

农业综合开发 会计实务

主编 王征 高英



经济科学出版社

责任编辑：裴兰英 张惠敏

责任校对：段健瑛

版式设计：代小卫

技术编辑：刘 军

农业综合开发会计实务

主编 王征 高英

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@public2. east. net. cn](mailto:esp@public2.east.net.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址：北京海淀区万泉河路 66 号 邮编：100086

出版部电话：62630591 发行部电话：62568485

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

北京地质印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 10.5 印张 240000 字

1999 年 5 月第一版 1999 年 5 月第一次印刷

印数：00001—8800 册

ISBN 7-5058-1762-0/F·1248 定价 18.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

图书在版编目 (CIP) 数据

农业综合开发会计实务/王征、高英主编. -北京: 经济科学出版社, 1999. 5

ISBN 7-5058-1762-0

I. 农… II. 高… III. 农业会计 IV. F302. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 16598 号

《农业综合开发会计实务》编委会

主 编：王 征 高 英

副 主 编：黄家玉 伍 宁 樊继红

编写人员：（按姓氏笔划为序）

马国贤 李 逢 春 伍 宁

张秀艳 欧阳如红 黄家玉

樊继红

前 言

为了适应社会主义市场经济发展的需要，加强和规范农业综合开发资金会计核算工作，保证会计信息质量，财政部最近颁发了《农业综合开发资金会计制度（试行）》以及《加强灌溉农业二期项目会计核算办法》，解决了多年来农业综合开发没有全国统一的会计制度的问题。

为了帮助财政部门 and 农业综合开发机构的管理和财会人员学习和理解农业综合开发会计制度，掌握该制度的规定和操作方法，国家农业综合开发办公室组织编写了《农业综合开发会计实务》一书，分上下两篇，共 15 章，上篇讲解农业综合开发资金会计实务，下篇讲解加强灌溉农业二期项目会计核算办法实务。

为了及时配合各地区农业综合开发会计制度培训，本书编写较为仓促，书中错误在所难免，请广大读者批评指正。

编 者

一九九九年四月

目 录

上篇

农业综合开发资金会计实务

第一章 农业综合开发资金会计制度的产生	(3)
第一节 当前农业综合开发资金会计核算存在 的主要问题.....	(3)
第二节 农业综合开发资金会计的特点.....	(9)
第三节 农业综合开发资金会计制度的设计	(12)
第四节 一次性经营会计原理	(20)
第二章 借贷记账法原理	(27)
第一节 会计等式理论	(27)
第二节 复式记账原理	(30)
第三节 借贷记账法	(32)
第三章 农业综合开发资金会计原则和会计要素	(38)
第一节 农业综合开发资金会计的核算任务	(38)
第二节 会计假设	(39)
第三节 一般会计原则	(49)
第四节 会计要素	(63)
第五节 会计科目	(69)
第四章 资产的核算	(81)

第一节	资产概述	(81)
第二节	现金的核算	(82)
第三节	银行存款的核算	(87)
第四节	应收款项的核算	(92)
第五节	有偿资金放款的核算	(94)
第六节	委托放款的核算	(97)
第七节	借出有偿资金的核算	(98)
第八节	预付工程款的核算	(100)
第九节	材料的核算	(101)
第十节	待处理农综资金的核算	(105)
第十一节	竣工工程的核算	(107)
第五章	负债的核算	(109)
第一节	负债概述	(109)
第二节	借入有偿资金的核算	(110)
第三节	应付工程款的核算	(112)
第四节	应付质量保证金的核算	(114)
第五节	其他应付款的核算	(115)
第六章	净资产的核算	(117)
第一节	净资产概述	(117)
第二节	农综基金的核算	(119)
第三节	竣工工程基金的核算	(123)
第四节	完工项目结余的核算	(125)
第五节	未完项目结余的核算	(127)
第七章	收入的核算	(130)
第一节	收入概述	(130)
第二节	拨入资金的核算	(135)
第三节	拨入中央财政资金的核算	(136)

第四节	拨入省级财政资金的核算	(137)
第五节	拨入地级财政资金的核算	(139)
第六节	拨入县级财政资金的核算	(140)
第七节	乡级财政缴入的核算	(142)
第八节	自筹资金缴入的核算	(144)
第九节	有偿放款转入的核算	(148)
第十节	委托放款转入的核算	(149)
第十一节	专项贷款转入的核算	(151)
第十二节	占用费收入的核算	(152)
第十三节	其他收入的核算	(153)
第八章	支出的核算	(155)
第一节	支出概述	(155)
第二节	支出核算和管理的原则	(157)
第三节	拨出农综资金的核算	(160)
第四节	中央工程支出的核算	(162)
第五节	地方工程支出的核算	(166)
第六节	部门工程支出的核算	(169)
第七节	科技项目支出的核算	(170)
第八节	前期工作费支出的核算	(171)
第九节	贷款贴息支出的核算	(173)
第十节	占用费支出的核算	(174)
第十一节	其他支出的核算	(175)
第九章	会计报表	(177)
第一节	会计报表概述	(177)
第二节	资产负债表	(179)
第三节	农业综合开发资金收支总表	(187)
第四节	农综基金及结余情况表	(192)

上 篇

农业综合开发资金 会计实务

第一章 农业综合开发资金 会计制度的产生

第一节 当前农业综合开发资金会计核算 存在的主要问题

农业综合开发是在坚持家庭联产承包制的前提下，采取实行综合投入，运用综合措施，进行综合治理，取得综合效益的办法，以改造中低产田为主改善农业生产基本条件，提高农业综合生产能力，增强农业发展后劲的一项重大战略举措，是社会主义市场经济条件下政府保护、支持农业发展的重要手段之一。

一、《农业综合开发资金会计制度试行》的颁发标志着我国农业综合开发资金管理进入了一个新的历史阶段

农业综合开发实施以来，取得了巨大的经济、社会和生态效益。为了适应农业综合开发事业发展的需要，在没有全国统一的会计制度的情况下，一些省设计了农业综合开发会计核算办法，为全国统一的农业综合开发会计制度的产生积累了经验。但是从这些规定的内容来看，也存在着一些问题，主要表现为，一是会计制度过于分散，核算标准参差不齐；二是会计制度是财务管理的基础，会计制度的不统一，必然带来财务管理上的不统一，给审计、检查验收等工作带来很大困难；三是就会计操作方面来说，各地设计的会计核算办法差异很大，对于农业综合开发资金会计的

性质的认识上存在着某些片面性：在会计主体的设定上不尽合理，在会计核算的两大职能的把握上存在着不少问题。这些都说明，在总结各地经验的基础上，制定一套规范的、全国统一的会计制度，以加强和规范农业综合开发资金管理，保证会计核算质量，是一项重要而紧迫的任务。

财政部发的《农业综合开发资金会计制度》，是我国农业综合开发发展进程中的一个里程碑。

二、当前农业综合开发资金会计核算存在的主要问题

（一）关于农业综合开发资金会计的性质

会计性质是最基本的会计理论问题之一，它体现了会计为谁服务。不同性质的会计，由于其面向的服务对象不同，服务要求也不同。例如，对于收入、支出和成本核算，会计可以做得很细，也可以很粗，这主要取决于会计制度的设计中其服务对象的确定，以及服务对象的不同要求。会计性质对会计制度的设计具有重要意义，是一个不容忽视的问题。

当前，在对于农业综合开发资金会计的性质上存在着某些争议。有人认为，农业综合开发资金的性质属于国家资金，因此，农业综合开发项目在建成后其产权应归国家所有。进而认为，农业综合开发资金会计属于政府会计。有人则认为，农业综合开发资金的性质属于社会公益性资金。因此，农业项目在建成后其产权不应归国家所有，而应当归群众共同所有，因而，农业综合开发资金会计属于社会公益事业会计。

我们认为，农业综合开发资金会计是一种社会公共项目会计。

首先，农业综合开发资金有多种来源，它既有政府投资，又有农户集资，就政府投资的性质来看，又属于补助性质，因此，将

农业综合开发资金会计归结为政府会计固然不妥，将它归结为社会公益事业会计同样也是不妥的。由于政府投资带有补助性质，这就决定了整个农业综合开发资金属于“民办公助”性质。

其次，再从开发项目的受益分析来看，农业综合开发项目属于农业公共产品，它具有多方面受益的特点，在农发项目建设完成后，固然政府和社会也得到了一定的利益，但直接受益人是农户。这就是说，政府出资的补助对象是他们。然而，由于农业综合开发所要解决的是农业公共产品的供给问题，如灌区的水利设施、交通设施、电力设施、科技推广等，这些，都是全体农户的公共利益或共同利益。因此，工程完成后，一般说来，产权应当归乡镇，或者村集体共有。当然，由于有些工程会涉及到几个乡镇的利益，在这种情况下，需交给上级政府的有关部门（如县水利局）管理，或者由相关利益的乡镇以协议方式共管。

再次，就整个建设过程来说，农业综合开发项目不仅需要，而且必须在政府主持下进行，这是公共产品的一大特点。然而，在市场经济条件下，政府作为社会公共事务的管理者，承担有多方面的任务，政府主持下进行的建设项目，可以是政府财产。但是，按照产权制度的理论中有关财产所有权认定的规则，财产的归属并不是取决于“谁建设”，而是取决于“谁投资”。作为社会公共事务的管理者的政府，它同样可以接受社会委托，从事某些属于公共性质项目的建设。这类项目一旦建成，就应当回归社会。

总之，从上述三方面来看，把农业综合开发项目的性质定义为政府财产是不妥的。因此，比较合理的提法应当是，它是一种由政府主持下的社会公共工程，相应的，农业综合开发资金会计属于一种政府主持下的社会公共项目会计。

我们把农业综合开发资金会计定义为社会公共项目会计，这就是说：

(1) 农业综合开发资金会计既不属于政府会计序列的事业单位会计或行政单位会计，也不属于企业会计，而是一种属于一种以农业综合开发项目为特定的核算内容的专业会计；

(2) 农业综合开发资金会计的核算不仅仅要体现各级政府的权益，而且要体现全体投资人的权益。相应地，其核算成果不仅仅应当对政府负责，而且应当对全体投资人负责；

(3) 在市场经济条件下，政府是社会惟一的公共事务管理机关，这就决定了农业综合开发资金属于社会公共资金性质，但政府有关部门必须加强对这部分资金的管理。

(二) 关于会计主体

在会计核算中，会计主体的概念很重要，它主要用于假设会计核算所处的立场。在各省的会计核算办法中，有些会计主体的概念表达上不够清晰，这主要表现为以下三方面：

(1) 有些省的会计核算办法中，把会计核算对象主要规定为财政部门，而没有把农发机构的核算包括在内。

正是前面所指出的，农业综合开发是以项目管理为中心的，具有既管钱，又管物，钱物结合的特点。农业综合开发作为政府的财政支农行为，是在多个部门的共同合作下完成的，由于存在着多个部门共同参与，农业综合开发资金的运动过程中必然会同时涉及到多个部门的会计核算问题。这就是说，仅仅把会计主体规定为财政部门是不合理的。在一般情况下，农业综合开发资金运动至少涉及到财政部门 and 农发机构两个部门。其中农发机构属于政府行政序列的农业综合开发项目管理部门，或者简单地说，农发机构是管理物的部门。

我们认为，在当前多个部门共同参与的现实条件下，一个完整的农业综合开发资金会计制度至少应当包括对农业综合开发资

金的核算和项目核算两项任务。相应地，根据“管什么，算什么”的原则，农业综合开发会计核算至少应当有两套相互联系，又相对独立的账务体系构成。其中，财政部门负责核算农业综合开发资金的筹措、农业综合开发资金的拨款、农业综合开发资金借入、借出和资金回收，农发机构负责核算项目的投资和成本等方面的任务。而有些省的会计核算办法却没有体现这些，这就无法适应农业综合开发现实管理需要。

(2) 在对农业综合开发资金会计属于专业会计，还是单位会计上存在某些争议。

我们认为，将农业综合开发资金会计确定为专业会计是比较符合实际的。因为，若将农业综合开发资金会计定位为单位会计，则会计主体是单位，就应当将本单位所有资产、负债和收支活动等，全部纳入会计核算体系（如固定资产、无形资产等），若将农业综合开发资金会计定位为专业会计，则只就农业综合开发资金运动相关的资产、负债和收支纳入此核算体系。

由于在专业会计，还是单位会计上的概念表达不够清晰，这样，就会产生以下三个问题：

一是如果把农业综合开发资金会计制度设计成单位会计，就必须把行政经费的核算同时包括在内，这就极易与现行的行政单位会计发生冲突。

二是按农业综合开发资金管理的要求，必须把农发机构的两部分资金，即行政经费与农业综合开发项目资金严格分开。多年来的农业综合开发的实践证明，将行政经费与农业综合开发项目资金严格分开，是防止农业综合开发资金被挪用，保证农业综合开发资金顺畅运行的有效模式，它是符合现阶段农业综合开发资金管理实际的科学管理模式。而将农业综合开发资金会计定位为单位会计，就必然与现行财务管理制度的要求相冲突，继而引发

一系列的管理问题。必须指出，即使按现行的行政、事业单位会计，对于有事业费管理任务的行政单位来说，为了防止事业资金被挪用，也必须“资金分口管理，分口核算”的办法，把行政经费与事业经费分开核算，实行“两套账”。因此，从这一点来说，把农业综合开发资金会计定位为专业会计是合理的。

三是由于农业综合开发资金会计涉及到财政和农发机构两个部门，如果把它设计成单位会计，就只能适用于农发机构，而把财政部门的会计核算搁置起来，这也是不合理的。

由此可见，农业综合开发资金会计制度属专业会计，而不是单位会计。

（三）关于会计假设

会计假设是基础性会计理论问题，它用于说明会计制度产生的基础。会计假设通常包括会计主体、持续经营、分期核算、货币计价等四项。我们所接触到的会计制度，如现行的行政、事业单位会计制度、企业会计制度等，都是在持续经营这一会计假设下制定的。而农业综合开发资金会计，尤其是对农业综合开发项目核算的那部分，其核算对象是农发项目，而农发项目具有一次性经营特点。为此，在农业综合开发资金会计制度设计中，简单地搬抄现有的会计制度是不合适的，必须引进一次性经营会计的若干原理，结合农业综合开发资金运动的自身特点，进行会计上的制度创新。有关这一方面的问题，我们将在本章中更详细展开。

综上所述，说明了二点：一是现行的农业综合开发资金核算办法与农业综合开发资金管理要求之间存在着一定的脱节；二是我们无法套用现成的，以持续经营为基础的核算规则来设计农业综合开发资金会计制度。

然而，农业综合开发事业的迅速发展迫切要求加强对农业综

合开发资金管理。而资金管理与会计核算之间的相互依赖关系，又决定了加强农业综合开发资金管理必须有一个符合农业综合开发管理实际的，符合农业综合开发资金管理现代化要求的农业综合开发资金会计制度。近年来，四川、安徽、湖南、云南、浙江、吉林等省已经制定，或正在制定会计核算办法。这表明，建设一套与农业综合开发事业相适应的会计制度已经变成刻不容缓的事。它已经成为推动农发事业发展的重大课题。而我国在农业综合开发资金管理方面的长期实践，为制定全国统一的农业综合开发资金会计制度提供了条件。从这一意义上讲，《农业综合开发资金会计制度试行》是全体会计人员的共同成果。

第二节 农业综合开发资金会计的特点

我们认为，要设计出一套符合中国实际的农业综合开发资金会计制度，首要的不是解决某些技术方法，而是要对某些重大的会计理论和实践问题作出回答。其中，首先要对农业综合开发资金会计的特点进行概括。

前面已经指出，农业综合开发资金会计属于社会公共项目会计。这是由农业综合开发资金的公共性、财政性和开发上的民办公助性质所决定的。相应地，我们把农业综合开发资金会计的特点归纳为以下三点：

一、会计核算成果的公共性

它具体体现在：

1. 筹资的公共性。这一点主要体现在农业综合开发的资金筹措上，我们知道，农业综合开发资金是由中央和地方各级政府（含乡镇政府）、村以及农户共同出资的。其中，财政出资又有无