

立信会计丛书

行政事业会计

XINGZHENG SHIYE KUAIRI

李海波 刘学华 主编

立信会计出版社

立信会计丛书



行政事业会计

李海波 刘学华 主编

中央财经大学图书馆藏

466016

分类号 F285.1.402

立信会计出版社

立信会计丛书
行政事业会计

李海波 主编
刘学华

立信会计出版社出版发行
(上海中山西路 2230 号)

邮政编码 200233

新华书店经销

上海申松立信印刷厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 8.75 插页 2 字数 213 000

1998 年 4 月第 1 版 1998 年 6 月第 2 次印刷

印数 6 001 - 12 000

ISBN7 - 5429 - 0569 - 4/F·0528

定价:14.20 元

0345/67

前 言

为了适应社会主义市场经济体制的要求，规范行政、事业单位的财务核算行为，维护经济秩序，财政部发布了一套新的事业财务、预算会计制度。财政部 1996 年第 8 号令颁布的《事业单位财务规则》已从 1997 年 1 月 1 日起在全国施行；最近发布的《事业单位会计准则（试行）》、《事业单位会计制度》、《行政单位会计制度》，于 1998 年 1 月 1 日起正式执行。新的行政、事业会计制度的制订和实施，是继 1993 年企业会计制度改革之后我国会计领域的又一次重大改革，是对我国预算会计理论和实务的一次重大突破。新的行政、事业会计制度适应了财税体制改革、预算管理和行政事业单位财务改革的发展方向，体现了经济管理方式转变的要求，它的颁布和实施，标志着我国已建立起一套与社会主义市场经济体制基本相适应的行政、事业会计体系和核算方法。这对规范行政、事业会计秩序，促进行政、事业会计水平的提高必将起到积极作用，对我国整个财政经济工作也将产生深远的影响。

新的行政、事业会计制度对原制度作了重大更改，归纳起来，主要有以下几个方面：

1. 重新划分预算会计体系。新的预算会计体系由各级财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计等组成。

2. 改变了记账方法。新的行政、事业会计制度统一采用借贷记账方法。

3. 确定了会计要素。将行政、事业会计要素分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。

4. 改进事业单位会计科目的设置。取消现行会计制度中关于全额、差额和自收自支单位分别使用三套会计科目的作法,统一采用一套会计科目。

5. 规范了记账基础。行政单位会计统一实行收付实现制;事业单位会计可根据实际情况,分别采用收付实现制或权责发生制。

6. 改革了支出列报基础。行政单位和事业单位一律以实际支出数列报支出。

7. 改革了事业单位预算管理方式。事业单位统一采用“核定收支、定额或定项补助、超支不补、结余留用”的管理办法。

8. 改革了行政、事业会计报表。新的行政、事业会计报表主要由资产负债表、收入支出表及必要附表、会计报表说明书组成。

为了贯彻实施这次行政、事业会计改革,满足教学或培训需要,我们编写了《行政事业会计》。该书共分三篇,分别为总论、事业单位会计和行政单位会计。该书紧扣新的行政、事业会计制度,理论联系实际,实用性强,文字简练,通俗易懂,是一本很好的教科书或培训教材,也可作为在职干部和财会教育工作者的参考用书。

本书由李海波、刘兴华主编,宋胜菊、曹庆越、胡锡良为副主编。参加编写人员为:李海波、刘兴华、宋胜菊、曹庆越、刘立欣、吴宪、边秀端、郑秀杰。

本书在编写过程中,得到了财政部、中国会计学会、立信会计高等专科学校、河北经贸大学、全国成人高校财会研究会、全国生产力学会、全国立信会计事业协作会、立信会计出版社和经济书店等有关同志的大力支持,在此一并表示谢意。

由于时间仓促,水平有限,书中难免有误。敬请读者批评指正。

李海波

1998年4月

目 录

第一篇 总 论

第一章 预算会计改革概述	3
第一节 预算会计改革的必要性.....	3
第二节 预算会计制度改革的指导思想、目标和总体模式 ...	6
第三节 预算会计改革的特点和主要内容.....	8
第四节 预算会计改革的意义和作用	10
第二章 会计等式和借贷记账法	12
第一节 行政、事业会计要素.....	12
第二节 会计等式	14
第三节 借贷记账法	15

第二篇 事业单位会计

第三章 事业单位会计概述	29
第一节 事业单位会计的概念和特点	29
第二节 事业单位会计核算的基本前提	30
第三节 事业单位会计核算的基本原则	34
第四节 事业单位会计工作的组织	40
第四章 资产	51
第一节 流动资产	51

第二节	对外投资	78
第三节	固定资产	83
第四节	无形资产	91
第五章	负债	94
第一节	借入款	94
第二节	应付和预收款项	96
第三节	应缴款项	103
第六章	净资产	108
第一节	事业基金	108
第二节	专用基金	110
第三节	结余及其分配	119
第七章	收支的核算	124
第一节	收入的核算	124
第二节	支出的核算	133
第三节	专项资金	142
第四节	经营收支	145
第五节	成本费用	152
第八章	事业单位会计报表	161
第一节	会计报表概述	161
第二节	财务报表的编制	166
第三节	财务分析	175

第三篇 行政单位会计

第九章	行政单位会计概述	189
第一节	行政单位会计的概念和特点	189
第二节	行政单位会计核算的一般原则	190
第三节	行政单位会计的组织	191

第十章	资产	196
第一节	现金.....	196
第二节	银行存款.....	200
第三节	有价证券.....	205
第四节	暂付款.....	206
第五节	库存材料的核算.....	208
第六节	固定资产.....	217
第十一章	负债和净资产	226
第一节	负债.....	226
第二节	净资产.....	230
第十二章	收入	234
第一节	拨入经费.....	234
第二节	预算外资金收入.....	240
第三节	其他收入.....	241
第十三章	支出	244
第一节	经费支出.....	244
第二节	拨出经费的核算.....	251
第十四章	行政单位会计报告	254
第一节	会计报告的编制原则及种类.....	254
第二节	会计报表的编制.....	258
第三节	会计报表的分析.....	264

第一篇

总论

第一章 预算会计改革概述

为了适应社会主义市场经济体制的要求,规范行政、事业单位的财务核算行为,维护经济秩序,财政部颁发了一套新的事业财务、预算会计制度。财政部1996年第8号令颁布的《事业单位财务规则》已从1997年1月1日起在全国施行;最近发布的《事业单位会计准则(试行)》、《事业单位会计制度》以及《行政单位会计制度》,于1998年1月1日起正式执行。这是继企业财务、会计改革之后,我国财务、会计领域又一重大改革,它标志着中国的行政、事业财务管理已步入规范化、科学化、制度化的新阶段。

第一节 预算会计改革的必要性

建国以来,我国的预算会计由事业单位会计、行政单位会计、财政总预算会计三部分组成。根据不同历史时期的经济体制和财政管理的需要,创建并初步完善了一套适合我国国情的预算会计核算体系,培养了一支近二百万人的预算会计队伍,在预算管理工作中发挥了重要的作用。

随着我国经济体制改革的逐步深入,社会主义市场经济体制的建立和发展,国际交流的增加,我国对财政体制、税收制度进行了重大改革,财政分配格局和单位财务管理形式都发生了重大变化。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。

我国现行预算会计制度包括财政部 1988 年制定颁布的《财政机关总预算会计制度》和 1989 年 1 月 1 日起实行的《事业行政单位预算会计制度》。在新的经济形势下,现行预算会计制度已表现出许多不足,具体地说:

(一) 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。具体表现在会计管理方面,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。依此,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。主要表现在:

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单位、差额预算管理单位和自收自支预算管理单位三种类型,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可用性。

（二）现行预算会计制度不适应预算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。主要表现在：

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，并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，目前还没有可供执行的会计制度。

（三）现行预算会计制度不适应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，在会计语言上不适应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去甚远。在记账方法上采用我国独有的“收付记账法”,没有采用国际通用的“借贷记账法”。

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、净资产这样最基本的会计要素,连名称都未出现,就更谈不上对它们的确认、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、目标和总体模式

一、预算会计改革的指导思想

预算会计核算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的发展需要;总结建国以来我国预算会计的工作经验,继承行之有效的核算和管理的方式方法;从我国预算会计的实际出发,吸收企业会计改革的成功经验和借鉴国际公共会计的习惯作法,既要改革创新,又要继承发扬。

二、预算会计改革的目标

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 and 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,促进社会事业发展。

为了实现上述目标,改革的重点是:根据《中华人民共和国会计法》和《中华人民共和国预算法》的规定,调整预算会计的组织体系;规范预算会计核算方法;提高预算会计信息质量。

三、预算会计改革的总体模式

预算会计怎么改?按照何种模式改?对此,各方面人士看法各不相同,仁者见仁,智者见智。大体有三种意见:

第一种意见是先制定一个统驭全部预算会计的基本准则,按照总的基本准则要求,再分别制定事业单位、行政单位、财政会计三个具体准则。

第二种意见是在制定基本准则和具体准则的同时,按行业制定事业单位会计制度,或行政单位和财政会计不制定会计准则,只制定会计制度,但是受总的预算会计基本准则统驭。

第三种意见是不需要制定一个概括全面的总的预算会计基本准则,而是先制定事业单位会计准则,行政单位和财政会计制定会计制度。

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,本着理论上说得通、实务上行得通来进行。因此,我国预算会计改革实行分类的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,行政单位和财政会计实施会计制度,即上述第三种意见。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,再用准则统驭各行业的会计制度。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。

第三节 预算会计改革的特点和主要内容

一、预算会计改革的特点

从内容上看,这次预算会计改革具有五个明显的特点:

1. 改革全面,体系完备。这次预算会计改革的力度较大,从组成体系到制度模式,从核算的基本理论方法到会计事项的具体处理,都作了改进、调整和补充,可以说这是一次全方位的改革。

2. 充分借鉴企业会计改革的基本经验,实现与国际惯例接轨。这次预算会计制度改革在很大程度上吸取了企业会计的经验,并参照国际惯例,在基本方法上实现了与国际惯例接轨,有利于国际交流。

3. 加强了会计制度的集中性和统一性。按照《中华人民共和国会计法》的规定,全国统一的会计制度由财政部制定,但多年来财政部没有系统地制定过行业性的行政事业单位会计制度,很多部门和地方根据自己的特殊情况,制定了一些地区性的行业会计制度。这种作法虽然有一定的适应性,但由于缺乏系统性和统一性,带来了很多问题。为了保证会计信息的一致性和可比性,这次预算会计改革不仅制定了统一的《事业单位会计准则(试行)》,而

且制定了通用的《事业单位会计制度》。

4. 通俗易懂,便于操作。新的预算会计制度对会计体系及核算方法都作出明确、具体的规定,而且,在报表设计和制度行文方面都做到了尽可能的通俗易懂。

5. 充分反映了会计核算现代化管理的要求。新预算会计的设计,充分考虑了会计核算电算化的发展趋势,在科目和报表的设计上充分考虑了采用计算机管理的要求。同时,作为配套措施,财政部还专门设计了新预算会计制度软件。

二、预算会计改革的主要内容

预算会计改革的内容,归纳起来,主要有以下几个方面:

1. 重新划分预算会计体系。现行的预算会计体系由财政机关总会计和行政事业单位预算会计两部分组成。新的预算会计体系由各级财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计等共同组成。

2. 改变了记账方法。为适应市场经济的需要,有利于国内通用和国际交流,新的预算会计制度统一采用了借贷记账法。

3. 确定了会计要素。将预算会计要素分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。

4. 改进事业单位会计科目的设置。取消现行会计制度中关于全额、差额和自收自支单位分别使用三套会计科目的作法,统一采用一套会计科目。

5. 确定记账基础。根据预算会计核算特点和实际工作需要,采用不同的记账基础。财政总会计和行政单位会计统一实行收付实现制;事业单位会计可根据单位实际情况,分别采用收付实现制或权责发生制。

6. 改革了预算支出列报基础。为了真实反映财政结余和简化会计核算,在普遍实行预算包干的条件下,财政总会计对各项包干经费,以财政拨款数列报支出;基本建设支出仍按银行支出数列报