



二十一世纪高等院校“十三五”系列精品规划教材

ERSHIYI SHIJI GAODENG YUANXIAO SHISANWU XILIE JINGPIN GUIHUA JIAOCAI

新编预算会计

[预算会计（第四版）]

主编 ● 罗绍德 邬励军

财政总预算会计

行政单位会计

事业单位会计



西南财经大学出版社

Southwestern University of Finance & Economics Press



二十一世纪高等院校“十三五”系列精品规划教材

ERSHIYI SHIJI GAODENG YUANXIAO SHISANWU XILIE JINGPIN GUIHUA JIAOCAI

新编预算会计

[预算会计 (第四版)]

主编 罗绍德 邬励军



西南财经大学出版社

Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都

图书在版编目(CIP)数据

新编预算会计 / 罗绍德, 邬励军主编. — 成都: 西南财经大学出版社, 2016. 2

ISBN 978 - 7 - 5504 - 2314 - 5

I. ①新… II. ①罗…②邬… III. ①预算会计 IV. ①F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 022034 号

新编预算会计

罗绍德 邬励军 主编

责任编辑:李特军

助理编辑:李晓嵩

封面设计:何东琳设计工作室

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookej.com
电子邮件	bookej@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	20.75
字 数	495 千字
版 次	2016 年 1 月第 1 版
印 次	2016 年 1 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 2314 - 5
定 价	39.80 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标识,不得销售。

前 言

近年来,我国经济体制改革不断深入,国家预算管理体制也发生了重大变化。其主要表现有:部门预算的改革、国库单一账户制度的实行、政府采购制度的全面推广、政府收支科目分类改革的实施以及行政、事业单位新的会计准则和会计制度的颁布。所有这些都对预算会计的管理和会计核算提出了新的要求。鉴于此,我们根据财政部近年推出的改革方案和新政策重新编写了此书,便于读者更系统、及时地掌握和了解预算会计管理和核算的新要求和新变化。

本书紧密结合了我国预算管理体制的变化与发展,全面反映了预算会计最新的理论与实务。同时,本书系统地介绍了国库集中收付制度、新的政府收支会计科目和行政、事业单位的最新会计准则与制度及核算方法。另外,本书也十分注重实际操作,每章都有大量的例题,在章节后还附有本章的思考题、练习题,方便读者及时巩固与复习知识,从而进行深入思考。本书新颖实用、内容全面系统、结构层次分明,不仅适合各本科院校会计专业和财税专业的学生作为教材使用,也是广大行政事业单位财会人员进行继续教育与自学的良师益友。

本书共分为四篇。第一篇是导论,介绍了预算会计的基本理论及其核算方法;第二篇是财政总预算会计,介绍了财政总预算的资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算与财政总预算的会计报告;第三篇是行政单位会计,介绍了行政单位的资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算与行政单位的会计报告;第四篇是事业单位会计,介绍了事业单位的资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算与事业单位的会计报告。

本书由暨南大学管理学院会计系罗绍德、邬励军主编。邬励军副教授编写了第一篇、第二篇、第四篇;罗绍德教授编写了第三篇。周芳、甘芳萍、李旭艳、何敏燕为本书的编写做了大量的工作,在此表示感谢。在编写本书的过程中,我们参阅了行政事业单位会计准则、会计制度相关说明和指南,还参考了大量相关预算会计的资料,并从中吸取了许多精华和有价值的东西。

由于我们的水平有限,加上时间也较为仓促,书中难免有疏漏与不当之处,恳请读者批评指正!

罗绍德

2016年1月于暨南大学

目 录

第一篇 导 论

第一章 预算会计的基本理论	(2)
第一节 预算会计的概念及特点	(2)
第二节 预算会计的组成体系	(5)
第三节 预算会计的基本理论	(7)
第四节 国库集中收付制度	(10)
第二章 预算会计的核算方法	(16)
第一节 会计要素及会计等式	(16)
第二节 会计科目和记账方法	(18)
第三节 会计凭证和会计账簿	(23)

第二篇 财政总预算会计

第三章 财政总预算会计概述	(30)
第一节 财政总预算会计的概念及组成	(30)
第二节 财政总预算会计的核算组织	(32)
第四章 财政总预算会计资产的核算	(38)
第一节 货币资金的管理与核算	(38)
第二节 财政债权的管理与核算	(42)
第五章 财政总预算会计负债与净资产的核算	(47)
第一节 负债的核算	(47)
第二节 净资产的核算	(49)
第六章 财政总预算会计收入的核算	(54)
第一节 预算收入的分类和内容	(54)
第二节 预算收入的收纳、划分和报解	(58)

第三节 预算收入的核算	(63)
第四节 其他财政收入的核算	(67)
第七章 财政总预算会计支出的核算	(73)
第一节 预算支出概述	(73)
第二节 预算支出的管理	(77)
第三节 预算支出的核算	(79)
第四节 其他财政支出的核算	(83)
第八章 财政总预算会计报告	(88)
第一节 财政总预算会计报告体系概述	(88)
第二节 年终清理结算和结账	(90)
第三节 财政总预算会计报表的编制	(93)
第四节 财政总预算会计报表的审核与分析	(100)
第三篇 行政单位会计	
第九章 行政单位会计概述	(106)
第一节 行政单位会计的概念及特点	(106)
第二节 行政单位会计的组织	(108)
第三节 行政单位会计账户	(109)
第十章 行政单位资产的核算	(116)
第一节 货币资金的核算	(116)
第二节 应收及预付款项的核算	(122)
第三节 存货的核算	(125)
第四节 固定资产及累计折旧的核算	(128)
第五节 在建工程的核算	(135)
第六节 无形资产及摊销的核算	(136)
第七节 其他非流动资产的核算	(139)
第十一章 行政单位负债和净资产的核算	(147)
第一节 负债的核算	(147)
第二节 净资产的核算	(156)
第十二章 行政单位会计收入和支出的核算	(166)
第一节 收入的核算	(166)
第二节 支出的核算	(171)

第十三章 行政单位会计报告	(178)
---------------------	-------

第一节 会计报告的意义和分类	(178)
----------------------	-------

第二节 主要会计报表的编制	(181)
---------------------	-------

第三节 行政单位会计报表分析	(196)
----------------------	-------

第四篇 事业单位会计

第十四章 事业单位会计概述	(202)
---------------------	-------

第一节 事业单位会计的概念和特点	(202)
------------------------	-------

第二节 事业单位会计核算的组织	(203)
-----------------------	-------

第十五章 事业单位资产的核算	(208)
----------------------	-------

第一节 事业单位资产概述	(208)
--------------------	-------

第二节 流动资产的核算	(209)
-------------------	-------

第三节 非流动资产的核算	(226)
--------------------	-------

第十六章 事业单位负债与净资产的核算	(247)
--------------------------	-------

第一节 负债的核算	(247)
-----------------	-------

第二节 净资产的核算	(260)
------------------	-------

第十七章 事业单位收入与支出的核算	(274)
-------------------------	-------

第一节 事业单位收入与支出的含义及管理	(274)
---------------------------	-------

第二节 业务收入的核算	(278)
-------------------	-------

第三节 缴拨款收入及其他收入的核算	(283)
-------------------------	-------

第四节 业务活动支出的核算	(290)
---------------------	-------

第五节 其他活动支出的核算	(294)
---------------------	-------

第十八章 事业单位会计报告	(300)
---------------------	-------

第一节 事业单位会计报告概述	(300)
----------------------	-------

第二节 事业单位主要会计报表的编制	(303)
-------------------------	-------

第三节 会计报表的审核、汇总与分析	(317)
-------------------------	-------

参考文献	(323)
------------	-------

第一篇 导 论

随着我国社会主义经济体制改革的不断深入，整个会计体系发生了极其深刻的变化，作为会计的重要分支，预算会计在反映与监督政府、行政单位和事业单位资金活动方面，发挥着越来越重要的作用。

第一章

预算会计的基本理论

预算会计是我国两大类会计体系之一，是整个会计学科体系的重要组成部分。学习预算会计，应从基本理论和方法开始。

通过本章的学习，应该掌握以下内容：

- 预算会计的概念及特点
- 预算会计的组成体系
- 预算会计的目标、核算前提和一般原则
- 预算会计的核算对象和会计要素
- 国库集中收付制度

第一节 预算会计的概念及特点

一、预算会计的概念

(一) 预算会计的形成

会计按其适用范围和核算对象可分为两大类：企业会计体系和预算会计体系。

企业会计反映和监督社会再生产过程中属于生产、流通领域中的各类企业经营资金的活动。这类企业的主要特征是以营利为目的。它们基本上属于物质生产部门，通过从事各项生产经营活动，向社会提供各种必需的生产资料和生活资料，由此而推动整个社会的经济发展。企业会计体系主要包括工业、商业、交通、农业、金融、旅游、邮电、房地产等企业会计。

预算会计反映和监督中央与地方各级政府的财政资金以及行政事业单位的业务资金活动。预算会计体系主要包括财政总预算会计、行政单位会计和国有事业单位会计等。政府、行政单位和事业单位都属于非物质生产部门，它们不直接提供物质产品，而是通过各种专业业务活动，向社会生产和人民生活提供服务，在社会再生产过程中同样起着不可忽视的作用。

政府财政机关是各级政府负责组织国家财政收支、办理政府预算决算的工作部门，它执行财政总预算会计，并以各级政府为会计主体，对各级政府的各项财政收支进行管理和核算。

行政单位是指管理国家事务、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的国家机关及其派出机构，包括国家立法机关、行政机关、司法机关。各党派和社会各团体不属于行政单位，但在预算管理和会计核算上比照行政单位处理。行政单位会计以单位为会计主体，对本单位的各项财务收支进行管理和核算。

国有事业单位也称公立非营利组织,是指不具有物质产品生产和国家事务管理职能,主要以精神产品和各种劳务形式,向社会提供生产性或生活性服务的单位。国有事业单位包括科学、教育、文艺、广播电视、信息服务、卫生、体育等科学文化事业单位;气象、水利、地震、环保等公益事业单位;儿童福利院、养老院等社会福利救济事业单位。事业单位会计也是以单位为会计主体,对事业单位的各项财务收支进行管理和核算。对于事业单位所属的经济实体,则适用于企业会计。

上述非物质生产部门虽然不直接创造物质财富,但对于整个社会再生产起着基础、先行的作用,是整个国民经济不可缺少的组成部分。通过预算会计的核算,可以反映和监督政府预算资金的集中、分配、使用和结果的全过程,反映和监督政府预算执行的实际效果,为政府预算管理提供有效的信息。

(二) 政府预算及其构成

什么是政府预算?政府预算是指经法定程序批准的政府年度公共财政收支计划。预算指的是“事先、预先的计划或打算”,特别是指资金收支方面,政府预算则是指政府的资金筹集、使用计划及相关的一系列制度,具有法制性的根本特性。我国政府预算体系由中央政府预算和地方政府预算组成,并分别由中央和地方人民代表大会按法定程序审批。

我国各级政府为了执行其职能,按照国家法规将国民收入有计划地集中起来,形成政府预算收入。这一收入反映着国民经济的发展规模、积累水平和国家财力。各级政府根据其施政方针以及国民经济和社会发展规划,把集中起来的预算资金统筹兼顾进行有计划的再分配,形成政府预算支出。这一支出则体现了社会再生产的规模、建设及国民经济各部门的发展。通过政府预算的编制,就可以有计划地组织收入和合理地安排支出,贯彻国家的各项方针政策,保证各项工作的完成。

政府预算的编制只是政府预算管理的起点。政府预算收支项目和数字,只反映了政府筹集和分配预算资金的客观可能性。要真正实现这一可能性,就必须加强预算执行和管理工作。为了反映和监督政府预算收入的实现和预算支出的使用,需借助于会计这一有效工具,因而形成了预算会计。

综上所述,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、反映和监督中央与地方各级政府以及行政事业单位收支预算执行情况的一种专业会计。预算会计与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,采用专门的会计方法,进行连续、系统、完整的反映和监督。

二、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的。政府、行政单位和事业单位等的性质、任务和资金运动方式与企业不同,不仅核算的对象、任务不同,而且核算的内容、方法也有很大的差别。

企业会计反映和监督的内容是社会再生产过程中生产、流通领域企业经营资金的运动及其结果。企业会计的主要特点是核算费用成本,计算经营盈亏,会计核算以经营盈亏核算为中心。

预算会计反映和监督的内容则是社会再生产过程中分配领域里的政府预算资金运

作及其结果。政府、行政单位和事业单位等预算单位主要完成行政事业的业务工作，其业务目标在于谋求最广泛的社会效益。其资金来源除事业单位有程度不同的市场业务收入以外，大部分是直接或间接来自纳税人及其他出资者，并在此条件下力求做到收支相抵。因此，预算会计的主要特点是核算业务收支，计算收支余超，会计核算以收支结余核算为中心。

具体来说，预算会计的特点可表现在以下几个方面：

（一）具有公共性、非营利性和财政性

预算会计是以预算管理为中心的，以经济和社会事业发展为目的，适用于各级政府和各类行政、事业单位的会计。因此，公共性、非营利性和财政性是预算会计的典型特征。所谓公共性，是指预算会计主体（政府和行政、事业单位）属于公共部门，以实现公共职能为目的，以公共资金为核算对象，以公共义务为核算依据，以公共业务成果为主要考核指标。这些特征是一般企业会计所不具有的。所谓非营利性，就是预算会计主体不以营利为目的。行政、事业单位的公共性，决定财政部门必须在经费上予以保证，而财政的拨款或补助收入，是不要求回报也不可能有回报的。行政、事业单位开展经济业务活动，使用财政资金，主要讲求社会效益，而不是追求经济效益。因此，不论事业单位以何种方式进入市场，其经济活动的非营利性并没有改变。这也是企业会计主体所不具有的。所谓财政性，是指预算会计与国家财政存在着密不可分的联系。第一，预算会计是政府预算管理的基础，它本身就是政府预算管理工作的一部分。第二，各单位会计虽然都是独立的会计主体，但都必须遵守财政政策和财政纪律，既有自主性的一面，又有统一性的一面，两者是相辅相成的。第三，预算会计所管理和核算的主要是财政拨付的预算资金和政府凭借权力收取的各种财政性资金。第四，预算会计的指标体系要与《政府收支分类科目》相一致，以反映政府预算的执行情况。预算会计的收支必须按《政府收支分类科目》设置明细科目核算。所有这些，更是一般企业会计所不具有的。

（二）不进行盈亏核算，但资金的使用具有限制性

企业会计必须按照经济核算的原则，进行成本核算，确定企业盈亏。预算会计不以营利为目的，并且在预算年度发生的收入和支出一般并无直接的配比关系，其收支差额不反映经营成果，只反映资金使用的余缺，因此不核算成本、不计算盈亏。在某些事业单位中，为了考核经济效益、促进增收节支、改善事业管理，也可以进行成本核算，如科研课题成本核算、医疗成本核算、出版成本核算等。但是，财政资金的使用具有严格的用途，不得挪作他用。

（三）政府会计由财务会计和预算会计构成

财务会计应当采用权责发生制；预算会计一般采用收付实现制，实行权责发生制的特定事项应当符合相关规定。事业单位会计一般采用收付实现制，但部分经济业务或者事项的核算应当按照规定采用权责发生制。

在预算会计中，从预算的角度出发，为了如实反映当期预算收入和预算支出的货币金额，平衡当期的货币收支，政府预算会计主要采用收付实现制的会计基础。对于某些应收、应付业务，可设置暂收、暂付、应缴等科目，行政单位会计还可以设置计提折旧科目。由于事业单位的种类繁多、资金来源多渠道，可根据情况进行选择。对

于需要成本核算的事业单位,为了对收入、支出进行配比核算,考核业务成果,可采用权责发生制。对于一般事业单位则可主要选择收付实现制,个别业务选择权责发生制。

第二节 预算会计的组成体系

一、预算会计体系的构成

我国预算会计体系是为政府预算管理服务的,政府预算体系决定了预算会计体系的群体构成。我国政府预算体系是根据国家政权结构、行政区域划分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。政府预算按照预算收支管理范围,分为总预算和部门预算。为实现事权与财政的统一,我国各预算级次的设置与政权体系的层次基本对应,实行一级政府一级预算,设立中央、省(自治区、直辖市)、市(自治州)、县(自治县、市)、乡(民族乡、镇)五级预算。

总预算由中央预算和地方预算组成。中央总预算,即中央政府预算,主要承担国家的安全、外交和中央国家机关运转所需的经费,调整国民经济结构、协调地区发展、实施宏观调控的支出以及由中央直接管理的事业发展支出。地方各级总预算由本级政府预算和下一级政府总预算组成,地方预算担负着地方行政管理和经济建设、文化教育、卫生以及抚恤等支出,特别是支持农村经济的发展。我国政府预算收入绝大部分来自地方预算,政府预算支出也相当大部分通过地方预算实现,地方预算在政府预算中占有重要地位。部门预算是指纳入地方总预算的国家机关、事业单位和其他单位的收支计划,是政府预算的基本组成部分。各部门预算由本部门及其所属各单位预算组成。

根据我国政府预算体系的组成及分类,由财政总预算会计反映和监督中央预算和地方预算的执行情况;由行政单位会计和事业单位会计分别反映和监督单位预算的执行情况。在组织各级总预算和部门预算的执行中,除了前述三个会计外,还需要其他一些部门参与。财政资金的收入、拨出和留解,是由中国人民银行代理的国库经办的,由此形成国库会计;税务机关、海关负责征收税收收入,由此形成收入征解会计;国家基建拨款由专门银行负责,由此形成基建拨款会计。这一预算会计体系是我国在市场经济发展过程中,总结并继承多年来的会计管理经验而形成规范的预算会计模式和运行机制,对于保护国家公共财产的安全完整和强化政府预算管理具有重要作用。

二、预算会计的分级

(一) 财政总预算会计的分级

我国的政府预算是按照统一领导、分级管理原则进行的,每一级政府设立一级总预算,每一级总预算都设置相应的总预算会计。由此,我国的五级政府预算都设立总预算会计,即国家财政部设立中央财政总预算会计;省级(包括自治区、直辖市)的财政厅(局)设立省级财政总预算会计;市(地、州)财政局设立市级财政总预算会计;县(市)财政局设立县级财政总预算会计;乡(镇)财政所设立乡级财政总预算

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，还要负责组织和指导本地区的整个预算会计工作，指导下级总预算工作，保证政府预算工作的顺利完成。

（二）行政、事业单位会计的分级

我国的行政、事业单位按照现行的管理体制、预算拨款关系和单位财务收支计划的编制程序，可分为以下三级会计组织系统：

（1）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拨关系或建立财务关系，并有所属会计单位的，为主管会计单位。

（2）二级会计单位，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拨关系、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。二级会计单位下面没有所属会计单位的视同基层会计单位。

（3）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拨关系、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。

以上的会计单位，都应建立独立的单位预算，实行完善的会计核算制度。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。

三、预算会计组成体系中各部分的联系

（一）总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的联系

总预算会计、行政单位会计和事业单位会计都是参与政府预算执行的主要部门，三者之间有着直接的联系，主要表现为：

1. 单位财务收支是同级政府预算的重要组成部分

政府预算核拨的行政、事业经费和从财政专户核拨的非税收入资金，是同级行政、事业单位收入的主要来源之一。单位会计与财政总预算会计相互配合，共同为促进社会事业发展，加强政权建设服务。

2. 在缴拨款上有着直接的联系

单位应上缴财政的收入，要按规定缴入国家金库，应上缴的非税资金，要按时缴入同级财政专户。而各级财政应拨付的行政事业经费和从财政专户核拨的非税资金，要按计划及时拨给主管部门和单位。上述缴款、拨款手续，均应通过各级财政总预算会计和单位会计办理。

3. 会计报表是联系的桥梁

各单位在预算执行过程中，平时要向主管部门和同级财政部门报送月报或季报，年终要报送年报。同级财政总预算会计要对各单位或主管部门的月报、季报、年报进行审核，并据以编制预算执行月报、季报和财政决算报表。

4. 总预算会计负有对单位会计的管理和监督责任

行政、事业单位作为会计主体，具有一定的自主权，但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。各级财政总预算会计也要加强单位会计的工作指导，提高单位会计的管理水平。

(二) 财政总预算会计和收入征解会计、国库会计的联系

财政总预算会计和收入征解会计、国库会计同属预算会计体系,是核算、反映和监督各级财政预算执行情况的专业会计,是财政预算管理的重要基础工作。在政府预算执行中,它们的共同目的是为圆满完成中央预算和地方预算服务。其中,财政总预算会计是主要核算、反映和监督本级财政预算资金集中和分配的职能机构,掌握本级财政预算收支的全面情况和结果,处于综合的地位。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级税收征管、缴库过程资金运动的职能机构,负责核算各项税收的组织、实现与缴纳,处于专业的地位。国库会计是办理各级预算收支缴拨的机关,一切预算收入均由国库收纳,一切支出均由国库拨付,处于重要的出纳地位。

从整个会计核算程序来看,财、税、库三者的联系非常密切。例如,收入征解会计的缴款书由国库收纳后,既是税务部门的实际入库凭证,又是国库入库的原始凭证,同时也是财政总预算会计收入记账的原始凭证。收入征解会计的“实际缴库款”同各级国库的实际入库数以及财政总预算会计相应的预算收入数应当是一致的,尤其是在年终清理时。在财、税、库的对账工作中,国库起着重要作用。各级国库每日应向各级征收机关报送预算收入日报表,同时也向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计凭国库编制的预算收入日报表记录预算收入明细账和总账,同时根据财政库存日报表核对预算支出拨款及库存余额。财政总预算会计的预算收入、预算支出和国库存款数与国库会计的收入、支出和库款余额应当保持一致。

第三节 预算会计的基本理论

预算会计的基本理论以目标为先导、在确定核算前提和核算原则的基础上,规定会计要素的基本内容,展开具体的核算程序和方法的运用。

一、预算会计的目标

会计目标是指会计的目的或宗旨,是会计人员在一定时期内和一定条件下从事会计实践活动所追求和希望达到的预期结果。会计目标是连接会计理论与会计实践的纽带和桥梁。会计目标可分为基本目标和直接目标。现代会计作为一个经济信息系统,其基本目标是提供符合客观实际的会计信息。因此,会计目标是会计理论结构的最高层次,并指导会计准则的制定和会计业务的处理。

同样,预算会计应在会计基本目标的确定下,明确自身的直接目标。从预算会计的宗旨来看,其直接目标就是通过编制会计报表、分析财政和财务收支执行情况、实行会计监督,向各级政府、单位主管部门、社会公众和广大纳税人提供预算会计信息,让其了解政府财政资金的使用和效益。围绕此目标而制定的核算前提、一般原则、核算程序和核算方法才能体现预算会计的要求和内容。

二、预算会计的核算前提

会计前提又称会计假设,是指组织会计核算工作必须具备的前提条件。进一步说,

这些前提都是人们在长期的会计实践中多次施行过,虽尚未形成具体的原则和理论,但已被人们在处理会计工作时习惯通行的做法。这是人们对会计领域中尚未肯定的事项所进行的合乎情理的设想,是进行正常会计工作的基本前提和制约条件,也是会计理论的基础。预算会计前提包括: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工作特定的空间范围,也就是应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。预算会计主体应为各级政府和各类行政、事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府而不是财政机关,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,财政机关只是代表政府执行预算、管理财政收支。行政、事业单位的会计主体,是指会计为之服务的单位,这一单位在经济上是独立的或相对独立的,不能把单位会计主体视作财政总预算会计的附属,忽视其独立的主体地位。

(二) 持续运行

持续运行是指各会计主体的会计核算应当以各项经济业务活动持续正常地进行为前提。只有在这一前提下,预算会计处理才能按照正常的会计核算程序和方法进行,账面价值合理地进行计算,单位的债权债务才能得到合理的清偿。

(三) 会计分期

会计分期是指会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。

(四) 货币计量

货币计量是指政府与行政、事业单位的会计核算以人民币作为记账本位币。发生外币业务时,应当将有关外币金额折算为人民币金额计量,同时登记外币金额。编制会计报表时,也应按照编报日的人民币外汇汇率折算为人民币反映。货币计量是会计的基本特征。同时,还要假设币值是相对稳定的。

三、预算会计的一般原则

会计的一般原则是对会计核算提供信息的基本要求,是处理具体会计业务的基本依据。会计原则既是会计理论的概括,又是会计实践经验的总结。会计原则在会计准则中居于主导地位,指导着会计要素准则的制定和会计方法的选择,因此也就成为衡量会计信息质量的重要标准。预算会计核算原则有以下十一项,并划分为两大类:一类是会计信息质量要求;另一类是会计确认计量要求。

(一) 会计信息质量要求的原则

会计信息质量要求是衡量信息质量的标准或控制信息质量的要求。这是对会计信息的最基本要求,对所有会计都是适用的。属于会计信息质量要求的核算原则如下:

1. 客观性原则

客观性原则也称可靠性原则,是指政府与事业单位的会计核算应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,每项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到明了可靠、内容真实、数字准确、手续完备,如实反映各项会计要素的情况和结果,保证会计信息真实可靠。

2. 全面性原则

全面性原则是指政府与事业单位应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会

会计核算,确保会计信息能够全面反映政府及事业单位的财务状况、运行情况、现金流量和预算执行情况等。

3. 及时性原则

及时性原则是指政府与事业单位对已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后,以发挥会计信息的效应。失去时效的会计信息,便成了历史材料,不能对决策有用。

4. 可比性原则

可比性原则是指政府与事业单位提供的会计信息应当具有可比性。

同一政府与事业单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当将变更的内容、理由和对财务状况及运行情况的影响在附注中予以说明。

不同政府与事业单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,确保同类会计信息口径一致,相互可比。

5. 相关性原则

相关性原则也称适应性原则,是指政府与事业单位的会计信息应当与政府偿债能力的反映、受托责任履行情况的反映以及财务报告使用者的管理、监督和决策需要相关,有助于财务报告使用者对过去、现在或者未来的情况进行评价或者预测。

6. 清晰性原则

清晰性原则也称可理解性原则,是指政府与事业单位提供的会计信息应当清晰明了,数字和文字说明一目了然,简明、清晰,便于财务报告使用者理解和使用。

7. 实质重于形式原则

实质重于形式原则是指政府与事业单位应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算,不应仅以经济业务或者事项的法律形式为依据。

(二) 对会计确认计量要求的原则

会计确认计量要求是对会计信息处理方法和程序的要求,规定了对会计要素确认计量的基本原则,实际上也是规范财务报告列示的原则。

1. 收付实现制和权责发生制原则

具体来说,行政、事业单位会计核算一般采用收付实现制,部分经济业务或者事项可采用权责发生制;政府的财务会计采用权责发生制。不同的会计主体实行不一样的记账基础,而且在执行中还可能程度上的差别,这是预算会计一般原则方面的重要特征。

2. 专款专用原则

专款专用原则是指对国家预算拨款和其他指定用途的资金,应当按规定的用途使用,不能擅自改变用途,挪作他用。这也是预算会计一般原则方面的重要特征。

3. 历史成本原则

历史成本原则是指各项财产物资应当按取得或购进时的实际成本计价,当市场价格发生变化时,除国家另有规定外,不得自行调整账面价值。

4. 配比原则

配比原则是指从事经营活动的事业单位,其经营支出与相关的经营收入应当配比。

四、预算会计的核算对象

一般来说,会计核算对象是指会计所反映、监督的内容。预算会计核算的对象应是政府预算的执行情况。由于各级政府以及各类行政、事业单位的业务活动和收支范围不尽相同,财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的对象也就存在一定的差异,必须分别加以研究。

各级政府为了实现宪法赋予的使命,保障经济和社会的健康发展,要有计划地集中一部分国民收入,按照国家的施政方针以及国民经济和社会发展规划进行再分配。来自各种类型企业和经济组织的税收、政府性基金预算收入、国有资本经营预算收入和社会保险基金预算收入,形成了政府预算收入。国家集中的各种收入,通过预算拨款和经费使用的方式,有计划地分配给企业、机关、事业和行政单位,并按照规定的用途用于经济建设、发展社会文化事业、支付国家军政费用等,形成了政府预算支出。尚未分配使用的资金和每年预算执行的结果,则形成收支结余。因此,财政总预算会计的对象,就是在执行总预算过程中各级政府财政资金的集中、分配及其结果。

行政单位为了行使政府职能、执行国家机关的工作任务,需要向财政部门或上级部门领拨经费,形成单位的收入。行政单位将这些经费按规定用于有关的人员经费和公用经费方面,形成单位的支出。尚未使用部分则是行政单位的收支结余。因此,行政单位会计的对象,就是在执行单位预算过程中各级行政单位财政资金领拨、使用及其结果。

国有事业单位的业务活动多种多样,资金来源有自身的业务收入、政府拨款、有关机构拨款以及通过市场取得的收入,由此形成单位的资金收入。事业单位为了开展业务活动,需要购置设备和材料物资、支付有关费用,由此形成单位的资金支出。收支相抵后,即表现为事业单位的收支结余。因此,事业单位会计的对象,就是国有事业单位各类业务资金的取得、使用及其结果。

由此可知,预算会计的对象,既包括各级政府财政资金的集中和分配,也包括行政单位财政资金和事业单位业务资金的取得和运用。预算会计既反映非物质生产部门的财政资金、业务资金的活动,也反映了物质生产部门的缴款以及对经济建设和经营单位的拨款。因此,资金来源和用途的广泛性、资金活动不具有完全的周转性,是预算会计对象的特点。

第四节 国库集中收付制度

国库集中收付制度是指以国库单一账户体系为基础,将所有财政性资金都纳入国库单一账户体系管理,收入直接缴入国库和财政专户,支出通过国库单一账户体系直接支付到商品和劳务供应者或用款单位的一项国库管理制度。这一制度的本质在于实现两个“直达”,即“收入直缴,支出直拨”。通过这两个“直达”,对财政收入直接缴入国库和财政支出以预算分配、资金拨付、资金使用、银行清算以及财政资金到达商品和劳务提供者的整个过程实施有效的监控。