

预算会计改革应从 “基础工程”抓起

傅宏胜

7月1日新的工业企业会计制度在全国正式颁布实施,顺利实现了与国际会计接轨,使我国财会制度向社会主义市场经济迈出了重要一步。现在面临着新的任务新的课题——就是预算会计改革。预算会计改革是一项系统工程,涉及面广,政策性强,是关系到国家预算的大政方针能否顺利贯彻实施的重要环节,如何开展这一改革,笔者认为应抓好以下“基础工程”。

一、确立基本内容

预算会计改革的基点,应该建立以“会计法”为准绳,以综合财政预算为出发点,既适应预算内外资金管理要求,又能满足生产力水平发展需要的新的会计机制。

——改传统的收付记帐法为借贷记帐法。收付记帐法虽有易学易懂,直观等特点,但具有较大的局限性,适用面窄,操作方法显得呆板,远不适应新形势下的预算资金管理的要求。而借贷记帐法则有较大灵活性、适用性、普遍性、直观性,与收付记帐法相比优点较多。

——改单式记帐凭证为复式记帐凭证。记帐凭证按业务性质划分为收款、付款、转帐凭证,按凭证形式划分为单式记帐凭证(或一次凭证)和复式记帐凭证(或复合凭证)。复式记帐凭证对同一笔经济业务在一张记帐凭证上同时反映两个或两个以上科目的方向和金额及对应关系。也就是说,复式记帐凭证既反映借贷双方科目的方向,又载明借贷双方科目的金额便于登帐,错帐便于查找。

——改差额平衡式为直接平衡式。会计的平衡式取决于记帐方法和资金类别的划分,由于收付记帐法将资金固定的划分为资金来源、资金运用、资金结存三大类,根据资金来源总额减资金运用总额等于资金结存的平衡原理,进行计算确定,方法复杂,工作量大,反映不直观。直接平衡式是借贷记帐法的显著特点之一,它把资金固定划分为资金来源和资金占用两大类,采用恒等式平衡关系,资金来源等于资金占用,反映比较

直观,编制报表、汇总资料都能得心应手。

——改资金单轨运行为双轨运行。会计核算对象是资金运动的主体,预算会计核算主体的确立是预算会计改革的重大步骤,我国长期以来,单位预算会计的主体分为预算内和预算外两个主体,而两个主体又是单独循环运行,极大地削弱了资金的整体效益,如果结合会计改革,加之编制综合财政预算,两个主体合二为一,岂不是双全齐美。推行综合财政预算,解决预算外资金严重体外循环刻不容缓,也是解决财政赤字的有效途径。财政部刘仲藜部长今年3月16日在谈到严肃财政纪律时明确指出:“事业单位要改进经费管理,将财政拨款和单位创收统一收支计划,要严格预算外资金管理,提高资金使用效果,防止乱支乱用,要研究科学合理的收支定额”。刘部长这一指示给我们提出了新的课题,我们应该根据这一指示要求去研究、去探索、去创新,找出综合预算管理的规律性。

——改单式预算为复式预算。复式预算尽管人们还很陌生,但它告诉我们一个最起码的知识,就是在编制预算时,按财政收入支出性质分别编制两个或两个以上的预算即:经常性预算和资本性预算。从这个意义上讲,先生活后生产,符合陈云同志讲的“有多少钱,办多少事”,同时也符合量力而行,量入为出的原则。

——改会计层次多元化为统一化。在目前预算会计结构体系中,按资金划分有预算内和预算外会计,按预算性质划分有全额预算、差额预算、自收自支、企业化管理会计;按区域划分有中央、地方、财政部门、主管部门、二级单位、基层单位预算会计,这样过于分层分性质的会计层次,使整个预算会计分散化了,就各层次预算会计核算内容来看,只是角度不同,范围大小不同;会计科目设置和核算内容虽有差异,只是在量上级次上的差异,其核算内容是没有差异的,都是以预算内外资金的收支运动为核算主体。因此,今后在制定会计制度、科目设置等方面要打破行业界线,力求“统”字。

二、遵循统一原则

预算会计改革应本着统一化、规范化、科学化的原则为目的,建立统一的会计模式,以便适应预算会计管理的要求。

(一)统一会计制度。简言之,就是制定一套符合预算内外资金管理,又便于多层次预算会计核算,能够综合地、全面地、系统地反映各层次预算会计核算的统一会计制度。打破过去行业界线,内容单一,适用面宽,局限性较大的会计制度。

(二)统一会计科目。统一会计科目应包括:预算内和预算外、财政部门 and 行政事业单位、主管单位和基层单位及全额预算、差额预算、自收自支、企业化管理等多方面的统一。设置会计科目力求简化,按照综合性、直观性、针对性的原则,无论哪一级哪一层次哪种性质的单位都能适用,因为哪一级哪一层次的预算会计都是以预算资金的缴拨收支为主要核算内容。为便于核算还可根据一级科目设置相应的二级科目及明细科目。

(三)统一记帐符号。现行预算会计记帐符号不尽相同,有收付、增减、借贷等多种记帐符号并存,把预算会计分散化了,不能形成整体,在会计科目设置、记帐凭证应用、资料统计、报表编制等方面口径不一,如果采用通用的借贷记帐法,符合预算会计现实要求。

(四)统一记帐基础。建立收付实现制与权责发生制相结合的记帐基础是预算会计改革的现实选择。既体现资金的缴拨关系,又能反映资产存量、物质消耗,既体现资金拨付要求,又体现资产保权原则。这样不但能加强成本核算、提高单位经济效益,而且能够控制预算指标的完成和实现,属当期的预算指标在当期完成,不属当期预算指标,不得随意突破,扩大列支范围,采取这种办法可以抑制扩大支出项目,加强预算监督。

(五)统一记帐凭证。会计凭证应以借贷为前提,制定通用的适应所有单位使用的记帐凭证,凭证栏目要求能反映两个或两个以上会计科目的对应关系,包括方向金额。

(六)统一会计报表。会计报表应以资金来源及收入和资金占用及支出为两大类结构,依据借贷记帐法为原理,制定以资金平衡表、收支明细表、成本核算表为主体及其附表在内的报表体系。同时还应明确报表栏目、格式、报告期和报送机关。

三、完善核算体系

预算会计诸多核算体系都至关重要,笔者认为完善以下体系是当务之急。

第一,完善成本核算体系。目前成本核算制度在预算单位尚未普遍推行,即便是实行成本核算的单位,也

是流于形式,缺乏效益观念。一些单位养成“收入靠上交,支出往下拨,超了上级补,短收往下加”吃现成饭作风,不顾财力需要与可能,大手大脚,大操大办,浪费现象惊人,败坏了党风和社会风气。还有一些单位依赖思想严重,不注重自身勤俭,眼睛向上,伸手要钱,口越张越大,各显各的神通,随意突破预算指标,把希望寄托在“年初超了年底补,本级超了上级补,内部超了外部补”,如果建立成本核算体系可以大大削减财政赤字,减少财政压力,达到增收节支的目的。同时还应根据成本管理要求,制定出预算的开支标准和开支范围,做到赏罚严明,把超支不补,节约留用落到实处。

第二,完善固定资产核算体系。尽管行政事业单位有固定资产核算制度,但尚不完备,并不健全,不是所有单位都如实核算,或有帐无价,有价无物,有物无帐,造成固定资产核算不严,制度不完善,政策不配套,责任不明确,丢失浪费严重,容易化国营为集体,化大公为小公,化集体为个体,尤其是机构变更,无人问津,使国家资财大量流失。这次全国行政事业单位固定资产清理,为今后固定资产核算打下了良好的基础。为此,建立和完善包括:全额、差额、自收自支、企业化管理在内的固定资产核算体系,健全制度,制定出固定资产的计价、使用年限和核销办法,明确责任界限,以及购建,调入、调出、清理报废等帐务处理和报批程序,以便各单位加强管理,保证行政事业单位固定资产的完整性、延续性。

第三,建立综合财政预算体系。首先弄清财政和综合财政是有联系又有区别的范畴,不仅表现在量的方面,而且也在质的规定上。财政一般包括国家财政资金,而综合财政包括预算内资金、预算外资金、企业自有资金、信贷资金、国外借入资金等,从这个意义上讲,综合财政包括的范畴比财政包括的范畴要广一些。当前各级都在强调推行综合财政预算,真正实施操作的少,刘仲藜部长关于:“将财政拨款和单位创收统一收支计划”的指示,要求我们把综合财政预算落实到实处,不能停留在口头上,要落实到行动上。预算会计改革的根本出发点,旨在提高预算资金的管理水平,确保财政收支平衡,适应生产力水平发展要求,编制综合财政预算不影响财政收支平衡,而且是为确保财政收支平衡提供财力保障,同时进一步明确了会计核算主体由单一型向综合型过渡,在编制预算计划时,将财政拨款与单位创收统一编入收支计划,这样可以缓解预算内资金紧张的矛盾,对抑制预算外资金体外循环,控制预算外资金的流量和流向都将发挥积极作用。两者资金有机结合,有利于发挥资金整体效应。