



普通高等教育“十二五”规划教材
会计精品系列

预算会计

YUSUAN KUAIJI

(第二版)

刘兴华 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



普通高等教育“十二五”规划教材
会计精品系列



预算会计

(第二版)

刘兴华 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

预算会计/刘学华主编. —2版. —上海:立信会计出版社, 2014. 1

普通高等教育“十二五”规划教材. 会计精品系列

ISBN 978-7-5429-4092-6

I. ①预… II. ①刘… 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(2013)第 315612 号

责任编辑 洪梅春

封面设计 周崇文

预算会计(第二版)

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 上海肖华印务有限公司

开 本 710 毫米×960 毫米 1/16

印 张 23.5

字 数 447 千字

版 次 2014 年 1 月第 1 版

印 次 2014 年 1 月第 1 次

印 数 1—4 100

书 号 ISBN 978-7-5429-4092-6/F

定 价 40.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

2004年,我们根据财政部发布的《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》和《事业单位会计准则(试行)》等预算会计制度编写了《预算会计》一书。2009年,我们按照预算会计改革的最新规定对该书进行了修订。修订后的《预算会计》对我国着力推行的政府采购制度、国库集中支付制度、部门预算制度、政府收支分类科目等改革给预算会计核算带来的新变化,作了全面的介绍。近两年,财政部和有关部委又先后联合发布了《中小学会计制度》、《高等学校会计制度》、《医院会计制度》、《科学事业单位会计制度》等和相应的财务制度,以及其他有关预算会计核算内容的新规定。2012年12月6日和19日,财政部先后修订发布了《事业单位会计准则》(财政部令第72号)、《事业单位会计制度》(财会[2012]22号),规定自2013年1月1日起全面实施。为了使本书及时地反映预算会计改革的最新成果,根据新准则和新制度,我们又对该书进行了修订,尤其是对事业单位会计部分进行了重新编写。

本书共分四部分、二十二章,分别为总论(第一章)、财政总预算会计(第二章至第八章)、行政单位会计(第九章至第十五章)、事业单位会计(第十六章至第二十二章)。本书全面、系统地介绍了预算会计新制度和新的核算办法;结构安排合理,文字表述精炼,说理深入浅出;既可作为大专院校会计、财政、税收专业的教科书,也可作为经济管理人員的自学参考用书。

本书由刘兴华主编。参加本书编写人员有：刘兴华、宋胜菊、宫严慧、边秀端、贾晓松、袁淑辉、路丽艳、刘荣多。

为了方便教学,本书配有教学课件和练习题参考答案,需要的教师可直接向立信会计出版社(网址:www.lixinaph.com,电子邮件:lixinaph@163.com)免费索取。

在本书的编写和出版过程中,得到了中华女子学院、河北经贸大学会计学院、中国人民大学商学院、财政部科研所、立信会计出版社等单位有关同志的大力支持。同时,我们参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸收了有关专家、学者的最新研究成果,在此,我们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,时间仓促,书中难免存在错误和疏漏,恳请各位读者批评指正。

编 者

2013 年 12 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 预算会计及其组成体系	1
第二节 预算会计核算的基本前提	3
第三节 预算会计核算的一般原则与记账基础	4
第四节 预算会计要素与会计平衡等式	7
第五节 预算会计基本方法	8
复习思考题	14

第一篇 财政总预算会计

第二章 财政总预算会计概述	17
第一节 财政总预算会计的概念与特点	17
第二节 财政总预算会计制度与会计科目表	18
复习思考题	19
练习题	19
第三章 财政资产的核算	21
第一节 财政性存款	21
第二节 有价证券	27
第三节 暂付款、与下级往来和在途款	28
第四节 预拨经费与基建拨款	31
第五节 与财政周转金有关的资产	33
复习思考题	35
练习题	36
第四章 财政负债的核算	38
第一节 暂存款和与上级往来	38
第二节 借入款与借入财政周转金	39

复习思考题	41
练习题	41
第五章 财政收入的核算	43
第一节 一般预算收入	43
第二节 基金预算收入	50
第三节 国有资本经营预算收入	55
第四节 专用基金收入	56
第五节 转移性收入	57
第六节 财政周转金收入	61
复习思考题	62
练习题	62
第六章 财政支出的核算	66
第一节 一般预算支出	66
第二节 基金预算支出	79
第三节 国有资本经营预算支出	83
第四节 专用基金支出	86
第五节 转移性支出	86
第六节 财政周转金支出	90
复习思考题	91
练习题	91
第七章 财政净资产的核算	95
第一节 结余	95
第二节 预算周转金	102
第三节 财政周转基金	103
复习思考题	105
练习题	105
第八章 财政总预算会计报表	109
第一节 资产负债表	109
第二节 预算执行情况表	111
第三节 财政周转金报表	131

复习思考题	133
练习题	134

第二篇 行政单位会计

第九章 行政单位会计概述	139
第一节 行政单位会计及其组织系统	139
第二节 行政单位会计制度与会计科目表	141
复习思考题	142
练习题	143
第十章 行政单位资产的核算	144
第一节 流动资产	144
第二节 有价证券	152
第三节 固定资产	153
复习思考题	157
练习题	158
第十一章 行政单位负债的核算	160
第一节 应缴预算款	160
第二节 应缴财政专户款	163
第三节 暂存款	165
第四节 应付工资及应付津贴补贴	166
复习思考题	168
练习题	168
第十二章 行政单位收入的核算	171
第一节 拨入经费	171
第二节 预算外资金收入	175
第三节 其他收入	176
复习思考题	178
练习题	178
第十三章 行政单位支出的核算	180
第一节 经费支出	180

第二节 拨出经费	188
第三节 结转自筹基建	190
复习思考题	190
练习题	191
第十四章 行政单位净资产的核算	193
第一节 固定基金	193
第二节 结余	194
复习思考题	200
练习题	201
第十五章 行政单位会计报表	203
第一节 资产负债表	203
第二节 收入支出表	206
第三节 其他会计报表	206
复习思考题	214
练习题	214

第三篇 事业单位会计

第十六章 事业单位会计概述	219
第一节 事业单位及其会计的特点	219
第二节 事业单位会计制度与会计科目表	220
复习思考题	223
练习题	223
第十七章 事业单位资产的核算	225
第一节 货币资金	225
第二节 短期投资	234
第三节 应收及预付款项	235
第四节 存货	243
第五节 长期投资	248
第六节 固定资产	253
第七节 在建工程	263

第八节 无形资产	266
复习思考题	271
练习题	272
第十八章 事业单位负债的核算	274
第一节 短期借款	274
第二节 应缴款项	275
第三节 应付职工薪酬	282
第四节 应付和预收款项	284
第五节 非流动负债	288
复习思考题	290
练习题	291
第十九章 事业单位收入的核算	293
第一节 事业单位收入概述	293
第二节 财政补助收入	294
第三节 事业收入	299
第四节 上级补助收入与附属单位上缴收入	301
第五节 经营收入	304
第六节 其他收入	306
复习思考题	309
练习题	309
第二十章 事业单位支出或者费用的核算	312
第一节 事业单位支出或者费用概述	312
第二节 事业支出	313
第三节 上缴上级支出和对附属单位补助支出	324
第四节 经营支出	326
第五节 其他支出	328
复习思考题	330
练习题	330
第二十一章 事业单位净资产的核算	333
第一节 净资产概述	333

第二节 事业基金	335
第三节 非流动资产基金	336
第四节 专用基金	338
第五节 财政补助结转与结余	340
第六节 非财政补助结转与结余	342
复习思考题	347
练习题	347
 第二十二章 事业单位会计报表	 350
第一节 资产负债表	350
第二节 收入支出表	354
第三节 财政补助收入支出表	357
第四节 会计报表附注	360
复习思考题	360
练习题	361
 参考文献	 364

第一章 总 论

第一节 预算会计及其组成体系

一、预算会计的概念

预算会计是核算、反映和监督政府及行政事业单位以预算执行为中心的各项财政资金收支活动的专业会计,其目标主要是为了满足预算管理和国家宏观经济管理的需要。

上述定义包括以下几个方面的含义:

- (1) 预算会计的主体是各级政府、行政单位和各类事业单位。
- (2) 预算会计的客体或者对象,是财政资金、单位预算资金的运动过程及其结果。
- (3) 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,采用一系列专门的会计方法。
- (4) 预算会计的目标是为预算管理和国家宏观经济管理服务。

二、预算会计的组成体系

预算会计是为预算管理服务的,预算管理的组成体系决定了预算会计的组成体系。我国国家预算组成体系,与国家政权结构和行政区划相一致,一级政府相应设置一级预算。国家预算由中央预算和地方预算组成。中央预算是经法定程序批准的中央政府的财政收支计划,它由中央各部门(含直属单位)的预算组成;地方预算是经法定程序批准的地方各级政府的财政收支计划的统称,由各省、自治区、直辖市及以下各级政府总预算组成。

国家预算按预算收支管理范围,又分为总预算和单位预算两类。各级总预算由各级政府财政部门负责组织执行,各级单位预算则由各行政事业单位负责执行。

因此,根据国家预算组成体系,我国预算会计体系主要由以下几部分组成:

- (1) 财政总预算会计,是指各级政府财政部门核算和监督政府财政总预算执行过程及其结果的会计。
- (2) 行政单位会计,是指各级行政单位核算和监督单位预算执行过程及其结果

的会计。

(3) 事业单位会计,是指各类事业单位核算和监督单位预算执行过程及其结果的会计。

此外,参与预算执行的国库会计、收入征解会计和基本建设会计也是预算会计体系的组成部分。所谓国库是国家金库的简称,国家金库是各级财政的总出纳机关,分中央国库和地方国库。县级以上各级预算必须设立国库,具备条件的乡镇也应设立国库。中国人民银行和有关专业银行代理国家金库,设立核算预算的收纳、划分报解和库款支拨等业务的国库会计。它所提供的会计核算资料是各级财政总预算会计核算预算收入的基本会计资料来源。

国家税务机关、海关等系统设立预算收入征解会计。负责国家工商税收、关税以及国家指定其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。

基本建设会计是负责核算基本建设单位资金及其运动的专业会计。虽然在会计制度管理体系上,基本建设会计一直独立于预算会计制度之外,但是基本建设会计又与财政总预算会计、行政事业单位会计密切相关,因为行政事业单位建设项目的资金一般来源于财政拨款,项目完工后形成的资产要办理交接手续,移交使用的行政或事业单位。

我国现行预算会计体系如图 1-1 所示。

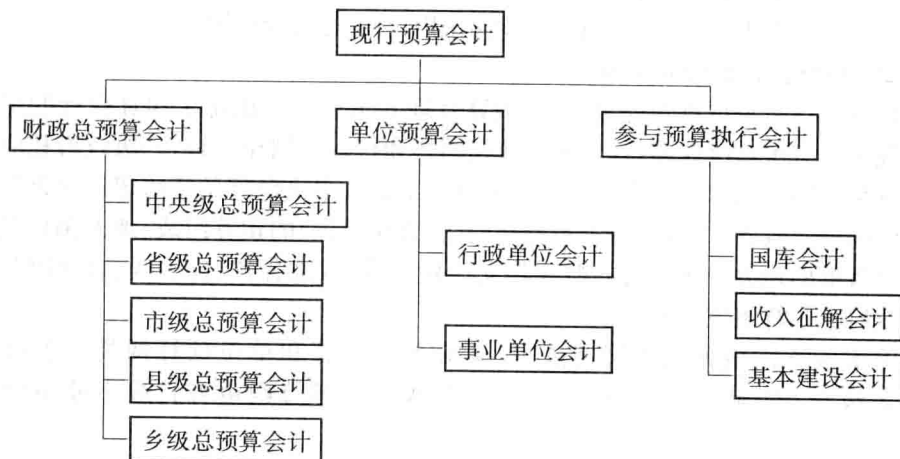


图 1-1 我国现行预算会计体系

上述财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计和参与国家预算执行的国库会计、收入征解会计以及基本建设会计共同构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。其中,财政总预算会计居主导地位,行政单位会计、事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计、基本建设会计在财政总预算会计的业务指导下开展核算工作,并向财政总预算会计报送会计报表。

在此需要指出的是,目前我国的财政资金分为预算内和预算外两部分,财政总预算会计核算和监督的仅为预算内部分,而预算外资金部分由预算外资金财政专户会计核算和监督。但是,从2011年开始,我国财政资金将陆续全部纳入预算内管理,预算外资金财政专户会计将逐步被取消,故本书不再对预算外资金专户会计作详细介绍。

第二节 预算会计核算的基本前提

预算会计的基本前提,也称预算会计的基本假设,是指组织预算会计核算工作必须具备的前提条件。预算会计核算的前提条件有:会计主体、持续运行、会计分期和货币计量。

一、会计主体

会计主体,是指预算会计为之服务的特定单位或组织,即预算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、各类事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府,而不是各级财政机关,因为财政总预算各项收支的安排、使用,是国家各级政府的职权范围,财政只是代表政府执行预算、管理财政收支。行政单位会计的会计主体是指会计为之服务的各级行政单位。事业单位会计的会计主体是指会计为之服务的各类事业单位。

二、持续运行

持续运行,是指单位或会计主体的经济业务活动将无限期地延续下去,是针对非持续经济业务活动而言的。它要求会计人员以单位持续、正常的经济业务活动为前提进行会计核算。

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运行前提基础上的。就是说,一个预算会计主体通常是以正常的经济活动作为前提条件去处理数据、加工并传递信息的。若没有持续运行的前提条件,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,单位也就不能按照正常的会计原则、正常的会计处理方法进行会计核算。

三、会计分期

会计分期,是将预算会计主体持续运行的时间人为地划分为一定的期间,据以结账目,编制会计报表,从而及时向有关方面提供会计信息。单位通常以1年作为划

分会计期间的标准,称为会计年度。我国的会计年度采用历年制,即每年1月1日至12月31日作为一个会计年度。期间还可以采用季度和月度。

会计期间的划分对预算会计核算有着重要的影响。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,才使不同类型的会计主体有了记账的基础。会计期间的划分,有利于及时提供反映单位经济活动情况的财务信息,能够及时满足单位内部管理及其他有关方面进行决算的需要。

四、货币计量

货币计量,是指会计主体的会计核算应该通过货币予以综合反映。这是现代会计最基本的前提条件,如果没有这个前提条件,会计也就失去了其基本特征——价值的核算。这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当日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。

第三节 预算会计核算的一般 原则与记账基础

一、预算会计核算的一般原则

预算会计核算的一般原则是指导预算会计核算业务的基本原则,是对会计核算提供信息的基本要求。预算会计核算的一般原则如下。

(一) 真实性原则

真实性原则,亦称客观性原则,是指会计核算应以实际发生的经济业务为依据,客观真实地反映单位的财务收支状况及其结果。按照这个要求,首先,会计核算的对象应该是客观的,即单位实际已经发生的经济业务,并且每一项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到内容真实、数字准确、手续完备;其次,会计核算的过程应该是客观的,即根据相同原始资料对同一业务进行处理,两位合格的会计人员应得出相同的结论;再次,会计报表应该是真实的,即会计报表应该根据合法的会计账簿记录进行编制,不能弄虚作假。因此,会计信息的真实性,是保证会计核算质量的首要条件。

(二) 相关性原则

相关性原则,又称有用性原则,是指会计核算所提供的经济信息应当有助于信息使用者正确作出经济决策,会计提供的信息要同经济决策相关联。会计信息应满足以下三个方面的需要:一是要符合国家宏观经济管理的要求;二是要满足预算管理 and 有关方面了解单位财务状况和收支情况的需要;三是要满足单位内部加强管理的

需要。

（三）可比性原则

可比性原则，是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，同类单位的会计指标应当口径一致，相互可比。众所周知，一个单位的会计信息应能满足各方的需要，同时它又需要各方所提供的信息，这种信息的横向交流，在客观上要求不同单位的会计处理方法及指标口径应保持一致，以便对比评价、汇总分析。从微观上看，单位的计划、决策和分析等无一不以会计信息为依据，只有这些信息具有可以对比、汇总的可能性时，才能使一个单位编制出科学的预算或计划，作出合理的决策；从宏观上看，国家需要运用会计信息进行国民经济的综合平衡和实行必要的宏观控制和监督。这就要求各基层单位的会计信息要逐级上报、汇总分析，而要做到这一点，需进一步要求各单位的会计信息指标一致、相互可比。

（四）一致性原则

一致性原则，是指会计核算应当前后各期一致，不得随意变更。如确有必要变更，应当将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及其结果的影响在会计报告中说明。一致性原则的意义在于：可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；可以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。

（五）及时性原则

及时性原则，是指对单位的各项经济业务应当及时进行会计核算。会计核算在持续运作的过程中，每天都有大量的经济业务发生，及时性原则要求在业务活动发生或完成时，能及时进行账务处理。这一原则要求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，并按规定时日编报会计报表，不得拖延和积压，以提高会计信息的时效性。

（六）清晰性原则

清晰性原则，是指会计记录和会计报表应当清晰明了，便于使用者理解和运用。具体来说，清晰性原则要求做到：从凭证、账簿到会计报表；从数字、文字到图式；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。

（七）实际成本原则

实际成本原则，又称历史成本原则，是指各项财产物资应当按照取得或购进时的实际成本计价，当市场价格发生变动时，除国家另有规定者外，不得自行调整其账面价值。按实际成本作为会计计量的原则具有客观、可验证、易于取得的特点。

(八) 配比原则

配比原则,是指从事经营活动的事业单位,其经营收支与相关的经营收入应当配比。配比原则要求有经营收支业务活动的事业单位,对一个会计期间的经费收入与其相关的费用支出应当配合起来进行比较,在同一会计期间登记入账,以计算收支结余。事业单位会计的配比原则是与权责发生制的应用相联系的。即应计入本期的收入和费用支出,不能脱节,也不能任意提前或错后,而应当相互配比。

(九) 全面性和重要性相结合的原则

全面性和重要性相结合的原则,是指会计报表应当全面反映事业单位的财务收支情况及其结果;对于重要的经济业务,应当单独反映。

全面性原则又称充分揭示原则,是指会计人员在编制会计报表时,必须完整准确地反映出单位的财务状况和收支结余情况,不能有意忽略或隐瞒重要的财务数据,不应由于所提供的信息不充分而误导资财提供者和债权人。

重要性原则要求每个单位的会计要确定自己的重要事项,对于那些对本单位经济活动或会计信息使用者相对重要的会计事项,应分别核算、分项反映,力求准确,并在会计报表中作重点揭示;对于那些次要的会计事项,在不影响会计信息真实性和相关性的条件下,可适当简化会计核算。

(十) 专款专用原则

专款专用原则,是指对于国家预算拨款和其他指定用途的资金,应按规定的用途使用,不得擅自改变用途,挪作他用。这一原则是事业单位会计特有的原则,也是由事业单位本身的性质所决定的。例如,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。这些基金均为有专门的指定用途的资金,对于这些资金的核算和管理应贯彻专款专用的原则。在目前的情况下,预算会计不宜采用企业会计的做法,取消专款专用原则。

二、预算会计的记账基础

记账基础也称结账基础,是指结账所遵循的原则,一般习惯称作会计基础。会计基础主要分为收付实现制和权责发生制。新中国成立以来,我国的预算会计基本上实行收付实现制。改革开放以来,特别是随着社会主义市场经济体制的建立和发展,单位预算会计特别是事业单位的经济核算业务和核算内容发生了很大变化,要求预算会计一律实行收付实现制已脱离现实。因此,预算会计改革,要根据预算会计核算特点和实际工作需要,采用不同的会计基础。

目前,财政总预算会计和行政单位会计以及事业单位会计对于非生产经营性的业务采用收付实现制作为记账基础。事业单位对于生产经营性的业务采用权责发生制作为其记账基础。采用权责发生制,可以正确地反映本期收入和费用,合理计算本期损益。