

普通高等教育『十三五』规划教材◇会计系列

主编◇黄海燕

预算会计



立信会计出版社

普通高等教育『十三五』规划教材◇会计系列

主 编◇黄海燕
副主编◇王 力 胡 煜 严少斌

预算会计



立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

预算会计 / 黄海燕主编. —上海: 立信会计出版社, 2017. 4

普通高等教育十三五规划教材. 会计系列

ISBN 978-7-5429-5306-3

I. ①预… II. ①黄… 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 004205 号

策划编辑 赵新民 蔡伟莉 余 榕
责任编辑 黄成良
封面设计 南房间

预算会计

Yusuan Kuaiji

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		
印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16	
印 张	24.75		
字 数	610 千字		
版 次	2017 年 4 月第 1 版		
印 次	2017 年 4 月第 1 次		
印 数	1—3100		
书 号	ISBN 978-7-5429-5306-3/F		
定 价	46.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

前言 FOREWORD

预算会计是一门经济管理的应用科学,是现代会计中与企业会计相对应的另一分支。随着现代社会政治与经济繁荣发展,我国政府职能日益完善,预算会计也将越来越重要。为适应经济与社会的发展,深化我国公共财政体制改革和行政事业单位改革,促进行政事业单位更好地提供公共服务,各单位需要进一步规范其会计核算。财政部门和其他政府部门相继制定有关的会计规范,陆续颁布了《财政总预算会计管理基础工作规定》(2012)、《事业单位财务规则》(2012)、《事业单位会计准则》(2012)、《事业单位会计制度》(2012)、《行政事业单位内部控制规范(试行)》(2012)、《行政单位财务规则》(2012)、《行政单位会计制度》(2013)、《中华人民共和国预算法》(2014年修正)、《政府会计准则》(2015)和《财政总预算会计制度》(2015修订),这些会计规范既有会计法律法规层面的,也有会计准则和会计制度层面的,标志着与我国政府相关的会计规范体系的日益完善。

本书以上述一系列会计规范为依据编写,分为三个部分:第一部分财政总预算会计(第二章至第五章);第二部分行政单位会计(第六章至第十一章);第三部分事业单位会计(第十二章至第十八章)。

全书在预算会计的基础理论与方法的基础上,采用最新的会计准则和会计制度对有关会计事项的核算处理和财务报告的编制方法进行了全面的阐述。本书的主要特点如下:

(1) 紧跟最新的会计规范,以最新的会计准则和会计制度为依据,以预算会计核算为核心内容,详细讲解预算会计的主要账务处理过程。

(2) 突出实用性,理论密切联系实际,以大量的例题或实例阐述预算会计实务,同时,每一章后编排了多类型的习题,旨在帮助本书使用者巩固对有关重点问题的理解和掌握,从而提高实践能力。

(3) 内容体系完整,将会计准则、会计制度、财务规则、会计管理基础工作规定以及有关法律法规的内容和预算会计核算有机结合,本书不仅可以作为学生教材使用,也可以作为有关会计人员后续学习提高的参考资料,还可以用于相关会计人员对新准则、新制度、新法规的培训。

全书由黄海燕制定框架,黄海燕担任主编,王力、胡煜、严少斌担任副主编。各章编写分工如下:第一章由黄海燕编写;第二章、第四章由王力编写;第三章、

第五章由胡煜编写；第六章至第十八章由黄海燕编写；最后由黄海燕、严少斌对全书进行修改。

本书的编写参考财政部发布的有关会计准则与会计制度相关文件资料和其他专家学者的著作，本书的出版得到了立信会计出版社的支持与协助，在此一并表示感谢！

由于编写时间仓促，作者对新准则新制度的理解可能存在偏差，难免存在疏漏、不妥和错误之处，敬请专家学者和广大读者批评指正，帮助我们进行后续的充实与完善。

编者

2016年12月

目录 CONTENTS

第一章 总论	1
第一节 预算会计概述	2
第二节 预算会计规范体系	3
第三节 预算会计的核算方法体系	5
第四节 预算管理制度	11
第五节 政府采购和国库集中收付制度	17
第二章 财政总预算会计概述	28
第一节 财政总预算会计特点及任务	28
第二节 财政总预算的会计要素与会计科目	29
第三节 财政总预算会计凭证与账簿	31
第三章 财政总预算资产与负债的核算	34
第一节 财政总预算资产的核算	34
第二节 财政总预算负债	46
第四章 财政总预算收入、支出和净资产的核算	59
第一节 财政收入概述	59
第二节 财政总预算收入的核算	63
第三节 财政支出概述	70
第四节 财政总预算支出的核算	71
第五节 财政总预算会计净资产的核算	78
第五章 财政总预算财务报告	86
第一节 财政总预算会计报表概述	86
第二节 资产负债表	88
第三节 收入支出表	92

第六章 行政单位会计概述	98
第一节 行政单位会计的概念和特点	98
第二节 行政单位会计的目标	99
第三节 行政单位会计科目及核算内容	100
第七章 行政单位资产的核算	105
第一节 行政单位资产概述	105
第二节 行政单位流动资产的核算	107
第三节 固定资产的核算	126
第四节 在建工程的核算	136
第五节 无形资产的核算	142
第六节 公共服务和受托资产的核算	147
第七节 待处置资产的核算	154
第八章 行政单位负债的核算	166
第一节 行政单位负债概述	166
第二节 流动负债的核算	167
第三节 长期应付款和受托代理负债的核算	174
第九章 行政单位收入与支出的核算	180
第一节 收入的核算	180
第二节 支出的核算	185
第十章 行政单位净资产的核算	194
第一节 结转和结余的核算	194
第二节 资产基金的核算	201
第三节 待偿债净资产的核算	204
第十一章 行政单位财务报告	209
第一节 行政单位财务报告概述	209
第二节 资产负债表	211
第三节 收入支出表的编制	217
第四节 财政拨款收入支出表	223
第五节 行政单位的财务分析	225
第十二章 事业单位会计概述	231
第一节 事业单位会计的概念和特点	231
第二节 事业单位会计的目标	233
第三节 事业单位会计科目及核算内容	234

第十三章	事业单位资产的核算	238
第一节	事业单位资产概述	238
第二节	事业单位流动资产的核算	240
第三节	事业单位固定资产和在建工程的核算	257
第四节	无形资产的核算	269
第五节	长期投资的核算	274
第六节	待处置资产的核算	278
第十四章	事业单位负债的核算	289
第一节	事业单位负债概述	289
第二节	流动负债的核算	290
第三节	非流动负债的核算	301
第十五章	事业单位收入的核算	308
第一节	事业单位收入概述	308
第二节	补助收入的核算	310
第三节	业务活动收入的核算	314
第四节	其他收入的核算	317
第十六章	事业单位支出的核算	324
第一节	事业单位支出概述	324
第二节	业务活动支出的核算	326
第三节	其他活动支出的核算	331
第十七章	事业单位净资产的核算	340
第一节	事业单位净资产概述	340
第二节	基金的核算	342
第三节	结转和结余的核算	345
第十八章	事业单位财务会计报告	360
第一节	事业单位财务会计报告概述	360
第二节	资产负债表	362
第三节	收入支出表	369
第四节	财政补助收入支出表	374
第五节	事业单位的财务分析	377
参考文献		386

第一章 总 论

学习目的与要求

了解预算会计的概念与组成以及其会计规范体系。

掌握预算会计的会计要素与会计等式。

熟悉预算会计的会计核算方法。

熟悉政府集中采购和国库集中支付有关内容。

重点

我国的预算管理体制;预算会计核算体系;预算会计的会计要素与会计等式。

难点

政府采购与国库集中收付制度。

导读

预算是一个国家在一定的时间内,为了实现其职能,筹集所需资金以及利用这些资金的财政收支计划,是国家筹集、分配和管理财政资金的重要工具,它往往经过一定的法律程序,具有一定的法律地位,也是国家实现财政政策的重要手段之一。

预算会计是现代会计学中与企业会计相对应的另一分支。它是以预算(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、事业单位预算资金运动过程和结果的会计体系。预算会计与企业会计相比,适用的主要会计规范不同,在会计主体、核算对象、核算原则、会计基础、会计等式、会计要素、会计账户设置、会计报告上存在着诸多不同。

我国的预算会计实行分级核算。预算会计的分级,是财政总预算会计与行政事业单位会计间的关系。我国的预算会计按照收支管理范围,分为总预算和部门预算,也称本级政府及所属部门的单位预算,从其内容构成看,主要包括财政总预算会计和单位预算会计,单位预算会计又包括行政单位会计和事业单位会计。财政总预算会计的分级与政府预算的分级是一致的,分为五级,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。根据现行的行政、事业单位管理体制,预算拨款关系和单位财务收支计划的编报程序,单位预算会计分级共分为三级,即主管会计单位、二级会计单位、基层会计单位。

第一节 预算会计概述

预算会计是现代会计学中与企业会计相对应的另一分支。它是以预算(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、事业单位预算资金运动过程和结果的会计体系。随着现代社会政治与经济的繁荣发展,我国政府职能日益完善,预算会计也将越来越重要。

一、预算会计的概念

预算会计是各级财政部门、行政单位、事业单位以货币作为主要计量单位对财政资金及其结果进行全面、连续、系统、综合的核算、反映和监督,以促进财政收支任务圆满实现的一种专门技术方法和专门管理活动。

二、预算会计的构成体系与分级

(一) 预算会计的构成体系

在我国,预算会计也可称为政府会计。预算会计体系由财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计构成。财政总预算会计是指各级财政部门核算和监督政府预算执行和各项财政性资金的专业会计。行政单位会计是指各级行政单位以货币为计量单位,对单位预算资金执行过程和结果进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。我国行政机关包括各级党的机关、人大机关、行政机关、政协机关、审判机关、检察机关和各民主党派机关等。事业单位会计是指各类事业单位以货币为计量单位,对单位预算资金及经营资金收支过程和结果进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。我国的事业单位包括教育、文化、卫生、体育、广播电视、信息服务等公共事业单位以及气象、水利、地震、计划生育、社会福利等公益事业单位。

(二) 预算会计的分级

预算会计的分级,是财政总预算会计与行政事业单位会计间的关系。我国的预算会计按照收支管理范围,分为总预算和部门预算,也称本级政府及所属部门的单位预算,从其内容构成看,主要包括财政总预算会计和单位预算会计,单位预算会计又包括行政单位会计和事业单位会计。

1. 财政总预算会计的分级

财政总预算会计的分级与政府预算的分级是一致的。我国政府预算分为五级,按照有一级政府就要建立一级总预算的原则,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。我国各级预算级次与设置与政权体系的层级基本对应,分为中央预算和地方预算。中央政府财政部设立中央一级总预算会计,地方总预算会计包括四级:①省级政府(自治

区、直辖市和计划单列市)的财政厅(局)设立省级总预算会计;②设区的市级政府(自治州)财政局设立市(州)级总预算会计;③县级政府(自治县、不设区的市、市辖区)财政局设县(市)级总预算会计;④乡(镇)政府的财政所设立乡(镇)总预算会计。

2. 单位预算会计的分级

根据现行的行政、事业单位管理体制,预算拨款关系和单位财务收支计划的编报程序,单位预算会计分级共分为三级,即主管会计单位、二级会计单位、基层会计单位。

主管会计单位(简称“主管单位”),即向财政部门领报经费,并发生预算管理关系,有所属会计单位的会计单位。也就是说,主管会计单位直接向财政部门领报经费,有所属会计单位,并向其所属会计单位转拨经费。

二级会计单位(简称“二级单位”),即向主管会计单位或上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,有下一级会计单位的会计单位。也就是说,二级会计单位不直接向财政部门领报经费,而是向主管会计单位或上一级会计单位领报经费,有所属会计单位会计,并向其所属会计单位转拨经费。

三级会计单位(也称基层会计单位),即向上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,没有下级会计单位的会计单位。向同级财政部门领报经费,没有下级会计单位的,视同基层会计单位。也就是说,不论是向财政部门领报经费,还是与主管会计单位或二级会计单位向上一级会计单位领报经费,只要没有所属会计单位的就是或者视同是基层会计单位。

以上的会计单位,都应建立独立的单位预算,实行比较完整的会计核算制度。不具备独立核算条件的,实行单据报账制度,作为“报账单位”管理。

需要指出的是,实行国库集中支付制度后,主管会计单位、二级会计单位、基层会计单位间的资金预算拨款关系发生变化,各单位经费不再层层转拨,而是划分为财政直接支付和财政授权支付。因此决定单位预算会计关系的主要是行政建制和财务收支计划的编报程序,预算拨款关系不再是决定性因素了。

第二节 预算会计规范体系

一、会计规范体系的构成

会计规范是指社会组织在从事会计核算及相关活动中应遵循的约束性行为准则。预算会计的会计规范体系包括法律规范、行政规章和会计准则与制度三个层次。

会计法律是指由全国人民代表大会及其常务委员会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律。《中华人民共和国会计法》是我国会计法律制度中层次最高的法律规范,是制定其他会计法规的依据,也是指导会计工作的最高准则。财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计还须遵从《中华人民共和国预算法》的规定。会计行政法规是指由国务院制定并发布,或者由国务院有关部门拟定、经国务院批准发布、调整某些方面会计关系的行政规范,如《政府会计准则》和《事业单位会计准则》等。会计制度是指财政部门制定的关于会计核算要求、会计确认计量方法、会计科目设置与使用方法、财务报表编制说明的具体规定,如《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计制度》《行政事业单位内部控制

规范(试行)》和行业事业单位会计制度等。

本节内容仅介绍涉及预算会计的会计准则与会计制度层面的有关会计规范。

(一) 会计准则

会计准则是进行会计核算工作必须共同遵守的基本要求,体现了会计核算的基本规律。它是由会计核算的前提条件、一般原则、会计要素准则和会计报表准则组成,是对会计核算要求所作的原则性规定,具有覆盖面广、概括性强等特点。

目前我国颁布了《事业单位会计准则》和《政府会计准则》。它们分别为相应的单位或政府部门会计体系建立了统一的概念基础和框架,其内容包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的确认与计量原则、财务报告编制要求等在内的基本问题,是制定相应的单位或政府部门会计制度的基础和依据。

(二) 会计制度

会计制度是事业单位会计要素的确认、计量、记录与报告的操作性规范,其内容主要包括制度的适用范围、会计事项确认与计量的具体方法、会计科目设置及使用说明、会计报表格式及编制说明等。现行已颁布的《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计制度》等进一步规范了政府与行政事业单位的会计核算,从而提高政府各单位会计信息质量,标志着我国预算会计规范体系已基本完善。

二、《政府会计准则》和《事业单位会计准则》的基本内容

《政府会计准则》包括六章内容。第一章为总则,明确了政府会计准则的适用范围、会计目标、会计假设和确认计量方法等基本事项;第二章为会计信息质量要求,阐述了政府会计信息质量特征;第三章阐述了预算会计要素,政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。第四章阐述了政府财务会计要素,分别阐述了资产、负债、净资产、收入和费用各会计要素的含义、内容、确认与计量的基本方法;第五章为政府决算报告和财务报告,阐述了政府决算报告和财务报告的构成内容;第六章为附则,说明了政府会计会计准则的施行时间。

《事业单位会计准则》包括九章内容。第一章为总则,明确了会计准则的适用范围、会计目标、会计假设、确认计量方法等基本事项;第二章为会计信息质量要求,阐述了事业单位的会计信息质量特征;第三章至第七章分别阐述了资产、负债、净资产、收入和支出(或费用)各会计要素的含义、内容、确认与计量的基本方法;第八章为财务会计报告,阐述了事业单位会计报告的构成内容;第九章为附则,说明了会计准则的施行时间。

三、预算会计制度的基本内容

预算会计的会计制度包括《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计制度》。

这些会计制度总体上包括五部分内容:第一部分为总说明,明确了会计制度的适用范围,界定了会计要素和确认基础,提出了会计科目运用、财务报表编报的要求;第二部分为会

计科目名称和编号,以会计科目表的形式列出了会计科目的序号、编号和名称;第三部分为会计科目使用说明,详细说明了各会计科目的核算内容、明细科目设置和主要账务处理方法;第四部分为会计报表格式,规范了会计报表的编号、名称、编制期和表格式样;第五部分为财务报表编制说明,明确了会计报表各栏目、项目的内容和填列方法。

第三节 预算会计的核算方法体系

预算会计核算方法是用来核算和监督会计内容、完成预算单位会计任务和实现会计目标的基本手段。一套完整的会计核算方法体系包括:设置会计科目(账户)、确定记账方法、填制审核会计凭证、登记会计账簿和编制会计报表等。它们之间既相互联系、相互补充、相互制约,又各自独立发挥不同的作用。

一、预算会计的核算前提和一般核算原则

(一) 预算会计的核算前提

会计核算前提也称会计核算前提或会计假设、会计条件,指政府及各行政、事业单位为保证会计工作的正常进行和会计信息的质量,对会计核算的范围、内容、基本程序和方法所作的基本假定。在组织会计核算须遵循的会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1. 会计主体

是指预算会计为之服务的特定单位或组织,即会计核算的空间范围。预算会计的主体包括国家各级政府及行政单位和各类事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府。行政单位会计的主体是行政单位。事业单位会计的主体是事业单位。

2. 持续经营

持续经营强调预算会计核算时间的界限,指会计主体的业务活动在可以预见的将来能够持续不断地运行下去。在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以预算单位持续、正常的活动为前提。

3. 会计分期

会计分期指预算会计核算的时间尺度,即将会计主体持续运行的时间人为地划分为一个个连续的、长短相同的期间,以便分阶段结算账目、编制会计报表、及时向会计信息使用者提供会计信息。会计期间分为年度、季度和月份,我国会计年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。

4. 货币计量

货币计量是指在会计核算中要以货币为统一的主要的计量单位,记录和反映预算单位的各项业务活动。实际进行会计核算,除了应明确以货币作为主要计量尺度之外,还需要具体确定记账本位币,我国预算会计核算以人民币为记账本位币。

在货币计量属性方面区别于企业的是由于预算会计一般不计算盈亏,故一般只以历史成本作为计价基础,除非特殊情况,否则不要求采用类似于现行成本、现行市价的计量属性。

（二）预算会计的一般核算原则

预算会计的一般核算原则可划分为两大类：第一类是会计信息质量要求的原则；第二类是会计确认与计量的原则。

1. 会计信息质量要求的原则

（1）可靠性。预算单位各会计主体应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，如实地反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。

（2）完整性。预算单位各会计主体应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映各会计主体的预算执行情况、财务状况、运行情况、现金流量等。

（3）及时性。预算会计各会计主体对于已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后。

（4）相关性。预算会计各会计主体提供的会计信息应当与各会计主体受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、决策需要等相关，有助于会计信息使用者对各会计主体过去、现在或者未来的情况进行评价或者预测。

（5）可比性。同一预算会计主体不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当将变更的内容、理由及其影响在附注中予以说明。

不同预算会计主体发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，确保会计信息口径一致，相互可比。

（6）可理解性。预算会计主体提供的会计信息应当清晰明了，便于会计信息使用者理解和使用。

（7）实质重于形式。预算会计主体应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算，不限于以经济业务或者事项的法律形式为依据。

2. 会计确认与计量的原则

（1）收付实现制原则和权责发生制原则。财政总预算会计和行政单位会计以收付实现制作为记账基础。事业单会计根据单位实际情况采用不同的记账基础，不进行经营活动的事业单位会计以收付现制作为记账基础；进行经营活动的事业单位会计对非营利活动以收付实现制作为记基础，对营利活动以权责发生制作为记账基础。

（2）历史成本原则。预算会计以历史成本为主要计量方法，少量事项采用重置成本、可变现净值、现值以及公允价值等其他计量方法。

（3）配比原则。配比原则是指在会计核算中所发生的费用应当与其相关的收入相匹配，同一会计期间内的各项收入和与其相关的支出，应当在会计期间内确认。这项原则主要适用于进行经营活动的事业单位会计对其经营支出与相关的经营收入应当配比。

（4）专款专用原则。专款专用原则是指由财政部门或上级单位拨入的有指定用途的资金，应当按照规定的用途使用，不得擅自改变用途。

预算会计必须根据国家法规、经费提供者的限定和要求，对专项经费的收支及结余情况进行单独核算、单独报告。

二、会计要素、会计科目与会计账户

(一) 会计要素

会计要素就是会计对象的构成要素,是对会计对象的基本分类。按照我国现行的政府会计准则和事业单位会计准则。我们将预算会计的会计要素分为政府预算会计要素和政府财务会计要素。

1. 政府预算会计要素

政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

预算收入是指政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入。预算收入一般在实际收到时予以确认,以实际收到的金额计量。

预算支出是指政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。预算支出一般在实际支付时予以确认,以实际支付的金额计量。

预算结余是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额,以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。结余资金是指年度预算执行终了,预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或者因故未执行,且下年需要按原用途继续使用的资金。

2. 政府财务会计要素

政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和支出(或费用)。

1) 资产

资产是指预算会计主体过去的经济业务或者事项形成的,由预算会计主体控制的,预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。

服务潜力是指预算会计主体利用资产提供公共产品和服务以履行政府职能的潜在能力。经济利益流入表现为现金及现金等价物的流入,或者现金及现金等价物流出的减少。资产定义的经济资源,在同时满足以下条件时,确认为资产:①与该经济资源相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入预算会计主体;②该经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。

2) 负债

负债是指预算会计主体过去的经济业务或者事项形成的,预期会导致经济资源流出预算会计主体的现时义务。

现时义务是指预算会计主体在现行条件下已承担的义务。未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务,不应当确认为负债。

负债的确认需同时满足以下条件:①履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出预算会计主体;②履行该义务的金额能够可靠地计量。

3) 净资产

净资产是指预算会计主体资产扣除负债后的净额。净资产金额取决于资产和负债的计量。预算会计主体的净资产与企业净资产要素的差别在于没有所有权归属的特定含义,预算会计主体的净资产不能用于分配,只能用于向社会公众、服务对象提供持续的服务或活动。

预算会计主体的净资产来源主要有三个途径:①按照预算、合同协议限定未支用的财

务资源;②预算会计主体通过预算安排动用当期财务资源购置或者接受捐赠的长期资产对应形成的基金;③历年运营收支结果的积累。

4) 收入

收入是指报告期内导致预算会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。收入的确认应当同时满足以下条件:①与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入预算会计主体;②含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致预算会计主体资产增加或者负债减少;③流入金额能够可靠地计量。

5) 支出或者费用

支出或者费用是指预算会计主体开展业务及其他活动发生的资金耗费和损失。

支出或者费用的确认应当同时满足以下条件:①与支出或者费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出预算会计主体;②含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致预算会计主体资产减少或者负债增加;③流出金额能够可靠地计量。

(二) 会计科目

会计科目是会计要素的进一步分类,是对各项具体经济业务按其特征和经济管理要求进行归集、分类的类别名称。会计科目是建立账簿、开设账户、组织会计核算工作、实施会计监督、提供会计信息的基础。

预算会计科目按照其反映的经济内容或用途分为资产类、负债类、净资产类、收入类、支出或费用五大类,从横向反映各科目之间的关系;按照提供会计信息的详细程度分为总账科目和明细科目,从纵向反映各科目之间的关系。会计科目的设置和使用必须遵循相关的会计准则和会计制度,在不影响会计处理和编报财务报表的前提下,可以根据单位的特点和具体业务情况,自行增设、减少或合并某些明细科目。会计制度统一规定了会计科目的编号,以便于填制会计凭证、登记账簿、查阅账目,实行会计信息化管理,单位不得打乱重编。单位在填制会计凭证、登记会计账簿时,应当填列会计科目的名称,或者同时填列会计科目的名称和编号,不得只填列科目编号、不填列科目名称。

(三) 会计账户

会计账户是根据会计科目开设的,具有一定结构的,用以归类、反映和监督会计对象,是提供各类会计核算资料的工具。会计账户可以按照不同的标准分类,按照经济内容和提供会计信息的详细程度,一般与上述会计科目的分类一样。为了正确地记录和反映各项经济业务所引起的资金收付结存情况,账户不但要有明确的核算内容,而且要有一定的结构。在借贷记账法下,每个总分类账户必须设置“借方”“贷方”和“余额”来分别记录资产、负债、净资产、收入和费用的增减变化情况和结果。

三、会计等式

会计等式是会计要素所组成的,反映会计要素之间的平衡关系。会计等式的经济内容和数量上的等量关系是资金平衡的理论依据。而资金运动的形式有静态形式和动态形式,因此会计等式又分为静态的会计等式和动态的会计等式。

根据现行《政府会计准则》,政府财务会计的静态会计等式为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} \quad (1)$$

政府财务会计的动态会计等式为:

$$\text{收入} - \text{支出(费用)} = \text{结余} \quad (2)$$

由于预算单位一定会计期间的结余可以增加净资产,[当然,如果通过(1)式资产抵减负债后的结果为负数,则会发生相反的影响。]我们可以将上述两式连接起来表示如下:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} - \text{支出(费用)} \quad (3)$$

为简便起见,将这一公式进一步变形表述为:

$$\text{资产} + \text{支出(费用)} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} \quad (4)$$

政府预算会计等式为:

$$\text{预算收入} - \text{预算支出} = \text{预算结余} \quad (5)$$

上述会计等式是预算会计主体编制会计报表的理论依据。

四、记账方法

记账方法就是根据一定的记账原理,运用一定的记账符号、记账规则、采用一定的计量单位利用文字和数字在账簿中记录经济业务活动的一种专门方法。预算会计采用借贷复式记账法。借贷复式记账法是以“借”和“贷”作为记账符号,以“有借必有贷、借贷必相等”为记账规则,对每一项经济业务所引起的会计要素的变化,都在有关的两个或两个以上账户中,以相等的金额全面地、相互联系地进行登记的一种复式记账方法。

五、会计凭证

会计凭证是记录经济业务、明确经济责任、作为记账依据的书面证明,是单位发生经济业务并据以登记账簿的凭据。单位的任何一项经济业务,如领、拨经费、支付费用、往来款项的结算等,都应取得或填制合法的会计凭证,会计账簿也必须根据审核后的会计凭证进行登记。因此,正确、严格地审核和填制会计凭证是会计工作中不可缺少的制度和手续,也是监督预算执行的一个重要环节。

会计凭证按其填制程序和用途的不同,可以分为原始凭证和记账凭证两种。

(一) 原始凭证

原始凭证是在经济业务发生或完成时取得和填制,载明经济业务具体内容和完成情况的书面证明,是进行会计核算的原始资料 and 重要依据。只有经过严格审核无误的原始凭证,才能作为编制记账凭证的依据。

从原始凭证的种类来看,财政总预算会计与事业、行政单位会计有所不同。

财政总预算会计的原始凭证包括:国库报来的各种收入日报表及其附件,如各种“缴款书”“收入退还书”“更正通知书”等;各种支付、拨款和转账收款凭证,如财政授权支付额度通知书、财政直接支付凭证、各种银行汇款凭证等;其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件等。