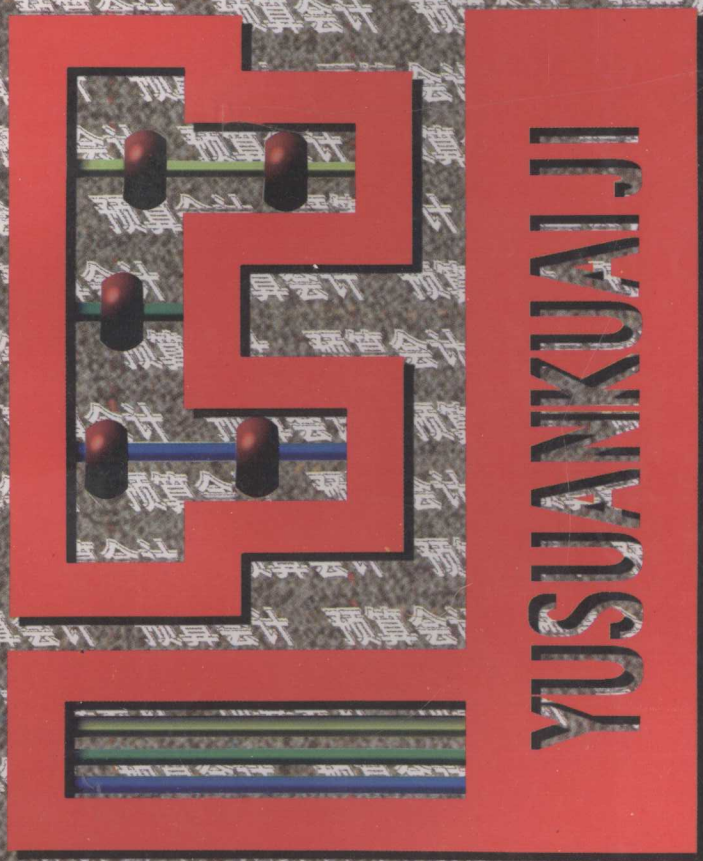


预算会计

裴育 刘叔申 编著



中国物资出版社

预算会计

裴 育
刘叔申 等编著

中国物资出版社

图书在版编目(CIP)数据

预算会计/裴育等编著. —北京:中国物资出版社,1998

. 1

ISBN 7-5047-1333-3

I. 预… II. 裴… III. 预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 27093 号

责任编辑:王秋萍

特约编辑:沙 金

装帧设计:木 贞

马 莉

责任校对:裴 育

中国物资出版社出版发行

(北京市西城区月坛北街 25 号 邮编:100834)

全国新华书店经销

北京科发文化交流有限公司激光照排

安徽省蚌埠市红旗印刷厂印刷

850×1168 毫米 1/32 印张:13.75 字数:357 千字

1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月第 1 次印刷

印数:00001—10000 册

ISBN 7-5047-1333-3/F·0492

定价:13.80 元

前 言

为了与国际惯例接轨,我国企业会计准则与会计制度已经自1993年以来先后推出;相形之下,有关财政、行政事业单位会计核算的预算会计准则与制度一直沿袭传统的做法,这显然已不能适应我国经济体制改革的需求。因此,经过近三年的充分酝酿,财政部最近陆续出台了一系列预算会计的有关准则和制度,并宣布自1998年1月1日起在全国实施。这无疑向世人宣布:我国的会计核算准则和制度已经基本上与国际惯例并轨。

为了适应大专院校教学和广大行政事业单位财会人员业务培训及自学进修的需要,我们在参考有关部委教学计划和教学大纲的基础上,按照财政部有关预算会计的最新制度和法规,编写了这本《预算会计》教材。

全书共分四篇二十二章。第一篇为总论,包括预算会计的对象和任务,预算会计核算的原则与方法,预算会计工作的管理等三章内容;第二篇为行政单位会计(从第四章到第九章);第三篇为事业单位会计(从第十章到第十六章);第四篇为财政总预算会计(从第十七章到第二十二章);第二、三、四篇分别对行政单位、事业单位、财政部门的资产、负债、净资产、收入和支出等核算过程以及会计报表的编制和分析方法进行了详细的介绍和说明。全书内容新颖,结构严谨,阐释透彻,论述权威,是《预算会计》教材更新换代的较好版本。本书可广泛用作本、专科学校、中专学校、广播电视大学、夜大学、职工大学教材,亦可供作财政部门财会人员培训教材。

本书由安徽财贸学院裴育、刘叔申编著。主要由裴育编写第一、

二、三篇，由刘叔申编写第四篇，最后由裴育同志对全书进行总纂定稿。参加部分章节编写任务的还有秦九彬、王建辉、危玲、孙洪荣、齐晓宁、杨金龙、王振松等同志。

本书在资料搜集和编写过程中得到安徽省财政厅预算处王召远同志、北京科发文化交流有限公司张辉同志、蚌埠建行金银凤同志、中国物资出版社有关领导的大力支持；同时，书中也参考和借鉴了国内有关同类教材和著作，在此一并表示衷心的感谢。

由于本书成书时间仓短，加之编著者水平有限，书中错误和疏漏之处在所难免，敬请有关专家、学者和广大读者不吝批评指正。

编 著 者

1998 年 1 月

目 录

第一篇 总 论

第一章 预算会计的对象和任务	(1)
第一节 预算会计的发展和特点	(1)
第二节 预算会计的组成	(6)
第三节 预算会计的对象	(9)
第四节 预算会计的任务	(14)
第二章 预算会计核算的原则和方法	(16)
第一节 预算会计的核算原则与记帐基础	(16)
第二节 预算会计科目	(18)
第三节 记帐方法	(24)
第四节 会计凭证、会计帐簿和会计报表	(32)
第三章 预算会计工作的管理	(42)
第一节 加强预算会计工作管理的基本要求	(42)
第二节 预算会计组织机构和人员配备	(43)
第三节 预算会计人员的职责与权限	(44)
第四节 会计工作交接	(46)
第五节 预算会计档案	(47)

第二篇 行政单位会计

第四章 行政单位会计概述	(51)
第一节 行政单位会计的内容	(51)
第二节 行政单位会计凭证和帐簿的特点	(53)
第三节 行政单位会计核算的原则	(55)
第五章 行政单位资产的核算	(57)
第一节 行政单位货币资金的核算	(57)
第二节 行政单位有价证券和债权资产的核算	(68)

第三节	行政单位材料的核算	(71)
第四节	行政单位固定资产的核算	(75)
第六章	行政单位负债与净资产的核算	(83)
第一节	行政单位负债的核算	(83)
第二节	行政单位净资产的核算	(88)
第七章	行政单位收入的核算	(93)
第一节	行政单位拨入经费的核算	(93)
第二节	行政单位拨入专项资金的核算	(97)
第三节	行政单位其他收入的核算	(100)
第四节	行政单位附属机构缴款的核算	(102)
第八章	行政单位支出的核算	(104)
第一节	行政单位经费支出的核算	(104)
第二节	行政单位专项资金支出的核算	(112)
第三节	行政单位其他支出和补助支出的核算	(115)
第九章	行政单位会计报表	(118)
第一节	行政单位会计报表的编制原则和种类	(118)
第二节	行政单位年终清理结算和结帐	(120)
第三节	行政单位会计报表的编制	(125)
第四节	行政单位会计报表分析	(134)
第五节	行政单位会计报表的审核与汇总	(139)

第三篇 事业单位会计

第十章	事业单位会计概述	(143)
第一节	事业单位会计核算的内容	(143)
第二节	事业单位会计的任务与特点	(148)
第三节	事业单位会计核算的原则	(150)
第四节	事业单位的会计凭证与会计帐簿	(151)
第十一章	事业单位资产的核算	(157)
第一节	事业单位流动资产的核算	(157)

第二节	事业单位对外投资的核算	(179)
第三节	事业单位固定资产的核算	(184)
第四节	事业单位无形资产的核算	(192)
第十二章	事业单位负债的核算	(196)
第一节	事业单位负债的特征和核算要求	(196)
第二节	事业单位借入款项的核算	(198)
第三节	事业单位应付及预收款项的核算	(200)
第四节	事业单位应缴款项的核算	(206)
第十三章	事业单位净资产的核算	(211)
第一节	事业单位净资产概述	(211)
第二节	事业单位事业基金的核算	(212)
第三节	事业单位固定基金的核算	(214)
第四节	事业单位专用基金的核算	(216)
第五节	事业单位结余和分配的核算	(218)
第十四章	事业单位收入的核算	(225)
第一节	事业单位收入概述	(225)
第二节	事业单位拨款收入的核算	(228)
第三节	事业单位事业收入和经营收入的核算	(231)
第四节	事业单位附属单位缴款和其他收入的核算	(236)
第十五章	事业单位支出的核算	(240)
第一节	事业单位支出概述	(240)
第二节	事业单位基本业务支出的核算	(243)
第三节	事业单位拨款支出的核算	(249)
第四节	事业单位经营性成本费用的核算	(254)
第十六章	事业单位会计报表	(278)
第一节	事业单位会计报表概述	(278)
第二节	事业单位年终清理结算和结帐	(281)
第三节	事业单位会计报表的编制方法	(286)
第四节	事业单位会计报表的审核和汇总	(296)

第五节 事业单位会计报表分析.....	(298)
---------------------	-------

第四篇 财政总预算会计

第十七章 财政总预算会计概述.....	(309)
第一节 财政总预算会计的任务.....	(309)
第二节 财政总预算会计的财务组织.....	(313)
第十八章 财政资产的核算.....	(322)
第一节 货币资金的核算.....	(322)
第二节 暂付及应收款项的核算.....	(326)
第三节 预算拨款和财政专项周转金贷款的核算.....	(329)
第十九章 财政负债及净资产的核算.....	(337)
第一节 负债的核算.....	(337)
第二节 净资产的核算.....	(340)
第二十章 财政收入的核算.....	(346)
第一节 一般预算收入的核算.....	(346)
第二节 基金预算收入的核算.....	(361)
第三节 专用基金收入的核算.....	(362)
第四节 资金调拨收入的核算.....	(362)
第二十一章 财政支出的核算.....	(368)
第一节 一般预算支出的核算.....	(368)
第二节 财政其他支出的核算.....	(374)
第二十二章 财政会计报表.....	(381)
第一节 财政会计报表的编制.....	(381)
第二节 财政会计年报的编制方法.....	(389)
第三节 财政总预算会计报表的审查及分析.....	(414)
主要参考文献.....	(427)

第一篇 总 论

第一章 预算会计的对象和任务

第一节 预算会计的发展和特点

一、预算会计的产生与发展

会计是生产发展到一定阶段,由于管理经济的需要而产生的一门学科,是经济管理的重要工具。预算会计同样如此。预算会计源于记录财政收支的需要,产生于国家对财政收支的管理。在奴隶社会和封建社会,朝廷为了生存,一方面要以各种方式收取苛捐杂税;另一方面要把这些税赋用于朝廷日常开支和军事开支等。所以,客观上需要运用会计来反映赋税的收、付、存情况,从而产生了预算会计。

会计按其所反映和监督的内容与对象,可以分为两大类:预算会计(早期称为官厅会计)和企业会计(早期称为民间会计)。官厅会计主要用于记载官府税赋开支,是实现国家财政管理的基本手段;民间会计主要用于反映生产和交换中所耗与所得的关系以及获取的效益。在西方,官厅会计与民间会计基本上是并行发展的,中世纪后,民间会计的发展居于前列。我国长期处于封建社会,民间企业发展长期受到压抑。因此,我国古代和近代会计发展史主要是官厅会计的发展

史,即预算会计的发展史。

我国的预算会计最初发源于商代,当时随着奴隶主国家政权的强化,财政开支日益膨胀,由于收支数额增大的结果,迫使奴隶主国家开始重视财政收入的计量、计算和记录,并在支出上加以控制,必然要使用会计,这样,官厅会计便应运而生。当时已经有了预算会计的组织机构和人员,并采用了单式记帐。当时的单式记帐具有以下特征:每一笔记录只反映经济业务的一个方面,用文字叙述的方式来反映每一笔经济事项,并对经济事项按时间的先后顺序进行反映,采用岁会(即年报)制度。到了西周时期,会计不仅要岁会,还要月要(即月报)和日成(即旬报)。西周时已有了类似今天的原始凭证。到了春秋战国时期,作为记帐依据的经济凭证比较规范,当时叫做“奏书”。唐宋时期是我国封建经济发展的高峰时期,也是我国会计的全面发展时期。这一阶段,在官厅会计方面已有了比较健全的组织机构,象宋代“会计司”这样的专门组织的出现,在我国官厅会计发展史上具有重大意义。同时,这一时期也有了较严格的计财制度,如户籍、记帐制度、审计制度、财物保管、出纳制度及会计报告制度等,业已成为官厅会计中较定型的制度。值得一提的是宋代的“四柱清册”,它是我国会计史上的重大事件,其最初应用于官厅会计。所谓“四柱”是指“旧管、新收、开除和实在”。相当于现代会计中的“期初余额、本期增加、本期减少和期末余额”,即:旧管+新收-开除=实在。这为后来的“收付记帐法”奠定了理论基础,并广为沿用直至清代、北洋军阀和国民党统治时期。随着历史的变迁,我国官厅会计在经济凭证、簿籍分类、记帐方法、报告制度等方面均获得了相应的进展。

建国以来,我国一直把企业会计与预算会计作为国家整个会计工作的两大组成部分,在会计制度的设计与管理方面,分别由财政部的会计司和预算司管理,形成了两个独立的会计核算与管理系统。预算会计基本上照搬前苏联的做法,全面推行借贷记帐法,与国际通用的方法一致。后来,会计工作者先后提出和推广过“现金收付记帐

法”和“财产收付记帐法”。1965年,全国预算会计工作会议在总结我国传统记帐方法特点和吸收复式记帐法原理的基础上,在全国各级财政部门 and 事业行政单位全面推广“资金收付记帐法”。如今,企业会计制度已进行了改革,初步形成了以企业会计准则统驭企业会计制度的管理模式。与此相比,我国预算会计的改革进展较为缓慢。基本上采用的是旧体制下的会计制度和收付记帐方法。这在一定程度上给预算会计工作带来了困难,影响了预算会计在预算单位经济管理活动中的应有作用。因此,财政部自1994年起就开始着手对预算会计进行一系列的改革准备工作,可望在近一、二年内可以逐步建立起科学、完善的预算会计制度体系。

二、预算会计的概念

预算会计是为预算管理服务的,是以货币为主要计量单位,连续、系统地核算、反映和监督中央与地方各级政府财政部门以及事业行政单位预算资金活动过程和结果的会计。它包括政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计、收入解缴会计等。

从上述定义可以看出:预算会计主要适用于一般不直接生产物质产品,而是通过预算资金业务活动,为社会生产和人民生活服务的部门和单位。

所谓财政部门是指组织国家财政收支,办理国家预算决算的行政机关,包括中央、省、自治区、直辖市,设区的市、自治州、县,不设区的市、市辖区、乡、镇等各级政府财政机关。

所谓国家行政单位是指进行国家行政管理,组织经济、文化建设,维护社会公共秩序的机关单位,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各级机关单位和团体。

所谓事业单位是指直接或间接地为生产和人民生活服务的

独立核算单位,包括文化、教育、卫生、科研设计、社会服务和社会福利救济等种类事业单位。随着社会主义市场经济体制的建立,社会事业的长足发展必将对现有事业单位的业务活动产生重大影响。

上述部门虽然不直接创造物质财富,但对于整个社会再生产起着不可忽视的作用。随着社会主义市场经济体制的建立,需要依靠科学技术的进步创造大量的无形产品,因此需要高质量的人才、需要劳动力素质的提高和精神文明建设,而一切社会事业的发展,都离不开国家政权机关发挥组织、领导的核心作用。可见,上述部门同样是整个国民经济不可或缺的组成部分;否则,没有这些部门和单位的业务活动,整个社会再生产和社会生活将无法顺利进行,建立社会主义市场经济体制也只是一种空想。

三、预算会计的特点

由于政府财政部门、事业行政单位的业务活动,不同于企业的生产经营活动,其资金活动主要表现为预算资金活动,作为反映和监督预算资金活动过程和结果的预算会计,与企业会计相比也具有自己的特点,即与预算管理相适应,核算预算收支,计算经费结余,并以经费核算为中心。其具体表现为以下几个方面:

(一)预算会计的统一性和广泛性

我国国家预算是全国统一的预算,预算会计要以国家预算执行为中心,形成一个全国集中统一的预算会计核算体系;否则,就不能定期反映整个国家预算的执行情况,无法向全国人民代表大会和各级人民代表大会报告国家决算和各级地方决算。

在年度预算执行中,国务院和各级人民政府需要定期并及时地掌握预算收支执行情况,以便研究问题,采取措施,指导工作。这就需要全国千万个财政总预算会计和单位预算会计统一行动,按期及时结帐、定期逐级汇编国家预算执行情况和预算会计报表,保证及时、准确、完整地逐级汇总报告国务院和同级人民政府。同时,预算会计

在日常业务中提供的预算收支指标体系,又必须同全国统一的《国家预算收支科目》规定的分类体系相一致;否则,也不能真实、全面、统一地反映国家预算收支执行情况。可见,预算会计的核算内容从广度来看,具有明显的全国统一性。

从各级政府财政部门会计来看,财政会计反映全国或者某一地区政府的总预算收支及其余存情况,它反映着全国或某级政府所属企事业单位同国家预算的缴拨款关系,同时反映着集体、个体、外资、股份制经济和城乡居民向国家缴纳税收情况。总之,财政部门会计既反映各个非物质生产部门的预算收支情况,也反映物质生产部门、企业单位的财务成果和上缴税利情况。可见,从总体上说,预算会计核算内容和范围与企业会计相比具有广泛性的特点。

(二)预算会计实行以收付实现制为主,兼有权责发生制的结帐基础

结帐基础,又称会计核算基础,是指用以计算、记录、确定本期收益和费用支出的会计处理原则和方法。主要有适用于盈利组织的权责发生制和适用于非盈利组织的收付实现制。

政府财政部门、行政单位和 not 从事生产经营活动的事业单位,属于非盈利组织。为了正确反映报告期的预算收支执行情况,应以本期实际收到的收入和付出的支出,作为本期收入和支出,而不能把本期应收未收或应付未付的列作本期预算收入或预算支出,只有这样,才能正确核算预算的执行情况,能及时编制会计报表和落实年度预算收支结余。因此,政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计,应以收付实现制为结帐基础,这是政府与事业单位会计的主要结帐基础。

事业单位兼有盈利和非盈利双重性质。在从事生产经营活动、实行内部成本费用核算的事业单位,为了正确核算成本和计算盈亏,对凡是属于本期的收入和费用,无论是否实际收到或付出,均作为本期的收入和费用处理;相反,凡不应属本期的收入和费用,即使本期已

经实际收到或支出,均不作为本期收入和费用处理。在这些事业单位的会计核算中,实行的结帐基础应是权责发生制。不实行内部成本费用核算的事业单位,属于非盈利单位,其结帐基础为收付实现制。这种以收付实现制为主,兼有权责发生制结帐基础,便构成预算会计的重要特点。

(三)预算会计主要核算预算收支和余超,兼有成本核算

企业会计必须按照《企业会计准则》,进行成本核算,以确定企业盈亏。政府财政部门、行政单位和事业单位大多数没有多少收入,不能以收抵支,无法计算盈亏,其资金活动主要是预算资金活动。预算资金的筹集、分配和使用基本上是无偿的,其运动程序是预算资金的收入、支出和余超,从预算收入的超短、预算支出的超余、预算收支平衡结果的余亏,来检查预算收支执行情况和结果,一般不进行成本核算。

在社会主义市场经济条件下,许多事业单位,如科研、设计、卫生、文化等单位,通过积极组织自己的收入,实现以收抵支,计算收益,从而进行成本核算。这样,以预算收支和余超为主要核算内容,兼有成本核算,便构成预算会计的另一个重要特点。

第二节 预算会计的组成

一、预算会计的组成体系

预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段,是核算、反映和监督中央与地方各级政府财政部门预算以及事业行政单位收支预算执行情况的会计。可见,预算会计是以国家预算为基础并为国家预算的执行提供服务的,其组成体系是由国家预算组成体系决定的。

我国国家预算组成体系是根据国家政权结构和行政区划建立

的。国家预算由中央预算和地方预算组成。中央预算是由中央各部门的单位预算组成,省、自治区、直辖市以下各级人民政府的预算为地方预算,它一般由本级各部门预算和下级总预算组成。根据预算收支管理范围,预算会计相应地被划分为核算和监督各级总预算执行情况的政府财政会计和核算与监督各级事业行政单位预算执行情况的单位预算会计。

除了政府财政会计之外,还有其他有关参与预算执行的部门专业会计。具体如下:

1. 国库会计

国库是政府的出纳机关,它包括中央、省(自治区、直辖市)、市(地区或自治州)和县(自治县)四级金库,具体核算预算收入的收纳、划分报解和库款支拨等业务。它所提供的会计资料是各级总预算会计核算预算收入的基本会计资料来源。

2. 预算收入征解会计

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。他们负责国家工商税收、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、缴拨等进行会计核算。

上述各级人民政府财政会计、事业单位会计、行政单位会计和参与国家预算执行国库会计和预算收入征解会计共同组成预算会计的有机整体,形成了国家预算执行的会计核算体系。

二、预算会计的分级

按照统一领导、分级管理的原则,预算会计采取分级管理与核算的组织形式。具体分级如下:

(一) 政府财政会计的分级

从总体来看,政府财政会计可以分为中央财政会计和地方财政会计两大部分。中央财政会计核算和监督中央总预算的执行情况,由

财政部办理,又称中央财政总会计。由于地方预算分为四级,与此相适应,地方财政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,因此,地方财政会计又可分为省、市、县、乡等各级财政会计,分别核算各级地方总预算的执行情况。

(二)行政单位预算会计的分级

行政单位是指进行国家行政管理,组织经济建设和文化建设,维护社会公共秩序的单位。其会计组织形式是根据国家建制和经费领报关系,可分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。

1. 主管会计单位

即向财政部门领报经费,并发生预算管理关系的各级主管部门,其下面有所属会计单位。

2. 二级会计单位

即向主管会计单位或上级单位领报经费,并发生预算管理关系的单位,其下面也有所属会计单位。

3. 基层会计单位

即向主管会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位的单位。

以上三级会计单位均应实行独立会计核算,负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的,实行单据报帐制度,作为“报帐单位”管理。

预算会计分级示意图,如图 1—1 所示。