

谈一谈 预算包干结余的 会计处理问题

王道成
史绍斌

从一九八〇年起，国家对行政事业单位试行“预算包干，结余留用”的办法。这是行政事业单位预算管理的一项重大改革。为了适应“预算包干”的原则要求，本文仅就预算包干结余的会计处理问题，谈一些意见。

预算包干办法，今年刚刚全面试行，对包干结余的会计处理方法，据我们了解，各地区、各部门大体有两种意见：一种意见，主张包干结余当年不列支出，结余的预算，结转下年继续使用；另一种意见，主张把包干结余以拨作支，以领代报，转作预算外资金留用。前者叫做“预算结转法”，后者称为“资金转出法”，两种方法各有利弊。

最近，财政部有关业务主管单位，在听取各方面意见的基础上，本着既要坚持结余留用，又要贯彻“收付实现制”的会计处理原则，制发了“关于行政事业单位‘预算包干结余’会计账务处理办法的暂行规定”。这个“规定”的特点是，包干结余的预算，结转使用，包干结余的资金，专户留存，既算预算账，也算资金账。这种方法，可称为“预算结转，资金留存法”。其具体会计处理方法举例如下：

设某部门1980年包干预算数为100，拨入经费数为100，银行支出数为90，实际支出数为85，银行支取未用数为5。

包干结余的计算公式为：

包干预算数 - 银行支出数 = 预算结余数

拨入经费数 - 实际支出数 - 银行支取未用数

= 资金结余数

会计分录为：

1. 单位会计：

①根据全年实际支出数冲销拨入经费账：

付：拨入经费85

收：经费支出85

②设置“经费包干结余”总账科目，下设“事业发展基金”和“集体福利和奖励基金”两个明细科目。将包干结余资金由“拨入经费”账户转入“经费包干结余”账户：

付：拨入经费10

收：经费包干结余10

2. 财政总会计：

根据单位会计报来的全年银行支出数，冲销经费拨款账：

收：经费拨款90

付：预算支出90

以上三笔会计分录的关系是：单位会计的“拨入经费”账户的年终余额为5（100 - 85 - 10），即库存现金、暂付款、库存材料等的银行支用未报数；总会计的“经费拨款”账户的年终余额为10（100 - 90），即单位会计“经费包干结余”账户留存的结余资金10可视同财政总会计对单位会计的预付下年经费。

预算账的处理方法是，财政部门在核定包干单位下年经费预算时，将上年包干结余的预算数，以“上年预算包干结余结转使用”项目核增新年度经费预算。例如，某部门1981年经费预算为105，加上年预算结余数10，则该部门1981年全年经费预算合计为115。

这种会计处理方法的好处是：第一，包干结余资金由单位在会计账上设一个“经费包干结余”科目反映，专户留存使用，这样，一目了然，单位放心，坚持了结余留用，保证兑现的原则；第二，财政总会计仍按“银行支出数”核算总预算支出，单位会计仍按“实际支出数”核算经费支出，体现了预算会计的资金“收付实现制”，会计数字准确真实；第三，包干结余仍然在预算内统一核算，有利于单位预算资金的统筹安排，有利于正确地分析检查当年

事业计划的完成情况和资金使用效果，有利于加强预算管理、财务监督和国家预算的稳定。

按照上述方法处理会计账务时，要注意以下问题：

1. 资金留存数与预算结转数要相衔接。为了使单位决算反映的“预算包干结余”数（即结余资金留存数），与财政总决算反映的“结转下年使用的单位预算包干结余”数（即预算结转数）相衔接，年终以前，财政部门或上级主管部门，要按照核定的全年包干预算数，把资金如数拨到所属包干单位，使结余的资金年终能够存在单位。

2. 留存的资金，要区别情况，分别对待。目前，预算包干办法还在试行过程，有的实行全额预算包干，有的实行部分预算包干，有的尚未实行预算包干。为了防止账务错乱，不论全额包干、部分包干或未实行预算包干的预算单位，结余资金均不收回，经费限额结余，银行也不注销。年度终了后，对不属于包干结余

的资金，在下年度扣抵经费拨款或经费限额；属于包干结余的资金，结转下年继续使用。

3. 资金来源账户的冲账方法要得当。按照“预算包干办法”的规定，上年包干结余要和当年预算包干资金统筹使用。这样，当年的经费支出，就有两个资金来源。年终，“经费支出”账户与“拨入经费”、“经费包干结余”两个资金来源账户对转冲账时，为了不影响单位按照当年的经费包干结余，提取一定比例的集体福利和奖励基金，凡用经费包干结余开支的集体福利和奖励支出，应先冲销“经费包干结余”科目中的“集体福利和奖励基金”，剩下的经费支出，再冲“事业发展基金”和当年“拨入经费”科目。这样，就可以不影响单位提取集体福利和奖励基金。

此外，单位收回上年的暂付款等，按现行会计制度规定，要作为应缴预算收入，上缴国库。执行预算包干办法的单位，可以视同单位的预算包干结余，留归单位使用。

（上接第33页） 必须考虑经营原则，不能死抠 $C + V$ 。如把利息支出等计入成本就是管理上的必需。

代表们在讨论划分成本开支范围的经济依据的过程中，对成本的概念、实质进行了热烈的讨论。大致有以下几种意见：（一）成本是由商品价值中 $C + V$ 组成，对社会、对企业都是这把尺子。（二）成本由 $C + V$ 组成，这是一个理论抽象。马克思所说的 $C + V$ 是成本价格，指的是社会成本，不是企业成本（或个别成本）；企业成本是 $C + V$ 的货币表现，是资金耗费的概念，应当把成本的理论概念同现实概念区别开来。（三）在不同的社会制度下，

有不同的成本概念，“所费”是对主体而言的。在资本主义制度下，以资本家为主体，所费于资本家的就是成本。在社会主义制度下，成本的概念很复杂，从社会看，所费于社会的物化劳动和活劳动构成成本。从国家所有制企业看，所费于国家的物化劳动消耗和开支的工资构成成本。在集体经济组织里，所费于集体经济组织的支出构成成本。在个体经济中，工资就不计入成本。

另外，会议还就加强成本科学研究、建立独立的成本学科体系，以及成本研究会今明两年的工作安排进行了研究。

（本刊通讯员）

