



21世纪高等教育经管类经典书系

预算会计

Budget Accounting

(第二版)

邢俊英 编著



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press





21世纪高等教育系列

预算会计

Budget Accounting

(第二版)

邢俊英 编著



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 邢俊英 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

预算会计 / 邢俊英编著. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2013. 7

(21 世纪高等教育经管类经典书系)

ISBN 978-7-5654-1159-5

I. 预… II. 邢… 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 (2013) 第 071210 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连北方博信印刷包装有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 442 千字 印张: 22 3/4 插页: 1
2013 年 7 月第 2 版 2013 年 7 月第 3 次印刷

责任编辑: 郭 洁

责任校对: 百 果

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1159-5

定价: 42.00 元

本《预算会计》教材自2012年1月推出第一版以来，得到了许多读者的认可和支持。在第二版出版之际，谨向选用本教材和提出宝贵意见的读者朋友致以衷心的感谢！

在过去的2012年，我国预算会计制度发生了较大变化。为了进一步规范行政事业单位的财务行为，加强行政事业单位财务管理和监督，提高资金使用效益，财政部陆续对原《事业单位财务规则》（财政部令〔1996〕8号）和《行政单位财务规则》（财政部令〔1998〕9号）进行了修订，分别于2012年2月7日和12月6日公布了修订后的《事业单位财务规则》（财政部令第68号）和《行政单位财务规则》（财政部令第71号），并分别自2012年4月1日和2013年1月1日起开始施行。与此同时，为了适应财政改革和事业单位财务管理改革的需要，进一步规范事业单位的会计核算，财政部对原《事业单位会计准则（试行）》（财预字〔1997〕286号）和《事业单位会计制度》（财预字〔1997〕288号）进行了修订，分别于2012年12月5日和12月19日公布了修订后的《事业单位会计准则》（财政部令第72号）和《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22号），并均自2013年1月1日起开始施行。新事业单位财务会计制度的施行，使得作为预算会计重要内容的事业单位会计发生了根本性变化。为了使读者能够从本教材中吸收到最新的有关预算会计的相关知识，我们第一时间根据新的行政事业单位财务会计制度对本书进行了修订与更新。

本次修订的主要内容如下：

1. 第一篇，预算会计总论。主要修订内容：（1）对预算会计核算一般原则中的每个原则进行了补充解释；（2）对预算会计要素中涉及事业单位会计的内容进行了更新；（3）对事业单位通用会计科目表进行了更新；（4）将公共财政管理改革中的预算会计制度变化内容进行了更新；（5）为了使内容前后衔接，对第一版中表达不正确的内容进行了修改。

2. 第二篇，财政总预算会计。主要修订内容：（1）根据《2013 年政府收支分类科目》规定，对一般预算收入和支出的分类、基金预算收入和支出的分类、国有经营预算收入和支出的分类等内容进行了修订；（2）按照财政部有关规定对一般预算支出的财政直接支付的资金范围进行了修订；（3）对第一版中表达不正确的内容进行了修改。

3. 第三篇，行政单位会计。主要修订内容：（1）根据新《行政单位财务规则》对行政单位的收入和支出的概念、固定资产的概念、分类和内容、结转和结余的概念、财务分析指标等进行了修订；（2）对第一版中表达不正确的内容进行了修改。

4. 第四篇，事业单位会计。事业单位会计是第二版教材修订的最主要部分。该部分主要是根据新的《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》，对事业单位会计资产、负债、净资产、收入和支出的定义、内容和核算方法，会计报表的构成和编制方法，财务分析的指标等内容进行了全面修订。

5. 根据上述修订内容，对电子课件、复习思考题和操作练习题及其答案等进行了对应更新。

本次修订由邢俊英完成。由于作者水平有限，在修订过程中难免出现一些错误和疏漏之处，恳请读者予以指正。

邢俊英

2013 年 2 月 · 北京

在我国，预算会计与企业会计共同组成两大类会计体系，在国民经济管理中均发挥着重要作用。自 1998 年开始实施包括《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（试行）》和《事业单位会计制度》在内的预算会计制度体系以来，随着公共财政管理改革的不断深入，财政部对现行的预算会计制度做出了诸多调整。因此，预算会计教材的编写如何体现公共财政管理改革对现行预算会计制度的调整内容，就成为预算会计教材建设的重要课题。

本书在总结作者的教学经验和实践调研积累的基础上，以现行的预算会计制度为依据，同时吸收现有预算会计改革的成果，将理论和实践相结合，全面系统地阐述了我国预算会计的基本理论和实务。它是作为高等学校财经类专业的本专科教学用书而编写的，也可供自学考试生以及实践中的预算会计以及其他会计人员继续教育和学习、参考使用。

本书主要具有以下显著特点：

1. 体现内容的制度性。预算会计教材内容应根基于中国的预算会计制度，并能够体现预算会计制度的新变化。本书既反映了共和国成立以来预算会计制度的几次大变革，以及为适应公共财政管理改革要求而进行的预算会计制度的诸多内容调整；同时，也对财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计各自所依据的会计制度进行了比较详细的介绍。其目的在于使读者比较全面地获知我国预算会计制度的构成体系。

2. 体现内容的新颖性和务实性。本书根据公共财政管理改革对 1998 年预算会计制度的调整，无论是在原始凭证、会计科目，还是在资产、负债、净资产、收入和支出五大会计要素的内容和核算，以及在会计报表的基本格式等方面，都反映了公共财政管理改革以来预算会计的新变化，力求使读者获得最新的知识。同时，除了前三章基本理论之外，其他各章不仅根据基本核算原理配有例题，而且还根据具体教学内容配有“复习思考”和“操作练习”。特别值得一提的是，

第七、十一和十五章还分别配有资产负债表的编制练习题，具有非常强的综合性，可使读者分别掌握财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计各自的会计要素确认、计量、记录、计算和报告的全部知识内容，帮助读者强化和提高自主学习和实际业务的操作能力。

3. 体现知识结构的系统性。本书根据预算会计主体资金运动特点和预算会计对象安排结构，使知识描述更加系统。一是根据财政总预算会计与行政事业单位会计之间存在的经费领报和业务指导监督关系，在结构安排顺序上先财政总预算会计，再行政单位会计和事业单位会计；二是根据预算会计对象表现为各级政府和行政事业单位在预算执行中的收入、支出、结余以及由此形成的资产、负债和净资产的现象，财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计各自章节的设计均在介绍概念及制度体系的基础上，按照先收入和支出，后资产、负债和净资产，再会计报表的内容顺序排列。

4. 体现学习的指导性和便利性。本书的电子课件、复习思考和操作练习题的答案都上挂出版社网站，购买使用本书的读者可以免费下载使用，从而为大家提供本书的学习指导、学习参考，并为授课教师提供教学支持。

在本书的编写过程中，张翠、陈建国、董迪、王大发、李红光、李炯宁和王萧钰等参与了资料的收集和调研工作，在此表示感谢；也参考了部分学者编写的教材、专著和发表的论文，在此也一并表示感谢。

随着公共财政管理改革的深入，我国预算会计制度仍处于不断改革和完善之中，加上作者学识和时间有限，书中难免有错漏之处，恳请广大读者斧正。

邢俊英

2011年10月·北京

第一篇 预算会计总论

第一章 预算会计基本理论	2
学习目标	2
第一节 预算会计的概念和组成体系	2
第二节 预算会计的基本前提和一般原则	6
第三节 预算会计的对象、要素和会计等式	11
第四节 预算会计的特点	15
复习思考	16
第二章 预算会计基本核算方法	17
学习目标	17
第一节 会计科目和账户	17
第二节 记账方法	23
第三节 会计凭证	25
第四节 会计账簿	30
第五节 会计报表	33
复习思考	34
第三章 公共财政管理改革中的预算会计制度	35
学习目标	35
第一节 我国现行预算会计制度的建立和发展	35
第二节 政府采购改革中的预算会计制度	39
第三节 国库集中收付制度改革中的预算会计制度	42
第四节 部门预算改革中的预算会计制度	47
复习思考	57

第二篇 财政总预算会计

第四章 财政总预算会计概述	60
学习目标	60
第一节 财政总预算会计的特点和任务	60
第二节 财政总预算会计的制度体系	61
第三节 财政总预算会计的会计科目	63
复习思考	67
第五章 财政收入和支出的核算	68
学习目标	68
第一节 财政收入	68
第二节 财政支出	91
复习思考	106
操作练习	106
第六章 财政资产、负债和净资产的核算	108
学习目标	108
第一节 财政资产	108
第二节 财政负债	118
第三节 财政净资产	120
复习思考	127
操作练习	127
第七章 财政总预算会计报表	129
学习目标	129
第一节 会计报表概述	129
第二节 会计报表的编制	130
第三节 会计报表的审核、汇总与分析	150
复习思考	151
操作练习	152

第三篇 行政单位会计

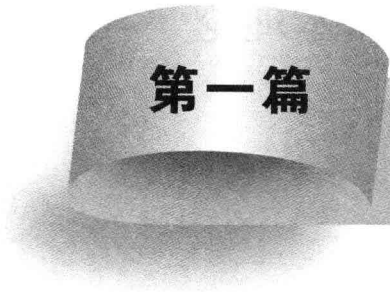
第八章 行政单位会计概述	154
学习目标	154
第一节 行政单位会计的特点和组织系统	154
第二节 行政单位会计的制度体系	155
第三节 行政单位会计的会计科目	157
复习思考	158

第九章 行政单位收入和支出的核算	159
学习目标	159
第一节 行政单位收入	159
第二节 行政单位支出	163
复习思考	168
操作练习	168
第十章 行政单位资产、负债和净资产的核算	170
学习目标	170
第一节 行政单位资产	170
第二节 行政单位负债	185
第三节 行政单位净资产	190
复习思考	195
操作练习	196
第十一章 行政单位会计报表	197
学习目标	197
第一节 会计报表分类	197
第二节 年终清理和年终结账	198
第三节 会计报表的编制	200
第四节 会计报表的审核、汇总和分析	205
复习思考	209
操作练习	209

第四篇 事业单位会计

第十二章 事业单位会计概述	212
学习目标	212
第一节 事业单位会计的特点和组织系统	212
第二节 事业单位会计的制度体系	214
第三节 事业单位会计的会计科目	216
复习思考	220
第十三章 事业单位收入和支出的核算	221
学习目标	221
第一节 事业单位收入	221
第二节 事业单位支出	231
复习思考	239
操作练习	239

第十四章 事业单位资产、负债和净资产的核算	241
学习目标	241
第一节 事业单位资产	241
第二节 事业单位负债	283
第三节 事业单位净资产	296
复习思考	307
操作练习	308
第十五章 事业单位会计报表	311
学习目标	311
第一节 会计报表的分类	311
第二节 年终清理和年终结账	313
第三节 会计报表的编制	315
第四节 会计报表的审核、汇总与分析	330
复习思考	333
操作练习	334
主要参考文献	336
附录 民间非营利组织会计	339



第一篇

预算会计总论

学习目标

- 理解预算会计的概念和特点
- 熟悉我国预算会计的组成体系
- 掌握预算会计的基本前提和一般原则
- 熟悉预算会计要素
- 熟悉预算会计的会计等式

本章是本书的开端，主要是对预算会计的概念和组成体系、基本前提和一般原则、会计要素和会计等式等内容做一概述。

第一节 预算会计的概念和组成体系

一、预算会计的概念

会计是对各个会计主体的经济业务，以货币为主要计量单位，借助专门的程序和方法，进行全面、连续、系统的核算和监督，并依据会计核算信息和其他技术经济信息，参与各会计主体经营管理的一种管理活动。在我国，按照反映和监督的内容和对象不同，会计被分为企业会计和预算会计。企业会计是以营利为目的，以资本循环为中心，适用于各类企业的一种专业会计；预算会计是以经济和社会事业发展为目的，以预算管理为中心，适用于各级政府、各类行政单位和事业单位的一种专业会计，主要包括适用于各级政府的财政总预算会计、适用于行政单位的行政单位会计和适用于国有事业单位（以下简称“事业单位”）的事业单位会计。实际上，我国的事业单位分为国有事业单位和非国有事业单位。非国有事业单位也称为民间非营利组织，适用民间非营利组织会计。

关于预算会计的概念，目前预算会计界有多种表述，但从突出预算会计的特

性来看,预算会计的概念做如下表述较为恰当,即: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、反映和监督中央预算和地方预算以及事业行政单位收支预算执行的会计,是我国两大类会计体系之一。^①理解预算会计的概念,应关注以下三个主要方面:

(一) 预算会计是以预算管理为中心的专业会计

预算会计涉及“国家预算”和“会计”两个概念。基于“国家预算”角度,预算会计应为国家预算管理服务。国家预算,也称政府预算,是具有法律地位、经过法定程序审核批准的国家年度财政收支计划。国家预算全面反映了国家财政的分配活动,体现了国家职能的范围,其具体收支活动的合理安排对国民经济起着重要的调控作用,是筹集和分配财政资金的重要工具。国家预算经过法定程序批准后,各级财政部门、各部门和各单位要负责具体组织执行和管理。为了保证国家预算的执行,必须加强预算执行全过程的管理,必须运用会计手段对预算执行过程的资金收支情况进行核算、反映和监督,对预算执行情况进行分析和检查,预算会计也就由此而产生。所以说,预算会计是为预算管理服务的,它以国家预算为基础,运用专门的技术方法,对国家预算执行过程中发生的预算资金活动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督,从而向有关方面提供会计信息为其决策服务。

(二) 预算会计是一种经济管理活动

预算会计除了涉及“国家预算”概念外,还涉及“会计”概念。基于“会计”角度,预算会计是会计系统的一个分支,同其他会计一样,也是以货币为计量单位,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整的核算、反映和监督的一种经济管理活动。预算会计作为一种经济管理活动,其主要职能是对会计主体的资金活动进行连续、系统、完整的核算、反映和监督。

(三) 预算会计的主体是各级政府、各类行政单位和事业单位

预算会计作为以预算收支核算为重点的一种专业会计,其为之服务的单位是各级政府、各类行政单位和事业单位。预算会计的主体一般不创造物质财富,而是直接通过各自的业务活动,为社会政治、经济和文化生活服务,是整个国民经济的重要组成部分。由此,预算会计在国民经济管理中同样占有重要地位。

二、预算会计的组成体系

在我国,现行预算会计体系由财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计以及参与预算会计执行的国库会计、收入征解会计和基本建设拨款会计等组成。其中,财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计是现行预算会计体系的基本组成部分,财政总预算会计是核心,行政单位会计和事业单位会计是财政

^① 来源于《财政部关于发布“预算会计核算制度改革要点”的通知》,财预字〔1996〕26号。

总预算会计的延伸；而国库会计、收入征解会计和基本建设拨款会计作为参与国家预算执行的专门会计，同财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计共同组成了预算会计体系，对国家预算执行进行系统会计核算。我国现行预算会计体系如图 1—1 所示。

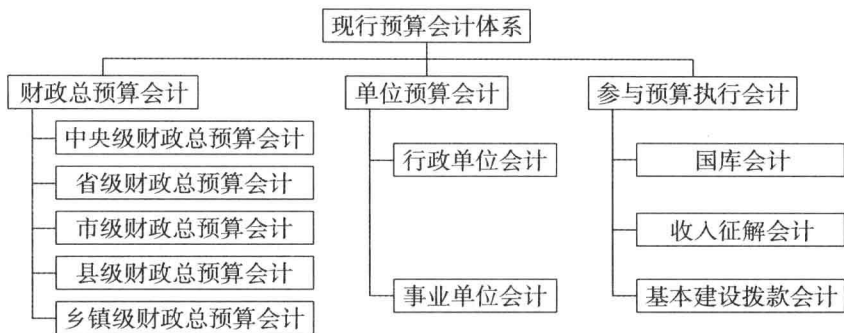


图 1—1 我国现行预算会计体系

（一）财政总预算会计

财政总预算会计是各级财政部门核算、反映、监督国家预算执行和各项财政性资金活动的专业会计。国家预算组成体系决定财政总预算会计的组成体系。

在我国，国家预算的组成与政权结构和行政区域的划分相适应。按照《预算法》的规定，“国家实行一级政府一级预算”，从中央到地方设立中央、省（自治区、直辖市）、市（设区的市、自治州）、县（自治县、不设区的市、市辖区）、乡（民族乡、镇）五级预算。习惯上，将省级及其以下的各级预算称为地方预算。

与国家预算组成体系相一致，我国的财政总预算会计体系也分五级，包括国家财政部设立中央级财政总预算会计，省（自治区、直辖市）财政厅（局）设立省级财政总预算会计，市（自治州）财政局设立市（州）级财政总预算会计，县（自治县、不设区的市）财政局设立县（市）级财政总预算会计和乡（镇）财政所设立乡（镇）级财政总预算会计。财政总预算会计的主要职责是进行会计核算，反映预算执行，实行会计监督，参与预算管理，合理调度资金。

（二）单位预算会计

国家预算按预算收支管理范围和内容不同，可分为总预算和单位预算。财政总预算是对各级政府对财政年度内全部财政收支编制的预算，是对各单位预算的汇总。单位预算是政府所属各部门、各单位的预算，由各部门、各单位编制，是总预算的编制基础。事实上，简单而言，财政总预算会计是核算、反映和监督各级政府总预算执行的专业会计，而单位预算会计是核算、反映和监督单位预算执行的专业会计。

单位预算会计包括行政单位会计和事业单位会计。行政单位会计是行政单位核算、反映和监督单位预算执行的专业会计，事业单位会计是各类事业单位核

算、反映和监督单位预算执行及经营收支过程 and 结果的专业会计。

根据机构建制和经费领报关系,单位预算会计组织系统分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。

(1) 主管会计单位。向同级财政部门领报经费或建立财务关系(财务收支计划与会计决算审批关系),下面有所属会计单位的,为主管会计单位。主管会计单位下面没有所属会计单位的,视同基层会计单位。

(2) 二级会计单位。向主管会计单位领报经费,或发生财务收支计划与会计决算审批关系,并有所属会计单位的,为二级会计单位。二级会计单位下面没有所属会计单位的,视同基层会计单位。

(3) 基层会计单位。向主管会计单位或二级会计单位领报经费,或发生财务收支计划与会计决算审批关系,下面没有附属会计单位的,为基层会计单位。

在主管会计单位与基层会计单位之间如果有若干级次发生预算管理关系的单位,均作为二级会计单位管理。基层会计单位与二级会计单位发生直接的财政关系,如无二级会计单位,直接与主管会计单位发生财政关系。

(三) 参与预算执行会计

预算会计除了包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计外,中国人民银行在办理国库业务过程中设立的国库会计、税务部门和海关在办理税款征解过程中设立的收入征解会计以及基本建设拨款会计等,在国家预算执行过程中,均承担一定的预算会计业务,也属于预算会计的范畴。国库会计是核算、反映和监督预算收入的收纳、划分、报解和库款支拨的专业会计;收入征解会计是核算、反映和监督税收征收机关(税务部门和海关)组织各项税收的实现、征收、上解、入库、减免的专业会计,包括税收会计和关税会计;基本建设拨款会计是反映和核算预算内用于基本建设支出的专业会计,主要核算基本建设有偿资金、无偿投资和资本金的投入使用情况。

(四) 预算会计各组成部分的关系

就一级预算而言,在上述预算会计体系中,财政总预算会计作为核算、反映和监督本级政府总预算执行的专业会计,掌握本级财政预算收支的全面情况和结果,处于主导地位;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。

从单位预算会计和财政总预算会计的关系看,主要表现为缴拨款和业务指导监督关系。一方面,行政事业单位财务收支计划是同级政府预算的重要组成部分,财政总预算会计按照核定预算和分月(季度)用款计划向行政事业单位核拨的财政经费拨款,是同级行政事业单位收入的主要来源;而在预算执行过程中,行政事业单位在业务活动中依法取得的应当上缴财政的资金应按规定上缴国库或财政专户,财政总预算会计均要予以核算和反映。另一方面,行政、事业单位会计必须接

受同级财政总预算会计的管理与监督,执行本级财政部门提出的检查意见。

从参与预算执行会计与财政总预算会计的关系看,收入征解会计作为核算、反映和监督各级政府预算执行中各级税收组织、实现和缴纳的会计,是预算会计的起点;国库会计作为核算、反映和监督预算收入的收纳、划分、报解和库款支拨的专业会计,是各级预算执行的重要部门,起桥梁和纽带作用;而财政总预算会计则是预算会计的终点。因此,在预算执行中,财、税、库是组织、管理和核算、反映、监督各级财政预算收入实现的重要部门,它们之间相互提供有关资料、文件和报表,密切协作,共同为完成预算服务。在会计核算上,通过相同的原始凭证,实现财、税、库的相互牵制。比如,税收缴款书,国库收纳后作为国库会计收纳预算收入的入库凭证,国库每日根据税收缴款书编制预算收入日报表,同时报送财政总预算会计和收入征收机关。财政总预算会计根据国库会计报送的预算收入日报表进行预算收入的账务处理,收入征解会计根据国库会计报送的预算收入日报表对入库税款进行账务处理。根据相同原始凭证处理账务,财、税、库可以相互牵制、相互监督,保证预算收入的真实、准确。各级国库将所入库的预算收入按预算级次、预算科目,定期与同级财政机关和征收机关之间进行账务核对,保证财、税、库的数字一致。

第二节 预算会计的基本前提和一般原则

一、预算会计的基本前提

会计基本前提,又称会计基本假设,是进行会计核算的基本条件。会计基本前提是合理限定会计核算的范围,据以确定会计核算对象、选择会计方法、收集加工处理会计数据,从而保证会计工作的正常进行和会计信息的质量。预算会计的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(1) 会计主体。预算会计主体是预算会计为之服务的特定单位,它限定了预算会计核算的空间范围。只有规定了预算会计主体,预算会计核算才会有明确的范围,在此基础上会计要素才会有空间的归属。通过界定预算会计主体,才能正确反映会计主体的资产、负债、净资产、收入和支出的情况,向有关各方面提供正确的会计信息。

预算会计的主体包括各级政府、各类行政单位和事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府,而不是财政部门。这是因为国家预算各项收支的安排和使用,是各级政府的职能范围,财政部门只是代表政府执行预算、管理财政收支。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。持续经营是指在正常情况下,预算会计主体的经济业务活动无限期延续下去,在可以预见的未来,不会终止。持续经营规定了预算会计核