

44731

資產負債表結構原理

阿·阿·阿法那西也夫著

葛 辛 譯

鄒 斯 濟 校訂

(一九五三年初版)

立信會計圖書用品社出版

資產負債表結構原理

阿·阿·阿法那西也夫著

葛 辛 譯

鄒 斯 濟 校訂

(一九五三年初版)

立信會計圖書用品社出版

書號 105303

資產負債表結構原理

Основы построения бухгалтерского
баланса

★ 版權所有 ★

原 著 者	阿·阿·阿法那西也夫 A. A. Афанасьев
原 著 版 次	1952年第三次修訂本
原 著 出 版 者	蘇聯國家財經出版局
譯 者	葛 辛
校 訂 者	鄒 斯 濟
出 版 者	立信會計圖書用品社 上海河南中路三三九號
總 經 售	中國圖書發行公司
印 刷 者	中和印刷廠 上海淮安路七二七弄三〇號

著者的話 1	正 文 1—167
目 錄 1—2	(字數 141,000 字)

1953年7月利版(東南版) 0001—5300冊(齊文印)

1953年12月再版 5001—7800冊(同和訂)

新定價 ¥ 9,000

* 上海市書刊出版業營業許可證出零貳貳號 *

本書內容提要

本書根據蘇聯阿、阿、阿法那西也夫教授所著“Основы построения бухгалтерского баланса”一書1952年第三次增訂版譯出。全書較未增訂前版本擴充很多。本書主要內容在闡明社會主義企業資產負債表編造的基本原則和資產負債表指標確實可靠底條件。在本增訂版中，加入了關於資產負債表在評定企業經濟活動財務成果及研究資金週轉時底鑑別性的若干新章節，並已結合蘇聯在1952年起施行的新的“會計報告和資產負債表條例”加以論述。是一本分析和研究資產負債表結構內容的主要基本參考書。

著 者 底 話

真實的資產負債表底編造，在蘇聯久已不再成爲一個問題了。社會主義的經濟體系在會計上開闢了編製正確反映企業資金再生產的資產負債表底一切可能性。掩飾與偽造資產負債表——是在資本主義條件下的一般現象——先天地和蘇維埃經濟背道而馳。

雖然這樣，最大限度的提高我國社會主義企業資產負債表底確實性一項任務，却不能摒諸當前論題之外。如所週知，會計核算是正確組織經濟核算底一項要素，而資產負債表與成本計算表則是基本的經濟核算文件。每個企業編成正確的資產負債表，以及財政信用機關縝密檢查對於提出的資產負債表底質量——這是鞏固經濟核算制最重要的條件，因為資產負債表上的錯算就要削弱盧布的監督，並妨礙經濟和國家預算成立正確的相互關係。

在工人羣衆間底愛國主義運動中——在爭取動員國內後備力量，爭取超計劃積累的運動中——蘇聯的會計人員正在負責進一步提高資產負債表底質量，以便不僅在年度的、而且也在月份的資產負債表指標中正確反映蘇聯的愛國者在生產贏利的鬥爭中所獲的成就。

本書在闡明社會主義企業資產負債表編造底基本原則和資產負債表指標確實可靠底條件。

在本書底第三版中，加入了關於資產負債表在評定經濟活動財務成果及研究資金週轉時底鑑別性的若干新章節。這樣才有可能，更完善地說明蘇聯資產負債表底經濟內容是有機地和會計核算及各種報表相聯系的。

目 錄

著者底話

第一章 資產負債表底經濟內容	1
第一節 經濟核算與資產負債表	1
第二節 資產負債表和會計(基本概念)	9
第三節 資產負債表與成本計算	15
第四節 資產負債表和日常核算底帳戶體系	20
第五節 資產負債表和財產目錄	23
第二章 資產負債表各項目的估價原則	27
第一節 資產階級的資產負債表項目估價理論	28
第二節 蘇聯資產負債表立法上底估價原則	31
第三節 資產負債表各項目按計劃成本估價底不合理性	35
第三章 按週轉階段正確劃定支出是實際成本和確實的 資產負債表利潤底條件	43
第一節 在會計核算中正確劃定支出原則底內容和意義	43
第二節 基本支出和營業支出底劃分	46
第三節 隣接時期收入和支出底劃分	47
第四節 在基金、準備金、特別撥款項下轉銷的,以及結轉於債務人 帳戶的支出和損失底劃分	49
第五節 將支出和損失劃分為計入成本內的業務支出與業務損失, 和記入成果帳戶中的純粹虧損的支出和損失	52
第六節 業務帳戶間支出底劃分	55
第四章 流通領域內支出底劃定	57
第一節 在流通的第一階段上核算採購業務時支出的劃定	57
第二節 核算銷售業務時支出的劃定	62

第五章 生產領域內支出底劃定	64
第一節 實際成本計算在生產會計中底地位	64
第二節 在產品的估價	68
第三節 生產廢料底估價	70
第四節 工具、工作服和低值用具底估價	72
第五節 製品成本計算中支出的劃定原則	74
第六章 資產負債表真實性的條件	79
第一節 資產負債表在憑證方面的根據性	80
第二節 資產負債表在各帳戶底會計記錄方面的根據性	82
第三節 資產負債表在成本計算方面的根據性	84
第四節 資產負債表在財產清查方面的根據性	84
第五節 資產負債表上往來關係底根據性	92
第六節 資產負債表中決定資產流動性底根據性	95
第七節 基金與準備金底形成的根據性	97
第七章 資產負債表在研究經濟活動財務成果時的鑑別性	100
第一節 根據會計報告資料分析產品成本的圖式	103
第二節 根據會計報告資料分析利潤的圖式	114
第八章 資產負債表在評定企業財務狀況時的鑑別性 ..	120
第一節 企業在自有流動資金方面有保證嗎？	126
第二節 企業在國家銀行貸款方面有保證嗎？	127
第三節 資金在其週轉中是否被合理運用？	127
第九章 資產負債表在分析資金週轉時的鑑別性	134
第一節 週轉額與資產負債表上流動資金指標的相互關係	134
第二節 資金週轉率指標及其特性	141
第三節 流動資金週轉率指標體系的結構	154
第四節 根據於企業具體報告資料的資金週轉率指標概述	162

第一章 資產負債表底經濟內容

第一節 經濟核算與資產負債表

蘇聯的資產負債表底經濟內容，它底構成與鑑別性，如不和作為社會主義經營基本方法的經濟核算和聯繫起來，是不可能理解的。

蘇聯的會計是服務於經濟核算制的，鞏固經濟核算制的任務就決定會計核算的方法和形式底發展。所以會計在理論上的導言應該用以說明經濟核算底內容及其組織。

列寧在他那個時候就曾寫道：“我以爲：把托辣斯和企業放到經濟核算制底基礎上去，乃是爲了使這些托辣斯和企業自身保證並從而完全保證自己的企業全無虧損”。〔註一〕

在列寧論蘇維埃政權底當前任務一書中，曾對經濟核算制及從此所產生的核算任務，給與深刻的理論根據。

斯大林同志教導說，在雄厚的積累源泉中，擴大的社會主義再生產是經常所需要的，但爲此就須：“消滅浪費現象，盡量動用工業內部的資源，在我們所有一切企業內施行並鞏固經濟核算制，有系統地減低成本費，在所有一切而無例外的工業部門裏加強工業內部的積累。”〔註二〕

經濟核算制循序漸進的實施與鞏固，可以促進每個產品單位所耗費底活勞動和物化勞動的有系統地減少並增大這一基礎上的積累。

大家知道，生產資料在蘇聯是公有的財產。全國的經濟生活是由國家的國民經濟計劃所決定和指導的。

每個在自己工段中實行其共同工作中一定部分的個別企業，執行

〔註一〕 列寧全集，俄文本，第三十五卷，第四六八頁。

〔註二〕 斯大林，列寧主義問題，中譯本，外國文書籍出版局，一九四九年，莫斯科，第四六六頁。

着統一的國民經濟計劃。

生產基金構成蘇聯人民財富底主要份額，其中主要的一部份就是歸社會主義企業所支配和管理的國家財產、全民財產。

全部公有生產基金底再生產，在其分配給各社會主義企業的部分底有計劃與有組織的週轉中，成為固定資產與流動資金的形式。

國家對各企業核撥固定資產，並在完成生產計劃所必需的範圍內分給它們流動資金。企業的自有資金和借入資金應嚴格地加以劃分。同時，經濟機關對於交給它們的資金作最有效的運用、保管和補充，應負直接的責任。

經濟核算制是完成計劃的工具。企業在計劃的範圍內保有業務的獨立性，這種獨立性保證着企業在經營上表現出創造性和機動性。企業應組織生產上的物質和技術供應，編組自己的工作幹部，實行最合理的生產方法並銷售自己的產品。企業經理應在專責制的基礎上管理企業。這樣一來，在經濟核算制之下，就實現出企業在財產、權利和行政範圍內底獨立性；這種獨立性使企業擁有自備的資源，享有和其締約人相互關係間的法人權，負責運用全民財產中委託其運用的部份並關心於計劃底完成。因此，經濟核算能揭露企業底真面目，促成生產的合理化，以及促進銷售與供應底正確組織。

以固定資產和流動資金的形式，投入各經濟核算制企業中的公有生產基金底各個部分，就是價值，它們之所以具有價值，是因為在它們本身體現了必要的社會勞動。固定資產和流動資金既具有價值，便取得貨幣的估價，用一定的貨幣數額表現出來，其總和就形成企業的法定基金。

在企業執行生產計劃的進程中，這些資金不斷實行週轉，而經過週轉底各個階段。

在企業執行其採購業務的過程中，貨幣資金轉化為材料物資。這種轉化發生在流通領域內，於是，構成週轉底第一個階段。

然後把材料投入生產。在生產中消費掉的生產資料底價值轉入產

品，同時創造出新的價值。從而資金進入週轉底第二個階段——生產過程。

生產過程底結果，獲得產成品。這些製品經過銷售又轉變為貨幣，至此週轉告一段落，預付價值又重新恢復為原來的貨幣形式。週轉的終結行為是在流通領域內發生的，這就是週轉底第三個階段。

計入生產中出品與企業所銷產成品底價值中的，不僅是所消費生產資料的價值，而且也包括了在生產過程中新創造出來的價值，這種新創造出來的價值，由國家分配為消費基金和積累基金。這樣，經濟核算制企業的資金，在完成其週轉時，即轉化為增大數額的貨幣形式。

資金順序移動的整個循環，自其移動開始起，到回歸原來的形式止，就是資金的週轉。這種資金週轉的移動不應視為單一的循環，而應看作繼續不斷的過程。

資金週轉，按其本質來說，是要求在一定時間之內：把資金固定於週轉底各個階段中：固定於生產資料的形式、商品形式與貨幣準備形式。由於生產過程是不斷進行的，於是資金就同時存在於所有這三種形式裏，並依次地從一種形式轉入另一種形式。

在時間上，資金週轉是連續進行的：資金逗留在生產領域內的時間構成生產時間；資金逗留在流通領域內兩個階段中的時間，構成流通時間。資金通過週轉圓周的全部時間，等於生產時間和流通時間底總和。如果資金毫無阻滯地從一個階段轉入另一個階段的話，資金週轉便進行得正常。資金在某一階段上底停滯，就會引起整個週轉底停滯。

資金底數額和其流轉時間之間存在着直接的連帶關係：流轉時間愈長，則繫留於流轉中的資金總額便愈大；反之，任何週轉的加速可使資金騰出流轉，這乃是內部資源的動員形式。

因此，由擴大的社會主義再生產的利益出發，組織企業資金週轉底最重要的任務，應該是在資金運用中實行最大限度的節約，以及在各週轉階段中盡量加速資金底移動。

以盧布來有效地監督計劃的執行，乃是經濟核算制之不可缺少的

特性。

經濟核算底本質在於把經濟活動底成果與費用作有計劃的對比。企業是按照國定的價格銷售其產品的。檢查企業底經濟活動，是根據企業如何把它底費用攤入產品而計入商品的規定價格中去的資料而進行的。

如果在某一企業中，生產費用超過表現於商品價格中的耗費水平，那末這個企業在銷售其商品時就受到損失；反之，生產費用降低到計劃所規定的水平以下，就可使企業在銷售商品時獲得超計劃的利潤。

應該着重指出，經濟核算制下的盧布監督，首先是由經濟核算制企業的撥款和貸款的有效機構來保證的。因此，反映經濟核算的成就或未完成計劃，最敏感的氣壓表就是企業底財務狀況。絕不是輕視技術生產指標底重要性，可是必須強調指出：經營領導方面最尖銳地體驗到的正就是這種財務狀況。每個企業經理均直接關心其是否握有足量的貨幣準備，以便對工資底償付與材料底採辦等作日常的支付。

企業底支付能力是視日常的貨幣收入與支出底對比而定的。銷售底範圍愈大，資金底週轉愈快，以及生產費愈低，則這種對比就愈是有利。反之，低下的生產量，浪費的損失，以及資金流轉底遲緩，就勢必會造成財務上的困難。可見流轉速度和盈利直接決定着財務狀況。

企業底轉入經濟核算制，乃是以許多組織條件和組織措施為前提的。我們且列舉其最主要者如下：

一、以技術和經濟定額為根據的生產技術財務計劃。

經濟核算制推行的成效，在許多方面是決定於計劃工作底完善性。用以改善數量與質量上工作指標的企業潛在力量愈是在計劃中得到更大的估計，並因而愈能更充分地吸收生產上的斯達哈諾夫工作者來編擬完成計劃任務的組織技術方案，則計劃對其動員資源的任務也就實行得愈好。

就會計方面來說，應檢查生產技術財務計劃底執行，利用計劃指標來評定企業業務底成效。所以，核算底質量也是取決於計劃工作底完善

性。

二、分與企業以自有流動資金並允許它有權在國家銀行中開立自己的往來帳戶。

自有流動資金底撥款規程，是由一九三一年七月二十三日蘇聯勞動國防會議底決議所規定的，因此已有二十年以上的法效了。

這個決議規定了自有資金和借入資金利用條件的區別。自有流動資金是用來保證材料、半成品與在產品、產成品，以及對預付費用底投資保有經常必需的，最低的數額。

由於季節條件而定期發生的對流動資金的需要，以及因在途物資而引起的對流動資金的需要（註一），是由國家銀行底貸款來保證的。

固定資產底撥款（例如，用來購置設備，用來進行基本建設）與流動資金底撥款應嚴格加以劃分。為基本建設投資底目的而挪用流動資金，應被視為違反財政紀律。

企業流動資金底形成，是和產品成本底水平息息相關的。因此，應把生產概算當作確定流動資金需要的根據，同時應依據資金繫留時間的部分計劃指標，而個別地按照資金的每一項要素來計算定額。

對企業撥款和貸款的規定程序，是根據下述各原則而確定的：

1. 企業業務底財務成果及其財務平衡（支付能力），首先是取決於產品成本與資金流通速度方面計劃指標底完成，這就造成企業員工對鞏固經濟核算制底關切；

2. 自有流動資金底形成，是和每一個具體企業底資金週轉率計劃定額以及計劃成本聯繫着的。

如果一個企業，根據自己的生產、供應和銷售條件，在計劃中規定了較具有更良好條件的其它同類企業為高的製品成本以及較其為低的

（註一）除去季節性貸款與在途商品貸款之外，個別的企業還獲取週轉貸款與應臨時需要的貸款。應臨時需要的貸款是在資金週轉發生停滯而又不是由於企業本身原因造成的情況下撥付的：例如因商品裝運中的運輸困難等等。由此可見，國家銀行底信貸，乃是有了一定的目的、有時間性的並且是以實際有價物作抵押來撥付的。

週轉速度，那末在相等的生產額下，前一企業就應比後一企業持有更多的流動資金。由於流動資金撥款底這種組織，一切實行經濟核算制的企業就處於同一的財政業務管理條件之下；國家對每一個企業，不管其盈利性如何，完全保證其計劃性業務實際所需的流動資金。

自有流動資金的擁有以及在國家銀行中開立自己的往來帳戶底權利，賦予經濟核算制企業以業務上的獨立性，來保證其經營上的主動性。

三、與供應機構及產品消費者所訂立的經濟合同。

企業以經濟合同形成定貨與供貨的相互關係。合同中規定着執行各項經濟協議的條件，也就是指明着：

1. 商品底數量、種類與齊備性；
2. 商品底質量；
3. 供應的期限；
4. 價格；
5. 履約底擔保或違約的制裁（滯納金、違約金、罰金、損失的賠償）。

合同本身就表現出各個企業之間按計劃的有機聯系。它加強着這些企業對完成計劃底責任心，並建立着締約雙方間相互的盧布監督。經濟合同在會計工作中，起着十分重大的作用。會計根據經濟合同而對供應者、購買者間底結算進行監督和日常核算。

四、對優良經營成果的物質鼓勵。

經濟核算制確定企業對於完成計劃、對於國家所交給它的資金再生產底責任心，而同時又形成企業員工對業務經營成果底物質關懷。

第十八次全蘇聯黨代表會議曾議決了對良好工作人員的嚴格而一貫執行的物質獎勵原則。

在各企業中廣泛地實行工人勞動的計件給資，採用各種各樣獎金獎勵的工資形式。

企業中的工程技術工作人員底物質關懷，由於在完成減低成本的

計劃任務底條件下，對超額完成產品生產計劃採用獎金酬報而得到鼓舞。

先進的企業在全蘇聯社會主義競賽中獲得大筆的獎金，用以褒獎優秀工作者。

爲了在執行生產計劃、完成減低成本的任务與完成利潤計劃的事項中，加強經理的主動性與責任性，因而設立的企業經理基金，具有重大的鼓勵作用。

構成經理基金底必要條件就是完成下述各方面的計劃：

1. 產品在數量與種類上底產額；
2. 減低成本；
3. 利潤。

利潤是構成經理基金底來源，但在那些不能用計劃來預測利潤的企業中，則降低成本的節約是構成這種基金的來源。

在各種不同的工業部門中，均應從計劃利潤中或從減低成本的節約中提出 1% 至 5%，並從超計劃利潤中或從超計劃減低成本底節約中提出 15% 至 45%，作爲經理基金。

經理基金中，50% 的資金是用來擴大生產、建築住宅與修理住宅的；基金的其餘 50% 則用來改善勞動者底文化生活設施，包括個人底獎金在內。

爲了正確構成經理基金，必須使季度資產負債表與年度資產負債表反映確實的利潤，而使成本計算反映出確切的產品成本。

五、廠內經濟核算制底實行。廣大的勞動羣衆均深切地意識到：經濟核算制改善着他們底物質狀況，這是一種全民事業。因此在作爲社會主義經營方法的經濟核算制與社會主義競賽間就發生了密切的聯繫。

在戰後年代中，廣泛地將各車間、各工段、各工作小組與工作地點轉入經濟核算制。勞動者在進行節約競賽時，就擔負着相應的責任並靠着個人的節約帳戶，把自己的貢獻計入蘇聯的社會主義積累之中。

六、財政體系和信貸體系對企業遵守經濟核算原則的盧布監督。

撥款和貸款的特性，是要求根據資產負債表資料及其它資料經常監督企業資金底再生產。當企業違反了財政和清算紀律時，財政機關和銀行就可以對此運用各種形式的制裁。

七、企業之轉入於獨立的資產負債表。

企業之形成經濟核算制的單位，是和它的轉入於獨立的資產負債表同時進行的。

所謂遵守經濟核算原則，就是說經濟核算的企業，在執行其所參與的生產計劃任務時，必須有計劃地將國家所給與企業的資金從事再生產。有計劃的資金再生產，首先是要求有贏利的業務（資金的擴大再生產），其次是要要求加速資金底週轉（加速再生產底速度）。經濟核算制對於經濟核算企業的基本要求，就是這樣。

在組織盧布對執行計劃的監督中，會計核算具有重大的作用。無論對資金投入企業的過程，或對資金在週轉階段上底移動，會計都要進行全面的和經常的核算，然後再按期在資產負債表上列具整個的資金再生產成果（利潤或虧損）或各個週轉階段上的資金再生產結果。不僅如此，會計還要藉助於明細的成本計算制度，來測定和監督每一種經濟業務——採購業務、生產業務與銷售業務——執行節約的程度。

這時，會計應嚴格地把自有資金和借入資金在日常核算中分立出來。這樣，經濟核算企業所固有的財產與其債務範圍底獨立性，即在資產負債表中獲得完整的表現。

實施經濟核算制的一切組織上的措施，都是和會計核算密切地聯系着，並且還以會計核算所得材料為根據。因此，會計就是建立經濟核算制的組織體系中不可缺少的一部份。

莫洛托夫同志在聯共（布）黨第十八次代表大會底報告中，於強調指出資產負債表及其分析在鞏固經濟核算制措施中的意義時曾說：“……在我國現在還有這樣的經濟領導人，他們認為去查視資產負債表，研究會計報表和關心經濟核算，是降低自己的身價。對於這種漠不關心和經濟上的無知現象，必須堅決地予以肅清，正如肅清反國家的、反

布爾什維克的實踐一樣，那時我們就可以消滅許多浪費的事實”。〔註一〕

和鞏固經濟核算制的意義日益增大的同時，會計工作者對於資產負債表與成本計算質量的責任心也在提高。

第二節 資產負債表和會計(基本概念)

資產負債表是一種會計文件：它是依據會計核算底資料而作成，並從會計記錄中得出結論的。所以，爲了探究怎樣編成資產負債表，就必須先訴諸會計。

在和統計與業務核算一起計算企業底經濟活動時，會計是以擴大社會主義再生產過程中的決定要素爲其對象。會計是用來計算生產的實物因素（勞動工具與勞動對象）及參與生產者底工作——每個工人底產品生產量，是用來計算供應與堆棧工作者、銷售機構等底業務。靠着以實物與貨幣度量單位詳細地登記生產的物質要素底移動以及勞動過程，會計獲得了豐富的有憑證可稽的材料，用來作各種各樣的彙總，這些材料也同樣廣泛地運用於統計之中。可是會計本身却在把其有憑證可稽的記錄，首先在反映經營資金再生產底觀點上加以系統化和總結。會計這一社會主義核算特殊方法底特點卽在這裏。如果注意到會計核算底這種正確方向，並把社會主義生產基金底週轉視作參與生產者的有計劃的活動底一種表現，那麼就可以說，會計乃在記錄週轉中的價值底動態。

會計對企業的經營資金及資金在各個週轉階段上的移動，實行全面和經常的核算。

在企業經濟活動進程中，資金移動表現在如下兩種過程中：

1. 資金的投入企業（撥款和貸款）；
2. 資金在其各週轉階段上移動時的變化。

誠如上面已經講過，第一個週轉階段——卽把貨幣資金轉化爲生

〔註一〕 莫洛托夫，蘇聯發展國民經濟底第三個五年計劃，一九三九年，國家政治書籍出版局，俄文本，第三十六頁。

產資金(流通領域);第二個週轉階段——把生產資金轉化為產成品並創造出新的價值(生產領域);第三個週轉階段——把產成品轉化為貨幣(流通領域)。

資金在三個週轉階段上連續的移動,在會計上反映為三種經濟業務,即採購、生產和銷售。同時,資金的移動,從貨幣階段起直至產品銷售以前為止,反映為各種支出(採購費、生產費與銷售費),而終結的週轉行為——銷售商品和把商品轉化為貨幣——則反映為收入。

會計方法底特徵是:

1. 對經濟業務填製憑證;
2. 按限定帳戶體系進行雙式記錄;
3. 實際成本計算是日常估價和決定成果底基礎;
4. 將資金再生產成果綜合於資產負債表。

一、填製憑證 凡與資金投入企業有關,以及與資金在週轉中轉移和變化有關的任何經濟現象,在會計上稱為經濟業務。例如:國家預算底撥款,國家銀行貸款底授與,從供應機構收進材料或支付其款,產品底出產,按所完成的工作來計算工資或支付工資,清償債務,貨幣支付等等,全都是經濟業務。

會計通常僅登記資金的實際移動過程;它只是記錄已經有的,而不是記錄應該有或期望有的。每一種經濟業務,都要填製在法律上具有證明效力的適當憑證。會計在其記錄中,只登記那些有適當憑證的經濟業務。因此,會計是一種嚴格地有憑證可稽的核算,這便賦予其指標以高度的確實性。

二、按帳戶體系進行的經濟業務雙式記錄。會計是在一定觀點上,即根據如何發生經營資金再生產底觀點而審核各方面的經濟活動的。它核算着投入企業中資金底每一分小錢,並經常地監視着這些資金在繼續相互交替的週轉中底移動。會計在核算中反映週轉的終結階段(商品銷售)時,通過把售出商品底成本和其出售價格底比較,決定資金再生產底財務成果——利潤或虧損。