



营林会计概论

柏连玉 郑德胜 编著

东北林业大学出版社

营 林 会 计 概 论

柏连玉 郑德胜 编著

东北林业大学出版社

营林会计概论

主编 柏连玉 郑德胜 王德胜

营林会计概论

柏连玉 郑德胜 编著

东北林业大学出版社出版

(哈尔滨市和兴路8号)

哈尔滨船舶工程学院印刷厂印刷

开本 787×1092毫米 1/32 印张6.5 字数 140千字

1991年7月第1版 1991年7月第1次印刷

印数 1—2 000册

ISBN 7—81008—208—6/F·26

定价：3.60元

序 言

林业是我国国民经济的重要组成部分，森林资源是林业的命脉，是林业企业生存和发展的基础。建国以来，为了发展林业事业，党和国家提出了“青山常在，永续利用”、

“以营林为基础”等森林经营方针，对保护森林资源，加强营林生产起到很大推动作用。在林业会计核算方面，经过40年来的发展与变革，从无到有形成了比较系统和完整的林业会计核算体系，为健全林业财务会计工作，加强企业管理，提高经济效益，奠定良好基础。

但是，长期以来，在林业会计核算上，木材生产按工业核算，营林按预算管理，会计核算不能全面反映森林再生产过程。营林事业费逐年核销，投放于营林资金没有记录，也无考核；森林资源的耗费不计入木材成本，木材成本缺少一个重要组成部分，致使木材生产成本不实；以成本为定价基础的木材价格远远背离价值，造成木材价格长期偏低，使会计核算不能发挥其综合反映和监督的职能作用。目前，林业领导机关、林业财务会计方面专家学者以及广大林业财会工作者，正以此作为一项重要课题进行研究与探索，以便制定一套符合林业实际的会计制度和核算办法，从而解决上述存在的问题。

本书编者根据工作中实际体会，以马克思主义思想为指导，坚持理论联系实际原则，回顾营林会计发展整个过程，从我国林业实际情况出发，编写了《营林会计概论》，对营

林会计核算对象、特点和方法以及如何建立新的营林会计核算体系，作了认真分析研究和阐述，企图通过加强营林会计核算，解决目前林业会计核算中的问题，从而更好地贯彻以营林为基础的经营方针，这种精神是值得提倡的。

营林会计是林业会计的重要组成部分，当前突出研究营林会计，单独编写营林会计的专著还是比较少的。本书共分十四章，对营林会计特点、核算方法和会计实务作了系统的阐述。包括营林资金、营林工资、营林材料、营林固定资产、营林经营承包、营林生产作业成本、营林管护费用等的核算和营林会计的核算组织及其往来结算，以及营林会计报表等，并根据最近国务院批准在东北、内蒙古国有林区建立林价制度的要求，编写了实施林价制度的会计核算。全书内容比较全面，通俗实用，可供林业企事业财会人员工作、学习时参考，也可作为林业大、中专学校教学的参考用书或培训班教材。尽管如此，本书作为对林业营林会计的一个探索，无论在体系的系统性方面、理论的准确性方面或者在对实际问题的概括性方面，都有待于进一步探讨与完善。笔者深信，随着它的使用和流传，本书的编者一定会对某些缺点和不足之处，逐步加以改善。

琚

1991年4月20日

前 言

营林会计是林业会计的重要组成部分。近几年来,营林会计核算从只算收支大帐到分生产作业项目核算营林生产作业成本和营林费用支出,将采种育苗和育苗生产成本核算从营林支出核算中分离出来,建立“营林生产”会计帐户,单独核算,计算分树种和施业别的生产成本。同时对种苗生产实行企业化经营,进行经营成果核算。虽然几经改革,但仍只是属于个别核算方法的调整,还没有涉及到营林会计核算体系的根本变革。本书以探讨营林会计核算的对象、特点和方法,建立新的营林会计核算体系为宗旨,突出营林会计的特点,并结合实践,对营林核算方法和会计实务作了系统的阐述。全书共分十四章,主要内容有:营林会计核算的对象、特点和任务;营林资金核算;营林工资核算;营林材料核算;营林固定资产核算;营林经营承包核算;营林生产作业成本核算;营林管护费用核算;营林会计核算组织及其往来结算;实施林价制度的会计核算和营林会计报表等。

本书的主要使用对象为林业企事业单位的林业财会工作者,同时也可作为林业大中专学校教学的参考用书。

本书在写作过程中参考了林业会计著作中有关营林会计核算部分。全国著名林业财会专家王诤高级会计师审查了全部书稿,提出修改意见并为本书写了序言,在此一并表示谢意。

由于作者学识水平有限,时间仓促,错误之处在所难免,欢迎读者批评指正。

作 者

1991年4月20日

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 育林基金的沿革	(3)
第二节 林价理论的研究和林价制度的初步实施	(7)
第三节 营林会计概况	(12)
第四节 建立新的营林会计核算体系	(16)
第二章 营林会计核算的对象、特点和任务	(20)
第一节 营林会计核算的对象和特点	(20)
第二节 营林会计核算的任务	(26)
第三章 营林生产经济业务的分类和帐户设置	(30)
第一节 营林生产经济业务的分类	(30)
第二节 帐户设置	(31)
第四章 营林资金核算	(32)
第一节 现行营林资金核算办法	(32)
第二节 建立林业基金制度及其核算	(34)
第三节 营林基金核算的发展	(37)
第四节 营林基金计划的编制	(37)
第五章 营林工资核算	(40)
第一节 营林工资的组成和特点	(41)
第二节 营林工资核算的原始凭证及其传递	(44)
第三节 营林工资核算和分配	(46)
第六章 营林材料核算	(48)

第一节	营林材料的特点	(48)
第二节	营林材料的分类和计价	(49)
第三节	营林材料的核算	(51)
第七章	营林固定资产核算	(55)
第一节	营林固定资金的来源	(55)
第二节	营林固定资产的分类和日常核算	(57)
第三节	营林固定资产折旧和修理核算	(59)
第八章	营林经营承包核算	(60)
第一节	育苗生产经营承包核算	(61)
第二节	人工更新造林承包核算	(64)
第三节	工程造林经营承包核算	(66)
第四节	劳动储备林承包核算	(69)
第五节	森林抚育承包核算	(70)
第六节	护林防火承包核算	(72)
第九章	营林生产作业成本核算	(73)
第一节	营林生产作业成本核算的内容和特点	(73)
第二节	林木种子核算	(78)
第三节	苗木核算	(88)
第四节	立木生产作业成本核算	(110)
第五节	营林抚育间伐木材生产成本核算	(121)
第十章	营林管护费用的核算	(124)
第十一章	林木资产核算	(128)
第一节	林木资产核算的对象、特点及核算期	(129)
第二节	林木资产核算的帐户设置	(131)
第十二章	营林会计的核算组织及其往来结算	(135)
第一节	营林会计的核算组织	(135)
第二节	营林会计核算往来结算的会计处理	(140)

第十三章 实施林价制度的会计核算.....(146)

第一节 初步实施林价制度的会计核算.....(146)

第二节 林价到位时的会计核算.....(153)

第十四章 营林会计报表.....(160)

第一节 编制营林会计报表的意义和要求.....(160)

第二节 现行营林会计报表的种类.....(161)

第三节 现行营林会计报表的编制方法.....(162)

(00)	.....	营林会计报表	第八章
(01)	.....	营林会计报表	第九章
(02)	.....	营林会计报表	第十章
(03)	.....	营林会计报表	第十一章
(04)	.....	营林会计报表	第十二章
(05)	.....	营林会计报表	第十三章
(06)	.....	营林会计报表	第十四章
(07)	.....	营林会计报表	第十五章
(08)	.....	营林会计报表	第十六章
(09)	.....	营林会计报表	第十七章
(10)	.....	营林会计报表	第十八章
(11)	.....	营林会计报表	第十九章
(12)	.....	营林会计报表	第二十章
(13)	.....	营林会计报表	第二十一章
(14)	.....	营林会计报表	第二十二章
(15)	.....	营林会计报表	第二十三章
(16)	.....	营林会计报表	第二十四章
(17)	.....	营林会计报表	第二十五章
(18)	.....	营林会计报表	第二十六章
(19)	.....	营林会计报表	第二十七章
(20)	.....	营林会计报表	第二十八章
(21)	.....	营林会计报表	第二十九章
(22)	.....	营林会计报表	第三十章
(23)	.....	营林会计报表	第三十一章
(24)	.....	营林会计报表	第三十二章
(25)	.....	营林会计报表	第三十三章
(26)	.....	营林会计报表	第三十四章
(27)	.....	营林会计报表	第三十五章
(28)	.....	营林会计报表	第三十六章
(29)	.....	营林会计报表	第三十七章
(30)	.....	营林会计报表	第三十八章
(31)	.....	营林会计报表	第三十九章
(32)	.....	营林会计报表	第四十章
(33)	.....	营林会计报表	第四十一章
(34)	.....	营林会计报表	第四十二章
(35)	.....	营林会计报表	第四十三章
(36)	.....	营林会计报表	第四十四章
(37)	.....	营林会计报表	第四十五章
(38)	.....	营林会计报表	第四十六章
(39)	.....	营林会计报表	第四十七章
(40)	.....	营林会计报表	第四十八章
(41)	.....	营林会计报表	第四十九章
(42)	.....	营林会计报表	第五十章
(43)	.....	营林会计报表	第五十一章
(44)	.....	营林会计报表	第五十二章
(45)	.....	营林会计报表	第五十三章
(46)	.....	营林会计报表	第五十四章
(47)	.....	营林会计报表	第五十五章
(48)	.....	营林会计报表	第五十六章
(49)	.....	营林会计报表	第五十七章
(50)	.....	营林会计报表	第五十八章
(51)	.....	营林会计报表	第五十九章
(52)	.....	营林会计报表	第六十章
(53)	.....	营林会计报表	第六十一章
(54)	.....	营林会计报表	第六十二章
(55)	.....	营林会计报表	第六十三章
(56)	.....	营林会计报表	第六十四章
(57)	.....	营林会计报表	第六十五章
(58)	.....	营林会计报表	第六十六章
(59)	.....	营林会计报表	第六十七章
(60)	.....	营林会计报表	第六十八章
(61)	.....	营林会计报表	第六十九章
(62)	.....	营林会计报表	第七十章
(63)	.....	营林会计报表	第七十一章
(64)	.....	营林会计报表	第七十二章
(65)	.....	营林会计报表	第七十三章
(66)	.....	营林会计报表	第七十四章
(67)	.....	营林会计报表	第七十五章
(68)	.....	营林会计报表	第七十六章
(69)	.....	营林会计报表	第七十七章
(70)	.....	营林会计报表	第七十八章
(71)	.....	营林会计报表	第七十九章
(72)	.....	营林会计报表	第八十章
(73)	.....	营林会计报表	第八十一章
(74)	.....	营林会计报表	第八十二章
(75)	.....	营林会计报表	第八十三章
(76)	.....	营林会计报表	第八十四章
(77)	.....	营林会计报表	第八十五章
(78)	.....	营林会计报表	第八十六章
(79)	.....	营林会计报表	第八十七章
(80)	.....	营林会计报表	第八十八章
(81)	.....	营林会计报表	第八十九章
(82)	.....	营林会计报表	第九十章
(83)	.....	营林会计报表	第九十一章
(84)	.....	营林会计报表	第九十二章
(85)	.....	营林会计报表	第九十三章
(86)	.....	营林会计报表	第九十四章
(87)	.....	营林会计报表	第九十五章
(88)	.....	营林会计报表	第九十六章
(89)	.....	营林会计报表	第九十七章
(90)	.....	营林会计报表	第九十八章
(91)	.....	营林会计报表	第九十九章
(92)	.....	营林会计报表	第一百章
(93)	.....	营林会计报表	第一百零一章
(94)	.....	营林会计报表	第一百零二章
(95)	.....	营林会计报表	第一百零三章
(96)	.....	营林会计报表	第一百零四章
(97)	.....	营林会计报表	第一百零五章
(98)	.....	营林会计报表	第一百零六章
(99)	.....	营林会计报表	第一百零七章
(100)	.....	营林会计报表	第一百零八章

第一章 绪 论

所谓营林，是指在采伐迹地和宜林荒山荒地上进行更新造林，培育人工林，以及对现有天然林进行透光抚育等人工经营管护措施。营林生产一般包括采种、育苗、更新造林、幼林抚育、人工成林和天然幼林抚育、病虫害防治、护林防火、森林区划、资源清查等林木培育更新与经营管护等方面的内容。

随着国民经济的迅速发展，对木材的需求急剧增加，单纯依靠林木自然更新已远远不能满足木材采伐利用生产的需要，必须通过大规模人工更新及人工促进天然更新等生产活动，亦即营林生产，来加速森林后备资源的培育步伐。营林和采伐利用生产日益成为林业再生产活动相互依存不可分割的有机组成部分。采伐即以营林生产为依托，又为营林生产创造条件。营林是采伐的基础，营林生产的质量和更新速度，决定木材采伐利用生产发展的规模和速度。因此，营林成为制约林业生产发展的主导方面。

特别是我国当前森林资源迅速锐减，不仅影响木材生产任务的完成，而且导致生态环境日益恶化。发展营林生产，恢复森林资源，调整生态平衡，成为关系国计民生的一项重要任务。但在过去国民经济的门类、行业划分上，林业没有应有的位置，把更新造林等营林生产划入农业类的子项，把木材采运与加工生产划入工业类的子项，使得完整的林业再生产活动，无论是在经营管理上，还是在财务核算上，以及

在其它各方面，都形成了采育“两张皮”的体制，分别依附于其它行业。以致于国民经济计划中，林业的投资、经费、物资和技术装备等都得不到应有的合理的安排，迫切需要改变这种局面，把林业从农业和工业户头中划出来，成为国民经济的一个独立门类行业。

建国以来，党和国家对林业企业陆续提出了“青山常在，永续利用”、“全面经营，采育结合”、“以营林为基础”等森林经营方针，对加强营林生产起到了一定作用。但是由于缺少具体政策的保证，特别是在近年来，国家资金一直处于紧张状态，在计划和预算安排上缺乏足够的重视，急功近利，只顾眼前利益，“杀鸡取蛋”，使这些方针政策长期得不到落实。森工企业为了完成木材生产任务和上缴税利，只能将有限的投资用于木材生产，实行大木头挂帅，以利润为中心的经营思想。由于营林生产发展缓慢，森林资源越来越少，后续资源接不上，木材产量被迫日益递减。木材材质越来越差，收入日益减少，而企业的公检法、子弟校、离退休人员工资等营业外支出和各种社会负担却日益增加，使森工企业难以为计，陷入了资源危机、经济危困的双重恶性循环之中。

林业企业当前存在“两危”的严重局面，从根本上说，主要是“森林资源的危机”导致了企业“经济上的危困”，而企业经济上的危困，又加剧了森林资源的危机，形成严重的恶性循环。要彻底解决林业企业的“两危”，必须首先加快森林资源的培育，解决森林资源的危机。只有大力发展营林生产，才是解决“两危”的治本措施。也就是，只有“兴林”，才能“治危”。营林工作成为治危和林业发展的关键。

营林会计，作为营林经济管理领导中枢的组成部分，是对营林经济数量方面实行全面控制的管理活动。要根本改变营林的落后状态，必须重视研究和探讨营林会计核算的现状和问题，提出营林会计核算的方法，建立科学的符合营林生产特点的营林会计体系。

第一节 育林基金的沿革

育林基金是一项林业的专用基金。它是确保森林采伐迹地及时更新，有计划地培育林木，维持生态平衡和森林资源的永续利用，发展营林生产的专项资金，是我国现行营林财务核算制度建立的基础。我国现行营林资金的来源主要依靠木材销售或收购环节所征收的育林费。因此，研究和探讨育林基金制度建立和发展的变革，对于深入分析和掌握我国现行营林财务核算的现状及存在的问题，建立新的符合营林生产特点的营林财务核算体制及其具体的核算办法，具有十分重要的意义。

40多年来，我国育林基金制度的演变，大体可分为四个阶段：

一、国有林区育林基金制度的建立

这一阶段是从建国初期到1964年。这一时期，全国统一了育林基金管理办法。1952年以前东北、内蒙古采伐国有林规定，在销售环节按木材售价征收20%的育林费；华东规定征收10%，西南规定征收6%。1954年3月，林业部根据政务院财政经济委员会批准的育林基金收支管理原则，统一颁布了《育林基金管理办法》，其主要内容为：

(1) 采伐国有林征收的育林费，除以85%列入财务计划上缴国库外，其余15%留作育林基金，汇缴林业部。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5%征收育林费，由卖方负担，全部作为育林基金。

(2) 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，私有林的育林基金，以奖励、补贴、供给种苗等方式资助林农营造用材林等所需费用。

(3) 育林基金单独成立预算，专款专用，由林业部统一管理，不列入国家预算。

(4) 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。

(5) 育林基金收入不足，周转困难时，由银行发放短期贷款解决。

1960年起，林业部、财政部联合通知，对国有林区不提取和缴纳育林费，改为采伐企业所需迹地更新费，按固定金额列入木材成本，利润上缴财政。迹地更新费定额按当年需要一年一定，专款专用。

由于企业重采轻育，为了降低木材生产成本，增加木材销售利润，少提或不提迹地更新费，直接影响采伐迹地及时更新。同时，存在定额比率不一致，不便于成本的考核与对比等问题。从1962年起，国有林区停止实行迹地更新费计划成本的办法，恢复提取育林基金，提取标准由按售价改为按数量，每销售 1m^3 原木征收10元。育林基金使用范围也扩大了，从用于国有林新旧迹地，林间空地更新，扩大到用于地方营造林事业的支出。育林基金仍然由省、市、自治区汇集统一上缴林业部，实行分级管理。

二、国有林区育林基金制度的不断完善，集体林区育林基金制度的建立

这一阶段从1964年到1972年，其间主要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，1964年2月，财政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》，该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。缴纳标准为，木材每立方米5元，毛竹(楠竹)每百根5元。缴纳方式是，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或采伐时缴纳，并按月汇缴省、市、自治区林业厅。此项育林基金主要用于集体林采伐迹地的更新和竹林的垦复；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、竹材所得的山价中提取的育林基金。木材按每立方米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，此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、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。

三、育林基金由集中分级管理，完全下放给省、市、自治区管理

这一阶段从1972年到1986年。这一时期对育林基金征收标准及使用范围作了某些变动，并制定了暂行办法。1972年5月，农林部、财政部联合颁发了《育林基金管理办法》，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。1980年规定，从1981年起，东北、内蒙古国营森工企业育林基金提取标准，由销售每立方米原木10元，提高到15元，小规格材和薪材每立方米为5元。增加提取的育林基金全部用于森工企业的更新造林。

集体林育林基金提取标准从1982年起由每立方米木材提取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、木耳、香菇等）所消耗木、竹要按销售的产品数量折合木、竹提取和征收育林基金，具体征收范围，由各省、市、自治区财政厅、林业厅商定。

四、改革现行提取标准，进一步明确育林基金性质和使用范围

这一阶段从1987年至现在。国务院于1986年发出了《关于解决国有林区森林工业问题的会议纪要》，为了贯彻纪要精神，财政部、林业部制订了《关于国有林森林工业企业财务若干问题的通知》，从1987年起将育林基金提取办法改按

木材销售收入21%提取，约等于每立方米木材提取30元。经林业部、财政部批准，自1991年1月1日起，将提取标准改为26%。

40年来育林基金制度的演变，概括起来说，1972年以前，国有林区育林基金由林业部集中管理，集体林区育林基金由省、市、自治区管理，建立有一套比较严密的预算制度。1972年以后到现在，育林基金全部由省、市、自治区负责管理和统筹安排，一般实行省、地、县三级分成的办法，各级作为预算外管理。不论育林基金提取方式如何变化，都是依据销售木材的收入或数量按一定比例提取的，与实际消耗木材的培育费用不挂勾。虽然育林费提取标准不断提高，但其提取标准还是长期维持在极低的水平上，与恢复和更新森林资源所需资金相差甚远，缺口较大。况且育林费是根据木材销售数量和收入提取的，根本没有考虑木材在采伐、造材、运输和贮存过程中的损失，以及自然灾害和人为因素造成的损失。森工企业留用的育林基金根本满足不了恢复和更新森林资源的需要。因此，改革现行育林基金提存和使用制度，增加营林生产的投入，不仅使消耗的森林资源得到足额补偿，而且还能用于扩大资源再生产。同时合理安排营林资金，提高营林基金的使用效果。这是摆在我们面前一项紧迫的艰巨任务。

第二节 林价理论的研究和林价制度的初步实施

我国的林价研究始于1954年，当时由林业部组织知名林学专家进行研究，主要参考苏联的林价制度，以全国各地区

森林覆盖率为主，综合考虑了地区经济条件，森林的国民经济意义和可利用的立木蓄积量等指标，把全国划分为东北、西南、中南、华北、西北六个林价区，每个林价区内，又按运输距离划分成若干个林价级和树种组。根据林价区、林价级和树种组等规定林价，于1956年在全国林业会议上提出了“国有森林林价缴纳暂行办法(草案)”。苏联的林价制度虽然已有上百年的历史，十月革命前的林价毫无疑问是地租的体现。革命后，所有制发生了根本变化，实行森林、土地国有化，林价作为森林收入的计价标准形成国家的财政收入，但林价结构形式并未进行大的变动，林价大部分是由木材市场价格测算的。

从1956年后，林业科学研究所又继续进行林价研究工作，于1963年提出了“林价研究阶段报告”，对林价区的划分问题提出了异议，并建议树种差价系数的计算，增设树种质量和材种长度两项指标。

从1979年开始，林业经济研究所对主要林区的营林生产成本和林价以及木材生产成本和价格等问题进行了调查研究，引起了林业和社会有关部门的重视与支持。在广泛调查研究的基础上于1981年和1982年先后三次在北京、南昌召开了全国林价及木材理论价格学术讨论会。会议讨论了林价及木材理论价格问题，进一步明确了林价的构成，提出林价应以地区实际平均营林生产成本确定营林投资以复利形式计算利息，在林价中应按成本利润率计算利润额，林价中应包括税金，考虑林木损失率。亦即林价应由平均营林生产成本、利润和税金组成，林价应按全部营林生产费用以加权年(小于林木轮伐期)进行复利计算，提出了林价计算公式。并根据经济状况和自然地理条件，重新划分了全国六个林价区，提出不