

预算会计

杨学华 戴罗仙 等编著

国防科技大学出版社

预算会计

杨学华 戴罗仙 编著
刘建英 彭学军

C12346/28

国防科技大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

预算会计/杨兴华;戴罗仙;刘建英;彭学军—长沙:国防科技大学出版社,1997.6
ISBN 7—81024—435—3

I 预算会计
I 杨兴华 戴罗仙 刘建英 彭学军
II 预算—会计
IV F810.6

责任编辑:张建军

责任校对:陆荣斌

封面设计:陆荣斌

国防科技大学出版社出版发行

电话:(0731)4555681 邮政编码:410073

湖南省新华书店经销

湖南大学印刷厂印装

*

787×1092 1/16 印张:14 字数:323千

1997年6月第1版 1998年5月第2次印刷 印数:5001—7000册

*

ISBN 7—81024—435—3
F·12 定价:16.80元

内容简介

本书在编写中注重阐述预算会计改革的基本理论和实际操作中的相关问题。内容新颖,将记帐方法改为借贷记帐法,预算收支按复式预算要求处理,会计要素、平衡公式及会计报表,均按新制度要求设立。注重会计实务的可操作性,对预算会计改革中难点、重点的阐述深入浅出、通俗易懂。全书将行政单位会计、事业单位会计、财政会计中重复内容予以系统化,并对每章难点和重点辅以实例及习题加以巩固,使读者学来事半功倍。本书主要作为本科、大专类财会专业教材使用,亦可作为新制度培训、自学和职称考试的最新用书。

前 言

1997年7月1日,我国将实行新的预算会计制度。新的预算会计制度分为三大部分,即财政总会计制度、行政单位会计制度和事业单位会计制度。这次预算会计体系的重大改革,为我国会计制度改革又翻开了新的一页。

为配合预算会计的改革,推进市场经济条件下预算单位的会计核算,我们依据已颁布的《事业单位财务规则》和将颁布的《财政会计制度》、《事业单位会计制度》、《行政单位会计制度》,编写了这本《预算会计》教材。本书的特点是:

1 突出内容的新颖性。记帐方法全部改为借贷记帐法;预算收支按复式预算要求处理;预算内外资金做到综合平衡;会计要素改为资产、负债、净资产、收入、支出;平衡公式改为资产=负债+净资产;会计报表主要包括资产负债表、收入支出情况表、基金增减表、报表说明书等。增加了乡(镇)财政会计内容。

2 注重会计实务的可操作性。在讲解预算会计帐务处理时,列举了很多实例,特别是对通用事业单位的会计核算作了较详细的阐述,并对学校、医院、科研等特殊事业单位会计核算作了分述,并在书的每章末附有习题。

本书为初学者和从事预算会计工作人员学习新的预算会计制度内容提供了详细的资料。可供全日制高等学校和各类成人高等教育的财政、财务、会计、审计等专业作为教学用书,并可作为有关在职人员培训、自学使用。

本书由杨学华编写提纲并总撰。编写分工,杨学华:第四章、第五章、第六章、第八章,彭学军:第七章,刘建英:第二章、第十一章,戴罗仙:第一章、第二章第一节、第三章、第九章、第十章。由于新的预算会计制度需不断修改完善,书中不妥之处,恳请读者批评指正。

编著者

一九九七年三月

目 录

第一篇 预算会计概述

第一章 总论	(1)
第一节 预算会计的概念及组成体系	(1)
第二节 预算会计的核算内容	(3)
第三节 预算会计的特点和任务	(5)
第四节 预算会计的工作管理	(7)

第二篇 单位预算会计

第二章 单位预算管理方式和会计核算基础	(9)
第一节 单位预算管理方式	(9)
第二节 单位会计核算的基本前提	(9)
第三节 单位会计核算方法	(13)
第四节 会计科目、记帐方法、会计凭证与会计帐簿	(15)
第三章 行政单位资产核算	(23)
第一节 行政单位流动资产的核算	(23)
第二节 行政单位长期资产的核算	(30)
第四章 事业单位资产的核算	(39)
第一节 事业单位流动资产的核算	(39)
第二节 事业单位对外投资的核算	(54)
第三节 事业单位固定资产的核算	(61)
第四节 事业单位无形资产的核算	(66)
第五章 行政、事业单位负债和净资产的核算	(70)
第一节 行政单位负债和净资产的核算	(70)
第二节 事业单位负债和净资产的核算	(77)
第六章 行政、事业单位支出的核算	(94)
第一节 行政单位支出的核算	(94)
第二节 事业单位支出的核算	(100)
第三节 学校支出的核算	(106)

第四节	医院支出的核算	(108)
第五节	科研单位支出的核算	(112)
第七章	行政、事业单位收入的核算	(127)
第一节	行政单位收入的核算	(127)
第二节	事业单位收入的核算	(131)
第三节	学校收益的核算	(135)
第四节	医院收入的核算	(137)
第五节	科研单位收入的核算	(139)
第八章	行政、事业单位会计报表的编制与分析	(146)
第一节	行政、事业单位会计报表概述	(146)
第二节	行政单位会计报表编制与分析	(148)
第三节	事业单位会计报表的编制	(156)
第三篇	财政会计	
第九章	财政会计的记帐方法、核算内容、会计科目、凭证和帐簿	(172)
第一节	财政会计的记帐方法和核算内容	(172)
第二节	财政会计的会计科目	(172)
第三节	财政会计的会计凭证和帐簿	(174)
第十章	财政会计各要素的核算	(176)
第一节	财政会计资产的核算	(176)
第二节	财政会计负债的核算	(179)
第三节	财政会计净资产的核算	(181)
第四节	财政会计收入的核算	(182)
第五节	财政会计支出的核算	(188)
第六节	财政周转金的核算	(191)
第十一章	财政会计报表编制与分析	(201)
第一节	年终清理、结算和结帐	(201)
第二节	财政会计报表的编制	(206)
第三节	会计电算化	(212)

第一篇 预算会计概述

第一章 总 论

第一节 预算会计的概念及组成体系

一、预算会计的概念

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、反映和监督中央与地方各级政府预算与事业行政单位收支预算执行情况的会计。

二、预算会计的组成体系

我国预算会计从建国初期建立以来,经过 40 多年的改进和完善,已经形成了较为完整的预算会计组织体系和管理方法体系,但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政管理形式都发生了重大变化。为了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单位建立自我发展、自我约束机制,提高资金使用效果,我国的预算会计制度进行了改革。改革的目标是建立具有中国特色、科学规范的管理型预算会计模式和运行机制。改革后的预算会计体系由各级人民政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计、收入征解会计构成。

(一) 财政会计

财政会计是各级财政部门对财政总预算执行和纳入预算管理的财政资金活动进行核算和监督的专业会计,是预算会计的重要组成部分。

财政会计的组成体系,是由国家预算的组成体系决定的。根据我国预算法和有关规定,我国财政总预算目前分为五级,即:中央、省、自治区、直辖市,设区的市、自治州,县、自治县、不设区的市、市辖区,乡、民族乡、镇预算,因而,我国财政会计体系也由以上相应的各级政府财政会计构成。

(二) 行政单位会计

行政单位是国家为实现对社会公共事务的有效管理而按一定的法律程序建立起来的组织实体。它包括国家权力机关、行政机关、司法机关等,非国家的权威性机构及为实现国家的各项安排的组织执行机构不为行政单位。一般来说,军队应为行政单位,但在我国,军队在国家预算管理上为独立军队财务单位,不划为行政单位,而各党派、各人民团体、各宗教协会等,由于它们的财务活动与行政单位相同,因而在预算管理上也视同行政单位,或者说,从会计的角度看,将其视为行政单位。

行政单位会计是国家行政机关及接受国家预算拨款的各党派、人民团体等核算、反映和监督国家预算资金的取得、使用及其结果,为提高社会效益服务的一种非企业性单位会计。

行政单位的会计组织系统,根据国家建制和经费领报关系,分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。向财政部门领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位的,为主管会计单位。向主管会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位的,为二级会计单位。向上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位的,为基层会计单位。以上三级会计单位是实行独立会计核算单位,须负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的,实行单据报帐制度,作为“报销单位”管理。

主管会计单位直接与财政总预算会计发生关系,它从财政部门取得预算经费,其经费包括本单位的经费,也包括转拨的二级会计单位和基层会计单位经费。主管会计单位既有权支配本单位的经费,也有权支配所属二级会计单位或基层会计单位的经费,另外,主管会计单位要接受财政总预算会计的指导和监督,而其本身也要担负对二级会计单位和基层会计单位的指导和监督任务。

二级会计单位与主管会计单位发生经费领报关系。它从主管会计单位取得预算资金,领到的经费是本单位经费与转拨给所属单位的经费之和,它本身要受主管会计单位的指导和监督,但同时又对基层会计单位行使指导、监督权。

基层会计单位隶属于财政部门或主管单位、二级单位,其经费的取得来源于这些部门、单位,并接受这些单位的指导、监督,它只有对本单位经费的支配权。

(三) 事业单位会计

事业单位一般指受国家行政机关领导,但不具有社会生产职能和国家管理职能的直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的社会组织或机构。我国的事业单位包括经济建设事业、文化教育科学卫生体育事业、社会福利事业、其他事业等部门和单位。经济建设事业单位有农机、农垦、畜牧、种子、园艺、兽医等为农业服务的单位;有造林、育林、森林保护等为林业服务的单位;有渔政、水产技术等为水产服务的单位;有水利、气象等部门和单位,还有地质、勘探、设计、测量、地震、水文、计量、环境保护等单位。文教科卫事业单位包括科研系列的自然科学、社会科学及为社会发展服务的各部门的科研单位。教育系列的有高等院校、中等专业学校、技工学校、中小学校、幼儿教育单位等,文化系列的有出版单位、文物单位、博物馆、广播电视部门、各文艺演出或活动场所、文艺演出单位等,体育系列的有各体育训练机构、体育训练场所等,卫生系列的有医院、卫生院、防疫站、药品检验、妇幼保健、计划生育等单位。社会福利事业单位包括残疾人及老年人抚养单位、殡葬单位、社会救济、优抚事业单位。其他事业单位有交通管理、劳改、劳教、民兵建设、民间公证、社会咨询、法律服务等单位。

事业单位会计是事业单位以各项经济业务为对象,核算、监督事业单位本身各项业务活动,从而提高经济效益、社会效益服务的一种非企业性的单位会计。

事业单位会计根据其单位收支业务的性质和核算方法的不同,可分为实行成本核算事业单位会计和不实行成本核算事业单位会计;按照预算编报的级次有二级单位会计和

基层单位会计,二级会计单位是向主管会计单位(一般为对事业单位负有管理责任的行政机关)编报预算,编报财务报告,下有所属会计单位的事业单位,基层会计单位是向财政部门或上级会计单位编报预算和财务报告,下无所属会计单位的事业单位。

财政会计、行政单位会计、事业单位会计是预算会计体系中的三大主要组成部分,此外,预算会计还有国库会计和收入征解会计,本书主要介绍财政会计、行政单位会计和事业单位会计,三者的预算管理、核算制度、方法等虽有一定区别,但仍构成一个相互联系的整体,其组成体系见图 1—1。

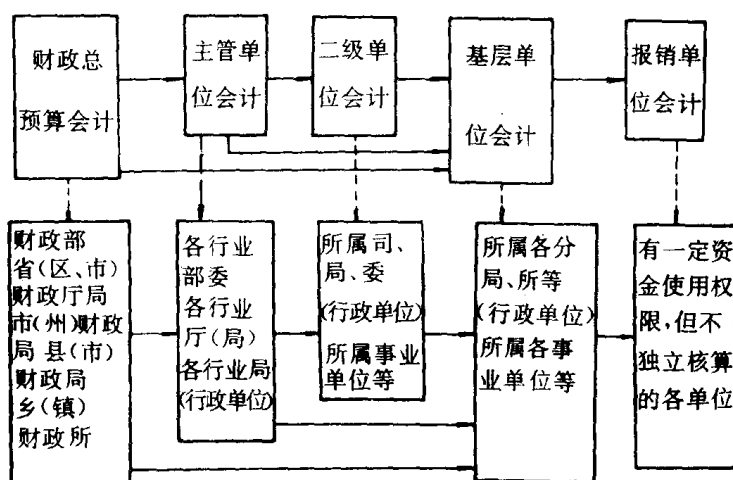


图 1—1 预算会计组成体系

第二节 预算会计的核算内容

由于国家财政部门、行政单位、事业单位的性质、业务各不相同,因而三大部门会计核算的内容也存在差别。

一、财政会计的核算内容

(1)核算各项财政收入、支出。财政收入即各部门集中的税收收入、企业上缴的利润收入、行政收入等;财政支出有行政管理费支出、事业支出、国防支出、社会保障支出、经济建设支出等。

(2)核算资金调拨及往来款项。包括中央财政与地方财政之间的资金调拨,预算内资金和预算外资金的调入、调出,各级财政对行政、事业单位的资金调拨及上下级财政部门之间的往来款项。

(3)核算财政收支的结果,包括收支差额或结存的货币资金,其他物资等情况。

二、行政单位会计的核算内容

行政单位会计的核算内容具体包括取得的经费、经费使用及使用结果等。

(1)经费的取得。行政单位属于行使国家政权的非生产性的单位,其经费来源主要是国家财政预算拨款,也有少数按规定取得的各种收入,附属机构缴入的款项,还有一些以负债形式表现的可作为经费或其他用途使用的资金,如借入款、代管资金、暂存款、应缴预算收入等。

(2)经费的使用。行政单位的资金使用是指按照国家规定的用途和开支标准,支付人员经费、公用经费等,还包括拨付下级所需经费而形成的支出,也有单位的工程建造等支出事项。具体包括经费支出、专项资金支出、其他支出、拨出经费、拨出专项资金、补助支出等。

(3)经费使用的结果。经费使用的结果指行政单位在取得经费和使用经费过程中经费收支相抵后的情况,包括资金结余或赤字情况,单位所拥有的房屋、建筑物、机器设备等固定资产和其它财产的变动情况等。

三、事业单位会计核算的内容

事业单位的业务活动是多种多样的,但其会计核算的内容归纳起来不外乎以下几个方面。

(一) 事业单位经费的来源

不同的事业单位有着不同的经费来源渠道,一般可分为以下几种类型:

(1)经费来源主要靠财政拨款的单位。这些单位主要是指为社会公益服务,本身不应该取得收入或者难以取得收入的单位。如图书馆、文化馆、国家文物保护单位、地质勘探、水文气象、计划生育等机构或单位、贯彻国家九年义务教育的中小学校等。这些单位虽可取得一定收入,但必须限制在一定范围内,因为其服务以社会公益性为主,不能强调商业性,否则,难以实现国家的有关政策和方针。所以,这类单位业务活动所需经费只能是主要来源于财政预算拨款。归纳起来,这类单位的收入来源即为两类:财政预算拨款和极少数其他收入。

(2)经费来源从财政拨款和其他方面共同取得的事业单位。这些单位有医疗保健单位、广播电视单位、文化、体育场所等,这类单位提供的服务一般来说具有“双重性”,即社会公益性和商业性,而从接受服务的单位、个人来看,既有个人需要的一面,也有社会需要的一面。如医院提供的医疗保健服务,既是满足个人需要,也是提高国民健康水平,从而促进社会发展的需要;又如高等教育提供的教育服务,既能满足个人提高文化水平、选择较好职业、提高个人收入等个人需要,又能促进全社会整体文化水平的提高,有利于促进生产力的发展,也是一种社会需要,所以,从教育服务来说,也具有双重性。这类单位提供服务的经费来源既可向服务对象收取,也可由国家预算拨款,不同时期,由于国家政策不同,其经费来源的主渠道也不完全相同。当前,我国对这类事业单位采取的政策是鼓励它们面向市场,尽可能多地取得收入,所以这些单位一般以自身取得的业务收入为主要经费来源渠道,国家对其收支差额采取适当补贴的方式,即预算拨款补助。

(3)经费的来源主要靠自身业务收入的单位。这些单位的业务活动及结果具有商业性,或者说商业性较强,如应用、开发型科研机构提供的科研服务及科研成果,文艺表演、法律服务、社会咨询服务等,对提供这些服务的单位国家鼓励按市场经济的“优胜劣汰”的竞争原则发展或淘汰。因而其经费来源完全由其提供业务活动而取得,国家财政预算不拨

款,且还得和企业一样向国家缴纳税费等。

(二) 核算事业单位的经费使用及业务活动情况

事业单位的经费使用主要表现为按照国家规定的收支项目、规定用途、开支标准支付各类经费;或拨付下属单位所需经费;或按各业务活动项目,组织与收入相关的人、财、物力的支出,以保证收入的取得。在上述经费来源的三种类型的单位中,第一种类型的单位经费使用是为了完成事业项目而发生的各种耗费及相关的业务支出;第二种类型的单位和第三类型的单位的经费使用则表现为与取得收入相关的成本、费用或以此为主。各种单位支出的具体项目主要包括:经费支出、业务支出、预算外支出、对附属单位补助支出、其他支出、成本费用、间接费用、已销产品成本、管理费用、产品销售税金等。

(三) 核算收支结果及效果

收支结果主要指收支差额。三种不同类型的事业单位的收支差额的具体表现有一定差别。经费来源主要靠国家预算拨款单位,进行收支对比后,其差额主要表现为结余或超支;经费来源有预算拨款及自身业务收入、其他收入的单位,则既要分析国家拨款与经费支出的情况是结余或是超支,同时也要对自身业务活动收入与支出进行对比分析,考核业务活动的效果;经费来源主要取决于单位自身业务收入的事业单位,应主要分析净收益,是否按计划取得了一定的经济效益。

(四) 对经费使用结果进行分配

事业单位经费使用后的结果要进行再处理,一般是将其转为本单位的净资产,即结余时增加本单位的基金,超支时减少本单位的基金,但除国家拨款外,还有自身取得的各项收入的单位,当收入大于支出时,则要先对收支差额进行分配,如应交所得税,应交上级款等,然后再将分配的余额转入单位的净资产。

第三节 预算会计的特点和任务

财政会计、行政单位会计、事业单位会计因核算内容和方法、单位性质等不同,所以各自的特点和任务也有差别。

一、财政会计的特点和任务

(一) 特点

(1)核算主体只是财政部门,因而财政会计的数量较少。

(2)财政会计只有收入、支出的核算,没有相应的其他类实物财产及其保管、使用方面的核算。

(3)财政会计是汇总的会计。它是由各级财政部门汇总所属行政单位等收入、支出等情况而进行的会计核算。

(二) 任务

财政会计的主要职责是进行会计核算,反映预算执行情况,实行会计监督,参与预算管理,合理调度资金。其基本任务如下:

(1)处理财政会计的日常核算事务,办理财政各项收支、资金调拨及往来款项的核算工作;及时组织年度财政总决算和行政事业单位决算和编审的汇总工作,进行上下级财政之间的年终结算工作。

(2)调度财政资金。根据财政收支的特点,妥善解决财政资金库存和用款单位需要的矛盾,在保证按计划及时供应资金的基础上,合理调度资金,提高资金使用效益。

(3)实行会计监督,参与预算管理。通过会计核算和反映,提出预算执行情况分析,并对总预算、部门预算和单位预算的执行实施会计监督。协调参与预算执行的国库会计、收入征解会计等之间的业务关系,共同做好执行财政预算的核算、反映和监督工作。

(4)组织和指导本地区预算会计工作。省、自治区、直辖市财政会计负责制定或审定本行政区域预算会计有关实施细则或补充规定;组织预算会计人员的培训活动;组织检查,辅导单位会计和所属财政会计工作,不断提高政策和业务水平。

(5)做好预算会计的事务管理工作。负责预算会计的基础工作,参与预算会计人员专业技术资格考试、评定及核发会计证工作。

二、行政单位会计的特点和任务

(一) 特点

(1)行政单位会计是一个较为封闭的会计核算体系,它的经费来源单一,主要是财政预算拨款,它的费用支出范围小,且较少与其他单位发生收入、费用往来关系。

(2)受财政的制约性较强,财务自主权较小。

(3)行政单位的会计核算以经费支出为核心,因为它的收入项目及数额都受国家政策、制度及行政单位服务性质的限制,收入相对较少,所以,它的工作重点在于对支出的控制和管理。

(二) 任务

(1)行政单位应按国家财政政策积极组织财政收入,及时地取得财政预算资金,为完成社会公务活动准备充裕的资金。

(2)合理使用预算资金,提高预算资金的使用效果。行政单位会计应按预算确定的用途合理使用资金,遵循有关财务制度规定和开支标准办理报销和拨款手续等,应严肃财经纪律,把好财务关。努力节约支出,真正做到少花钱,多办事,并把事办好,提高资金的使用效益。

(3)及时处理会计事务,正确组织会计核算。根据行政单位会计制度和财务制度的规定,认真做好预算内外资金及其各项资金的记帐、算帐和报帐等日常会计核算工作,做到凭证齐全、手续完备、帐目健全、数字准确。按照规定妥善保管会计凭证、会计帐簿、会计报表等会计档案资料。

(4)反映和监督单位经济活动过程及其预算执行情况,为预算管理提供有效的资料。行政单位必须按国家财政、会计制度,如实地反映经济业务及其结果,且必须认真进行会计监督,确保国家货币资金和财产物资的完整。

三、事业单位会计的特点和任务

(一) 特点

(1)核算内容相对行政单位会计、财政会计而言较为混杂。一是各事业单位业务活动千差万别,如医院系统的单位有类似于商业企业的商品购销及进销差价的核算,有些科研单位有类似于工业企业的成本核算,而学校则主要是经费支出的核算等;二是按新的事业单位会计准则和会计制度,各种事业单位的经费来源渠道各不相同,因而有以财政预算拨

款为主要核算内容的事业单位会计、以自行取得经费为主的事业单位会计和以预算拨款和自行取得经费为核算内容的事业单位会计。

(2)多种原则、多种方法同时存在。根据新的事业单位会计制度,事业单位会计中的会计原则、会计方法依单位的性质、业务内容等不同而有所差别。如会计原则中有的单位实行权责发生制,有的单位实行收付实现制;有的单位固定资产可以提取折旧,有的则不能提取折旧;有的应收款可计算坏帐准备,有的则不能计算坏帐准备等。

(二)任 务

(1)对事业单位的经济活动进行记录、计算和分析。包括收入、经费取得、经费支出情况及收支结果等。

(2)根据政策、法律和规章制度的要求,运用会计对经济活动全过程和预算、单位财务计划执行情况进行强制性的控制,对违反法规、预算规定及单位财务计划的业务事项要及时纠正,如实核算,报告各项活动及收支结果。

(3)合理地运用资金,提高资金使用的效果。各事业单位应按事业活动的方向、规模及要求等,有目标、有标准、分时点地使用资金,注意分清轻重缓急,且应不断进行分析,发现问题及时处理,充分利用资金,以提高其使用效果。

第四节 预算会计的工作管理

预算会计的工作管理包括预算会计机构的设置,会计人员的配备及职责,会计制度的制定及执行,会计档案保管,会计交接,预算会计的记帐文字及记帐本位币等。

预算会计机构根据本章第一节预算会计的组成体系设置。

预算会计人员的配备及其职责,预算会计制度的制定和执行等,按财政部发布的《会计人员工作规则》及国家《预算法》、《会计法》执行。另外,财政会计人员,不得兼任单位会计,不得经管、收付现金和收缴的物资。

预算会计档案的管理,按财政部、国家档案局颁发的《会计档案管理办法》执行,有关内容本书不再详述。

关于记帐本位币,按新的财政会计、行政单位会计和事业单位会计制度规定,预算会计核算均以人民币为记帐本位币。有外币收支的行政事业单位应按照国家银行公布的当日人民币外汇汇率折算成人民币核算,境外事业单位或业务收支以外币为主的行政、事业单位,可以选定某种外币为记帐本位币,但向国内有关方面和管理单位编报会计报表时,应当按报告期日国家银行公布的人民币市场汇价折算成人民币反映;而财政会计则要求在登记外币金额的同时,根据国家银行公布的人民币外汇汇率折算成人民币记帐。

关于预算会计的记帐文字,根据政府财政会计制度和行政单位会计制度,财政会计、行政单位会计应当使用中文,少数民族地区可以同时使用少数民族文字;事业单位会计也应当使用中文,少数民族地区可以同时使用少数民族文字;外国设在中国境内的事业单位,在使用中文的同时可使用某种外文,境外事业单位向国内有关方面和主管单位报送财务报告则应当使用中文。

复习思考题

- 1、预算会计的组成体系包括哪些内容？
- 2、财政会计的核算内容包括哪些？
- 3、行政单位会计的核算内容包括哪些？
- 4、事业单位会计的核算内容包括哪些？
- 5、预算会计具体有哪些基本特点？

第二篇 单位预算会计

第二章 单位预算管理方式和会计核算基础

第一节 单位预算管理方式

行政事业单位预算管理方式是指国家财政对行政事业单位在财务管理体制上所确定的缴拨款关系。在行政事业单位会计制度改革前,曾按行政事业单位的工作性质和财务状况分为全额预算管理、差额预算管理和自收自支管理三种方式,且各种方式下又有不同的管理形式。单位会计制度改革后,行政单位和事业单位分别适用不同的财务、会计制度,因而其预算管理方式也有差别。

一、行政单位预算管理方式

会计制度改革前,行政单位主要实行全额预算拨款下的各种形式的包干方式,即单位各项收支(除预算外收支外)全部列入国家预算,收入全部上交国家,支出均由预算拨款,财政预算拨款后由各单位包干使用,超支不补,结余留用。改革后,行政单位的收支核算不再分预算内外,即预算内外资金统一核算,各行政单位则按“先收后支,量入为出,自求平衡,略有结余”的原则,将预算拨款和各项其他收入统筹安排,统一使用,综合平衡。当然,按国家有关制度规定,收入中应缴纳的各种费用、基金等,应及时足额上交,如行政规费收入等规定应作为国家预算收入,行政单位收取的这类收入应上交财政。

二、事业单位预算管理方式

根据《事业单位财务规则》的有关规定,国家对事业单位主要实行核定收支、定额或者定项补助、超支不补、结余留用的预算管理办法。定额补助是在核定事业单位的各项收入和支出的基础上,根据事业特点,事业发展计划,事业单位支大于收的具体情况和国家财政政策、财力的可能由国家财政按一定的补助定额(即某特定的计算单位的补助数额)进行拨款补助,超支不补,结余留归单位;定项补助则是在核定收支的基础上,当事业单位的支出大于收入时,由财政对单位的某一项或几项支出拨款进行补助,超支不补,结余留归单位。定额或定项补助数额可以为零。

少数非财政补助收入大于支出较多的事业单位,可以实行收入上缴办法,具体实施办法由财政部门会同有关主管部门制定,各种事业单位的具体上缴情况则因此而不同。

第二节 单位会计核算的基本前提

一、会计核算基本前提的涵义

会计核算前提亦称会计假设或会计假定,指组织会计核算工作应具备的前提条件。它是一种按既定的会计行为方式进行客观有效会计活动所必需的合理推断或人为的规定。

会计核算前提一方面为研究会计科学发展规律提供了必要的理论基础,另一方面也是从现实中从事会计业务活动的基本条件。广义的会计核算的基本前提的内容主要表现为四个方面,即会计主体、持续经营、会计分期和货币计价四项内容。从行政、事业单位会计看,它们都是会计的组成部分,会计核算前提条件理应与其他会计保持一致。但由于行政事业单位会计与其他会计有一定区别,会计核算前提与广义会计核算前提有特殊要求,除遵循会计主体前提、货币计价前提、持续经营前提和会计分期前提外,依它的本身的特点,又应遵循合法性基本前提。

二、会计核算基本前提的内容

(一) 会计主体

会计主体是指会计工作为之服务的特定单位。这个特定单位就是企业、事业和行政单位。一般说来,凡是经济业务的任何特定的独立实体,就可构成一个会计主体。会计主体具有独立性、实体性和统一性的特点。行政事业单位根据国家编制和机构设置并编制单位预算的单位,才算是会计主体。成为会计主体必须具有一定的资金才能进行经济活动,其资金来源有国家投入、其他单位投资、单位内部积累,以及发行债券和股票等各种渠道。

(1) 进行独立活动。在国家规定的权责范围内,根据本单位的具体情况,从事自己的本身业务活动,对外发生经济往来,办理结算,处理各种经济关系。

(2) 进行独立核算,办理独立决算。每一个会计主体,都应设置会计机构,单独编制预算。执行过程中,对经济活动进行核算和监督,定期进行结算,办理年终决算,考核事业效果。

事业单位的各项资金和财产均应纳入单位的会计核算。事业单位会计核算应当以事业单位自身发生的各项经济业务活动为主体。

行政单位的会计核算应当以行政单位的各项经济业务为对象,记录、反映行政单位本身的各项业务活动。行政单位的会计主体应为行政单位本身,但行政单位会计主体有诸多层次,行政单位会计有主管会计、二级会计单位、基层会计单位三级,这三级会计单位均实行独立会计核算,负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的,实行单据报帐制度,作为“报销单位”管理,作为报帐“单位”的机构,也可将其视为一般称谓的“准会计主体”。

(二) 会计分期

会计分期是指人为地把持续不断的企业、单位的业务经营活动划分为一个个首尾相接、等距离的期间。会计期间按起讫时间的长短,分为年度、季度、月度。其中以年度结算为主。可以是历年制,也可以是营业年制。我国采用历年制,即每年1月1日至12月31日为一会计年度。有些国家采用四月制(即每年4月1日至次年3月30日止)。

行政事业单位会计核算应当按会计期间分期结算帐目和编制会计报表。行政单位的会计期间分为年度、季度和月份,事业会计的会计期间分为年度和月份。会计年度、季度、月份均以公历起讫日期为准。