

立信會計叢書

國營工礦企業會計

余 宣 編 著

(一九五一年初版)

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書

國營工礦企業會計

余 宣 編 著

(一九五一年初版)

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書
國營工礦企業會計

全 一 冊

版 權 所 有
不 准 翻 印

每冊人民幣一萬七千元

編 著 者 余 宣

出 版 者 立信會計圖書用品社

上海河南中路三三九號
重慶小什字立信大樓
天津建設路一號

總發行所 中國科技圖書聯合發行所

上海中央路二四號三〇四室

一 九 五 一 年 九 月 初 版 (滬)

0001--4,000

前 言

會計是管理企業的重要工具之一，隨着企業以及社會經濟制度性質的不同而不同；我國過去係處於半封建、半殖民地的地位，一切經濟事業，大部份為帝國主義、封建勢力及官僚資本所壓迫操縱，所以一切會計制度及方法，亦深受私人資本主義會計理論及實務的影響。目前我國已是轉變成為新民主主義的社會，帝國主義封建主義及官僚資本主義的勢力，業已根本鏟除，全國的經濟建設事業，正在穩步而迅速的開展，在國營經濟領導下，各種經濟成份都分工合作，共同走向社會主義的道路。新的形勢與任務給會計工作帶來了新的內容與要求，我們應該如何吸取蘇聯社會主義先進的會計理論及經驗來解決目前工作中的具體問題？如何改造我們舊有的會計實務和方法並逐漸消除過去私人資本主義會計理論及實務的影響來適應新的要求？這是目前從事會計工作人員或學習會計理論人員亟待研究解決的問題。

本書係嘗試對目前社會主義性質的國營工礦企業會計，加以輪廓的介紹和敘述，全書共十七章，第一章係說明國營工礦企業會計的本質內容及特點，第二章係說明國營工礦企業的普通會計事務處理程序，第三章係說明國營工礦企業資金的組織來源及運用，第四章至第十七章則分別說明各類資金來源和運用的核算及會計處理方法。其中有三章係涉及產品成本的計算，有一章係涉及損益計算及盈虧處理。這些內容大部份係參考了現行的各項制度法令及有關的書籍資料而寫成，但有一小部份亦參入了編者個人的意見，希望一方面可以供給目前實際從事會計工作人員或學習會計理論人員，做參考資料，同時另一方面又可供給財經學院的會計系或會計專科學校作為補充教材之用。不過編者個人學識經驗有限，對於社會主義的會計理論及實務，所知尚少，所以在主觀上雖然存在着上述的各種願望，但在客觀上是否能夠滿足這項

要求，可能是一個疑問。所以希望各地專家和讀者，能够隨時提出指示和批評，當竭誠歡迎接受。

本書初稿完成後承潘序倫先生在百忙中抽暇審閱並提出許多寶貴修正的意見，編者表示非常感激，此外老友潘傑堉兄對本書的編寫及完成，亦有很多的協助及啓發，謹在此一併表示謝意。

目 錄

第一章 總論	1
國營工礦企業的性質及特點 會計的意義及不同社會經濟制度下會計的特質 國營工礦企業會計的內容 會計與經濟核算制的關係 國營工礦企業主辦會計人員的義務權利及責任	
第二章 普通會計事務處理程序及簿記組織系統	10
會計憑證 會計簿籍 會計科目 會計報告 簿記組織系統	
第三章 資金的組織來源及運用	20
國營工礦企業的資金及其來源 固定資金的內容及週轉 流動資金的內容及週轉 企業資金組成的分析 企業生產資金的確定 企業的資產負債表與財務收支表	
第四章 固定資產	32
固定資產的意義及性質 固定資產的種類 固定資產的來源計價及其處理方法 未使用固定資產的處理 固定資產清理的處理 固定資產修理費用的處理 有關固定資產的各項帳冊及報表	
第五章 固定資產的折舊	46
折舊的意義及性質 固定資產的使用期限及價值 計算折舊的公式及方法 蘇聯對於固定資產折舊的規定 折舊的會計處理 其他折舊的計算方法	
第六章 基本建設	63
基本建設的意義性質及分類 基本建設資金的來源及其處理 基本建設的會計處理 基本建設會計處理中的特殊問題 基本建設部份的會計事務處理程序及其會計帳冊與報表	
第七章 其他廣義的固定資產	82
特種基金 遞延資產 長期投資	
第八章 現金	88
現金與現金管理 貨幣收支計劃 各項結算手續及憑證 現金收付事項的會計處理	

第九章 材料..... 107

材料的種類 材料的管理及記錄 材料的請撥請購和採購 材料的驗收和保管 材料的領用和退庫 材料的調撥和損廢 各項有關材料的會計報告 材料會計中的特殊問題

第十章 工資及人工成本..... 119

企業職工的分類 企業職工工資的分類 人工的處理及記錄 工資表及人工成本有關的表單 工資及人工成本有關的特殊問題

第十一章 產品成本的項目及分類..... 134

依產銷過程分類的成本及其項目 其他產品成本的分類方法 現有制度的比較 對於產品成本項目的內容及分類意見

第十二章 產品的成本計算制度..... 149

產品成本計算的目的及其制度的分類 目前產品成本歸集計算的步驟及方法 產品成本計算中應用的憑證及表單

第十三章 產品成本計算中的特殊問題..... 175

車間和部門的劃分 費用的分配及分攤 副產品聯產品及等級產品的處理 殘料廢料及廢品損失的處理 逾額分攤費用及低額分攤費用的處理 成本會計制度與普通會計制度的關係 計劃成本數字或標準成本數字的入帳 產品成本的比較分析 其他各項費用的處理

第十四章 在產品半成品產成品及其他成品..... 195

產品的意義及種類 產品處理的程序及手續 產品的會計處理 產品會計的特殊問題

第十五章 其他流動資產..... 210

應收短期商業信用 價廉易耗損物品 消耗品 預付費用 短期遞延費用 暫付款項 代付款項 存出保證金 各項往來款項

第十六章 淨值及負債..... 218

企業的淨值 企業的流動負債 企業的固定負債或長期負債

第十七章 損益計算與盈虧處理..... 226

損益計算的意義及性質 正確計算損益的原則 營業損益項目 營業外損益項目 損益計算及盈虧處理 計劃收支的彙算

第一章 總 論

國營工礦企業的性質及特點 我國目前係處於新民主主義時代，在新民主主義社會中，包含着五種經濟成分：(1)國營經濟，(2)合作社經濟，(3)農民及手工業者的個體經濟，(4)私人資本主義經濟，及(5)國家資本主義經濟。這五種經濟成分，在國營經濟領導下，分工合作，各得其所，以促進整個社會經濟的發展。

國營經濟為社會主義性質的經濟，凡屬國家所有的資源和企業，均為全體人民的公共財產，為中華人民共和國發展生產繁榮經濟的主要物質基礎和整個社會經濟的領導力量。國營企業的生產手段，屬於全體人民所有，來自生產的剩餘產品（即企業的利潤），最大部份將由國家有計劃的直接間接用於保障勞動人民自身的利益上去，如(1)改善勞動大眾的地位，(2)擴大生產機構，(3)發展衛生、教育、文化等事業，(4)鞏固國家安全，(5)供應國家其他的需要。

國營工礦企業為國營企業的主要部份，與其他國營企業共同具有下列的特點：

1. 生產手段屬於全體人民，勞動大眾就是企業的主人翁。
2. 大部份的剝削關係，業經消除；（在新民主主義社會中，私人資本主義經濟，依然存在，國營企業可能要向私人企業購買原料及貨品，製成的產品，亦可能經由私人的商店或企業分配，所以剝削關係事實上還不能全部消除。）生產的剩餘產品，最大部份將直接間接的用於保障人民大眾自身的利益上去。
3. 一切活動應該充分具有計劃性，生產及分配，應求其平衡，並應與整個國民經濟計劃相配合。
4. 應該實施經濟核算制度，並嚴格服從國家統一的財經政策及法令，如貨幣管理，折舊利潤上繳等等。

會計的意義及不同社會經濟制度下會計的特質 會計是一種管理企業的工具或方法，就是用貨幣數量為單位，根據各項憑證繼續不斷對一企業的一切經濟活動予以彙集、分類、記載、整理、而編成報告，藉以顯示企業的經營成果及財務狀況。會計核算與技術核算及統計核算同為經濟核算的方法之一，不過它的本身具有下列幾種特點：

- (1) 以貨幣數量為單位進行核算。
- (2) 根據各項可靠的憑證進行核算。
- (3) 隨時繼續不斷的進行核算。

國營企業係社會主義性質的企業，社會主義經濟制度下的會計與私人資本主義經濟制度下的會計，在本質上有顯著的不同；私人資本主義經濟制度下的會計，具有以下的特質：

- (1) 以各個資本家的私有財產為核算對象。
- (2) 以顯示私人資本的運用情況，並計算資本家的私人利潤為目的。
- (3) 為私人企業家或資本家服務。

而社會主義經濟制度下的會計，則具有以下的特質：

- (1) 以全體人民的公共財產為核算的對象。
- (2) 以顯示社會主義性質資金的運用情況，國民經濟計劃和財政計劃的執行情形，並核算公共企業的經營成果為目的。
- (3) 由國家領導，並和固定統一的國民經濟計劃密切聯繫，為整個國民經濟的全體利益而服務。

由於上述本質的不同，其會計理論與實務，當然也發生差別。在私人資本主義經濟制度之下，企業的資產負債表係表示企業私有財產及產權的報表；損益計算表係表示企業所有人獲利能力的報表；資產估價大多主張採用穩健的原則，藉以保護私人的利益；固定資金與流動資金並不絕對嚴格劃分處理；固定資產的折舊基金仍可留存於企業，自由運用；盈餘亦可自由分配；並且常常提存各項特別公積或準備，甚而至於還要提存秘密公積。資產負債表上現金可能很多，商業信用也可能很

大；並且可能有公司債、債債基金等項目。因為土地與其他自然資源的可以私有，所以在固定資產中設有土地、礦源、或其他自然資源的科目，此外還可發生很大的無形資產。企業多餘的流動資金可以自由運用於業務以外的活動；由於整個社會生產的缺乏計劃性，產銷不能配合，所以管理費用與推銷費用大多計入當期損益而不計入存貨盤存價值，銷售價格係取決於市場競爭而不取決於成本。但在社會主義經濟制度之下，企業的資產負債表係表示公有企業資金及其來源的報表，損益計算表係表示公有企業經營效率及成果的報表；資產估價應以公平合理並便審核的成本價值為標準，並應服從統一化與計劃化的規定。固定資金與流動資金應絕對嚴格劃分處理，固定資產的折舊基金要按期上繳政府或提存專業銀行；盈餘也要按照計劃預繳；非有政府法令的規定，不得任意提存各項特別公積及準備，更不得提存祕密公積；因為實施經濟核算及貨幣管理的關係，資產負債表上，現金不多，商業信用消滅，公司債及債債基金等項目不會發生，固定資金及流動資金均有定額，多餘的流動資金應該按照計劃上繳政府。由於土地以及其他自然資源的不能私有，無交換價值，所以固定資產中，無土地、礦源、及其他自然資源的科目及金額，並且不可能有無形資產。由於產銷計劃的能相互平衡，生產的產品一定可以售出，所以管理費用與推銷費用亦可計入存貨的盤存價值，產品的銷售價格由國家按照成本予以確定。

我國目前係處於新民主主義時代，雖然還沒有達到社會主義的境地，但是已決定依着這個方向前進；同時國營企業又是社會主義性質的企業，所以國營企業的會計，必須擺脫私人資本主義性質的會計理論與實務，而另外吸取社會主義或新民主主義先進國家的經驗，建立社會主義性質的會計理論與實務。不過在新民主主義的初期，私人資本經濟的比重還是很大，自由競爭市場，還依然存在，所以目前在國營企業中，有一部份私人資本主義性質的會計處理方法，事實上可能還不能全部廢除，例如目前國營企業的會計中，可能還應用應收帳款、應付帳款等有關商業信用的科目，土地、礦源以及其他自然資源的科目，也可能

依然存在；由於市場自由競爭的仍然激烈以及產銷雙方的還不能全部平衡，可能使企業的推銷費用發生很大，並且只能計入銷貨的成本而不能計入存貨盤存價值。但是這些都是過渡時代中的短期現象，隨着社會經濟成分的逐漸進步和發展，自然可以慢慢的予以消滅。

國營工礦企業會計的內容 其次再講到國營工礦企業的會計，與其他國營企業的會計，也有顯著的不同，因為國營工礦企業是生產企業，包括開採工業和加工工業，前者指對天然財富的開採，如礦業、伐木業、捕魚狩獵和鹽業等。後者指對開採物的加工、農產品的加工、工業品的再加工及修理等。這些企業都是以生產社會所需要的生產品為目的，其資金的週轉可以分為三個過程：第一個過程為儲備過程，即企業為了進行生產用貨幣資金去購買各種生產上的儲備品。第二個過程為生產過程，在這個過程中，由於工人的勞動力與生產資料相結合的結果，就創造出社會所需要的生產品，也就是勞動創造價值的過程。第三個過程為銷售過程，即企業銷售產品而獲得貨幣資金，以便恢復再生產，也就是價值實現的過程。在這三個過程中，應以生產過程為基本，其餘兩個過程都是圍繞着它而產生。所以國營工礦企業的會計，係以生產與成本的核算為中心任務，對於生產的三個基本要素即（1）勞動力（2）勞動手段及（3）勞動對象，應分別加以計算。此外由於產品生產完成後可轉入銷售過程，於是有銷售的核算；由於銷售而發生了各企業間的往來與結算，於是有往來的核算；由於銷售而引起了資金的積累與增加，於是有經營成果的核算，這就是國營工礦企業會計的基本內容。

會計與經濟核算制的關係 上面講過會計核算是經濟核算的方法之一，同時也說明國營工礦企業與其他國營企業都應該實施經濟核算制度，但是什麼叫做經濟核算制呢？簡單來說：經濟核算制就是依據計劃原則來管理國家的企業，就是保證以最少的原料與資金來完成出品的計劃，使各企業能夠增加效率，減低成本，積累資金，擴大生產。一個企業要實施經濟核算制的具體條件，有下列數點：

1. 必須具有上級機構核定的生產及財務計劃。

2. 必須具有為執行生產計劃上所必需的自有資金。
3. 必須具有在核定計劃及法令規定範圍內的獨立經營之權。
4. 必須具有健全的會計制度，並在國家銀行開立結算戶。
5. 必須有權與外界訂立買賣合同。
6. 購進材料與售出產品必須採用交易的方式進行。
7. 必須有權由銀行獲得信貸。

在實施經濟核算制度的企業，一切活動都以計劃為中心，而會計核算的目的就是正確反映生產及財務計劃執行的情形，並及時提供資料，以供管理企業人員作為監督計劃執行，或擬訂以後時期計劃的參考。會計記錄所產生的實際數字，如與計劃數字相比較，可以發現企業經營的成績和缺點，資金運用的效果和情況，以便及時注意或監督。健全良好的會計制度，不僅可以及時反映經濟核算制度實施的結果，並可促使經濟核算制度的改進與發展。

國營工礦企業主辦會計人員的義務權利及責任 因為會計核算具有上述的功效，所以每一國營工礦企業必須設置會計機構辦理其會計事務；會計機構原則上應為一獨立部門，直隸企業的主管，由主辦會計人員領導。依照蘇聯有關法令的規定，各企業主辦會計人員的任用免職和調遷，均由上級機關根據企業領導人的請求，並徵得上級機關主辦會計人員的同意後行之。主辦會計人員在行政關係上直接服從所在企業的領導人，但在實行會計計算及報表編製程序上，則應服從上級機關的主辦會計人員。企業的主辦會計人員應盡下列的義務：

1. 遵照統一會計制度及有關法令，正確地規劃會計憑證的循環程序，設計會計簿籍，並確定會計報告的具體內容。
2. 精確而又及時地將現金、材料、產品、固定資產及其他有價物品的增減，填製會計憑證，記入帳簿。
3. 精確並及時將各項業務活動及其結果，填製會計憑證，記入帳簿，並編製各項成本計算報告。
4. 按時計算及繳納國家稅款、利潤提成及其他應納庫款。

5. 正確並及時記載國家撥入的資金以及其他債權債務及往來款項等，並及時加以稽核。

6. 在規定時間內或在財物管理人員交待時，清查財產及帳目，並將清查結果作必要的整理記錄。

7. 在規定時間內正確地並準時地結算帳目，編造會計報告，並呈送其上級機關。

8. 領導和監督所屬經濟機構的會計工作。

9. 供應及頒發各項在會計處理上具有指導性和教練性的材料，並對所屬經濟單位（車間、分支處、輔助性企業等）實施會計檢查。

10. 保管會計檔案，並防止文件的損壞、失落或毀滅。

11. 檢查會計記錄，校正及總結會計簿籍，對下級機構遞送的會計報告予以審核及分析，並按時編製彙總的會計報告，呈送上級機關。

12. 監督下列各事項：

（1）製成品、原材料、燃料、及其他財物的合理實現及撥發，並按時合理作成收發記錄。

（2）就品質低劣、數量參差或短缺事項向財物供應者及時提出補償要求；並對財物的破碎、損毀、品質低劣、包裝重量及商品估價為正確的登記。

（3）嚴格遵守預算及財政紀律，並按照核定的編製及預算發放工資及開支其他費用。

（4）按時催收帳款並按時清償債務。

13. 對現金、產品、材料的短缺、偷盜、浪費及不法支用等事項，採取措施，予以防止，如發現有現金、產品、材料等的短缺、偷盜、浪費、怠忽等情形，應及時蒐集資料，移送司法偵察機關辦理。

企業的主辦會計人員享有下列的權利：

1. 各企業的會計工作人員應服從其主辦會計人員的領導，每一會計工作人員對於主辦會計人員書面所規定的個別職務，必須負責執行。

2. 上級機關主辦會計人員關於辦理會計事務的指示，所屬機構均應遵守。各企業主辦會計人員為完成職務所發關於填製憑單、蒐集資料的通知，各企業全部工作人員均有執行的義務。如果無故違反或延誤主辦會計人員的通知或要求，應依法處分其領導人員。

3. 各企業的主要會計報表，應經各該企業的首長和主辦會計人員會同署名蓋章。一切據以收付現金、產品、原材料、燃料、及其他有價物品的憑證和變更信貸關係的憑證，均須由企業首長和主辦會計人員會同署名蓋章，否則，不生效力，有關人員或部門均不得據以執行。

4. 各企業所訂關於產品、原材料、燃料、工程、勞務、及其他有價物品的契約與合同，事先均須經過主辦會計人員的同意及簽證。如上項契約及合同，與政府法令或上級機關命令及指示不合，主辦會計人員得拒絕同意與簽證。

5. 各企業主辦會計人員對於下列違反政府法令或規定程序的事項，有權拒絕執行並拒絕編製憑單：

- (1) 對不依規定的顧客發出貨品、材料及其他有價物品。
- (2) 不依法令規定移轉或撥付設備、材料及其他有價物品。
- (3) 不依預算規定支付各項費用。
- (4) 非法支付獎金、補償金或津貼。
- (5) 不按法令規定及指定用途動用銀行存款及週轉金。
- (6) 其他類似事項。

主辦會計人員接到企業首長不合政府法令或規定程序的命令，應先以書面提請注意，如企業首長堅持原命令，並以書面批回時，主辦會計人員可予執行，但須將經過詳細情形報告上級機關及監察機關，主辦會計人員如接到違反刑章的命令，應拒絕執行，並立即報告上級機關及監察機關。

6. 各企業首長與主辦會計人員發生爭執時，應報請其上級機關解決。

各企業主辦會計人員對於下列各項應負責任：

1. 會計憑證循環程序規定的不合理，會計簿籍設置的不合理，以及會計報告內容規定的不合理。

2. 對現金、材料、產品、固定資產及其他有價物品增減的會計憑證填製的失實及怠忽，對以上各項資產帳戶記載的失時、失實或怠忽，以及對以上各項資產帳戶價值計算的混亂與失實。

3. 對業務活動及其結果的會計憑證填製與帳戶記載的失時、失實及怠忽。

4. 對應行繳納的國家稅款、利潤提成、及其他應納庫款計算與繳付的逾期及失實。

5. 對銀行往來帳目的記載和檢查，延誤失正，或對應收應付款項的記載和檢查，錯亂失時，致引起混亂與損失。

6. 不按時實施現金、財物的清查，或雖清查而未將結果宣佈並在會計記錄內作適當的反映。

7. 帳目計算、結算的錯誤，會計報告編製的錯亂失實及逾期，以及各項成本報表編造的錯亂及怠忽。

8. 對所屬機構會計工作配置的不合理，對所屬機構帳目及會計憑證檢查的怠忽，對所屬機構會計報表分析的失正、失時與怠忽，以及對彙總會計報告編製的失正、失時與怠忽。

9. 對含有指導性及教練性會計資料製發的失正、失實及怠忽。

10. 對會計工作人員工作分配的不合理，並不用書面規定會計工作人員的職務。

11. 會計文件檔案的遺失、毀損或湮滅。

12. 產品、材料、及其他有價物品銷售撥發的失正。

13. 產品、材料、及其他有價物品收發手續的失時與怠忽，或提出品質低劣或數量短缺賠償要求的失時、失實與怠忽。

14. 違反各項財政紀律，如不按指定用途由銀行支取現金，所收現金不按時存入銀行，庫存現金超過限額，不按規定以現金支付大宗支出，一切業務收支避不知照銀行，不遵守規定售貨所得現金留用的

標準，不按指定方式運用週轉資金，不照核定編制及預算支出工資及其他費用，不照法令規定支出獎勵金、補償金、津貼金、出差旅費等。

15. 催收應收款項及償付應付款項的失時。

16. 對現金、產品、材料、及其他有價物品的浪費與短缺，不及時採取適當措施，予以防止。

由於上列各項情形致使所在企業財物遭受損失，業務發生障礙，或引起其他惡果，主辦會計人員應受物質上、紀律上或刑事上的處分。主辦會計人員對於企業首長的不法命令，如果不先以書面提出異議或報告上級機關及監察機關而即予以執行，應負連帶責任。

根據上述的規定，可以看出蘇聯企業主辦會計人員的義務、權利、及責任，很值得我們的參考。

第二章

普通會計事務處理程序及簿記組織系統

國營工礦企業如果實施經濟核算制，必須具備完善的簿記組織系統，實行獨立會計，單獨計算盈虧。通常每一企業必須採用雙式簿記的原理及方法，依照上級各項統一的規定與要求，並參照本身個別的需要，擬訂適當的會計制度，然後依照會計制度的規定，在會計事項發生時，取具原始證證，根據原始憑證，造具記帳憑證，根據記帳憑證，登入會計簿籍，根據會計簿籍及其他有關資料，編造會計報告，這就是普通會計事務處理的一般程序。

會計憑證 原始憑證及記帳憑證可以合稱為會計憑證，原始憑證係證明一切會計事項發生經過的文件表單及書據，或由外間取得，或由本身自製。國營工礦企業的原始憑證，可有下列數種：

1. 計劃或預算書表及其他有關的文件。
2. 現金、票據、證券的收付移轉等書據。
3. 各項開支的表單、發票及收據。
4. 財物收發、移轉、盤點、保管等書據。
5. 買賣、借貸、承攬等契約及其相關的書據。
6. 成本計算的書據。
7. 盈虧處理的書據。
8. 會計報告書表。
9. 其他證明會計事項發生經過的文件、表單及書據。

各企業一切會計事項的發生，均應由外間取得原始憑證或本身自製原始憑證，以為證明。本身自製的原始憑證，應先規定固定的格式，以