

新编预算会计实务

主编 郭利民

中国物价出版社

新编预算会计实务

主编 郭利民

中国物价出版社

新编预算会计实务

主编 郭利民

中国物价出版社出版发行

新华书店经销

河北省霸州市印刷厂印刷

850×1168 毫米 大 32 开 印张:11 字数:286 千字

1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月第 1 次印刷

印数:1—1000 册

ISBN-80070-808-X/F · 606

定价:20 元

本书编委会

主 编:郭利民

副主编:王修德

编 委:王克林 王学刚 王昌晖 王修德
刘文超 张志超 陈 伟 郭利民

序

在举国上下学习贯彻党的十五大精神的时刻,酝酿已久的与各项财政、财务体制改革相配套的新的预算会计制度,包括《财政总预算会计制度》、《事业单位会计制度》、《事业单位会计准则(试行)》等已正式出台,并于1998年1月1日起实施。此次改革是继企业会计改革后,我国会计改革的另一重大举措。如果说我国企业会计制度的改革是计划经济向市场经济转变过程中会计改革的里程碑,那么这次预算会计改革是对建立在与社会主义市场经济体制相适应的预算会计体系的又一次重大突破,是建国以来最深刻、最广泛的一次预算会计内容的变革,是我国预算会计发展史上的一个重大事件。预算会计是预算管理、财务管理乃至整个财政管理的重要基础性工作,新的预算会计制度的出台及实施,对规范会计行为,提高我国预算管理水平和经济效益,对振兴国家财政和发展社会经济,将会起到积极的促进作用。

预算会计改革是一项复杂的系统工程。此次改革经历了四年的研究和酝酿,财政部在广泛征求意见的基础上,从我国的国情出发,认真总结了建国以来我国预算会计管理的经验,借鉴了企业财务会计制度改革好的做法,吸取了国际上一些有益的经验,本着继承、创新和借鉴相结合的原则,建立了一套具有中国特色的、科学规范的预算会计制度。

新的预算会计制度与旧制度相比较,变化主要体现在:

其一,会计模式的变化。原来的预算会计是在计划经济和统收

统支的供给型财政体制下形成的报帐型会计,而新的预算会计制度则是适应社会主义市场经济发展要求、适应科学规范的财政运行机制的管理型会计。新制度不仅是对记帐、报帐工作进行规范,而且将其服务范围扩展到事前预测、事中调控以及进行效益核算、参与决策等方面。会计模式的变革,使得预算会计在社会生活和经济发展中的地位和作用有了显著的提高。

其二,重新划分了预算会计体系。我国原有的预算会计制度是按照计划经济模式设计的,由于行政机关和事业单位都是财政拨款,没有其他收入,因此,按照一套国家预算管理办法,实行统一的单位预算会计制度就可以解决行政及事业单位核算问题。但随着市场经济的逐步建立和完善,我国事业单位会计和行政机关会计核算的内容与管理方式差别越来越大,对管理的要求也越来越不同。因此,这次预算会计改革把原来的单位预算会计划分为事业单位会计和行政单位会计,并制定了不同的制度,从而适应行政、事业单位会计工作的需要。

其三,调整了会计要素。原有的预算会计要素只有三项,而此次改革则根据国际上通行的做法和企业财务会计制度的基本经验,将新的预算会计中的会计要素分为五个,即资产、负债、净资产、收入和支出。

其四,改变了记帐方法。改革前,我国的预算会计一般都采用资金收付记帐法。这种记帐法在我国应用了 30 多年,应该说是比较适合计划经济条件下资金渠道单一、财政分配简单的体制。随着社会主义市场经济的发展,资金来源渠道多元化,经济业务越来越复杂,仍采用收付记帐法就难以适应会计核算的需要。而作为国际上通用的会计语言——借贷记帐法能适应市场经济条件下各种复杂的会计事项,更有利于记帐方法的统一和实行会计电算化。因此,将收付记帐法统一改为借贷记帐法,是预算会计改革中的一大突破。

其五,实行了会计核算的“三统一”。首先,统一了单位会计的三套会计科目。过去的单位财务管理办法,是按照单位同预算资金的拨付关系,实行全额预算管理、差额预算管理和自收自支三种办法。对此,单位会计也分别制订了三套会计科目,实行三种不同的会计核算方式。随着市场经济的建立,原来的三种预算管理方式已无存在的必要。因此,此次改革取消了原有的三套会计科目,统一执行一套会计科目,一样的会计核算方式。其次,统一了预算内外资金的核算和管理。原有的会计制度对预算外资金和预算内资金分别设置会计科目,并要求分别核算,各自平衡。这既不利于单位对资金统筹规划,统一安排,也不能真正体现会计信息完整性的原则。国务院为了扭转财政资金分散和提高财政资金使用效益,专门颁布了《关于加强预算外资金管理的决定》。据此,此次改革将预算外资金也纳入财政预算,统一核算,统一管理。再次,统一了预算会计报表。过去各单位会计报表种类繁多,过于具体,重点不突出,缺乏可比性和通用性。而此次改革将会计报表主要设置资产负债表、收支情况表两个主表和有关的一些附表及必要的文字说明。会计报表的统一有利于会计信息的汇总和分析,有利于各级决策机关的参考利用。

其六,改革了财政总预算会计支出列报基础。鉴于目前财政资金在各个单位各项收入中的所占的比重逐步下降的实际情况和资金供给总的倾向不足的现实,此次改革将支出列报的基础由过去的银行支出数列报,改为按财政拨款支出数列支。

由此可见,此次改革是预算会计制度根本性的变革,它不仅发展了预算会计理论,确立了预算会计在社会经济中的地位,而且建立了一套适应社会主义市场经济体制的较为科学的新预算会计基本框架体系。

为了保证新预算会计制度改革顺利、平稳、有序地实施和运行,当前应主要做好以下几项工作:

第一,要做好新制度的宣传和学习工作。首先,各级财政部门、业务主管部门要进一步提高对此次预算会计改革的必要性和重要性的认识,利用各种媒体工具开展深入的宣传工作,抓好本地区、本单位学习、贯彻、落实新预算会计制度的组织工作;其次,广大预算会计人员要认真学习、领会和掌握新制度,并在实际工作中认真贯彻实施;再次,各部门、各单位要根据新预算会计制度的特点和要求,制定和完善本部门、本单位的会计工作规章制度,使会计管理工作上一个新的台阶。

第二,要做好新旧制度的衔接工作。此次改革对原有的预算会计体系和核算方法作了重大变动。实施新制度,会涉及到大量的新旧会计制度的衔接问题,如新旧会计帐户的衔接、预算内外资金合并运行后的决算编报等。因此,我们要适应新形势的变化和要求,注意做好新旧会计制度的衔接,以保证新、旧制度的平稳过渡和新预算会计制度的顺利实施。

第三,要做好新制度的培训工作。此次改革幅度较大,涉及面广,而且出台与实施之间时间非常短,因此做好培训工作至关重要。这就要求各部门认真组织好培训,使广大预算会计工作人员能尽快熟悉和掌握新制度,同时要借培训之机,加强对会计人员进行基本技能和职业道德教育,进一步提高会计人员的整体素质。

为配合新预算会计制度的顺利实施,满足新制度宣传和培训工作的需要,郭利民同志主编了《新编预算会计实务》一书。综观全书,最大的特点是编写立足于“新”,注重于“实”。本书以《中华人民共和国预算法》、《中华人民共和国会计法》、《事业单位财务规则》和《国务院关于加强预算外资金管理的决定》等法规制度为依据,结合市场经济条件下我国新的预算管理体制,系统介绍了总预算会计以及事业、行政单位会计各要素的确认、计量及核算规则,采用借贷记帐方法对各类经济业务进行举例说明,并在此基础上介绍了财务报告的编制方法。此外,在突出内容新颖性的同时,也注

重了对原有知识的继承性,特别注意了所述内容的可操作性。在新预算会计制度出台之际,该书的问世,对于新制度的顺利贯彻实施,无疑是十分及时和有益的。

尹慧敏

1997年12月

目 录

· 第一篇 · 总论

第一章 预算会计概论.....	(1)
第一节 预算会计的基本内容及特点.....	(1)
第二节 预算会计的分级及任务.....	(5)
第三节 预算会计核算的基本前提及一般原则.....	(9)
第四节 会计要素及借贷记帐法	(14)

· 第二篇 · 总预算会计

导 论	(22)
第二章 资产、负债及净资产的核算.....	(32)
第一节 资产的核算	(32)
第二节 负债的核算	(47)
第三节 净资产的核算	(52)
第三章 财政收入及支出的核算	(57)
第一节 预算收入及支出的核算	(57)
第二节 专用基金收入与支出的核算	(86)
第三节 财政周转金收入与支出的核算	(87)
第四节 资金调拨收入与支出的核算	(89)
第四章 总预算会计报表	(95)
第一节 总预算会计报表概述	(95)
第二节 年终编报决算前的清理结算和结帐	(97)
第三节 资产负债表.....	(102)

第四节 其他会计报表.....	(108)
-----------------	-------

第三篇·事业单位会计

导 论.....	(112)
第五章 资产的核算.....	(124)
第一节 流动资产的核算.....	(124)
第二节 对外投资的核算.....	(149)
第三节 固定资产的核算.....	(154)
第四节 无形资产的核算.....	(162)
第六章 负债及净资产的核算.....	(170)
第一节 负债的核算.....	(171)
第二节 净资产的核算.....	(191)
第七章 收入、支出及结余的核算	(200)
第一节 收入与支出的内容.....	(200)
第二节 事业收支的核算.....	(205)
第三节 经营收支的核算.....	(224)
第四节 专款收支的核算.....	(231)
第五节 结余及结余分配的核算.....	(235)
第八章 会计报表的编制及分析.....	(243)
第一节 会计报表概述.....	(243)
第二节 年终编报决算前的清理结算和结帐.....	(246)
第三节 资产负债表.....	(248)
第四节 其他会计报表.....	(254)
第五节 财务分析.....	(259)

· 第四篇· 行政单位会计

导 论.....	(266)
第九章 资产、负债及净资产的核算	(271)

第一节	资产的核算.....	(271)
第二节	负债的核算.....	(290)
第三节	净资产的核算.....	(294)
第十章	收入及支出的核算.....	(296)
第一节	收入及支出的内容.....	(296)
第二节	经费收支的核算.....	(297)
第三节	预算外资金收支的核算.....	(305)
第四节	其他收入与结转自筹基建的核算.....	(309)
第十一章	会计报表的编制.....	(311)
第一节	会计报表概述.....	(311)
第二节	年终编报决算前的清理结算和结帐.....	(313)
第三节	资产负债表.....	(316)
第四节	其他会计报表.....	(319)
附录一	财政总预算会计制度新旧科目余额对照衔接表	
附录二	事业单位会计制度新旧科目余额对照衔接总表	
附录三	行政单位会计制度新旧科目余额对照衔接表	

第一篇 总 论

第一章 预算会计概论

会计是以货币作为主要计量单位,运用价值形式,连续地、系统地、全面地核算和监督社会再生产过程中经济业务的一种管理活动。会计按其核算和监督的对象划分,可以分为两大类:企业会计和预算会计。

第一节 预算会计的基本内容及特点

一、预算会计的基本内容

预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段,是核算、反映和监督中央和地方预算以及事业行政单位收支预算执行情况的会计,是我国两大会计体系之一。从其内容上看,它包括两个方面的含义:

(1)预算会计是为执行中央和地方预算和预算管理服务的专业会计,是在预算管理中核算和管理中央和地方预算资金活动的重要手段。它以货币为主要计量单位,运用科学的方法,对预算执行过程中发生的预算收入和预算支出、其他财政性资金的收入和支出及相关的财务活动进行正确及时地核算、反映和监督,保证国家预算收入的圆满实现,保证国家财产的安全完整。

(2)预算会计是应用于各级人民政府财政部门、事业单位和行政单位的一种专业会计。我国的预算会计主要是由财政总预算会计、事业单位会计以及行政单位会计三部分组成。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也在预算会计体系之内。

总预算会计是各级政府财政部门核算、反映、监督政府预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的专业会计。事业单位会计是以货币为主要计量单位,运用专门方法,对国内所有独立核算的事业单位、社会团体的各项资金和财产进行核算和监督的专业会计。行政单位会计是对各级国家机关及其派出机构以及接受国家预算拨款的人民团体的各项资金和财产进行核算和监督的专业会计。此外,中国人民银行和工商银行、农业银行等专业银行的国库会计的核算,主要是办理国家金库业务,核算收入的收纳、划分报解和库款的支拨,国库会计所提供的会计资料,是总预算会计核算预算收入的基本会计资料来源。收入征解会计是针对国家税务机关、海关、农业税收管理机关等系统而言,他们负责国家工商税收、关税、农业税以及国家指定其负责征收的其他预算收入,并对预算收入的征收、减免、缴库等进行会计核算。基本建设拨款会计是指专业银行如中国建设银行接受财政部委托办理国家预算支出的拨款、贷款会计。

二、预算会计的特点

新的预算会计体系从总体上看,它建立了一套基本适应社会主义市场经济体制的预算会计体系和核算方法。与过去的预算会计相比,新的预算会计具有以下特点:

(一)打破了旧的事业单位会计核算体系

为了适应社会主义市场经济体制的需要,《事业单位财务规则》取消了过去计划体制下的全额预算管理、差额预算管理和自收自支三种形式,统一实行国家对其“核定收支,定额或者定项补助、超支不补、结余留用的预算管理办法”。因此,事业单位不再设置三套会计科目,而只使用统一的会计科目和会计方法进行核算。

(二)规范结帐基础

根据预算会计核算收支余额及某些单位核算成本收益的需要,可依据不同情况分别选用收付实现制和权责发生制。凡不核算

成本费用的单位,采用收付实现制;凡核算成本费用的单位,采用权责发生制。因为预算会计是为中央和地方预算服务的,必须准确地反映本期的预算收入、预算支出和预算结余。为了便于预算管理,妥善调动资金、控制库存,预算会计反映的预算收入要以实际收入数额为准,所反映的预算支出要以实际支款的数额为准,这样既可迅速、真实地落实年度收支和结余,又可加速会计报表的编制,及时反映预算执行情况,因此预算会计主要以收付实现制为结帐基础。对于实行成本核算的事业单位,其经济业务活动与企业类似,因而采用权责发生制。如单位经营收入要以其提供劳务或发出商品,同时收讫价款或取得索取价款的凭据时予以确认。

(三)会计记帐改用借贷记帐法

改革前的预算会计在收付实现制原则下,会计记帐采用收付记帐法,新的预算会计制度明确规定会计记帐采用借贷记帐法,与国际惯例接轨。

(四)确认会计要素,改革平衡公式

新的预算会计制度将会计要素划分为资产、负债、净资产、收入、支出等五个要素,会计平衡公式为:资产=负债+净资产,或者为:资产+支出=负债+净资产+收入。改变了原先以资金来源减去资金运用等于资金结存为试算平衡公式的旧的理论依据。

(五)打破了过去全国统一的单位预算会计体系

在市场经济条件下,事业单位资金来源多渠道化,不再像过去那样行政及事业单位收入均单纯靠财政拨款,因此事业单位会计必须从过去单位预算会计中分离出来,按照事业和行政单位各自的特点,分别设置会计科目进行核算。

(六)改革预算支出的列报基础

改革后的预算会计要重新规范财政资金的供应范围,逐渐改变计划经济体制下形成的财政包揽过多的状况,实行收支统管是这次预算改革目标之一,故对预算支出的列报基础作了如下改革:

在划拨资金方式下,总预算会计预算支出的列报基础为“财政拨款数”,行政事业单位为“实际支出数”;在限额拨款方式下,基本建设支出按专业银行拨付用款单位的“银行支出数”列报支出。

(七)强调重视会计主体原则

会计主体规定的会计核算的空间范围是解决一个为谁核算、核算谁的业务的问题。我们过去对单位会计的核算规定只是强调了资金的属性而忽视了单位会计的相对独立性,一方面行政干预过多,单位资金平调,不讲效益;另一方面,会计核算单纯以向财政或拨款单位报帐为目的,使单位预算会计从属于国家预算。以会计主体为视点设计会计制度可解决上述矛盾,调动单位会计核算主动性,保证会计信息完整、准确。

(八)统一和强化预算执行情况报告

新制度规定预算执行情况报告主要由资产负债(资金平衡)表、收入支出表及其附表和必要的文字说明等组成。各表的指标及口径,必须首先满足国家对经济宏观管理的需要,同时还要满足各行业和单位管理工作的需要。各单位要实事求是地、及时准确地按照规定填报,保证预算执行情况报告的及时、完整、真实、可靠。

三、预算会计改革的意义

新的预算会计是对我国传统预算会计体系的一次重大变革,是对预算会计理论和实务的一次重大突破,它有利于我国社会主义市场经济体制的建立和完善,对我国预算会计工作有着很重要的作用。具体而言有以下几方面:

(一)发展了预算会计理论,确立了预算会计在社会经济中的应有地位

预算会计主体问题、预算会计范畴、预算会计核算原则等许多问题的提出,进一步发展了预算会计的基础理论,初步建立了具有中国特色的预算会计理论体系。这次预算会计的改革充分证实了预算会计在我国社会经济中的重要地位,如果预算会计工作做不

好,将妨碍国家预算的执行;如果预算会计信息不能反映及时、准确,将影响国家的宏观决策。

(二)建立了较为科学的预算会计基本框架体系

预算会计改革的目标就是使其适应建立社会主义市场经济体制的需要,因此新的预算会计对传统预算会计模式进行了大胆的改革。比如,建立了准则加制度的模式,以适应会计由直接管理向间接管理转变和事业单位走向市场的需要;建立了会计核算的一般原则,以更好地规范会计行为;实行行政单位会计与事业单位会计分离的模式,以公平各单位的会计政策;建立了对内、对外两套会计报表体系,以适应单位加强内部管理的需要等。这次预算会计的改革,基本解决了我国预算会计实务体系滞后于经济体制改革的问题,标志着具有中国特色的预算会计体系的建立。

(三)促进了财政管理和单位财务管理的进一步加强

首先,对单位会计核算和信息反映的科学化、规范化,有利于财政部门及时掌握预算支出情况以及单位收支全貌,将宏观财政决策建立在更为科学的基础上;其次,财政总预算会计尽量避免对单位具体会计事务的直接管理,主要从事财政资金的运筹和对单位会计的指导、监督,防止财政收入的流失,防止转移、挪用、坐支资金现象的出现;再次,将乡财政纳入统一的财政总预算会计核算,有利于加强财政收支的管理;最后,从单位财务管理的角度上看,预算会计的改革,有利于促进单位进一步加强财务管理,节减预算支出,提高资金的使用效益。

第二节 预算会计的分级及任务

一、预算会计的分级

(一)财政总预算会计的分级

我国实行一级政府一级预算,设立中央预算,省(自治区、直辖市)预算,设区的市(自治州)预算,县(自治县、不设区的市、市辖