

蘇聯工業會計教程

上 冊

M. X. 日布拉克著

祝百英 孫慶元 紀洪天譯

(一九五二年初版)

立信會計圖書用品社出版

蘇聯工業會計教程

上 冊 目 錄

第一章 工業會計教程的編訂原則.....1

一、工業會計的任務 二、按照生產概算要素進行支出計算的必要 三、對執行規定額進行計算的必要 四、分別用途以進行支出計算的必要 五、生產支出的計算有賴於成本項目的分類 六、會計組織之取決於生產組織與生產技術作業法 七、會計與企業管理結構的關係 八、工業企業中分日記帳式的記帳法

第二章 固定資產計算 26

一、固定資產計算的任務 二、固定資產的分類 三、固定資產的財產編號 四、固定資產的估價 五、固定資產的收入 六、折舊提成與固定資產耗損 七、固定資產的大修理 八、固定資產項目的退廢 九、固定資產明細分類帳

第三章 材料計算 57

一、材料計算的任務 二、材料按照其形式的分類 三、材料按照其性能別和用途別的分類 四、材料計劃成本的項目 五、執行供應契約的計算 六、收入材料的憑證填製工作 七、發放材料的憑證填製工作 八、庫存材料的分類計算 九、收購材料的總分類帳及明細分類帳 十、材料總分類帳 十一、材料明細分類帳 十二、使用材料的監督 十三、包裝材料計算的特點 十四、廢料計算的特點

第四章 低值及易耗品計算 107

一、低值及易耗品的種類 二、決定低值及易耗品計算特點的因素 三、庫存低值及易耗品的計算 四、使用中低值及易耗品的計算 五、會計科對低值及易耗品的計算

第五章 勞動及工資計算.....121

一、勞動及工資計算的任務 二、在冊人數計算 三、考勤記錄 四、勞動報酬制度 五、工資的種類 六、出產量的憑證記錄 七、廢品憑證的製作 八、補貼工資的憑證製作和結算 九、執行社會和國家義務時間的報酬 十、工作人員休假期內的報酬 十一、國家社會保險金的付款 十二、工資的扣款和代繳 十三、各種應計工資的彙總和實發額的結算 十四、工資的發放 十五、工資基金支出的管制 十六、分別用途以結總工資的支出 十七、工資的總分類和明細分類記錄

第六章 生產計算.....176

一、生產計算的任務 二、典型的成本項目表 三、各種支出要素的分配 四、車間費用 五、全廠費用 六、勞動保護費 七、日常修理費 八、新產品的生產準備費及熟習費、採礦準備工作費 九、輔助生產支出的記錄和分配 十、車間及全廠費用的分配 十一、廢品損失 十二、基本生產支出的彙計 十三、在產品計算 十四、基本生產產成品的出貨計算 十五、生產計算的分割與廠內經濟核算制

本書上冊譯名中俄文對照表..... 本書末

下 冊 簡 目

- 第七 章 產品成本計算
- 第八 章 產成品及其銷售的計算
- 第九 章 貨幣、結算及信貸業務的計算
- 第十 章 基金及成果的計算
- 第十一 章 工業企業的會計報表
- 第十二 章 基本投資計算的特點

第一章 工業會計教程的編訂原則

一 工業會計的任務

在布爾什維克黨的領導下，在斯大林同志的指引下，蘇維埃人民建立了社會主義社會。在偉大的衛國戰爭後，蘇維埃人民在社會主義國民經濟及文化的一切領域中，獲致了卓越的成就。

蘇維埃國家，正處於新的強大的高潮中。現正勝利地實現着戰後斯大林的偉大建設計劃；擴大並鞏固着社會主義競賽，發展並深入着斯塔哈諾夫運動，增加着財富並鞏固着國防力量，而且還在共產主義建設事業中累積着蘇聯人民的成就。

共產黨和蘇維埃政府，在蘇維埃祖國的人民面前，提出宏偉巨大的任務，其目的是要繼續發展國民經濟的一切部門，不斷地提高勞動者的物質幸福，並且保證全世界的和平。

蘇維埃的會計，在勝利地實現經濟建設計劃中，起着重大的作用。

蘇聯經濟的各種部門，如工業、農業、交通、郵電、貿易等，在其經濟活動的內容上，各有其一定的特點。這些特點，使經濟活動的會計組織，也發生區別。這些區別是不在一般會計原理中研究的，而是各別經濟部門的會計教程的題材。本教程是說明蘇維埃國有工業企業的經濟活動之會計原理，即工業會計。

蘇維埃國有工業企業，是徹底社會主義形式的企業。企業是國家工業管理機構的基本環節；在工業組織的整個體系中，企業是佔有中心地位的。計劃的成功與否也就要取決於各企業。

在企業裏，為經濟活動所作的會計記錄，以及由此而編製的報表，是根據經營過程的全部範圍，來反映資金成份及其來源的存在和變動，以及以貨幣形式所表現的一切經濟業務。各部門（譯註）的會計，具有綜

合的性質，並且是由托拉斯、各部的部門管理總局、各部、各署、及蘇聯和加盟共和國的中央財政機構及中央統計機構，根據企業所編報表的彙總資料，來辦理的。

工業會計之為一種課程，是根據會計原理而建立的。大家知道，在會計原理裏，從事詳細地研究會計的對象和方法、會計的方式、會計組織的一般原則、以及會計發展的歷史等。因此，在作為部門會計的工業會計教程中，就沒有重複研究這些問題的必要了。在蘇維埃會計教程中，所要研究的是：以會計方法來反映交給社會主義企業的計劃之執行程序，並且反映社會主義企業資金在企業計劃執行過程中的周轉情形，而各社會主義企業的計劃，是社會主義擴大再生產的統一國民經濟計劃的組成部份。

工業會計的任務，首先就是要監督計劃的執行。所謂監督工業企業計劃（技術生產財務計劃）的執行，就是監督生產計劃、新產品的生產組織計劃及掌握新產品的生產計劃、保證技術生產財務計劃之完成及超額完成的技術組織措施計劃、供應企業所需材料、半成品等等的供應計劃、勞動工資計劃、生產支出計劃、各別種類產品支出計劃、銷售計劃、財務等等計劃的執行。而這又轉而決定了會計的內容。

另一個重要任務就是要保證社會主義財產的完整。這就需要一種會計組織，以便能夠在任何時候都可以監督資金的存在、狀況及其動態，預防資金之受侵佔，並且嚴禁浪費、揮霍及破壞財務紀律和概算紀律等等情事。

而且，在蘇維埃工業會計面前，還擺着促進斯塔哈諾夫運動的發展、勞動生產率的提高、一切資源的更好地利用、盈利的增加、以及經濟核算制的鞏固諸任務。這就需要一種會計組織，以便能夠逐日地監督產品定額、耗用時間定額與耗用材料等等定額的執行程度，並且能夠保證經濟核算的實施及其成果的揭示，能夠監督技術作業紀律的遵守，既定的措施、既定的出品指示圖等等的執行。

（譯註）指工業部門而言。

提供領導機構所需報表資料的任務，是非常重要的任務。這需要一種會計組織，以便能夠保證在一定的期限內取得必要種類的報表資料。

於此可見，擺在蘇維埃工業會計面前的任務，是直接由蘇維埃社會主義計劃經濟的特性所決定的。

在工業企業的每一部份工作中，上述的一般會計任務，又進一步的具體化，使之能夠適合於所運用的資金的種類、經濟活動的形式等等。

因此，下面我們不得不時時提到會計任務的特點。

工業會計，必須積極地促進黨和政府在一工業發展的階段上，所提給蘇維埃工業之任務的完成；而這些任務就是繼續發展社會主義建設、鞏固蘇維埃國力、提高勞動者的物質和文化水平，以便達到最迅速地建設共產主義的目的。

這使蘇聯的會計與資本主義的會計發生了根本上的不同，因為資本主義會計的任務，是要幫助資本主人，以加緊剝削工人階級和廣大勞動羣衆的方法，儘可能地攫取最多的剩餘價值，並且儘可能地吮吸最多的利潤。資本主義企業的會計人員，“承接”了資本主人的“定貨”，隱蔽會計資料，並且把報表變成欺騙的工具。偽造實際生產支出的資料，對資料作不正確的估價，任意規定折舊額及輔助費用（譯註）額等等。凡此種種歪曲現象，成為資本主義企業會計實務上的習慣。

會計“學者”，資本主義的奴僕，甚至認為可能奠定偽造行為的必要性。據他們說，根據老闆利益來反映經濟情形的資產負債表，總歸是正確的。

而蘇聯向會計方面所提的要求，是由會計在社會主義計劃經濟條件下所發生的重大意義來決定的。

馬克思早已寫過“……在資本主義生產方式廢止之後，如果社會生產仍然維持，則價值的決定，仍然會在如下的意義上，有支配的作用：即，勞動時間的調節，社會勞動在各生產團體間的分配，以及關於這諸

（譯註）在蘇聯計劃管理制度下，直接生產支出視作基本支出，而管理、組織、服務等支出，視作輔助費用。

種事項的簿記，會比以前變得更重要”。(註1)

會計在社會主義經濟中的作用，是特別重要的。

在俄共(布)黨第十二次全國代表大會(一九二三年四月十七日至二十五日)決議中載明：“如果沒有包括國有經濟自上至下的正確會計，如果沒有確定國有工業產品真實成本的、有科學根據的成本計算，那就沒有任何保障，足以防止國有財產之逐漸被耗盡或被侵佔……”。(註2)

聯共(布)黨第十八次全國臨時代表會議，對於建立會計制度以改善工業工作的問題，曾經加以不少的注意。

馬林柯夫同志在其“黨組織在工業和交通事業中的任務”的報告中，曾經指出：“……如果不正確地計算設備、財產、材料，則不可能管理企業……。

“由於企業中疏忽計算，就形成了多餘的存料，準備了多餘而且照例是不齊全的製件，增加了在產品，凍結住巨額的國家資金……。

“在企業的工作裏，要是缺少了相當正確的計算，就會發生許多意外的事故。在這類企業中，領導上將因某種原料、材料、半成品、工具的臨時缺乏，使生產的進行發生不可避免的脫節現象”。(註3)

由此，聯共(布)黨第十八次全國臨時代表會議提出要求：“……工業企業和鐵道必須爲其設備、及其所有的財產和材料設有正確建立的會計制度”。

社會主義較之資本主義的優越性，是特別偉大的。在社會主義國家中，沒有人對人的剝削，沒有生產的盲目性，沒有經濟恐慌，並且消滅了失業現象。國家的經濟發展得很快，很有計劃，而且是爲整個社會主義社會的福利而發展的。在資本主義經濟中，發生着社會生產力的巨大浪費現象；而計劃經濟却與資本主義經濟不同，它能夠將社會所有的物質

(註1)馬克思：資本論一九四九年版，第三卷，第865頁。

譯文見三聯一九五〇年版，郭、王譯本，第三卷(下冊)第731頁。

(註2)聯共(布)黨決議案，第五版，第一卷，第493頁。

(註3)馬林柯夫：黨組織在工業和交通事業中的任務，國家政治出版局，1941年版15至16頁。

資源和勞動資源，加以最有效的運用。

蘇聯經濟和文化之不斷的和日趨壯大的高潮，以及蘇維埃國力的增加，就是社會主義偉大優越性的明證，也就是共產主義勝利的保證。

由於蘇維埃制度的優越性，由於蘇聯經濟的計劃性，也就產生了蘇維埃會計的優越性，包括工業會計的優越性在內；這些優越性特別是在於會計原則之有科學的根據，方法論的統一，與國民經濟計劃的聯繫，以及會計組織的比較完備和便利。

二 按照生產概算要素進行支出計算的必要

監督產品生產計劃和減低產品成本計劃的執行，是工業企業會計之基本的和中心的任務。因此之故，本教程大部份是論述：產品的各項支出的計算方法，一切生產支出的彙總方法，產成品數量的計算方法，以及產成品成本計算等方法的特點。

因此，必須首先敘述一下，那些足以決定和限定會計和成本計算方法，或足以影響其應用的種種因素。

蘇維埃企業活動的會計原則，是受蘇聯國民經濟的特點所決定的；而在蘇聯國民經濟的基礎中，是奠放着生產手段的社會公有制和社會主義的經濟制度。蘇聯經濟的計劃性、及其由此而發生的並自覺地運用的變革價值律、有計劃地領導企業的經濟核算方法、由於生產手段的國家全民所有制所獲致的蘇聯國內經濟管理的統一、生產手段來源的統一和財務信用制度的統一等等——這些因素就決定了蘇維埃工業會計的原則及其全部的內容。

首先，蘇聯經濟的計劃性，決定了會計的內容和科目。

蘇聯的計劃，是根據最新技術的應用，是根據視勞動為榮譽、果敢和英勇事業的社會主義的態度，而奠定了基礎。這些計劃是要爭取勞動生產率之日新一日的、更高度的指標，是要加速經濟發展的速度，是要繼續發展社會主義的關係。在完成計劃的過程中，由於新發生的經濟政治任務、或由於各經濟部份中完成任務的進度和成果的緣故，可根據政

府的指示將計劃加以改變。

蘇維埃經濟的計劃性，奠定了社會主義國家對於國民經濟資源在各工業部門和各企業之間的計劃分配制度。

為完成企業的經濟計劃，就從全國基金中，劃歸企業以必要的固定基金（固定資產）、流動基金和流通基金。固定基金（固定資產）的物質表現就是：設備、房屋、建築物等等，即參加許多次生產周轉，而在其全時期中能夠保持其可供使用的形式的實物；在生產過程中，這些東西是可以在長時期中加以使用，它們的價值祇是逐漸地，依其耗損程度而轉入產品之中。

流動基金的物質表現是：原料、材料、燃料、半成品等等，即僅能用於一次生產過程中的東西。流通基金的物質表現就是貨幣資金、產成品、債務人的債務等等。兩者合在一起，成為企業的流動資金。

工業企業資金的計算，應對每一類別的資金分別進行之。企業資金的正確計算，是根據經濟上有根據的分類、正確地和及時地填寫資金動態的憑證、以及經常反映其實際存在的情況而建立的。

因此，在研究某種資金的存在及其動態的計算程序時，就必須：（1）確定那些形成工業企業中某種資金的實物的分類；（2）弄清以適當憑證來反映這些實物動態的方法；（3）指出處理憑證和綜合資料的程序；（4）根據帳戶的適當對應關係，以確立帳戶系統中反映經營業務的程序；（5）認識檢查資金存在狀況和監督社會主義財產完整的方法。所有這些問題，對於各種不同的資金，是分別用不同方法來解決的。因此，這些問題將按照研究各種資金和各種經濟活動的計算程序的次序，在以下各章中依次加以研究。

研究計算的程序，應從研究由勞動手段和勞動對象所組成的生產手段開始。生產手段是使用於生產過程之中，而這種生產過程就是其結果足以把原材料變為產成品的全部活動。

生產手段在生產過程中的使用，形成一部份的生產支出。每一種生產手段的使用，都造成一定的支出要素；例如固定資產的使用，造成一

種支出要素；又如材料的使用，形成另一種支出要素，餘可類推。

生產手段的生產性的使用，是在使用勞動的過程中發生的；沒有勞動，則生產過程就不可能發生。

馬克思曾經指出過：“勞動過程的基本要素，是人類的目的活動，即勞動，勞動對象和勞動手段”。（註1）

勞動的使用，需要支付工資，因此對於工作者在疾病、殘廢等等時候所付的國家社會保險金，也形成一定的支出要素。

因此，每一蘇維埃企業中生產支出的計劃，都是按照每一支出要素來分別編訂的。計劃中的支出要素，表明製造產品究竟需要耗用多少材料、動力、工資等等。

每一企業中各項生產支出的計劃，於編製生產概算時予以反映；這種生產概算，是企業的“技術生產財務計劃”中的重要部份。生產概算是企業在下（計劃）期所應新製的全部產品的支出計劃。為適應生產概算的構造，生產支出的計算也應當按照各支出要素分別予以建立。各項支出的計算，是直接與國民所得量的計算任務相聯繫的。

支出的會計記錄，應以一定的憑證制度為根據。因此，分別要素來進行支出會計記錄的必要，意思就是必須適當地建立工業企業中的原始憑證制度。要達到這一點，就需要為每一要素的支出，都分別予以記錄，並分別記入各別的憑證上，例如：材料支出記入一種憑證，工資支出則記入另一種憑證，餘可類推。

在每一企業裏，所謂每一項支出，就是指不可能再分解為任何次級要素的支出而言。例如，機器製造廠的鋼料支出，就是原始性質的支出（支出要素）；可是在冶金工廠中，為製造這種鋼料，却又需要耗用各項不同的支出，如原料、動力、工資等等。

企業的生產支出，包括下列各項：（1）材料，（2）燃料，（3）動力（購入），（4）工資，（5）社會保險，（6）固定資產折舊，（7）工具及其同類物品

（註1）馬克思：資本論，一九四九年版，第一卷，第185頁。

譯文見郭、王譯本，第一卷，第128頁。

的耗損，(8)其他機構的服務(轉運貨物的運輸服務、為生產服務的郵電服務、代製產品服務等等)，(9)各種貨幣支出(地租、地方稅、利息、罰金、租金、訴訟費等等)。在實務上，常將其他機構服務的貨幣數額，與各種貨幣支出相合併，而成為“其他貨幣支出”一個共同科目。

從上列各名目裏，可以得出結論，那就是分別支出要素來進行的會計記錄，可將有關使用生產手段的支出加以劃分，而這對於國民所得的計算，是非常重要的。

所有工業部門的支出要素目錄都是相同的。不過在不同的工業部門中，各別支出要素在支出總額中所佔的比重，各有不同而已。這種比重上的差別是由採掘品或製造品的性質，該部門機械化的水平，以及其他原因所決定的。

三 對執行規定定額進行計算的必要

企業之編製技術生產財務計劃，以及企業之完成技術生產財務計劃，均與製造產品所需一切支出的定額，發生着有機的聯繫。支出的定額是以事先制定的單位產品支出定額，以及企業各車間與整個企業的總支出概算為根據的。

定額就是任務，就是指令。定額是在着手製造產品之前制定的。支出定額表明：在一定生產條件下，在遵守既定的生產品質的條件下，製造某種製品，最多可耗用多少材料、勞動時間、工資等等。

企業中支出定額的制定，是下列工作的對象，即：(1)技術作業計劃，規定每單位產品的材料耗用定額；(2)技術定額，規定每項作業所需勞動時間的支出定額，以及確定作業的計酬率。

共產黨和蘇維埃政府，引導蘇聯經濟採用最前進的生產方法和最進步的支出定額。在訂定支出定額的時候，是以已經達成的勞動生產率水平、斯塔哈諾夫成就的分析、計劃的要求、以及足以達到更進步定額的組織與技術措施的體系為其出發點。

支出定額可有兩種：某一時間內實施的支出定額，及為整個計劃時

期所規定的支出定額。

據以訂定某班工人任務的定額，稱為經常定額。這類定額，使實際支出，可以與分發任務給工人去執行時所實施的支出定額相比較。

規定為計劃時期的支出定額，是一種每單位產品的支出定額，這是企業在整個計劃時期中所應當達到的定額，並且成為技術生產財務計劃中計算計劃成本的根據。

經常支出定額是要不斷變動的。變動的目的是降低單位產品的支出額，並且藉此保證技術生產財務計劃的完成和超額完成。因此，例如，年終的經常定額，應當比較該年年初的經常定額為低。

在日常計算中，應當保證對定額和支出概算的完成加以監督。為要明瞭既定的支出定額和支出概算被遵守到什麼程度，就必須有系統地把實際支出與定額支出及概算支出相比較。如果各項支出計算的劃分以及原始憑證的結構及其整理的程序是遵循這種要求而進行的，則這種比較是可以辦到的。

四 分別用途以進行支出計算的必要

經濟核算制，是實現蘇聯工業企業當前任務的最重要方法，同時也是對經濟作計劃領導的最重要槓桿之一。經濟核算制是一種對企業作計劃領導的方法，這種方法足以保證有效地運用生產手段和勞動時間。經濟核算制是把下列兩方面的關係作有機的結合，即：一方面是完成國家任務的義務和服從統一領導的義務，另一方面是企業在運用由國家劃撥給企業的資金時，保持最大限度的獨立性和自動性。

經濟核算制是要企業負責以遵照規定價格出售它所製成的產品的所得，去抵付企業的一切生產支出和產品銷售支出，並且抵付繳入預算的利潤提成等等。經濟核算的目的是要達到產品製造中最經濟的資金支出，即厲行節約。經濟核算制需要生產支出與生產成果可以彼此衡量，這意思就是製造這一產品的支出，可與出售這一產品的所得相衡量。這是對蘇維埃經濟企業和經濟機構工作的一種監督方式。經濟核算

制是奠基於自覺地應用價值律於蘇維埃經濟之中，是奠基於自覺地運用貨幣、價格、利潤等等的經濟槓桿，是奠基於制訂有關生產支出、產品成本、利潤、商品價格等等的計劃。

實行經濟核算制的企業，在支配所劃撥給它的流動資金方面，享有獨立權；並且有權依照計劃任務而活用這些資金：企業可以把出售產品所得的資金，於除去利潤提成和捐稅之後，用作購入原料、材料（根據國家的分配制度，根據約束某企業與國民經濟其他環節的合同制度），發付工資等等。企業也有權向國家銀行借款，因此有權在一定條件下和一定期限內，享用暫時空餘出來的國家貨幣資金。這種企業有其獨立的資產負債表（註1）。

實行經濟核算制的企業的活動之優劣，可根據其財務結果來予以評定，即可根據其盈利性，資金周轉速率來予以評定；並且又可根據其完成技術生產財務計劃的數量與質量指標的水平而予以評定。

首先，蘇維埃人民對社會主義祖國的忠忱，蘇維埃愛國主義以及建設共產主義社會的熱情，就是企業經濟核算的節約工作的激發因素。

其次，工作人員根據社會主義競賽制度而對爭取高度工作指標所發生物質上的關切態度，又是社會主義性的激發因素。這是靠採用勞動報酬的獎勵制度的方法，藉採用劃撥一部分的企業利潤（經理基金）以增進勞動者的文化生活享受和住宅公用服務的方法，並以獎勵工作上的卓著成績的方法，以及授予全聯盟社會主義競賽的優秀成績獎金的方法，來達成的。

因此，經濟核算制，是加強工作者對完成和超額完成計劃的數量和質量指標的關切，因為這一制度足以改善企業的財務狀況及其工作人員的物質幸福。

經濟核算制足以激發爭取節約、提高勞動生產率、降低成本、提高利潤和加速流動資金周轉率的鬥爭。繼續不斷的推行經濟核算制，可以揭發並消除一切種類的不必要的、不生產的支出與損失，以及一切經營

（註1）參閱1929年12月5日聯共（布）黨中央委員會決議：“關於工業管理組織之改革”。

不當的現象。根據上面所說，可以得出結論，就是經濟核算制是特殊的、祇為蘇維埃經濟所特有的、爭取節省社會勞動的鬥爭方式，這種制度造成蘇維埃經濟較之資本主義大為卓越的優點。

經濟核算制需要為一切支出各作成一種會計記錄；這種會計記錄必須使人們在任何時候都能夠確定每一種支出是為什麼、因為什麼以及對什麼而作的，並能夠確定這種支出之符合於既定定額和概算到了什麼程度；因為祇有這樣才可能追究工作的成果，才可能確定產品的成本、才可能及時地揭發尚未充分利用的潛勢力、才可能將產品的計劃支出與實際支出加以比較，以及揭發損失等等。

經濟核算制對每一筆甚至最小一筆的支出，都必須立刻確定這筆支出是為什麼而支出的。因此，作為領導經濟的計劃方法底經濟核算制，必須對一切支出按照其用途別來作成會計記錄。

按照用途別以記錄支出的必要性實具有重大的意義。在填製任何支出的憑證時，就必須能預先確定支出的用途。為要確定任何用途的支出額，就必須在每一種原始憑證上規定適當的項目，以便每次都可以根據這種項目來準確地確定該一憑證上所記錄的支出的用途。

蘇聯工業企業中的這種任務，可以下列方法來予以解決：(甲)事先弄清楚某企業的支出可能充作什麼用途，並且為各種支出的可能用途編訂名稱表或目錄，例如：產成品支出目錄、生產服務支出目錄等等；(乙)為每一種用途，編定一定的數字編號；(丙)為某筆支出填製任何一張原始憑證時，都必須填上這一支出用途的數字編號，這種編號稱為定貨號碼或支出項目號碼。

但是這種按照用途別以記錄支出的必要性，又將招致他項極為重要的後果，這些後果我們將在下文裏續加研究。

五 生產支出的計算有賴於成本項目的分類

按照用途別所進行的支出計算，與計算產品成本的必要性，發生着有機的連繫。

爲要能夠計算產品的成本，就應當事先計算生產支出；而且這種計算還必須分別科目來進行，以便能夠分別項目來計算產品成本。由此可見，生產支出在總分類帳和明細分類帳中的劃分，是與產品成本項目的分類，發生着有機的聯繫的。

爲要知道成本是由那些項目所構成的，因此也就是爲要知道生產支出應按照何種項目來分別予以記錄，則應當預先知道什麼叫做成本。

初步接觸這一問題，其答案可以是：**成本是社會產品總量的一部份生產費。**

社會產品總量的生產費，等於過去物質化勞動的耗費（生產手段的耗費），加上活的新物質化勞動的耗費。貨幣是價值的尺度。全部新創造的產品價格的總和，就是產品價值的貨幣表現。每種產品的價格，是按照計劃程序來規定的。其規定的價格可能低於其價值，亦可能高於其價值。這要看國民經濟發展的利益而定，並且要看黨和政府**在蘇聯經濟發展的每一階段上，對勝利的社會主義的國家所提出的各種任務而定。**但若以所有各種產品的新出產量爲例，以每一種產品量去乘蘇維埃國家機構所規定的出售價格，即商品發售給消費者的價格，然後加結所有的積數，即得社會產品總量的價值。

社會產品總值的一部分，就是已耗用的生產手段的等值。社會產品總值的另一部分，即新產生的價值，就是全國的國民所得。國民所得是由製作計劃的蘇維埃的國家來加以分配的。一部分國民所得充作積累，並且充作生產的擴充及準備的建立。另一部分積成消費基金。消費基金是按工作者所耗費的勞動量及其品質，比例地分配予各工作者。此外它又用之於國家的管理、國防、及對無勞動能力的社會成員的幫助等等。

如以所謂已耗用的生產手段等值的那部分社會產品總量的價值，加上按勞分配的那部分消費基金的價值，而從社會產品的總值中減去這一總和，則其差數就是剩餘生產品的價值。

以貨幣形式，反映於實行經濟核算制的社會主義企業的生產支出中的項目有：（1）生產手段的消耗，（2）支付其他企業所提供服務的款

項，(3)工資，即按勞分配部分的消費基金的貨幣值。此外，計入經濟核算制企業支出項目中的還有：(4)勞動者的國家社會保險費用，(5)支付地方稅的款項，即若干部分剩餘生產產品的貨幣值。

因此，工業產品的成本，就是表現於蘇聯工業企業支出中的社會產品總值的一部分。

爲了種種目的，成本的計算是必要的。成本可監督經濟核算的成果，並且可以確定工作成功的程度。這可以監督生產手段與勞動的使用之是否正確和是否有效，並且可以作爲訂定產品出廠價的根據之一。

資本家也計算成本，不過他們藉此以掩蔽其攫取工人的無償勞動即剩餘價值的事實，並且偽造成本。他們在成本中計入由其鑑定的“支出”科目，以“保障”自己免受市場盲目動盪之累；在資本主義成本之中，計入資本主人的寄生性的消費、資本利息、監視工人的偵探費用、賄賂等等。資本主義的成本反映資本主義制度的剝削性質。

現在我們來研究一下生產支出的分類。

爲製造產品，則必須支出：(1)原料和主要材料、以及購入半成品，由此而構成新產品的物體；(2)勞動工具，即機床、機器、儀器、工具、器械等等，使用這些工具以改製原料或主要材料、或者採掘產品（在使用過程中逐漸消耗）；(3)爲推動工作機和執行技術作業過程所用的動力；(4)爲出產動力或執行技術作業過程所用的燃料；(5)工人執行某種技術作業過程，以改變勞動對象，或執行直接與之有關的操作所得的工資（生產工資），以及這一工資的附加數（社會保險）；(6)在生產過程中運輸材料、半成品的工資、動力（廠內運輸費用）等等。所有這些支出，就是直接改製材料爲勞動產品即產成品的支出。但是除了這種支出而外，還必須作許多其他的支出，其目的是爲生產過程的完成，提供正常的條件。

爲使生產過程進行得有計劃、有組織，並且得出必要的結果，則非常重要的事，就是領導企業，配合企業各部門間的工作，日常地調節生產進程，組織生產過程參加者的勞動，保證及時地恢復生產手段的儲備，保藏生產手段到使用之時，輸送材料、半成品等等至生產地點，計劃

整個企業及其各別組成部份的活動，監督生產過程各參加者的工作，反映和監督計劃的執行，保護社會主義財產等等。

“一切直接社會的或共同的大規模的勞動，都必須有一個指導，來使個人活動得以協調，生產總體的運動（與各獨立器官的運動相別而言）得以履行其一般的機能”（註1）。

因此，為保證產品製造過程的完成所必要的條件，就需要有組織、管理和服務整個企業及其各部分生產的勞動。這需要許多種用途不同的支出：行政、計劃機構、和計算機構的經費；有關執行行政工作和計算工作的費用；保持房屋清潔的費用；郵電費用等等。

所有這些項目，雖是支出總額中的不可少的、自然的、必要的項目，但並不是改製材料的支出，這就是說，這並不是完成產品製造之技術作業的支出。

因此，就支出之對整個生產過程而言，可以區分為兩種不同的支出：（1）直接有關產品製造的技術作業的支出；（2）有關組織、管理和服務生產的支出。

第一種可以稱為技術作業支出，第二種可以稱為一般管理費用。通常稱第一類支出為基本支出，稱第二類支出為輔助支出。

劃分支出為基本支出和輔助支出，是具有重大意義的。這種劃分可以明確的指出經濟核算制企業爭取減低成本的鬥爭的方向。很明顯的，就技術作業（基本）支出而言，成本水平的降低，可以而且應當是根據每單位每種產品的，甚至（關於勞動時間）根據每一作業的生產手段的消耗定額的降低。反之，關於一般管理（輔助）支出，則關鍵是在降低各別種類支出的水平，使之比較各該支出項目在該時期的概算水平、以及比較在前一時期同類支出的水平為低。

而所有一般管理費用的比重（分量）加在一起，可能而且實際上也是在支出成分中和產品成本成分中佔頗為巨大的部份。但這類支出中有許多項目的數額，往往是不大的。由於這些原因，所以不宜把構成一般管

（註1）馬克思：資本論，一九四九年版一卷337頁。郭、王譯本一卷（上冊）第262至263頁。