

社会主义会计核算形式

葛家澍 編 著



新 知 識 出 版 社

社会主义会计核算形式

第一版 第一版

第一版 第一版

內 容 提 要

本書扼要地說明了社会主义會計核算形式在苏联的發展情况,并从理論上介紹了苏联先進的記帳憑單、憑單日記帳和日記總帳三種主要核算形式。最后,为我國會計核算工作人員指出了學習苏联先進經驗的重大意义和今后努力的正确方向。

本書可供廣大會計核算工作人員閱讀參考,也可作为財經院校會計核算原理課程的教學參考用書。

社会主义會計核算形式

葛家澍 編 著

新 知 識 出 版 社 出 版

(上海湖南路9号)

上海市書刊出版業營業許可證出015号

上海三星印刷厂印刷 新華書店上海發行所總經售

开本: 787×1092 1/32 印張: 1 3/4 字數: 40,000

1957年4月第1版 1957年4月第1次印刷

印數: 1—6,000本

統一書號: 4076·76

定 价: (7) 0.17 元

一 什么是会计核算形式和为什么要研究会计核算形式

在社会主义制度下，会计核算是有计划管理国民经济的必要工具。社会主义会计核算首先在各企业和组织范围内进行，然后再逐步按国民经济各部门汇总。所以企业是处理会计核算的主要环节。

根据管理社会主义经济的要求，会计核算要经常反映企业计划执行的进程和结果，定期提供计划完成情况的资料，以便领导和监督企业的经济活动。

我们知道，管理企业所必需的会计资料是由凭证、账簿和报表产生的。凭证、账簿和报表是处理会计核算的技术手段。凭证包括了经济业务的原始资料。这些资料的优点是比較完备和具体，而且也最为可靠。所以它被用来实行日常的業務監督。不过凭证所包括的资料是零碎的。每張凭证只反映个别的经济业务。仅仅依靠凭证，还不可能了解企业活动的整个面貌。因此凭证的編制只能作为会计核算的基础和起点。在作成凭证以后，应该把凭证中所包括的经济业务，按照一定方式在账簿中进行登記（这叫做記帳），最后再总结账簿的記錄，產生各种报表。

記帳是会计核算处理过程中必不可少的重要步骤。通过这个步骤，原先分散在大量凭证中的零碎资料，才逐渐汇总和系统化。編制报表和領導經濟工作所需要的完整资料，实际上都是由各种各样的账簿供給的。所以我們有必要來專門研究各种账簿

的組織和运用問題。

每个企業为了处理會計核算都要設置各种帳簿。这些帳簿有的用來進行序时登記，有的則用來進行分类登記，有的是登記全部經濟業務的总括核算帳簿，而另一些是詳細登記某种資金、資金來源或个别業務的明細核算帳簿；其中有一些采取訂本式，而其他則采取活頁式或卡片式。由于設置了許多不同用途、性質和外表形式的帳簿，就要同时制訂登記这些帳簿的先后順序（先記入总括核算帳簿还是先記入明細核算帳簿，或者是这两个方式配合起來运用等等）和記帳方法（例如采取簡單登記或复寫登記，手工登記或机器登記等等），以便有系統地运用各种帳簿，把記帳过程按一定方式組織起來。

由此可見，各种帳簿、記帳程序和記帳方法是密切結合在一起的。它們結合起來，才使記帳过程可以遵循一定的系統進行，而會計核算人員也才知道在处理核算时需要运用那些帳簿和怎样运用这些帳簿。換句話說，企業的日常核算过程和反映日常核算过程的帳簿組織系統就是各种帳簿、記帳程序和記帳方法互相配合的結果。把各种帳簿、記帳程序和記帳方法互相配合起來，便構成处理日常核算的技術形式，这就叫做會計核算形式。

會計核算形式首先应当理解為記帳过程的技術組織方式（或帳簿組織系統）。关于这点，上面已經比較詳細地說過了。但是对于會計核算形式，僅僅理解為記帳过程的技術組織方式，还是不够的。我們知道，記帳过程在全部核算过程中，占有極其重要的地位，它的重要性，不只由于它是核算資料的加工和集中階段，而且由于它是联系憑証和报表的桥梁。它的組織技術一定要和憑証及报表的組織技術密切結合。一定的會計核算的形式不但决定了憑証整理及其保管的方式，而且还决定了產生报表的主要程序。所以，按照會計核算形式的全部作用來說，它实际上

可以理解为整个核算过程的技術組織方式。

了解什么是會計核算的形式以后，接着就應該弄清楚一个問題：我們为什么要學習會計核算形式？學習會計核算形式的目的是什么？

我們所以要學習會計核算形式是因为：我們偉大的祖國正在建設社会主义社会。每一个社会主义企業和組織在处理核算时都需要采取一定的組織形式。可是社会主义經濟所需要的核算組織不是随便那一种形式，而是要適合于社会主义經濟特点的、在技術上最先進最合理的形式。因此，我們需要向偉大的苏联學習，學習苏联制訂社会主义會計核算形式的寶貴經驗。通过學習应当懂得：怎样的核算形式才算合理，才能適合于社会主义經濟的需要。我們應該吸取苏联的先進經驗來進一步改善我國現有的各种會計核算形式。

这是我們學習社会主义會計核算形式的目的，也是本書編寫的目的。

二 在社会主义經濟中制定合理的會計核算形式的必要性与可能性

在社会主义制度下，制訂合理的會計核算形式是很必要的。大家知道，由于會計核算在社会主义經濟中起着重大的作用，社会主义經濟向會計核算提出了許多重大的要求。例如：

1. 會計核算的指标結構必須和計劃指标結構完全一致；
2. 核算必須及时、准确和客觀；
3. 核算資料必須清晰，必須能為廣大人民所理解；
4. 处理核算的費用必須節約。

很明顯地，在社会主义企業中組織會計核算达到这样一些要求，是要由很多条件來保證的，其中重要的条件之一就是制訂合理的會計核算形式。

我們已經說過，會計核算指标要从各种各样的帳簿中產生出來，而对帳簿指标的設计，則是制訂會計核算形式必須考慮的主要問題之一。合理的會計核算形式首先表現在：各种帳簿所包括的指标，在名称和內容上和計劃的規定完全一致，并且它的数量恰好滿足監督計劃的需要。

會計核算的及时性，核算資料的准确性、真實性和客觀性，都是为了要使會計核算能够對企業計劃發揮監督作用而產生的必要要求。但實現这些要求，在很大程度上取决于核算的組織与技術水平。只有制訂了合理的會計核算形式，在这种核算形式下各种記帳程序和記帳方法規定得很科学又很簡化，它們和各种帳簿配合得很正确，那么，會計核算的处理才能及时，通过帳簿反映的各种資料才可能做到清晰、准确和客觀。

最后，會計核算形式的合理程度，还表現在它是否能保證節約核算的費用。核算費用包括处理核算所發生的一切物化劳动耗費（如憑証、帳簿、报表及文具的开支，核算机械的購置費及其他核算机械化費用等等）和活劳动耗費（核算人員的工資与工資附加費）。在不同的會計核算形式下，憑証与帳簿数量，核算机械的利用程度，以及核算劳动的需要量，都是不同的。在其他条件（保證核算的及时性、清晰性和客觀性并取得監督計劃所必要的指标）相同的場合下，所謂合理的會計核算形式，就意味着采用这种核算形式，能够大大縮減憑証与帳簿的数量，充分利用核算机械，而使用的核算工作人員又最少。

社会主义經濟是不断高漲的。当社会主义經濟進入一个新的高漲时期，对于會計核算的組織与技術就会發生新的更高的

要求，原來認為合理的會計核算形式在這種情況下將不再是合理的了。于是在核算工作人員的面前又提出了制訂更合理的會計核算形式的任務。所以，適應社會經濟發展要求而不斷處於革新狀態是社會主義會計核算形式的巨大特點和優點。關於這個問題，我們在以下研究社會主義會計核算形式的發展過程時，還將比較詳細地加以論證。

我們已經說過，社會主義社會要求在各企業和組織中採用最合理的會計核算形式。那麼，社會主義社會是不是有可能來制訂合理的會計核算形式呢？答案應當是肯定的。社會主義社會完全具有這種可能。第一，社會主義社會有着全國統一的核算制度。在統一的核算制度下，產生了標準化的憑證組織，科學的帳戶和帳戶對照關係計劃，典型的帳簿格式和統一的報表系統等等，所有這些，都是制訂合理的會計核算形式的有利條件；而這些條件在資本主義社會是不可想像的。第二，黨和政府非常重視改善核算組織，特別是加速核算的機械化的工作。這是因為黨和政府極其關懷減輕核算人員的勞動和提高核算的質量。由於黨和政府的重視，在蘇聯，計算機制造工業就得到大規模的發展。目前，計算機的產量和品種正在急劇增加，各部門使用計算機的范围正日益擴大，記帳程序和記帳方法也將隨着機械化程度的提高而變得更加合理和簡化。這樣就有完全可能把社會主義會計核算形式奠定在最新的技術基礎之上。第三，全體會計核算工作人員熱烈歡迎會計核算形式走向合理化。在社會主義制度下，人們不是為剝削者工作，而是為自己、為自己的祖國工作。所以每個核算工作者對於提高會計核算質量、降低會計核算費用表現了深切的關心。核算工作者的這種關心就使他們在爭取核算合理化的鬥爭中主動地發揮創造性。像在社會主義生產技術方面的一切改革一樣，勞動者的主動性和創造性不容許會計核算

的組織与技術停滯不前。它是推动會計核算技術不断前進的強大动力，是會計核算形式得以不断走向合理化的最重要保証。

三 先進的社会主义會計核算形式是怎样制訂和發展起來的

在人类各个社会經濟形态中，存在着各种处理會計核算的技術形式。从表面上看，會計核算形式的發展是从簡單到完备，从低級到高級。这个發展过程好像主要取决于不同社会的技術水平，但實質上起決定作用的不是技術条件而是經濟条件。这是因为在一定的社会經濟形态中，會計核算的全部結構（包括會計核算的技術形式在內）都要服从于这个社会經濟制度的特点和要求。每个社会所流行的會計核算形式，在未加改造以前，并不能为其他社会所利用。

我們知道，社会主义社会和以往一切私有制社会有着根本的區別。

以生產資料公有制为基础的社会主义國民經濟是統一的、有計劃按比例發展的和不断高漲的。發展社会主义國民經濟不是为少数人發財致富，而是謀求全体劳动人民的福利。这一切，就决定了社会主义的會計核算形式必須：

1. 滿足計劃經濟的需要，采取不同于資本主义的新形式；
2. 符合于“又多又快又好又省”的社会主义原則，采取比資本主义更加合理和先進的新技術。

自从偉大的十月社会主义革命勝利以后，苏維埃會計核算界就已經从事會計核算形式的改造工作了。

但是要創造出完全適合于社会主义需要的新型會計核算形

式是存在不少困难的。首先，改造会计核算形式絕不是單純的技術問題，而是社会主义核算思想和資本主义核算思想進行尖銳斗争并取得胜利的問題。因此，苏維埃会计核算形式的產生和發展过程就不能不反映两种核算思想的激烈斗争。只有用馬克思列寧主义來徹底批判資本主义核算理論的反动性和技術方法上的落后性，才能扫除这个过程的思想障碍，保証斗争的胜利。其次，我們已經講过，社会主义对于会计核算形式提出了很高的技術結構的要求，可是，沙皇俄國遺留下來的核算技術却相当落后，同时，即使最先進的資本主义國家也不能提供設計社会主义新型核算形式的任何經驗。

由此可見，擺在苏維埃会计核算工作者面前的任务是光荣的，但也是十分艰巨的。

偉大的苏联人民從來沒有害怕任何困难，任何困难絕不会动摇人們建設社会主义的坚定意志。在党和政府的領導下，苏維埃会计核算工作者满怀信心地为創造社会主义核算形式而斗争。

1925年，第一个曾經推廣应用过的新型核算形式終於創造出來了。

这种最初的社会主义核算形式叫做“卡片憑單形式”。它的出現具有很大的歷史意义。因为苏联人民这时正处于为社会主义工業化而奋斗的前夜。

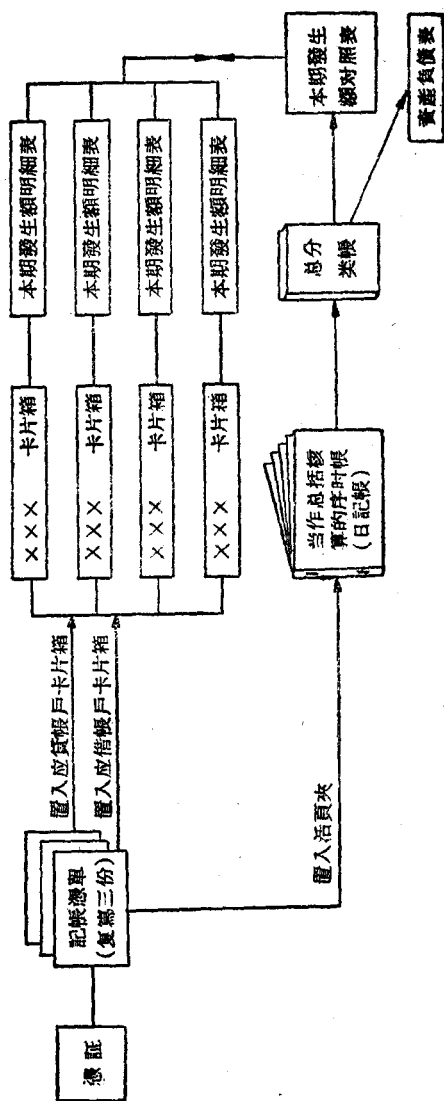
由于國家实行社会主义工業化，有計劃的大規模經濟建設就要开始，于是很快地感到旧有的核算形式（本質上屬於資本主义类型的）再也不能適應經濟發展的要求。对于会计核算形式的改革变成了迫不及待的政治任务。

旧有的会计核算形式使用傳統的訂本式帳簿，記帳手續繁重而不合理（特別表現在各种帳簿中要進行許多不必要的重复

記錄)。卡片憑單形式主要就在这方面大力加以改革。

在卡片憑單形式中，利用卡片帳和活頁帳代替某些訂本帳。为了簡化記帳手續，这种核算形式并且首次运用了复寫和排列的原則。

这种核算形式在每次經濟業務發生时，先編制“記帳憑單”，憑單上要注明業務內容的摘要和帳戶对照关系(會計分錄)。記帳憑單一次复寫三份，其中第一份用來代替总括核算帳簿中的序时帳（日記帳），按時間前后排在一个活頁夾中；第二份用來代替借方帳戶的明細分类核算帳；第三份用來代替貸方帳戶的明細分类核算帳，把它們分別安置在各



該帳戶的分類卡片箱中。總分類帳(仍採取訂本式)則根據第一份憑單登記。每月終了,總分類核算系統和明細分類核算系統的互相核對工作,仍然依靠本期發生額對照表和明細表來進行。最後,根據總分類帳簿產生資產負債表。整個核算程序可用圖式表示如第8頁。

根據以上說明可以看到,卡片憑單形式的主要特點是:

1. 第一次將活頁帳和卡片帳與訂本帳共同成為會計核算的帳簿;

2. 用復寫和設置記帳憑單的方法來代替許多帳簿的登記。

因此,這種核算形式能簡化記帳手續和提高核算的質量。它的出現使核算合理化工作邁進了很大一步,並且充分體現了蘇維埃會計核算工作者在改造核算技術中的先進思想和革命精神。

不過,卡片憑單形式也是有缺點的。在這種核算形式下,雖然省去了許多帳簿的轉錄手續,但卻要編制大量的記帳憑單。而且個別憑單只是分散地記錄個別經濟業務,用它來代替帳簿——作為系統記錄的工具——並不完全合適。

卡片憑單形式實際上只推廣應用兩三年(1925—27)。1927年在貿易企業中又出現了新的核算形式。新的核算形式名叫“復寫卡片式”(又稱“復寫核算”形式)。

在復寫卡片形式中,取消了記帳憑單,記帳直接根據憑証進行(不過在憑証上要指明帳戶對照關係)。總括核算的序時帳簿(日記帳)和明細核算的分類帳簿仍然保留,但它們不再採取訂本式,而代之以活頁和卡片。特別重要的是這兩種帳簿應用復寫方法同時登記。它們的登記程序如下:

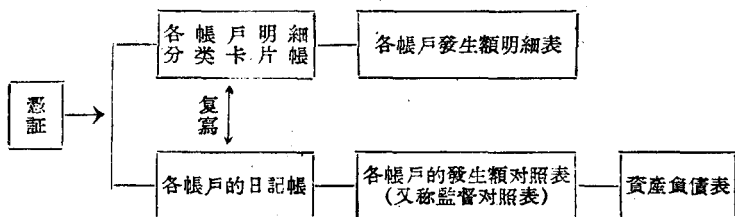
1. 根據憑証中指明的帳戶對照關係,先在借方帳戶的明細分類卡片上登記,同時和該帳戶的日記帳(為每個帳戶開設一張

活頁)一并复寫;

2. 根据憑証中指明的帳戶对照关系,再在貸方帳戶的明細分类卡片上登記,同时和該帳戶的日記帳一并复寫。

每日終了,根据日記帳來总计当天的發生額,編制各帳戶多欄式的發生額对照表(表中不僅包括本日發生額,而且包括昨日余額和本日余額),这种發生額对照表即可代替总括核算的分类帳簿(总帳)。因为日記帳和明細分类卡片用复寫方法同时進行登記,所以总括核算的資料和明細核算的資料不用核对即可自动符合。(在編制多欄式發生額对照表以前,需要根据各个日記帳,按帳戶对照关系進行归类合計。所以,發生額对照表和日記帳的資料也是符合的。)每天都有可能編出資產負債表。

卡片憑單形式可用一般圖式表示如下:



这种核算形式比較卡片憑單形式無疑問地又前進了一步,因为它消除了前一个核算形式的缺点(如取消記帳憑單,恢复日常核算的帳簿),但是却吸收了它的优点(如采用活頁及卡片式帳簿,并运用复寫登記的原則)。

不过这种核算形式在应用范围上受到一定限制。生產業務的特殊性使它不能采用复寫卡片形式。在工業企業中,对于工資核算和生產核算曾經試用这种核算形式并未成功。

因此,苏維埃會計核算工作者还必須繼續尋找在工業企業

中合理組織會計核算的道路。

1928—30年，適合于工業企業使用的新核算形式創造出來了。這就是直到目前為止仍廣泛流行的“記帳憑單核算形式”。1940年左右，在某些工業企業中又出現更新的核算形式——“憑單日記帳核算形式”。這種核算形式在初出現時，其內容尚不夠完備和成熟，經過近多年的試驗與修改，形成了兩種不同的結構。其中一種結構主要在工業部門應用，並且由蘇聯財政部正式予以推薦。另一種結構主要在建築部門應用。經驗證明：這兩種結構都具有極大的優越性。

在蘇聯建立了大規模的社會主義農業集體經濟，因而在農業集體經濟中就需要使用一種專門的核算形式。這種核算形式在1939年也正式創造出來，它稱為“日記總帳核算形式”。

記帳憑單核算形式、憑單日記帳核算形式和日記總帳核算形式都是本書後面各節要着重介紹的社會主義先進核算形式，在這裡就不再多談。

以上我們對於蘇維埃先進核算形式的產生和發展情況，作了最一般的說明。這個最簡單的說明當然不可能包括蘇維埃會計核算形式發展過程的全貌。但是即使根據這樣的說明，我們也可以体会到：

1. 社會主義會計核算形式是在蘇聯經濟發展的不同階段上，為滿足國民經濟各部門需要而陸續創造出來的。這些核算形式在其初出現時，都曾反映社會經濟發展對核算技術提出的新要求。其中不少的核算形式緊密結合了國民經濟某一部門的生產特點，能夠保證會計核算對於生產業務實行有效的監督。

2. 社會主義會計核算形式是不斷發展的，它的發展道路就是核算不斷走向合理化的道路。事實完全證明，社會主義會計核算形式始終遵循下列原則而日益完善：

- (1) 計算尽量簡化——廣泛采用复寫和排列原則；縮減不必要的摘要、轉帳及對帳工作；大規模采用機器記帳等等；
- (2) 直接提供編制報表的資料——根據報表格式建立帳簿，使報表資料尽可能直接從帳簿上產生出來；
- (3) 提高核算的清晰性——注重帳簿的格式與結構；根據典型的帳戶對照關係進行分欄，使帳簿能提供明顯清楚的計算資料；
- (4) 保證會計部門的合理分工——在決定帳簿的數量結構及其相互關係和決定采取記帳程序的方法時，都考慮了會計人員進行合理分工的可能性，并且尽可能滿足下列要求：准時提供報表資料，均衡地完成日常核算工作。

總括以上所說，又一次生動地顯示了社會主義制度的無比優越性。三十多年以來，蘇維埃會計核算的偉大成就已使社會主義會計核算的組織與技術水平提到為資本主義難以想像的高度。蘇維埃會計核算的這種偉大成就無可爭辯地向全世界表明一個事實：在社會主義制度下，在馬克思列寧主義的光輝照耀下，為勞動人民掌握的科學技術能獲得怎樣的蓬勃發展！

四 記帳憑單核算形式

我們已經講過，目前在蘇聯流行的主要核算形式是：

1. 記帳憑單核算形式；
2. 憑單日記帳核算形式；
3. 日記總帳核算形式。

在这一節中，我們要比較詳細地研究一下为工業企業創造的記帳憑單核算形式。在第三節中我們曾介紹過的兩種核算形式，根据實踐的考驗，它們都还不够完善。卡片憑單核算形式的最大缺点是需要編制大量憑單，并且也沒有比較系統的正式帳簿。至于复寫卡片形式則由于廣泛采用复寫，不能適用於工業企業中的工資和生產等主要業務的核算。

但是這兩種核算形式中却包括着一些比較進步的技術方法，這些技術方法在工業企業的核算中是可以全部或部分地加以採用的。所以，蘇維埃工業企業的核算工作者就从這些核算形式中，吸取它們的合理和有用部分——例如用卡片來編制記帳憑單；尽可能地採用憑証排列的原則和复寫的原則等等。然后，在此基礎上積累和總結了在工業企業中組織核算的成功經驗，逐漸形成了記帳憑單核算形式。

总括來說，記帳憑單核算形式是由互相联系的兩個核算系統組成的。

第一，根据包括經濟業務的憑証或彙总憑証編制記帳憑單，然后分別在憑單登記簿和总帳(採用多欄式)上進行登記。這是总括核算的組織系統。

第二，根据包括經濟業務的憑証或彙总憑証登記現金帳和各种明細帳表(主要採取卡片式)。這是明細核算的組織系統。

总括核算和明細核算的相互联系和監督，則依靠本期發生額对照表(根据总帳產生的)和本期發生額明細表(根据各种明細帳產生的)來定期核對。

关于这种核算形式的全部結構，可用第14頁上的圖式表示。

根据這一圖式，我們進一步來研究这个核算形式的主要特點和应用方法。

在这种核算形式下，記帳以前要編制記帳憑單。記帳憑單是

