

198

# 會計核算原理

〔苏〕阿·克·馬尔契柯  
依·穆·巴拉巴諾夫

湖北財經學院  
《會計核算原理》翻譯組譯

# 会 計 核 算 原 理

【苏】阿·克·马尔契柯  
依·穆·巴拉巴诺夫



莫斯科 財政出版社

1980年版

## 譯 者 的 話

为了了解苏联会计科学的现状，我们翻译了苏联财政出版社1980年出版的这本《会计核算原理》。本书是经苏联中央统计局审订作为培训和提高工业企业会计人员业务水平的教材。

我国已有二十多年沒有翻译出版苏联这类书籍了。对照五十年代的苏联同类书籍，可以大体看出苏联二十多年来会计核算理论和实务方面的发展概况，书中还介绍了电子计算机在会计中的应用问题，对会计理论工作者和实际工作者都有一定的参考价值。

本书共八章，是由陈启中（译第四章）、朱信诚（译第六章及第八章的第五节）、何任远（译第三章及第八章的第四节）边恭甫（译第七章）、廖洪（译前言和第一、二、五章及第八章的第一、二、三节）等同志集体翻译的。由于时间仓促，水平有限，译书缺点错误在所难免，敬请读者指正。

湖北财经学院

《会计核算原理》翻译组1981年9月

## 前 言

会计核算和管理国民经济的最重要的职能之一。管理就是计划、计算、分析、通过决议和监督决议执行。列宁曾多次论述过管理的意义：管理不需要内行，管理不需要充分的知识，毋须掌握管理科学，这些都是多么可笑的逻辑！

在苏共中央制定的《关于进一步改善党和国家机关及经济机构的任务》的决议以及苏共中央和苏联部长会议《关于改进计划工作和加强经济机构对提高生产效率和工作的作用》的决议中，在谈到改进经济机构和经营业务的方法的各种措施时特别重视建立新方法和提高国民经济计划的有效制度的水平。计划是核心的组织环节，是有计划按比例的发展国民经济的正确的客观的反映。它包括编制苏联经济发展的目前计划（季度和年度的）和长远计划。在这些计划中以科学的态度在提高效率、运用科学和技术成就以及增长劳动生产率的基础上来确定物质资料生产中的需要。

借助会计核算能考察、测算、登记以及总括固定资金和流动资金及其形成来源。核算是提供计划、分析经济业务和执行决议所必须的资料的源泉。会计核算利用控制职能来完成生产联合公司和企业、组织、机关的一系列最重要的工作指标。

在会计核算中反映出计划的完成程度：关于用实物指标表示产品的各个类别；关于不仅用价值表现、而且根据合同中严格的交货日期和产品质量来表示销售量；关于劳动生产

率，每卢布产品的工资额及利润（降低产品成本）情况；关于运用新技术的基建项目的动工情况，予算交款情况等等。

计划完成情况的评价是根据五年计划初期的累计数进行的。

作为管理职能的分析、在于查明各种误差、原因和肇事者及其对计划完成情况的影响。分析的任务在于把实际指标与计划指标进行比较，查明差异和提供决定执行情况资料以便克服工作中的缺点。控制是管理的完成阶段，其目的在于事先确定脱离计划的差异或者在揭示差异的同时采取措施去消除可能出现的误差。

在自动化管理体系中会计核算的特殊作用更加突出了，因为它是生产管理中所利用的经济情报的主要提供者。同时，核算质量和业务效率都在提高，因为基本的计算过程将由速度极高的计算机来完成。核算的作用和意义，它的任务、对象和方法以及从理论上反映经济业务的技术，都在《会计核算原理》的研究之列。本书将阐述国民经济各部门的会计核算的一般原理。在会计核算帐户计划中将列举反映主要经济业务的实例。只有在深入地掌握一般原理之后，才能着手研究各部门的会计核算教程（工业、农业、建筑、商业和国民经济的其他部门）。会计核算原理的研究将促进提高会计工作者的知识水平。

不学习政治经济学、计划、分析、苏维埃立法和其他与培训会计人员所必要的邻近学科，而欲掌握会计核算原理，则是不可思议的。

# 目 录

前 言	( 1 )
第一篇 会计核算的对象和方法	
第一章 会计核算概论	( 1 )
第一节 经济核算的一般概念及其受社会生产方式的制约	( 1 )
第二节 社会主义核算及其与资本主义核算的区别	( 5 )
第三节 核算中运用的计量单位	( 8 )
第四节 统一的核算制度和统计制度	( 10 )
第五节 会计核算的作用和任务	( 15 )
第六节 对会计核算的要求	( 18 )
第七节 企业自动化管理体系及会计核算在该体系中的地位	( 20 )
第八节 会计人员在完成会计核算任务时的作用	( 23 )
第二章 会计核算的对象和方法	( 26 )
第一节 生产联合公司和企业是国民经济统一体的一部分	( 26 )
第二节 会计核算的对象	( 30 )
第三节 经营过程及其成果	( 33 )
第四节 经营资金及其来源	( 35 )
第五节 会计核算的方法	( 45 )

### 第三章 资产负债表

第一节	资产负债表的一般概念 .....	( 50 )
第二节	资产负债表的内容、形式及结构 .....	( 52 )
第三节	资产负债表的意义及运用 .....	( 58 )
第四节	社会主义联合公司的资产负债表与资本主义垄断组织的资产负债表的原则 性区别 .....	( 60 )
第五节	经济业务影响下资产负债表发生的变化 .....	( 62 )
第四章	帐户与复式记帐 .....	( 66 )
第一节	会计核算帐户体系及其结构 .....	( 66 )
第二节	帐户与资产负债表的相互联系 .....	( 72 )
第三节	复式记帐及其理论根据 .....	( 73 )
第四节	会计凭记、序时记录与分类记帐的概念 .....	( 81 )
第五节	总分类帐和明细分类帐 .....	( 84 )
第六节	发生额明细表 .....	( 98 )
第五章	会计核算帐户分类的原则 .....	( 106 )
第一节	帐户分类的概念及其意义 .....	( 106 )
第二节	商品物资采购的核算 .....	( 108 )
第三节	产品生产费用的核算 .....	( 114 )
第四节	产品销售及财务成果的核算 .....	( 138 )
第五节	会计核算帐户分类 .....	( 148 )
第六节	会计核算帐户计划 .....	( 167 )
第二篇	会计核算的技术和形式 .....	( 172 )
第六章	凭证 .....	( 172 )
第一节	凭证——原始信息的媒介, 它的作用	

	和意义 .....	(172)
第二节	凭证的分类 .....	(174)
第三节	会计核算对凭证提出的要求 .....	(191)
第四节	凭证传递 .....	(192)
第五节	凭证办理手续和加工整理程序 .....	(194)
第六节	凭证中错误的更正及凭证保管程序 .....	(196)
第七章	帐簿 .....	(198)
第一节	帐簿及其在会计核算中的作用 .....	(198)
第二节	帐簿的分类 .....	(199)
第三节	记帐程序和记帐方法 .....	(212)
第四节	在帐簿中更正错误记录的方法 .....	(225)
第八章	会计核算形式 .....	(220)
第一节	会计核算形式的概念及其历史发展 .....	(220)
第二节	记帐凭单核算形式及变形——日记总帐 核算形式 .....	(226)
第三节	凭单日记帐核算形式 .....	(235)
第四节	表格纸带穿孔核算形式 .....	(254)
第五节	表格自动化核算形式 .....	(268)

说明：1.原文的斜体字本稿用着重号表示

2.原文中所引马、列原文中译本未译出者注有“俄文版”字样。

# 第一篇 会计核算的对象和方法

## 第一章 会计核算概論

### 第一节 經濟核算的一般概念及其 受社会生产方式的制約

满足人们吃、穿、住等所必须的物质资料的生产 and 分配是人类社会生存的必要条件。对此，卡·马克思曾多次写道：“一个社会不能停止消费，同样，它也不能停止生产。”①并说：“任何一个民族，如果停止劳动，不用说一年，就是几个星期，也要灭亡，这是每一个小孩都知道的”。②

生产过程具有社会性。在生产物质资料的任何过程中总是包括三个要素：有目的的活动或劳动本身，劳动对象和劳动资料。人们借助劳动工具作用于原材料，把它加工为适合人们需要的产品。在创造物质资料的过程中，劳动起着主要的作用。卡·马克思着重指出：“在创造新价值时又保存旧价值，这是活劳动的自然恩惠。”③不仅必要产品，而且剩余产品都是劳动创造的。已创造的产品进入流通，即从生产地到达消费地必须经过分配。它的一部分用于补偿物质耗费，

① 《资本论》第一卷第621页人民出版社（下同）

② 马恩全集第32卷第541页

③ 《资本论》第一卷第665页

另一部分用于支付工资，剩余部分用于积累。

因为生产、流通和分配过程具有社会性，所以，它们需要管理。“一切规模较大的直接社会劳动或共同劳动，都或多或少地需要指挥，以协调个人的活动，并执行生产总体的运动——不同于这一总体的独立器官的运动——所产生的各种一般职能。一个单独的提琴手是自己指挥自己，一个乐队就需要一个乐队指挥。”<sup>①</sup>“工业、农业、交换的社会管理将成为工业、农业、和交换本身的物资必然性。”<sup>②</sup>

生产、流通和分配过程是与一系列物质耗费和劳动耗费相联系的，对人类来说，这些问题并不是无关紧要的：应在什么规模上生产，什么支出是必须的，生产效率怎样和劳动成果如何。甚至在远古，劳动时间也曾激起人们的兴趣，储备简陋的劳动手段和劳动对象，它们是准备食物、制作衣服和最简单的劳动工具，建造住宅所必需的。“在一切社会形态下，人们对生产生活资料所耗费的劳动时间，必然是关心的，虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”<sup>③</sup>

所有这一切导致了观察、计量和登记与生产、流通、分配相联系的耗费的必要性，即导致了进行经济核算的必要性。这样，组成经济活动的全部因素和现象首先要用计量来反映。这就是经济核算的基本内容。

但是，经济核算的突出作用还表现在物质资料的生产、流通和分配过程的质的方面。利润和成本是以生产企业的工作的质的方面为特征的最重要的两个指标。利润指标表明经济组织贡献给国家的纯收入。利润是在降低成本或降低1卢

① 《资本论》第一卷第367页

② 马恩全集第4卷第312页

③ 马恩全集第23卷第88页

布商品产品的耗费的基础上而增加的。在个别场合，数量指标同时也是质量指标，例如，产量的分类是按品种或质量等级进行的。

核算在人类社会的早期阶段就已成为必要，但它只有在人们学会了计量以后才成为可能。“为了计数，不仅要有可以计数的对象，而且还要有一种在考察对象时撇开对象的其他一切特征而仅仅顾到数目的能力，而这种能力是长期的以经验为依据的历史发展的结果。”①

与经济活动相联系的生产、流通和分配的过程应当是连续不断的。“不管生产过程的社会形式怎样，它必须是连续不断的，或者说，必须周而复始地经过同样一些阶段”。②这就是说，经济核算应当是连续不断的。但是核算的内容、目的和任务是随着经济形态的改变而改变的。在人类社会的每个发展阶段，核算是受社会生产方式的历史制约的。例如，在原始社会，当时没有人剥削人的现象，生产资料是全社会的财产，核算也是为全社会的利益服务的，而且是原始的（在树上刻记号，用各种颜色的绳子打结等等）。

建立在生产资料私有制和人剥削人基础之上的各社会形态里，核算是为统治阶级的利益服务的：奴隶主、封建农奴主、资本家、农场主。因而在奴隶制度和封建农奴制度下，活人——奴隶和农奴——成为核算的对象就不是偶然的了。这些活人可以用货币估价，可以买卖或者当作赌博的对象。因而，在阶级社会中，核算有着鲜明的阶级性。它是为统治阶级的利益服务的。在社会主义制度下，核算是监督和管理有计划的国民经济的手段，是符合最大限度地满足全体人民的

① 马恩全集第20卷第41页。

② 同上第23卷第621页

物质和文化需要的原则的。苏维埃经济核算称为社会主义国民经济核算。会计核算是国民经济核算的形式之一。

马克思列宁主义的经典著作反复强调：随着社会生产的发展，包括会计核算在内的经济核算的意义将日益增长。对于这一点，卡·马克思写道：生产“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记（按：俄文版已将“簿记”改译为“会计核算”）就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。但是簿记的费用随着生产的积聚而减少，簿记越是转化为社会的簿记，这种费用也就越少。”①

由此可见，在发达的社会主义制度下，尤其是在它的高级阶段，核算的作用更为重要。在共产主义社会中，管理机关（计划和核算机关）将变为社会的自动管理机关，即社会的全体成员都将被吸收到公共事业的管理中来。这就说明共产主义制度下核算的作用是不增长的。生产力发展的水平表现在核算技术上也是不断进步的：从树上刻记记事和结绳计算，从古埃及的纸莎草制纸到古代的羊皮纸、纸、以及从算盘的发明和计算器的使用到现代电子计算机的运用。

国民经济各部门、各工业公司和生产联合公司、企业、组织和机关，也就是说国民经济所有环节中都要进行核算。

综上所述，我们可以得到经济核算的定义：经济核算是人们在物质资料的生产、流通和分配过程中，对有目的地管理和提高国民经济各环节的工作效率和质量的经济活动的连续不断的量的反映和质的评价。

① 马恩全集，第24卷第152页。

弗·依·列宁指出了社会主义社会中经济核算和经济监督的巨大意义。他说：“每一件产品、每一磅粮食都应当统计到，因为社会主义首先就是统计。”①〔译者注：中译本中的“统计”二字在俄文中是учёт，兼有“核算”之意，下同〕，还说：“实行统计和监督，这就是每个工、兵、农代表苏维埃、每个消费合作社或供给委员会，每个工厂委员会或一般工人监督机关的主要经济任务”。②列宁的思想在核算方面的进一步发展反映在苏联共产党的纲领中，反映在苏共中央代表大会和全体会议的决议以及苏联政府的决议中。

在苏共二十五次代表大会的决议和苏共中央及苏联部长会议“关于改进计划工作和加强经济机构对提高生产效率和工作效率的作用”的决议中预见到，在广泛利用经济数学方法和电子计算技术的基础上，计划和核算体系将进一步完善。必须改善经济核算的形式和组织及其集中化、自动化，不断提高已获得的指标的可靠性和实际性，以便有目的地加强对各个领域的经济活动的监督职能。

## 第二节 社会主义核算及其与资本主义核算的区别

如前述，任何一个社会经济制度都不能没有核算。社会主义经济核算在内容和任务、结构体系、组织、领导、客观性和公开性方面都区别于资本主义经济核算。社会主义制度下核算的内容是反映公有制生产、交换和分配的过程。

① 列宁全集第26卷第269页。

② 同上第383—384页。

社会主义经济核算的首要任务是监督国家经济和社会发展计划的完成，以便有目的地保证最大限度地满足社会需要。社会主义经济核算是国民经济各部门进行经济管理的最重要的手段之一。核算的资料可供认识社会主义经济规律、自觉地运用这些规律在实行有计划的领导共产主义建设时为社会造福。弗·依·列宁写道：“只有共产主义在经济上得到论证的时候，我们才珍视共产主义。”①核算资料可作为共产主义建设计划的经济根据。

任何资本主义托拉斯的基本目的都是为了获得尽可能多的、由资本家支配的利润。因此，资本主义核算的内容是计算生产费用，而最主要的任务则是揭示最大限度的利润及其增加途径，保证固定资本和可变资本的完整性和有效地使用。

在社会主义经营方式下，制定了核算组织的统一法规和形式。这些法规和形式有统一的结构体系，这就扩大了核算的范围并能在整个国民经济范围内来运用核算。在谈到产品生产和分配的核算时，弗·依·列宁说：“在苏维埃政权下，这就不是私事，而是国家大事”。②在苏联宪法131条中说：苏联部长会议详细制订和实行关于组织统一的核算制度和统计制度的方法。

在生产资料私有制条件下，核算的组织局限于各个资本主义垄断组织范围内。因此，在资本主义核算中没有统一的结构体系和统一的领导，它不可能在整个资本主义国家范围内来组织。

社会主义条件下，核算资料客观地反映着各生产联合

---

① 列宁全集第29卷第168页

② 列宁全集第27卷第238页

公司、企业、组织和机关的经营资金的组成。核算中不仅反映成绩，而且反映出工作中的缺点。很好地运用各个核算指标的客观性质是改进国民经济所有环节的活动的保证。在说明苏维埃经济核算和监督时，列宁着重指出：“如果谈的是无产阶级国家即无产阶级专政，那么工人监督就可能成为对产品的生产和分配的全民的、包罗万象的、到处通行的、最精密最负责的统计。”①

资本主义社会极力掩盖剥削劳动人民的程度。与此相适应在很大程度上维护商业秘密的法律而伪造的核算资料掩盖了利润的真正源泉和利润数量，掩盖了攫取由工人的劳动创造的剩余价值的事实。在保持商业秘密的法律发生作用的条件下，只有企业主本人知道企业或联合公司的真实情况，而全社会有机会看到的已是被掩饰了真相的、表明资本主义垄断组织活动成果的有利于资本家的被歪曲了的资料了。列宁说：“保持商业秘密的法律在这里并不是为了生产或交换上的需要，而是为了掩盖投机买卖和极不正当的投机手段，掩盖直接的欺诈行为，大家知道，在股份企业中这种欺诈行为是特别流行的，它特别巧妙地用伪造的帐目和资产负债表来掩盖自己、欺骗大众。”②被掩盖了的利润的真实数目可使其在竞争中站稳脚跟，逃避税收，掩盖剥削劳动人民的真正程度。

社会主义国家保证核算公开。核算资料对社会各组织是公开的，以便得到它们的监督。这就使全体劳动人民都能参加管理，并监督各生产联合公司和企业的工作。

资本家把社会监督的任何企图看作是对私有制权利的侵

① 列宁全集第26卷第87页

② 列宁全集第25卷第330页。

害。“资本家不愿意公开自己的收入。他们严守‘商业秘密’，外人很难识破财富形成的‘秘密’，私有财产神圣不可侵犯：谁也不能干予私有者的事情。这就是资本主义的原则。”①在资本主义条件下，没有、也不可能有核算的公开性。

以上可以明显看出：苏维埃经济核算根本不同于资本主义核算，它较之资本主义有着巨大的优越性，这种优越性是社会主义经济制度带来的。

### 第三节 核算中运用的计量单位

为了量度和计算经营资金，在核算中人们要采用一些指标。这些指标分为三类：实物指标、劳动指标和货币指标。实物指标是为了在核算中反映同类对象而运用的。它们用计数（个）、重量（公斤，吨），长度（米，厘米），体积（升、立方米）等等来表示。各种恰当的计量单位的选择取决于计算对象的质。

实物指标的运用，通常是为了核算物资对象的增减变化（原料和材料，固定资产，产成品），以及用平方米或立方米表示的已完成的建筑工作量，用吨——公里表示的汽车运输量等等。运用实物指标就有可能为按照各种不同等级和名称的物资进行核算，并同时获得这些物资的数量指标和质的特征。实物量度在保护社会主义财产方面也有着重要意义。

材料物资的每种形式都有其特有的实物计量单位。现有的各种实物计量单位的核算指标是作为同类物资形式和业务形式的资料来运用的。因而，借助于实物指标不可能获得说

① 列宁全集第19卷第194页

明各种物资的总括指标。这些计量单位的运用仅仅是为了反映和说明同类对象而已。

**劳动指标**是用于核算劳动耗费并以天，小时，分来反映所耗费的劳动时间量的指标。通过劳动指标可以获得劳动生产率方面的资料，确定工资，规定工人的产量定额等等。劳动指标是与实物指标互相配合的。例如，在确定产量定额时，不仅要计算产品数量，而且要计算制造产品所耗费的时间。劳动指标为人们提供了比较某些同类量的可能性。

**货币指标**是以价值表现（用卢布或戈比）的形式来计算经济现象。它与实物指标和劳动指标是紧密联系着的，是总括性的指标。在我国国民经济中，通过货币指标可获得关于各项经营资金的总括指标。例如，借助货币指标既可以计算各企业取得的工资总额，又可以计算整个国民经济的资金总额。

在苏联，运用货币指标是由于还存在着两种社会主义所有制形式：国家（全民）所有制和集体合作社所有制，而这两种所有制是以商品生产、商品流通和价值规律作用的存在为条件的。因此，全部最重要的经济工作指标都必须以货币量度来反映。货币指标在社会主义国民经济中的作用是很大的。它在计划工作中的运用是为了计算各种不同的经济工作指标，为了反映结算关系和信贷关系，保证卢布监督的可能性，它对于成本核算是必不可少的。通过货币指标可表现企业工作的财务成果。

随着向统一的全民所有制和共产主义分配原则的过渡，货币指标的作用将逐步减弱，当货币指标的作用消失的时候，用于核算社会劳动耗费的总括指标的作用将由劳动指标本身来承担。因而，在社会主义经济核算中要综合利用实物