



政府基金会计的中美比较

王国生

(首都经济贸易大学会计学院 北京 100044)

【摘要】基金会计作为重要会计模式之一,一直存在于西方政府与非营利组织的会计活动中。本文比较分析了中美基金会计的若干基本问题,以期引起会计理论研究者对基金会计的重视。

【关键词】基金会计 会计模式 中美比较

一、基金内容的比较

在美国,联邦政府、州和地方政府设置的基金种类有所不同。联邦政府会计中一般包括两大类基金:①用于对普遍税收和收入源或政府商业运作所耗资源报账的基金,包括普通基金、专用基金、循环基金、管理基金;②用于政府以监护人和受信人名义掌握和管理的资源报账的基金,包括信托基金和存款基金。州和地方政府会计中设置的基金一般可分为以下三大类:①政府基金,是政府为了从事政务活动而设置的基金,如一般行政、公共安全、公共卫生、公共文化、公共工程、公共教育等活动;②权益基金,是政府为管理类似商业活动而设置的基金,如供水、供电、供煤气、提供公共交通等活动;③信托与代理基金,用于政府核算政府以信托人或代理人的身份代他人保管并按他人要求进行使用的财务资源,该类基金核算活动属于政府不可自主安排和控制的活动。

在我国,有关会计制度设置的基金种类包括:①在《财政总预算会计制度》中设置了基金项目,即“财政周转金”;②在《社会保险基金会计制度》中设置了“基本养老保险基金”、“失业保险基金”和“城镇职工基本医疗保险基金”等基金项目。此外,在《行政单位会计制度》中设置了“固定基金”,在《事业单位会计制度》中设置了“固定基金”、“事业基金”、“专用基金”等基金项目。我国虽未整体采用基金会计模式,但基金会计在我国已得到一定的发展。

二、基金会计确认基础的比较

在美国,基金会计的确认基础一般根据各类基金财务活动情况及其反映和报告基金主体业绩及受托责任的需要而定。根据《美国州和地方政府会计与财务报告准则汇编》,基金会计确认基础如下:①政府基金的收入和支出,应当按照修正的权责发生制基础确认;②权益基金的收入和费用应当按照权责发生制基础确认;③信托与代理基金的收入和费用(或支出)应当按照与基金会计计量目标相一致的会计基础确认。不可消耗托管基金、养老托管基金以及投资托管基金应当按照权责发生制基础确认;可消耗托管基金应当按照修正的权责发生制基础确认;代理基金资产和负债应当按照修正的权责发生制基础确认。至于非营利组织的基金会计,美国财务会计

准则委员会(FASB)要求采用与企业相同的会计基础,即应计制会计。但是在实务中,一些规模较小的非营利组织由于会计人员配备不全或素质参差不齐,其日常会计核算采用现金制会计,期末再转换成应计制会计,以编制符合公认会计原则要求的财务报表。

在我国,《财政总预算会计制度》规定,总预算会计以收付实现制为核算基础。《社会保险基金会计制度》规定,社会保险基金的会计核算采用收付实现制。

三、基金会计要素的比较

中美基金会计要素一般包括资产、负债、基金权益(我国为“基金”)以及收入和支出。关于资产、负债两个要素的内容,中美基金会计存在差异。

1. 资产,即基金资产。在美国基金会计中,基金种类不同,基金资产的内容也不同。政府基金资产,是指在财政年度内能够为基金会计主体支用的流动财务资源,包括现金、应收款项、有价证券以及重要的预付项目和物品存货,不包括房屋与设备。在政府基金资产核算账户体系中,只核算流动资产,对于支用基金资产所形成的房屋与设备等长期资产,通过单独设置的账户群即普通固定资产账户群予以核算。而美国基金会计中的权益基金资产、信托与代理基金资产包括该基金资产的全部,既包括流动资产也包括长期资产。其在会计核算账户体系中,不仅核算该资产的流动部分,而且还核算非流动部分。

我国基本养老保险基金、失业保险基金和城镇职工基本医疗保险基金,严格地讲是政府的受托基金,其资产包括现金、收入户存款、支出户存款、财政专户存款、暂付款和债券投资。与美国受托基金基本一致。

2. 负债,即基金负债。在美国基金会计中,政府各类型的基金负债也不包含不需动用该基金当期财物资源偿付的长期负债,长期负债通过单独设置普通长期负债账户群予以核算。而权益基金以及不受预算或合同协议约束的信托与代理基金的长期负债,应当在各基金主体中核算。

我国基金会计的负债要素,具体包括临时借款和暂收款。可见,其性质为流动负债。

关于增值税转型的经济学思考

——基于博弈论和最优税制理论

姚尧

(西南财经大学财税学院 成都 610074)

【摘要】 增值税转型是我国税制改革的热点问题。本文首先从博弈论角度来分析增值税转型后国家和重点能源企业的收益,其次探讨了最优税制理论与增值税转型的关系,最后简要阐述了与增值税转型有关的其他经济学理论。

【关键词】 增值税转型 博弈论 最优税制理论

自2009年1月1日起,全国所有地区、所有行业推行增值税转型改革。改革的主要内容是:允许企业抵扣新购入设备所含的增值税,同时,取消进口设备免征增值税和外商投资企业采购国产设备增值税退税政策,将小规模纳税人的增值税征收率统一调低至3%,将矿产品增值税税率恢复到17%。增值税对国民经济有重大的影响,本文主要从博弈论和最优税制理论两个方面来探讨本次增值税转型。

一、从博弈论看增值税转型

博弈论是经济学中一个非常重要的理论概念,是研究具

有斗争或竞争性质现象的理论和方法,它既是现代数学的一个新分支,也是运筹学的一个重要学科,已逐渐成为经济学中应用特别广泛的理论。因此,基于博弈理论来探讨增值税转型很有意义。

下文分析矿产品增值税税率从13%恢复到17%后,国家、煤炭企业和电力企业三方的博弈。

1. 基本假设。假设一:在增值税转型中只存在三方,即国家、煤炭企业和电力企业。假设二:标准化煤炭企业含税收入为1.13B元,将其分解为不含税收入B元和增值税销项税额

四、基金财务报表的比较

1. 基金财务报表种类的比较。美国基金财务报表的种类。①反映政府基金情况的财务报表:资产负债表;收入、支出及基金余额变动表。②反映权益基金情况的基本财务报表:净资产表或资产负债表;收入、支出及基金净资产或权益变动表;现金流量表。③反映信托与代理基金情况的基本财务报表:信托与代理基金净资产表和信托与代理基金净资产变动表。

在我国,根据《财政总预算会计制度》的规定,拥有财政周转金的各级财政部门应定期编制财政周转金变动情况表。根据《社会保险基金会计制度》的规定,社会保险经办机构对外提供的社会保险基金会计报表包括:①基本养老保险基金会计报表,即资产负债表、基本养老保险基金收支表;②失业保险基金会计报表,即资产负债表、失业保险基金收支表;③城镇职工基本医疗保险基金会计报表,即资产负债表、基本医疗保险基金收支表。

2. 基金财务报表格式的比较。在美国,各类基金财务报表格式如下:①政府基金。资产负债表主要采用“账户”式,并以资产等于负债加基金余额为设计依据。收入、支出及基金余额变动表一般按照收入减支出等于基金余额会计等式设计。②权益基金。根据相关规定,反映权益基金财务状况的报表,政府可以选用净资产格式即资产减负债等于净资产的格式或平衡表格式即资产等于负债加净资产的格式。选用净资产格式编制的报表可称为净资产表,选用平衡表格式编制的报表可称为资产负债表。收入、支出及基金净资产或权益变动表中

的收入应按主要来源反映,并确定用于收益性债券安全的收入。此报表同时应区分经营活动和非经营活动的收入和支出,并单独列示经营活动的收入、支出及损益,非经营活动的收入和支出应在经营活动损益后列示。在权益基金现金流量表中,经营活动的现金流量应当采用直接法列示。③信托与代理基金。反映该类基金情况的财务报表包括信托与代理基金净资产表、信托与代理基金净资产变动表两种。前者依据资产等于负债加基金余额会计等式设计,并采用报告式;而后者则根据信托与代理基金净资产增加额扣减其减少额等于变动额依存关系设计。

在我国,各类基金财务报表格式如下:①财政周转金变动情况表。该表反映财政周转金年度内的增减变化情况,报表分为左右两方,左方反映财政周转金年初数、本年增加数和期末数;右方反映待处理周转金年初数、本年增加和减少数(如本年核销数)、待处理周转金期末数。其中“财政周转金年初数”加上“本年预算安排数”、“本年占用费及利息转入数”、“上级拨入数”和“其他增加数”,减去“本年核销(待处理周转金)数”,即为“财政周转金期末数”。②我国三类保险基金设置的会计报表有资产负债表和该基金收支表。其中:资产负债表采用报告式,即报表项目依次按照资产、负债和基金三部分上下纵向排列,资产减负债等于基金,每一部分金额包括本月数和当年累计数;各类基金收支表的格式为基金收入、基金支出和基金结余三段式,基金收入减基金支出等于基金结余,每一部分金额也包括本月数和当年累计数。○