



新会计准则高等院校财会系列教材

KUAIJI

# 预算会计学

YUSUAN  
KUAIJIXUE

主编 郑俊敏 全自力



中国金融出版社

新会计准则高等院校财会系列教材

# 预算会计学

主 编 郑俊敏 仝自力  
副主编 杨 莉



中国金融出版社

策划编辑：王杰华  
责任编辑：王杰华 单翠霞  
责任校对：张志文  
责任印制：张 莉

## 图书在版编目 (CIP) 数据

预算会计学 (Yusuan Kuaijixue) / 郑俊敏, 仝自力主编. —北京: 中国金融出版社, 2009. 8

(新会计准则高等院校财会系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5049 - 5137 - 3

I. 预… II. ①郑… ②仝… III. 预算会计—高等学校—教材  
IV. F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 097001 号

出版 **中国金融出版社**  
发行  
社址 北京市丰台区益泽路 2 号  
市场开发部 (010)63272190, 66070804 (传真)  
网上书店 <http://www.chinafph.com>  
(010) 63286832, 63365686 (传真)  
读者服务部 (010) 66070833, (010)82672183  
邮编 100071  
经销 新华书店  
印刷 北京松源印刷有限公司  
装订 平阳装订厂  
尺寸 170 毫米 × 228 毫米  
印张 22.5  
字数 410 千  
版次 2009 年 8 月第 1 版  
印次 2009 年 8 月第 1 次印刷  
印数 1—6070  
定价 35.00 元  
ISBN 978 - 7 - 5049 - 5137 - 3/F. 4697  
如出现印装错误本社负责调换 联系电话 (010) 63263947



新会计准则高等院校财会系列教材

# 前 言

《预算会计学》是新会计准则高等院校财会系列（本科）教材。该书是在中国会计改革持续深入向前推进的背景下，基于新颁布的《事业单位会计准则》的框架，结合国际惯例，并借鉴国内外同类教材的先进经验而编写的。

本教材由广东金融学院郑俊敏副教授、全自力博士和杨莉会计师共同编写。本书共分四章。以预算会计为主线，系统、详细地介绍了事业单位、行政单位和财政总预算会计的会计核算方法，内容丰富、质量较高，既可作为本科、专科院校会计专业的授课教材，也可作为经济管理人员、会计人员更新知识及培训的参考书。

本书在写作过程中得到了广东金融学院会计系领导和老师们的关心和帮助，特别是中国金融出版社王杰华教授和各位编辑给予了大力支持和悉心指导。同时，还参考了预算会计理论和实务界同行们的相关文章和著作，在此一并表示衷心的感谢！

限于学识和水平，书中错误和缺陷在所难免，为此，诚恳希望广大读者提出宝贵的意见或建议，我们将在再版时不断改进与完善。

编者  
2009年6月



1	<b>第一章 总论</b>
1	第一节 预算会计的概念和组成体系
6	第二节 预算会计目标
7	第三节 预算会计的核算前提和一般原则
10	第四节 预算会计的核算对象和会计要素
17	第五节 预算会计的职能和作用
18	第六节 预算会计的基本核算方法
43	复习思考题
49	<b>第二章 事业单位会计</b>
49	第一节 事业单位会计核算概述
55	第二节 事业单位资产核算概述
57	第三节 事业单位现金的核算
61	第四节 事业单位银行存款的核算
66	第五节 事业单位应收票据的核算
70	第六节 事业单位应收账款的核算
73	第七节 事业单位预付账款及其他应收款的核算
75	第八节 事业单位存货的核算
83	第九节 事业单位对外投资的核算
87	第十节 事业单位固定资产的核算
97	第十一节 事业单位无形资产的核算
100	第十二节 事业单位负债的核算
123	第十三节 事业单位收入的核算
132	第十四节 事业单位支出的核算
155	第十五节 事业单位净资产的核算

167	第十六节 事业单位会计报告
178	复习思考题
209	<b>第三章 行政单位会计</b>
209	第一节 行政单位会计核算概述
215	第二节 行政单位资产的核算
227	第三节 行政单位负债的核算
234	第四节 行政单位净资产的核算
236	第五节 行政单位收入与支出核算
245	第六节 行政单位会计报告
254	复习思考题
271	<b>第四章 财政总预算会计</b>
271	第一节 财政总预算会计概述
273	第二节 财政总预算会计核算体系
276	第三节 财政总预算会计资产的核算
286	第四节 财政总预算会计负债与净资产的核算
292	第五节 财政总预算会计收入的核算
305	第六节 财政支出的核算
313	第七节 财政总预算会计报告
337	复习思考题



## 总 论

“会计”是一种管理经济的有效工具。它主要是以货币为计量单位，运用专用的会计方法，对国民经济的宏观经济活动和企业单位的微观经济活动进行核算和监督的重要手段。

中国的会计体系，按其核算和监督内容不同，一般划分为两大类：一类是企业会计，是以营利为目的、以资本循环为核心、以成本核算为内容的经营型会计；另一类是以经济和社会事业发展为目的、以执行政府预算为核心，适用于各级政府和各类事业、行政单位，一般不进行完整成本核算的管理型会计，即预算会计。预算会计是现代会计中与企业会计相对应的另一分支，是适用于各级政府部门、行政单位和各类非营利组织的会计体系。

### 第一节 预算会计的概念和组成体系

#### 一、预算会计的概念

预算会计是以预算（政府预算和单位预算）管理为中心，以经济和社会事业发展为目的，以预算收支核算为重点，用于核算社会再生产过程中属于分配领域中的各级政府部门、行政单位、非营利组织预算资金运动过程和结果的会计体系。它包括：财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计。适用预算会计的事业单位，一般不直接创造物质产品，而是通过预算资金业务活动，为社会生产和人民生活服务。

预算会计涉及“国家预算”和“会计”两个概念。“国家预算”是国家制订的年度财政收支计划，分别由“中央预算”和“地方预算”两个部分构成，并分别由中央和地方人民代表大会按法定程序审批。

我国国家预算是国家为了执行其职能，有计划地将物质生产部门创造的一部分国民收入，按照国家的法律规定集中起来，形成国家预算收入。国家根据施政方针以及国民经济和社会发展规划，把集中起来的预算资金统筹兼顾进行有计划的再分配，形成国家预算支出。国家预算收入，反映着国民经济的发展规模、积累水平和国家财力。国家预算支出体现了社会再生产的规模、速度及国民经济各部门之间积累和消费之间的比例关系。

国家预算的编制只是国家预算管理的起点。国家预算收支的项目和数字，只反映了国家预算筹集和分配预算资金的客观可能性。要真正实现这一可能性，就必须加强预算执行和管理的工作。为了核算和监督国家预算的实现，预算支出的使用需要借助于会计这一有效工具，因而形成了预算会计。

综上所述，预算会计是各级政府、使用预算拨款的各级行政单位和各类事业单位核算和监督各项财政性资金活动、单位预算资金的运动过程和结果以及有关经营收支情况的专业会计。它是以国家预算为基础，以货币为主要计量单位，运用专门的会计方法，对国家预算收支执行情况进行连续、系统、完整的核算和监督的经济管理活动。具体包括以下三方面的含义：

第一，预算会计的主体是各级政府及各类事业单位和行政单位。财政总预算会计的主体是各级政府；事业单位会计和行政单位会计的主体，是指会计为之服务的事业单位和行政单位。

第二，预算会计的客体或者对象，是财政性资金运动、单位预算资金的运动以及有关经营收支过程和结果。具体讲，财政总预算会计的核算对象主要是预算收入、预算支出和预算结余（或赤字）等多项财政性资金活动。行政单位会计的核算对象主要是单位预算资金的领拨、使用及其结果。事业单位会计的核算对象主要是单位预算资金及其经营收支过程和结果。

第三，从学科组成上讲，预算会计是以会计学原理为基础的一门专业会计，同其他会计一样都是以货币为主要计量单位，采用一系列科学的方法，对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整的核算和监督的一种管理活动。

## 二、预算会计的特点

预算会计的特点是相对于企业会计而言的。企业会计是核算和监督社会再生产过程中生产、流通领域企业经营资金的运动及其结果。预算会计则是核算和监督社会再生产过程中分配领域国家预算资金的运动及其结果。预算单位不是物质产品的生产单位，只是集中、分配、领取、运用预算资金的单位。预算单位一般不计算盈亏，因而预算会计也称为非营利会计。由于预算会计与企业会计在核算



对象、任务和具体要求上都有区别，因此形成了预算会计自己的特点。预算会计的特点主要体现在以下几个方面：

1. 预算会计具有统一性和广泛性。预算会计核算和监督的对象是国家预算资金。由于预算会计是以国家预算为基础、以预算收支为重要核算内容的，这就要求预算会计的指标体系、会计科目和会计报表设置要同国家预算收支项目保持一致，与国家预算组成体系相适应，形成了一个以预算执行为中心的统一领导、分级管理的会计核算体系，必须遵循国家预算管理制度的规定，执行《政府预算收支科目》，按照统一预算收支科目核算预算收支，并且按统一规定的期限和程序，逐级编制和报送会计报表，定期反映各类、各级预算的执行情况，保证各单位的核算口径一致。只有这样才能顺利汇总全国预算收支情况，编报预算执行结果的决算报告，以满足国家预算管理的需要。所以，预算会计具有明显的统一性。

预算会计的广泛性，主要体现在其会计主体的多样性。就财政总预算会计而言，某一级政府总预算会计，它不仅反映本级政府预算收支活动及其结余情况，而且反映该级政府所属企业、事业和行政各单位同国家预算的缴拨款的关系，同时也反映着集体、个体、外资、合伙、股份制、国有及城乡居民向国家缴纳税收的情况，包含政府各部门、各单位上缴的政府性基金等。因此，从总体上看，预算会计与物质生产部门和非物质生产部门有着广泛的联系，预算会计核算的预算收支进度，广泛地反映出国民经济各部门的发展情况，具有广泛性的特点。

2. 预算会计的社会性和非营利性。预算会计的核算目的，主要是提供社会公共产品和公共服务，为各项社会事业的发展、国防和行政管理等服务，更为注重社会效益，促进社会主义市场经济条件下，精神文明和物质文明的健康有序发展。

预算会计核算和监督的各项预算单位的业务活动不以营利为目的，投入的大量预算资金不要求直接回报，绝大部分采用无偿转移支付的形式，部分事业单位按照市场经济的原则允许有部分经营业务，但经营收入不能足额补偿其支出，故对事业单位采取“定额或定项补助，超支不补、节约留用”的预算管理方法，以保证事业单位的计划和任务的完成。

3. 以收付实现制为主，兼用权责发生制为会计基础。会计基础有“收付实现制”和“权责发生制”两种。我国《企业会计准则》规定，企业会计应采用“权责发生制”为记账基础。企业会计采用“权责发生制”为记账基础，有利于正确地计算盈亏。

由于适应预算会计的单位大都属于非营利组织，不要求计算盈亏，也由于预算会计的核算内容是预算资金，预算资金都是无偿的，其资金活动既没有循环，也不发生资金形态的变化，因此，预算会计核算的内容主要是核算和监督预算资

金的收入、支出、领拨、使用等情况，核算工作比较单纯，采用收付实现制比较简单，也符合实际需要。另外，为了正确地反映报告期预算收入和预算支出的实际执行情况，应以各期实际收到和实际付出的款项作为其收入和支出，而不应把应收未收的收入和应付未付的支出作为报告期的收入和支出，因而，预算会计应以收付实现制为记账基础。预算单位一般不核算成本，但少部分事业单位因从事产品生产或提供有偿劳务，兼有营利和非营利性质，需要进行成本核算。对于实行成本核算的事业单位应采用“权责发生制”为记账基础，以便正确地计算其经营成果。

4. 会计核算内容及方法有其特殊性。在预算会计中，会计主体掌握和拥有资源会因外部或内部特定目的需要而受到限制，会计核算要求在资产总额等于负债与净资产总额基础上，强调固定基金与固定资产总额对应，固定资产不计提折旧；对外投资一般与投资基金相对应，以明确资金的占用情况；对专用基金强调专款专用；一般不实行成本核算，即使有成本核算，也是内部成本核算；一般没有损益的核算。

### 三、预算会计组成体系

国家预算按照收支管理范围分为总预算和单位预算。为了与此协调，预算会计也分为总预算会计和单位预算会计。由于总预算是由各级财政部门组织执行的，因此，总预算会计又称为财政总预算会计。单位预算由行政单位和事业单位执行，因而，单位预算会计又分为行政单位预算会计和事业单位预算会计，加之中国人民银行和各商业银行协助国家预算收入的收纳、划分报解和库款支拨，形成了国库会计。国家税务机关、海关、农业税收管理机关负责征收国家预算收入，在此过程中，形成了收入征解会计。基本建设拨款会计等也属于预算会计范畴。

#### （一）财政总预算会计

财政总预算会计是指中央和各级地方财政部门核算和监督政府财政预算执行和财政周转金的财政性资金活动的专业会计。财政总预算会计分为中央财政会计和地方财政会计。中央财政总预算会计核算和监督中央总预算的执行情况，由财政部办理。地方财政总预算会计核算和监督地方总预算的执行情况，由各级地方财政部门办理。地方财政总预算会计再按省、市、县、乡等财政部门设置各级财政会计，分别核算和监督地方总预算的执行情况。注意，财政部门自身的行政经费开支，属于行政单位会计管理的范围，财政总预算会计不能兼办自身的行政经费单位会计核算业务。

## （二）行政单位会计

行政单位会计是对中华人民共和国国家行政机关及其派出机构以及接受国家预算拨款的人民团体核算和监督本单位预算收支执行情况的专业会计。

国家行政单位是进行国家行政管理、组织经济、文化建设、维护社会公共秩序的机关单位。一般包括各级国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关及其派出机构，以及接受国家预算拨款的党派和人民团体等。

行政单位的会计组织形式，根据国家建制和经费领报关系划分为行政主管单位会计，二级行政单位会计和基层行政单位会计。

1. 行政主管单位会计指向同级财政部门领报经费，并发生预算管理关系，且有下属单位的行政主管单位所实行的会计，也称为一级单位会计。

2. 二级行政单位会计指向行政主管单位领报经费，并发生预算管理关系，且有下属单位的行政单位所实行的会计。

3. 基层行政单位会计指向上级行政单位领报经费，并发生预算管理关系，且无下属单位的行政单位所实行的会计。没有下属会计单位的主管单位，在执行经费的领报制度时，视同基层单位。

## （三）事业单位会计

事业单位会计是对中华人民共和国境内的所有独立核算的事业单位、社会团体的预算执行情况进行核算和监督的专业会计。

事业单位是指不具备社会生产职能和国家管理职能，直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位。它包括工、商、交通、农业、文化、教育、科学、卫生、社会福利、救济事业及其他事业单位。

事业单位的会计组织形式，根据国家建制、领拨关系或财务隶属关系，划分为事业主管单位会计、二级单位会计和基层单位会计。

## （四）国库会计

中国人民银行和各商业银行办理国家金库业务，核算预算收入的收纳、划分报解和库款支拨，形成了国库会计。国家金库是各级财政的总出纳机关，国库会计所提供的会计资料是各级总预算会计预算收支的基本会计资料来源。

## （五）收入征解会计

国家税务机关、海关、农业税收管理机关等系统的预算收入征解会计，负责国家工商税收、关税、农业税以及国家指定其负责征收的其他预算收入，并对预算收入的征收、减免、缴库等进行会计核算。

上述财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计同参与国家预算和各级总预算执行的国库会计及收入征解会计等共同组成了预算会计有机整体，形成了

国家预算执行的会计网络，为贯彻执行国家预算起着重要作用。

## 第二节 预算会计目标

会计目标是会计所要达到的目的。在会计理论上，会计目标有受托责任观和决策有用观两种不同观点。

受托责任观强调：会计目标是以恰当的形式，有效地反映资源受托者的受托经营责任及其履行情况；而决策有用观强调：会计目标在于向信息使用者提供有助于经济决策的数量化信息。

两种观点对会计目标的分歧主要在于人们对经济环境的认识 and 理解的差异，差异的根本在于资本市场发展水平。从时间观念看，受托责任观是立足于过去，而决策有用观则面向未来。目前决策有用观是主流，其实，决策有用观在强调信息决策有用的同时，并不否认会计报告的受托责任，基本涵盖了受托责任观的内容。

就预算会计而言，其会计目标应以受托责任观为主，决策有用观为辅。

目前，我国的预算会计规范没有专门就会计目标问题作出比较详细的阐述，有关会计目标的内容，一般在会计核算原则中的“相关性”原则中作出概括性的描述。1998年新的预算会计制度明确了预算会计的基本目标、信息使用者和提供哪些信息。《财政总预算会计制度》中指出：“总预算会计信息，应当符合预算法的要求，适应国家宏观经济管理和上级财政部门及本级政府对财务管理的需要。”《行政单位会计制度》中指出：“会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，适应预算管理 and 有关方面了解行政单位财务状况及收支结果的需要，有利于单位加强内部财务管理。”《事业单位会计准则（试行）》或制度也有类似的表述，即“会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，适应预算管理和有关方面了解事业单位财务状况及收支情况的需要，并有利于事业单位加强内部经营管理”。从上述的内容看，财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的基本目标是会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，其信息使用者主要是财政部门、上级单位和行政单位或事业单位自己，其中，财政部门 and 上级单位是外部信息使用者；行政单位和事业单位会计信息使用者要求提供行政单位和事业单位财务状况 and 收支情况等方面的信息，但没有提出要求编制预算数和实际数相比较的会计报表。

我国企业会计目标和预算会计目标的表述均通过相关性原则说明其内容，这是不恰当的。因为相关性原则只是会计信息的质量特征，会计目标与会计信息质量特征不是同一层次的内容，会计目标决定相关性原则，显然，不能把会计目标

与相关性原则画等号。正是由于我国预算会计没有专门明确会计目标，其他一系列的概念研究也就缺乏科学性和针对性。所以，我国当前的预算会计目标没有系统性，仅局限于基本目标和一般目标，而缺乏特殊目标和具体目标，需要加以完善。

### 第三节 预算会计的核算前提和一般原则

#### 一、预算会计的核算前提

预算会计的核算前提也称为会计的基本假设，它是指在长期的会计实践中曾多次施行过，虽尚未形成具体的原则和理论，但已成为人们在处理会计工作时习惯通行的做法。这是人们对会计领域中尚未肯定的事项所作的合乎情理的设想，是进行正常会计工作的基本前提和制约条件，也是会计理论的基础。预算会计假设包括会计主体、持续经营、会计期间和货币计量与币值稳定四个假设。

1. 会计主体假设。预算会计主体是指拥有经济资源，并实行独立核算的预算组织和单位。预算会计主体假设的目的在于使会计主体完全独立于执行会计业务的工作人员及其他单位和个人，使会计核算和监督的仅仅是某一特定个体的业务，而不是该特定个体以外的业务。有了这一假设，会计人员就可以明确核算的空间范围，正确、客观地核算和监督各预算单位的资金活动。

2. 持续经营假设。持续经营假设是假设会计主体的各项业务活动将持续正常地进行下去，暂时不会停止。只有这样，会计处理才能按照账面价值合理地进行计算，企业债权债务才能得到合理的清偿。事实上，预算会计核算所采取的会计程序和一系列的会计处理方法都是建立在持续经营业务活动前提基础上的。就是说，一个预算会计主体通常是以持续经营业务活动作为前提条件去处理一系列经济数据、加工并传递经济信息的。若没有持续经营业务活动的前提条件，一些公认的会计处理方法将失去存在的基础，一些公认的会计处理方法也将无法采用，单位也就不能按正常的会计原则、正常的会计处理方法进行会计核算。

3. 会计期间假设。预算会计核算也应当划分会计期间、分期结算账目和编制会计报表。由于国家预算是按年度编制的，因此，预算会计分期为年度、季度和月份，分别按年、按季、按月反映预算收支的执行情况。会计年度、季度、月份的起讫日期采用公历日期。

会计期间的划分直接影响会计目标的实现。会计期间的划分，使单位连续不断的经营业务活动分为若干个较短的时间段，有利于单位及时结算账目，编制会

计报表,提供财务信息以满足单位内部管理及其他有关方面进行决算的需要。由于有了会计期间,才产生本期与非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制的核算基础,使不同类型的会计主体可以根据自己的资金特性选择适当的记账基础。

4. 货币计量与币值稳定假设。货币计量是会计的基本特征,同样,预算会计也需要以货币计量为前提,以便综合核算和监督预算单位的预算收支执行情况。同时,还要假设币值是相对稳定的,以保证会计记录相对稳定,而不是经常调整。

## 二、预算会计核算的一般原则

预算会计核算的一般原则是规范预算会计人员的工作行为、评价其工作质量的准绳,是处理具体会计核算业务的基本依据,是对会计核算提供信息的基本要求,也是能否实现其会计目标,满足信息使用者需要的最根本保障。预算会计的原则一般有以下几个:

1. 客观性原则。客观性原则是指预算会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,客观、真实地记录、反映预算单位各项收支情况及其结果。会计人员不能弄虚作假,不能按照个别人的旨意胡编乱造会计数据。每一项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到明白可靠、内容真实、数字准确、手续完备,如实反映预算执行情况、财务收支状况和事业成果,保证会计信息的真实性。客观性原则是保证会计核算质量的首要条件。

2. 相关性原则。相关性原则是指预算会计提供的会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,适应预算管理和有关方面了解预算单位财务状况及收支情况的需要,并有利于事业单位加强内部经营管理。会计核算所提供的经济信息应当有助于信息使用者作出经济决策,会计提供的信息要同经济决策相关联。

3. 可比性原则。可比性原则是指预算会计的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行。同类单位会计指标应当口径一致,以便相互比较,借以判断预算资金的使用效益,正确考核总预算和单位预算的执行情况及结果,满足信息使用者和国家宏观管理的需要。

4. 一致性原则。一致性原则是指预算会计所采用的会计方法应当前后一致,不得随意、经常变更,应保持相对稳定。如确有必要变更,应将变更情况、原因和对单位财务收支情况及结果的影响在会计报告中加以说明。一致性原则的实质是要求会计核算程序和方法相对稳定,以使同一单位不同时期所提供的会计资料能够在同一基础上进行对比分析;消除一个单位在不同时期采用不同会计核算

程序和方法所带来的差异；避免因不同时期采用不同会计核算程序和方法可能带来的虚假行为。

5. 及时性原则。及时性原则是指预算会计的会计记录应按时登记，并在规定的期限内及时编制会计报告，不得拖延。如果会计信息使用者需要会计信息时，不能及时提供，过时的会计信息对会计信息使用者来说是一堆废纸，并且会严重影响会计信息使用者进行决策和管理。因此，会计核算在持续运作过程中，财会人员应及时依据原始凭证编制记账凭证，据以登记账簿，并按规定时日编报财务报告，不得拖延和积压，以提高会计信息的时效性。

6. 清晰性原则。清晰性原则是指会计记录和会计报表需要做到清晰明了，便于会计信息使用者理解。如果会计人员提供的会计信息含糊不清、模棱两可，将会影响会计信息的质量，削弱会计信息的可信性和有用性。具体来说，清晰性原则要求做到：从凭证、账簿到会计报告，从数字、文字到图示，从注释、签章到审核，各个环节、各个步骤都要清晰明了、言简意赅、通俗易懂。

7. 收付实现制为主，权责发生制为辅的原则。由于预算会计所核算和监督的内容是预算单位预算收支的执行情况，不计算盈亏，因而应按实际收到的收入和实际支付的开支这一收付实现制原则来确认本期的收入和支出。但对于个别有生产产品、提供劳务，并进行内部成本核算的事业单位，需要采用权责发生制原则来确认收入和费用，且收入与费用要求必须相配比。

8. 实际成本计价原则。实际成本计价原则是指会计人员对预算单位的各项资产和负债应当按照取得或购建时的实际成本计价入账，除国家另有规定外，不得自行调整其账面价值。

9. 重要性原则。重要性原则是指预算会计报表应当全面反映预算单位的财务收支情况及其结果，对于重要的业务事项应当单独列示，对于不太重要的业务事项可合并列示。

10. 专款专用原则。专款专用原则是指预算会计核算和报表对于国家指定用途的专项资金，应当按规定的用途使用，并单独核算和反映，不能长期相互占用。这一原则是事业单位会计根据其自身特有的资金管理要求而设置的原则要求。根据《事业单位财务规则》的规定，事业单位的专用基金有修购基金、职工福利基金、医疗基金和住房基金等，这些基金均为有专门用途的资金，对于这些资金的核算和管理应贯彻专款专用的原则，不能擅自改变用途，挪作他用。

## 第四节 预算会计的核算对象和会计要素

### 一、预算会计的核算对象

预算会计的核算对象是指预算会计核算的基本内容。预算会计是核算和监督中央与地方预算以及行政事业单位收支预算执行情况的会计，其核算对象就是政府预算的执行情况。由于具体的会计主体不同，核算对象也有差异。

#### （一）财政总预算会计的核算对象

财政机关是各级人民政府的一个职能部门，其主要职责是为保证政府实现其职能的需要，将国民经济中新创造的一部分国民收入以税收、国有企业利润上缴及其他收入形式集中起来，按照国民经济和社会发展规划及政府的各项方针政策的要求，通过政府预算进行再分配，用于满足事业单位完成事业计划、行政单位执行行政任务以及各项投资的需要。因而，财政总预算会计的核算对象是财政总预算资金的集中、分配及其执行情况。

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算：一方面，按照核定的预算，从国民经济各部门取得总预算收入，包括一般预算收入和基金预算收入；另一方面，又按照核定的预算，将集中起来的预算资金再分配出去，用于各项支出，形成总预算支出。总预算收入和总预算支出的差额，形成预算收支结余。同时，在执行总预算的过程中，由一级财政部门掌管的货币资金和债权形成一级财政的资产；由发行公债、与上下级财政、与预算单位之间的应付款项形成一级财政的负债；各项结余和基金形成一级财政的净资产。因此，财政总预算会计的核算对象，在实务中表现为各级政府总预算执行过程的预算收入、预算支出和预算结余，以及在资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

#### （二）行政单位会计的核算对象

各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关以及党派、政协机关等行政单位，其业务活动的目标是行使政府职能，完成行政任务。作为国家政权机构，其活动经费应由预算拨款弥补，而且实行政企分开，行政单位要与所属经济实体脱钩，不允许单位利用自身经济资源从事经营活动。因此，财政拨付的预算资金是行政单位的最主要的资金来源，行政单位的会计核算对象以预算拨款为主，全面核算和监督行政单位的经济业务活动。

行政单位为了履行其职能：一方面，从财政部门 and 上级单位领取行政经费并在依法行政的过程中收取预算外收入；另一方面，按照国家的有关规定和开支标



准,安排人员经费、公用经费等各项经费支出;收支相抵形成行政单位的结余。同时,在行政单位资金运动过程中,由行政单位掌管的各项财产和债权形成行政单位的资产;各项应缴和暂存款项形成行政单位的负债;固定基金和结余形成行政单位的净资产。因此,行政单位会计的核算对象,在实务中表现为各级行政单位在预算执行过程中的经费收支、预算外收入及其结余,以及在行政单位资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

### (三) 事业单位会计的核算对象

国有事业单位的主要任务是完成国家规定的各项事业计划。其经费来源,除国家拨补的预算资金外,还有单位自行组织的各项收入。特别是在市场经济体制下,事业单位在完成事业任务向社会提供各种事业服务的同时,通过市场交换取得的事业收入将在事业单位的收入中占有越来越多的比重。因此,事业单位会计核算的对象,不仅仅是预算资金的领拨、使用情况,而且还扩展为事业单位实际发生的各项经济业务,对事业单位预算执行过程及其结果进行核算和监督。

事业单位为了执行事业任务,保证业务活动的资金需要,一方面,要向财政部门或上级主管单位按照核定的预算领取经费,还要在国家规定的范围内组织创收,取得财政补助收入、事业收入和经营收入等各项收入;另一方面,事业单位要按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费以及各项专业业务和经营业务的各项开支,收支相抵形成事业单位的结余资金。同时,在事业单位资金运动过程中,由事业单位掌管的财产物资、债权和其他权利形成事业单位的资产;由事业单位承担的借入、预收款项和应付、应缴款项形成事业单位的负债;各项基金和结余形成事业单位的净资产。因此,事业单位会计的核算对象,在实务上表现为各类事业单位在单位预算执行过程中的各项收入、支出和结余,以及在事业单位资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

## 二、预算会计的会计要素

会计要素是会计对由于经济业务的发生所引起的价值量发生变化的项目加以归类,为每一个类别进行恰当的命名。会计要素是构成会计客体的必要因素,是对会计事项要确认的项目所作的归类。一般来说,对会计对象进行归类,即形成会计要素,对会计要素再分类,即形成各个总账账户;作为会计核算体系的重要内容,它不仅涉及会计报表的结构,而且是会计分析所要反映和思考的问题。我国过去的预算会计制度,对会计要素的确认有过几次变动:1951年将会计要素划分为收入、支出、资产、负债和资产负债共同类五大类;1952年取消了资产负债共同类,设立收入、支出、资产、负债四类会计要素;1965年,随着记账