

柏连玉等 编著

林业企业多种经营会计学

东北林业大学出版社

主 编：柏连玉

副主编：郑德胜 曲树敏 赵斌

慕泉贵 李守志

编 委：于长满 于振芳 徐祥仁

柏连玉 郑德胜 曲树敏

赵 斌 慕泉贵 李守志

宁 宏 曲仁才 王国英

周 艳 杨振顺 李秀梅

钟福林

前 言

随着林业经济体制改革的不断深入，木材产量的逐年调减，产业结构的不断调整，林业多种经营生产迅速发展起来，成为林区经济的重要组成部分。林业多种经营生产以林区的丰富资源为依托，积极发展非林替代产业，努力开拓外向型经济，已经发展成为行业俱全、生产工艺各异、产品品种繁多、服务项目齐全的综合性生产企业，有不同于林业木材生产的特点，决定了林业多种经营会计核算不能简单套用木材生产会计核算的模式。

1982年颁布执行的国营森林工业企业会计制度，只制定了木材采运、木材加工、林化产品、机械制造修理和营林等几个方面的会计核算制度，统一和规范了这些生产项目的会计核算方法和成本核算规程，但没有林业多种经营会计核算和成本核算方面的内容，因此，原森工企业会计制度不能全面反映林业企业的生产内容和生产特点，适应不了林业多种经营生产迅速发展的需要。目前林业多种经营会计核算既不规范，也不统一，不仅影响多种经营各单位会计核算资料的汇总、财务指标的分析对比和考核，也影响多种经营经济效益的提高，因此，迫切需要研究多种经营会计核算特点和方法，制定有机的林业多种经营会计制度，以规范和统一林业多种经营会计核算，不断提高林业多种经营会计核算水平，促进多种经营生产发展。

为了深入学习“通则”和“准则”，贯彻执行行业会计

制度。制定多种经营企业内部会计制度。完成会计制度改革的近期目标；为了满足林区多种经营企业财务人员更新观念、更新知识，尽快掌握林业多种经营会计核算的业务技术，以及有利于帮助基层企业财务人员建立和完善企业内部多种经营财务管理和会计核算办法，我们编写了这本林业企业多种经营会计学。

本书依据“两则”和农业企业会计制度，结合林业多种经营生产的特点，广泛吸取其他行业费用归集和成本核算办法，密切结合林业多种经营企业核算业务的实践，注重实际操作和技术方法，试图建立统一的有机的林业多种经营会计核算体系。

本书由柏连玉任主编，郑德胜、曲树敏、赵斌、慕泉贵、李守志任副主编。参加编写的有：郑德胜执笔第一章，柏连玉执笔第九、十一章，曲树敏、赵斌执笔第二、七章，于长满、曲仁才、李秀梅执笔第三、十二章，慕泉贵、李守志执笔第四章，宁宏、于振芳执笔第五、十章，王国英、周艳执笔第六章，钟福林、杨振顺执笔第八章，最后由柏连玉对全书总纂修改、郑德胜审定。

在编写过程中，我们注意总结多种经营会计核算的实践经验，参考了大量已出版的会计专著和资料，在此特向原作者表示衷心地谢意，由于我们水平有限，编写时间又十分仓促，本书的错误和遗漏之处在所难免，敬请读者指正。

编著者

1993年11月1日

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 林区发展多种经营生产的意义、 条件及要求	(1)
第二节 林业多种经营会计核算的发展沿革 和现状	(4)
第三节 建立新的林业多种经营会计核算体系	(10)
第二章 林业多种经营会计核算的特点、内容及 组织形式	(15)
第一节 林业多种经营会计核算的特点	(15)
第二节 林业多种经营会计核算的内容和要求	(20)
第三节 林业多种经营会计核算的组织形式	(22)
第三章 林业多种经营会计科目的设置	(26)
第一节 林业多种经营会计科目设置的依据	(26)
第二节 多种经营企业会计科目表	(27)
第四章 流动资产和长期投资的核算	(35)
第一节 流动资产的核算	(35)
第二节 长期投资的核算	(51)
第五章 固定资产的核算	(57)
第一节 固定资产概述	(57)
第二节 固定资产折旧的核算	(62)
第三节 在建工程核算	(64)
第四节 固定资产的日常核算	(65)

第六章 无形资产和递延资产核算.....	(69)
第一节 无形资产概述.....	(69)
第二节 无形资产的计价.....	(70)
第三节 无形资产的核算.....	(72)
第四节 递延资产的核算.....	(73)
第七章 负债的核算.....	(76)
第一节 负债的概念、特点及分类.....	(76)
第二节 流动负债的核算.....	(80)
第三节 负债费用的资本化.....	(90)
第四节 应交税金核算.....	(93)
第五节 长期负债的核算.....	(102)
第六节 或有负债的核算.....	(106)
第七节 多种经营贴息贷款的核算.....	(107)
第八章 林业企业庭院经济核算.....	(119)
第一节 林业企业庭院经济概况.....	(119)
第二节 林业庭院经济的特点.....	(120)
第三节 林业庭院经济会计核算的现状.....	(121)
第四节 林业庭院经济的会计科目.....	(122)
第五节 庭院经济单位主要会计核算业务举例.....	(123)
第九章 多种经营生产费用和产品成本核算.....	(129)
第一节 多种经营生产费用和产品成本核算 的特点.....	(129)
第二节 多种经营生产费用和产品成本核算 体制、原则和方法.....	(134)
第三节 种植业生产成本核算.....	(139)
第四节 养殖业生产成本核算.....	(154)

第五节	工业生产成本核算·····	(164)
第六节	建筑安装和汽车运输成本核算·····	(190)
第七节	商业和服务业成本核算·····	(196)
第八节	庭院经济成本核算·····	(204)
第九节	制造费用的核算·····	(205)
第十节	期间费用的核算·····	(208)
第十章	多种经营利润分配的核算·····	(214)
第一节	营业利润的核算·····	(214)
第二节	投资收益和营业外收支的核算·····	(222)
第三节	利润形成的核算·····	(226)
第四节	利润分配的核算·····	(228)
第十一章	所有者权益的核算·····	(232)
第一节	林业多种经营企业所有者权益概述·····	(232)
第二节	投入资本核算·····	(235)
第三节	资本公积的核算·····	(238)
第四节	留存收益的核算·····	(241)
第十二章	林业多种经营企业会计报表·····	(246)
第一节	多种经营企业会计报表的意义·····	(246)
第二节	多种经营会计报表的种类和编制方法·····	(249)

第一章 绪 论

第一节 林区发展多种经营生产的 意义、条件及要求

一、林区发展多种经营生产的现实意义

林区开发非林产业，发展多种经营，是我国林业开发建设近 40 年实践经验提出的新内容，是关系到林业生存与发展，青山能否永续利用的重要产业。特别是林业企业当前面临着森林资源危机的严峻局面，不仅严重影响林业生产的发展，而且造成生态环境的恶化。由于可采资源越来越少，材质越来越差，林业企业的收入势必逐年减少，而伐区作业条件越来越差，木材生产成本逐年提高，加上林业企业社会性负担越来越重，营业外支出逐年增加，造成了林业企业严重的经济危困。同时林区人口日趋增多，职工队伍越来越庞大，仅仅依赖于日益减少的森林资源，只能使企业陷入资源危困和经济危机的恶性循环之中。严酷的现实，迫使林业企业不得不转轨变型，发展新的产业，开展跨行业经营，向非林产业进军。发展多种经营生产，已成为林业企业开发建设发展的必然客观规律。

林业企业发展多种经营是建设具有中国特色的社会主义新型林业、实现林业发展战略目标的客观要求。具有中国特色的社会主义新型林业，就是综合立体开发林区资源，建设立体型生态林业。也就是要打破传统的单一木材生产，单一全民所有制结构，单一计划经济体制，发挥林区的自然资源优势，发展非林替代产业，进行多种经营，综合立体开发经营林区资源，建立新型的、充满生机与活力的森林经营机制和管理体系，使林业走上科学经营的轨道。

发展林区多种经营是林业企业摆脱资源危机、经济危困，进而繁荣林区经济、振兴林业的必由之路。林区地域广阔，自然资源得天独厚，人参、木耳和山野菜等山副产品倍受欢迎、市场畅销，经济价值高，收入多。发展多种经营生产就能增加收入，使林业企业经济危困的局面得到一定缓解，从而减少森林资源的过度消耗。

发展林区多种经营，充分发挥市场机制调节林区经济的作用，改革传统的产品经济模式，使林区经济进入商品生产阶段，真正按价值规律组织生产，使林业产业结构趋于合理，彻底改变自给自足的自然经济、小农经济状态，建立新型的林业经济模式。

发展林区多种经济，不但可以安排与日俱增的源源不断的林区青年就业，也为安排林区职工家属找到了就业出路，更重要的是可以随着木材生产任务的调减，为林区木材生产劳动力转移创造了条件。

二、林区发展多种经营生产的客观条件

林区向非林产业进军，综合立体开发林区资源，发展多

种经营生产，有着优越的资源基础和良好的客观条件。首先林区具有丰富的、得天独厚的野生经济动物资源、经济植物资源、矿产资源、水域资源和土地资源，以及丰富的林副山特产资源。这些资源可成为林业企业向非林产业进军的广阔领域，为林区发展多种经营奠定了基础。同时林区有充沛的人力资源，是发展多种经营的有生力量。而且林区经过近40年的发展建设，已经为发展多种经营奠定了一定的物资基础并创造了良好的经济条件。只要充分利用林业企业的优势条件，发掘林区资源的潜力，把资源、资金、人力、物资、技术和设备等诸多生产要素有机地结合起来，林区多种经营生产就会迅猛发展起来。

三、林区发展多种经营生产的客观要求

如何加强多种经营生产的经营管理、国家和有关部门应采取哪些优惠政策和积极措施，企业应如何进行资金的筹集、生产的布局和技术的开发等，促进多种经营生产发展，这是摆在我们面前亟须研究和探讨的新课题。

多种经营会计核算作为多种经营经济管理领导中枢的重要组成部分，是对多种经营生产经济数量方面实行全面控制的管理活动。要提高多种经营生产的经济效益，促进多种经营生产发展，必须重视研究和探讨多种经营会计核算的发展和现状，找出其存在的问题，总结历年来基层多种经营会计核算积累的丰富实践经验，归纳整理多种经营会计核算的方法，建立科学的符合多种经营生产特点的多种经营会计核算体系，这是本书的宗旨。

第二节 林业多种经营会计核算的发展沿革和现状

一、多种经营会计核算的发展沿革

会计是随着社会生产的发展和适应经济管理的客观需要而产生和发展的。作为林业多种经营的专业会计核算，是随着林区多种经营生产的发展壮大而产生和逐步发展起来的。林区多种经营生产可分为起步时期、起落时期和腾飞时期三个发展阶段，多种经营会计核算在这三个发展阶段依次经历了不同形式的演变。

1. 多种经营起步时期的会计核算

林业的多种经营生产，起步于建国初的国有林区的开发建设时期。当时城镇、农村和部队的开发大军一下子涌入林区，造成职工粮菜的紧张状况，为了解决林区职工吃菜和补助粮的困难，企业利用闲散职工家属组织自给性的种菜种粮，喂猪养鸡。职工也自发地利用工余时间开荒种地，喂鸭养鹅，萌发了林区多种经营的农副业生产。这时的多种经营是以集体经济和庭院经济为主体。集体经济刚刚起步，会计核算只是简单地核算收支大帐，不核算经营利润，还没有生产费用归集和分配，以及产品成本计算等一系列会计核算和会计组织形式，也没建立独立的会计核算机构，会计核算人员大多是兼职的，流动性较大。职工的副业生产也只是生活的补充，属于自给自足的性质，没有进行会计核算。

2. 多种经营起落时期的会计核算

从1958年至1978年的20年是林区多种经营生产发展的大起大落时期。

1958年大跃进时期，林区普遍建立起小钢铁、小煤矿、小水泥和小化工等“五小”工业。为了进一步改善职工生活，大部分森工企业也都成立了小型农场，已开始有以农副生产为主的林业职工，实现了林业生产的第一次劳动力转移，揭开了全民经济涉足多种经营的序幕。但随着三年自然灾害和超现实的发展，森工企业也被迫进入“调整”阶段，“五小”工业先后停办下马，从林业转移出来的劳动力又重新回到林业生产中去，蓬勃发展起来的林区多种经营生产又急剧跌落下来。

从1966年到1978年，在十年动乱时期，为了安置待业知识青年，寻找生产出路，森工企业开始组建知识青年点或生产队，组织知识青年和其他待业人员上山开荒种地、发展种养殖业和木材综合利用生产。林区的多种经营生产这时又走出低谷，迅速发展起来，形成了以林区集体经济为主体的多种经营生产。为加强对集体经济的领导，各林业企业都成立了集体企业公司，具体负责生产计划安排和技术指导等经营管理工作，成为林区多种经营生产的领导中心。虽然集体经济在多种经营生产中占主导地位，但林区的集体经济却是仿效全民经济的模式建立起来的，套用全民经济的管理体制和经营方式，限制在企业自我服务的范围内，满足于有活干。多种经营生产项目单一、规模小、生产技术和机械设备落后，主要靠吃大木头过日子。随着大批知识青年返城或就地安排到全民所有制单位工作，刚刚发展起来的林区多种经

营生产又滑入低谷。这个时期的多种经营的会计核算，主要套用农村社队的会计核算形式，评工记分，年终分配。各集体企业公司和所属场队都设立了财务机构，配备了专职财务人员，初步形成了林业集体经济的会计核算体系。

3. 多种经营腾飞时期的会计核算

从1979年以后，党的工作实现了重点转移，林业生产趋于正常。同时暴露出经过长期“左”的思想干扰和林业生产“重采轻育”的影响，造成了森林资源的危机，并导致了林业企业经济的危困，直接危及林业企业的生存。为了摆脱“两危”，实现森林资源采育良性循环，林业企业的经营思想开始转轨变型，由“三单一大”的旧经营模式转移到以营林为基础，采育结合，综合开发，全面发展的轨道上来，把发展多种经营作为国有林区治危兴林的一项重要战略来抓，作为林业产业结构调整的主攻方向。国家和有关部门也相应采取了许多扶持政策和有力措施，经过林区广大干部职工的共同努力，多种经营生产以史无前例速度发展起来，进入腾飞时期。

目前，林区的多种经营生产已经继木材采运、营林和林产工业之后，发展成为林区第四大经济支柱。腾飞时期的多种经营具有许多新的特色，一是企业将木材生产调减和企业优化组合后的富余劳力安排到多种经营生产上去，揭开了全民经济投入多种经营开发建设的新篇章，出现了全民、集体和个体一齐大上多种经营的可喜景象；二是多种经营生产充分利用林区丰富的土地、草原、水利、矿产和野生动植物等自然资源以及木材采伐和加工的剩余物，从以往的单纯农副业生产向多种产业协调发展，形成了种植、养殖、采集、综

合利用和商饮服务以及机械制造和修理等多种生产行业；三是多种经营生产由以往的小型分散向适度规模经营发展，各地都出现了百亩黑豆田、千株果园和万段木耳园，以及万平方米人参地等；四是多种经营生产开始从传统的自给性的产品经济向商品经济发展，禽蛋肉基本实现了自给，秋菜已经自给有余，人参、木耳、山野菜、柳编和针织刺绣等成为外销的主要产品。有些产品成为国家、部和省获奖产品及优质产品，有的产品成为出口创汇产品；五是多种经营生产逐步由原料性生产向深加工、精加工方向发展，经营管理水平有了不断提高。

这个时期的多种经营生产由于以史无前例的速度发展，生产行业迅速增加，生产规模不断扩大，产品品种日益增多，因此使多种经营经济核算业务日趋复杂。这个时期的多种经营会计核算从简单评工记分、年终分配的农村社队核算办法过渡到借用其他各业的会计核算方法，核算各业生产成本和经营盈亏。

纵观多种经营会计核算的发展过程，从起步时的简单核算收支大帐，过渡到套用农村社队的会计核算形式，发展到今天的借用其它各业的会计核算办法，虽然能基本上反映各业的经营情况，但还没有进行系统归纳整理，形成一个有机的反映多种经营特点的多种经营会计核算的科学体系，上级主管部门也没有制定统一的多种经营会计制度，这就影响多种经营经济核算质量的进一步提高，同时也不能适应多种经营生产迅速发展的需要。因此，必须认真总结多种经营会计核算 40 年来的经验，广泛吸收国民经济其他各部门专业会计核算的精华，尽快建立有机的多种经营会计核算体系。

二、林业多种经营会计核算的现状及存在的问题

林区的多种经营生产是由全民、集体、个体和联合体等多种经济成分构成，不同经济成分执行不同的会计核算形式。

全民多种经营生产虽说近几年发展较快，在采运、营林和林产品加工生产各业中的比重逐年增加，但国有林区的会计制度还是以“大木头”核算为中心，几乎没有增加多种经营会计核算的内容。只在会计报表方面略微做了调整，在森会 03 表“销售利润明细表”的“产品销售利润”栏目中增加了“多种经营产品销售利润”项目。在多种经营会计核算的其他方面，例如有关多种经营会计科目的设置与使用，多种经营生产费用的归集和产品成本的计算方法，以及多种经营会计报表的设计和填制方法等一系列方面，企业主管部门均没做出统一规定，对会计制度也没有相应进行调整和改革，使基层多种经营会计核算人员无章可循，只好各行其是。有的企业将发展多种经营生产只作为减少富余人员开支，缓解企业资金紧张状况的一项应急措施，以经营承包的形式，有偿或无偿拨给固定资产的原料等，任其发展，不纳入企业会计核算体系。特别是个人租赁承包的单位会计核算比较混乱，租赁者将单位视为己有，随心所欲，白条子入帐，偷税漏税，截留利润，问题很多，影响多种经营经济效益的提高。

集体企业的会计核算，虽然是以多种经营为会计核算主体，经过 40 年的发展，积累了丰富经验，但是林区集体企业的现行会计核算方法很不统一。上级主管部门既没制定统一

的林业集体企业会计制度，也没设置相应的财务管理机构进行业务管理和决算汇总等，各基层单位也只能各行其是，或者套用城镇集体工业企业会计制度，或者比照集体局业企业会计制度，或者采用乡镇企业会计制度，有的个别企业至今还使用评工记分年终分配比较原始的会计核算形式。由于林区集体企业没有统一的会计制度，不仅各单位的会计核算资料无法汇总，对各单位的成本、费用和利润等经济指标的完成情况不好考核，缺乏可比性，而且违纪较多。例如白条子入帐，有些全民企业核销不了的单据拿到集体企业来处理，财务手续不健全等等。

庭院经济是林业多种经营生产的重要部分，但目前还不能对庭院经济进行会计核算，只限于采用抽样调查和估算的方法，进行统计核算。如何将庭院经济纳入林业多种经营会计核算体系，设计一套适应庭院经济特点的包括会计科目、成本核算办法和会计报表等的会计制度，加强庭院经济核算，提高其经济效益，是摆在我们面前亟需研究和探讨的新课题。

随着林区经济体制改革的不断深入，新建的多种经营企业多以合资为主，全民、集体和个体经济相互交织。老多种经济企业的改造，也采取吸引各方投资的方式。多种经营企业还依据市场需求，不断改变生产产品的品种，有的还发展跨行业经营。传统的只适用于单一所有制、单一经营企业的会计制度就没办法反映新的经济形式和经济活动，给发挥会计职能、加强经济核算带来了一系列难以解决的问题。

在多种经营生产费用的归集和分配，以及产品成本的计算方法等方面，也没有形成一套完整的成本核算体系。多种

经营虽然在生产上总结了人参、西洋参、黑木耳和黑豆果的生产经验，制定了栽培技术规程和其他等级标准，但在会计核算上还没制定统一的成本核算规定。例如在人参生产成本核算上，有的单位按年生和栽培方式分别核算人参生产总成本和单位成本，按作业面积给转产成品成本，计算盈亏。有的单位却将人参的各项生产支出列入待摊费用核算，以收抵支，不核算分年生的人参总成本和单位成本，也不核算盈亏。即使人参生产亏损，在财务帐面也得不到及时准确地反映，只是待摊费用越挂越大，掩盖了生产亏损，包袱越背越大。因此，必须依据人参、黑木耳和黑豆等多种经营产品的生产工艺规程，制定各项生产的劳动消耗定额和材料消耗定额，进而制定“多种经营成本核算规程”，运用于全民经济的多种经营产品成本核算中去，统一成本核算办法，提高多种经营产品成本核算水平。

综上所述，多种经营会计核算虽然经过 40 年的逐步发展和不断完善，但还没有形成一个有机的科学的会计核算体系，自然不能全面准确反映林区多种经营生产的资金运动情况，直接影响多种经营生产经济效益的提高。

第三节 建立新的林业多种经营 会计核算体系

为了彻底改革我国传统的会计制度，建立新的会计核算和会计报告体系，我国从 1993 年 7 月 1 日贯彻执行《企业会计准则》和新的分行业会计制度，开始了中国会计的第三次