

21世纪高等院校财政学专业教材新系

预算会计

(第二版)

BUDGET ACCOUNTING

王银梅 编著

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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21世纪高等院校财政学专业教材新系

预算会计

(第二版)

BUDGET ACCOUNTING

王银梅 编著



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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

图书在版编目 (CIP) 数据

预算会计 / 王银梅编著. —2 版.—大连: 东北财经大学出版社,
2017.6

(21 世纪高等院校财政学专业教材新系)

ISBN 978-7-5654-2746-6

I. 预… II. 王… 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 (2017) 第 086803 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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连日升彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 669 千字 印张: 27.75 插页: 1

2017 年 6 月第 2 版

2017 年 6 月第 2 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 惠恩乐

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 48.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

第二版前言

随着经济社会的发展,2000年前后,我国在财税领域推进了部门预算、国库集中支付、政府收支分类、非税收入和政府采购制度等一系列改革。近年来,我国经济社会发展进入新常态,十八届三中全会提出建立现代财政制度的目标,而建立现代财政制度的核心是建立全面规范、公开透明的现代预算制度,这就需要预算会计信息能够准确和全面地反映各级政府整体财务状况和运转情况,反映政府资产、负债和行政成本等存量信息,提高政府公共服务能力,满足财政长期可持续发展的要求,以有效发挥预算会计的作用。在此背景下,预算会计的主体地位日趋突显。为了适应新要求、新趋势,我国对预算会计进行了一系列改革,于2014年前后陆续公布并实施了《事业单位会计制度》《事业单位财务规则》《事业单位会计准则》《行政单位会计制度》《行政单位财务规则》《财政总预算会计制度》《政府会计准则——基本准则》等。这些制度和准则均体现了“预算管理和财务管理”的双向要求,为构建权责发生制政府综合财务报告制度、促进财政长期可持续发展奠定了基础。预算会计制度及准则的全面改革给预算会计教学和培训工作提出了新的要求和挑战,也对教材编写工作提出了更高的要求。

本书顺应时代需求,依据《事业单位会计制度》《行政单位会计制度》《财政总预算会计制度》,并辅之以最新的《事业单位财务规则》《事业单位会计准则》《行政单位财务规则》《政府会计准则——基本准则》编写而成。全书共分四篇二十三章。第一篇为总论,介绍了我国预算会计的基本理论、基本核算程序和方法以及规范体系。后三篇分别介绍了财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计具体核算业务的理论及实务。

本书具有以下特点:一是体系新。本书的编写依据是最新出台并实施的相关会计制度、财务规则及会计准则,这使本书能有效适应预算会计制度改革对预算会计教学、培训工作的新要求。二是内容全。本书包含总论和我国预算会计主会计系统的三大会计,即财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计;在内容方面,包含我国预算会计的相关基础知识,以及各主体会计的财务管理要求、具体核算业务和财务会计报告的编制与分析。三是文字简练、通俗易懂。起点较低是本书的又一大特点。编者根据多年的教学经验和不同读者的需求,尽量用通俗易懂的方式和简练的文字进行内容的表述,避免晦涩难懂,即使是没有会计基础知识的读者也能够读懂本书。四是图文并茂。很多人觉得会计学习具有一定的难度,为了便于读者看懂并理解会计核算业务,以最短的时间取得实效,本书在每一篇开始,首先介绍会计核算体系,包括会计科目和核算思路,并尽可能采用图示来表述会计核算思路,用图示加文字解说的形式帮助读者理解、掌握预算会计知识。五是理论与实务紧密结合。本书在注重理论讲授的同时,突出预算会计教学的技能性、操作性和实践性,列举大量的例题进行实务性讲解,并在每章最后配有思考与练习题,以供读者进行巩固性理论思考和实务训练。

需要指出的是,由于目前国家未出台预算会计营改增方面的会计调整政策,因此所有修改均是在原有预算会计制度的基础上,根据营改增的相关规定,借鉴财政部印发的《增值税会计处理规定》(财会〔2016〕22号)的相关内容而确定的。因此,可能会存在偏差,等预算会计调整政策正式出台后我们会再作修改。

本书既可作为应用型本科财经类专业的教材,也可作为高等职业院校财经类专业的教材,还可作为政府机关、事业单位等财会人员培训、自学的参考用书。此外,本书的后三篇各会计系统具有相对独立性,读者在使用本书时无须遵循本书的篇章顺序,可以根据专业特点和需要进行取舍。比如,财政学专业应全面学习本书内容,公共管理和社会保障专业可侧重学习行政单位会计和财政总预算会计的内容,会计学专业可侧重学习事业单位会计的内容。

本书在编写出版过程中还凝结了其他人的智慧和辛劳。硕士生曲丰逸、张洁、任丽娟等同学承担了本书编写的一些前期工作,东北财经大学出版社在出版过程中给予了大力支持,此外,本书还参考借鉴了其他相关教材的内容,在此一并表示感谢。

由于编写时间仓促,加之编者水平有限,书中难免有误,敬请读者批评指正。

编著者

2017年3月

于中南财经政法大学

目录

第一篇 预算会计总论

第一章 预算会计概述	2
第一节 预算会计内涵及特点	2
第二节 预算会计体系	6
第三节 预算会计规制体系	10
思考与练习题	13
第二章 预算会计基本理论及工具	15
第一节 预算会计假设及原则	15
第二节 预算会计要素及科目	18
第三节 预算会计记账方法	21
第四节 会计账务处理程序	23
思考与练习题	24

第二篇 财政总预算会计

第三章 财政总预算会计概述	27
第一节 财政总预算会计任务及特点	27
第二节 财政总预算会计的账务组织	29
思考与练习题	34
第四章 财政总预算会计资产的核算	36
第一节 财政总预算会计资产概述	36
第二节 货币资产的核算	38
第三节 暂付及应收款的核算	41
第四节 其他资产的核算	45
思考与练习题	49
第五章 财政总预算会计负债的核算	52
第一节 财政总预算会计负债概述	52
第二节 应付及暂收类负债的核算	53
第三节 暂存及代管类负债的核算	55
第四节 借入款项及其他负债的核算	56
思考与练习题	59

第六章 财政总预算会计收入的核算	61
第一节 财政总预算会计收入概述	61
第二节 预算类收入的核算	63
第三节 财政专户管理资金收入的核算	64
第四节 转移性收入的核算	65
思考与练习题	68
第七章 财政总预算会计支出的核算	71
第一节 财政总预算会计支出概述	71
第二节 预算类支出的核算	73
第三节 财政专户管理资金支出的核算	75
第四节 转移性支出的核算	75
思考与练习题	78
第八章 财政总预算会计净资产的核算	80
第一节 财政总预算会计净资产概述	80
第二节 结转结余的核算	82
第三节 其他净资产的核算	83
思考与练习题	85
第九章 财政总预算会计核算专题	87
第一节 专用基金专题	87
第二节 财政国库支付执行机构会计专题	89
第三节 预算稳定调节基金专题	91
第四节 政府债券与主权外债专题	93
思考与练习题	124
第十章 财政总预算会计报告	129
第一节 财政总预算会计结账和结算	129
第二节 财政总预算会计报表的编制	139
第三节 财政总预算会计报表的审核、汇总与分析	152
思考与练习题	154

第三篇 行政单位会计

第十一章 行政单位会计概述	159
第一节 行政单位会计任务及特点	159
第二节 行政单位会计账簿组织	161
思考与练习题	165
第十二章 行政单位资产的核算	167
第一节 行政单位资产概述	167
第二节 流动资产的核算	169
第三节 固定资产的核算	191
第四节 无形资产的核算	207

第五节 管理性资产的核算	214
第六节 待处理财产损溢的核算	220
思考与练习题	222
第十三章 行政单位负债的核算	229
第一节 行政单位负债概述	229
第二节 流动负债的核算	230
第三节 非流动负债的核算	237
第四节 受托代理负债的核算	238
思考与练习题	239
第十四章 行政单位收支的核算	241
第一节 行政单位收入概述	241
第二节 行政单位收入的核算	242
第三节 行政单位支出概述	244
第四节 行政单位支出的核算	245
思考与练习题	249
第十五章 行政单位净资产的核算	251
第一节 行政单位净资产概述	251
第二节 行政单位结转与结余的核算	253
第三节 行政单位资产基金与待偿债净资产的核算	259
思考与练习题	261
第十六章 行政单位财务报表	265
第一节 行政单位财务报表概述	265
第二节 行政单位会计报表的编制	267
第三节 行政单位财务报表的审核、汇总及分析	276
思考与练习题	277

第四篇 事业单位会计

第十七章 事业单位会计概述	282
第一节 事业单位会计及特点	282
第二节 事业单位会计账簿组织	283
思考与练习题	286
第十八章 事业单位资产的核算	289
第一节 事业单位资产概述	289
第二节 流动资产的核算	291
第三节 事业单位对外投资的核算	311
第四节 事业单位固定资产和累计折旧的核算	317
第五节 在建工程的核算	328
第六节 无形资产和摊销的核算	330
第七节 待处置资产损溢的核算	337

思考与练习题	339
第十九章 事业单位负债的核算	345
第一节 事业单位负债概述	345
第二节 事业单位借入款项的核算	347
第三节 事业单位应缴款项的核算	349
第四节 事业单位应付职工薪酬的核算	359
第五节 事业单位应付及预收款项的核算	362
第六节 事业单位长期应付款的核算	366
思考与练习题	367
第二十章 事业单位收入的核算	371
第一节 事业单位收入概述	371
第二节 事业单位转移性收入的核算	372
第三节 事业单位自行组织收入的核算	377
思考与练习题	382
第二十一章 事业单位支出的核算	384
第一节 事业单位支出概述	384
第二节 事业单位消耗性支出的核算	386
第三节 事业单位转移性支出的核算	391
思考与练习题	392
第二十二章 事业单位净资产的核算	395
第一节 事业单位净资产概述	395
第二节 事业单位财政补助结转结余的核算	397
第三节 事业单位非财政补助结转结余及其分配的核算	400
第四节 事业单位基金的核算	405
思考与练习题	410
第二十三章 事业单位财务会计报告	412
第一节 事业单位财务会计报告概述	412
第二节 事业单位财务会计报告的编制	414
第三节 事业单位会计报表的审核与分析	427
思考与练习题	429
综合测试题	432
参考文献	438

第一篇 预算会计总论

学习目的

通过本章的学习，了解我国预算会计的概念，在与企业会计及西方国家预算会计比较的基础上，了解我国预算会计的内涵及特点，掌握我国预算会计的组成及分级，了解我国预算会计的核算目标及在国家预算管理中的重要地位和作用，了解我国预算会计规制体系的组成。

第一节 预算会计内涵及特点

一、预算会计的定义

根据我国官方组织出台的相关制度，可以将我国预算会计的定义归纳为：预算会计是以价值为手段、以货币为计量单位，连续、全面、系统、完整地记录、核算、反映、监督各级政府及预算单位资金活动过程和结果以及财务状况的专业会计的总称。其目的是向会计信息使用者提供政府预算执行情况、财务状况等会计信息，反映政府公共受托责任的履行情况。

我国预算会计以货币为主要计量单位，对政府预算执行过程中的预算资金和其他资金活动过程进行核算、反映和监督。它的目的在于通过向会计信息使用者提供政府预算执行情况和财务状况等相关会计信息，加强对预算资金的管理和监督，提高财政资金的使用效益。我国现行预算会计具有双重目标：一是反映政府预算执行情况，为预算管理服务；二是反映政府财务状况，为政府财务管理服务。

在国际上，预算会计和政府与非营利组织会计的概念是有区别的。从定义上看，我国现行的预算会计相当于西方的政府与非营利组织会计。这是因为，无论在理论上还是在实务中，我国预算会计的核算范围都与西方国家政府与非营利组织会计的核算范围相似。

二、预算会计和政府与非营利组织会计

目前，国际上关于预算会计的标准定义为：预算会计是用于追踪拨

款和拨款使用的政府会计。预算会计是用以追踪支出周期各阶段交易的信息系统,这种追踪对于确保预算执行的控制、记录和报告是必不可少的。这里的支出周期是指预算经由立法机关批准后,预算资金从国库进入最终收款人(商品与劳务供应者)的过程,这一过程通常由分配拨款与拨付资金、承诺、核实以及付款四个阶段构成。^①

在西方发达国家,支出周期不仅被作为构建预算会计概念框架的基础,也被作为界定“预算会计”与“政府与非营利组织会计”的重要尺度。在这些国家,“预算会计”特指政府会计中用于追踪支出周期各阶段交易的部分。在各项政府活动中,凡是与支出周期各阶段不相关的交易或会计事项,就不属于预算会计的核算范围,而由政府会计来反映。也就是说,预算会计追踪的是支出周期各阶段发生的财政资金流动——流量,一旦流量转化为存量——典型的是支出变为资产,预算会计就不再予以追踪,而由政府会计来“接管”。因此,在西方发达国家,政府会计是包括预算会计的一个重要会计分支。

综上,预算会计一般是指记录预算资金及其执行情况的会计。政府与非营利组织会计是把所有政府单位及政府构成实体作为核算范围,全面反映政府各种受托责任的会计,特指与企业会计相对应的,专门用以记录、计量和报告公共部门财务交易或事项的会计系统,有时也称为公共部门会计。

因此,我国的预算会计与西方的预算会计名称一样,核算内容与作用却不一样;与西方的政府与非营利组织会计名称不一样,核算内容与作用却相似。虽然如此,但也不能将我国的预算会计与西方的政府与非营利组织会计简单地等同起来,两者在会计主体、会计对象、会计基础等方面存在一定的差异性。

三、预算会计与企业会计

预算会计是我国两大会计系统之一。按照会计主体性质的不同,可分为两大会计系统:一个是以公共部门为主体的预算会计,另一个是以私人部门为主体的企业会计。

我国的预算会计是与企业会计相对应的会计系统,两者存在较大差异。企业会计核算反映的资金活动和业务来源于对经济起基础调节作用的市场,属于市场活动领域,其会计主体使用的是私人资金、提供的产品属于私人产品,在账务处理中需要对成本和利润进行计量和核算。而预算会计核算反映的资金活动和业务来源于对经济起宏观调控作用的政府,属于公共活动领域,其会计主体使用的是公共资金、提供的产品属于公共产品,在账务处理中往往需要对收入和支出的执行结果进行计量和核算。

四、预算会计的特点

预算会计的特点主要是与企业会计相比较而言,我国预算会计的主要特点可以概括为公共性、非营利性和财政性。

(一) 公共性

我国会计体系划分为预算会计和企业会计的直接依据就在于两者会计主体的不同。预算会计的会计主体为公共部门,属于公共部门会计;企业会计的会计主体为私人部门,属于私人会计。

^① 王雍君.政府预算会计问题研究[M].北京:经济科学出版社,2004:8-9.

公共部门以实现政府公共职能为目的，为满足公共需求服务。其与私人部门相比存在很大的不同：一是公共部门经济活动的目的，不是为了获取利润或利润等价物，而是为了弥补市场缺陷，提供市场不能或不能有效提供的产品和劳务，以满足社会公共需求。二是公共部门的资金来源于市场主体的纳税、缴费和公债的认购，而不来源于产品和服务的出售，且资金运动不是持续性循环，而是间断性循环。公共部门每个会计年度都以收税、收费、发债等形式从市场上获得资金（即财政收入），再在提供公共产品和服务的过程中，以从市场上购买商品和劳务等形式消耗资金（即财政支出），财政收入和财政支出大致平衡，不需要预留下一个会计年度再生产的资金。到下一个会计年度，再进行财政收入和财政支出的循环。三是公共部门追求的目标不是利润最大化，而是社会效益最大化。四是公共部门收费的目的是提高公共产品的使用效率，解决“搭便车”问题，而不是回收成本赚取利润。五是公共部门衡量业绩的标准是公共事务的完成情况及绩效，而不是利润率。

预算会计的公共性特点使其会计核算与企业会计不同：

1. 会计核算的任务不同。预算会计的核算任务主要是办理政府财政各项收支、资产负债的会计核算工作，反映政府财政预算执行情况和财务状况，以及年末是结余还是赤字。其不要求计算利润和核算成本。而企业会计的首要任务是反映主体的盈利和亏损情况，以及目前的财务状况。其要求计算利润和核算成本。

2. 会计核算的方式不同。预算会计的核算以政府财政资金运动为主线，反映财政资金从哪里来，又到哪里去。对各项收入和支出的核算需要分门别类地归集起来，不仅通过会计科目以总分类账核算的形式归集，还通过政府预算科目以明细账核算的形式归集，最终为政府决算的编制服务。因此，在预算会计核算中均需要采用《政府收支分类科目》设置明细账。而企业会计则不同，其资金的流入通过销售商品和服务实现，其资金的流出是围绕产品和服务的生产而发生的，因此其核算以产品和服务为核心，核算产品成本是根本，一切核算任务均围绕产品展开。

3. 会计核算的过程不同。企业会计的收入主要通过销售产品和服务取得，而产品和服务的生产需要先投入资金才能进行，形成事实上的“垫支”现象。因此，其资金运动是先支后收，相应地其会计核算中，应当把与业务相关的各项支出先计入物流成本，如产品成本，然后当产品和服务实现销售时，再计算收入。而预算会计则不同，其资金运动是先收后支，基本不存在或很少存在“垫支”现象，在核算中应当把与公务执行相关的支出直接列作支出。

4. 会计核算成果的使用不同。企业会计通常为经营者和投资者服务，会计核算结果必须如实地反映各种资产、资本和负债的变动情况，体现盈利能力和经营状况，为经营者和投资者决策服务。预算会计的核算结果主要反映预算执行情况和公共部门受托情况，为各相关部门监督、管理和政府决策服务。

（二）非营利性

预算会计的非营利性源自于其会计主体是不以营利为目的的公共部门。所谓营利，包括两方面的内涵：一是经营的目的在于获得利润；二是追求资本的扩张和资产增值。

企业会计的主体是市场主体，是以营利为目的的私人组织。企业要想生存和发展下去，就必须出售自己的产品和劳务，借以获得货币资金。企业产品在定价上必须是营利

的,不仅要计算成本和税金,还要计算利润,以获取更大的资本。相应地,在会计方面应当正确地计算产品成本和利润。如果企业不以高于成本价,即营利价格来出售产品,就无法实现营利的目的,这样不仅不能扩大再生产,连简单再生产都难以维持,最终导致企业无法生存,更谈不上发展。因此,企业会计具有营利性。

预算会计则不同,公共部门的生存和发展依靠的是公共权力,其资金主要通过税收等强制、无偿方式来获得,不用通过出售其产品和服务来弥补生产成本。而且公共部门提供的是公共产品,公共产品的特殊性意味着不可能用营利价格来出售产品。相应地,在会计方面不需要正确地计算产品成本和利润,但需要正确地反映资金的流动情况和结余情况。

预算会计的非营利性决定其在会计制度的设置方面,除了与企业会计有共性外,还存在其特殊性:

- 1.不设所有者权益会计要素,而设净资产会计要素。所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。其包括实收资本(或股本)、资本公积、其他综合收益、盈余公积和未分配利润。在股份制企业又称为股东权益。政府不存在拥有剩余索取权的股东,尽管从理论上说政府代表全民,但实际上缺少界定清晰的所有者权益,这导致政府会计要素中没有所有者权益项目,而只有净资产要素。

- 2.不设利润类科目,而设结余类科目。利润类科目是经营结果,结余类科目是预算执行结果。

- 3.以资金核算为中心设置会计科目体系。在预算会计中,虽然财产也占有重要地位,但预算会计的体系仍然是以资金为中心设计的,以收入和支出为中心建立科目体系。

- 4.采用收付实现制会计基础。在会计核算中,预算会计基本上以收付实现制为基础,只有少数会计事项采用权责发生制。

(三) 财政性

预算会计的财政性特点包括三层意思:一是预算会计本身就是财政管理的延伸,是财政管理不可或缺的一部分;二是预算会计必须严格地遵守财政指令和财经纪律;三是预算会计所管理的资金绝大部分属于财政性资金。

预算会计的财政性特点使其在法律规范、资金管理等方面具有特殊性:

- 1.受财政管理相关法律法规的规范。预算会计除了受会计法律法规方面的规范外,还受财政管理相关法律法规的约束,而且这些约束具有很强的刚性。

- 2.资金用途具有强限制性。预算会计的支出有严格的规定,不得随意改变资金的使用方向。预算会计的资金用途事先由经人大审批确立的预算来确定,该规定具有法律效力,不得随意更改;如果确需更改,必须经法定程序进行调整。

- 3.会计目标具有双重性。预算会计既要提供收支执行情况的会计信息,又要提供反映财政受托责任的财务状况信息。因此,预算会计在账务处理上采用了“双分录”特殊方式。预算会计“双分录”会计核算方法是对政府会计主体发生的资产、负债等会计业务采用权责发生制为基础的会计核算,对收入、支出等会计业务采用收付实现制为基础的会计核算。如果一笔业务同时存在收入、支出和非货币资产或负债变化,则采用“双分录”分别进行核算。

第二节 预算会计体系

一、我国政府财政资金的流程

我国预算会计核算反映政府财政资金活动过程和结果，那么首先向大家介绍我国政府财政资金的流动过程，以便于大家对我国预算会计体系各组成部分有一个感性的认识，进而理解各项会计所处的环节和具体任务，以助于对本教材后三篇会计制度的理解和掌握。图 1-1 简单描述了我国政府财政资金的流动过程。

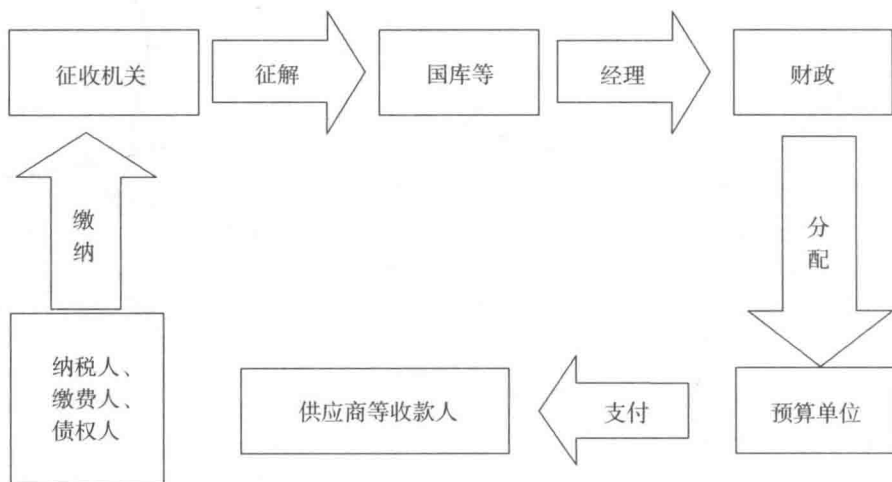


图 1-1 政府财政资金流动过程图

图 1-1 是一个近乎封闭的图形——政府财政资金来源于市场，最后又回归到市场。我国政府财政资金流动过程大致划分为以下阶段：（1）征收机关征解财政资金。由各征收机关通过征收等方式从纳税人、缴费人等市场主体手中取得财政资金，并报解给国库。（2）国库经理财政资金。国库对入库的财政资金负有出纳的职责，我国国库目前由中国人民银行经理。（3）财政分配资金。各级政府的财政部门根据人大审批确立的预算向各预算单位分配财政资金。（4）各预算单位使用财政资金。各预算单位在执行各项职能和任务的过程中，通过购买商品和劳务等形式将财政资金支付给供应商等收款人。资金又回归到市场，财政资金流程终止。

二、我国预算会计的组成体系

我国现行预算会计是把所有政府单位及政府构成实体纳入核算范围，全面反映政府各种受托责任的会计系统，其需要整体反映政府财政资金的运动过程和结果。因此，在会计体系设置上，遵循财政资金的流动程序和特点设置相应会计，核算反映各自所处环节的资金活动过程和结果。

根据我国政府财政资金流动各阶段，从财政收入的征解开始，我国目前依次设置的会计有：收入征解会计（征解阶段）、国库会计（存库阶段）、财政总预算会计（分配阶段）、行政单位会计、事业单位会计、基建会计（使用阶段）。

在上述会计组成部分中,我们往往将财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计称为预算会计的三个主系统,国库会计、收入征解会计和基建会计分别为预算资金收入、出纳和支出等环节参与总预算执行的会计,形成预算会计的辅助系统。简言之,我国预算会计是以财政总预算会计为核心、单位会计为基础,参与预算执行会计为辅助而形成的会计体系。

(一) 财政总预算会计

财政总预算会计也称财政总会计,是各级政府财政核算、反映、监督政府一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、社会保险基金预算资金以及财政专户管理资金、专用基金和代管资金等资金活动的专业会计。它是以各级政府为会计主体,以整个政府财政资金为核算对象,反映政府财政资金活动过程和结果的会计。财政总会计的基本任务是记录和反映政府财政资金的收支运动和分配情况。在我国,财政总会计的任务由各级财政部门施行。

财政总会计只核算反映政府财政资金的收支结存,而不直接反映财政资金的使用活动,因此财政总会计不存在现金和实物等项目的核算。

目前,我国社会保险基金预算资金会计不适用《财政总预算会计制度》,其会计制度由财政部另行规定。

(二) 预算单位会计

预算单位是执行或辅助执行政府职能的单位,其资金来自于财政拨款或部分来自于财政拨款。具体而言,主要有行政单位和事业单位。

1.行政单位会计。行政单位是指执行政府职能,为社会提供公共服务,管理公共事务的组织。在我国,行政单位是指政府各行政执行机关和实行行政业务管理的其他机关,包括法院、检察院、人大、政协以及中共和各民主党派的党委机关。行政单位会计是指对行政单位的资金运动进行记录、核算和反映的会计。

2.事业单位会计。事业单位是指辅助执行政府某些具体职能的非权力机关,通常包括文化、教育、科学、体育、卫生等事业单位。事业单位为社会提供准公共产品,其资金来源主要有两个方面:一是财政拨款;二是事业性收费。此外,有些事业单位还有来源于市场经营活动取得的经营性资金。事业单位会计是指对事业单位的资金运动进行记录、核算和反映的会计。

(三) 辅助会计

辅助会计是参与政府预算执行的各特种业务会计,包括收入征解会计、国库会计和基建会计。

1.收入征解会计。收入征解会计是指征收机构设置的用以记录和核算财政收入缴纳、报解的专业会计。收入征解会计核算的结果必须定期与国库、财政部门的预算会计进行对账,其会计任务由各征收机关施行。

2.国库会计。国家金库简称“国库”,是负责集中办理国家预算资金收纳和拨付的专职机构。国家的一切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。国库工作是国家预算执行中的一个重要组成部分。国库会计是国库部门设置的,用于核算财政资金入库、出库、退库和解缴情况的专门会计,它属于预算会计的专门会计。其会计任务由各级国库开户银行施行,我国为中国人民银行。

3. 基建会计。基建会计即基本建设拨、贷款会计,是反映和核算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。

三、我国预算会计的主体及客体

(一) 预算会计的主体

会计主体是会计为之服务的单位。我国预算会计体系中各组成部分服务的单位是不同的,因此预算会计的主体也不一样。这里主要介绍三个主会计系统的主体。

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其为之服务的各级行政单位。事业单位会计的主体是各级国有事业单位。

(二) 预算会计的客体

预算会计的客体也是其核算对象,是预算会计所要核算、反映和监督的内容。一般来说,会计核算有两个基本对象,即资金和财产。其中,财产包括物资和固定资产。会计是一种反映和监督单位经营活动的重要工具,它主要是通过特定的会计方法来进行的。通过会计核算,达到两个基本目的:一是确定本单位的资金运动状况;二是确定本单位的收支和财务状态。由于每个单位的钱与物是不断变动的,因此,会计上总是把钱和货币化的物作为自己的核算对象。一般地说,会计核算应当以资金和财产为其核算对象。^①

目前,随着政府预算管理改革的逐步深入,预算会计的核算目的由单纯反映资金运动状况过渡到既要反映预算执行情况也要反映财务状况。因此,我国现行预算会计以资金和财产为核算对象。具体而言,财政总预算会计的核算对象是各级政府预算资金;行政单位会计的核算对象是单位预算资金,以及由此引起的财产变化情况;事业单位会计的核算对象是单位预算资金和业务资金,以及由此引起的财产变化情况。

四、我国预算会计的分级

(一) 财政总预算会计系统分五级

各级政府财政总预算会计组成和分级的依据是政权结构和行政区划,并遵循责权利相结合的原则,实行一级政府一级财权、一级财权一级政府预算、一级政府预算一级财政总预算会计。

国家组织由中央政府和地方政府组成,我国政府具体设五级,即中央政府,省级政府(包括自治区和直辖市),设区的市级政府(包括自治州,以下简称市级政府),县级政府(包括自治县、不设区的市和市辖区),乡级政府(包括民族乡、镇)。省以下均属地方政府。因此,从中央到地方的财政部门自上而下分别设置中央、省、市、县、乡五级政府财政总预算会计,包括中央财政总预算会计和地方财政总预算会计。各级总预算会计设置在本级政府财政部门预算管理机构,即中央政府由财政部的预算司、省级政府由财政厅的预算处、市县级政府由财政局的预算科、乡级政府由政府所的预算股等执行。

1. 中央财政总预算会计负责反映和控制中央政府履行其职能时的财政收支及运用情况,即财政资金及相应资金来源的情况,包括中央政府对其直属机构及下级政府的财政拨款,直属机构及下级政府对中央政府的财政上缴收入情况。

^① 马国贤.预算会计[M].北京:中国财政经济出版社,2003:5.