

# 国营林场成本会计

(培 训 教 材)

浙江省林业干部学校编印

一 九 八 〇 年 十 月

## 前 言

我校受林业部委托，举办国营林场会计训练班。根据培训工作的需要，编写了这本《国营林场成本会计》（培训教材）。由于我们水平有限，时间短促，同时又局限浙江的具体情况，所以教材中一定会存在不少缺点和错误，望请读者批评指正。

本教材在有关部门帮助和指导下，聘请蒋震球、裘家元、陈超、孙叔崖四同志参加编写，在此一并致谢。

浙江省林业干部学校

一九八〇年十月

# 目 录

《上 编》

## 第一章 林场会计概述

- 第一节 会计的必要性和重要性
- 第二节 会计的对象和内容
- 第三节 会计的基本任务
- 第四节 会计工作的组织

## 第二章 复式记帐原理

- 第一节 资金的平衡关系
- 第二节 会计科目的设置
- 第三节 复式记帐法

## 第三章 凭证、帐簿和记帐规则

- 第一节 会计凭证
- 第二节 会计帐簿
- 第三节 记帐规则和程序
- 第四节 财产清查

## 第四章 货币资金和结算的核算

- 第一节 货币资金的核算
- 第二节 结算的核算

## 第五章 工资、固定资产、材料的核算

- 第一节 劳动工资的核算
- 第二节 固定资产和畜牧资产的核算

- 第三节 材料和低值易耗品的核算
- 第六章 林木资产和在圃作物的核算
  - 第一节 林木资产的分类和核算任务
  - 第二节 林木资产的总分类核算
  - 第三节 林木资产的明细分类核算
  - 第四节 采伐更新准备的核算
  - 第五节 林木分小班的成本计算
  - 第六节 在圃作物的核算
- 第七章 基金、拨款和银行借款的核算
  - 第一节 国家基金和扩大基金的核算
  - 第二节 专用基金的核算
  - 第三节 国家拨款的核算
  - 第四节 银行借款的核算
- 第八章 基本建设和专项工程支出的核算
  - 第一节 基本建设核算的特点和任务
  - 第二节 基本建设核算的内容和方法
  - 第三节 专项工程支出的核算

《 下 编 》

- 第九章 林业企业成本核算
  - 第一节 概述
  - 第二节 成本核算内容与任务
  - 第三节 生产费用与成本项目
- 第十章 生产费用的分摊
  - 第一节 固定资产折旧及大修理折旧分摊
  - 第二节 低值易耗品及待摊费用分摊
  - 第三节 材料成本分摊

- 第四节 工资成本分摊
- 第五节 共同生产费分摊
- 第六节 辅助生产分配
- 第十一章 林业生产成本计算
  - 第一节 林业成本计算方法及运用
  - 第二节 定额系数法成本计算
  - 第三节 苗木成本计算
  - 第四节 林产品成本中的原料成本转移
- 第十二章 多种经营生产成本计算
  - 第一节 工副业成本计算
  - 第二节 农业生产成本计算
  - 第三节 畜牧成本计算
  - 第四节 渔禽业成本计算
  - 第五节 机耕运输成本计算
  - 第六节 服务业的核算
  - 第七节 经销部门的核算
- 第十三章 产成品、销售及利润的核算
  - 第一节 产成品的核算
  - 第二节 销售的核算
  - 第三节 利润的核算
- 第十四章 财务分析及会计报表
  - 第一节 会计报表内容格式
  - 第二节 财务分析的内容与方法

# 第一章 林场会计概述

## 第一节 会计的必要性和重要性

会计是反映和监督经济活动的一种工具。会计因生产管理的客观需要而产生，随着社会生产力的发展和生产关系的变革而不断的发展和加强。马克思在《资本论》中曾经指出，会计“原来是生产职能的一个附带工作”。随着生产“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为过程的控制和观念总结的簿记，就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要；对公有生产，比对资本主义生产更为必要”。同时他还对我们指出：“在资本主义生产方式消灭以后，但社会生产依然存在的情况下，价值决定仍会在下述意义上起支配作用：劳动时间的调节和社会劳动在各类不同生产之间的分配，最后，与此有关的簿记，将比以前任何时候都更重要”。建国三十多年来实践，证明上述论断是正确的。因此在国务院颁发的会计人员职权条例中，开头就明确地指出：“会计是管理国民经济必不可少的工具。社会主义经济越发展，会计就越重要”。

经济管理要求人们的一切经济活动，必须严格地根据不以人们意志为转移的客观经济规律办事。会计作为经济管理的工具，它的职能就是反映和监督社会的经济活动是否符合客观经济规律，在社会主义再生产过程中，价值规律是一切经济规律中最基础的或第一条规律。价值规律直接发生在生产过程中的作用，就是争取以最小的劳动消耗（包括活劳动和物化劳动的消耗），取

得最大的经济效果，以实现社会劳动的最大节约。我们通常说的要符合经济核算原则，或者说按经济规律办事，主要就是这个意思。同时社会主义再生产过程各个环节中（包括生产、交换、分配、消费）存在着的经济关系，其核心是国家、集体和个人三者之间的物质利益关系。随着经济核算制的普遍实现，经济责任制的建立和加强，这种物质利益关系，将更为明显地表现出来。按照党和国家规定的政策，正确地处理好国家、集体、个人三者之间的经济利益关系，是调动各方面积极因素的物质基础。因此，更好地运用会计这个工具，充分发挥其管理的职能，真实正确地反映和监督社会主义再生产过程中的经济活动，对于促进我国社会主义经济建设，有计划按比例的发展，加速实现四个现代化，不仅是十分必要，而且是非常重要的。

国营林场是全民所有制的林业经济组织。它的主要任务是培育森林资源，多快好省地为国家提供木竹材和其他各种林产品。林场要多快好省地为国家提供木竹材和其他各种林产品，就必须因地制宜地全面贯彻执行“以林为主，多种经营，长短结合，以短养长”的经营方针，并逐步实行林工商综合经营。这是客观经济规律对林场提出的要求。要实现上述任务和要求，会计对国营林场来说，确实也就非常必要和十分重要了。同时从当前国营林场的实际来看，办场二、三十年，国家投资了多少生产建设资金？已经消耗了多少？消耗在哪些方面？它的经济效果怎么样？现在还存余多少资金？那些资金分布在什么地方？等等等等，本来是会计应该反映和监督的经济活动，但现在很多场没有这些会计资料，有的也是残缺不全，这也从反面说明林会计的必要性和重要性。

认识会计的必要性和重要性，其目的是为了加强会计工作。建国三十多年来的实践说明，人们对会计的必要性和重要性的认

识，是以认识社会主义社会还存在着价值规律为前提的；不认识不承认社会主义制度下的价值规律，不讲究经济核算，不按客观规律办事的人，对会计必然持取消态度，根本就不要会计，最多是把会计当作出纳而已。大跃进时期的“无账会计”，把国民经济恢复时期的社会主义会计削弱了。文化大革命的十年浩劫，把六十年代初国民经济调整时期有所加强的会计核算，更加摧残得“体无完肤，奄奄一息”。在党的十一届三中全会决定把全党全国的工作着重点转移到社会主义经济建设上来，把实现四个现代化作为党的中心任务，并反复强调必须按客观经济规律办事。会计作为管理国民经济必不可少的工具，作为反映和监督经济活动的重要手段，它的必要性和重要性又开始重新为人们所认识。现在的问题是：如何掌握和运用这个工具，并在实践中逐步完善起来，使会计更好地为社会主义经济建设服务，这是每个会计工作者所肩负的光荣而艰巨的历史使命，也是我们对祖国实现四个现代化应尽的职责。国营林场会计工作的基础薄弱，从理论上说林业会计似乎还是空白，从实践上说还不充分，因此更加有待于林业战线上的会计人员奋起直追，迎头赶上，为林业会计作出自己的一份贡献。

## 第二节 会计的对象和内容

会计对经济活动进行反映和监督，是用体现价值的货币，作为统一的计量单位，对社会主义再生产过程经济活动，进行连续系统的核算，以实现其经济管理职能。用货币表现的社会主义再生产过程，就是会计核算的对象。社会主义再生产所必须的物质基础，是社会主义资金，它在社会主义再生产过程中不断运动。对资金运动的增减变化情况，进行记录、计算、分析、比较、综



合、平衡，就是会计核算的内容。企业的社会主义资金在再生产过程中的不断运动，是通过生产和流通两个领域，在供应、生产、销售三个阶段不断周转。在生产领域的资金，是以劳动资料形态存在的资金，它包括劳动工具和劳动对象。劳动工具是指房屋、建筑物、机器、设备等等。劳动对象是指原材料、燃料和苗木、林木在产品等等。在流通领域的资金，可分商品资金、货币资金和结算资金三类。商品资金的实物形态是已完成生产过程待销售的产品，货币资金是指银行存款和现金，结算资金是指和有关单位 and 个人的经济往来中的暂付应收款项。上述在生产和流通领域的资金，在供应、生产、销售三个阶段中的周转，相继采取货币资金、生产资金和商品资金三种职能形态，并不断进行运动。第一阶段即供应阶段，也就是生产准备阶段，它是在流通领域进行的。这个阶段，由货币资金的形态，通过采购各种材料物资，转化为生产资金形态，即物资储备资金。第二阶段，即生产阶段，它是在生产领域中进行的。这个阶段，劳动者用劳动工具对劳动对象进行加工制作，培育管理，改变劳动对象原来的实物形态，成了新的产品，创造新的社会财富和价值。同时也发生了费用的消耗，即材料的消耗，劳动工具价值的转移，以及支付劳动报酬及其他费用等。这个阶段的资金形态，由生产资金（包括固定资金和流动资金）的形态转化为商品资金的形态。第三阶段，也是在流通领域进行的。就是把生产出来的产成品，作为商品出售出去，收回货款，并反映增殖部分的资金。资金运动也由商品资金的形态重新转化为货币资金的形态。资金通过上述两个领域和三个阶段，并依次变换三种形态，最后又回到作为出发点的货币资金形态。这就是资金运动的一次循环。资金周而复始，持续不断的循环，就叫做资金周转。这是会计核算内容的重要组成部分。

国营林场是全民所有制的林业生产基层单位，根据国家计划任务，组织生产经营活动，它和其他企业单位一样，是一个独立的经济核算单位。林场作为林业企业，它的职能是根据国民经济计划的要求，主要是培育森林资源，生产木竹等各种林产品，通过销售，除补偿消耗部分以外，要保证获得盈利，增殖资金，以不断满足扩大社会主义再生产和提高社会生活水平的需要。由于林业生产具有周期性长的特点，以造林为主的林场，在进入采伐利用以前的正个生产过程，是作为企业的建设阶段，也就是作为基本建设性质的生产单位来对待的。因为国营林场营林生产的劳动对象是有生命的多年生（甚至几十年）的林木，它在生长过程中受自然条件的制约，而且时间很长，人们对林木的实际劳动时间和林木生长过程继续的时间是极不一致。这就决定了林场必须贯彻“以林为主、多种经营、长短结合、以短养长”的生产经营方针，并要求实行林、工、商综合经营。同时林场的多种经营综合利用，在林业建设的不同发展阶段，各单位因受自然条件和资源等条件的限制，内容也就比较复杂，而且不很稳定。这些情况不仅使林场会计核算内容比一般工业企业和农场更加繁复，而且还存在着很大的特殊性。

在政治经济学和工业会计中，根据资金的运动形式（或者叫周转性质），一般都把企业的资金区分为固定资金和流动资金两大类。固定资金的实物形态是固定资产，在生产领域以劳动工具形态存在。它在实际生产过程中，可以多次参加周转，而基本上不改变其原有的实物形态。它的价值转移和价值补偿是一部分一部分地逐步进行的。流动资金在生产领域中的实物形态，是劳动对象。它的特点是只参加一个生产周期就被完全消耗掉，其价值一次就转移到新产品中去。在流通领域中的资金，则全部作为流动资金。在国营林场中，也同样存在着固定资金和流动资金，但

还有一类培育中的林木，它是林场的主要劳动对象和物质财富。林木在被采伐、利用没有成为销售对象的商品或未正式投产以前，它始终是属于劳动对象。劳动对象是生产领域中流动资金的实物形态，但是林木的生长周期长，即使是速生林从间伐利用算起，至少也得几年，流动周转的时间实在太长，算作流动资金似不够适当；如作为固定资金的实物形态，划作固定资产（农场会计制度中，林木是划作固定资产的，但除经济特产林木，作为用材林木，它不是劳动工具，其价值转移对用材林来说，从森林的总体看，采伐总是一部分一部分逐渐进行的，但从林木的个体看，被采伐后一次就改变它原有的实物形态，只能参加一个生产周期，所以它又不能作为固定资金的实物形态。由于林业生产的特殊性，在实际工作中，国营林场除了固定资金和流动资金，对于耗用于林木培育管护的这部分资金，单独列作林木资金。它的实物形态就是林木资产。它是国营林场会计核算的一个主要内容。

国营林场的多种经营和综合利用的资金周转基本和工农业生产单位的资金周转相类似。但林业生产由于生产周期很长，资金周转也就很缓慢。虽就其个体来说资金周转一次，就要十年二十年甚至四五十年；但从总体来看，从林木间伐利用开始，就能变成商品，换回货币，资金就开始循环周转；而且随着森林资源的不断增加，可资利用部分的不断扩大。如果经营管理得当，对森林资源充分合理的加以利用，就能够扩大资金的周转数额，加速资金的周转。核算林木资金参加周转的数额和速度，这又是林场会计核算的特殊内容。

资金的运动，既反映它分布使用和存在形态的变化及其周转的过程，同时还反映在资金的形成和来源的增减变化。资金来源的取得和形成，根据它的占有关系，一般区分为自有资金和借入资

金两大类。作为全民所有制性质的生产单位，其自有资金来源包括国家拨入的各类资金和单位内部形成的资金这两个方面。国家拨入的部分就是各类拨款所形成的固定基金、林木基金、周转基金（或流动资金），统称国家基金。单位内部形成的资金，包括从固定资产折旧中提取的折旧基金，在林木采伐和利用时提取的育林基金，这是国家基金的资金形态在价值转移过程中所形成的资金。按职工工资总额提取的职工福利基金，是作为职工工资的附加部分，供集体掌握使用所形成的专用基金。还有利润和企业基金，它是生产过程中所创造，通过销售所实现的资金增殖所形成的来源。以上就是自有资金来源形成的主要内容。

借入资金，主要包括银行贷款和结算中的暂收应付账款，这也是资金来源的组成部分。

上述两类资金来源的取得和形成，实际上不仅反映了资金的占有关系和内部外部的经济关系，而且还反映了它的特定用途。所以正确地对资金来源的增减变化进行反映和监督，又是会计核算内容的重要组成部分。

### 第三节 会计的基本任务

会计作为经济管理的工具，要履行它管理的职能，必须明确会计的基本任务。会计的基本任务是由社会生产的目的地和经济管理的要求所决定的，同时受会计对象及其内容所制约。社会主义生产的目的是为满足劳动者的需要，如果包含达到目的手段，可以用斯大林在《苏联社会主义经济问题》中所提出的一句话来进行表述，这就是“用在高度技术基础上使社会主义生产不断增长和不断完善的办法，来保证最大限度地满足整个社会正常增长的物质和文化的需要”。这是社会主义社会的基本经济规律。社

社会主义会计的任务，当然也不能不由这个基本经济规律所决定。根据会计的对象和内容，社会主义会计的基本任务，应该是：正确及时地反映和监督经济活动，提高资金使用效果，保护国家财产，维护财经纪律，促进增产节约增收节支，为发展社会主义事业服务。联系国营林场的实际，其具体任务，可以概括为下列五个方面：

第一、正确及时地反映经济活动过程中的资金增减变化及其周转运动情况。这是实现会计基本任务的基础。为此，会计必须运用法律上具有证明效力的会计凭证，真实地反映经济业务的发生情况。根据国家规定的会计制度，通过记账、算账和报账，把资金增减变化及其周转运动情况，连续地有系统地加以记录、计算和汇总，以全面地反映一定时期内的资金运动情况，以及活劳动和物化劳动的消耗情况和所取得的经济效果。

第二、严密地控制和监督资金的有计划地合理使用，保证生产建设对资金的正常需要，这是会计工作的一项重要任务。“发展经济，保障供给”是财经工作的总方针，有计划按比例发展国民经济，是社会主义制度优越性的体现。林场是组成国民经济的一个细胞，它的生产财务计划是整个国民经济计划的有机组成部分。因此，会计部门就必须认真编制严密的财务计划，通过综合平衡，合理地安排资金的使用。在执行过程中，对资金的分布使用，增减变化，由于会计能及时进行反映，会计部门也就有可能对资金的使用进行严密的控制，使资金按计划安排的要求合理使用，以保证林场的生产建设资金的正常需要。

第三、认真负责地保护国家财产。社会主义国家财产，是进行社会主义经济建设的物质基础，保护好国家财产，是会计工作的神圣职责。会计通过连续、系统、全面地对各项财产物资进行计算、登记，就有可能对林场所有财产、物资的增减变动和存余

情况，进行正确及时的反映；通过对它们的实有数额进行定期清查盘点、核对，就能有效地与贪污、浪费等损害国家利益和集体利益的行为开展斗争；从而使各项财产物资，直至货币资金和各类结算资金，都能得到会计的监督和保护的。

第四、严格地执行党和国家所规定的各项财政经济政策、法令及有关的财务制度，维护财政纪律。作为社会主义会计，这是一项极其严肃重要又是十分复杂的任务。党和国家所规定的财经政策法规制度，涉及到路线方针的贯彻，体现国家、集体、个人三者之间的经济利益关系。所以严格地按规定办事，是维护党的统一领导，正确处理各方面的经济利益关系的重要保证。但是各单位的具体情况不同，对许多具体问题必须从实际出发，进行具体分析正确处理。这就反映了任务的复杂性。会计是把守资金的关口，通过凭证的审核，帐目的结算和报表资料的分析，就可以了解各项经济业务是否正确地贯彻执行了党和国家有关的规定。如税金利润解交，奖金的提取和发放，费用开支标准和成本开支范围，债权债务的清理结算，以及各种资金是否按渠道专款专用等等，对于那些不符合政策、法令、制度规定的经济业务，应当坚决卡住，以严肃履行会计监督的职权。

第五、充分运用会计数据资料，对财务成本计划的执行情况，对于投资的经济效果，要进行深入细致的分析比较和考核。让会计数据说话，及时深刻地反映经营管理中存在的问题，揭矛盾、找差距、挖潜力、提措施，促进增产节约，增收节支。由于林业生产具有长期性和连续性的特点，林场的会计数据资料，也必须具有连续性长期性的特点。为有效的运用会计数据资料，不仅需要本期的核算资料，上期、上年的数据资料，而且还需要有历史的会计数据和其他经济资料。如果林场光是从本期和上期、本期和计划的数据进行对比分析，就很难对投资的经济

效果作出比较正确的分析，而且对规划预测以后年度的经济活动也缺乏充分的依据。为此，林场会计应当认真的搜集整理和积累历史的会计数据资料和其他经济资料。

会计方法是实现会计基本任务的一种手段。上述五方面的基本任务，归结起来是：反映经济情况，监督经济活动，促进经济发展，核算经济效果，要实现会计的基本任务，除了反映会计主要特征的以表现价值的货币，作为统一的计量单位来进行计算以外，其基本方法主要包括下列几个内容：（1）用法律上具有证明效力的会计凭证，真实地反映经济业务发生情况；（2）把会计对象的具体内容进行科学的归类，建立会计指标体系；（3）根据资金平衡原理，用复式记帐法，对经济业务进行登记汇总；（4）通过财产清查盘点，核实资金的数额和生产成果，保护国家财产；（5）确定成本计算方法，并作为会计的中心环节，考核生产经营的经济效果；（6）运用资金平衡表和其他各种会计报表，正确提供各类会计资料。

对于上述基本方法的主要内容，将在以后章节中进行具体介绍说明。

#### 第四节 会计工作的组织

合理地组织林场会计工作，是保证完成会计任务，发挥其应有作用的重要条件。组织好会计工作，就要建立和健全会计机构，配备必要的会计人员，并制定和执行合理的会计制度。

国营林场由于规模大小不同，业务繁简不同，管理体制和交通条件等不同，会计工作的组织形式也各有不同。规模较大的林场，其管理体制一般实行总场、分场（林区、车间），生产队（班组），三级管理三级核算，统负盈亏的办法。总场成为行

政管理机构,分场(或林区、车间)作为内部单独核算单位的情况下,很多林场总场场部的会计部门,主要是负责办理对上级的交拨款业务,对外结算业务和汇总、综合、平衡资金,以及组织领导所属单位的会计业务工作。分场一级会计工作在总场统一领导下,负责进行具体的会计核算业务。分场所属的林区或生产队组,采取报帐形式,只负责生产核算,并不进行全面的会计核算。一般中等规模的林场,很多实行场与林区或总场与分场两级管理,两级核算,统负盈亏的管理体制。他们根据基层生产单位的业务繁简,距离远近和会计人员的数量及水平等条件,有采取向场部报帐,有采取分场或林区单独设帐,进行全面会计核算的;也有一个林场对基层生产单位同时采取两种形式的。规模较小又比较集中的林场,虽也实行着场与林区(或队组)两级管理的体制,但会计工作多数采取场部集中核算的形式。

根据多数国营林场幅员广阔,地区分散,交通不便的特点,为了使各基层生产单位或部门,能够及时地了解资金的分布使用情况,管好用好资金,更加直接有效地指导生产,并有利于建立和健全经济责任制,规模较小或居住比较集中的林场,一般以采取场部集中核算形式比较适宜。这就是林场的一切经济业务的凭证整理,明细分类核算和总分类核算,都集中在场部会计部门进行;各林区、队、车间和场部,只负责填制原始凭证和原始记录,为会计部门的核算提供原始资料。对于大中型林场,一般以采取集中核算与分散核算相结合的形式为好。这就是根据各场的管理体制和具体条件,对于规模较大,业务较繁,距离较远,内部实行单独核算的分场或林区、车间,可以单独设置会计机构;对其所属的林区、队组实行集中核算,对总场或场部采取填制会计报表的形式进行报账。对于规模不大或业务并不繁复,离场不远或交通比较方便的基层生产单位和部门,可以不单独设置会计



机构，而负责进行某些经济业务的凭证整理和明细分类核算工作；其总分类核算，仍由林场会计部门集中进行。采用这种形式，使会计核算资料能集中在会计部门，便于掌握基层的费用开支等具体情况，并能减少工作层次，精简会计人员，有利于加强会计工作领导，提高核算工作的效率。

由于各单位的具体条件不同，对于会计核算工作的组织形式，必须从实际出发，根据统一领导，分级管理的原则，在一个场内就可以采取几种形式，不要强求一致。

会计部门是在林场党委和行政领导下负责会计工作的一个职能机构，而会计工作是一个政策性强涉及面广的工作。它不仅同林场从事供、产、销的各职能科室、仓库和各级基层生产组织经常发生联系，而且还直接和广大职工发生直接经济关系。因此会计部门就必须加强同各职能部门和各级生产组织的协作，宣传发动和依靠广大职工群众，认真地执行会计制度，履行会计手续，正确及时地填制原始凭证、原始记录，做好各项基础工作，为管理提供真实可靠的原始资料。为了使人们在组织会计核算工作时有所规可循，有章可守，并保证会计工作的统一集中领导，林场会计部门，必须根据国家和上级规定的制度，结合本场实际情况，制定适合于自身特点的会计制度和具体实施办法，这也是林场组织会计工作的一项重要内容。

会计制度是以党和国家有关的方针政策为准则，根据会计所反映和监督的内容，担负的任务和使用方法，以及党和国家对会计工作的基本要求制订的。在社会主义经济制度下，有计划地领导和管理国民经济的要求，决定了会计制度的制定必须保证统一集中的领导。全国性的会计制度，必须由国家统一制定，会计核算的指标必须在全国范围内统一起来。财政部是负责全国会计制度工作的主管机关，担负着全国性会计制度的统一制定工作。为