



普通高等教育“十一五”财政与税收专业规划教材

预算会计

主 编 王俊霞

副主编 咎志宏 胡克刚



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS



普通高等教育“十一五”财政与税收专业规划教材

预算会计

主 编 王俊霞

副主编 咎志宏 胡克刚

撰稿人 (以编写章节顺序排列)

王俊霞 何存花 王 静 胡克刚

刘 荣 周宝湘 咎志宏 赵左丽



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

· 西安 ·

内容提要

本书以我国现行的预算会计制度为主要依据,以近几年国家财政部及有关部门制定发布的有关财政、预算、国库集中收付、政府采购、非税收入管理制度和 2007 年政府收支分类改革等新政策为基础,将新制度的变化与原有预算会计内容有机结合,全面系统地阐述了我国现行预算会计的基本内容和核算方法。全书共分为四篇 20 章。第一篇,基础理论,主要介绍预算会计的基本理论和会计核算的基础知识,同时阐述了我国预算会计改革的背景、意义以及改革对预算会计核算产生的影响;第二篇,财政总预算会计,主要介绍财政总预算会计资产、负债、净资产、收入和支出的管理与核算;第三篇,行政单位会计,主要介绍行政单位会计资产、负债、净资产、收入和支出的管理与核算;第四篇,事业单位会计,主要介绍事业单位会计资产、负债、净资产、收入和支出的管理与核算。

本书既可作为高等财经院校财政、会计等专业教材,也可作为干部培训、会计人员继续教育教材。

图书在版编目(CIP)数据

预算会计/王俊霞主编. —西安:西安交通大学出版社,2009.6
ISBN 978-7-5605-3129-8

I. 预… II. 王… III. 预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 085383 号

书 名	预算会计
主 编	王俊霞
责任编辑	魏照民 袁娟 伍萍

出版发行 西安交通大学出版社
(西安市兴庆南路 10 号 邮政编码 710049)

网 址 <http://www.xjtupress.com>
电 话 (029)82668357 82667874(发行中心)
(029)82668315 82669096(总编办)

传 真 (029)82668280
印 刷 陕西宝石兰印务有限责任公司

开 本	727mm×960mm	1/16	印张	24.625	字数	456 千字
版次	2009 年 6 月第 1 版		2009 年 6 月第 1 次印刷			
书 号	ISBN 978-7-5605-3129-8/F·216					
定 价	37.00 元					

读者购书、书店添货,如发现印装质量问题,请与本社发行中心联系、调换。

订购热线:(029)82665248 (029)82665249

投稿热线:(029)82668133

读者信箱:xj_rwjg@126.com

版权所有 侵权必究

普通高等教育“十一五”财政与税收专业规划教材

编写委员会

学术指导：刘尚希

总 主 编：邓晓兰 （西安交通大学经济与金融学院财政系
教授，博导，全国高校财政学教学研究会理事）

编委会委员（按姓氏笔划排序）：

王满仓 王俊霞 王建喜 申嫦娥

刘 明 李兰英 李社宁 李爱鸽

张思锋 张雅丽 宋丽颖 贺忠厚

徐 谦 胡克刚 铁 卫 段玉宽

咎志宏 温海红 谭建立

策 划：魏照民

总 序

中国作为发展中国家,正处于由计划经济向市场经济转型的历史阶段。经济转型不只是经济体制的转变,而是整个社会结构的一场深刻变革,国家、社会、市场以及个人之间的复杂关系正在被重新诠释和构建。伴随着以市场经济为基础的中国新型社会结构的形成过程,必然衍生出新的财政关系,“公共财政”这一新提法便是中国特定语境下新型财政关系的概括。在中国大地上展开的公共财政建设,无疑是借鉴人类共同文明成果基础上的一种制度创新,因为中国从来没有过“公共财政”,而发达国家的“Public Finance”也难以照搬到中国来。中国公共财政的制度建设必将带有中国的特色,那就是地域广袤、人口众多的大国特征和经济社会发展阶段性的历史印迹。

中国的改革、开放、发展进入到一个新阶段,面临着经济全球化的新形势,我们如何从理论上对纷繁、复杂、多彩的财政经济现象做更透彻的理解与把握,如何科学地解释、解决经济社会发展和改革中的问题、矛盾与挑战,是理论工作者和实际工作者共同面对的重要任务。中国的发展,中华民族复兴伟业的实现,需要一代又一代人的努力。未来是不确定的,需要我们做好全方位的准备。人才的准备则是最重要的。作为培养各类高素质财经人才的财经类院系,其首要任务就是让学生——未来的财经理论工作者和实际工作者,能够得到科学、严格的专业训练,系统而深入地掌握财经学科的基本原理、基本方法,使之具备足够的能力,为他们将来能够科学地解释和有效地解决复杂的现实财经问题奠定扎实的基础。

财经人才的培养,离不开财经教材的建设。这套财政学本科专业系列教材正是从这一宗旨出发,在这方面做了有益的探索。在阐述西方财政基本理论、基本方法的同时,该套教材紧密结合中国财经改革的实践,从理论与现实的结合中尝试形成对中国公共财政的科学诠释和合理的学科体系构架。要做到这一点,其实是很不容易的。其困难在于社会学是介于科学与艺术之间的学科门类,尽量往“科学”一端靠,也只能是

“软科学”。社会科学具有太多的不确定性,包括以价值判断为基础的假设前提、概念的语境变化,以及被观察对象的多变性和在时间维度上的随机性等等,使之难以“放之四海而皆准”和永远“正确”。财政学科自然也不例外。例如,自打“公共财政”这个概念提出,争议从来就没有停止过,一个重要的原因就是对其语境的理解不同。“公共财政”的中国语境和“Public Finance”的西方语境有很大差异,语境不同,那么,“公共财政”就不等于“Public Finance”,反之亦然。抽象掉语境,这两个概念是可以互译的,但作为学术概念,则无法互译。因此,在教材建设中,要恰到好处地把中外学术成果融合起来,是相当困难的一件事情。

尽管如此,该系列教材还是尽可能地从“三个结合”上下功夫。

第一,中外理论与现实相结合。该系列教材尽可能吸收国内外同类教材的理论和方法,在此基础上,适当运用一些现实案例进行解读,以使读者有一定的感性认识,并和理性认识相融合。第二,中外已有成果与最新研究成果相结合。在一定意义上,教材是对“比较成熟”的理论和方法的系统梳理,比较稳定,而学术研究则是日新月异,教材很难处于理论前沿。该套教材在介绍已成熟理论与方法的同时,也尽力阐述相关理论、方法的创新点,以使读者感受学术研究的新动向。第三,写作范式上“国际规范”与“中国特色”相结合。学术界一直在讨论经济学在中国发展的“规范化”、国际化、现代化与“本土化”的关系问题。在没有“定论”以前,该系列教材尽力“土洋结合”,以适合国人理解的方式来阐述基本理论和方法,努力做到深入浅出,通俗易懂。

该系列教材的作者来自全国十几所院校,他们接受过现代经济学、管理学的系统训练,大都是经济学博士,而且从事教学科研工作多年,他们对中外理论研究和现实状况有较全面和深入的了解,为这套系列教材在融合中外学术成果的基础上再上新台阶提供了条件。教材建设是一个长期的动态过程,同样需要与时俱进。该套教材也许还有种种不足之处,甚至存有缺陷,但以发展的眼光看,任何尝试都是值得的,都是对学界的一份贡献。

刘尚希

2007年3月26日于北京

目 录

	第一篇 基础理论篇
3	第一章 预算会计理论基础
3	第一节 预算会计的概念与核算对象
5	第二节 预算会计的组成体系与分级
7	第三节 预算会计的特点与作用
9	第四节 预算会计的改革
16	第二章 预算会计核算基础
16	第一节 预算会计核算的基本前提
17	第二节 预算会计核算的一般原则
21	第三节 预算会计核算的基本要素
23	第四节 预算会计核算的基本方法
	第二篇 财政总预算会计
39	第三章 财政总预算会计概述
39	第一节 财政总预算会计任务
41	第二节 财政总预算会计科目
48	第四章 总预算会计资产的核算
48	第一节 资产的管理
56	第二节 资产的核算
70	第五章 总预算会计负债和净资产的核算
70	第一节 负债的管理
71	第二节 负债的核算
74	第三节 净资产的管理
75	第四节 净资产的核算
81	第六章 总预算会计收入的核算
81	第一节 收入的管理

94	第二节 收入的核算
106	第七章 总预算会计支出的核算
106	第一节 支出的管理
122	第二节 支出的核算
136	第八章 财政总预算会计报表
136	第一节 会计报表概述
137	第二节 会计报表的编制
169	第三节 会计报表的审核、汇总和分析
	第三篇 行政单位会计
179	第九章 行政单位会计概述
179	第一节 行政单位会计任务
182	第二节 行政单位会计科目
186	第十章 行政单位资产的核算
186	第一节 资产的管理
190	第二节 资产的核算
202	第十一章 行政单位负债和净资产的核算
202	第一节 负债与净资产的管理
206	第二节 负债的核算
211	第三节 净资产的核算
215	第十二章 行政单位收入的核算
215	第一节 收入的管理
217	第二节 收入的核算
228	第十三章 行政单位支出的核算
228	第一节 支出的管理
237	第二节 支出的核算
249	第十四章 行政单位会计报表
249	第一节 会计报表概述
251	第二节 编制年报的准备工作
253	第三节 会计报表的编制
257	第四节 会计报表的审核、汇总和分析

	第四篇 事业单位会计
269	第十五章 事业单位会计概述
269	第一节 事业单位会计任务
270	第二节 事业单位会计科目
275	第十六章 事业单位资产的核算
275	第一节 资产的管理
283	第二节 资产的核算
310	第十七章 事业单位负债与净资产的核算
310	第一节 负债与净资产的管理
316	第二节 负债的核算
324	第三节 净资产的核算
332	第十八章 事业单位收入的核算
332	第一节 收入的管理
335	第二节 收入的核算
343	第十九章 事业单位支出的核算
343	第一节 支出的管理
348	第二节 支出的核算
359	第二十章 事业单位会计报表
359	第一节 会计报表概述
360	第二节 会计报表的编制
365	第三节 年终清理结算和结账
371	第四节 会计报表的审核、汇总和分析
380	参考文献
382	后 记

第一篇

基础理论篇

第一章 预算会计理论基础

预算会计是服务于预算管理的专业会计,预算管理改革不同程度地影响到预算会计核算的内容。近年来,我国预算管理经过多次改革,取得了良好的效果,同时也引起了预算会计核算内容和规定发生变化,需要进行完善和补充。本章在对预算会计的概念与特点、预算会计核算的内容、预算会计的组成体系与分级等内容阐述的基础上,介绍了预算会计改革的背景、意义以及预算会计改革对预算会计核算产生的影响。通过本章学习,应重点掌握预算会计的内涵与特点、预算会计的组成体系与核算对象,了解预算会计改革对预算会计核算的影响。

第一节 预算会计的概念与核算对象

一、预算会计的概念

我国的会计体系按其反映和监督内容与对象的不同,分为企业会计和预算会计两大类。企业会计是应用于工业、商业、交通运输等企业,以价值形式反映和监督企业生产经营活动的一种专业会计。预算会计是我国会计的专有概念,诞生于1950年,是我国会计领域中的一个特殊序列,它同西方国家所称的“预算会计”(budgetary accounting)完全不同。西方国家所说的预算会计,指的是记录预算的会计,因为西方国家对于法定预算需要作正式的会计记录;而我国所说的预算会计并不是指记录预算的会计,而是记录预算执行情况的会计。我国对于法定预算不需要作正式的会计记录,而对于预算执行情况和结果需要进行记录和反映。预算会计概念的一般表述为:预算会计是各级政府、使用预算拨款的各级行政单位和各类事业单位,核算和监督各项财政性资金活动、单位预算资金的运动过程和结果以及有关经营收支情况的专业会计。它是以货币为主要计量单位,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整地核算和监督的经济管理活动。具体讲,主要包括以下三方面的内容:

(1)预算会计的主体是各级政府及各类事业、行政单位。财政总预算会计的主

体是各级政府;事业单位会计和行政单位会计的主体,是指会计为之服务的事业、行政单位。

(2)预算会计的客体或者对象是财政性资金运动、单位预算资金的运动以及有关经营收支过程和结果。具体讲,财政总预算会计的核算对象主要是预算收入、预算支出和预算结余(或赤字)等多项财政性资金活动;行政单位会计的对象主要是单位预算资金的领拨、使用及其结果;事业单位会计的核算对象主要是单位预算资金及经营收支过程和结果。

(3)预算会计是以会计学原理为基础的一门专业会计,是会计学的重要组成部分。因此,预算会计同其他会计一样,都是以货币为主要计量单位,采用一系列科学的方法,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整的核算和监督的经济管理活动。

二、预算会计的核算对象

预算会计的核算对象是指预算会计核算和监督的基本内容。在预算执行过程中,各级政府财政部门 and 行政事业单位,一方面要组织各项收入;另一方面要安排各项支出,各项收支执行的结果又形成结余。收入、支出、结余构成了财政部门 and 行政事业单位的资金运动,在预算执行过程中所发生的资金运动又会形成各种资产、负债和净资产。因此,预算会计的核算对象就是各级财政部门 and 行政事业单位在预算执行过程中所发生的资金收入、支出、结余以及由此形成的资产、负债和净资产。

由于各级政府财政部门 and 行政事业单位的工作任务、业务活动的内容各不相同,因此,财政部门总预算会计、行政单位会计 and 事业单位会计的具体核算对象也有所不同。

(一)财政总预算会计的核算对象

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算,一方面,按照核定的预算,从国民经济各部门取得总预算收入,包括一般预算收入和基金预算收入;另一方面,又按照核定的预算,将集中起来的预算资金再分配出去,用于各项支出,形成总预算支出;总预算收入与总预算支出的差额,形成预算收支结余。同时,在执行总预算的过程中,由一级财政部门掌管的货币资金和债权形成一级财政的资产;由发行公债、与上下级财政、与预算单位之间的应付款项形成一级财政的负债;各项结余和基金形成一级财政的净资产。因此,财政总预算会计的核算对象,就是各级政府总预算执行过程的预算收入、预算支出和预算结余,以及在资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

(二)行政单位会计的核算对象

行政单位为了履行其职能,一方面,从财政部门 and 上级单位领取行政经费并在依法行政的过程中收取预算外收入;另一方面,按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费等各项经费支出;收支相抵为行政单位的结余。同时,在行政单位资金运动过程中,由行政单位掌管的各种财产和债权形成行政单位的资产;各项应缴和暂存款项形成行政单位的负债;固定基金和结余形成行政单位的净资产。因此,行政单位会计的核算对象,就是各级行政单位在预算执行过程中的经费收支、预算外收入及其结余,以及在行政单位资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

(三)事业单位会计的核算对象

事业单位为了执行事业任务,保证业务活动的资金需要,一方面,要向财政部门或上级主管单位按照核定的预算领取经费,还要在国家规定的范围内组织创收,取得财政补助收入、事业收入和经营收入等各项收入;另一方面,事业单位要按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费以及各项专业业务和经营业务的各项支出,收支相抵为事业单位的结余。同时,在事业单位资金运动过程中,由事业单位掌管的财产物资、债权和其他权利形成事业单位的资产;由事业单位承担的借入、预收款项和应付、应缴款项形成事业单位的负债;各项基金和结余形成事业单位的净资产。因此,事业单位会计的核算对象,是各类事业单位在单位预算执行过程中的各项收入、支出和结余,以及在事业单位资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

第二节 预算会计的组成体系与分级

一、预算会计的组成体系

预算会计是为预算管理服务的,预算管理体系决定预算会计体系。根据现行的预算管理体系,我国预算会计的组成体系如下。

(一)基本组成部分

基本组成部分,是由采用预算会计核算方法,核算、反映和监督国家预算资金活动情况的会计所组成。包括财政总预算会计、事业单位会计和行政单位会计。

1. 财政总预算会计

财政总预算会计是指各级政府财政部门,核算、反映和监督政府预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的专业会计。各级政府财政部门是指组织国家财政收支、办理国家预算、决算的专职管理机关。

2. 事业单位会计

事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能,直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位。事业单位会计是以事业单位实际发生的各项经济业务为对象,核算、反映和监督事业单位预算执行及经营收支过程与结果的专业会计。

3. 行政单位会计

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。它是以本单位实际发生各项经济活动为对象,核算、反映和监督本单位预算执行过程及其结果的专业会计。

(二)参与组成部分

参与组成部分,是由采用非预算会计核算方法,参与核算、反映和监督国家预算资金活动情况的会计所组成。主要包括国库会计、收入征解会计和基建资金拨(贷)款会计。

1. 国库会计

国库是负责办理国家预算资金的收纳和拨付的机关。国家的所有预算收入全部缴入国库,国家的一切预算支出全部通过国库拨付。国库会计负责对预算资金的收纳、划解和支付进行核算。财政部门要求国库会计按预算科目报日报、旬报和月报,当预算科目调整或增减时,国库会计也要作相应调整或增减。

2. 收入征解会计

国家税务机关、海关等税收管理机关是负责国家工商税收、关税以及国家指定其负责征收的预算收入、减免和缴库的机关。收入征解会计是核算、反映和监督中央预算和地方预算中各项税收征管、缴库过程的资金运动,以及负责核算各项税收的组织、实现与缴纳的专业会计。它包括税收会计和关税会计。

3. 基本建设拨款会计

基建拨款由财政部委托中国建设银行负责组织实施。1994年,财政部成立基本建设财务司,收回原由建设银行代理的财政职能。基本建设拨款会计是核算、反映和监督预算内用于基本建设支出的专门会计。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。

二、预算会计的分级

(一)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。我国政府预算体系是根据国家政权结构、行政区划和财政管理体制而确定的预算级次和预算单位,按一定的方式组合成的统一整体。为实现事权与财权的统一,我国各级预算级次的设置

与政权体系的层次基本对应,具体分为中央预算和地方预算。地方预算又分为省、自治区、直辖市;设区的市、自治州;县、自治县,不设区的市、直辖市、市辖区;乡、民族乡、镇四级预算。上述五级预算构成了我国的政府预算体系。

财政总预算会计的管理体系与政府预算组成体系相一致,也分为五级,即有一级政府就要建立一级总预算,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。国家财政部设立中央级财政总预算会计;省级(包括自治区、直辖市)财政厅(局)设立省级(包括自治区、直辖市)财政总预算会计;市(地、州)财政局设立市(地、州)级财政总预算会计;县(市)财政局设立县(市)级财政总预算会计;乡(镇)财政所则设立乡(镇)级财政总预算会计。

各级总预算会计不仅要做好自身的会计核算、反映和监督工作,更重要的是负责组织和指导本辖区的整个预算会计工作,指导下级总预算会计工作,保证政府预算工作的顺利完成。

(二)事业、行政单位会计的分级

根据现行的事业、行政管理体制,事业、行政单位预算拨款关系和单位财务收支计划的编制程序,一般分为三级。

1. 主管会计单位

主管会计单位(简称“主管单位”)。与同级财政部门直接发生经费领报关系或建立财务关系(预算外资金审批关系、财务收支计划与会计决算审批关系),并有所属会计单位的,为主管会计单位。

2. 二级会计单位

二级会计单位(简称“二级单位”)。与主管会计单位或上级会计单位发生经费领报关系、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。二级会计单位下边没有所属会计单位的视同基层会计单位。

3. 三级会计单位

三级会计单位(也称“基层会计单位”)。与主管会计单位或二级会计单位直接发生经费领报关系、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,为三级会计单位,也称基层会计单位。

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。

第三节 预算会计的特点与作用

一、预算会计的特点

预算会计和企业会计同属于专业会计的范畴,因此,它们所应用的会计理论和

会计核算的基本方法大致相同。但是,由于核算对象、任务及业务性质等的不同,与企业会计相比,预算会计有以下特点。

(一)适用范围不同

预算会计适用于各级政府财政部门、各级行政单位和各类事业单位,适用对象具有明显的非营利性,所以又称为非营利组织会计。而企业会计适用于以营利为目的的从事生产经营活动的各类企业。

(二)会计核算的基础不同

预算会计中,财政总预算会计和行政单位会计以收付实现制为会计核算基础,事业单位会计根据单位实际情况,分别采用收付实现制和权责发生制。企业会计均以权责发生制为会计核算基础。

(三)会计要素构成不同

预算会计要素分为五大类:即资产、负债、净资产、收入和支出。企业会计要素分为六大类:即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。即使相同名称的会计要素,其内容在预算会计与企业会计上也存在较大差异。

(四)会计等式不同

预算会计的恒等式为:资产=负债+净资产。企业会计的恒等式为:资产=负债+所有者权益。

(五)会计核算内容及方法有其特殊性

在预算会计中,固定资产一般应与固定基金相对应,固定资产不计提折旧;对外投资一般与投资基金相对应;对专用基金实行专款专用方法;一般不实行成本核算,即使有成本核算,也是内部成本核算;一般没有损益的核算。这些均与企业会计有明显差异。

二、预算会计的作用

(一)预算管理的作用

预算会计的预算管理作用是指通过会计核算,为预算管理提供数据,即:预算会计在日常会计核算中,对发生的有关经济业务活动,通过会计科目的设置、会计凭证的填制、账簿的登记和会计报表的编制等专门方法,对各项预算资金的收入和支出以及财产物资的结存和有关财务活动,进行分门别类地、全面地、系统地、连续地核算和反映,及时地、大量地掌握预算资金运动情况,为各级人民政府和各事业行政单位及有关部门领导提供可靠会计信息,以便进行有效的预算管理,保证政府预算的顺利执行和圆满实现。

(二)参与决策的作用

预算会计的参与决策作用主要体现在财政总预算会计工作中。各级财政总预