

关于制定预算会计准则若干问题的思考

王季达

随着经济改革的不断深入,对外开放的逐步扩大,如何加快预算会计改革的步伐,更好地为促进社会主义市场经济发展服务,已成为主要的理论与实践问题。笔者拟就构建预算会计准则基本框架的若干问题,谈点不成熟的看法。

一、制定预算会计准则的必要性及指导思想

制定预算会计准则是适应社会主义市场经济发展和发挥会计信息利于宏观调控的需要,是扩大信息交流,扩大对外开放,使预算会计目标模式从供给型向经营管理型转换的需要。

制定预算会计准则应该遵循的指导思想是:一是要为发展与完善社会主义市场经济体制服务;二是要为转变政府职能适应宏观间接调控需要服务;三是要尽可能接近或符合国际会计惯例。

二、预算会计准则的目标模式

预算会计准则作为预算会计行为的规范,必须以预算会计的基本实践为依托,紧紧围绕着预算会计的目标模式确立自身的模式,那么,在当前新的条件下,预算会计目标模式是什么呢?我们认为,建立“经营管理型”预算会计管理模式是适应当前财政分配格局变化的最佳选择。第一,这种模式能够体现国家财政运用财政政策和财政杠杆对社会经济发展的宏观调控,体现财政分配的宏观导向;第二,具有效益观念的约束机制,能有效地实现财政资金运动效益考核,促进资金效益的提高;第三,与建立社会主义市场经济相适应,有利于促进事业行政单位把组织创收、合理分配与发展事业,搞好经营管理紧密结合起来。

三、关于预算会计准则的结构问题

我们主张,准则由两个层次组成:第一层次,可考虑一个包括全部预算会计的基本准则;第二层次,可考虑制定两个具体准则,一是适应财政分配格局的变革,制定满足国家宏观经济管理需要的总预算会计准则;

二是适应事业单位经济关系的变革,制定强化内部经营管理机制的单位预算会计准则。两个层次三套准则构成严谨、系统的结构体系,互相制约,互相配合。

四、关于预算会计准则的基本内容

初步设想预算会计准则有以下几个方面的内容:

1. 预算会计核算应遵循的一般原则。主要包括会计核算和处理方法的合法性、真实性、统一性、相关性、一致性、及时性、明晰性、可比性、实用性以及记帐方法、记帐本币、会计期间等原则,这些原则,基本反映了预算会计的一般规律,体现了国际通用的会计惯例,应在《准则》中作出规范性要求。

2. 关于预算会计基本职能问题。预算会计是一定历史时期的产物,应当随同历史的前进而前进,在当前发展社会主义市场经济的新形势下,国家预算是国家宏观经济调控的重要手段,因此,预算会计不能停留在原来核算反映职能作用上,要在发育市场经济的实际中,树立起全新的核算、监督、调控、参与等多功能作用,预算会计准则作为一种重要经济管理的依据和标准,应使预算会计基本职能得到充分的体现。

3. 关于预算会计记帐法问题。随着财政分配的领域进一步拓宽,资金运动过程的日益复杂,采用“借贷记帐法”势在必行。这是因为,第一,借贷记帐法更科学、更严密、更简便、更加符合预算会计资金运动实际情况,其帐户对应关系比较清楚,适用性强;第二,在市场经济条件下,有利于事业行政单位创办的各种经济实体进行核算;第三,有利于记帐方法的统一,便于与国际惯例衔接。

4. 关于预算会计要素、会计科目、会计报表问题。会计要素是会计核算对象最基本的组成部分。在改革、开放、搞活的新形势下,预算会计已从单纯的核算财政预算内资金转向重视整个财政资金的综合运用核算,不仅涉及单位的财务状况,而且还涉及单位的经营成果,那么,作为反映以上两个方面经济业务的会计要素,诸如资产、负债、产权、收入、支出、费用、利润等,在

关于税后支出会计处理的探讨

张宗乾

根据财政部新颁布的《企业财务通则》及行业财务制度规定,企业所发生的一部分支出,如被没收的财物,支付的罚款、滞纳金、违约金、赔偿金,国家法律、法规规定以外的各种付费,赞助、捐赠等,既不能形成资产,也不能计入成本、费用,又不能作为营业外支出。关于这部分支出在会计上如何反映,《企业会计准则》及新的行业会计制度均未作出明确规定,本文想就这个问题谈谈个人的一点看法,供财会界的同行参考。

上述既不能形成资产,又不能计入成本、费用及营业外支出,就是说不能作为利润总额的减项出现。国家之所以要作出这样的规定,是因为企业的利润在国家、企业和投资者之间进行分配,这些支出如果在利润中扣除就会影响国家的所得税收入。那么在哪支出较为合理呢?《企业财务通则》第三十二条规定:“企业的利润按照国家规定做相应的调整后,依法缴纳所得税。缴纳所得税后利润,除国家另有规定者外,按照下列顺序分配:一、被没收财物损失,违反税法规定支付的滞纳金和罚款。……”因此这部分支出在税后利润中列支,我们不妨称之为“税后支出”。企业的税后利润是所有者权益的组成部分,因此,可以把税后支出看作是所有者权益的一个抵减项目,那么,按照这个思路,对税后支

预算会计准则中,不能不予以正视,至于整个预算会计领域的会计要素的构成及界定如何确定,应该结合我国预算会计工作实际,认真加以研究。

关于会计科目问题,笔者认为可改按三条线、两大类设置。即在预算内、外两条线的基础上,增加“有偿资金”一条线,把原来“三大类”科目改为“资金来源”与“资金运用”两大类科目。

出的会计处理,有以下三个方案可供选择。

方案Ⅰ:在“利润分配”科目下增设“税后支出”明细科目。企业所发生的应在所得税后列支的支出,借记“利润分配—税后支出”科目,贷记有关科目;年终转帐时,将“利润分配—税后支出”借方余额转入“利润分配—未分配利润”借方。这样处理与《企业财务通则》和行业财务制度的规定是相吻合的,但是,如果企业出现亏损或税后利润不足以解决这部分支出,这样处理就会出现超利润分配现象。这样,年终转帐后“利润分配—未分配利润”的借方余额和资产负债表上“未分配利润”项目的负数,就不仅仅是企业未弥补的亏损,还包括由于税后支出的参与分配而发生的超分配利润。超利润分配不仅在理论上说不通,而且这样处理后使“利润分配—未分配利润”的借方余额和资产负债表上“未分配利润”项目的负数带有双重含意,容易使报表的使用者产生误解。另外下年度用税前利润弥补亏损时,又等于在税前列支了那部分支出,从而违反了《企业财务通则》中的有关规定。

方案Ⅱ:企业发生的应由所得税后利润支付的支出,直接冲减盈余公积。即借记“盈余公积”科目,贷记有关科目。如果“盈余公积”出现借方余额,在资产负债表上以负数列示,表示企业由于税后支出而发生的负积累。年终进行利润分配时,如果有税后利润应首先弥补这部分负积累,然后再进行其他项目分配。这样处理可以避免在帐面上和报表上出现超利润分配现象。其理论依据是:盈余公积也是税后利润分配形成的,冲减盈余公积实质也是在税后利润中进行了分配,只不过分配的是以前年度的税后利润。这种处理方法在理论上是行得通的,但是缺乏政策依据,因为《企业财务通则》规定,盈余公积只能用于弥补亏损、转增资本金等,而无这项开支。

方案Ⅲ:为了解决方案Ⅰ和方案Ⅱ的不足,我们不妨设置一个“待处理税后支出”科目,在“利润分配”科目下增设“税后支出”明细科目,在资产负债表所有者权益项目中增加“减:待处理税后支出”栏,该项目作为所有者权益项目的一个减项,设在“未分配利润”项目

关于预算会计报表问题,可将现在的资金活动情况表改为“资金负债表”。用“资金负债表”取代“资金活动情况表”有利于准确反映国家财政实力和财政资金运行情况,便于国家对经济进行宏观调控;从事业行政单位会计来看,资金负债表可以反映出一个单位在一定时期内的资金状况和潜力,便于财政部门掌握单位资金状况。