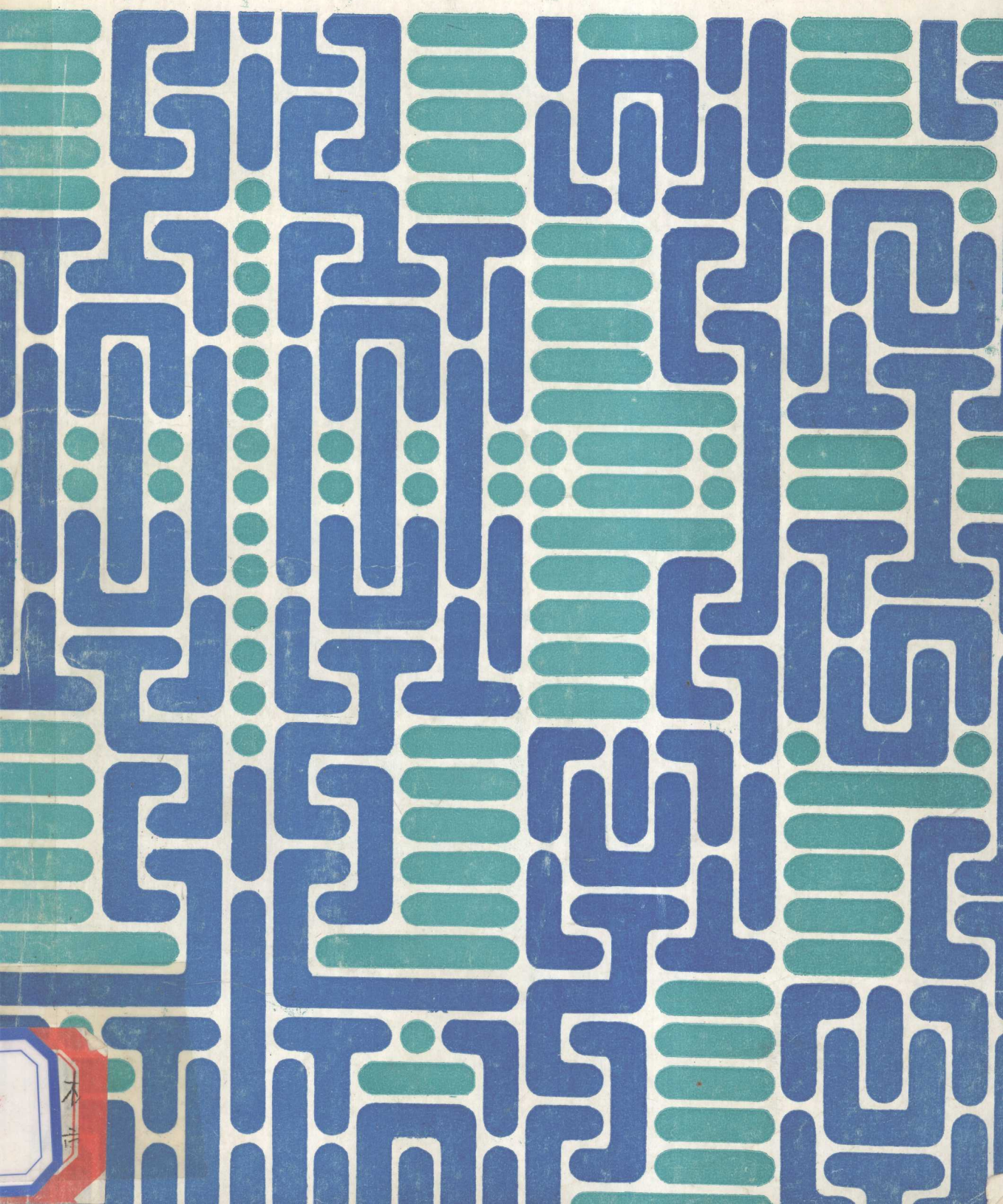


林业财务与会计

● 蒋凤起 主编 39796 ● 中国林业出版社



林业财务与会计

蒋凤起 主编

中国林业出版社

林业财务与会计

蒋风起 主编

中国林业出版社出版发行 (北京西城区刘海胡同7号)

浙江省临安印刷厂印刷

787×1092毫米 16开本 25.5印张 611千字

1989年1月第1版 1989年1月第1次印刷

印数 1—14000册

ISBN 7-5038-0327-4/Z·0016

定价: 6.80元

F-307.2

6

前 言

本书是以林业部颁发的国营森林工业企业会计核算和成本核算办法以及有关的财务制度为主要依据编写的，也适当收入了林业财务体制改革的有关方案，设想和意见。全书共分上、下两篇。上篇为林业企业财务管理，主要阐述林业企业的资金运动，营林资金、流动资金、成本、企业纯收入、专用资金和财务收支的管理；下篇为林业企业会计核算，主要阐述会计核算的基础知识、林业会计核算的内容和组织、货币资金、工资、材料、固定资产、成本、产品销售和利润的核算以及会计报表的分析等。

本书上篇和下篇的第九、十、十四章由蒋凤起编写，下篇的第十一、十二、十三章由冯瑞华编写，由蒋凤起对全书进行总纂修改和定稿。

本书的编写得到林业部财务司的指导和支特，初稿曾在北京林业管理干部学院林业经济管理专业试讲两期，并请林经教材编审委员会组织审查，参加审查的同志由东北林业大学黄寿宸教授（主审），林业部财务司高级会计师樊万瑞、北京林业大学副教授任恒琪、北京林业管理干部学院高级工程师顾景章、福建林学院薛正庆、黑龙江省带岭林业管理干部学院李朝义、北京林业管理干部学院董凤池等。此外，关心本书编写的很多林业财务会计界的同行也曾来信指教，在此，一并表示感谢。

本书编写时注意了作为林业经济管理干部专修科教材的要求的同时，更多地考虑了在取林业财务会计人员和企业管理干部自学进修的需要，因此，收入本书的内容较多。作为专修科教材时，如果有关财政、信贷、价格、税收、外贸和会计原理、管理会计等已有专门课程或讲座的，本书中的这些内容可以删节或择要讲授；对综合性的经济类专业，本书中会计核算和成本核算中专业性较强的部分仅供学生自学参考。

在当前的改革洪流中，林业财务管理和会计核算也面临新的形势。本书在编写过程中，虽力争反映改革的动向，但由于编者水平所限，资料掌握不多，挂一漏万的情况肯定存在。在编写内容和方法上，错误和缺点在所难免，敬请使用、阅读本书的同志们多加指正。

编 者

1988.3

目 录

上篇 林业企业财务管理

第一章 林业企业财务管理概述.....	1
第一节 财务管理的概念.....	1
第二节 林业企业的资金运动.....	2
第三节 林业企业财务管理的内容和任务.....	5
第二章 营林资金管理.....	8
第一节 我国营林资金概况.....	8
第二节 育林基金的沿革.....	9
第三节 营林财务体制改革.....	11
第四节 建立林业基金制度.....	15
第五节 营林资金收支计划.....	17
附：1.日本林业财务概况.....	20
2.美国林业财务概况.....	22
3.美国林地投资决策.....	25
第三章 固定资金管理.....	33
第一节 固定资产的概念.....	33
第二节 固定资产的来源.....	34
第三节 投资项目的可行性研究.....	35
第四节 林业企业固定资产需要量的核定.....	46
第五节 固定资产的折旧和修理.....	53
第六节 固定资产增减及折旧计划.....	62
第七节 固定资产的日常管理.....	63
附：1.利用外资问题.....	67
2.资金的时间价值和风险价值.....	71
3.国外“两快”“两慢”的折旧方法.....	79
第四章 流动资金管理.....	83
第一节 流动资金的概念.....	83
第二节 流动资金的组成和结构.....	84
第三节 流动资金的来源.....	87
第四节 流动资金需要量的核定.....	88
第五节 流动资金计划.....	101
第六节 流动资金的日常管理.....	104
第五章 成本管理.....	108

第一节 产品成本概述.....	108
第二节 成本预测和试算.....	110
第三节 成本计划的编制.....	123
第四节 成本的日常管理.....	129
附录: 半变动成本的分解.....	131
第六章 企业纯收入的管理	136
第一节 企业纯收入的概念.....	136
第二节 工业产品价格.....	136
第三节 国家税收.....	143
第四节 销售和利润管理.....	151
第七章 专项资金管理	174
第一节 专项资金的概念.....	174
第二节 专用拨款管理.....	178
第三节 专用借款管理.....	179
第四节 专项资金计划.....	180
第八章 财务收支管理	182
第一节 财务收支概述.....	182
第二节 年度财务收支计划.....	182
第三节 月份财务收支计划.....	184

下篇 林业企业会计核算

第九章 会计核算的基础知识	187
第一节 会计的概念.....	187
第二节 会计核算的方法体系.....	190
第三节 会计科目与帐户.....	191
第四节 复式记帐.....	193
第五节 凭证、帐簿和记帐程序.....	200
第十章 林业企业会计核算概述	211
第一节 林业企业会计核算的内容.....	211
第二节 林业企业会计核算的组织.....	212
第十一章 主要经济业务的会计核算	217
第一节 货币资金的核算.....	217
第二节 工资的核算.....	225
第三节 材料的核算.....	239
第四节 固定资产的核算.....	252
第十二章 成本核算	263
第一节 成本核算概述.....	263
第二节 营林成本核算.....	272

一、林木种子产品成本的核算(272)	二、苗木产品成本的核算(273)	
三、营林作业成本的核算(276)	四、营林管护费用的核算(279)	五、森林再生产的核算(281)
第三节 木材采运成本核算.....		282
一、木材采运成本核算概述(282)	二、伐区成本的核算(288)	三、森铁运材成本的核算(303)
四、汽车运材成本的核算(312)	五、水路运材成本的核算(319)	六、贮木场成本的核算(320)
七、木材产品车间成本的汇总计算(328)	八、木材产品成本的汇总计算(331)	九、北方森工企业木材成本的汇总计算(333)
十、木材生产费用和产品成本的总分类核算(335)		
第四节 木材加工产品成本的核算.....		336
一、锯材成本的核算(336)	二、胶合板成本的核算(339)	三、纤维板成本的核算(346)
四、刨花板成本的核算(347)		
第十三章 产成品销售和利润的核算.....		350
第一节 产成品的核算.....		350
第二节 销售的核算.....		351
第三节 利润的核算.....		359
第十四章 会计报表.....		357
第一节 会计报表的作用和编制要求.....		357
第二节 会计报表的种类.....		358
第三节 资金报表的分析.....		358
第四节 成本报表的分析.....		371
第五节 利润报表的分析.....		394

上 篇

林业企业财务管理

第一章 林业企业财务管理概述

第一节 财务管理的概念

物质资料的生产是社会存在和发展的基础，因而，社会再生产过程总是表现为连续不断的扩大再生产过程。这个再生产过程是由生产、消费、交换和分配四个环节组成的。在企业，生产过程必须顺序地经过供应、生产和销售三个阶段，其中生产过程既是产品的生产，又是生产的消费；供应过程和销售过程则是交换的两个不同侧面。企业生产出来的产品，一部分补偿生产消费，其余部分则通过一定形式在国家、企业和职工间进行分配。所以，企业的再生产过程是社会再生产过程的组成部分，企业供应、生产和销售过程的活动，构成企业的经济活动。

在社会主义制度下，还存在着商品生产和商品交换。社会产品仍然是使用价值和价值的统一体。企业的再生产过程，既是使用价值的生产和交换的过程，又是价值的形成和实现的过程。企业的再生产过程从实物形态看，是劳动者借助于劳动手段对劳动对象进行加工，生产出新的产品满足社会需要的物的运动；从价值形态看，则是价值的转移、创造、实现和分配资金的运动。资金是物资价值的货币表现。

企业的资金运动，包括以下三个方面的内容：

第一，资金的取得和使用。企业从一定来源取得资金，这是资金运动的起点，资金处于货币形态。企业使用已取得的资金购买各种生产资料，资金从货币形态转化为固定资金形态和生产储备资金形态。

第二，生产资料的耗费和劳动报酬的支付。此时，资金从固定资金形态、生产储备资金形态和货币资金形态转化为在产品形态并随着产品制造，完成再转化为成品资金形态。其中劳动报酬的支付只是体现劳动者新创造的价值分配给劳动者的份额，即劳动者为自己劳动创造的价值；劳动者为社会劳动所创造的价值包含在成品价值之中，要到产品销售以后才能实现，资金也随之增加。因此，劳动者在生产过程中创造的价值只是一个积累的过程，劳动报酬从在产品资金进入产品资金，只是从货币计量的形式而言，其本身并未发生形态的变化。

第三，资金的收入和分配。在产品销售过程中，企业的资金从成品资金形态转化为货币资金形态，实现产品的价值。企业取得的销售收入，首先要补偿产品成本，一部分用于重新购买劳动对象和支付职工工资；一部分形成折旧基金用于固定资金的更新，使再生产得以不断进行。销售收入补偿产品成本后的余额，是企业的纯收入，其中大部分通过税利形式上缴给国家，小部分留归企业使用，形成专用基金。上缴给国家的资金，就退出企业资金运动

过程。

企业资金运动表现为资金在不同周转阶段上同时并存和顺序转化，同时资金的收支要求在数量上和时间上保持平衡，才能保证再生产的顺利进行。企业资金的这种并存性、继起性和在收支上的平衡性，是企业资金运动的一般规律。

资金运动是伴随着物资运动而发生的，物资运动决定着资金运动，物资运动状况的好坏，决定着资金运动状况的好坏。从这点上看，物资运动是资金运动的基础。但是，资金运动并不是简单地反映物资运动，而是能够对物资运动起积极的反作用，来影响物资运动。例如，企业及时组织资金的供应，可以保证生产需要，促进生产的发展；通过反映资金在各阶段上的周转情况，可以了解供应销的衔接，据以采取改进措施，改善企业供产销各环节的管理工作；通过制订合理的流动资金定额，可以控制物资储备，促使业务部门采取措施，缩短生产周期，减少产品贮存和销售时间等。还应看到，资金运动同物资运动并不完全保持一致，它们有时是可以背离的，这种背离现象，正好说明资金运动是可以积极影响物资运动的。例如，企业在产品销售和物资采购中，钱和物的运动往往是不一致的。利用这种不一致性，可以调节企业的供销关系，促使产品的尽快销售和材料的及时供应。在产品生产中，产品所能实现的价值量和实物量之间也会不一致，可能是增产增收，也可能是增产少增收或不增收。这种不一致性，可以促使企业尽量以较少的价值，创造出较多的使用价值，从而提高企业的经济效益。

资金运动影响物资运动，还表现在企业筹措资金，分配和使用资金上。例如，对资金投放进行事先的经济评价和事后的分析考核，都会给企业的物资运动带来巨大的影响。在企业的资金运动中，企业还会与各方面发生经济关系，例如企业与国家间的资金缴拨关系；企业与其他企业间产品和劳务的结算关系；企业内部各单位之间的资金结算关系，以及企业与职工间的按劳分配关系等。这种关系的调整 and 改变，当然也会直接影响企业的物资运动。

由于上述原因，使得企业的资金运动必然要从企业的经营活动中分离出来，形成一个独立的方面。而对资金运动进行合理有效的组织，又形成了企业经营管理工作中的一个不可缺少的组成部分，这就是财务管理。据此，企业的财务管理可作如下描述：

社会主义企业的财务管理，是按照党的方针、政策，根据资金运动的客观规律，对企业生产经营活动所需资金的形成、使用和分配，进行计划（包括决策）、组织、调节和监督工作的总称。

第二节 林业企业的资金运动

林业企业是社会主义的国营企业，是从事林业生产经营活动为主的相对独立的经济实体，是实行自主经营、自负盈亏的社会主义商品生产者和经营者。林业企业的主要任务是在以营林为基础的方针指导下，培育森林、采伐和利用森林资源，发展林区多种经营生产，全面提高经济效益，在为国家提供木材和其他产品以满足国民经济各部门需要的同时，不断扩大森林资源，充分发挥森林的社会效益，以实现到本世纪末林业的战略目标。

林业企业要进行生产，必须拥有一定数量的资金，包括营林资金、固定资金、流动资金和专项资金等。

一、营 林 资 金

林业企业的营林资金是用于恢复和扩大森林资源的资金。森林资源既是林业企业的主要生产资料，又是企业经营森林的生产成果。森林资源的再生性和森林培育的长期性，使营林资金成为林业企业特有的资金项目。为了及时补偿采伐利用森林资源的耗费，保证森林资源的扩大再生产，企业必须拥有足够的更新和培育森林的资金来源。这部分资金，目前是从采伐或收购木材的销售收入中按一定标准提取的，但由于提取的标准过低，不能满足需要。

营林资金的来源不论采取何种形式，都必须明确营林资金周转的下述特点：

第一，营林资金的收入数大于支出数，是营林资金运动的客观规律

营林资金由货币资金起始，通过储备和生产两个阶段，资金转化为林木资金形态。林木经过长期的培育和自然生长达到工艺成熟时，成为可采的森林资源。可采资源经采伐利用后从木材销售收入中取得货币资金，企业用回收的货币资金重新购买材料，支付工资和费用，进行下一次的营林生产，资金周而复始地循环和周转。在每一次周转中，回收货币量，要大于投入的货币量，这是因为：

(1) 由于营林生产工人新创造的价值，扣除以工资形式支付的部分以外，尚有为社会劳动的剩余部分。

(2) 由于林地的肥力和其他自然条件的不同，使得等量劳动得不到等量收获，林木必然要按劣等地社会必要劳动时间定价，因而采伐优等和中等地时，就存在着级差收入。

(3) 由于天然林的存在，采伐天然林时，必须同时取得天然林再生产的资金，以保证采伐迹地的及时更新。这样，天然林用等效于人工林的价值计价时，就会在采伐天然林的那次资金周转中获得一笔额外收入。

因此，营林资金周转中回收的货币量大于投入量是林木再生产过程中的客观现象，这是森林资源扩大再生产的有利条件。这笔增加的货币量，理应在育林费的提取标准和在木材价格中体现。目前育林费的提取标准过低，甚至不能保证林木简单再生产的资金需要，是与森林扩大再生产过程中资金运动的这一客观规律相背离的。

第二，在营林资金周转过程中，林木价值存在着依附现象

营林资金周转的主要特点在于它的长期性和缓慢性，这是为什么林木资金必须成为一个独立的资金项目，以区别于一般的在产品资金或产成品资金，也区别于基本建设投资。林木资金成为独立的资金项目后，随之而产生的就是林木资金周转中林木价值的依附性。林木资金不论于采伐环节回收或于销售环节回收，它的价值最终要在作为商品的木材经销售取得销售收入后才能实现。当林木资金于采伐环节回收时，林木资金转化为木材的在产品资金，与木材采运的在产品资金一起共同转化为产品资金，经销售后实现其价值；但当于销售环节回收时，林木资金并不转化为木材的在产品资金，但是它的价值仍然依附于木材，是木材产品价值的组成部分，也是于木材产品销售取得销售收入后实现。

由于建国以来消耗林木的价值（包括天然林再生产的补偿价值）没有列入木材成本，林木资金周转过程中的这种价值依附现象就为人们所忽视，造成了木材采运成本就是木材成本的错觉，这是我国木材定价偏低，导致营林资金严重短缺的原因之一。营林资金的周转如图 1—1 所示。

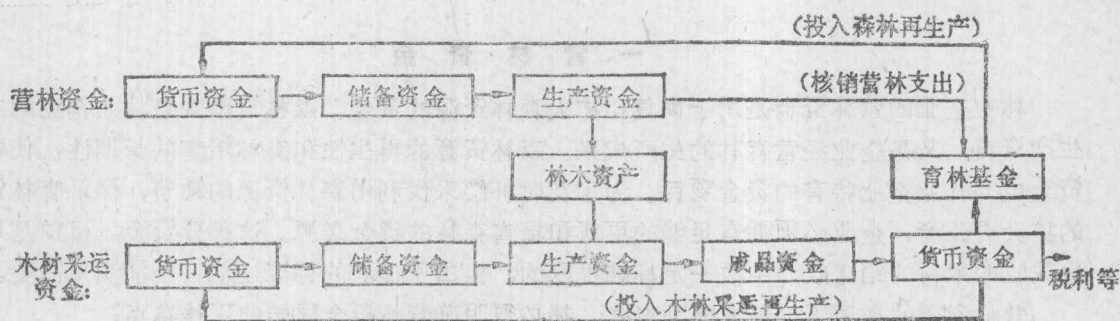


图 1-1 营林资金运动示意图

（虚线表示林木价值未反映和未计入木材成本，但内含于木材产品价值之中，于销售时实现）

二、固定资金

林业企业的固定资金是用于建立各种劳动资料（包括营林、森工等生产所需的劳动手段和劳动条件）的资金。新建和扩建企业的固定资金主要来自国家。国家通过银行拨给企业基本建设项目拨款或贷款，用于兴建房屋建筑物，修筑道路、购置机器设备等固定资产。企业建成后的固定资金主要来自折旧基金所形成的更新改造资金，以及伐区运材线路逐年延伸所需的线路延伸费。固定资金的初始形态是货币资金，资金自货币形态转化为固定资产形态要通过投资项目的可行性研究，进行全面的经济评价，以确定项目的经济性。在建造固定资产时，要遵守基本建设的拨款程序，加强基本建设的财务管理。固定资产投入生产后，由于它在使用期内不改变本身的实物形态，可以较长期地参加生产过程，直至完全磨损或需要更新时为止。所以它的价值是双质存在的，其中的一部分存在于固定资产的实物形态，而另一部分作为固定资产的磨损价值转移到产品，然后转化为货币，形成折旧基金。因此，固定资金的运动形式表现为：固定资产的价值转化为货币是和作为它的价值承担者的商品转化为货币同时进行的，但由货币再转化为固定资产则要由固定资产的使用期来决定。在此之前，转化为货币的磨损价值，以折旧基金或更新改造资金的形式存在。林业企业固定资金的周转如图 1-2 所示。

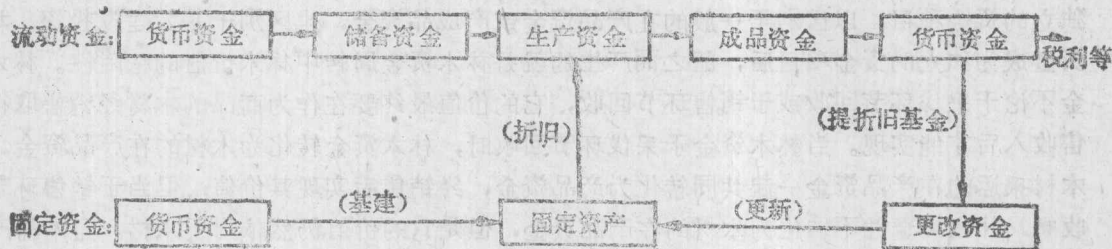


图 1-2 林业企业固定资金运动示意图

三、流动资金

林业企业的流动资金包括为进行营林和森工生产垫支于材料、在产品在产品等方面的周

转金。营林生产的流动资金主要来自育林基金，森工生产的流动资金主要来自银行借款。流动资金从货币形态开始，顺次通过供应过程，转化为储备资金形态；通过生产过程转化为生产资金形态。随着生产过程的完成，由生产资金形态转化为产品资金形态。最后，通过销售过程，由产品资金形态回复到货币资金形态。由于流动资金所垫付的劳动对象等在生产过程中一次被消耗掉，其价值一次全部地转移到产品中去，所以，流动资金在一个生产周期内就能完成一次周转。

流动资金的循环和周转，同时也表现为资金的耗费、补偿和分配。生产资料价值的转移和工资、费用的支付等是资金的耗费，它们集中反映在产品成本中。企业从销售产品所获得货币资金，是实现了的产品的全部价值，这笔收入，首先要补偿产品成本和森林资源的耗费（提取育林费），其次要支付销售税金和营业外支出净额等，形成企业的利润。企业在纳税后的留用利润还要在企业内部进行分配，用于发展生产，奖励先进和举办集体福利事业，改善职工的生活。

四、专 项 资 金

林业企业的专项资金是指有专门用途的专用基金、专用拨款和专用借款。专用基金包括由成本中提取的更新改造资金、大修理基金、职工福利基金，由留利中分配的生产发展基金、新产品试制基金、后备基金、职工福利基金和职工奖励基金等。

专用基金的运动表现为资金的收入和付出，有耗费，但无回收，也不需要补偿。因此，专用基金不存在循环和周转的运动形式。但是，随着企业自主权的扩大，国家鼓励企业动员内部财力资源，专用基金将愈来愈多地参加生产资金的周转。这对专用基金来说，虽是退出，但其收支活动的重要性将日益显著。专用基金在收入和支出的数量 and 结构方面发生的变化，将是企业资金运动和一个不容忽视的方面。

专用拨款和专用借款的资金运动形式与专用基金有相同的一面，也有不完全相同的一面。例如，专用拨款和专用借款所形成的固定资产，退出专项资金参加固定资金周转这一点与专用基金是相同的，但用利润等归还专用借款时又相当于国家预算拨款。从实质上看，它们都不存在资金循环和周转的运动形式。

以上，我们讲了林业企业四种资金的运动形式，现将各项资金运动及其相互关系，综合以图1—3表示。

第三节 林业企业财务管理的内容和任务

一、林业企业财务管理的内容

企业财务管理的内容，是由企业资金运动的内容，以及对合理组织资金运动的要求所决定的。根据上述资金运动，林业企业财务管理的主要内容应包括：①营林资金管理；②固定资金管理；③流动资金管理；④成本管理；⑤企业纯收入管理；⑥专项资金管理。以上六个方面构成林业企业财务管理的有机整体。营林资金管理是从资金方面为保护和发展林业主要生产资料——森林资源的管理；固定资金、流动资金和专项资金的管理，是对企业资金的合理取得和正确使用管理，是企业资金管理的主体；企业成本管理和纯收入管理是对企业的

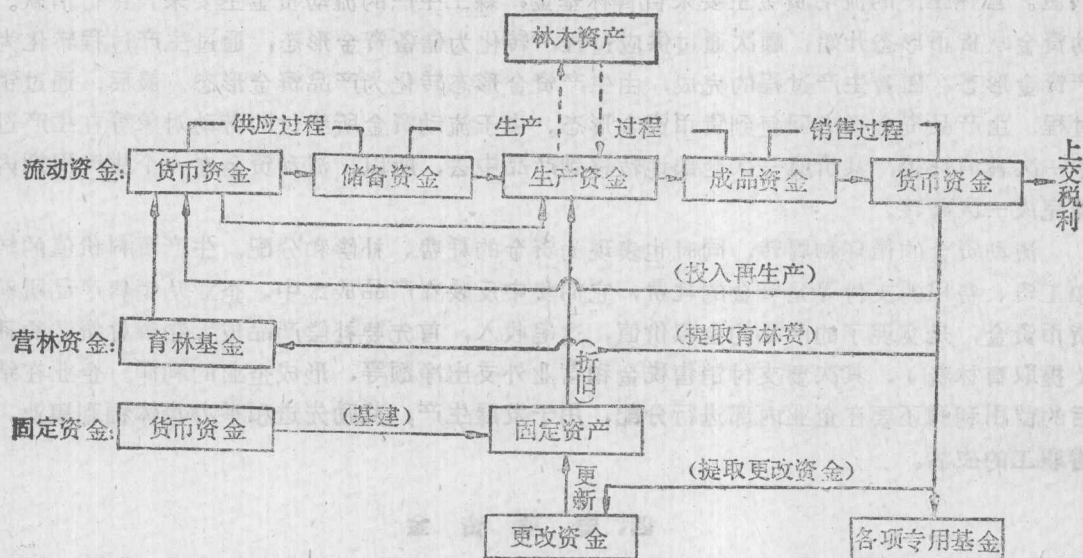


图 1—3 林业企业资金运动图

(虚线表示林木资产的形成未加反映, 林木经采伐后进入生产过程, 其价值也未列入木材成本, 而在销售过程中, 随木材产品价值的实现而得到补偿)

收入、支出和分配的管理, 是取得收益, 处理好国家、企业和职工分配关系的管理。在这几方面组织好财务活动, 处理好财务关系, 就可以保证企业用尽可能少的资金, 取得尽可能大的森林经营和产品生产的经济效果。

二、林业企业财务管理的任务

企业财务管理的任务, 决定于企业的性质和特点, 并受财务管理的内容所制约。林业企业是建立在生产资料公有制基础上的社会主义企业, 要发展林业, 实现林业现代化, 为社会提供物质产品和生态效益, 就必须遵循党的方针政策和国家财经制度、法令, 在有限的资金条件下, 组织好财务活动, 处理好财务关系, 实行严格的经济核算和财务监督, 为实现林业现代化的宏伟目标服务。具体讲, 有以下四个方面:

(一) 组织资金供应、提高资金使用效果

林业企业要进行生产经营活动, 必须筹集一定数量的资金, 包括森林培育的资金, 森工生产的资金和其它资金。

培育森林的资金; 除了应理顺森林资源消耗与合理补偿的资金关系外, 还要通过多种渠道, 进行筹集, 使培育森林有足够的资金保证。森工生产的资金, 包括固定资金和流动资金, 要合理核定固定资产和流动资金的需要量, 正确组织和使用国家财政拨款和银行贷款。其他方面的资金, 如专用资金、商粮经营资金等, 也要有计划地调度。在分清资金渠道的基础上, 组织资金收支在数量上、时间上的平衡, 保证资金周转畅通无阻。对重大经济活动和各种经营方案要认真进行经济评价, 决定取舍。资金投放后, 要对资金使用情况和效果进行考核, 及时发现问题, 采取措施, 加以纠正, 达到用有限的资金, 扩大生产规模, 加快

林业建设的速度。

（二）努力降低消耗、增加企业收入

企业财务管理必须努力挖掘企业的潜力，促使企业合理地使用人力、物力和财力，以尽可能少的生产消耗，取得尽可能多的营林和生产成果。为此，必须按照生产任务，根据各种消耗定额和费用标准等合理控制各种生产支出，严格遵守国家规定的成本开支范围。在正确核算的基础上力求降低营林成本和产品成本，增加收入，减少浪费，提高企业的经营管理水平。

（三）分配企业收入，处理好国家、企业和职工三者的经济关系

企业的货币收入有各种来源，其中的主要来源是销售产品的收入。销售收入首先要补偿生产资料的消耗包括森林资源的消耗，固定资产的耗损以及材料物资等的消耗。其次，要按社会主义分配原则和国家工资制度，支付职工工资和提取职工福利基金，用于改善职工的物质和文化生活。企业的产品销售收入在补偿生产资料消耗和发放工资后，还要按规定的税种和税率向国家交纳税金。企业取得的留利，应根据国家财务制度的规定，进行合理分配，分别建立发展生产方面的基金，用于职工福利方面的基金和用于职工奖励方面的基金，使企业有一定的机动财力和经营上的自主权，并使企业和职工的物质利益与企业的经营成绩挂钩，充分调动企业和职工经营企业的积极性。

（四）实行财务监督，维护财经纪律

财务监督主要是通过资金的收支活动和对财务指标的分析考核来进行的。通过财务监督，制止那些违反国家经济政策和财务制度的行为，限制那些不利于完成国家计划的消极因素。财务监督具有经常性和综合性的特点，经常性是指一切生产经营活动，无不与资金的一收一付有关；要求财务监督经常持久地进行；综合性是指以价值形式制订的财务指标能够综合反映企业的生产经营活动，要求及时进行检查和分析。企业应该充分利用财务监督这一工具，经常地定期地检查企业遵守财经纪律和合理使用资金的情况。

在财务管理中，还要正确处理服务和监督的关系。监督是手段，服务是目的。有了监督才能保证企业资金的合理使用，有了服务的观点，财务部门才能积极支持企业发展生产的合理资金需要。两者是相辅相成，不可偏废。

第二章 营林资金管理

第一节 我国营林资金概况

森林是我国社会主义建设的重要资源，也是林业企业赖以生存和发展的物质基础。我国国土面积很大，森林资源很少，林业是我国国民经济的薄弱环节。过去很长一段时间里，由于某些自然条件的限制，由于工作指导上的失误，森林受严重破坏。在财务管理上，以营林为基础的方针也未得到落实。长期以来，营林支出一直按预算外资金管理，恢复森林资源的资金需要一直未被重视。营林资金不足，加剧了采育矛盾，形成恶性循环。

1984年，我国颁发的《森林法》规定：“林业建设实行以营林为基础，普遍护林，大力造林，采育结合，永续利用的方针。”“国家根据用材林的消耗量低于生长量的原则，严格控制森林采伐量。”“并在采伐的当年或者次年内完成更新造林”^①，因此，林业企业在采伐利用森林的同时，必须大力进行更新造林和育林、护林，并把它列为企业的主要生产任务。在财务管理上，要开辟营林的资金来源，加强对营林资金的核算和管理。只有这样，企业才能在采育结合、永续利用方针的指导下，使企业得到巩固和发展。

我国营林资金的主要来源是在木材销售或收购环节所征收的育林费。建国后的30多年中，一直维持着一个很低的标准。1981年略有增加，1987年作了较大幅度的调整，每 m^3 商品材提取30元左右，但仍然远远满足不了森林简单再生产和扩大再生产的资金需要。

育林基金征收标准过低，反映在三个方面：

第一，按照育林基金的使用范围，不仅要用于采伐迹地的更新造林，而且还要用于荒山荒地的造林，即不仅要补偿森林资源消耗的简单再生产需要，而且还要满足扩大再生产的需要。

第二，据不完全统计，我国每恢复 $1m^3$ 的森林资源所需要的费用在五六十元之间，育林基金管理办法中所规定的征收标准，显然过低。

第三，育林基金于木材销售环节中征收，与实际消耗的森林资源脱节。据有关资料表明，出产 $1m^3$ 的商品木材，约需消耗 $3m^3$ 的森林资源，这就更加剧了营林资金不足的矛盾。

营林资金问题是当前一个十分突出的问题。据黑龙江、吉林、内蒙古、四川、云南、陕西、甘肃、新疆八个省（区）131个采伐企业统计，营林支出不到木材采运费用的二分之一。对比世界上许多林业发达国家，恰恰和我国情况相反。这些国家的营林费用一般都要大于采运费用1—4倍，即2:1至5:1之比。

我国林业用地面积26713万公顷，占国土面积的27.8%，其中有林地面积11528公顷，占12%（森林覆盖率），其余为灌木林地、疏林地、未成林地和无林地面积。^②森林覆盖率如果增加到20%，则至少要净增有林地面积176800公顷或11.5亿亩。据不完全统计，一般造

^①《中华人民共和国森林法》第五条、第廿五条、第廿七条。

^②《中国林业统计资料》（截止1984年），林业部对外公布资料，不包括台湾省。

林按一个生产周期计算,每亩需要投入资金250元左右;速生丰产林造林每亩需要投入资金350元左右。到本世纪末,仅以完成15%的覆盖率和营造1亿亩的速生丰产林计算,包括采伐迹地的更新和中幼林抚育在内的总资金需要量约为1600亿元,平均每年133亿元。而现有的营林资金每年只有20亿元左右,营林资金的需要量存在着巨大缺口。

解决营林资金不足的途径,从总体上看,需要国家对林业给予优惠政策,包括增加财政拨款、提高木材价格、减免税收、发放低息或贴息贷款,以及允许林业根据其提供的社会和生态效益广泛向受益部门集资。否则,要筹集如此庞大的资金是不可能的。根据世界各国的经验,森林都经过一个“完好—破坏—保护—发展”的历史演变过程。而从破坏到发展过程的转化,各国都采取了对林业的优惠措施(参看本章附录)。我国林业发展很不平衡,上述四个阶段的情况兼而有之。但总的看,我国正处在从破坏森林的阶段向保护森林的阶段过渡,与世界先进林业国家相比,差距很大。缩小这个差距,需要国家对林业给予特殊的经济政策。

另一方面,林业必须挖掘自身的潜力,管好用好现有资金,发挥其最大的使用效果。仅从造林质量、资源消耗、资金使用三个方面来看,就有可能在不增加投入的基础上,大幅度提高营林效果。例如我国造林保存率不到40%,资源消耗比(1m³商品材消耗的森林资源)为1:3,用于直接造林的支出只占总支出的30%,加上必要的管护费用也不超过70%。改变这种状况,就等于投入很多资金。其次,林区要走多种经营、立体开发的道路,提高整体经营效益,也能为增加营林投入创造内部条件。只有在挖掘内部潜力的基础上,增加外部投入,我国林业才能稳步地走向发展的阶段。

第二节 育林基金的沿革

育林基金是发展林业的专项资金。育林基金的建立是我国营林财务体制建立的基础。我国林业的发展也与这一制度的建立息息相关。了解育林基金的变革,有助于了解建国以来国家对营林的资金投放,也有利于对营林资金管理的研究,以加快改革的步伐。

育林基金的形成,大体可分为三个阶段:

第一阶段从建国初期到1964年以前,几经变动,形成了全国统一的“育林基金管理办法”。

1953年以前,各大区对采伐国有林制订了征收育林费的办法,即在销售环节按木材售价征收一定百分比的育林费,其中东北、内蒙古规定征收20%,华东规定征收10%,西南规定征收6%。

1954年中央林业部根据中央人民政府政务院财政经济委员会批准的育林基金收支管理原则,于同年3月统一颁发了《育林基金管理办法》,其主要内容:第一,采伐国有林征收的育林费,除以35%编入财务收支计划上交国库外,其余15%留作育林基金,汇交林业部。清理林场及森林抚育的一切收入,亦列为育林基金收入。私有林按卖价的5%征收育林费,由卖方负担,全部作为育林基金。第二,育林基金使用范围,国有林征收的育林基金用于国有林更新育林支出,以及以供给种苗等方式资助林农营造用材林。第三,育林基金单独编制预算,专款专用,由中央林业部统一管理,不列入国家预算。第四,建立育林基金预决算制

度。育林基金预算由中央、大区、省林业部门分级管理，在各自范围内调剂平衡，受同级财政部门的监督。第五，育林基金收入不足，周转困难时，由银行发放短期贷款解决。

大跃进时期，森林遭到严重破坏。为了解决恢复森林所需的经费，林业部、财政部联合通知，从1960年起，对国有林区国营采伐企业所需迹地更新费，按固定金额列入木材成本，不再提取和缴纳育林费，利润上缴财政。迹地更新定额按当年需要一年一定，专款专用。

由于当时在经营思想上重采轻造，企业为了降低成本，往往少提或不提迹地更新费，影响采伐迹地的及时更新。同时还存在着成本波动，不便于考核、对比等问题。所以从1962年起，国有林区停止实行迹地更新费列入计划成本的办法，恢复提取育林基金，提取标准由按比例改为按数量，每销售 1m^3 原木征收10元。使用范围也扩大了，既用于国有林新旧迹地、林间空地的更新，也用于国营造林事业的支出。育林基金仍由省、市、自治区汇集统一上缴林业部，实行分级管理。

第二阶段从1964年到1972年以前。这一时期，主要是对国有林区育林基金的征收和使用范围作了一些补充规定，并根据集体林区的特点，单独制定了集体林区育林基金制度。

1964年2月，财政部、林业部和中国农业银行联合颁发了《集体林育林基金管理暂行办法》，规定建立甲种育林基金和乙种育林基金。

甲种育林基金是生产经营单位收购或直接组织采伐集体林的木材和竹林，按规定缴纳的育林基金。木材按每 m^3 5元，毛竹（楠竹）每百根5元。国营企业在销售时缴纳；供销社、手工业合作社和其他单位在收购采伐时缴纳，按月汇缴省、市、自治区林业厅。该项育林基金主要用于集体采伐迹地的更新和竹材的垦复。其次用于扶助社队造林、育林、护林。有多余时，也可以用于国社合作造林。

乙种育林基金是从社队向生产经营单位交售木材、竹林所得的山价中提取的育林基金。木材按每 m^3 2元，毛竹每百根2元，由收购或组织采伐集体林的单位，按收购或采伐木材、竹材数量，在付给的山价中代扣，并汇缴当地县林业部门。该项育林基金主要用于原缴纳育林基金的生产队、生产大队进行迹地更新造林、竹林垦复、育林和护林，不足时，可由省、市、自治区林业厅用甲种育林基金给予补助。

上述育林基金由省、市、自治区林业厅统一管理。必要时，林业部可对甲种育林基金在省际间进行调剂。

第三阶段从1972年到现在。育林基金完全下放给省、市、自治区管理。

1972年5月，原国家农林部、财政部联合颁发了《育林基金管理暂行办法》，包括国有林和集体林育林基金。其中规定：育林基金由省、市、自治区革命委员会统筹安排，用于发展林业。年度收支计划和会计决算抄送农林部、财政部备案。这个《暂行办法》一直沿用到现在。

由于育林基金不足，1980规定，从1981年起，东北、内蒙古国营森工企业育林基金提取标准，由销售每 m^3 原木提取10元，提高到15元；薪炭材由不提到每 m^3 提取5元。增加提取的育林基金全部用于森工企业的更新造林。

集体林育林基金从1982年起由每 m^3 木材提取7元（其中甲种5元，乙种2元）提高到12元。增加的5元，由收购或组织采伐集体林的单位交纳大部分，从付给社队提高的山价中解决一部分，其金额由各省、市、自治区财政厅、林业厅商定。生产林副产品（如木竹制品、