人合法财产投入企业形成的资金为个人资本金；外商投入的资金为外商资本金。

3. 建立坏帐准备金制度。原工业会计制度对无法收回的应收帐款（坏帐）采用的是直接冲销法，即将坏帐直接作为当期营业外支出处理。新制度对企业的坏帐损失的核算采用的则是备抵法。新制度规定，企业可以于年度终了，按年末应收帐款余额的千分之三至千分之五计提坏帐准备金，计入管理费用。企业发生的坏帐损失，冲减坏帐准备。新制度的这些规定，符合稳健性原则的要求。因为商品经济越发展，竞争越激烈，经营风险性就越大，企业货款回收的风险性也就越大，所以计提坏帐准备，符合市场经济条件下的客观经济现实。因此，应按稳健性原则的要求，合理核算可能发生的损失和费用。其次，坏帐准备金制度预先从当年赊销收入中计提可能发生的坏帐损失，符合收入与费用配比原则和权责发生制原则。

4. 简化处理有关经济业务的核算。