

國營商業 企業底會計核算

(第二分冊)

(第十五、六章)

中華人民共和國商業部教育局

一九五六年·北京

目 錄

第十五章	基金與撥款的核算	
第一節	基金與撥款核算的任務	(1)
第二節	政府資金的核算	(2)
第三節	企業獎勵基金及其他撥款的核算	(11)
第十六章	商品流轉費、稅金和財務成果的核算	
第一節	商品流轉費的核算	(16)
第二節	國營商業企業稅金的核算	(29)
第三節	財務成果的核算	(30)
第四節	解繳利潤與彌補虧損的核算	(35)

第十五章 基金與撥款的核算

第一節 基金與撥款核算的任務

由國家撥給國營商業企業一定的物資和貨幣資金，這是保證完成各項計劃的重要條件，這些物資和貨幣資金構成了國營商業企業的流通基金。

流通基金按其在商品流通過程中所發揮的作用，可以分為固定基金和流動基金。

屬於固定基金的有房屋、建築物、機器設備、運輸工具等。

屬於流動基金的，主要有商品、貨幣資金、包裝材料，物料用品以及低值易耗品等等，在國營商業企業裡、這部份基金所佔比重較大。

固定基金的貨幣表現叫做固定資產。流動基金的貨幣表現叫做流動資金。由於國營商業是社會主義經濟，因此，國營商業企業的資金就根本區別於資本主義商業的資本。資本主義商業的資本是歸資本家所佔有，用以剝削和掠奪廣大勞動人民，作為追逐最大限度利潤的手段。國營商業企業的資金屬於全民的財產，它是用以保證促進工農業生產的發展，保證商品流轉額的不斷擴大以及保證勞動人民日益增長的需要能夠逐步得到滿足的。

國營商業企業的資金來源可以分為兩部份：自有資金和借入資金。企業的固定資金完全是由自有資金來抵補的，至於流動資金則要從兩個來源中得到抵補，流動資金的一定份額應由自有資

金來抵補，其餘部份則是借入資金。流動資金的這種分法就能够刺激企業最合理最節約地利用資金，並加速資金周轉。

國營商業企業自有資金的組成，包括企業成立或核資時由國家撥給的資金，以及企業在經營過程中因為業務需要而由國家預算或上級撥補的流動資金撥款。流動資金撥款在年終時，要與企業的政府資金合併。如果在經營過程中企業的自有資金發生多餘時，也應該上繳給國家預算或上報。

除了為供應國營商業企業主要經濟活動所必需的政府資金以外，屬於自有資金來源的還有從企業所獲得的利潤中或從流轉費中提成的一些特種基金，如企業獎勵基金和福利基金等，另外由國家撥給企業用於零星基本建設等用途的其他撥款，也屬於自有資金來源。

政府資金是固定在國營商業企業中的一種主要的自有資金，作為企業從事主要經濟活動的資金。但是特種基金與其他撥款則不同，它們只是企業臨時的資金來源，不直接參加商品流轉過程，除應專戶存入銀行作為指定的專門用途外，不能挪作其他用途。

根據以上所述，基金與撥款的核算任務，首先就在於正確反映政府資金的增減變化以及自有流動資金的撥款程序，以保證企業的資金需要和嚴禁資金的浪費；同時對於各種特種基金的提存與動支以及其他撥款的運用等，也要於以正確反映和進行嚴格監督。

第二節 政府資金的核算

上述國家撥給企業一定數額的政府資金，在以後經濟活動的過程中，將會發生增加或減少的變化，這種變化不但發生於政府資金的固定資金部份，而且也發生於政府資金的流動資金部份（為了和借入資金區別開來，這部份資金通常叫做自有流動資

金)。

由於固定資產的變動而引起政府資金的固定資金部份發生變動，主要有下列幾種情況：

1. 基本建設完工投入使用或用其他撥款購入的固定資產。
2. 由其他企業撥入或由於機構變動併入的固定資產。
3. 固定資產折舊
4. 撥出固定資產
5. 在固定資產清理開始時轉出的固定資產淨值

至於流動資金的變動而引起政府資金的流動資金部份發生變動，主要有下列幾種情況：

1. 國庫（或上級）撥入流動資金。
2. 向國庫（或上級）解繳多餘流動資金
3. 向國庫（或上級）解繳固定資產變價收入
4. 由於業務變更或機構變更併入和轉出的流動資金。
5. 在固定資產清理開始時轉入的固定資產淨值
6. 固定資產清理的變價盈餘或損失
7. 商品或其他物資重估價的增值或減值

爲了正確反映以上政府資金的增減變化，在會計核算中特別設立了一個「政府資金」總分類帳戶，這個帳戶的結構屬於基金帳戶性質，當政府資金增加時應記入它的貸方，減少時則記入借方，年終時政府資金帳戶的餘額表示國家撥給企業的自有資金總額。爲了分別核算固定資金和流動資金的增減變化，在「政府資金」帳戶下面還設置了「固定資金」和「流動資金」兩個明細分類帳戶。固定資金增減變化的核算是在「政府資金——固定資金」帳戶中進行的，其詳細核算方法已在固定資產及低值易耗品核算一章中敘述。至於流動資金增減變動的核算是在「政府資金——流動資金」帳戶中來進行的，但是應該注意，在日常核算中也不是把上列所有流動資金的增減變化都直接反映到這個帳戶，上列

前三項流動資金的增減變化須先在單獨設立的專門帳戶中進行反映，年終決算時這些專門帳戶的結餘額才分別轉入「政府資金——流動資金」帳戶。這樣作的目的，主要是爲了在日常核算中能够反映出企業與國家預算的相互關係，以便於檢查企業財務計劃的執行和經濟活動的分析，茲分別研究如下。

1. 直接在政府資金帳戶中反映流動資金變動的核算：

在實行經濟核算制的企業成立時，根據上級核撥自有流動資金的數額，應記入「政府資金——流動資金」帳戶的貸方及「銀行結算戶存款」帳戶或其他適當帳戶的借方。

在日常核算中，直接以「政府資金——流動資金」帳戶來反映政府資金增減變化的情況發生較少並不外乎下述兩種情況：

第一，由於某種原因，企業的商品，包裝物以及低值易耗品等定額資產的帳面價格可能與實際市場價格不符，爲了避免企業的銷售成本發生過高或過低現象，從而影響了財務成果的正確計算，在這種情況下企業可以對這些資產進行重新估價，但是這種重新估價必須在年度終了時根據國家或上級的命令來進行，絕不允許企業擅自進行估價定額資產重新估價可能發生增值與減值的情況，但這種增值或減值情況不是企業業務經營結果所造成的，所以不應作爲損益處理，須視作企業自有流動資金的增加或減少。當重估價增值時應將重估價格與原帳面價格的差額記入「庫存商品」等帳戶的借方和「政府資金——流動資金」帳戶的貸方。如果重估價減值就應將其差額編製相反的記帳公式。

第二，企業的機構或業務的變更也會造成自有流動資金的增減，因爲隨着企業的機構或業務的撤銷或合併，必然會發生自有流動資金的移交或接收手續。當企業移交自有流動資金時應該記入「政府資金——流動資金」帳戶的借方，和「庫存商品」等帳戶的貸方。如果是接收自有流動資金，就應該編製相反的記帳公式。

2. 在專門帳戶內反映日常流動資金變動的核算：

在專門帳戶中核算流動資金的變動，一般可分為下列三種情況：（一）流動資金不足經國庫或直屬上級單位撥入（二）多餘流動資金解繳國庫或上級單位（三）上級單位命令其所屬單位相互調整流動資金。

流動資金不足由國庫直接撥入時，要在「國庫撥入流動資金」帳戶中進行反映，這個帳戶屬於基金帳戶性質，從國庫收到流動資金時記入它的貸方，年終時，將它的貸方結餘額轉入「政府資金——流動資金」帳戶。目前由於國營商業系統對流動資金的增減變動，是採取隨時逐級轉帳並逐級控制的原則，所以「國庫撥入流動資金」帳戶除商業部可應用外，其所屬各級核資單位暫不應用，如果這些單位由其直屬上級單位撥入流動資金時，可在「上級撥入流動資金」帳戶中進行反映，「上級撥入流動資金」帳戶的結構與「國庫撥入流動資金」帳戶完全類似，只是運用的單位不同而已。另外，凡直屬上級單位將流動資金撥付其所屬單位時，還應借記「撥付所屬流動資金」帳戶，貸記「銀行結算戶存款」或其他適當帳戶。在編製彙總表報時「撥付所屬流動資金」帳戶的數額要與其下級各單位「上級撥入流動資金」帳戶中的數額相互抵銷，以免虛增表報中的總計金額。年度終了時，「國庫（或上級）撥入流動資金」帳戶的貸方結餘額要轉到「政府資金——流動資金」帳戶的貸方以結束之，「撥付所屬流動資金」帳戶的借方結餘額則要轉入「政府資金——流動資金」帳戶的借方。

解繳多餘流動資金和撥入流動資金的程序完全一樣，不過在會計核算方面，解繳多餘流動資金時應記入「繳國庫流動資金」或「繳上級流動資金」帳戶的借方，以及「銀行結算戶存款」等帳戶的貸方。「繳國庫流動資金」和「繳上級流動資金」帳戶屬於提出資產性質，即指這些資產已經提繳而不再參加企業的商品流

轉。凡直屬上級單位收到其下級繳來的流動資金時，還應在「所屬上繳流動資金」帳戶的貸方以及「銀行結算戶存款」等帳戶的借方進行反映。年終時，「繳國庫（或上級）流動資金」和「所屬上繳流動資金」帳戶的借方或貸方結餘額都要分別轉入「政府資金——流動資金」帳戶內以作結束。

調整流動資金時，同屬一個組織系統的所屬單位之間根據上級命令也可以直接相互的撥出，或調入流動資金，但是在會計核算上，應通過上級單位轉帳。撥出單位應借記「繳上級流動資金」和貸記「銀行結算戶存款」等帳戶，調入單位則應借記「銀行結算戶存款」和貸記「上級撥入流動資金」帳戶，當直屬上級單位收到其所屬撥出和調入單位的通知經核對相符後應直接編製下列記帳公式：

（借）撥付所屬流動資金——××公司

（貸）所屬上繳流動資金——××公司

以上所述，均係經濟核算制單位對政府資金增減變動的核算，至於非核資單位除了固定資金增減仍用「政府資金——固定資金」帳戶反映外，流動資金的增減變動則應在「內部往來」項各適當帳戶內進行反映，其核算方法，已在結算與信貸核算一章中敘述。

爲了具體說明政府資金增減變化的核算，現舉實例如下：

假設××批發商店在年初政府資金帳戶的餘額爲：

1. 固定資金 10,000元

2. 流動資金 20,000元

共計 30,000元

該批發商店在全年度內政府資金發生了如下變化：

1. 固定資產開始清理時，將清理的固定資產淨值2000元由「政府資金——固定資金」明細分類帳戶轉入「政府資金——流動資金」明細分類帳戶。

2. 將固定資產清理損失1,000元轉帳。
3. 固定資產變價收入1,000元用銀行存款繳解上級單位。
4. 由於業務變更將某些商品品種移交給其他企業,共計5,000元。
5. 無償收到上級撥來新的固定資產8,000元
6. 收到銀行存款5,000元該款為上級撥補的流動資金。
7. 奉上級命令對庫存商品重新估價,計高於原帳面價的差額為1,500元
8. 固定資產折舊500元。
9. 年終時結束「繳上級固定資產變價收入」帳戶。
10. 年終時結束「上級撥入流動資金」帳戶。

將以上政府資金增減變動業務反映在總分類帳戶和政府資金明細分類帳戶之內:

在總分類帳戶中反映如下：

銀行結算戶存款		繳上級固定資產 變價收入	政府資金		上級撥入 流動資金
結餘××	③ 1,000	③ 1,000	① 2,000	結餘 30,000	⑥ 5,000
⑥ 5,000		⑨ 1,000	⑨ 1,000	① 2,000	
				⑩ 5,000	⑩ 5,000
		固定資產 折舊準備			固定資產
		結餘××			結餘××
		⑧ 500	⑧ 500	⑤ 8,000	⑤ 8,000
		固定資產清理			批發商店 庫存商品
		結餘××	② 1,000	⑦ 1,500	結餘××
					④ 5,000
			④ 5,000		⑦ 1,500
			發生額 9,500	發生額 16,500	
				結餘 37,000	

政府資金明細分類帳戶反映如下：

固定資金		流動資金	
① 2,000	結餘 10,000	② 1,000	結餘 20,000
⑧ 500	⑤ 8,000	④ 5,000	① 2,000
		⑨ 1,000	⑦ 1,500
			⑩ 5,000
發生額 2,500	發生額 8,000	發生額 7,000	發生額 8,500
	結餘 15,500		結餘 21,500

國營商業企業爲了綜合反映一定時期內的政府資金增減變動情況，以便於本單位或上級單位分析攷核自有資金增減變化原因，在現行會計制度內特規定企業辦理季度結算或年度決算時編製「政府資金增減表」。爲了配合「政府資金增減表」的編製，在政府資金的固定資金和流動資金兩個明細分類帳戶內應該按照「政府資金增減表」所規定的項目和將同一性質變動的增減兩個項目合併分別設置專戶。

茲根據前面列舉的政府資金增減變動核算的實例，編製年度政府資金增減表如下：

政 府 資 金 增 減 表

編製單位: ×××批發商店

項 目	金 額	項 目	金 額
期初數 (甲)流動資金 (乙)固定資金 本期增加數 (甲)流動資金: 1. 國庫撥入流動資金 2. 上級撥入流動資金 3. 所屬上級流動資金 4. 業務變更或機構變更併入流動資金 5. 固定資產清理轉入 (淨值) 6. 固定資產清理變價增值 7. 定額資金估價增值 8. 基本建設撥入價值及易耗品 9. 其他 流動資金增加小計 (乙)固定資金: 1. 已完基本建設投資撥入固定資產 2. 撥入及撥歸固定資產 (淨值) 3. 其他撥款購置固定資產 4. 撥入租賃固定資產改良工程 5. 其他 固定資金增加小計 期初數及本期增加數共計	20,000 10,000 5,000 2,000 1,500 8,500 8,000 8,000 46,500	本期減少數 (甲)流動資金: 1. 繳國庫流動資金 2. 繳上級流動資金 3. 業務變更或機構變更轉出流動資金 4. 撥付所屬流動資金 5. 繳國庫固定資產變價收入 6. 繳上級固定資產變價收入 7. 固定資產清理變價損失 其中: 固定資產非常損失 8. 定額資產估價減值 9. 其他 流動資金減少小計 (乙)固定資金: 1. 固定資產折舊 (淨值) 2. 撥出固定資產 (淨值) 3. 固定資產清理轉出 (淨值) 4. 其他 固定資金減少小計 期末數 (甲)流動資金 (乙)固定資金 本期減少數及期末數共計	5,000 1,000 1,000 7,000 500 2,000 2,500 21,500 15,500 46,000

第三節 企業獎勵基金及其他撥款的核算

一、企業獎勵基金的核算

爲了保證國營商業企業完成或超額完成國家所規定的各項計劃任務，就需要利用一定的物質興趣來刺激企業全體職工努力工作，發揮他們的積極性與創造性，以便改善企業經營管理，貫徹與鞏固經濟核算制。

從企業獲得的利潤中提取獎勵基金制度，是達到上述目的的有效辦法，這種制度能夠把國家利益與職工個人利益緊密的結合起來，並保證企業全面完成計劃爲國家社會主義工業化積累更多的資金。

目前蘇聯國營貿易企業的經理基金，也是爲了達到上述目的而建立的。他們爲了保證全面完成計劃，只有在完成或超額完成商品流轉計劃和利潤計劃的條件下，並且在流通費用水平（對流轉額的百分比）未發生超支時才能提取經理基金。

蘇聯經理基金提成的標準規定按計劃利潤提1%，超計劃利潤提15%。

所謂超計劃利潤，還不完全是資產負債表上的利潤金額和計劃利潤相比較後的差額，在確定超計劃利潤時，應將與企業經濟活動無關的因素所引起實際利潤發生變化的數字加以調整，屬於這種因素的主要有下列三種：

1. 售出產品的價格、貿易折扣和加成的變動
2. 工資定額及其附加額的變動、稅率及銀行利率的變動，鐵路和其他運費以及折舊定額的變動。
3. 商品物資的溢餘。

在季度預提時應根據上述百分比的半數計算，其數額不能超過各該時期內工資基金的2.5% 俟年度報告批准後才能確定提

成的最後數額，第二季度和第三季度內的經理基金提成，要根據年初以來利潤計劃的完成累計總數進行計算，並扣除以前季度所預提的數字。第四季度的經理基金提成就不再單獨進行預提，而應包括在年度報告的最後結算中。由計劃利潤和超計劃利潤中提取的經理基金的全年總額，不能超過批准的年度工資基金的5%。

如果在一年之中所進行的經理基金提成大於根據已批准的年度報告和資產負債表所確定的提成數額時，多提的金額要加以轉銷，如果發生有不足抵銷的數額，則應保留在企業的資產負債表上，由下年度所應提的經理基金提成中抵補。

茲列舉蘇聯貿易企業在第三季度預提經理基金的計算實例如下：

1. 利潤：

(一) 自年初起的報告數	1,244,700
(二) 自年初起的計劃數	960,000

2. 超計劃利潤（(一) - (二)） 284,700

減：銷售商品貿易折扣和加成的變動	36,900
商品物資的溢餘	5,400
加：銀行利率的變動	9,200

3. 計算經理基金提成所採用的超計劃利潤 251,600

4. 按規定定額應提的經理基金：

(一) 從計劃利潤中提 1%	9,600
(二) 從超計劃利潤中提 15%	37,740

5. 應當預提的經理基金（根據第 4 項的 50% 計算） 23,670

6. 第二季度已預提的經理基金 9,800

7. 第三季度應補提的經理基金 13,870

目前我們國營商業企業裡提取企業獎勵基金的條件和標準是不同於蘇聯貿易企業的規定的，一九五四年商業部所頒佈的「國

營商業企業獎勵基金提取辦法」中規定只完成商品流轉計劃、利潤及利潤上繳計劃（計劃虧損單位指其實際虧損未超過計劃虧損數字）的企業單位即可按照工資總額的 5% 提取企業獎勵基金。同時並規定未完成計劃的單位，如其未完成計劃的原因主要是由於客觀情況變化的影響，而該單位主觀上還是積極努力，力求完成計劃，經上級審查核准後仍照完成計劃單位一樣按工資總額的 5% 提取企業獎勵基金。

以上規定主要是針對我國商業部門計劃尚不完全準確等實際情況而制定的，但是隨着國營商業企業計劃工作的逐漸加強，這種提取企業獎勵基金的條件與標準是存在一定缺點的，首先它對刺激企業全面完成計劃方面就受到一定影響，阻礙了進一步挖掘降低流轉費用水平的潛力。其次，按工資總額 5% 的標準提成企業獎勵基金，這對於那些積極爭取超額完成計劃的企業單位沒有起到更大的鼓勵作用。所以隨着我國商業部門計劃工作的逐漸改進和加強，國營商業企業提取獎勵基金的辦法也一定有所變更。

國營商業企業獎勵基金的使用範圍有如下幾項：

1. 發給模範單位，勞動模範和先進工作者的獎金。
2. 用於改善職工物資生活與文化生活的各種福利設施、集體福利事業的開支（如醫院或醫療所、休養所、托兒所、食堂及體育設備等）。
3. 用於對個別職工特殊困難的補助。

以上 2、3 兩項費用，一般不得超過企業獎勵基金的 40%。

爲了能够在一年過程中按照上述用途支用獎勵基金，企業可以根據規定按季預提，但在年度決算報告經上級批准後，應根據計算出的全年應提的企業獎勵基金數字進行結算，多提者繳回或移抵下期應提取數，少提者補提。

企業獎勵基金雖然是由利潤來抵補的，但是在年度中間進行

獎勵基金預提時，在帳戶中不應註銷利潤數字，使在全年過程中能够反映企業所獲得實際利潤的總額。因此，在會計核算中爲了正確反映企業獎勵基金的預提或動支等情況，設置「預提企業獎勵基金」和「企業獎勵基金」兩個總分類帳戶。「預提企業獎勵基金」屬於負債備抵帳戶，它是損益帳戶的調整帳戶，「企業獎勵基金」是基金帳戶。企業按季進行獎勵基金預提時應編製下列記帳公式：

（借）預提企業獎勵基金

（貸）企業獎勵基金

在年度報表批准之後，應根據計算出的全年應提數進行多退少補的結算，然後將「——預提企業獎勵基金」帳戶的借方結餘額予以註銷。

如屬退回企業獎勵基金應作如下記帳公式：

（借）企業獎勵基金

（貸）預提企業獎勵基金——上年度

補提獎勵基金則應作相反的記帳公式：

（借）預提企業獎勵基金——上年度

（貸）企業獎勵基金

然後再註銷預提企業獎勵基金帳戶餘額：

（借）上年損益

（貸）預提企業獎勵基金——上年度

平時按照規定用途動支企業獎勵基金時，應編製如下記帳公式：

（借）企業獎勵基金

（貸）銀行特種資金戶存款

二、其他撥款的核算

其他撥款是直接由國庫或通過上級機構撥給企業的各種專款項。與國家預算撥入的自有流動資金一樣，也要列入企業的財

務收支計劃，但是從這種其他撥款，不能直接參加商品流轉，必須按照指定的用途使用，並在人民銀行設置專戶儲存。

其他撥款的用途主要有下列幾項：

1. 用於零星固定資產購置——為了便於掌握零星固定資產購置計劃的執行或監督，在現行制度中規定購置或建築的價值在三萬元以下者，均在基本建設計劃中單獨列出，並通過人民銀行撥款。

2. 代政府保管固定資產所需的各項維護等費用。

3. 用於企業各種技術組織措施的費用——根據國家計劃要求，採取各項積極措施以改進企業業務技術或組織所需的資金。

4. 用於新種類產品的試製費用——經上級指定或批准試製的新種類產品所需增加的固定資產購置資金，以及與試製過程中所需的各項費用。

為了正確反映其他撥款的收支情況，在會計核算中設置「其他撥款」總分類帳戶，並按照其他撥款的用途可以分設若干明細分類帳戶。當企業從國庫或上級收到其他撥款時，應將該項撥款在人民銀行設置專戶儲存，並作如下記帳公式：

（借）銀行特種資金戶存款

（貸）其他撥款——××戶

按照規定用途動支其他撥款時，則應作如下記帳公式：

（借）其他撥款——××戶

（貸）銀行特種資金戶存款

利用其他撥款進行零星固定資產的購置或建築等用途時，企業在收到固定資產後並應根據有關憑証作如下記帳公式：

（借）固定資產

（貸）政府資產——固定資金