

刘国成 主 编 马 福 主 审

林业会计 核算教程

LINYEKUAIJIHESUANJIAOCHENG



责任编辑:郭 鄂

封面设计:曹 晖

林 业 会 计 核 算 教 程

Linye Kuaiji Hesuan Jiaocheng

刘国成 主编 马 福 主审

东北林业大学出版社出版发行

(哈尔滨市和兴路26号)

哈尔滨市龙江印刷厂印刷

开本 850×1168 1/32 印张 12.75 插页 1 字数 318 千字

1997年8月第1版 1997年8月第1次印刷

印数 1~40 000册

ISBN 7-81408-801-7

F·91 定价:15.00元

《林业会计核算教程》编委会

主 任：马 福

副主任：罗江滨 单吉儒 高玉英

编 委（以姓氏笔画为序）：

丁立新	马 福	马宗如	于永钢
万运龙	王 诤	王 谦	王英忱
王运华	王孝辉	王利群	王俊杰
王惠恒	王殿兴	方佩玲	付允良
田庆斌	田孝武	田国启	卢从祥
孙祥山	刘金富	刘国成	刘志忠
刘洪迅	曲喜和	李秀壮	陈满惠
吴意中	宋新中	苏培瑞	何先国
佟以凡	汪绍龙	张凤仙	张良薰
张建伟	罗江滨	单吉儒	郑顺民
郑德胜	范成绪	林谷明	郝雁翎
侯永庆	柏连玉	种俊武	侯翠花
高玉英	徐玉芬	徐邦凡	徐来富
徐益良	倪里奋	倪鹏伍	崔淑青
黄志良	蒋凤起	葛民权	蒋雪英
褚 凤	韩 冰	韩礼香	蔡兴龙

前 言

长期以来，由于经营管理体制等多方面原因，我国林业会计核算一直处于南方与北方、国有林场与森工企业自成体系状态，而且，在具体方法上也存在许多不够完善之处。为了加强林业生产经营管理，进一步规范林业会计核算，加强会计人员的理论学习与理论探索，提高会计人员的素质，受林业部财务司委托，我们组成了编写组，编写了这本《林业会计核算教程》。

当前，我国经济面临着由计划经济体制向社会主义市场经济体制转轨，会计作为经济体制改革的重要组成部分，处在深入发展之中。中国林业正向着建立比较完备的林业生态体系和比较发达的林业产业体系迈进，林业会计工作肩负着重要使命，林业会计核算仍有许多需要进一步探讨、解决的问题。本书在构思和编写时，认真遵照了财政部颁发的“两则”、“两制”，紧密结合林业生产经营管理实际，力求做到科学、合理、规范和精练，另外，对理论上一些有争议的核算问题，在明确交代现有制度的基础上，从学术探讨的角度也进行了论述。我们希望通过这本《林业会计核算教程》，能使林业会计核算工作，在原有基础上有所进步、有所发展，向着科学化、规范化方向推进。

全书共分十七章，主要内容有：林业会计的特点、职能和对象、会计要素、会计核算的基本准则；货币资金的核算；应收及预付款的核算；存货的核算；对外投资的核算；固定资产的核算；无形资产和递延资产的核算；流动负债的核算；长期负债的核算；所有者权益的核算；生产费用和成本核算原理；林木生产

成本核算；木材生产成本核算；木材加工产品成本核算；营业收支的核算；利润及利润分配的核算以及会计报表。参加本书编写的有：刘国成（编写第一章）、曲喜和（编写第四、八章，第十一章第四节）、徐邦凡（编写第六、七、九、十章）、倪里奋、曲喜和（编写第五章）、王 于（编写第二、三、十五、十六章，第十七章第一、二、三、四节）、柏连玉（编写第十一章第一、二、三节，第十三、十四章，第十七章第五节）、徐邦凡、柏连玉（编写第十二章）。刘国成、曲喜和对全书进行了总纂，马福审阅了全书并最后定稿。

本书在编写过程中，自始至终得到林业部财务司领导的指导和关怀，同时也得到了四川、广西、福建、黑龙江、吉林等省林业厅（森工集团）、有关企业、部门和《林业财务与会计》杂志社的大力支持，在此表示衷心的感谢。北京林业管理干部学院蒋风起教授、齐齐哈尔林业学校王俊杰高级讲师、牡丹江林业学校刘洪迅高级讲师参与了本书的讨论和修改，提出许多很有见地的意见，在此特别表示感谢！

由于我们编者能力、水平有限，不当之处在所难免，敬请广大读者批评、指正。

《林业会计核算教程》编写组

1997年8月

目 录

第一章 概 论.....	(1)
第一节 林业会计的特点.....	(1)
第二节 林业会计的职能.....	(3)
第三节 林业会计的对象和会计要素.....	(5)
第四节 会计核算的基本准则.....	(15)
第五节 林业会计科目.....	(20)
第二章 货币资金的核算.....	(23)
第一节 现金的核算.....	(23)
第二节 银行存款的核算.....	(27)
第三节 其他货币资金的核算.....	(38)
第三章 应收及预付款项的核算.....	(40)
第一节 应收帐款的核算.....	(40)
第二节 应收票据的核算.....	(46)
第三节 预付帐款的核算.....	(49)
第四节 其他应收款的核算.....	(50)
第四章 存货的核算.....	(52)
第一节 存货的确认与计价.....	(52)
第二节 材料的核算.....	(58)
第三节 低值易耗品的核算.....	(73)
第四节 委托加工材料的核算.....	(76)
第五节 产成品的核算.....	(77)
第六节 存货的清查.....	(80)

第五章 对外投资的核算	(84)
第一节 对外投资概述.....	(84)
第二节 短期投资的核算.....	(85)
第三节 长期投资的核算.....	(88)
第六章 固定资产的核算	(97)
第一节 固定资产核算概述.....	(97)
第二节 固定资产取得的核算.....	(105)
第三节 固定资产折旧的核算.....	(112)
第四节 固定资产修理及改扩建的核算.....	(119)
第五节 固定资产减少的核算.....	(122)
第七章 无形资产和递延资产的核算	(127)
第一节 无形资产的核算.....	(127)
第二节 递延资产的核算.....	(134)
第八章 流动负债的核算	(138)
第一节 短期借款的核算.....	(138)
第二节 应付款项的核算.....	(140)
第三节 应付工资和福利费的核算.....	(144)
第四节 应交税金的核算.....	(149)
第五节 其他流动负债的核算.....	(154)
第九章 长期负债的核算	(159)
第一节 长期负债概述.....	(159)
第二节 长期借款费用的处理原则和方法.....	(161)
第三节 长期负债的会计处理.....	(163)
第四节 债务重整的核算.....	(180)
第十章 所有者权益的核算	(185)
第一节 所有者权益概述.....	(185)
第二节 投入资本的核算.....	(186)
第三节 林木资本的核算.....	(192)

第四节	资本公积的核算·····	(194)
第五节	留存收益的核算·····	(197)
第六节	资本的增减变动及应披露事项·····	(199)
第十一章	生产费用和成本核算概述·····	(203)
第一节	生产费用及其分类·····	(203)
第二节	生产费用核算程序·····	(205)
第三节	制造费用的核算·····	(210)
第四节	产品成本计算的基本方法·····	(214)
第十二章	林木生产成本核算·····	(224)
第一节	林木种子生产成本核算·····	(224)
第二节	苗木生产成本核算·····	(228)
第三节	营林生产成本核算·····	(231)
第四节	林木资产的核算·····	(235)
第十三章	木材生产成本核算·····	(245)
第一节	木材生产成本核算概述·····	(245)
第二节	伐区成本核算·····	(250)
第三节	森铁运材成本核算·····	(257)
第四节	汽车运材成本核算·····	(265)
第五节	贮木场成本核算·····	(274)
第六节	木材产品成本汇总的核算·····	(279)
第十四章	木材加工产品成本核算·····	(284)
第一节	锯材成本核算·····	(284)
第二节	胶合板成本核算·····	(290)
第三节	刨花板成本核算·····	(300)
第四节	细木工成本核算·····	(313)
第五节	纤维板成本核算·····	(327)
第十五章	营业收支的核算·····	(331)
第一节	营业收入的核算·····	(331)

第二节	营业成本的核算·····	(335)
第三节	营业税金及附加的核算·····	(337)
第四节	其他业务收支的核算·····	(339)
第五节	期间费用的核算·····	(341)
第十六章	利润及利润分配的核算·····	(349)
第一节	利润的核算·····	(349)
第二节	利润分配的核算·····	(358)
第十七章	会计报表·····	(362)
第一节	会计报表概述·····	(362)
第二节	资产负债表·····	(366)
第三节	损益表·····	(376)
第四节	财务状况变动表·····	(383)
第五节	林业企业内部会计报表·····	(391)

第一章 概 论

第一节 林业会计的特点

林业会计是国民经济部门会计的一种，是林业生产经营单位经济管理的一个重要组成部分。它以林业生产经营单位的资本（或资金）及其运动为核算对象，对林业生产经营单位的生产经营和经济活动及其结果进行连续、系统、全面和综合地反映和监督。从总体上说，林业会计的基本理论和方法与国民经济其他部门会计（如工业会计、农业会计、商业会计等）是共同的。但是，由于林业行业自身有许多区别于其他行业的特殊性，这就形成了林业会计有别于其他经济部门会计的特点。了解这些特点，对于更好地领会林业会计内容，掌握林业会计核算方法，解决林业会计核算的重点和难点，都是十分有益的。

一、会计核算内容的广泛性

林业是一个比较特殊的行业，从林业生产经营活动的内容上看，林业既包括种植业（如森林培育），也包括采掘业（如木材采伐运输）、加工业（如木材机械加工、林产化学加工），还包括建筑业（如工民建、道路、桥梁）等。从林业行业提供的效益上看，林业不仅能向社会提供人们所需要的木材、竹材及各种林产品，而且能够调节气候、涵养水源、净化空气、维持生态平衡，即林业可以向人们提供经济效益、社会效益和生态效益。作为国民经济一个部门的行业会计——林业会计，一方面要反映、监督林业生产经营单位生产经营的全过程及其他经济活动，另一方

面，还要尽可能的对林业的生态效益和社会效益进行记录、计算、比较，以反映和监督其数量及价值量的变化和结果。

二、成本核算的复杂性

在林业生产各项目中，有相当多数生产项目是露天作业，其生产经营活动受自然资源、作业条件影响很大，如森林培育、森林采伐、原条或原木集材、木材运输等生产项目。不同的地形、不同的季节、不同的运输距离、不同的林场等级等，都直接影响到有关生产项目费用的支出和成本的高低。在一个企业内或企业之间，同一种生产项目，往往采用不同的作业方式、不同的劳动组织、不同类型的设备。这样，对林业企业成本，无论是核算上、成本分析上和评价对比等方面都带来了许多复杂因素。为了使林业成本计算更加准确，对于林业企业的成本核算，应严格区别各种情况分设明细帐，进行逐项的考核，这样，才能较为准确地进行成本分析，以满足增收节支降低成本的需要。

林业的主体产品是林木，是以土地为基本生产资料，经过人工培育，得到各种用途的成熟林。林木的培育，虽然有同于农作物的特点，但是，林木从造林、抚育开始，直到交付采伐利用，短则十几年，长则几十年，甚至上百年。林木生产周期的长期性决定了林业必须建立、健全林木资产核算体系，对活立木进行计价，核算完整的活立木生产成本。

三、会计核算组织的多样性

林业生产经营活动是面向广大林区的，基层生产单位分布面广，生产经营组织形式各异，在林业会计核算组织形式上也因之形成了多样性的特点。既有会计核算集中在企业财务部门进行的集中核算形式，也有在基层生产单位进行比较完整的生产成本核算的分散核算形式。在采取分散核算形式的企业中，既有内部银

行核算形式，也有往来制核算形式。

为了适应林业生产经营管理改革的需要，林业企业还存在着适应各种经营承包责任制形式的内部会计核算组织形式。

林业企业应根据林业生产经营特点和本企业经营管理的要求，采取适当的会计核算组织形式。

第二节 林业会计的职能

林业是国民经济诸行业中的一个重要部门。林业生产经营单位一方面肩负管好用好森林资源的责任，同时，还要源源不断地满足社会对林产品的需求，提高经济效益。林业会计的职能是由林业生产经营单位生产经营活动及其他经济活动的内容所决定的，并受林业会计核算对象所制约。

一、正确及时地记录和反映林业生产经营单位经济活动情况，为经济管理工作提供系统的经济信息

经济信息是企事业单位经营管理的主要依据，会计信息又是经济信息的重要组成部分。《企业会计准则》规定：“会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。”可见，会计提供的经济信息要满足国家、企业外部、企业内部三个方面的需要。

国家为了对整个国民经济各部门经济工作进行宏观控制管理和综合平衡，必须全面掌握国民经济各部门的经济活动情况。因此，会计工作必须在一定范围内把会计资料逐级汇总，为国家提供必要数据、资料，以便为编制国民经济计划提供依据，为加强国民经济宏观管理奠定基础。

与企业有经济利益关系的企业外部各方，他们迫切需要了解

企业各方面的经济信息。例如，企业的现实投资者关心企业的经营目标是否实现，经营成果是否理想，利润分配政策是否合理，以便作出是否追加投资或转让投资的决策；企业的潜在投资者需要了解企业的经营方向、盈利水平、投资回报，以便作出是否投资的决策；企业的现实债权人关心企业能否按期还本付息，偿债能力怎样，支付能力是否充裕，以便作出是否保持债权，是否继续贷款，如何预防风险的决策；企业的潜在债权人，同样关心企业的偿债能力和盈利能力，以便作出是否贷款的决策；企业的合作者（如供应商、销售商、经纪人等）关心企业的营运能力和财力，以便作出是否合作，如何合作，是否采用商业信用等方面的决策。

任何一个企事业单位，为了做好经济工作，必须对本单位的经济活动做到心中有数。要做到这一点，企事业单位的经济工作者，可用多种、灵活的方式，定期或不定期地提供各种类型会计信息，使企业内部的经营层和管理决策层及时掌握、了解本单位的财务状况和经营成果，以利他们作出恰当的决策，提高企业经济效益。

二、控制企业经济活动，监督和检查国家财经法律、法规、制度的贯彻执行

国家的财经法律、法规、制度是根据党和国家的方针、政策以及国民经济宏观管理控制的要求制定的。能否贯彻执行财经法律、法规、制度，是关系到能否执行党和国家方针、政策，能否保证国民经济协调、稳步发展的重要前提。

企事业单位的资金运动过程，也是执行财经法律、法规、制度的过程。林业生产经营单位每一个具体的经济活动，往往涉及到财经法律、法规、制度中的有关规定，而各项经济活动的情况和结果，又需要借助于会计来进行记录和反映，因而会计工作就

应当在记录、反映各项经济业务的同时，监督、检查各项经济活动是否执行和遵守国家财经法律、法规、制度。例如，各项资金的取得，各项开支和费用的支付，是否符合有关法规和制度的规定；对其他企、事业单位的资金结算，是否遵守结算纪律；对国家的资金缴拨，是否遵守财经纪律和履行纳税义务等。

对于财经法律、法规、制度执行情况的监督，不仅要利用会计资料进行事后检查，更重要的是要进行事前监督，防止发生违反财经纪律、法规、制度的情况。与此同时，会计人员还应通过自己的工作，积极宣传遵守财经法律、法规、制度的意义。依靠群众与有关部门，实行会计监督，共同执行和维护财经法律、法规、制度。

三、分析、评价企业经营业绩

会计的评价职能是通过财务报表的分析来实现的。财务会计提供的企业财务状况和经营成果的历史信息，反映了企业生产经营活动、筹资活动和投资活动各个方面的业绩。通过对比分析在财务报告中予以揭示，就能从财务方面全面地评价经济活动的成败得失及其原因，肯定成绩，发现问题，并提出改进经营管理的对策。

第三节 林业会计的对象和会计要素

一、林业会计的对象

林业会计的对象是指林业会计所反映、监督的内容。林业会计作为林业经济管理的重要组成部分，它所反映和监督的内容，不是毫无选择地包罗万象，而是根据林业生产经营管理的特定要求，从特定的角度来反映和监督林业生产经营活动的。这种特定的角度和特定的要求，决定了林业会计的特定内容。

林业既是国民经济的重要基础产业，又是关系生态环境建设的公益事业。林业肩负着优化环境与促进发展的双重使命，在实现可持续发展中具有不可替代的作用。具体说林业会计核算要反映和监督的内容应包括森林培育经营、木材采运、木材加工、林产化工、基本建设等生产经营活动。

在会计产生后相当长的一段时间里，会计所反映和监督的内容主要是财产物资的收支和结存，防止损失和遗漏，使生产成果得到保护。在商品货币经济尚未充分发展以前，会计对于财产物资的反映和监督主要是用实物形式来进行。在商品货币经济充分发展以后，企业为了自身的生存和发展，必须力争以最小的投入取得最大的产出，以求最大限度地增加自己的财富。要达到这样的目的，必须不断地从各方面加强经济管理。对会计来说，如果仅仅是反映和监督财产物资的收支和结存，显然满足不了经济管理的要求。要以最小的投入取得最大的产出，就需要从生产资料和劳动力的投入开始，系统、连续地反映和监督生产的耗资。于是，会计所要反映和监督的内容也就从财产物资的收支和结存，发展成为系统、连续地反映和监督财产物资的取得、使用、耗费和补偿。

在发达的商品生产即资本主义商品生产出现以后，生产资料变成了资本，则会计反映和监督的内容是企业生产经营资本的投入、使用、回收和增值的不断运动过程。按照资本周转的总公式： $G—W…P…W'—G'$ ，会计核算的具体内容有以下四个方面：

（一）资本的投入

林业企业要进行生产经营活动，必须要有适合于生产经营规模的资本总量。资本的投入，一般是以投入货币（ G ）开始，也可投入实物或无形资产，但都要以货币来进行度量。资本的投入是其运动的起点。

企业所需的全部资本，除了投资者投入外，还可以向债权人借入。投资者依法按注册登记的要求，投入的注册资本金，是企业的法定资本金，也是经营企业所需的最低资本金，表示其能独立承担民事责任和义务的能力。除法定资本金外，企业所需资本金不足部分可以通过一定的筹款渠道向债权人筹集，比如向银行借入、向社会或企业内部发行债券借入、利用商业信用借入、利用补偿贸易借入等。借入的资金可以短期或长期补充企业资本总量的不足，起到“借资生利”的效果。

投资者投入的法定资本金，是投资者的权益；企业借入资金所形成的负债，是债权人的权益。会计要对投资者和债权人的权益（即所有者权益和负债）进行反映、监督。

（二）资本的使用

企业取得资本金以后，要用它来购置生产经营所需的各项资产，接着这些资产要进入生产过程，劳动者借助于劳动手段作用于劳动对象，生产出包含新增价值的产品，为资本的增值提供了可能。

企业资本的使用过程，即资本不断改变形态的运动过程，是一种复杂的动态过程。为了便于对各种不同形态的资产进行核算与管理，反映生产过程中劳动的转化和商品价值的形成，这就需要将会计的一般方法体系，具体化为适用于企业生产经营的会计核算方法。其特点是一方面要将各类资产按资本的流动性和生产经营过程中的作用，划分为流动资产、固定资产、无形资产、递延资产、其他资产等类别，完成对各类资产的核算和管理；另一方面要对投入的资本和形成的负债进行核算和管理，正确反映负债的形成和清偿，资本的投入和增值。

企业除了将取得的资本投入到本企业的生产经营活动外，还可能将短期内暂时不用的资本作对外的短期投资（如购买债券、股票等），也可能抽出部分资本（一般应控制在本企业净资产的

50%之内)对外作长期投资。对外投资是企业经营活动的一个方面,对外投资的收益是企业经营收益的组成部分。因此,对外投资的核算,也是会计反映和监督的内容。

(三) 资本的周转

企业的生产经营活动要以商品产品的销售为目标,在销售过程中,企业要将商品产品销售给用户,通过商品交换取得货币资金,以保证再生产的持续进行。销售过程是企业生产经营活动中最为关键的过程,因为它一方面使新生产出产品的使用价值得到社会的检验、评价和承认,使其可能的使用价值成为现实的使用价值;另一方面要使劳动者在生产过程中新创造的价值得到体现,使商品中的增值部分(W')转换成增值的货币(G'),即 $W' \rightarrow G'$ 。这样,从投入的货币资金 G ,到收回增值的货币资金 G' ,即 $G \rightarrow G'$,就标志着资本完成了一次循环,资本不断的循环,称之为资本的周转。其循环周转过程可见图 1-1。

企业生产经营活动的复杂性,决定了企业资本循环与周转的复杂性。计算企业资本周转速度的主要指标有两个:一个是资本周转额,说明资本周转的规模,一般可用商品销售净收入总额或销售成本来反映;一个是资本占用量,从企业生产经营的需要看,其构成较为复杂,大致可分为具有不同性质的三种类型:

1. 占用在流动资产上的资本。这类资本包括购买各类存货,支付产品制造费用,被供、销客户短期占用,对外短期投资等在一年内或在一个营业周期内可以回收变现或被耗用的资金。这类资本的周转期往往接近于营业周转期,其周转过程与生产经营过程基本相似,而且流动性较强。

占用在林木资产上的资本虽然可以在一个营业周期内收回,但由于林木的生产周期过长,所以,不作为占用在流动资产上的资本。

2. 占用在长期资产上的资本。这类资本包括购建固定资产、