

XINYUSUAN

KUAIJIZHIDUXIANGJIE

本书编写组
编著

新预算会计制度详解



中国民航出版社

XINYUSUANKUAIJIZHIDU

XIANGJIE

0.6

新预算会计制度 详解

本书编写组 编著

中国民航出版社

图书在版编目(CIP)数据

新预算会计制度详解/本书编写组编著. — 北京:中国民航出版社,1998.1
ISBN 7-80110-213-4

I. 新…
II. 本…
III. 预算会计—会计制度—解释—中国
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 02205 号

新预算会计制度详解

本书编写组 编著

出版	中国民航出版社
社址	北京市朝阳区光熙门北里甲 31 号楼(100028)
发行	中国民航出版社
电话	64290477
印刷	北京交通印务实业公司
照排	中国民航出版社激光照排室
开本	850×1168 1/32
印张	10.25
字数	276 千字
版本	1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月第 1 次印刷
印数	1—10 000 册

书号	ISBN 7-80110-213-4/G·061
定价	35.00 元

(如有印装错误,本社负责调换)

前 言

预算会计改革总体方案和一系列新的规则、准则与制度,是我国预算类财务会计制度改革的一件大事,有力地促进了社会主义事业的改革和发展。

预算财会制度的改革,从管理体系、记帐体系到会计等式、会计要素、会计科目、记帐方法、会计报表等诸方面都进行了彻底的、模式化的变革,变化之大,前所未有。为帮助广大预算财会人员尽快掌握新预算财会制度体系的原理和方法,顺利实现新旧制度转换,做好新制度下的会计工作,我们组织了有关专家编写本书。

本书简明扼要,通俗实用,适合于财会人员和财会理论研究人员使用,全书具有逻辑性强、结构严谨、内容全面、资料新颖、简明实用的特点。

由于时间仓促,编者水平有限,难免有错漏之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

1998 年元月

目 录

第一篇 总 论

第一章 预算会计改革概述	(1)
第一节 预算会计改革的必要性	(1)
第二节 预算会计制度改革的指导思想和目标	(4)
第三节 预算会计改革的总体模式	(4)
第四节 预算会计改革的主要内容	(5)
第五节 预算会计组成体系	(6)
第二章 预算会计核算原则和基本方法	(8)
第一节 预算会计核算原则和记帐基础	(8)
第二节 会计要素和会计等式	(10)
第三节 会计科目	(11)
第四节 记帐方法	(18)
第五节 会计凭证	(20)
第六节 会计帐簿	(23)

第二篇 事业单位会计

第三章 事业单位会计概述	(31)
第一节 事业单位的定义与范围	(31)
第二节 事业单位会计的特征	(32)
第三节 事业单位会计的职能和作用	(32)
第四节 事业单位会计的任务	(35)

第四章 流动资产的核算	(37)
第一节 资产的概述	(37)
第二节 现金的核算	(38)
第三节 银行存款的核算	(41)
第四节 应收及预付款项的核算	(45)
第五节 存货的核算	(52)
第五章 对外投资的核算	(63)
第一节 对外投资核算的主要内容	(63)
第二节 对外投资核算的帐务处理	(64)
第三节 对外投资需要注意的问题	(66)
第六章 固定资产的核算	(68)
第一节 固定资产概述	(68)
第二节 固定资产增加的核算	(70)
第三节 固定资产减少的核算	(72)
第四节 固定资产审批与清查	(74)
第七章 无形资产的核算	(77)
第一节 无形资产的内容	(77)
第二节 无形资产的特点、分类及入帐价值	(78)
第三节 无形资产核算的帐务处理	(79)
第四节 无形资产核算需要注意的问题	(80)
第八章 负债的核算	(82)
第一节 负债概述	(82)
第二节 借入款	(83)
第三节 应付及预收款项	(84)
第四节 其他应付款	(86)
第五节 应付工资及应付福利费	(87)
第六节 应缴款项	(90)

第九章 净资产的核算	(92)
第一节 事业基金	(92)
第二节 固定基金	(93)
第三节 专用基金	(96)
第四节 结 余	(101)
第十章 收入的核算	(103)
第一节 收入概念及分类	(103)
第二节 财政补助收入	(103)
第三节 上级补助收入	(105)
第四节 事业收入	(106)
第五节 经营收入	(108)
第六节 附属单位上缴收入和其他收入的核算	(110)
第十一章 支出的核算	(112)
第一节 支出概述	(112)
第二节 事业支出	(113)
第三节 经营支出	(114)
第四节 上缴上级支出和拨付附属单位的支出	(115)
第五节 基本建设支出	(116)
第六节 新制度与原制度支出核算的比较	(116)
第十二章 成本费用的核算	(118)
第一节 成本费用的概念及特点	(118)
第二节 成本费用归集的核算	(119)
第三节 成本核算主要业务步骤和要求	(121)
第十三章 结帐与会计报表	(122)
第一节 会计报表的概念及构成	(122)
第二节 年终清理结算和结帐	(123)
第三节 会计报表的编审	(126)
第四节 新制度与原制度会计报表的变化	(132)

第三篇 财政总预算会计

第十四章	财政总预算会计概述	(134)
第一节	财政总预算会计概念和组成	(134)
第二节	财政总预算会计的任务、地位和作用	(135)
第三节	新旧财政总预算会计制度在规定内容上的主要区别	(137)
第十五章	资产的核算	(141)
第一节	财政性存款	(141)
第二节	有价证券	(144)
第三节	暂付及应收款项	(145)
第四节	预拨款项	(146)
第五节	在途款	(148)
第十六章	负债的核算	(150)
第一节	应付及暂收款项	(150)
第二节	上下级往来的核算	(150)
第三节	借入款	(152)
第十七章	净资产的核算	(153)
第一节	结余的核算	(153)
第二节	预算周转金	(154)
第三节	财政周转金	(155)
第十八章	收入的核算	(160)
第一节	一般预算收入的核算	(160)
第二节	基金预算收入的核算	(170)
第三节	专用基金收入的核算	(172)
第四节	资金调拨收入的核算	(173)

第十九章	支出的核算	(175)
第一节	预算支出的核算	(175)
第二节	基金预算支出的核算	(180)
第三节	专用基金支出的核算	(182)
第四节	资金调拨支出的核算	(183)
第二十章	年终结算和结帐	(185)
第一节	年终清理和结算	(185)
第二节	年终结帐	(190)
第二十一章	会计报表编审	(193)
第一节	会计报表的编制程序及方法	(193)
第二节	国家决算的编制方法	(205)
第三节	会计报表的分析	(212)
附录 1	事业单位会计准则(试行)	(215)
附录 2	事业单位会计制度	(226)
附录 3	财政总预算会计制度	(269)
附录 4	事业单位会计制度新旧科目余额对照衔接表	(313)
附录 5	财政总预算会计制度新旧科目余额对照衔接表	(316)

第一篇 总论

第一章 预算会计改革概述

建国以来,我国一直把企业会计和预算会计作为国家整个会计工作的两大组成部分,在会计制度的设计与管理方面,分别由财政部的会计司和预算司管理,形成了两个独立的会计核算与管理系统。现在企业会计制度已进行了改革,由过去计划经济体制下,按所有制分行业或部门的统一会计制度的管理模式,改革为适应社会主义市场经济的需要,由企业会计准则统驭企业会计制度的管理模式。与此相比,我国预算会计的改革进展较为缓慢。这在一定程度上给预算会计工作带来了困难,影响了预算会计在预算单位经济管理活动中的应有作用。为此,财政部自 1994 年起着手进行预算会计的改革工作,并成立了相应的改革小组,专门从事预算会计的研究改革工作。

最近财政部正式发布《财政总预算会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》,一律从 1998 年 1 月 1 日起正式施行。《行政单位会计制度》也即将公布。这是几年来预算会计改革研讨的丰硕成果,是当前财政工作的一件大事。这一项重大改革,对规范财政总预算会计和事业、行政单位会计行为,加强财政预算管理和财务管理,促进我国经济建设和事业发展具有十分重要的意义。

第一节 预算会计改革的必要性

我国现行预算会计制度包括财政部于 1988 年制定颁布的《财政机关总预算会计制度》和 1989 年 1 月 1 日起施行的《事业行政单位预算会计制度》。在市场经济的新形式下,已表现出许多不适应性,主要有如下几个方面:

1. 现行预算会计制度不适应政府转变管理职能的需要。

长期以来,我国实行高度集中的计划经济体制,政府对国民经济实行直接管理。随着社会主义市场经济体制的建立和发展,政府对国民经济的管理也要逐步地由行政的直接管理转向宏观的间接管理转变。具体表现在会计管理方面,就是政府主要研究制定适用面较广的较高层次的会计规范(如会计法、会计准则),对于具体会计方法、程序等,应允许单位根据自身情况自主选择。因此,现行预算会计制度在众多方面不适应政府转变管理职能的需要。具体讲:

(1)现行预算会计管理以直接管理、行政管理为主,对单位会计业务管得太多,统得过死,如按预算管理方式,将预算单位划分为全额预算管理机构、差额预算管理机构 and 自收自支预算管理机构三种类型,并分别设置会计科目,组织会计核算,事无巨细,一统到底。再如,对预算单位的资金,严格划分为预算内资金和预算外资金两部分,两部分资金分别运行,其来源、运用和结存各自平衡,一般不发生相互关系等。

(2)行业会计制度政出多门,种类过多,且没有统一的规范。现行预算会计制度除了按预算管理形式分为全额单位、差额单位和自收自支单位三种类型之外,还分行业设立,各行业的会计制度由各行政主管部门分别制定。如卫生部颁布有“医院会计制度”、国家教委颁布有“高等学校会计制度”等。据统计,我国目前仅事业单位会计就有 17 种行业会计制度。而且,各行业会计制度没有统一的会计规范,会计信息缺乏横向之间的可比性,从而影响了会计数据对国家宏观经济调控决策的有用性。

2. 现行预算会计制度不适应预算单位尤其是事业单位经济活动发展的需要。现行预算会计制度是以计划经济体制为背景设计的,它适用于高度集中的计划经济体制。随着社会主义市场经济体制的建立和完善,现行预算会计制度已经不能适应预算单位尤其是事业单位经济活动发展的需要。具体表现在:

(1)筹资渠道多元化,引起了事业单位投资主体的多元化。近年来,事业单位通过社会集资、企业捐赠等各种渠道筹集资金,在事业

单位资金总额中所占的比重迅速增长。但是,在现行预算会计制度中,却将这部分资金列为预算外资金,按预算外资金的管理方法进行管理。

(2)事业单位走向市场,引入了企业的一些经济管理原则。社会主义市场经济体制的建立,将预算单位尤其是事业单位推向市场。目前,在不少事业单位中,相当多的业务活动支出,必须靠其自创的业务活动收入来供给。然而,现行预算会计制度却未给予其恰当的位置,如权责发生制原则、配比原则等,都未予以合理认可。

(3)一些新型事业单位目前还没有相应的预算会计制度。随着我国经济体制改革的不断深入,目前我国已出现事业单位多种经济形式并存的局面。譬如民营或私立学校、股份制医院等,对这些新型事业单位,目前还没有可遵照执行的会计制度。

3. 现行预算会计制度不便于与国外政府及非盈利组织会计的交流。由于现行预算会计制度不是按照国际惯例设计的,因此,在会计语言上不便于与国外政府及非盈利组织会计的交流。主要表现在:

(1)在会计的统一规范方面。由于现行预算会计制度是按预算管理形式分行业设立的,而国外政府及非盈利组织(例如美国)则有政府会计准则委员会统一制定的政府及非盈利组织会计准则。

(2)在会计基本概念和方法方面。现行预算会计制度对会计的基本前提、目的、信息质量要求、要素等,或是没有明确提出,或是提法上与国外政府及非盈利组织会计相距甚远。在记帐方法上采用我国独有的“收付记帐法”,没有采用国际通用的“借贷记帐法”。

(3)在会计要素的确认、计量和报告的一般原则方面。由于现行预算会计制度并不强调预算单位的会计主体概念,因此,关于资产、负债、净资产(或基金)这样最基本的会计要素,连名称都未出现,就更谈不上它们的确认、计量和报告的一般原则问题了。而这些都是国际惯例中的重要内容。

(4)在财务报告方面。在现行预算会计制度下,预算单位的会计

报表种类繁多。但作为反映预算单位最重要经济业务内容的某一特定时期的资产、负债和净资产(或基金)情况的资产负债表,以及某一特定时期收入、支出和结余情况的收入支出表等相关报表,却不单独编报。这就不能与国外政府及非盈利组织会计进行很好的交流。

第二节 预算会计制度改革的指导思想和目标

随着我国经济体制改革的逐步深入,社会主义市场经济的建立和发展,国际交流的增加,财政分配格局和单位财务管理形式都在发生重大变化。在这种情况下,现行的预算会计制度及运行机制,已不适应客观情况发展的要求,迫切需要按照社会主义市场经济的要求进行改革。

一、指导思想

这次预算会计改革是根据《会计法》、《预算法》的精神,从社会主义市场经济发展的需要和预算会计本身的变化出发,本着继承、创新和借鉴相结合的原则设计的。这次新制度改革的指导思想是:坚持社会主义方向,适应社会主义市场经济体制发展需要,从预算会计核算对象的实际情况出发,总结、继承多年来预算会计工作行之有效的核算和管理经验,吸收企业会计改革的成功经验,借鉴国际会计的惯例,逐步建立具有中国特色、科学规范的管理型预算会计模式和运行机制,使预算会计更好地为预算管理服务。

二、改革目标

预算会计改革的总目标是逐步建立适应我国社会主义市场经济体制需要,具有中国特色、科学规范的管理型预算会计模式和运行机制,以利于加强财政预算管理和国家宏观经济管理,加强单位财务管理和促进建立自我发展、自我约束机制,提高资金使用效果,促进社会事业的发展。

第三节 预算会计改革的总体模式

预算会计改革模式的选择,应当充分考虑我国预算管理体制的

特点,各类预算单位会计核算内容的繁简以及改革的主客观条件是否成熟和具备等因素。因此,我国预算会计改革实行分类和准则与制度相结合的总体改革模式,即不制定统一的预算会计基本准则,仅事业单位制定会计准则,行政单位和财政部门实施会计制度。主要理由是:事业单位会计形式多种多样,而且逐步向企业会计靠拢,所以要单独制定会计准则,再用准则统驭行业的会计制度。

而行政单位和财政会计有很强的统一性和强制性,需要改革的内容不如事业单位迫切,因此仍需用会计制度来规范。同时,要制定一个预算会计基本准则,包罗万象,内容庞杂,不好规范,难度大,目前条件还不具备。另外,不先搞总的预算会计基本准则,也并不影响总的预算会计的综合平衡,正如现行几种预算会计制度同时存在,也不影响预算会计的整体性。

预算会计按上述模式进行改革后,原有的会计规范体系将发生一系列变化,即由现行的财政总预算会计制度及事业行政单位预算会计制度两种预算会计规范,变成了由各级人民政府财政总预算会计制度、行政单位会计制度及事业单位会计准则和各行业事业单位会计制度等多种既有准则又有制度的预算会计规范体系。

第四节 预算会计改革的主要内容

预算会计需要改革的内容很多,概括起来主要包括以下几个方面:

(1)重新划分预算会计体系,即在原预算会计体系的基础上,将单位预算会计分解为事业单位会计和行政单位会计,将原财政总预算会计覆盖范围延伸到乡(镇)级财政预算。

(2)确认会计要素。会计要素是会计记帐、编表的对象,也就是会计工作的具体构成。新制度把原来的三个会计要素改为五个会计要素,即资产、负债、净资产、收入和支出。

(3)改革记帐方法。改革前事业单位会计核算有多种记帐方法并存,有收付记帐法、借贷记帐法等,记帐方法不统一,给会计交流、

检查等带来不便。新的会计准则统一规定事业单位会计记帐采用借贷记帐法。

(4)对事业、行政单位的预算内外资金实行统一管理,统一核算,即对财政拨款安排的支出不再单独核算,取消预算外资金单独核算的做法。

(5)取消事业、行政单位原按预算管理形式:全额预算管理单位,差额预算管理单位和自收自支管理单位分别设置的三套会计科目,改按行政单位会计、事业单位会计各设一套会计科目。

(6)财政总预算会计对包干经费支出的列报口径,由银行支出数改为财政拨款数。这样可以简化会计核算,真实地反映财政结余。

(7)规范财政周转金的会计核算。实践证明,财政周转金必须归口管理,并要建立相应的监督制约机制,使财政周转金像预算资金一样统管起来。

(8)调整、改进和规范会计报表体系。

根据对事业单位财务管理要求和会计核算的新规定,重新设计修订了事业单位的会计报表。统一了会计报表的种类、格式、口径。为了增强报表的通用性和可比性,事业单位会计报表主要包括资产负债表,收入支出表,事业支出明细表,经营支出明细表,基建投资表,附表及会计报表附注和收支情况说明书等。改革后的会计报表体系既能完整地反映出单位经济全貌,反映单位业务活动收支的主要类别、收支水平,又能详细反映出单位各项支出的用途以及主要基金的变动情况等等。

第五节 预算会计组成体系

预算会计是为预算管理服务的,预算管理体系决定预算会计体系。预算会计改革基本保持了我国多年来行之有效的预算会计体系,只是局部做了重新划分。重新划分后的预算会计组成体系如下:

(1)财政总预算会计

财政总预算会计是各级政府财政部门核算、反映和监督政府预

算执行和财政周转金等各项财政情况资金活动的专业会计。它是指中央财政总预算会计和地方财政总预算会计(含本级财政总预算会计和所属下级财政总预算会计)。

(2) 事业单位会计

事业单位会计是对设在中华人民共和国境内的所有独立核算的事业单位、社会团体的预算及执行情况进行核算、反映和监督的专业会计。主要包括以下五类:一是工业、交通、商业事业单位;二是农业事业单位;三是文化、科学、卫生等事业单位;四是社会福利救济事业单位;五是其他事业单位。

(3) 行政单位会计

行政单位会计是指各级政府各主管部门所属行政单位(包括本级及直属行政单位)的会计。包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检查机关以及各级党政机关和人民团体。

(4) 参与预算执行的国库会计、收入征解会计(包括税务会计、农业税征解会计、关税会计)和基本建设拨款会计等。

第二章 预算会计核算原则和基本方法

第一节 预算会计核算原则和记帐基础

一、预算会计核算的一般原则

改革前的会计制度,对预算会计的一般原则,分散在各个条款之中,没有作集中、全面的规定。为使预算会计管理科学化、规范化和明晰化,新制度专门对会计核算的一般原则集中作了规定。预算会计的一般原则有以下十一项:

(1)真实性原则。亦称客观性原则。此项原则要求:首先,会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,每一项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到明了可靠、内容真实、数字准确、手续完备,如实反映财务收支状况和事业成果。其次,会计核算过程应当是真实客观的。第三,作为反映会计核算成果的会计报表应是真实的,做到帐表、帐帐、帐实之间的相互一致。

(2)相关性原则。即会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足预算管理和有关方面了解单位财务状况及收支情况的需要,并有利于单位加强内部管理。

(3)可比性原则。即会计处理的方法和指标口径,必须有利于前后期间以及相同行业之间的比较分析。对这些指标和信息进行比较、分析和汇总,便于正确考核单位的经济业务活动及其成果,满足使用者和国家宏观管理的需要。可比性原则表现为会计报表指标口径的一致,表现为所选择的会计处理方法的可比。

(4)一贯性原则。它是指会计处理方法应当前后各期保持一致,不得随意变更,如确有必要变更,应将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及其结果的影响在会计报告中说明。

(5)及时性原则。即及时核算、及时反映,以发挥会计信息的效用。