

立信会计丛书

新编预算会计

XBYSKJ

XINBIAN YUSUAN KUAIRI

李海波 刘学华 编著

立信会计出版社

立信会计丛书

新编预算会计

李海波 刘兴华 编著

立信会计出版社

立信会计丛书
新编预算会计

李海波 编著
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

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 12.5 插页 2 字数 304,000

1997 年 3 月第 1 版 1997 年 7 月第 2 次印刷

印数 10,001—20,000

ISBN7-5429-0486-8/F·0453

定价:17.00 元

前 言

近年来,我国先后对财税、金融和财会等方面进行了一系列的重大改革,特别是《企业会计准则》、《企业财务通则》以及具体会计准则等规定的颁布,从而使财会系列教材建设在此基础上得到了更新和发展。为了适应会计与国际惯例接轨和会计改革之后的教学、业务学习、自学进修的需要,我们在调查研究的基础上,按照新的体系,编写了《新编预算会计》一书。

全书共分四篇 22 章。第一篇为总论,介绍预算会计改革概述及预算会计核算原则;后三篇分别按各级人民政府会计、行政单位会计、事业单位会计的业务,介绍资产、负债、净资产、收入、支出的预算及会计报表的编制等内容,本书叙述详尽,实例面广,内容新颖,富有特色。

本书由李海波、刘学华编著。李海波担任了本书第三篇行政单位会计的撰写;刘学华担任了本书第一篇总论、第二篇各级人民政府财政会计、第四篇事业单位会计和附录的撰写。

本书在撰写过程中得到了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、立信会计出版社和上海经济书店等有关同志的大力支持,河北经贸大学宋胜菊同志对本书的编著提出了许多宝贵意见,在此一并表示谢意。

本书作者按照会计改革的思路对“预算会计”进行了深入的研究,本书的出版是对《预算会计》学科建设的一种尝试和探索,难免存在不足甚至错误之处,恳请批评指正。

编 者

1997 年 3 月于上海

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和目标.....	6
第三节 预算会计改革的总体模式.....	7
第四节 预算会计改革的主要内容.....	8
第五节 预算会计的组成体系.....	9
第二章 预算会计核算原则和基本方法	12
第一节 预算会计核算原则和记帐基础	12
第二节 会计科目	13
第三节 记帐方法	20
第四节 会计凭证	27
第五节 会计帐簿	34

第二篇 各级人民政府财政会计

第三章 资产的核算	49
第一节 财政性存款	49
第二节 有价证券	51
第三节 暂付及待收款项	53
第四节 预算拨款	56

第五节	财政有偿使用资金	60
第六节	在途资金	70
第四章	负债与净资产的核算	72
第一节	负债的核算	72
第二节	净资产的核算	75
第五章	收入的核算	82
第一节	预算收入的核算	82
第二节	预算外收入的核算	96
第三节	自筹收入的核算	98
第四节	资金调拨收入的核算	100
第六章	支出的核算	105
第一节	预算支出的核算	105
第二节	预算外支出与自筹资金支出的核算	110
第三节	资金调拨支出的核算	110
第七章	会计报表的编审	116
第一节	会计报表编制程序及方法	116
第二节	年报的编制方法	123
第三节	会计报表的审核与汇总	133
第四节	会计报表分析	135

第三篇 行政单位会计

第八章	资产的核算	145
第一节	现金	145
第二节	银行存款	148

第三节	有价证券·····	155
第四节	债权资产的核算·····	156
第五节	材料的核算·····	159
第六节	固定资产的核算·····	162
第九章	负债和净资产的核算·····	171
第一节	负债的核算·····	171
第二节	净资产的核算·····	176
第十章	收入的核算·····	181
第一节	拨入经费的核算·····	181
第二节	拨入专项资金的核算·····	185
第三节	其他收入的核算·····	187
第四节	附属机构缴款的核算·····	189
第十一章	支出的核算·····	191
第一节	经费支出的核算·····	191
第二节	专项资金支出的核算·····	200
第三节	其他支出和补助支出的核算·····	202
第十二章	行政单位会计报告·····	206
第一节	会计报告的编制原则及种类·····	206
第二节	年终清理结算和结帐·····	210
第三节	会计报表的编制方法·····	215
第四节	会计报表的分析·····	222

第四篇 事业单位会计

第十三章	流动资产的核算·····	231
-------------	---------------------	------------

第一节	现金·····	231
第二节	银行存款·····	233
第三节	应收及预付款项·····	236
第四节	材料的核算·····	246
第十四章	对外投资的核算·····	251
第一节	对外投资核算的主要内容·····	251
第二节	对外投资核算的帐务处理·····	252
第十五章	固定资产的核算·····	257
第一节	固定资产概述·····	257
第二节	固定资产核算的帐务处理·····	259
第三节	固定资产折旧·····	266
第四节	自筹工程·····	269
第十六章	无形资产的核算·····	274
第一节	无形资产核算的内容·····	274
第二节	无形资产核算的帐务处理·····	277
第十七章	负债的核算·····	280
第一节	借入款·····	280
第二节	应付票据·····	281
第三节	应付和预收款项·····	283
第四节	应缴款项·····	288
第十八章	净资产的核算·····	290
第一节	固定资产基金·····	290
第二节	普通基金·····	291

第三节	经费结余·····	292
第四节	收益及其分配的核算·····	293
第五节	投入资金与留本基金·····	297
第十九章	收支的核算·····	298
第一节	收入的核算·····	298
第二节	支出的核算·····	303
第三节	专项资金收支的核算·····	308
第二十章	事业单位成本费用的核算·····	312
第一节	产品成本的核算·····	312
第二节	产品销售的核算·····	322
第三节	管理费用·····	326
第二十一章	事业单位财务报告·····	328
第一节	财务报告概述·····	328
第二节	会计报表的编制·····	329
附录	国外非盈利组织会计·····	337

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,以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,国家财政部自 1994 年起已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。1996 年 2 月 7 日,财政部以财预字[1996]26 号“预算会计核算制度改革要点”明确指出新的预算会计制度将于近期正式实施,并争取在今后 5~10 年的时间内逐步建立起科学、完善的预算会计制度体系。

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 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》。在新的经济形式下,现行预算会计制度已表现出许多不足,具体讲:

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。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诸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的决策的有用性。

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。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,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。

3. 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、负债和净资金(或基金)情况的资产负债表,以及某一定时期收入、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

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情况出发,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、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,促进社会事业发展。

为了实现上述目标,当前改革的重点是: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。

第三节 预算会计改革的总体模式

预算会计的改革已成为会计改革的当务之急,这一点,目前在各方面人士已达成共识。然而,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、财务会计三个具体准则。

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,或行政单位和财务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,行政单位和财务会计制定会计制度。

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,行政单位和财务会计实施会计制度,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. 改变记帐方法。为适应市场经济的需要,有利于国内通用和国际流通,将资金收付记帐法改为借贷记帐法。

2. 确认会计要素。将会计要素划分为资产、负债、净资产(基金)、收入、支出等五个要素。各要素的具体内容,由制度或准则加以确定。

3. 改进会计科目设置。取消原全额预算管理单位、差额预算管理单位和自收自支预算管理单位的三套会计科目,使用统一的会计科目和方法。将预算会计对各种不同来源的资金分别核算、各自平衡改为在对各项资金分别设置相应科目的基础上,统一核算,综合平衡。

4. 规范记帐基础。根据预算会计核算特点和实际工作需要,采用不同的记帐基础。财政会计和行政单位会计统一实行收付实