

国营农场会计核算

(下 册)

湖北财经学院会计系农业会计教研室编

一九八二年元月 武昌

目 录(下册)

第六章 生产成本核算(上)	(119)
第一节 生产成本核算的意义和任务	(119)
第二节 国营农场的生产和生产费用	(121)
第三节 正确核算产品成本的基本要求	(126)
第四节 辅助生产成本核算	(135)
第五节 机械作业成本核算	(149)
第六节 共同生产费和企业管理费的核算	(157)
第七章 生产成本核算(下)	(164)
第一节 农业生产成本核算	(164)
第二节 林业生产成本核算	(183)
第三节 畜牧业生产成本核算	(189)
第四节 工副业生产成本核算	(208)
第五节 渔业生产成本核算	(236)
第八章 产成品、销售和利润的核算	(239)
第一节 产成品的核算	(239)
第二节 销售的核算	(243)
第三节 利润的核算	(249)
第九章 国家基金、银行借款、专用基金和专用 拨款的核算	(255)
第一节 国家基金的核算	(255)

第二节	银行借款的核算	(260)
第三节	专用基金的核算	(262)
第四节	专用拨款的核算	(274)
第十章	会计报表	(278)
第一节	会计报表的作用、要求和种类	(278)
第二节	资金报表	(280)
第三节	成本报表 —————	(299)
第四节	利润报表	(312)
第十一章	基本建设的核算	(317)
第一节	基本建设核算的方式和帐户设置	(318)
第二节	基本建设资金来源的核算	(319)
第三节	基本建设支出的核算	(324)
第四节	基本建设成本核算	(339)
第十二章	分散核算方式下会计核算的特点	(345)
第一节	分散核算方式下会计核算的组织	(345)
第二节	生产队主要经济业务的核算	(348)
第三节	会计报表及其汇总	(357)

第六章 生产成本核算（上）

第一节 生产成本核算的意义和任务

“生产行为本身就它的一切要素来说也是消费行为。”①国营农场的生产过程，既是产品的生产过程，又是生产消费过程，也就是活劳动和物化劳动的消耗过程。国营农场为生产产品所耗费的种籽、种苗、肥料、农药、饲料、燃料、其他原材料和动力费、农机具等固定资产的折旧费、生产工人工资和福利费，以及各部门共同性的费用和全场、各单位的经营管理费等，统称为企业生产费用，将企业生产费用按一定种类和一定数量的产品进行归集，就构成产品成本。

在社会主义社会还存在商品生产、价值规律还起作用的条件下，作为全民所有制企业的国营农场，必须实行经济核算制，必须加强成本管理。即制定各项消耗定额，编制成本计划，搞好成本核算，分析成本升降的原因，加强成本预测和控制等。在这一系列成本管理工作，成本核算是中心环节。通过成本核算，可以及时反映和监督各项消耗定额和成本计划的执行情况，为成本预测、控制和分析提供资料。

产品成本是反映农场生产经营活动情况的一个综合指

① 马克思：《政治经济学批判》，人民出版社1976年版，第200页。

标。农、林、牧、工副、渔各业产品产量的增减，产品质量的优劣，生产设备利用的好坏，劳动生产率的高低，材料、动力消耗的多少，以及生产中其他费用的节约和浪费，都会从产品成本这一指标集中表现出来。因此，正确核算产品成本，努力节约物化劳动和活劳动的消耗，不断降低产品成本，对于贯彻执行党的建设社会主义和勤俭建国的方针，保证我国国民经济的持续发展和实现四个现代化，都具有重要意义。

正确核算产品成本，是正确确定企业生产耗费的补偿和正确处理企业与国家之间的关系的必要条件。国营农场是实行经济核算制的国营企业，必须合理而节约地使用国家拨给的资金，保证资金的正常周转，以免妨碍生产。只有从销售产品所获得的收入中收回产品成本，即农场所垫支的那部分资金，才能补偿已消耗的生产资料，支付工资和其他费用，才能保证再生产的正常进行，才能正确地确定盈利额，顺利完成企业对国家应承担的经济责任。

正确核算产品成本，也是国家制定农、畜产品价格，正确核定国营农场流动资金的必要条件。价值是价格的基础，而个别企业的产品成本水平又是产品价值的基础。国家制定农、畜产品价格，必须以国营农场的农、畜产品成本水平作为重要的参考资料。要加强农场的资金管理，必须正确地核定农场的流动资金，而正确地核算产品成本，正确反映资金在生产过程中的消耗，就为正确核定农场各业流动资金定额创造了条件。

因此，无论对企业，对国家，都有必要加强成本管理，正确核算产品成本。

成本核算的主要任务如下：

(一) 正确、及时地反映生产费用的发生情况，使企业领导和群众对生产过程的各种耗费做到胸中有“数”，以便对成本进行预测和控制，考核增产节约的经济效果；

(二) 正确、及时地计算产品的总成本和单位成本，反映成本计划和成本降低任务的完成情况，以便及时采取措施，进一步挖掘潜力，降低产品成本。

第二节 国营农场的生产和生产费用

一、国营农场生产的分类

如前所述，国营农场必须实行一业为主，多种经营。各业生产情况不同，其成本核算内容也有所区别。因此，必须了解国营农场生产的分类。国营农场的生产一般可分为以下两大类：

(一) 基本生产 农场的基本生产部门也就是农场的主要生产部门。它从事主要商品产品的生产，决定着农场的生产方向，是农场生产经营中举足轻重的部门。国营农场必须正确、完整地贯彻执行“农、林、牧、副、渔同时并举”和“一业为主，多种经营，因地制宜，适当集中”的方针；同时，为了调整农场内部的经济结构，更好地按客观经济规律办事，必须使国营农场朝着农工商联合企业的方向发展。因此，国营农场的基本生产是由相互联系的农、林、牧、工、副、渔等业生产部门组成的。在这几个基本生产部门中，根据农场的具体条件，又各有所侧重。

(二) 辅助生产 辅助生产是为基本生产和管理部门提供劳务或产品的生产部门。如役畜工作、汽车运输、农机修

配、发电、供水、烘炉、木工等。这些生产部门，有的由场部或分场管理，有的由生产队经营。由于农场的汽车运输、农机修配、发电、供水等生产单位有时还兼为场外服务或定制产品，所以有些省、市、自治区农垦部门和国营农场将某些工业性的辅助生产单位列为工业生产单位，不作辅助生产处理。

至于以拖拉机和联合收割机从事田间农业作业的农机作业，本应属于基本生产部门，但由于农场的机务队一般实行单独经营，为各生产队服务；即令分散经营，也有必要单独考核农机作业的经济效果。所以视同辅助生产部门单独组织成本核算工作。

明确国营农场生产的分类，对确定成本核算的程序，（先计算辅助生产部门的劳务和产品成本，后计算基本生产部门的产品成本），明确辅助生产部门不分摊全场性的间接费用等问题，都有关系。

二、生产费用与产品成本的联系和区别

如前所述，国营农场为生产产品所耗费的各种原材料、人工和其他费用，称为企业生产费用，将企业生产费用按一定种类和一定数量的产品进行归集，就构成产品成本。因此，生产费用和产品成本是两个既有联系、又有区别的价值指标。为了正确地核算生产费用，计算产品成本，必须明确二者之间的相互关系。

生产费用与产品成本的联系是非常密切的，因为产品成本是一定数量的生产费用在不同种类和数量的产品上的反映，一定期间内支付的生产费用总额是计算当期已完生产过程产品生产成本的基础。从本期生产费用总额中加上期初未

完生产过程的生产费用（即期初在产品成本），减去期末未完生产过程的生产费用（即期末在产品成本），即本期已完成生产过程各该种产品应负担的生产费用，也就是各该种产品的生产成本。

但是，生产费用与产品成本又是有区别的。首先，生产费用一般是按期间汇集的资金耗费，反映企业在一定期间（月份、季度或年度）由于生产而发生的一切支出，产品成本则是以产品为对象汇集的资金耗费，它同生产费用发生的期间并不一定都有直接的联系；其次，生产费用是从费用开支的角度来考察的，它并不同一定种类和数量的产品相联系，而产品成本则必须将生产费用同一定种类和数量的产品联系起来进行计算；最后，诚如前面所指出的：一定期间的生产费用并不一定与同一期间产品生产成本的总和相等，因为生产费用是以本期实际发生的支出为标准，而产品的生产成本则以费用应否计入本期产品成本为标准，也就是在计算产品的生产成本时，一般要考虑期初、期末在产品的问题。

三、生产费用的分类

为了正确核算生产费用，挖掘节约费用降低成本的潜力，必须对生产费用进行正确的分类。

为了从不同角度了解生产费用的内容，可以从以下五个方面对生产费用进行分类：

（一）生产费用按照其经济性质的分类

生产费用按照其经济性质分类，就是把性质相同的费用归纳在一起，而不考虑它的具体用途、支出地点以及如何计入成本和应否计入成本。例如工资和福利费，无论在什么地点支付和为什么支付，都归纳为一个经济要素进行反映。因

此，按经济性质归类也就是按费用要素设置项目，如工资和福利费、种子、肥料、农药、饲料等。

这样的分类，有利于按费用要素编制生产费用计划和生产费用报表，掌握按费用要素进行考核的各项开支，并为分项核定流动资金提供参考资料。由于这样的分类把农场各业费用按要素反映，各项物化劳动和活劳动耗费分列于几个项目，就可以从总产值中扣除已消耗的物化劳动，求得净产值，并可为国家计算国民收入提供资料。

（二）生产费用按照其经济用途的分类

生产费用按照其经济性质分类，只能说明农场生产活动的全部耗费，不能说明支出这些费用的用途，所以还要按经济用途来分类。由于农场实行一业为主，多种经营，所以其生产费用按经济用途分类，首先要分为农、林、牧、工副、渔各业生产费用；然后在各业生产费用中，再按其具体用途细分为若干明细的费用项目。如农业生产费用要再分为种子及种苗、肥料、农药、人力作业费、机械作业费、畜力作业费……等。各业生产费用中按经济用途划分的这些费用项目，也称为成本项目。

国营农场各业生产费用划分为哪些成本项目，原则上由国家统一规定，但考虑各地农场的具体条件和经营管理的具体要求，也可以对个别项目进行增删，但必须有利于从经济用途方面来分析各业产品生产成本的构成，并有利于上级主管部门对成本报表中有关指标的逐级汇总。

（三）生产费用按照其计入产品成本的方法分类

生产费用按照其计入产品成本的方法，可以分为直接费用和间接费用两类。直接费用是指那些能直接辨明属于哪种产品，并能直接计入该种产品成本的费用，例如农业生产费

用中的种子和种苗费就属于农产品成本中的直接费用。间接费用则是指与生产各种产品都有关系，不能直接计入，而要经过一定分配方法才能计入产品成本的费用。如粮食或饲料仓库等固定资产的折旧费以及场部和分场管理人员的工资和福利费便属于间接费用，前者列入农业生产部门的共同生产费，而后者则列入企业管理费。

正确区分直接费用和间接费用，对正确核算产品成本有重要意义。产品成本中的直接费用所占比例愈大，产品成本的准确性就愈高。因此，在进行成本核算时，凡能直接计入某种产品成本的费用，就应直接计入某种产品成本，只有那些确实无法划分清楚，必须经过一定分配方法摊入各种产品成本的费用，才列为间接费用，以免影响产品成本的正确性。

（四）生产费用按照其成本项目组成内容的分类

如前所述，生产费用按照其经济用途，划分为各业的成本项目，这些成本项目包括要素的多少并不完全相同，归纳起来，有些项目属于要素费用，有些项目则属于综合费用。要素费用是指不能再详细划分的单一费用项目，如农业生产费用中的种子及种苗、肥料、农药等项目便属于要素费用；综合费用是由几项要素费用综合而成的费用，如机械作业费、畜力作业费、企业管理费等项目便属于综合费用。

明确成本项目组成内容分为要素费用和综合费用，便于分析成本项目的构成和增减变动的原因，进一步挖掘降低费用的潜力。同时，也有利于加强农场内部的经济核算制。

（五）按照生产费用与产品产量或播种面积的关系分类

按照生产费用与产品产量或播种面积的关系，可以将生产费用分为相对变动费用和相对固定费用两类。相对变动费

用是指与产品产量或播种面积的增减有直接联系的费用，如农业生产费用中的种子费，畜牧业生产费用中的饲料费，以及工副业生产费用中直接用于某种产品的原材料费等，就属于相对变动费用，因为产品产量增加，或播种面积（畜禽头、只数）扩大，这些费用相对地要增加一些。与此相反，相对固定费用则与产品产量或播种面积的增减没有直接联系，如管理人员的工资和福利费、办公费、差旅费等，便属于相对固定费用，因为产品产量增加，或播种面积（畜禽头、只数）扩大，这些费用并不随之增加。

这样的分类，对分析产品成本计划的完成情况，挖掘降低成本的潜力，均有一定的意义。对于相对变动费用，主要应从降低消耗定额着手，来挖掘潜力，降低成本；至于相对固定费用，则应从增加产量、节约开支方面来寻找降低成本的途径。在现代管理会计中，将成本指标区分为变动成本与固定成本，同这一分类有其相似之处。

第三节 正确核算产品成本的基本要求

经济工作要愈作愈细致，要尽可能接近实际或者符合实际。国营农场要认真贯彻执行经济核算制，就必须正确地核算产品成本，使计算出来的成本和利润指标，能反映国营农场资金耗费和经营成果的实际情况。因此，对国营农场的成本核算，必须提出下列几点基本要求：

一、确定农场成本核算的体制

成本核算的体制，原则上应同农场的管理和核算体制相

适应。就一般情况来说，确定成本核算体制的基本原则是：要使成本核算工作尽可能放在基层，以有利于加强成本管理；确定成本核算体制时，既要有利于日常的成本分析，又要有利于定期计算出比较接近实际的产品成本；必须在搞好定额管理，加强农场内部经济核算和群众性班组核算的基础上搞好成本核算工作。

目前国营农场有的实行分散核算，有的实行集中核算。在实行集中核算体制的农场，成本核算工作集中在场部进行，基层生产单位采用报帐制，按月将本单位的生产费用和产品成本计算的凭证和有关资料上报场部，本单位只核算各项消耗定额，组织班组核算；在实行分散核算体制的农场，成本核算主要在基层生产单位（或三级管理体制下的分场）进行，场部只定期汇总各基层生产单位（或分场）上报的费用和成本报表，定期计算出全场各业生产产品的成本。本章主要内容是按集中核算方式介绍的。

二、确定成本核算对象和期间

成本核算对象是为计算产品成本而归集生产费用的对象，也就是核算哪些产品的成本。国营农场实行农、林、牧、工副、渔几业并举，一业为主，多种经营，因地制宜，适当集中的方针，生产项目繁多，必然有主有次，如不分主次，样样要求算细，势必增加核算工作量，而算出来的成本指标不一定项项都有用。因此，农场成本核算对象的确定，要突出重点，各业主要产品可以单独核算成本，次要产品则可以合并为一个对象核算成本。由于我国幅员辽阔，各地农场的自然条件和经营主业的具体情况千差万别，农场各业成本核算对象，孰主孰次，一般应由省、市、自治区农垦部门

作出统一规定，各场视具体条件有所增删，既保证在一定范围内逐级汇总必要的成本指标，又尽可能简化农场的成本核算工作。

成本核算期间就是相距多长时间计算一次成本。由于国营农场实行多种经营，各业生产周期和产品产出时间很不一致。有些生产业务经常有产品产出，如橡胶、牛奶、家禽以及工副业生产，一般可以按月计算成本。一年只有一次或几次产品产出的农、林（果、桑、茶）业以及养猪、养牛、养羊等畜牧业，由于生产周期较长，带有很大的季节性，各业共同性的费用发生很不均衡，如产品产出后即计算产品的实际成本，势必使这样的成本指标带有一定程度的假定性。因此，以这些业务为主要经营项目的基层生产单位，最好在平时加强生产资料消耗和劳动消耗的定额管理，按月核算本队的生产费用，定期（如一年分两次，六月底和十二月底）计算出本队生产产品的部分成本，即本队产品的生产成本，必要时，也可以按计划定额分摊间接费用，计算出本队产品的完全成本，按月向场部（或分场）上报生产费用报表，定期向场部上报本队产品的成本报表。年终，由场部统一分摊实际发生的间接费用，将年中按计划单价计入成本的某些生产费用项目——调整为实际数，汇总计算出全场各业主要产品的总成本和单位成本。这样将农场的农、林、牧业的成本核算工作分两步走，既可以加强基层生产单位日常的成本管理，收到成本核算工作的实效，又可以于年终一次计算出农、林、牧业主要产品的实际成本，以保证产品成本指标的真实性。

由于基本生产部门中的农、林、牧业只能在年终一次计算成本，为之服务的机械作业和辅助生产部门也应与之相适

应，平时加强定额管理和班组（单车）核算，年终一次计算实际成本。

三、确定成本核算的计价原则

为了保证产品成本指标的真实性，为生产产品所开支的各项费用，原则上均应按实际成本计价。但为了简化核算，并能及时计算和分析产品成本（或产品的部分成本），有些费用项目，也可以于平时按计划成本或固定价格计价，定期（如年终）调整为实际成本。现分述各项费用计入产品成本的计价原则如下：

（一）材料费 农场各业生产所用材料有外购和自产留用两项来源，其计价原则也不一样。

外购材料原则上按实际价格计价。有些外购材料的品名和规格相当复杂，如修理用材料和零件等，为了简化这些材料的日常核算，平时可以按计划价格核算，其实际价格和计划价格之间的差额，可以定期按耗料金额的比例，调整机械作业、汽车运输等部门耗用这类材料的成本。

自产留用材料如种子、饲料、工副业用原材料等均按入库价格计价，即按场部统一规定的平均收购价格计价。

（二）工资 如年度内各月份工资实际发生额比较均衡，则工资按实际工资率每月分配计入各业产品成本；一般农场各月份工资实际发生额并不均衡，有的农场还实行平时预发工资，年终结合计划任务完成情况结算和补发工资的办法，所以只能按计划工资率按月分配工资。年终实际工资与计划工资的差异，由场部统一调整各业产品成本中的工资和福利费；如差额不大，也可以一次转入共同生产费中的“费用分配差额”项目，以简化年终调整手续。

（三）辅助生产部门（如修配厂、汽车队、发电所等）和机械作业（机务队）提供的劳务或产品，按月按场部规定的固定价格（或计划成本）结算。年终，固定价格（或计划成本）与实际成本的差额，由场部统一调整各业产品成本中应负担的辅助生产和机械作业费；如差额不大，也可以一次转入共同生产费中的“费用分配差额”项目，以简化年终调整手续。

（四）间接费用（共同生产费和企业管理费） 平时按年度计划费用和一定标准分配计入各业成本核算对象。年终计划费用与实际费用的差额，统一由场部调整。

四、严格遵守成本开支范围的有关规定，划清费用界限

成本开支范围的有关规定，是国家根据成本的客观经济内容和党的有关方针、政策以及企业实行经济核算制和加强管理的需要，对应计入成本和不应计入成本的各项费用，作出的统一规定。这是在社会主义经济中自觉运用成本这一经济范畴的具体表现。

国营农场的经济活动是相当复杂的，除经营各业生产业务外，还经营其他经济业务，如基本建设，专用基金工程等。同时，农场地处农村，一些带有社会性、政策性的事务，也要由农场管理。这就决定了农场日常发生的资金耗费是形形色色的，这些资金的性质和用途不同，资金来源各异，必须按照国家的统一规定，通过不同的渠道，分别得到合理的补偿，而不能笼统地把一切耗费都挤入产品成本。如果将不属于成本开支范围内的开支挤入产品成本，或者把应计入产品成本的开支列入其他开支，则将混淆盈利的界限，歪曲农场一定期间的务财成果。另一方面，歪曲成本指标的

真实内容，使各个农场成本指标的口径不一致，势必削弱成本这个价值指标对农场生产经营工作质量的综合反映作用，无法在同一地区相同条件的农场之间进行分析对比，更不能以此作为制定产品价格的客观依据。因此，严格遵守国家规定的成本开支范围，是一项重要的财政纪律，也是正确核算产品成本的前提条件。在实际工作中，要特别注意划清以下几方面的界限：

（一）划清生产成本同基本建设支出的界限

基本建设支出是属于固定资产扩大再生产的开支，在现行经济体制下，其资金来源是国家预算按照基本建设计划下拨的基本建设拨款，它属于国家财政资金的再分配。如农场将基本建设支出挤入生产成本，用本期产品销售收入来补偿，便混淆了简单再生产与扩大再生产的界限，实际上意味着农场自行动用由国家财政集中分配的资金进行扩大再生产，从而削弱了国家的集中统一领导，影响整个国民经济有计划、按比例发展，财务会计人员应坚决制止和纠正这种现象，严格分清两者的界限。

（二）划清生产成本同专用基金和专用拨款支出的界限

国营农场的专用基金如更新改造基金、职工福利基金等，专用拨款如小型农田水利支出等，都各有其专门的基金渠道，各有其专门的用途，应实行专款专用，不得互相挪用，更不得挤入生产成本。否则，就会人为地夸大成本，缩小利润。反之，如将应计入生产成本的费用挤入这些专用基金和专用拨款支出，则将人为地缩小成本，夸大利润。

（三）划清生产成本同营业外支出的界限

营业外支出必须严格按照国家规定的项目执行，农场不得擅自增设项目，扩大范围。营业外支出虽然也由农场的产

品销售收入补偿，但由于这些开支并非产品生产上的耗费，同农场生产经营工作的质量和效果并无直接联系，所以不应计入产品成本，以免影响成本指标应起的综合反映企业经营工作质量的作用。反之，如将应属于生产成本的开支挤入营业外支出，则人为地缩小了产品的生产成本，并违背了财政纪律。

在成本范围内的开支，凡国家规定了开支标准的，农场必须严格地贯彻执行。例如，工资的发放，固定资产与低值易耗品的划分标准，各项专用基金的提取比例，有关社会集团购买力物资的规定，以及办公费、差旅费、会议费等项开支的规定，都不得违反或超过当地行政机关规定的开支标准。否则同样属于违反财政纪律的行为，必须坚决制止和纠正。

对于应计入生产成本的开支，还要分清应由本期成本负担和不应由本期成本负担的界限。凡应由本期成本负担的开支，无论已否支付，都应全部计入本期成本，不能有所疏漏；反之，不应由本期成本负担的费用，也不能任意摊入本期成本。

五、合理制定生产资料消耗和劳动消耗定额，建立和健全成本核算的凭证手续

定额是成本管理的依据，是推动农场广泛开展增产节约运动的重要工具。农场的种子、肥料、农药、饲料、燃料、修理用材料、工副业用原材料、工时或工分以及其他费用开支等，均应制定合理的定额，定额不全不准，不仅不能及时考核生产资料消耗和劳动消耗的高低，并且在分配某些费用方面影响成本核算的正确性。农场必须采取领导、专业人员和工人群众相结合的方式，发动群众认真讨论，保证所确定