

目 录

第一篇 总 论

第一章 预算会计改革概论·····	(1)
第一节 预算会计改革的必要性、指导思想及改革模式·····	(1)
第二节 预算会计改革的主要内容·····	(8)
第三节 预算会计的概念、对象、组成及特点·····	(10)
第二章 预算会计的基本核算方法·····	(18)
第一节 预算会计的基本前提、一般原则及基本要素·····	(18)
第二节 会计科目·····	(28)
第三节 记帐方法·····	(35)
第四节 会计凭证·····	(43)
第五节 会计帐簿·····	(52)

第二篇 事业单位会计

第三章 事业单位预算管理及资金领拨的方式·····	(61)
第一节 事业单位预算管理改革的意义·····	(61)
第二节 事业单位预算资金领拨的原则和方式·····	(65)
第四章 流动资产·····	(69)

第一节	资产概述	(69)
第二节	现金及各种存款的核算	(72)
第三节	应收及预付款项的核算	(87)
第四节	存货的核算	(97)
第五章	长期资产及对外投资	(108)
第一节	对外投资的核算	(108)
第二节	固定资产的核算	(116)
第三节	无形资产的核算	(128)
第六章	负债	(136)
第一节	负债概述	(136)
第二节	借入款项的核算	(139)
第三节	应付款项的核算	(141)
第四节	应缴款项的核算	(150)
第七章	净资产	(159)
第一节	净资产概述	(159)
第二节	事业基金的核算	(161)
第三节	固定基金的核算	(164)
第四节	专用基金的核算	(167)
第五节	结余和分配	(176)
第八章	收入	(184)
第一节	收入概述	(184)
第二节	拨入款项的核算	(190)
第三节	各项收入的核算	(193)
第九章	支出	(202)
第一节	支出概述	(202)
第二节	拨出款项的核算	(205)
第三节	各项支出的核算	(209)

第四节	销售税金的核算	(221)
第五节	事业单位成本费用的核算	(222)
第十章	会计报表	(233)
第一节	会计报表概述	(233)
第二节	会计报表的编制	(240)
第三节	财务分析	(249)

第三篇 行政单位会计

第十一章	资产	(254)
第一节	资产概述	(254)
第二节	现金及各种存款的核算	(255)
第三节	有价证券的核算	(262)
第四节	暂付款的核算	(264)
第五节	库存材料的核算	(266)
第六节	固定资产的核算	(269)
第十二章	负债	(276)
第一节	应缴预算款的核算	(276)
第二节	应缴财政专户款的核算	(278)
第三节	暂存款的核算	(279)
第十三章	收入、支出	(281)
第一节	收入的核算	(281)
第二节	支出的核算	(285)
第三节	预算外资金收支核算	(294)
第四节	专项资金收支的核算	(299)
第十四章	净资产	(303)
第一节	固定基金的核算	(303)

第二节	结余的核算	(305)
第十五章	会计报表	(308)
第一节	会计报表概述	(308)
第二节	会计报表的编制	(315)
第三节	会计报表的审核与分析	(320)

第四篇 总 预 算 会 计

第十六章	资产	(323)
第一节	财政性存款的核算	(323)
第二节	有价证券的核算	(335)
第三节	暂付及应收款项的核算	(338)
第四节	预拨款项的核算	(342)
第十七章	负债	(347)
第一节	负债概述	(347)
第二节	暂存及应付款项的核算	(348)
第三节	借入款项的核算	(352)
第十八章	收入	(355)
第一节	预算收入的核算	(355)
第二节	专用基金收入的核算	(374)
第三节	资金调拨收入的核算	(376)
第十九章	支出	(381)
第一节	一般预算支出的核算	(381)
第二节	基金预算支出的核算	(392)
第三节	专用基金支出的核算	(395)
第四节	资金调拨支出的核算	(396)
第五节	财政周转金的核算	(399)

第二十章 净资产	(412)
第一节 各项结余的核算.....	(412)
第二节 预算周转金的核算.....	(417)
第二十一章 会计报表	(419)
第一节 会计报表概述.....	(419)
第二节 会计报表的编制.....	(426)
第三节 会计报表的审核、汇总与分析.....	(434)
附录：一、事业单位会计准则（试行）	
事业单位会计制度.....	(440)
二、行政单位会计制度.....	(496)
三、财政总预算会计制度.....	(530)

第一篇 总 论

第一章 预算会计改革概论

第一节 预算会计改革的必要性、 指导思想及改革模式

新中国成立以来，我国一直把企业会计和预算会计作为国家整个会计工作的两大组成部分，在会计制度的设计和管理方法上，分别由财政部的会计司和预算司管理，形成会计核算与管理两个独立的系统。现在企业会计制度已进行了改革，基本适应了社会主义市场经济的需要。与此相比，我国预算会计的改革进展较为缓慢，这在一定程度上给预算会计工作带来了困难，影响了预算会计在预算单位经济管理活动中的应有作用。为此，国家财政部自1994年起已着手进行预算会计的改革工作，经过几年的努力，已基本建立起一套科学、完善的预算会计制度体系。财政部规定，这些制度从1998年1月1日起施行。这是我国预算会计的一项重大改革。这次改革对于规范政府预算和单位预算行为，加强预算管理和事业单位财务管理，促进经济和社会事业的发展，具有十分重要的意义。

一、预算会计改革的必要性及改革应遵循的原则

我国传统的预算会计制度包括财政部 1988 年制定颁布的《财政机关总预算会计制度》和 1989 年 1 月 1 日起执行的《事业行政单位预算会计制度》。在新的经济形势下，现行预算会计制度已表现出许多不足，主要有：

（一）传统预算会计制度不适应政府转变管理职能的需要

长期以来，我国实行高度集中的计划经济体制，政府对国民经济实行直接管理。随着社会主义市场经济体制的建立和发展，政府对国民经济的管理也要逐步地由行政的直接管理转向宏观的间接管理。具体表现在会计管理方面，政府主要研究制定适用面较广的较高层次的会计规范，对于具体会计方法、程序等，应允许单位根据自身情况自主选择。由此可见，传统的预算会计制度在诸多方面不适应政府转变管理职能的需要。具体表现在以下两个方面：

1. 传统的预算会计管理以直接管理、行政管理为主，对单位会计业务管得太多，统得过死，如按预算管理方式，将预算单位划分为全额预算管理单位、差额预算管理单位和自收自支预算管理单位三种类型，并分别设置会计科目，组织会计核算，事无巨细，一统到底。

2. 行业会计制度政出多门，种类过多，且没有统一的规范。传统预算会计制度除了按预算管理形式分为全额单位、差额单位和自收自支单位三种类型之外，还分行业设立，各行业的会计制度由各行政主管部门分别制定。如卫生部颁布有“医院会计制度”，国家教委颁布有“高等学校会计制度”等。据统计，我国在这次预算会计制度改革前，仅事业单位会计就有 17 种行业会计制度。而且，各行业会计制度没有统一的会计规范，会计信息

缺乏横向之间的可比性，从而影响了国家宏观经济调控决策工作。

(二) 传统的预算会计制度不适应预算单位尤其是事业单位经济活动发展的需要

传统预算会计制度是以计划经济体制为背景设计的，它适用于高度集中的计划经济体制。随着社会主义市场经济体制的建立和完善，传统预算会计制度已经不能适应预算单位尤其是事业单位经济活动发展的需要。

1. 筹资渠道多元化，引起了事业单位投资主体的多元化。近年来，事业单位通过社会集资、企业捐赠等各种渠道筹集的资金，在事业单位资金总额中所占的比重迅速增长。但是，在传统预算会计制度中，却将这部分资金列为预算外资金，按预算外资金的管理方法进行管理。

2. 事业单位走向市场，引入了企业的一些经济管理原则。社会主义市场经济体制的建立，将预算单位尤其是事业单位推向市场。目前，在不少事业单位中，相当多的业务活动支出，必须靠其自创的业务活动收入来供给。然而，传统预算会计制度却未给予其恰当的位置，如权责发生制原则、配比原则等，都未予合理认可。

3. 一些新型事业单位目前还没有相应的预算会计制度。随着我国经济体制改革的不断深入，目前我国已出现事业单位多种经济形式并存的局面，如民营或私立学校、股份制医院等，对这些新型事业单位，目前还没有可供执行的会计制度。

(三) 传统预算会计制度不适应与国外政府及非盈利组织会计的交流

由于传统预算会计制度不是按照国际惯例设计的，因此，在会计语言上不适应与国外政府及非盈利组织会计的交流。

1. 在会计的统一规范方面。我国传统预算会计制度是按预算管理形式分行业设立的，而国外政府及非盈利组织（如美国）则有政府会计准则委员会统一制定的政府及非盈利组织会计准则。

2. 在会计基本概念和方法方面。传统预算会计制度对会计的基本前提、目的、信息质量要求、要素等，或是没有明确提出，或是提法上与国外政府及非盈利组织会计相差甚远。在记帐方法上采用我国独有的“收付记帐法”，没有采用国际通用的“借贷记帐法”。

3. 在会计要素的确认、计量、记录和报告的一般原则方面。由于传统预算会计制度并不强调预算单位的会计主体概念，因此，关于资产、负债、净资产（或基金）、收入、支出这样最基本的会计要素，连名称都未出现，就更谈不上它们的确认、计量、记录和报告的一般原则问题了。而这些都是国际惯例中的重要内容。

4. 在财务报告方面。在传统预算会计制度下，预算单位的会计报表种类繁多。但作为反映预算单位最重要经济业务内容的某一特定时期的资产、负债和净资产（或基金）情况的资产负债表，以及某一特定时期收入、支出和结余情况的收入支出表等相关报表，却不单独编报。这就不能与国外政府及非盈利组织会计进行很好的交流。

随着我国经济体制改革的逐步深入，社会主义市场经济的建立和发展，国际交流的增加，财政分配格局和单位财务管理形式都在发生重大变化。在这种情况下，传统的预算会计制度及运行机制，已不适应客观情况发展的要求，迫切需要按照社会主义市场经济的要求进行改革。这次预算会计的改革遵循了以下原则：

1. 适应国家宏观经济管理和预算管理的要求，有利于国家

对宏观经济的调控，强化预算管理，提高资金的使用效益。

2. 保持预算会计体系的完整统一。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。预算会计改革基本保持了我国多年来行之有效的预算会计体系，只是局部做了重新划分。重新划分后的预算会计组成体系如下：

(1) 财政总预算会计。它包括中央财政总预算会计和地方财政总预算会计（含本级财政总预算会计和所属下级财政总预算会计）。

(2) 事业单位会计。它是指各级政府有关主管部门所属事业单位（包括本级及直属事业单位）的会计。

(3) 行政单位会计。它是指各级政府各主管部门所属行政单位（包括本级及直属行政单位）的会计。

(4) 参与预算执行的国库会计、收入征解会计（包括税务会计、农业税征解会计、关税会计）和基本建设拨款会计等。

3. 以会计主体为视点设计会计制度。新制度确定的预算会计主体，包括国家各级政府以及各类事业、行政单位。财政总预算会计的主体是各级政府而不是财政机关。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。

4. 与事业、行政财务管理制度相衔接。会计与财务都是资金管理的组成部分，两者有着密不可分的关系。新中国成立以来，我国将资金管理明确划分为会计与财务两个部分。财务着重于预算收支的分配、预算执行分析、效益考核等有关政策性的工作。会计工作着重于有关预算收支的具体核算与反映、资金的调拨、预算会计报表的汇总编报等技术性工作。两者之间相互交叉、相互影响。因此，会计与财务工作必须密切合作，相互配合。财务制度要靠会计工作执行，会计制度要具体体现财务制度的要求。

5. 统一性与灵活性相结合。会计制度坚持集中统一，对特殊情况适当兼顾。

6. 改革、创新与继承、引进相结合。预算会计的改革是从实际情况出发，总结、继承多年来预算会计工作行之有效的核算和管理经验，吸取企业会计改革的成功经验，借鉴国际公共会计的惯例而形成的一套科学的预算会计模式。

7. 面向基层，有利于提高基层单位的会计管理水平和会计人员素质。

二、预算会计改革的指导思想

预算会计是以预算管理为中心，以经济和社会事业发展为目的，适用于各级政府和各类事业、行政单位的会计。预算会计的统一性和宏观性较强，在全国形成一个预算会计的统一体系和信息系统，具有广泛性和政策性的特点，特别是事业单位会计，由于行业类型多、单位规模差异大，会计主体和资金渠道多元化，其会计核算较为复杂。随着我国经济体制改革的逐步深入，社会主义市场经济的建立和发展，国际交流的增加，财政分配格局和单位财务管理形式都在发生重大变化。在这种情况下，传统的预算会计制度及运行机制，已不适应客观情况发展的要求，迫切需要按照社会主义市场经济的要求进行改革。

这次预算会计改革的指导思想是：

坚持社会主义方向，适应社会主义市场经济体制发展需要。就是坚持以公有制经济为主体，发挥预算会计在维护社会主义市场经济秩序，强化预算管理，保护社会主义公共财产，防止国有资产流失等方面的作用。此外还要通过预算会计制度的指导和规范，促使会计单位的微观活动服从国家宏观管理的需要，促进单位事业的发展，并运用预算会计提供的会计信息，为财政决策和

宏观调控服务。

从预算会计核算对象的实际情况出发，总结、继承多年来预算会计工作行之有效的核算和管理经验，吸取企业会计改革的成功经验，借鉴国际公共会计的惯例，逐步建立具有中国特色、科学规范的管理型预算会计模式和运行机制，使预算会计更好地为预算管理服务。

预算会计就是要依据各级财政预算的经济业务，依据事业行政单位经济业务活动的范围和特点，来确定会计政策、会计方法和会计制度。

三、预算会计改革的总体模式

预算会计改革模式的选择，充分考虑到我国预算管理体制的特点、各类预算单位会计核算内容的繁简以及改革的主客观条件，本着理论上说得通、实务上行得通来进行的。因此，我国预算会计改革实行分类的准则与制度相结合的总体改革模式，即不制定统一的预算会计基本准则，仅事业单位制定会计准则，行政单位和财政会计实施会计制度。主要理由是：事业单位会计形式多种多样，而且逐步向企业会计靠拢，所以要单独制定会计准则，再用准则统驭各行业的会计制度。而行政单位和财政会计有很强的统一性和强制性，需要改革的内容不如事业单位迫切，因此仍需要会计制度来规范。同时，要制定一个预算会计基本准则，包罗万象，内容庞杂，不好规范，难度大，目前条件还不具备。另外，不先搞总的预算会计基本准则，也并不影响总的预算会计的综合平衡，正如传统的几种预算会计制度同时存在，也不影响预算会计的整体性。

预算会计按上述模式进行改革后，原有的会计规范体系发生了一系列变化，即由传统的财政总预算会计制度及事业行政单位

预算会计制度两种预算会计规范，变成了由各级人民政府财政会计制度、行政单位会计制度及事业单位会计准则和各行业事业单位会计制度等多种既有准则又有制度的预算会计规范。

第二节 预算会计改革的主要内容

预算会计改革的内容，概括起来主要包括以下八个方面：

一、重新划分预算会计体系

在原预算会计体系的基础上，将单位预算会计分解为事业单位会计和行政单位会计，将原财政总预算会计覆盖范围延伸到乡（镇）级财政预算。

二、把原来的三个会计要素改为五个会计要素

将会计要素划分为资产、负债、净资产、收入和支出等五个要素。各要素的具体内容，由制度或准则加以确定。

三、把资金收付记帐法统一改为借贷记帐法

新预算会计制度统一采用借贷记帐法，改变和统一记帐方法，是这次预算会计改革的一项重要内容。实行借贷记帐法，是社会主义市场经济发展的需要，有利于会计电算化和会计教学及国际交流。

四、对事业、行政单位的预算内外资金实行统一管理、统一核算，即对财政拨款安排的支出不再单独核算，取消预算外资金单独核算的做法

长期以来，事业、行政单位的收入被分割为两块：一块是财

政拨款，作为预算内资金管理，一块是单位自行组织的收入，作为预算外资金管理，两块资金开支范围、内容、核算方式都各有不同的规定。这种管理方法，既不利于调动单位理财的积极性，又不利于国家财政加强宏观调控。改革开放以来，这种“分割”的格局事实上已经被打破，收支统管、统一核算的新格局已逐步形成。为了加强预算管理和提高资金的使用效益，将单位各项收入全部纳入单位预算，统一核算，统一管理，使预算外资金、其他收入的安排使用符合单位发展计划和财政政策的要求，做到用之合理，减少使用上的盲目性和损失、浪费，这样就能大大地提高单位各项资金的综合使用效益，更好、更快地促进各项事业的发展。

五、改进会计科目

取消原全额预算管理单位、差额预算管理单位和自收自支预算管理单位的三套会计科目，改按行政单位会计、事业单位会计各设一套会计科目。

六、财政总预算会计对包干经费支出的列报口径，由银行支出数改为财政拨款数

为了真实反映财政结余和简化会计核算，在普遍实行预算包干的条件下，各级人民政府会计对各项包干的经费，以拨款数列报支出；对基本建设支出以各级财政管理基本建设拨款的职能部门拨出数列报支出；对需要结算的经费，先以拨出数列报，结算或年终收回余款时冲减原列的支出。行政单位和事业单位一律以实际支出数列报支出。属于上下级财政或部门之间转拨的资金应与本单位直接支出区别反映。

七、规范财政周转金的会计核算

财政周转金是财政资金的有偿使用方式，是无偿分配的辅助和补充。它是由小到大逐步发展的，开始的时候，规模很小，机构、管理、核算都不统一、不健全，在逐步发展的过程中，又未能及时规范，存在各自为政现象，影响了财政周转金工作的健康运行。因此财政周转金必须归口管理，并要建立相应的监督制约机制，使财政周转金象预算资金一样统管起来。

八、调整、改进和规范会计报表体系

规范和强化预算执行情况报告是提高会计信息质量、加强宏观经济管理的前提条件。预算执行情况报告主要由资产负债表、收入支出表及必要的附表、预算报告情况分析说明书组成。各表的指标及口径，必须首先满足国家对经济宏观管理的需要。各单位必须实事求是地、及时准确地按照规定编报；各主管部门要加强本部门预算执行情况的审核和汇总工作，保证预算执行情况报告的及时完整、真实可靠。

第三节 预算会计的概念、对象、组成及特点

一、预算会计的概念和职能

预算会计是为了适应经济管理的需要和社会分工的不同，从会计总系列中分支出来的。随着社会主义市场经济的建立和发展，预算会计在国家政权建设和社会经济生活等领域中，发挥着越来越重要的作用。

根据近几年预算会计界理论研究的成果，预算会计的新概念可作如下表述：

从预算会计的特性来说，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，是核算和监督中央与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。

从学术上讲，预算会计是会计学的重要组成部分，它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，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。

预算会计的职能是随着经济的发展和财政职能的转变而变化的。在计划经济和供给型财政条件下，预算会计的职能主要是算帐、报帐，因而可以用核算和监督予以概括。随着社会主义市场经济的建立和经济、社会的发展，财政的职能发生了重大转变，预算会计的职能也随之相应拓宽和发展，它的事前预测、事中控制、事后反映监督以及参与决策的职能逐步得到加强。因此，在社会主义市场经济条件下，预算会计具有核算、监督、预测、调控和参与决策的职能。

二、预算会计的对象

会计对象是会计核算和监督的内容。明确会计对象，也就是要明确会计工作的对象，以便明确会计工作的职责范围，更好地把会计工作做好。

会计核算和监督的内容是预算单位的资金运动。根据预算会计的组成体系，分别介绍其会计核算的对象。

（一）财政总预算会计的核算对象

财政总预算会计是指各级政府财政部门核算和监督政府预算

执行和财政周转金等各项财政性资金活动的专业会计。

财政总预算会计的核算对象是各级政府总预算执行过程中的预算（包括一般预算和基金预算）收入、支出和结余，以及在资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

总预算收入，反映财政收入的规模和收入积累的水平，以及缴入国库的进度；总预算支出，则反映财政支出的范围、方向和预算拨款的进度；收支结余，反映预算收入和支出的差额，同时，在执行总预算的过程中所发生的各项资金运动，必然会形成各种资产、负债和相应的净资产。

（二）事业单位会计的核算对象

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，记录、反映和监督事业单位预算（年度财务收支计划）执行过程及其结果的专业会计，是预算会计的一个组成部分。

事业单位会计核算的对象是由事业单位收入预算和支出预算两大部分组成。收入预算包括：财政补助收入、上级补助收入、拨入专款、事业收入、经营收入、附属单位缴款、其他收入等；支出预算包括：拨出经费、拨出专款、专款支出、事业支出、经营支出、成本费用、销售税金、对附属单位补助、上缴上级支出、结转自筹基建。事业单位的资金运动反映了单位一个会计年度财务收支的规模。

（三）行政单位会计的核算对象

行政单位会计是指中华人民共和国各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关以及党派、政协机关等行政单位核算和监督本单位经济业务活动的专业会计。它是预算会计的组成部分。

行政单位会计核算对象与事业单位会计核算对象有共同点，也有不同点。其共同点是会计核算也包括收入和支出两大组成部