



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

本书获上海市优秀教材奖

预算会计

第六版

B u d g e t A c c o u n t i n g

赵建勇 编著



 上海财经大学出版社
SHANGHAI UNIVERSITY OF FINANCE & ECONOMICS PRESS

非
外
借

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

本书获上海市优秀教材奖

预算会计

(第六版)

赵建勇 编著



上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

预算会计/赵建勇编著. —6版. —上海:上海财经大学出版社, 2017.3

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

ISBN 978-7-5642-2677-0/F·2677

I. ①预… II. ①赵… III. ①预算会计-高等学校-教材

IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 038475 号

□ 责任编辑 江 玉

□ 封面设计 钱宇辰

YUSUAN KUAIJI

预 算 会 计

(第六版)

赵建勇 编著

上海财经大学出版社出版发行

(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海华教印务有限公司印刷装订

2017 年 3 月第 6 版 2017 年 3 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 32 张 728 千字

印数:149 001—155 000 定价:56.00 元

本教材提供教学课件、练习题参考答案、补充练习题及答案等
网络资源(专供教师),请教师发邮件至 18964876032@189.cn 联系索取。

前言

近年来,我国预算会计的改革取得了长足的进展。以2010年财政部修订发布《医院会计制度》和《基层医疗卫生机构会计制度》、2012年财政部修订发布《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》为标志,新一轮的预算会计改革拉开了序幕。2013年财政部修订发布了《行政单位会计制度》、《高等学校会计制度》、《中小学校会计制度》、《科学事业单位会计制度》和《彩票机构会计制度》,2015年财政部修订发布了《财政总预算会计制度》,将新一轮预算会计改革进一步引向深入。2010—2013年间,财政部还修订发布了《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》、《高等学校财务制度》、《中小学校财务制度》、《医院财务制度》、《基层医疗卫生机构财务制度》、《文化事业单位财务制度》、《文物事业单位财务制度》、《广播电视事业单位财务制度》、《科学事业单位财务制度》、《体育事业单位财务制度》、《部门决算管理制度》等一系列行政事业单位财务规章制度。新的预算会计规范体系初步确立。

本书于2000年9月出版第一版,目的是为了全面反映我国1997—1998年预算会计的重大改革。之后,为不断反映预算会计改革取得的新进展和新成果,本书于2003年、2007年、2010年和2014年分别修订出版了第二、第三、第四版和第五版。截至目前,本书累计销量已达19万多册,得到了社会各方面的广泛认可。2006年,本书列入普通高等教育“十一五”国家级规划教材。2012年,本书获得上海市优秀教材奖。2014年,本书列入“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材。

为全面反映新一轮预算会计改革的成果,本书修订出版了第六版。本次修订遵循了如下原则:一是如实反映预算会计新制度的内容。本次预算会计制度改革内容较多,而且其中不少是属于重大改革。本次修订如实反映了新制度的内容。二是充实实例。预算会计制度内容是抽象的,但预算会计实务内容是非常丰富的。预算会计制度可以用来指导预算会计实务,预算会计实务又可以帮助理解预算会计制度。将预算会计制度与预算会计实务相互结合,可以更好地掌握预算会计制度,服务预算会计实务。三是将预算管理、财税管理、会计核算、财务管理、内部控制、绩效评价等相关内容融合在一起。预算会计的知识与预算管理、财税管理、财务管理、内部控制、绩效评价等相关知识是紧密联系在一起,与企业会计的核算方法也是相互补充和互为借鉴的。只有将这些互为依存又各有侧重的知识结合在一起,才能更好地理解和掌握预算会计的内容和方法。

本书由上海财经大学会计学院教授赵建勇博士编著。上海财经大学出版社江玉编辑对本书的编写自始至终给予了很大的帮助,作者在此向她表示由衷的感谢。随着我国预算会计理论与实务研究和改革的不断深入,预算会计的内容也将进一步丰富和发展。作者将始终追随我国预算会计的未来发展,不断完善本书的有关内容。

限于时间和作者对预算会计的认识,本书很可能会存在不足。恳请读者提出任何批评和建议,以便于作者能在本书有机会再版时作出修正和进一步完善。作者的联系方式为:电子邮箱 jyzhao@mail.shufe.edu.cn。

为方便教学,本书提供所有章节练习题的答案,专供教师使用。请教师在使用本书之前,将姓名、学校、院系、电子邮箱等资料发送至 18964876032@189.cn,本书编辑会将相关资料及时发送给您。作者和编辑衷心祝您教学工作顺利。

赵建勇

上海财经大学会计学院

2016 年 12 月

目 录

前 言	1
-----------	---

第一编 预算会计基本理论与方法

第一章 预算会计基本理论	3
第一节 预算会计的概念	3
第二节 预算会计基本前提	4
第三节 预算会计一般原则	5
第四节 预算会计要素与会计平衡等式	9
第五节 预算会计体系与预算会计信息系统	11
关键词	14
思考题	14
第二章 预算会计基本方法	15
第一节 预算会计科目与账户	15
第二节 预算会计记账方法	17
第三节 预算会计凭证	18
第四节 预算会计账簿	23
第五节 预算会计报表	25
关键词	26
思考题	26

第二编 财政总预算会计

第三章 财政总预算会计概述	31
第一节 财政总预算会计的概念	31
第二节 财政总预算会计管理基础工作	42
第三节 财政总预算会计科目	45
关键词	51
思考题	51

第四章 财政总预算会计的收入	52
第一节 一般公共预算本级收入	52
第二节 政府性基金预算本级收入	68
第三节 国有资本经营预算本级收入	73
第四节 财政专户管理资金收入和专用基金收入	76
第五节 转移性收入	79
第六节 债务收入和债务转贷收入	89
关键词	93
思考题	93
练习题	93
第五章 财政总预算会计的支出	97
第一节 一般公共预算本级支出	97
第二节 政府性基金预算本级支出	123
第三节 国有资本经营预算本级支出	130
第四节 财政专户管理资金支出和专用基金支出	133
第五节 转移性支出	136
第六节 债务还本支出和债务转贷支出	145
关键词	150
思考题	150
练习题	150
第六章 财政总预算会计的资产、负债与净资产	155
第一节 资产	155
第二节 负债	176
第三节 净资产	195
关键词	205
思考题	205
练习题	206
第七章 财政总预算会计报表	210
第一节 资产负债表	210
第二节 收入支出表	214
第三节 预算执行情况表和资金收支情况表	218
第四节 预算执行情况说明和绩效评价	225
关键词	229
思考题	230
练习题	230

第三编 行政单位会计

第八章 行政单位会计概述	239
第一节 行政单位会计的概念	239
第二节 行政单位内部控制规范	244
第三节 行政单位会计科目	245
关键词	248
思考题	248
第九章 行政单位的收入	249
第一节 财政拨款收入	249
第二节 其他收入	260
关键词	262
思考题	263
练习题	263
第十章 行政单位的支出	265
第一节 经费支出	265
第二节 拨出经费	285
关键词	285
思考题	286
练习题	286
第十一章 行政单位的资产、负债与净资产	289
第一节 资产	289
第二节 负债	310
第三节 净资产	317
关键词	331
思考题	332
练习题	332
第十二章 行政单位财务报表	336
第一节 资产负债表	336
第二节 收入支出表	341
第三节 财政拨款收入支出表	344
第四节 会计报表附注	346
第五节 财务分析与预算绩效评价	348
关键词	352

思考题.....	352
练习题.....	353

第四编 事业单位会计

第十三章 事业单位会计概述.....	359
第一节 事业单位会计的概念.....	359
第二节 事业单位会计准则与会计制度.....	364
第三节 事业单位通用会计科目.....	366
关键词.....	369
思考题.....	369
第十四章 事业单位的收入	370
第一节 财政补助收入.....	370
第二节 事业收入.....	379
第三节 上级补助收入与附属单位上缴收入.....	387
第四节 经营收入与其他收入.....	390
关键词.....	394
思考题.....	394
练习题.....	395
第十五章 事业单位的支出或者费用	398
第一节 事业支出.....	398
第二节 上缴上级支出与对附属单位补助支出.....	415
第三节 经营支出与其他支出.....	416
关键词.....	419
思考题.....	420
练习题.....	420
第十六章 事业单位的资产、负债与净资产	424
第一节 资产.....	424
第二节 负债.....	441
第三节 净资产.....	447
关键词.....	460
思考题.....	460
练习题.....	461
第十七章 事业单位财务会计报告.....	464
第一节 资产负债表.....	464

第二节	收入支出表或者收入费用表	469
第三节	财政补助收入支出表	473
第四节	会计报表附注	476
第五节	财务分析与预算绩效评价	480
	关键词	481
	思考题	481
	练习题	481

第五编 部门决算

第十八章	部门决算概述	487
第一节	部门决算管理制度	487
第二节	部门决算框架内容举例	488
	关键词	496
	思考题	497
	练习题	497

第一编



预算会计基本理论与方法

第一章

预算会计基本理论

第一节 预算会计的概念

在我国,预算会计在新中国成立后的 1950 年即告诞生。时至今日,预算会计在我国已经有半个多世纪的历史。根据近年来预算会计理论界的研究成果,预算会计的概念大致可表述为: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活动,是核算、反映和监督各级政府财政总预算以及各级各类行政单位和事业单位预算执行情况及其结果的一门专业会计,是与营利性企业会计相并列的一大会计分支。

按照以上概念表述,预算会计的特点主要表现在以下四个方面:

(1)预算会计是以预算管理为中心的一门专业会计。政府财政总预算和行政事业单位预算是经过法定程序批准的政府财政以及行政事业单位财务收支计划。按照《中华人民共和国预算法》(以下简称《预算法》)以及相关法律法规的规定,政府财政总预算和行政事业单位预算由各级人民代表大会批准并监督执行。政府财政总预算以及行政事业单位预算一旦经过批准,就需要严格依法执行,加强管理。预算会计作为会计学在政府财政总预算以及行政事业单位预算中的运用,它紧紧围绕加强政府财政总预算以及行政事业单位预算管理来展开,是以预算管理为中心的一门专业会计。预算会计的核算结果是政府以及行政事业单位向人民代表大会报告预算执行情况的重要载体,同时也是人民代表大会以及社会其他有关方面考核和评价政府以及行政事业单位预算执行情况的重要依据。

(2)预算会计是一种宏观管理信息系统和管理活动。预算会计核算的重要内容之一是政府财政总预算收入和总预算支出,而政府财政总预算收入和总预算支出主要着眼于国民经济和社会发展,它是一种政府宏观管理的经济信息。政府财政总预算收入的信息,如政府取得的增值税收入、消费税收入、企业所得税收入、个人所得税收入、房产税收入、国有土地使用权出让收入等,可以涉及社会的各个方面,可以反映社会整体的税收负担与收入来源结构。政府财政总预算支出的信息,如一般公共服务支出、公共安全支出、教育支出、社会保障支出、医疗卫生支出、住房保障支出等,同样可以涉及社会的各个方面,可以反映社会整体得到财政支持的情况与支出用途结构。由此,预算会计在核算政府财政总预算收入和财政总

预算支出的过程中,扮演着宏观管理信息系统和管理活动的角色。

(3)预算会计主要适用于政府财政总预算以及行政事业单位预算的执行。预算会计适用于政府财政总预算以及行政事业单位,而政府财政总预算以及行政事业单位的业务活动不以营利为目的,执行法定预算居首要位置。由此,预算会计的主要任务是反映政府财政总预算以及行政事业单位预算的执行情况和结果。例如,政府财政总预算会计需要反映政府财政总预算收入的实现情况和支出的发生情况,行政事业单位会计需要反映行政事业单位收入的实现情况、支出的发生情况以及结转和结余的形成情况等。由于政府财政总预算和行政事业单位的业务活动中都没有盈利考核指标,因此,预算会计中也没有利润的核算内容。

(4)预算会计是与营利性企业会计相并列的一大会计分支。按照业务活动是否以营利为目的,社会各类组织可区分成以营利为目的的组织即营利性企业和不以营利为目的的组织即非营利组织两大类。预算会计应用于政府财政和行政事业单位,即应用于非营利组织领域,它与营利性企业会计相并列,构成一大会计分支。与营利性企业相比,政府财政与行政事业单位向社会提供公共物品或准公共物品,并在此过程中不以营利为目的,实现社会公共利益的均衡化和最大化。由于营利性企业与政府财政及行政事业单位业务活动的目的不同,因此,适用于各类营利性企业的企业会计和适用于各级政府财政以及各级各类行政事业单位的预算会计在众多方面也存在着较大的差异。目前,我国营利性企业的会计规范主要有企业会计准则、小企业会计准则等,预算会计规范主要包括财政总预算会计制度、行政单位会计制度、事业单位会计准则和事业单位会计制度等。

由于预算会计应用于社会公共利益领域,因此,预算会计也称为公共部门会计或政府与事业单位会计。由于预算会计以政府预算管理为中心,主要为政府加强财政资金的预算管理服务,因此,预算会计也称为政府预算会计。

第二节 预算会计基本前提

预算会计基本前提,亦称预算会计基本假设,是指组织预算会计工作必须具备的前提条件。预算会计基本前提有会计主体、持续运行、会计分期和货币计量四个。

一、会计主体

会计主体是指预算会计工作特定的空间范围。明确会计主体,可以明确提供会计信息的特定边界范围。政府财政总预算会计的主体是各级政府,而不是各级政府的财政部门。因为财政总预算各项收支的收取和分配,是各级政府的职权范围,财政部门只能代表政府执行预算,充当经办人的角色。目前,我国各级政府的财政预算执行情况报告由各级政府的财政部门代表各级政府向人民代表大会及社会有关方面提供。全国财政预算执行情况由财政部汇总后向全国人民代表大会及社会有关方面提供。行政事业单位会计的主体即是各级各类行政事业单位。目前,我国各级各类行政事业单位通过编制单位决算以及部门决算的方式,向人民代表大会提供单位或部门预算执行情况的信息。人民代表大会是预算会计信息的最主要使用者。

二、持续运行

持续运行是指预算会计主体的业务活动能够持续不断地运行下去。预算会计应以各级政府财政以及行政事业单位能够持续不断地运行下去作为组织正常会计核算的基本前提。持续运行前提可以保证政府财政以及行政事业单位可以按照正常的会计方法进行会计核算,而不将会计核算建立在非正常的财务清算基础之上。尽管一级政府以及行政事业单位也会根据社会经济发展的客观需要进行划转或撤并,但在相应财政财务清算活动尚未开始之前,一级政府财政以及行政事业单位仍然应当按照持续运行的基本前提对相应的财政财务收支业务及其他相关业务进行会计核算,并得出相应的核算结果。

三、会计分期

会计分期是指将预算会计主体持续运行的时间人为地划分成时间阶段,以便分阶段结算账目,编制会计报表。预算会计期间分为年度、半年度、季度和月份。会计年度、半年度、季度和月份采用公历日期。为及时反映预算执行情况的信息,预算会计还可以根据需要提供旬报,供政府有关方面及时了解信息。分期提供会计信息,除了可以及时提供信息外,还有利于将各期的会计信息进行比较,从而有利于进行信息分析,提高信息的有用性。目前,我国各级政府在每年第一季度召开的人民代表大会上,财政部门都需要代表政府作上一年度预算执行情况的年度报告。中央政府和大多数地方政府在每年下半年还向本级人民代表大会提供当年度上半年预算执行情况的报告。

四、货币计量

货币计量是指预算会计核算以人民币作为记账本位币。如果发生外币收支,应当按照中国人民银行公布的人民币外汇汇率折算为人民币核算。对于业务收支以外币为主的行政事业单位,也可以选定某种外币作为记账本位币。但在编制会计报表时,应当按照编报日期的人民币外汇汇率折算为人民币反映。货币计量可以使得各种经济业务在数量上有一个统一的衡量标准,即人民币“元”,从而使得相同或者不同的经济业务在数量上可以进行相加或相减,得出富有意义的财务信息。政府财政以及行政事业单位的财务活动,一方面可以反映政府财政以及行政事业单位的业务意图和工作方向,另一方面,随着人民群众参政议政和民主理财意识的不断增强,相应财务活动的货币数量信息也越来越受到社会各方的关注。

第三节 预算会计一般原则

预算会计一般原则是用以指导预算会计核算的基本原则,主要有可靠性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、收付实现制原则、专款专用原则、实际成本原则、重要性原则和配比原则等十一项。

一、可靠性原则

可靠性原则也称真实性或客观性原则,是指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、反映各项业务活动的实际情况和结果。预算会计不能扭曲经济业务的

内容,对相应的经济业务做出不真实、不客观的记录和反映;也不能以尚未发生或可能发生的经济业务为依据,根据人为的估计进行会计核算;更不能故意编造经济业务的内容,并以此为依据进行会计记录和反映。预算会计信息只有真实客观,才能有助于做出正确的评价和决策。否则,预算会计信息不仅不能帮助做出正确的评价和决策,还会导致做出错误的评价和决策,从而影响社会公众的利益。

二、相关性原则

相关性原则亦称适应性原则,是指会计信息应当符合国家经济社会管理的要求,满足预算管理和有关方面了解政府财政以及行政事业单位财务收支情况及其他相关情况的需要,并有利于加强财政财务管理。近年来,我国政府财政预算管理以及行政事业单位预算管理方法取得很大进步。财政科学化、精细化管理全面推进。在财政总预算层面,政府一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算和社会保险基金预算体系全面确立。在行政事业单位预算层面,行政事业单位收支综合预算、零基预算、基本支出预算和项目支出预算、“三公”经费预算等预算内容和方法不断呈现和完善。预算会计为适应政府财政财务管理改革和发展的需要,不断进行改革和发展,并在此过程中,也推动了政府财政财务管理的改革和发展。预算会计方法与预算管理方法相互配套,共同发挥作用。预算会计提供的信息基本满足了人民代表大会评价和考核政府预算执行情况的需要,并为人民代表大会做出相应的经济社会决策提供了有力的信息支持。

三、可比性原则

可比性原则是指会计核算应当按规定的方法进行,以利于同一单位前后各期以及不同单位之间的比较分析。预算会计信息通常需要在前后各期之间进行比较。例如,政府财政在教育、医疗卫生、社会保障等民生方面的投入是否在逐年增加,行政事业单位的“三公”经费(指用财政拨款安排的因公出国出境费、公务用车购置及运行费和公务接待费)是否在逐年减少等。将预算会计信息在前后各期进行比较,可以知道政府财政以及行政事业单位的各项财政财务管理政策是否得到落实,并进一步可以知道财政财务管理改革与发展的内容与方向。预算会计信息通常还需要在不同单位之间进行比较。例如,两个或两个以上省政府财政之间财政收入和财政支出的比较,不同行政单位之间日常公用经费开支内容与数额的比较等。将预算会计信息在不同单位之间进行比较,可以知道各级政府财政的相对财力,不同行政事业单位之间日常公用经费开支的差别等,从而为制定有关的财政和财务管理政策提供信息依据。

四、一贯性原则

一贯性原则是指会计核算方法应当前后各期保持一致,不得随意改变。如确有必要改变,应将改变情况、原因及对会计报表的影响在会计报告中说明。预算会计采用不同的核算方法,可以得出不同的会计信息。例如,对上下级政府财政在年终体制结算中形成的应补助或应上缴款项是否作为补助收入或上缴支出确认,会影响上下级政府财政收入和财政支出的数额;对行政事业单位年终尚未收到的财政拨款数额是否作为财政拨款收入确认,会影响行政事业单位财政拨款收入的数额;对行政事业单位以货币资金购买库存材料的业务是否

确认支出,会影响行政事业单位支出的数额等。政府财政以及行政事业单位只有按照前后一致的会计核算方法进行会计核算,得出的会计核算数据才具有可比性。如果有关预算会计制度规定开始采用新的会计核算方法,预算会计人员应当在会计报告中对相应的改变情况及其对会计核算数据的影响进行说明。

五、及时性原则

及时性原则是指会计核算应当及时进行。预算会计在获得了发生经济业务的原始凭证后,应当及时进行会计核算。在月末或者年度终了,预算会计应当按照规定的时间及时完成会计报告的编制,并及时向有关方面报告。在要求编制收支旬报的情况下,预算会计应当在规定的时间内及时完成相应的编制和报告工作。一般情况下,收支旬报的编报时间只有几天,月报的编报时间比旬报稍长一些,年报的编报时间通常需要几个月。在我国每年3月份召开的全国人民代表大会上,财政部受国务院委托需要向大会作过去一年预算执行情况以及当年预算安排的报告,供大会讨论和通过。预算会计的年度初步核算结果应当在全国人民代表大会召开时向大会提供。及时提供会计信息,可以及时发挥会计信息在经济决策中的作用。过时的会计信息,即使真实可靠,其对经济决算的意义也将受到很大限制。

六、明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报告应当清晰明了,便于理解和运用。预算会计信息是否清晰明了,影响到会计信息的有用性。清晰明了的会计信息,使用者可以一目了然,并可以在此基础上做出正确的经济决策;否则,使用者将难以充分利用会计信息,发挥会计信息在经济决策中的作用。近年来,我国对政府预算的反映内容和编制方法进行了很大的改革,政府预算信息的透明化、大众化和清晰明了的程度已经有了很大幅度的提高。尤其是政府收支分类科目的改革,使得会计信息越来越通俗易懂、贴近百姓的生活。尽管如此,政府预算和预算会计信息仍然具有一定的专业性,需要信息使用者具备一定的专业知识。预算会计可以合理假设信息使用者具备一定的专业基础知识,并在此基础上,努力提供清晰明了的会计信息,使预算会计信息发挥最大的决策依据作用。

七、收付实现制原则

收付实现制原则是指预算会计按照收付实现制的一般原则提供会计信息。所谓收付实现制,是指以货币资金的实际收支作为依据来确认收入和支出的一种会计确认基础。在收付实现制下,收入应当在实际收到货币资金时予以确认,支出应当在实际支付货币资金时予以确认。收付实现制与权责发生制相对应。在权责发生制下,收入应当在实际取得收取款项的权利时予以确认,而不管款项何时收到;支出或者费用应当在实际发生经济资源耗费或者实际承担付费责任时予以确认,而不管款项何时支付。预算会计是以预算管理为中心的一门专业会计,其主要任务是如实反映政府预算的实际执行情况和执行结果。政府预算包括政府财政总预算和行政事业单位预算,它们都由预算收入和预算支出组成,都主要反映政府财政性资金的来源和用途,也都以收付实现制原则作为预算编制的基础。为如实反映政府预算的实际执行情况和执行结果,预算会计以收付实现制作为进行会计核算的一般原则。在预算会计核算中,特殊业务需要采用权责发生制进行会计核算的,由预算会计制度进行具