

村集体经济组织会计制度实务丛书

村集体经济组织会计制度 图解与操作技巧

徐玉德 赵治纲 段爱群 著



经济科学出版社

村集体经济组织会计制度实务丛书

村集体经济组织会计制度 图解与操作技巧

徐玉德 赵治纲 段爱群 著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

村集体经济组织会计制度图解与操作技巧 / 徐玉德, 赵治纲, 段爱群著. —北京: 经济科学出版社, 2005. 2
(村集体经济组织会计制度实务丛书)
ISBN 7-5058-4700-7

I. 村... II. ①徐... ②赵... ③段... III. 农业
合作组织-会计制度-中国-图解 IV. F302.6-64

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 009959 号

责任编辑: 孟庆贺

责任校对: 王肖楠

版式设计: 代小卫

技术编辑: 董永亭

村集体经济组织会计制度图解与操作技巧

徐玉德 赵治纲 段爱群 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100036

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: www.esp.com.cn

电子邮件: esp@esp.com.cn

富达印刷厂印刷

华丰装订厂装订

787×1092 16 开 13.75 印张 230000 字

2005 年 2 月第一版 2005 年 2 月第 1 次印刷

ISBN 7-5058-4700-7 / F·3972 定价: 25.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

为适应农村集体经济组织以从事经济发展为主，同时兼有一定社区管理职能的实际情况，财政部根据《中华人民共和国会计法》及国家有关法律法规，结合村集体经济组织及近年来我国农村税费改革的实际情况，于2004年9月颁布了《村集体经济组织会计制度》。《村集体经济组织会计制度》的颁布实施是我国会计界的一件大事，标志着我国农村经济组织会计核算制度走向成熟和规范化，同时预示着我国会计制度的改革。它对全面核算、反映村集体经济组织经营活动和社区管理的财务收支，搞好村务公开和民主管理，加强村集体经济组织的会计工作，规范村集体经济组织的会计核算行为，真实、完整地反映村集体经济组织的财务状况和收益，提高会计信息质量具有重要而深远的现实意义。

为了帮助广大农村会计工作者切实掌握《村集体经济组织会计制度》的精神，推动《村集体经济组织会计制度》的全面实施，作者严格按照《村集体经济组织会计制度》和相关的法律法规，结合农村会计工作实践及当前我国农村经济发展的新形势，紧密结合当今的现实需求，主要采用图表的形式全面解析了村集体经济组织会计制度的具体应用方法和策略，系统、完整地演示了村集体经济组织的会计处理流程，清晰地展示了相关账户的对应关系，力求图表清晰，解析透彻，深入浅出，使复杂问题简单、易懂。并在此基础上，通过大量案例的举证和分析，使广大农村会计工作者能够理解和掌握新会计制度的运作技巧。

全书共分为7章，由徐玉德博士、赵治纲博士和段爱群博士合作撰写，最后由徐玉德博士对全书进行修改、补充、总



撰。本书集理论性、实用性和创新性于一体，图文并茂，内容翔实，案例丰富，通俗易懂，形成了较为鲜明的特色。适用于大专院校农业经济类有关专业开设《农村会计》等相关课程的教材或教学参考书，也可作为村集体经济组织会计制度的培训和自学用书。

本书编写过程中，参考了我国农村经济等方面大量的报刊及书籍，在此谨对原作者们致以深深的谢意。同时感谢经济科学出版社的王瑛女士、孟庆贺编辑及其他工作人员。由于我国农村改革正在如火如荼进行，许多新问题还有待进一步解决，加上作者水平有限，时间仓促，书中错误缺点在所难免，敬请专家和读者批评指正。

作者

2005年1月于北京

目 录

第一章 总论	1
第一节 村集体经济组织会计制度概述	1
第二节 村集体经济组织会计核算的基本要求	7
第三节 村集体经济组织会计要素和会计科目设置	13
第四节 村集体经济组织会计工作的组织管理	20
第二章 新旧会计制度的差异比较	25
第一节 新旧会计制度的总体差异	25
第二节 会计科目的差异比较	34
第三节 会计报表的变化	38
第四节 新旧会计制度衔接处理	44
第三章 资产	54
第一节 流动资产	54
第二节 农业资产	74
第三节 投资	82
第四节 固定资产	90
第五节 资产清查	106
第四章 负债	110
第一节 负债的基本特征及分类	110
第二节 流动负债	111
第三节 长期负债	117
第五章 所有者权益	123
第一节 资本	123
第二节 公积公益金	127
第三节 未分配收益	130
第六章 成本和损益	132
第一节 生产(劳务)成本核算	132

第二节 各项收入的核算.....	136
第三节 各项费用支出的核算.....	145
第四节 收益形成及其分配的核算.....	151
第七章 会计报表	156
第一节 概述.....	156
第二节 科目余额表和收支明细表.....	158
第三节 资产负债表.....	162
第四节 收益及收益分配表.....	176
 附件：村集体经济组织会计制度.....	 182

第一章 总 论

为适应农村集体经济组织以从事经济发展为主，同时兼有一定社区管理职能的实际情况，财政部根据《中华人民共和国会计法》及国家有关法律法规，结合村集体经济组织经营管理及近年来我国农村税费改革的实际情况，于2004年9月颁布了《村集体经济组织会计制度》。《村集体经济组织会计制度》的颁布实施对全面核算、反映村集体经济组织经营活动和社区管理的财务收支，搞好村务公开和民主管理，加强村集体经济组织的会计工作，规范村集体经济组织的会计核算行为，真实、完整地反映村集体经济组织的财务状况、收益等，提高会计信息质量具有重要而深远的现实意义。

第一节 村集体经济组织会计制度概述

一、《村集体经济组织会计制度》颁布的意义

新中国至今，我国会计一直处于非均衡状态之中，尤其是自1992年起，会计改革进入突变阶段。“两则”、“两制”的颁布实施结束了我国40多年来在计划经济基础上建立起的传统会计模式，初步确立了与市场经济相适应的，并逐渐与国际会计惯例相协调的会计模式，从而实现了会计模式的根本性转变。之后，我国又陆续颁布（或修订）了新《会计法》、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》及16项具体会计准则（见表1-1）。总体而言，这些改革举措对加强会计监管、防范会计信息失真、维护市场经济秩序发挥了积极的作用。

表 1-1

近年来我国陆续颁布的会计制度或准则一览表

序号	会计制度或准则名称	适用范围	生效时间
1	《企业会计制度》	除不对外筹集资金、经营规模较小的企业，以及金融企业以外，在中华人民共和国境内设立的所有企业（含公司）	2000 年底颁布，自 2001 年 1 月 1 日先在股份公司执行；2002 年 1 月 1 日外商投资企业执行；2005 年 1 月 1 日国有大中型企业执行；鼓励其他企业参照执行。
2	《金融企业会计制度》	中华人民共和国境内依法成立的各类金融企业	2001 年底颁布，2002 年 1 月 1 日起暂在上市的金融企业范围内实施。同时，也鼓励其他股份制金融企业执行。
3	《中小企业会计制度》	中华人民共和国境内设立的中小企业	2004 年 4 月颁布，2005 年 1 月 1 日起执行。
4	《民间非营利组织会计制度》	中华人民共和国境内依法成立的各类民间非营利组织	2004 年 8 月颁布，2005 年 1 月 1 日起执行。
5	16 项具体准则	部分在上市公司，部分在非上市公司	陆续颁布执行。

自有关会计制度颁布实施后，村合作经济组织会计制度改革问题就一直受到有关部门的关注，并已列入了业务主管部门的议事日程。尤其是随着近年来农村经济体制改革及税费改革的深入进行，基层实际工作部门反映更为强烈，要求改革现行的村集体经济组织会计制度，以利于进一步做好村集体经济组织的财务会计工作的呼声更高。在这样的形势下，改革村集体经济组织财务会计制度显得十分必要和迫切。

（一）符合我国会计改革和发展的趋势，有利于强化村集体经济组织会计的职能作用

村集体经济组织既是一个具有社区管理和服务职能的组织，又是一个具有一定的生产经营活动的组织，其会计职能应是全面正确反映本身财务状况及收益等，保证集体资产的保值增值。但是，现行的制度仍沿用传统的会计处理方法，与当前农村经济现实存有一定的差距，所提供的财务会计信息不足以全面反映村集体经济组织的财务状况和收益，不能充分发挥财务会计应有的职能作用。

(二) 适应农村市场经济发展的需要, 有利于农村经济体制改革的深入进行

随着农村改革的深化, 村集体经济组织经济活动范围不断扩大, 内容日益扩展, 经济关系日趋复杂。特别是农村股份合作制经济的兴起、发展以及农村经济体制改革的深入进行, 村集体经济组织与国家、集体和个人的经济关系日益密切。所有这些, 必然会涉及并影响村集体经济组织权益的变化。这就要求村集体经济组织的财务会计必须全面、准确地反映这些经济关系的变化, 维护村集体经济组织的合法权益。但是现行的《村合作经济组织会计制度(试行)》已难以全面反映村集体经济组织经济关系变化的现实情况, 有些内容甚至已经过时, 急需进一步修改、完善。

(三) 顺应农村税费改革, 规范会计核算行为, 提高会计信息质量的需要

根据中共中央、国务院《关于进行农村税费改革试点工作的通知》(中发[2000]7号), 农村税费改革试点的主要内容包括表1-2所示的六个方面。

表 1-2 农村税费试点改革主要内容

序号	改革内容	具体规定
1	取消乡统筹费、农村教育集资等专门面向农民征收的行政事业性收费和政府性基金、集资	取消乡统筹费后, 原由乡统筹费开支的乡村两级九年制义务教育、计划生育、优抚和民兵训练支出, 由各级政府通过财政预算安排。修建乡村道路所需资金不再固定向农民收取。村级道路建设资金由村民大会民主协商解决, 乡级道路建设资金由政府负责安排。农村卫生医疗事业逐步实行有偿服务, 政府适当补助。取消在农村进行教育集资。中小学危房改造资金由财政预算安排。所有专门面向农民征收的行政事业性收费、政府性基金和涉及农民的集资项目, 要一律取消。
2	取消屠宰税	
3	取消统一规定的劳动积累工和义务工	取消统一规定的劳动积累工和义务工后, 村内进行农田水利基本建设、修建村级道路、植树造林等集体生产公益事业所需劳务, 实行一事一议, 由村民大会民主讨论决定。村内用工实行上限控制。除遇到特大防洪、抢险、抗旱等紧急任务, 经县级以上政府批准可临时动用农村劳动力外, 任何地方和部门均不得无偿动用农村劳动力。试点地区取消统一规定的劳动积累工和义务工的具体步骤由当地党委、政府根据实际情况决定, 可以一步到位, 也可以逐步取消。

续表

序号	改革内容	具体规定
4	调整农业税政策	(1) 农业税按照农作物的常年产量和规定的税率依法征收。常年产量以 1998 年前 5 年农作物的平均产量确定, 并保持长期稳定。调整农业税税率, 将原农业税附加并入新的农业税。新的农业税实行差别税率, 最高不超过 7%。试点省份的具体适用税率和农业税征收总额, 由国务院确定; 省级以下试点地区的具体适用税率和农业税征收总额, 由省级和省级以下政府按照比现行农民税费负担明显减轻的原则逐级核定。贫困地区的农业税率要从低确定。农民承包土地从事农业生产的, 计税土地为第二轮承包用于农业生产的土地; 其他单位和个人从事农业生产的, 计税土地为实际用于农业生产的土地。计税土地发生增减变化, 农业税应当及时进行调整。现行农业税减免政策基本维持不变。 (2) 征收牧业税的地区, 取消屠宰税、乡统筹费等税收和行政事业性收费、政府性基金、集资后, 牧业税的负担按照略低于新的农业税负担的原则确定。具体办法由试点地区省级政府制定。 (3) 对不承包耕地的渔民的税费政策调整, 由试点地区省级政府参照上述农业税费改革试点工作的指导思想、基本原则制定具体办法。
5	调整农业特产税政策	(1) 按照农业税和农业特产税不重复交叉征收的原则, 对在非农业税计税土地上生产的农业特产品, 继续征收农业特产税。对在农业税计税土地上生产的农业特产品, 可以由试点地区省级政府决定只征收农业税或只征收农业特产税; 也可以决定在农业特产品集中产区只征收农业特产税, 在其他地区只征收农业税。对部分在生产、收购两个环节征税的农业特产品, 要积极创造条件, 合并在生产或收购一个环节征收。 (2) 农业特产税税率按照略高于农业税税率的原则进行适当调整。
6	改革村提留征收使用办法	(1) 村干部报酬、五保户供养、办公经费, 除原由集体经营收入开支的仍继续保留外, 凡由农民上缴村提留开支的, 采用新的农业税附加方式统一收取。农业税附加比例最高不超过农业税正税的 20%, 具体附加比例由省级和省级以下政府逐级核定。用农业税附加方式收取的村提留属于集体资金, 实行乡管村用, 由乡镇经营管理部门监督管理。村内兴办其他集体生产公益事业所需资金, 不再固定向农民收取村提留, 实行一事一议, 由村民大会民主讨论决定, 实行村务公开、村民监督和上级审计。对村内一事一议的集体生产公益事业筹资, 实行上限控制。

续表

序号	改革内容	具体规定
		(2) 原由乡村集体经营收入负担村提留和乡统筹费的, 农村税费改革后可以采取适当方式继续实行以工补农。对不承包土地并从事工商业活动的农村居民, 可以按照权利义务对等的原则, 经过村民大会民主讨论确定, 在原乡统筹费和新的农业税附加的负担水平内向其收取一定数额的资金, 用于村内集体公益事业。 (3) 农业税及其附加是征收实物还是征收代金, 由试点地区省级政府自行确定, 并在一定时期内保持相对稳定。农业税及其附加统一由财政或税务机关负责征收, 也可以由粮食部门在收购粮食、结算粮款时代扣代缴。

农村税费改革及农业税政策的相继调整, 使村级会计核算业务也发生了重大变化 (见表 1-3)。因此, 税费改革后, 村一级会计业务如何进行核算, 已是当前迫切需要研究解决的问题。

表 1-3 村级会计核算业务的重大变化

序号	项 目	具体变化
1	从资金性质上看	由政府性资金 (乡统筹村提留), 变为国家税收 (农业税及附加)。
2	从资金来源上看	由直接向农民收取, 变为国家征收、乡管村用。表现在取消了面向农民直接收取的乡统筹和教育集资, 改革了现行的村提留征收使用办法, 并对农业税附加随同农业税一并征收, 统一缴入国库, 乡镇财政所应委托村委会代为征收。
3	在会计核算上	“提留统筹收入”科目的取消, 需要相应设置“农业税附加返还收入”、“一事一议”等科目, 以准确核算业务事项的实质。

为适应农村税费改革的要求, 提高村合作经济组织会计核算工作的科学性, 根据税费改革试点的主要内容, 财政部及时颁布了《村集体经济组织会计制度》。新的会计制度是财政部在深入调查研究、充分征求各方面意见的基础上共同研究制定的。较之《村合作经济组织会计制度》, 新制度更能反映农村改革实际和经济发展情况, 体现了以家庭联产承包为主的责任制和统分结合的双层经营体制的要求, 以及当前我国税费改革的显示要求。它的颁布实施, 对全面核算、反映村集体经济组织经营活动和社区管理的财务收支, 规范社会主义市场经济条件下村集体经济组织的财务行为和会计核算,

提高会计信息质量将起到积极的作用。

二、村集体经济组织会计核算的内容及特点

村集体经济组织会计核算的内容由村集体经济组织经济活动的内容及其经济管理的要求所决定。村集体经济组织是以村落或住户为单位形成的具有社区性的经济实体。作为一个经济实体，它具有从事生产经营的职能。从这个角度而言，其会计核算与一般企业法人类似，即表现为能以货币计量的经济活动。但是村集体经济组织还具有企业所没有的履行社区管理的职能，它负责本组织的综合规划、资源开发、兴办企事业、从事发包管理等，因而它的会计核算又具有其独特之处。具体表现在：

（一）核算内容范围广，核算层次多

随着市场经济的发展，村集体经济组织的生产经营活动也日趋多样化，其会计核算的内容也就日益扩展到整个农村经济领域，涉及面较广。同时，村集体经济组织是一个统分结合的双层经营体制。实行家庭联产承包责任制以后，村集体经济组织与所属单位已发展成为发包与承包的关系。比如农村集体的土地大多以承包的形式由企业和农户单独核算，自主经营。在这种情况下，村集体经济组织的职能主要是为组织生产服务，搞好管理、协调和资产积累，开发资源，兴办企业。因此，村集体经济组织除了必须设账核算其自身的经济业务事项外（如对自身的各项投资分配、内部往来等进行核算），各承包单位也必须设账核算其生产经营过程及经营成果，从而呈现出核算上的多层次性。

（二）经济关系复杂，结算业务多

村集体经济组织在资金筹资、运用和分配过程中，必然要与国家、外部单位和个人以及内部所属单位和成员之间发生广泛的经济关系。经济关系的复杂多样决定了结算业务内容的繁多和形式的多样化。

（三）生产经营过程主要在所属单位和农户间进行，搞好发包管理，管好用好集体积累，成为村集体经济组织可核算的主要内容

（四）具有预算会计的某些特征

村集体经济组织直接控制和运用的资金，其资金变化形式类似于预算单位的资金，主要表现为提留、调拨、投放和收回，具体的经济业务主要包括

各类承包收益、投资收益、租赁收入、其他收入等项收入，以及公积公益金提取、投资者分红等项分配。其资金运动变化的形式类似预算单位的资金，表现为一收一支，从而具有预算会计的某些特征。

(五) 采用账内核算和账外核算相结合、会计核算和统计核算相结合的方法，通过汇总会计报表，反映和报告村集体经济组织的财务状况和经营成果

三、本制度的适用范围

按照《村集体经济组织会计制度》的规定，本制度适用于按村或村民小组设置的社区性集体经济组织（以下简称“村集体经济组织”）。一般而言，村民委员会代行着村集体经济组织的有关职能。考虑到这一实际情况，本制度专门规定，代行村集体经济组织职能的村民委员会执行本制度。

由于目前我国已经先后颁布了《企业会计制度》和《小企业会计制度》。其中《企业会计制度》已经在相关企业中推行，《小企业会计制度》也于2005年1月1日在小企业范围内实施，而村办企业的经济业务活动与正常企业无太大差别，所以，对于村办企业，应按照有关规定执行《企业会计制度》或《小企业会计制度》。

四、本制度的生效日期

本制度自2005年1月1日起施行。1996年财政部颁发的《村合作经济组织会计制度（试行）》同时废止。

第二节 村集体经济组织会计核算的基本要求

一、会计核算的基本前提和一般原则

(一) 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提，又称会计假设，是对会计核算所处的时间、空间环境作出的合理设定，是确定会计核算对象、选择会计方法的依据。经济越

发展,会计越重要,这已为长期的社会实践所证实。在市场经济条件下,村集体经济组织的管理及经营活动同样也离不开会计。通常而言,村集体经济组织也是以货币为计量单位,通过采用一些专门的方法,对村集体经济组织的经营活动和社区管理的财务收支进行连续、系统、全面和综合地反映和监督的一种经济管理活动。因此,在会计核算过程中,村集体经济组织也必须遵循一定的假设条件,这些假定的具体内容见表1-4所示。

表 1-4 会计核算的基本前提

基本前提	具体体现
会计主体	村集体经济组织,村民委员会代行核算职能
持续经营	村集体一般不会自行消亡
会计分期	采用公历制,自公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度
货币计量	以人民币“元”为金额单位

1. 会计主体。

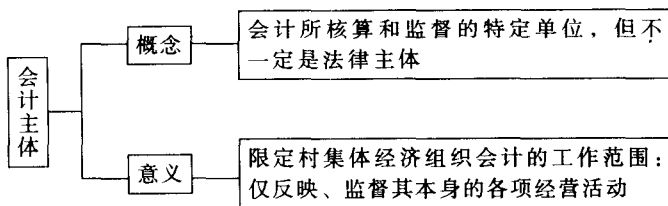


图 1-1 会计主体

2. 持续经营。

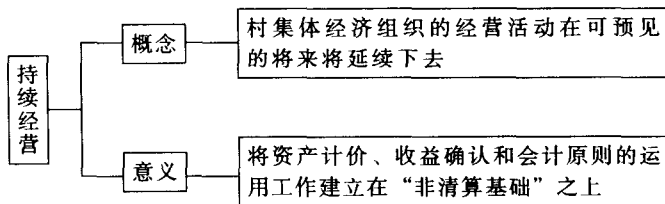


图 1-2 持续经营

3. 会计分期。

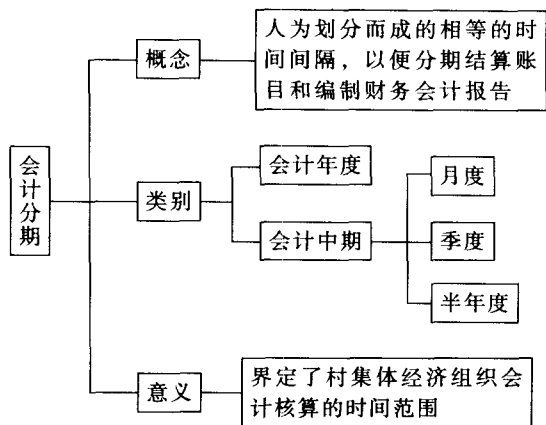


图 1-3 会计分期

4. 货币计量。

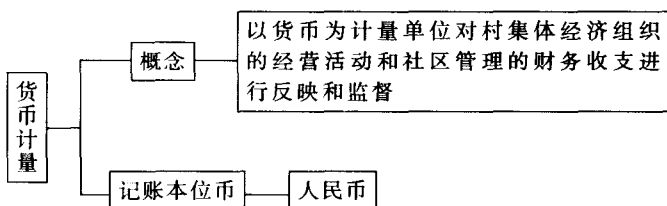


图 1-4 货币计量

(二) 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是在会计核算工作中具有普遍指导意义、且必须遵循的基本要求。虽然《村集体经济组织会计制度》中没有明确指出村集体经济组织核算过程中应遵循哪些原则，但是根据《会计法》、《财务会计报告条例》及会计核算的一般原理，村集体经济组织会计核算也应遵循图 1-5 所示的各项基本原则，其中村集体经济组织会计制度尤其强调收入和支出的权责发生制核算原则。

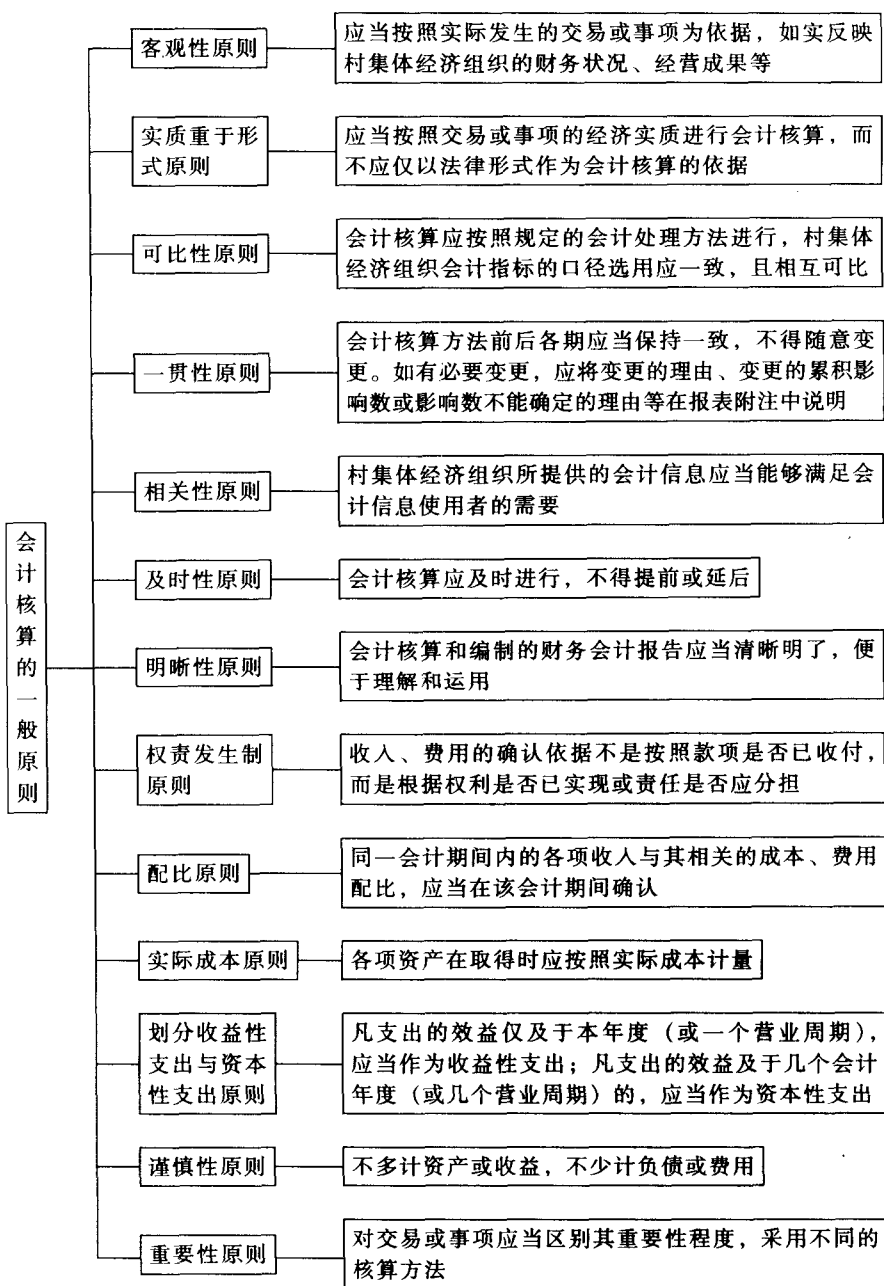


图 1-5 会计核算的一般原则