

GONGYE KUAIJIXUE

工业会计学

● 易庭源 刘坤盛 编 著

● 中国铁道出版社



工业会计学

易庭源 刘坤盛 编著

CD336/06

中央财政金融学院图书馆藏书章

总号 367322

书号 F235.5/229

中国铁道出版社

1990年·北京

内 容 提 要

本书比较全面、系统地论述了工业会计的对象和任务，以及工业企业的货币资金核算，工资核算，固定资产核算，材料核算，成本核算，成本控制，产成品、销售和财务成果核算，资金来源核算和会计报表编制的方法。

本书可供从事工业财会各类人员使用。

工 业 会 计 学

易庭源 刘坤盛 编著

中国铁道出版社出版、发行

(北京市东单三条14号)

责任编辑 束竞鸥 封面设计 刘景山

各 地 新 华 书 店 经 售

中国铁道出版社印刷厂印

开本：850×1168毫米 印张：13.5 字数：492 千

1990年6月 第1版 第1次印刷

印数：0001—5500册

ISBN 7-113-00709-0 / F·46 定价：7.70元

登记证号：(京) 063号

目 录

第一章 总 论	1
第一节 概 述	1
第二节 帐户设置与复式记帐原理	7
第三节 资金运动总帐	19
第四节 工业会计人员的任务	27
第二章 货币资金的核算	32
第一节 概 述	32
第二节 现金的核算	35
第三节 银行存款的核算	40
第四节 其他货币资金的核算	54
第三章 工资的核算	56
第一节 概 述	56
第二节 工资核算的原始记录	60
第三节 工资的结算	62
第四节 工资的总分类核算	73
第五节 工资附加费的核算	78
(附录) 工资基金的核算	80
第四章 固定资产的核算	86
第一节 概 述	86
第二节 固定资产购建的核算	91
第三节 固定资产折旧与修理的核算	95
第四节 固定资产调拨的核算	105
第五节 固定资产报废清理的核算	109
第六节 固定资产盈、亏、毁损的核算	111
第七节 固定资产租赁的核算	112
第五章 材料的核算	115
第一节 概 述	115
第二节 材料收发凭证	120

第三节	按材料实际成本进行采购收发核算的方法	124
第四节	按材料计划成本进行收发核算的方法	132
第五节	材料稽核与材料帐的核对	138
第六节	自制材料、委托加工材料与超储积压物资的核算	141
第七节	低值易耗品的核算	144
第八节	包装物的核算	153
第九节	材料清查(盈亏)的核算	162
第六章	成本核算	165
第一节	概 述	165
第二节	简 单 法	177
第三节	分 步 法	186
第四节	分 批 法	196
第五节	分 类 法	199
第六节	再论费用汇集与分配	201
第七节	再论在产品的核算	208
第八节	废品、停工损失的核算	210
第九节	辅助生产的核算	213
第七章	成本控制	220
第一节	概 述	220
第二节	建厂、扩建、改建、按措时预控产品成本——“可行性研究”的应用	222
第三节	产品设计时预控产品成本——“价值工程”	226
第四节	生产过程的成本控制——定额法	235
第五节	事后成本控制及控制循环体系	242
第八章	产成品、销售和财务成果的核算	244
第一节	概 述	244
第二节	产成品的核算	246
第三节	销售的核算	253
第四节	财务成果的核算	275
第九章	工业企业资金来源的核算	294
第一节	概 述	294
第二节	固定资金与流动资金的来源核算	299
第三节	专项资金来源的核算	310
第四节	企业联营、关停并转的核算	340

第十章 会计报表	352
第一节 概 述	352
第二节 资金报表	357
第三节 成本报表	381
第四节 利润报表	407
第五节 关停企业的会计报表	416
第六节 会计报表的管理	418

第一章 总 论

第一节 概 述

一、什么叫会计

要想对会计有个正确的认识，就必须从商品（劳动产品）二重性——价值与使用价值两方面来考查。

算什么？最终目的不是算钱、不是算价值，而是算各种使用价值的生产、交换、分配与消费，即核算各种劳动产品的再生产。

怎样算？不是按实物量度算。按实物量度无法综合核算，因而只能按各种劳动产品（使用价值）所共同具有的价值（一般的人类劳动时间），才能对各种使用价值的再生产进行综合核算，也才便于从价值与使用价值对立统一的矛盾运动中，考查是否用较少价值创造出较多使用价值的问题。

因此，会计，是从价值角度综合核算各种使用价值再生产过程，以便从价值与使用价值矛盾信息中进行控制与决策的科学。

二、社会主义会计对象

会计既然是从价值角度综合核算各种使用价值再生产过程，以便从价值与使用价值矛盾信息中进行控制与决策的科学，那么，会计对象当然就是价值与使用价值对立统一的再生产过程。

在资本主义社会，价值与使用价值对立统一的再生产过程，表现为“资本运动”，其要害是掠夺剩余价值（剩余产品）；而在社会主义社会，则表现为“资金运动”，其目的是“用尽量少的价值创造出尽量多的使用价值”，合理地加以分配，最大限度地满足社会需要。

这就是说，社会主义会计对象，是社会主义扩大再生产过程中的资金运动。

在社会主义阶段，还存在商品与货币，所以是按观念货币价值曲折迂回地对各种使用价值再生产过程进行综合核算；到了共产主义社会，则将直接用“劳动小时”对各种使用价值的再生产进行综合核算。

三、工业企业会计具体对象

(一) 资本主义工业企业会计对象

马克思把资本主义工业企业的资本循环与周转概括为：

$$G \longrightarrow W \left\{ \begin{matrix} P \\ A \end{matrix} \right. \cdots P \cdots W' \longrightarrow G'$$

对于上述公式，我们可作如下几点分析：

1. 在资本主义社会，劳动力（A）也成为商品，所以包括在第二阶段的W中。

2. 从上述公式表面看，只反映了生产与交换两过程（即人们常说的供、产、销过程），而实际上是反映了分配过程的。因为劳动力作为商品时，也有价值和使用价值：劳动力的价值，同其他一切商品的价值一样，也是由生产和再生产劳动力这种商品的社会必要劳动时间决定的，即维持劳动者生存、发展和延续后代所必需的生活资料的价值；而劳动力商品的使用价值，则和一般商品的使用价值不同，劳动力这个特殊商品的使用，即工人进行劳动时，能创造出价值，并且能创造出比劳动力本身的价值更大的价值——剩余价值。在上述公式中，对劳动力的价值（即劳动创造的第一部分价值）用A来表示，它以工资形式支付给工人，从而转移于新产品中，而对剩余价值（劳动创造的第二部分价值），则在第三阶段W的右上角加“/”，表示它创造了“更多的商品”，而在通过销售之后，在第四阶段G的右上角加“/”，表示获得了“更多的货币”，这一“更多的货币”，就说明剩余价值已转化为利润形式，而归资本家所得。马克思从这一“/”来分析资本家是怎样剥削工人剩余劳动的，所以，这一“/”是上述公式的灵魂，它和A一起，分别表示了劳动创造价值的初次分配。

3. 单从工业企业来看，只能反映生产消费，不能反映个人消费；但工资的发放，也相应地反映了个人消费水平。

从以上三点分析来看，上述公式，全面地反映生产过程，同时反映了交换与分配过程的一个侧面，间接地反映了个人消费。

(二) 社会主义工业企业会计对象

在社会主义工业企业中，仍可应用上述公式，但生产关系发生了根本的变化，所以不是“资本循环与周转”，而应称为“资金循环与周转”。在社会主义社会，劳动力不是商品，不应包括在第二阶段的W中，同时在分配方面也发生了变化。

为了具体研究社会主义工业会计对象，就不能仅仅从资金循环与周转公

式来说明，而应将交换与分配过程中，所发生的跟外界的经济关系，加以全面地相互联系地说明。现将其主要内容，概述如下：

1. 国家积累的资金，通过再分配，以财政拨款（基建拨款和流动资金拨款）和银行贷款形式，流入企业（这类业务，与财政或银行联系着。从企业来看是资金来源，而从整个社会来看，则是“流”，不是“源”）。

2. 在采购等结算过程中，主要是货币资金转化为储备资金。在这过程中，也可能暂时欠人而有少量资金流入企业（这类业务，与商业等部门联系着）。

3. 在生产过程中，当劳动者使用劳动工具，作用于劳动对象时，一方面是固定资产磨损和原材料消耗，这些个别耗费的物化劳动价值 c 转移于新的产品成本中。

4. 另一方面，活劳动新创造的价值，是新的财富来源（从整个社会来看也是真正的财富来源），即国民收入（净产值），通过初次分配，分成两部分，一是生产者生存、发展、享受、延续后代的必要劳动 v ，这一部分新创造的财富，是原始的资金来源，从分配过程以应付工资及福利基金形式流入企业，凝结于产品成本中；二是生产者的剩余劳动 m ，由于在商品经济下其数额尚未确定，暂时还不能加以记录，处于潜伏的状况（活劳动新创造价值来源，则与工业企业的职工联系着）。

5. 生产过程中的 c 、 v 两部分个别劳动耗费，构成产品成本，形成生产资金（潜伏着 m ）。产品制成时，将 c 、 v 两部分个别劳动加起来，转化为成品资金（潜伏着 m ）。

6. 产品销售时，一方面是产品成本（ c 、 v 个别劳动）和潜伏着的 m 进入销售过程；另一方面从销售过程按 c 、 v 、 m 社会必要劳动收回更多的货币。当将销货收入与销货成本相比时，其差，就是原来职工在生产过程中剩余劳动创造的价值 m ，也是一笔原始的资金来源，要从分配过程以应交税金和利润形式流入企业，潜过生产过程而进入销售过程，对于这一客观事实，应予追记。作了这笔追加记录后，则销货成本与税利加起来，就是交货的全部价值，正好等于销货收入，正好体现等价交换原则。

7. 发工资、动用福利基金（这是生产者必要劳动所创造的价值，这一新的资金来源的返还，从而这一部分价值进入个人消费过程）。

8. 上交税利（这是剩余劳动新创造价值来源的返还，从而这一部分价值成为国家积累）。

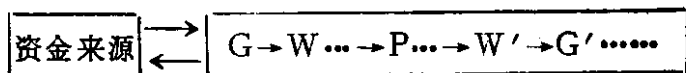
9. 上交折旧基金、上交多余流动资金、归还借款（这是由再分配而来的资金，又返还于再分配过程）。

10. 在销售等结算过程中，也有少量资金暂时离开企业，为其他单位所暂欠；随后又收回欠款（这类业务，也与其他单位联系着）。

现将上述主要业务用图表 1—1 表示。

从图表 1—1 来看，工业企业的资金不断周转时，由于交换与分配而经常与外界发生各种经济关系（也是一种资金运动）。这种从外界来的资金，称为“资金来源”。财政拨款、银行借款与应付款等物化劳动来源，从整个社会看是“流”，不是“源”，故用“ $\longrightarrow$ ”表示；活劳动新创造的价值，如工资、福利基金、税金、利润等资金来源，从整个社会看也是“源”，故用“ $\bullet \longrightarrow$ ”表示。

单从工业企业来看，其不断周转着的资金，与资金来源经常保持相对平衡，即：



为了使资金周转不致中断，周转的各阶段必须系留（逗留）一部分资金，这就是人们常说的“资金占用”，即经常有一部分资金占用于货币资金、固定资金、储备资金、成品资金等阶段。资金周转除了包括上述各阶段外，还包括供、产、销三过程。供销两过程是等价交换过程，一瞬即过，所以在两过程中，只有发生额，以反映其动态（流向与流量），而没有资金占用于该过程；而生产过程则是流通的中断，因而有资金逗留于该阶段。

四、国民经济各部门会计对象

再生产过程是在整个社会内进行的，即在国民经济各部门，如工业企业、农业企业、商业企业、交通运输业、建筑安装业、服务行业、银行、政府机关、部队以及文化教育卫生科研等事业单位中，相互联系地进行的。因此，任何一个单位的会计，都是社会再生产过程中资金运动的一个有机组成部分。

工农业企业会计对象，是以生产（含生产消费）为中心，涉及交换、分配的有关方面，以及对外结算的有关方面。

商业会计对象，是以交换为中心，涉及分配与消费的有关方面（也涉及对外结算的有关方面）。

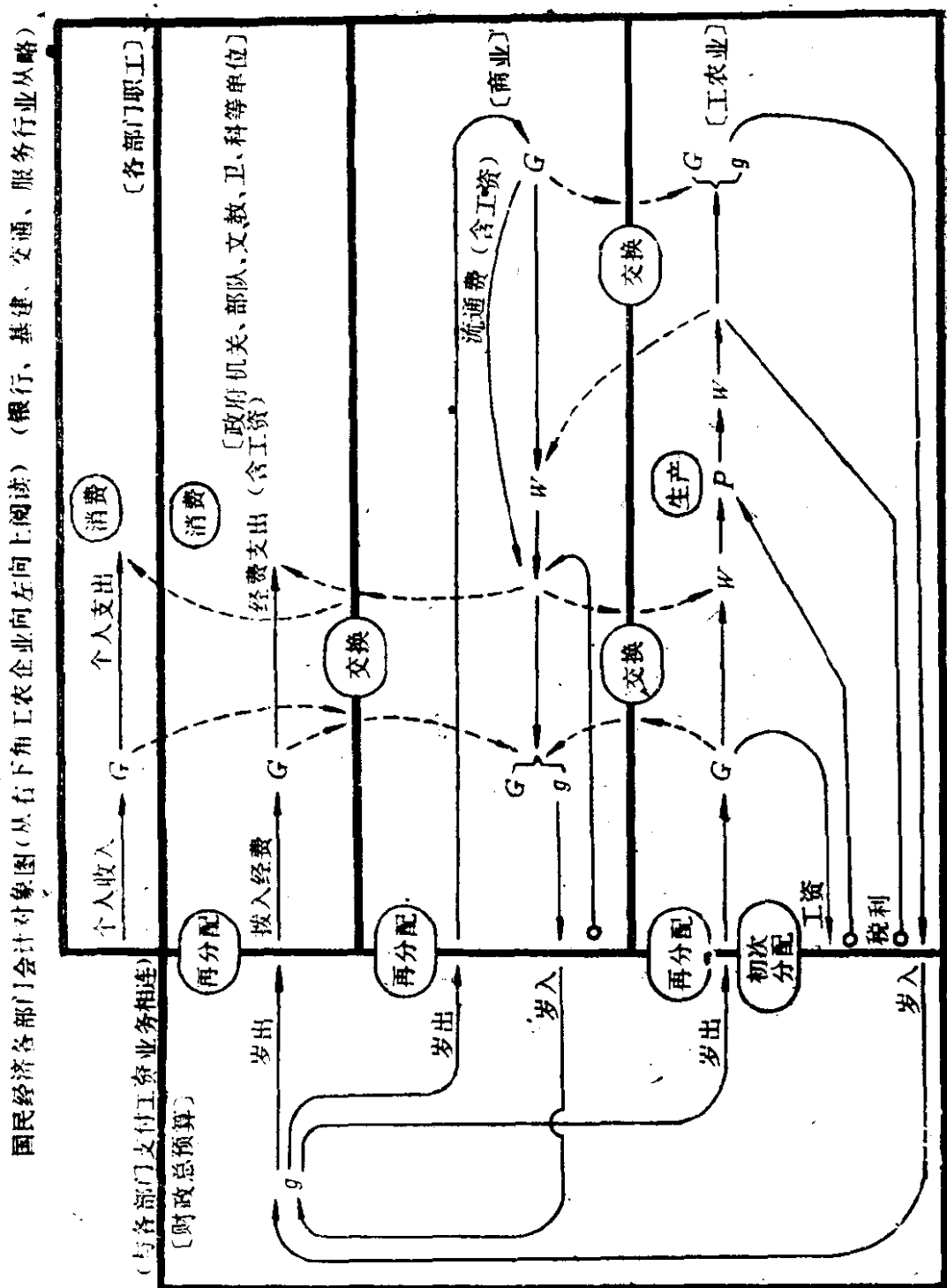
机关、部队、事业单位预算会计，仅涉及分配与消费两方面（也涉及对外结算有关方面）。

总预算会计，则更是只涉及初次分配与再分配环节。

那么，当我们把工业会计对象、农业会计对象、基建会计对象、交通会

计对象、商业会计对象、行政及事业单位预算会计对象、总预算会计对象有机组织起来，就形成整个社会扩大再生产的资金运动——社会再生产资金运动。

现将国民经济各部门会计对象用图表 1—2 表示。



图表 1—2

第二节 帐户设置与复式记帐原理

一、帐户设置原理

(一) 为什么要设置帐户

从上节工业企业会计对象来看，其资金运动是整个社会再生产过程中资金运动的一个有机组成部分，是一环扣一环，有规律运行的。

会计上，为了如实反映资金运动情况，必须在资金运动的主要“关卡”，设置帐户。

帐户是用以忠实地、详细地、经常地记载资金通过某处的流量的“计量器”。因此，每一帐户除了要有一个名称外，更重要的是，还要有记载资金流入该处和从该处流出的两个金额栏，即是说，要把帐户分为左右两方。因此，人们常把它形象为“T”字帐户。当然，实际上帐户的左右两方，除登记金额外，还要有记载日期、摘要等栏次。

帐户的名称，称为会计科目。“会计科目”不等于“帐户”；而“帐户”则可以包括“会计科目”。因此，不宜用“会计科目”来代替“帐户”。

至于财政部制订的会计制度中，只规定“会计科目和编号”，那是完全正确的，因为它只起一个统一帐户名称的作用。至于帐户两方的格式如何设计，则不作具体规定。

(二) 工业企业要设置哪些主要帐户

工业企业不仅要在资金周转的各个阶段所表现出来的各种资金形态和产销经营过程处，也即前一资金运动终点与后一资金运动起点相衔接的关卡处，设置各种“资金占用”帐户和各种“经营过程”帐户；还要在分配过程和债务结算过程处，也即前一资金运动起点与后一资金运动终点相衔接的关卡处，设置各种“资金来源”帐户。

现将资金周转所表现的资金占用与经营过程、资金来源分别列表，如图表11—3、图表1—4。

要明确指出，工业企业的资金来源只有三个渠道，一是物化劳动由再分配而来，二是物化劳动由欠款人而来，三是活劳动新创造的价值由初次分配而来。此外，再无其他来源，折旧帐户、销售帐户都不是资金来源帐户。

资金周转表现为资金占用与经营过程一览表 图表 1—3

基本业务方面的资金运用		帐 户 名 称 /
资金占用	经营过程	
固定资金		固定资产
	供应过程	材料采购
储备资金		原材料、燃料等
生产资金	生产过程	基本生产、辅助生产、待摊费用等
成品资金		产 成 品
	销售过程	销 售
货币资金		现金、银行存款等
结算资金		应收销货款等
专项用途的资金运用		专项存款
		专项物资
		专项工程支出
		专项应收款

二、复式记帐原理

复式记帐法是将每一资金运动的始末（来龙去脉的矛盾双方）在帐户体系中作成方向相反、金额相等的双重记录。

即将每一资金运动起点所表现的经济现象，记入某一帐户贷方（出口），表示有若干资金从什么资金形态、什么经营过程或什么资金来源渠道流出，其使命如何，以便把住这个资金口子；同时，将终点所产生的金额相等的经济现象，记入另一帐户借方（入口），表示上项资金用于何处，表现为何种资金形态、进入什么循环过程、或返还于什么资金来源渠道，以便监督这一资金的使用。

这种双重记录，会计上称为“分录”。

资金来源一览表

图表 1—4

资金来源渠道	帐 户 名 称
物化劳动由再分配而来 ^①	固定基金
	流动基金
	基建借款
	流动资金借款
活劳动新创造价值由初次分配而来	应付工资
	福利基金 ^②
	应交税金
	利 润
结算过程中由欠款人而来	应付购货款
	其他应付款
专用资金来源 (其中: 有的由再分配而来, 有的由初次分配而来, 有的由欠款人而来。)	专用基金
	专用拨款
	专用借款
	专项应付款

注: ① 财政与银行是国家积累再分配的两个渠道。

② 福利基金是专项基金之一, 已包括于本表倒数第四项“专用基金”中, 这里再将其列出, 是为了全面表示活劳动新创造价值的全部分配情况。

三、主要过程的核算

工业企业的经济活动虽然是多种多样的, 但概括起来, 不外两类: 一是国民收入分配过程中的资金流入或退出企业的运动; 二是供产销过程中的资金循环与周转。前者在两个单位间运动, 后者在企业内部运动。

(一) 国民收入再分配过程的核算

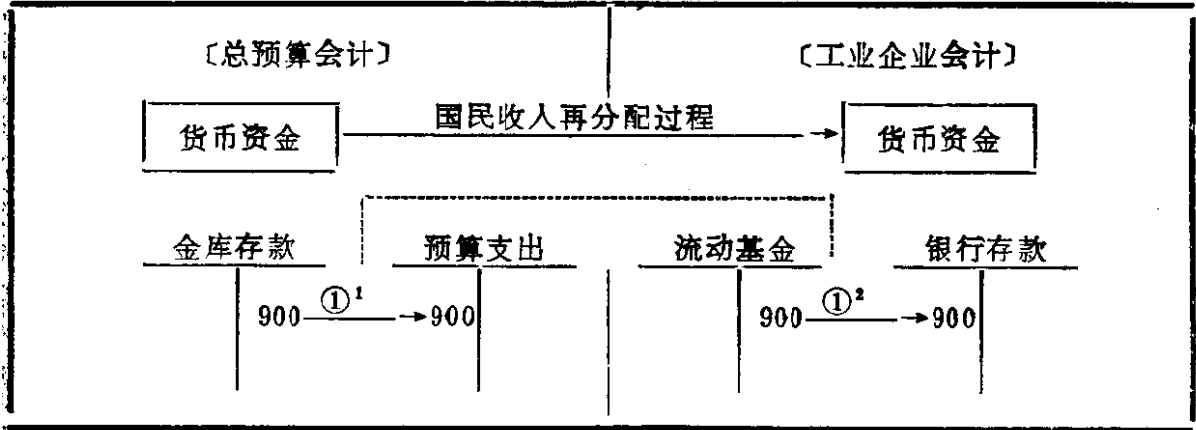
〔例一〕 由国家预算拨入流动资金900元, 存入银行。

这笔业务是国家积累资金通过再分配, 以流动资金拨款形式拨给企业, 其资金运动的起点在总预算单位(财政部门), 而终点在企业。但由于是在两个单位之间运动, 因此, 运动呈阶段性。

从总预算单位来看, 仅看到整个拨款运动的前一阶段, 即资金流出财政

部门进入再分配过程，有其起点与终点，起点为“金库存款”减少，终点为“预算支出”增加（资金进入分配过程）；而从企业来看，仅看到拨款运动的后一阶段，即资金从再分配过程流入企业，另有其起点与终点，起点为处于分配过程中的资金的减少，也即企业资金来源的增加，终点为货币资金增加。其图示，见图表 1—5。

图表 1—5



从总预算会计来看，“预算支出”帐户是岁出类帐户；从工业企业会计来看，“流动基金”帐户是资金来源帐户。但从整个国民经济来看，“预算支出”帐户借方记录，反映资金进入分配过程（用到哪里去），“流动基金”帐户贷方记录，反映资金从分配过程流出（从哪里来），若把这两个帐户联系起来观察，就把预算资金分配的前后两阶段联成一个完整的运动，全面反映了分配过程，所以，应把这两个帐户理解为“分配过程”帐户。

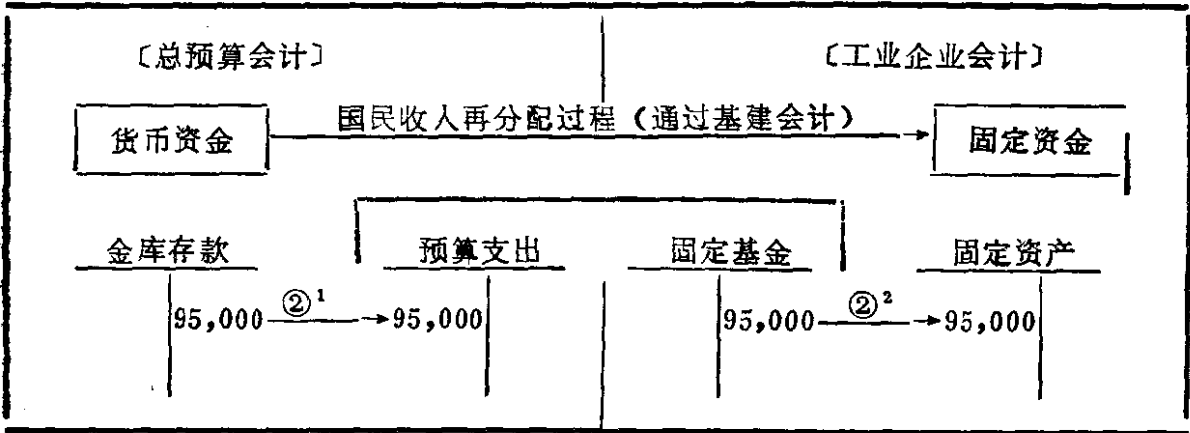
因此，当记载两个单位之间的资金运动时，无论替哪一单位记帐，都不能孤立割裂地只看本单位的记录，而必须联系另一单位的记录，考查资金运动的全过程，掌握资金的来龙去脉。

在工业企业贷记“流动基金”900元之前，表示资金由国家财政部门通过再分配而来，要从实际出发，审查是否需要这样多的流动资金，要把住这一拨付资金的渠道口子，借记“银行存款”900元，则表示资金流入企业后专户储存于银行，要监督这一资金的使用，不得挪用于基本建设等方面。

〔例二〕厂房建成，拨交使用，价值95,000元。

这笔业务也是国家积累资金，通过再分配，以基建拨款形式拨给企业。
这一资金运动，分三个阶段进行。首先是财政部门拨付资金的运动，由总预算会计进行记录；第二是资金流入企业后进行基本建设，由企业的基本建设会计进行记录；第三是基建完工拨交使用时，一方面结束基本建设会计，另一方面，在企业基本业务方面，再视为国家拨入固定资金而加以记录。如果把基建会计略去，则记录如图表1—6所示。

图表 1—6



在工业企业贷记“固定基金”95,000元之前（即编制基建计划时），要进行“可行性研究”，充分调查研究，是否需要建厂、扩建、改建、要防止盲目重建，以把住这一基建资金口子；借记“固定资产”95,000元时，要搞好验收工作，以便监督企业充分运用这一生产能力，把生产搞上去。

〔例三〕向银行借款5,000元，转入结算户存款。

这是通过信贷渠道来分配资金，仍然是国民收入再分配过程的业务，涉及两个单位。其图示见图表1—7。

贷记“银行借款”时，要把住信贷资金口子，可借可不借的，坚决不借；借记“银行存款”后，要监督这一资金按借款用途使用。

几乎所有业务，在贷记某帐户时，都有一个把住资金口子的问题；而借记某一帐户时，都有个监督该项资金的使用问题，不再一一赘述。

〔例四〕以银行存款归还银行借款2,000元。

这是货币资金退出企业，返还于原有资金来源渠道的运动，是国民收入再分配过程的继续，也涉及两个单位。其图示见图表1—8。