

粮食企业会计实务

姚瑞坤 武 平 主 编

中国商业出版社

粮食企业会计实务

姚瑞坤 武平 主编

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

粮食企业会计实务/姚瑞坤等主编. - 北京:中国商业出版社,2000.5

ISBN 7-5044-4072-8

I. 粮… II. 姚… III. ①粮食-商业企业-会计 ②粮食加工-工业企业-会计 ③粮食-运输企业-会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 26995 号

责任编辑:刘毕林

中国商业出版社出版发行

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京北商印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 11 印张 286 千字

2000 年 5 月第 1 版 2000 年 11 月第 2 次印刷

定价:19.80 元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

前 言

随着国家各项具体会计准则的出台和粮食流通体制改革的进一步深入,粮食财会的政策、理论和核算内容等发生了很大的变化。新《会计法》也对会计工作提出了新的要求,要求企业规范会计行为,保证会计资料的真实性、完整性。为加强粮食企业的会计核算,我们根据“两则”、“两制”和国家粮食流通体制改革的方针政策,结合当前各级粮食管理部门和粮食企业的实际需要,编著了《粮食企业会计实务》。全书重点介绍了粮食商业企业、工业企业、运输企业以及多种经营、股份制企业的核算内容、程序和具体方法,注重可操作性。全书包括粮食流通体制改革过程中涉及的会计问题和具体会计准则的内容,如定购粮食、保护价粮食及储备粮油的核算,材料物资、包装物、低值易耗品的核算,对外投资的管理与核算。同时还介绍了现金流量表、非货币性交易等新内容,对粮食企业会计核算业务作了较全面的概括。

参加本书编写的有:武平(第四、五、十二、十五、十六章);王耀鹏(第十二、十三、十四章);傅学超(第七、十一章);张燕军、廖廷球(第一章);宿炳军(第二章);韩华雄、李志敏(第三章);肖喜堂、张洪敏(第六章);孙瑜、朱宝山(第八章);董世富、杨学东(第九章);程秉洲(第四章);吴希安、邢献国(第十章)。全书由翁杰同志负责总纂,由国家粮食储备局财会司司长姚瑞坤同志审查、定稿。

本书在编写过程中得到了中国会计学会粮食财会分会贾恩伦会长、丁甦生秘书长的大力支持,在此向他们表示衷心的感谢。

由于当前财会政策、核算体系和核算内容变化很快,加上编写时间紧、作者水平有限,书中一定会有缺点和错误,敬请广大读者批评指正。

编 者

二〇〇〇年三月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 粮食企业的会计对象及会计要素	(1)
第二节 粮食企业会计核算的基本前提	(4)
第三节 粮食企业会计的核算原则	(6)
第二章 应收、预付项目的核算	(11)
第一节 应收票据	(11)
第二节 应收账款	(18)
第三节 预付账款和其他应收款	(23)
第三章 粮油存货的核算	(25)
第一节 粮油存货的概述	(28)
第二节 定购粮食、保护价粮食的购进	(31)
第三节 定购粮食、保护价粮食的销售	(39)
第四节 购销企业粮食销售成本	(45)
第五节 购销企业其他业务	(49)
第六节 非购销企业粮油存货	(59)
第四章 储备粮油的核算	(64)
第一节 储备粮油业务概述	(64)
第二节 储备粮油的购进	(65)
第三节 储备粮油的调拨	(68)
第四节 储备粮油的销售	(71)
第五节 储备粮油销售成本	(72)
第五章 中央储备粮的财会处理	(77)
第一节 资金的处理	(77)
第二节 财政补贴的处理	(80)
第三节 费用(成本)处理	(83)
第四节 盈亏的处理	(86)

第六章 非粮油存货的核算	(90)
第一节 材料物资.....	(90)
第二节 包装物.....	(93)
第三节 低值易耗品.....	(101)
第四节 材料物资盘盈、盘亏	(103)
第七章 对外投资的核算	(105)
第一节 投资的概念、范围及分类	(105)
第二节 短期投资.....	(109)
第三节 长期债权投资.....	(120)
第四节 长期股权投资.....	(126)
第五节 长期投资减值.....	(137)
第八章 固定资产的核算	(140)
第一节 固定资产概述.....	(140)
第二节 固定资产的取得.....	(143)
第三节 固定资产的折旧.....	(151)
第四节 固定资产的改扩建和修理.....	(156)
第五节 固定资产的处置.....	(158)
第六节 固定资产的清查.....	(159)
第九章 无形、递延和其他资产的核算	(161)
第一节 无形资产.....	(161)
第二节 递延资产及其他资产.....	(166)
第十章 流动负债的核算	(168)
第一节 流动负债概述.....	(168)
第二节 流动负债.....	(168)
第三节 或有负债.....	(185)
第十一章 长期负债的核算	(187)
第一节 长期负债概述.....	(187)
第二节 长期借款.....	(189)
第三节 应付债券.....	(191)

第四节	长期应付款·····	(197)
第十二章	利润及补贴收入的核算·····	(200)
第一节	利润·····	(200)
第二节	营业外收支·····	(202)
第三节	政策性补贴·····	(205)
第四节	储备粮油费用、利息补贴·····	(210)
第五节	挂账停息、新增挂账和弥补挂账·····	(213)
第十三章	所得税及利润分配的核算·····	(220)
第一节	所得税概述·····	(220)
第二节	两种差异·····	(221)
第三节	会计处理方法·····	(223)
第四节	利润分配·····	(232)
第十四章	财务报告·····	(238)
第一节	财务报告概述·····	(238)
第二节	资产负债表·····	(239)
第三节	损益表·····	(249)
第四节	利润分配表·····	(254)
第五节	会计报表附注·····	(256)
第十五章	现金流量表·····	(258)
第一节	现金流量表概述·····	(258)
第二节	现金流量表的编制方法·····	(261)
第十六章	非货币性交易的核算·····	(315)
第一节	同类非货币性资产交换的会计核算·····	(315)
第二节	非同类非货币性资产交换的会计核算·····	(336)
第三节	非货币性交易在会计报表中的披露·····	(344)

第一章 总 论

第一节 粮食企业的会计对象及会计要素

会计是以货币为主要计量单位,运用一系列的方法,对经济业务进行核算和监督的一种活动。它参与企业的经营决策,也为企业内部强化经营管理服务。

“经济越发展,会计越重要”,会计工作在及时提供经济信息,加强宏观经济管理,保证生产经营正常、有序进行,促进扭亏增盈,提高经济效益等方面起到十分重要的作用。

粮食企业会计作为商品流通企业会计的一个重要组成部分,是具有一定的特殊性的,其特殊性在于粮食商品生产的季节性,而且它还是重要的战略物资,对国民经济具有举足轻重的影响,是国家进行宏观调控的重要商品,其购销存及定价有较强的政策性。因而它与一般的商品既有共性,又有特性,它的核算也就具有一定的特殊性。粮食企业的会计人员必须熟悉粮食经营管理上的这个特点,才能正确贯彻有关的粮油政策和各项规章制度,更好地完成会计核算任务。

一、粮食企业的会计对象

粮食企业的根本任务,就是按照市场经济的要求,对粮食企业生产流通中的资金周转、收入与支出、经营成果、资本投入与退出等所引起的资金增减变动进行核算和监督。

会计对象是指会计核算和监督的内容。企业的经营活动或业务活动,在商品经济条件下,总是表现和反映为一定的资金运动。资金运动及其所反映的经营活动或业务活动就是会计核算和会计监督的内容,也就是会计对象。从企业来说,要从事生产经营活动

动,首先必须拥有一定数量的资金,用于建造厂房、购买机器设备;其次,要将购入的各种原材料投入生产过程,组织生产活动,要支付职工工资;最后,要将生产出的产品销售出去,实现其价值,收回生产产品所耗费的资金,补偿生产过程中的耗费,并上交国家税金以及进行利润分配等。作为生产经营活动反映的资金运动则表现为资金的投入、资金的循环与周转和资金的退出三个阶段,既表现为一定时期的运动过程(即表现为收入、费用和利润等),也表现为一定日期相对静止状态(即表现为资产、负债及所有者权益的平衡关系)。资金的投入包括企业所有者作为资本投入的资金,也包括债权人作为债权投入的资金。前者形成企业的所有者权益,后者形成企业的负债。资金的循环和周转,又分为供应、生产和销售三个过程。在供应过程,企业购买原材料,会发生购买费用,与供货单位发生资金结算关系。在生产过程,所购原材料投入生产,进行加工生产,将与工人发生工资结算关系。在销售过程,将与购货单位发生货款结算关系。资金的退出包括偿付各种负债,上交税金及向所有者分配利润等。

二、粮食企业的会计要素

会计要素是为实现会计目标,在会计基本前提的基础上,对会计对象进行的基本分类,是会计对象的具体化,是用于反映会计主体财务状况,确定经营成果的基本单位。

会计要素作为反映企业财务状况和经营成果的基本单位,又是会计报表的基本构件。我国《企业会计准则》列示了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素。这六大会计要素划分为反映财务状况的会计要素和反映经营成果的会计要素两大类。反映财务状况的会计要素包括资产、负债和所有者权益;反映经营成果的会计要素包括收入、费用和利润。

1. 资产。资产是指由于过去的交易或事项所引起的、企业拥有或者控制的、能带来未来经济利益的经济资源。资产具有如下基本特征:

(1) 资产是由于过去交易或事项所产生的。也就是说,资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产,是由于过去已经发生的交易所产生的结果。

(2) 资产是企业拥有或控制的。一般来说,一项财产要作为企业的资产予以确认,对于企业来说要拥有其所有权,必须归企业所有,也就是企业对该项财产具有产权。对于一些特殊方式形成的资产,企业虽然对其不拥有所有权,但能够实际控制的,如融资租入固定资产,应将其作为企业资产予以确认。

(3) 资产能够给企业带来未来经济利益,即可望给企业带来现金流入的经济资源。资产必须具有交换价值或使用价值。没有交换价值和使用价值的物品,不能给企业带来未来效益的,则不作为资产确认。

具体地说,粮食企业的资产包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产及其他资产。

2. 负债。负债是指由于过去的交易或事项所引起的企业的现有义务,这种义务需要企业在将来以转移资产或提供劳务加以清偿,从而引起未来经济利益的流出。它具有如下特征:

(1) 负债是由于过去交易或事项所形成的当前的债务。也就是说,企业预期在将来要发生的交易或事项可能发生的债务,不能作为会计上的负债处理。如企业与供货单位签订的供货合同,企业不能将其作为一项负债。

(2) 负债是企业将要清偿的债务。也就是说,对于某些已经形成的支付义务,按照权责发生制原则不论其款项是否实际支付,都要把它作为企业的负债处理。

(3) 负债需要在将来通过转移资产或提供劳务予以清偿。负债在大多数情况下,要用现金来清偿;但有时也可以用商品和其他资产或者通过提供劳务的方式进行清偿;有些负债还可以通过举借新债来抵补。

粮食企业的负债包括流动负债和长期负债。

3. 所有者权益。所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权,是企业全部资产减去全部负债后的余额。粮食企业的所有者权益包括实收资本、资本公积、盈余公积、未分配利润等。

4. 收入。收入是指企业在销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产等日常活动中所形成的经济利益的总流入。这种总流入表现为资产的增加或债务的清偿。

收入是企业持续经营的基本条件,企业要持续经营,必须在销售商品或者提供劳务等经营活动中取得收入,以补偿经营活动中的耗费,保证生产经营活动的继续。粮食企业的收入有基本业务收入和其他业务收入。

5. 费用。费用是企业在生产和销售商品、提供劳务等日常活动中所产生的各种耗费。粮食企业的费用包括营业成本和期间费用。

6. 利润。利润是企业一定期间内生产经营活动的最终财务成果,也就是收入与费用配比相抵后的差额。粮食企业的利润由营业利润、投资净收益和营业外收支净额构成。

第二节 粮食企业会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是会计人员对会计核算所处的变化不定的环境作出的合理判断,是会计核算的基本前提。会计核算的基本前提,是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的。会计核算的基本前提包括:会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

一、会计主体

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。任何一个粮食企业都是会计主体。会计主体的作用在于界定不同会计主体会计核算的范围。从粮食企业来说,它要求会计核算区分自身的经营与其他粮食企业的经济活动;区分粮食企业的经济活

动与企业投资者的经济活动。

需要注意的是,会计主体与法律主体并不是同一概念。会计主体可以是独立法人,也可以是非法人(如个体或合伙经营);可以是一个企业,也可以是企业内部的某一单位或企业中的一个特定部分(如企业的分公司);可以是单一企业,也可以是由几个企业组成的企业集团。

二、持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去,在可以预见的未来,会计主体不会因进行清算、解散、倒闭而不复存在。根据持续经营的假设,才能建立起会计计量和会计确认的原则。如,企业经营中各项固定资产价值,在会计处理上按使用年限分期转作费用,即计提折旧,就是以持续经营这一假设为前提的。在持续经营的前提下,企业在会计信息的核算和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定。

三、会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动分割为一定的期间,对其进行的期间划分。其目的在于通过会计期间的划分,据以结算账目,编制会计报表,从而及时地向有关方面提供反映经营成果和财务状况及其变动情况的会计信息,及时满足企业内部加强经营管理及其他有关方面进行决策的需要,粮食企业会计期间,分年度、季度和月份,年度会计期间又称会计年度,《会计法》规定,从每年1月1日至12月31日为一个会计年度。

四、货币计量

货币计量指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,记录、反映会计主体的经营情况,会计的基本要素——资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润,都要使用货币作为统一的计量单位。在我国,一般企业均以人民币作为其记账本位币。

货币计量以货币价值不变、币值稳定为条件,但现实经济社会,币值变动时有发生。在一些国家的某一时期货币价值会发生

急剧变化,出现恶性通货膨胀,这就需要采用通货膨胀会计,其条件是一般年度通货膨胀率达到 26%,或 3 年通货膨胀率达 100%。

第三节 粮食企业会计的核算原则

会计原则是会计工作的规范,也是会计处理和编制会计报表的依据。根据《企业会计准则》,我国会计核算的一般原则包括 12 项,这些会计核算的一般原则,在我国会计准则体系中居于指导性地位,它为整个会计准则提供指导思想和理论基础,对具体会计核算行为具有指导作用。

一、真实性原则

会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果。

真实性是对会计核算工作的基本要求。真实性原则包括三层含义:一是会计核算应当真实反映企业的财务状况和经营成果,保证会计信息的真实性。二是会计核算应当准确反映企业的财务情况,保证会计信息的准确性。三是会计核算应当具有可检验性,使会计信息具有可验证性的特征。

二、一贯性原则

会计处理方法前后各期应当一致,不得随意变更。如确有必要变更,应当将变更的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响,在财务报告中说明。一贯性原则要求同一会计主体在不同时期尽可能采用相同的会计程序和会计处理方法,便于不同会计期间会计信息的纵向比较。

三、可比性原则

会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当口径一致、相互可比。可比性原则要求会计核算按照国家统一规定的会计处理方法进行核算,使所有企业的会计核算都建立在可比的基础之上,使所有企业提供的会计核算资料相互可比,便于分

析、汇总。可比性原则强调的是横向比较,总的来说,一贯性原则和可比性原则都属于可比性的要求。

四、及时性原则

《企业会计准则》要求,会计核算应当及时进行。财务报告的及时性有两个重要规定:一个是报告周期;另一个是滞后时间。资产负债表和损益表一般要求每月报送,而现金流量表则要求每年报送。一般要求月报在每月结束后6天报出,年报在年度结束后35天报出。财务报表和内部管理报表不同,前者有统一、稳定的报告周期和滞后时间,内部管理报表的及时性要由企业自己决定,通常并不十分稳定,视企业经营管理的要而而定。

五、清晰性原则

《企业会计准则》要求,会计记录和会计报表应当清晰明了,便于理解和利用。在会计核算中坚持清晰性原则,便于信息使用者准确、完整地把握会计信息所要说明的内容,从而加以更好利用。随着经济的发展,会计越来越多地被人们重视,对会计信息的清晰、简明提出了越来越高的要求。

六、相关性原则

《企业会计准则》规定,会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。

相关性原则要求企业会计在收集、加工、处理和传递会计信息的过程中,要考虑会计报表的使用者对会计信息需要的不同特点,确保企业内外有关方面对会计信息的相关需要。相关性原则并不是要求企业提供的会计报表完全满足所有报表使用者的要求,而且它也不可能完全满足所有方面的要求。所以,对外报送的会计报表只是提供通用的会计信息。会计报表的使用者通过对通用会计报表中的信息进行加工整理,得到需要的会计信息,这样的会计信息可以说是符合相关性的要求。

七、权责发生制原则

《企业会计准则》要求,会计核算应当以权责发生制为基础。权责发生制是确定本期收入和费用,以收入和费用的归属期为基础的一种会计处理方法。凡应归属本期的收入和费用,不论其款项是否属于本期收到或支付,都应作为本期的收入或费用处理;而不应归属本期的收入和费用,即使其款项已于本期收到或支付,都应作为本期的收入和费用处理。根据权责发生制进行收入与成本费用的核算,能够更加准确地反映特定会计期间真实的财务状况和经营成果。

八、配比原则

《企业会计准则》要求,收入与其相关的成本、费用应当相互配比。

企业获取营业收入必然发生相关的费用。为了确定某一会计期间的经营成果,除了确认某一会计期间的营业收入外,同时还得确认某一会计期间的营业成本、费用,并将其收入与相关的成本、费用配合起来进行比较,只有这样,才能得出正确的经营成果。否则就会导致这一会计期间的经营成果虚假不实,会计报表也就失去真实的意义。

配比原则包括收入和费用在因果联系上的配比,也包含收入和费用在时间意义上的配比,即一定会计期间内的收入与费用的配比问题。

九、历史成本原则

所谓历史成本,就是取得或建造某项财产物资时所实际支付的现金及其等价物。《企业会计准则》要求,各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。之所以采用历史成本进行核算,一是历史成本是实际发生的,具有客观性;二是历史成本数据比较容易取得。

历史成本原则要求对企业资产、负债、所有者权益的计量,应当基于经济业务的实际交易价格或成本,而不考虑市场价格的变动影响。按照历史成本原则进行核算,有助于各项资产、负债确

认、计量结果的检查与控制；同时按照历史成本核算，也使费用与收入的配合建立在实际交易的基础上，能够促使会计核算与会计信息的真实可靠。

十、划分收益性支出与资本性支出原则

《企业会计准则》规定，会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出。凡支出的效益仅与本会计年度相关的，应当作为收益性支出；凡支出的效益与几个会计年度相关的，应当作为资本性支出。

划分收益性支出与资本性支出原则，要求企业在会计核算中确认支出时，要区分两类不同性质的支出，将收益性支出计列于利润表，计入当期损益，以正确计算企业当期的经营成果；将资本性支出计列于资产负债表，作为资产反映，以真实地反映企业的财务状况。

十一、重要性原则

《企业会计准则》要求，财务报告应当全面反映企业的财务状况和经营成果。对于重要的经济业务，应当单独反映。特别是发生的非常事件和预期的重大变动更应充分反映，并在会计报表和财务报告中加以重点说明。例如，“一年内到期的长期负债”，就应单独报告，不应混杂在“长期负债”当中，它对评价企业短期偿债能力有重要影响。

对某项会计事项判断其是否具有重要性，在很大程度上取决于会计人员的职业判断。但一般来讲，重要性可以从质和量两个方面进行判断。从性质方面，只要该会计事项发生就可能对决策有重大影响时，则属于具有重要性的事项；从数量方面讲，当某一会计事项的发生达到一定数量时则可能对决策产生影响，如果某项资产价值达到总资产的5%时，一般则认为其具有重要性，应当将其作为具有重要性的会计事项处理。

十二、谨慎性原则

《企业会计准则》要求，会计核算应当遵循谨慎原则的要求，合

理核算可能发生的损失和费用,而不预计或少预计可能带来的收益。但是,谨慎并不意味着建立秘密准备是合理的,不允许借此故意低估收入、高估成本。

谨慎性原则要求体现于会计核算的全过程。谨慎性原则包括会计确认、计量、报告等方面谨慎稳健的内容。从会计计量来说,要求会计计量不得高估资产、负债、所有者权益和利润的数额;从会计报告来说,要求会计报告向会计信息的使用者提供尽可能全面的会计信息,特别是应报告有关可能发生的风险损失。