

· 教育部经济管理类主干课程教材 ·

Yusuan Kuaiji Jiaocheng

预算会计教程

贺蕊莉 编著



 中国人民大学出版社

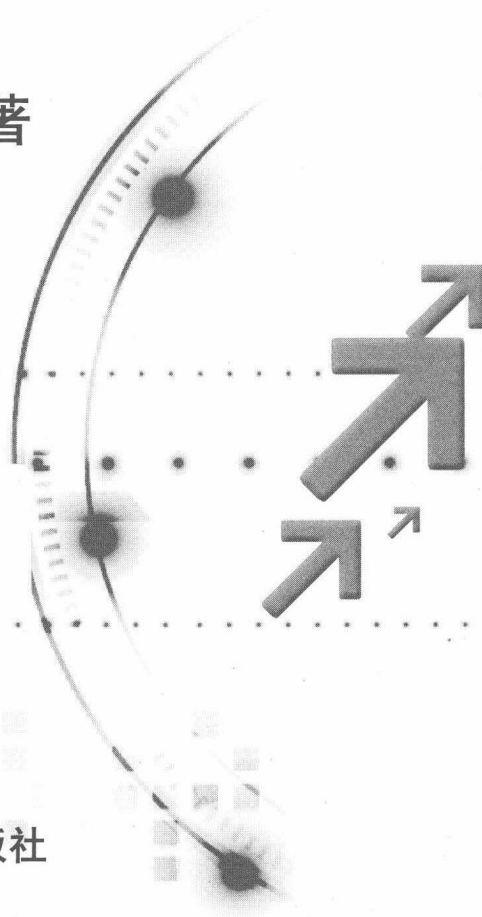


· 教育部经济管理类主干课程教材 ·

Yusuan Kuaiji Jiaocheng

预算会计教程

贺蕊莉 编著



中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

预算会计教程/贺蕊莉编著. —北京: 中国人民大学出版社, 2015. 7

教育部经济管理类主干课程教材

ISBN 978-7-300-21544-0

I. ①预… II. ①贺… III. ①预算会计-高等学校-教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 148297 号

教育部经济管理类主干课程教材

预算会计教程

贺蕊莉 编著

Yusuan Kuaiji Jiaocheng

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511770 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京密兴印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

版 次 2015 年 7 月第 1 版

印 张 20.75 插页 1

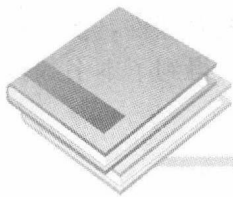
印 次 2015 年 7 月第 1 次印刷

字 数 477 000

定 价 39.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换



前 言

预算会计是我国会计体系的重要组成部分，它是围绕着预算资金的运行与管理进行核算的。近年来，我国的预算管理改革措施较多，对预算会计的影响也较大。为满足会计教学和广大财会人员继续教育的需要，方便大家系统、及时地掌握和了解预算会计管理核算要求的新变化，我们编写了这本《预算会计教程》。

本书的编写依据是《行政单位会计制度》（2013年）、《行政单位财务规则》（2012年）、《事业单位财务规则》（2012年）、《事业单位会计准则》（2012年）、《事业单位会计制度》（2012年）和《财政总预算会计》（1998年）等财务会计制度，以及2013年政府收支分类调整、现行的部门预算制度、国库集中支付制度、政府采购制度、非税收入管理制度、财政专项资金管理制度等政策法规。

全书共分4篇19章和1个附录。第一篇是预算会计概述，介绍预算会计的基本情况和会计核算基础知识；第二篇是事业单位会计，介绍事业单位的资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算；第三篇是行政单位会计，介绍行政单位资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算；第四篇是财政总预算会计，介绍财政总预算的资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算；附录是预算会计的综合业务介绍。

本书具有三个特点：一是综合性强。由于预算会计是以政府预算资金核算为核心任务的专业会计，涉及多个会计主体，与政府预算管理改革关系密切。因此在本书的编辑过程中，非常注重多个会计主体之间的会计核算联系，并专门以附录的形式，针对国库直接支付、政府采购业务涉及财政、行政单位和事业单位的特点，依照预算资金的运行顺序，介绍资金在各种运行环节下各个会计主体的账务处理，以便读者梳理和掌握。二是核算实例多，便于理解。会计是一门实务性极强的课程，案例教学是讲授实务性课程的最有效方式。本书有意识地安排了大量类型多样的核算实例，并力求覆盖面广、经济业务切合实际，利于学生学习理解。三是形象生动，画面感强。本书的编写，力求语言简洁生动，并绘制了大量图表，把复杂的会计核算程序以图示的方式表达出来，简单明了，易于理解和掌握。

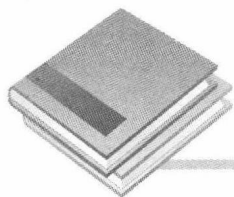


全书由东北财经大学贺蕊莉教授编写，由马毅华老师为本书制作配套课件，董岩和刘媛媛同学为本书收集资料作出了贡献。在本书的编写和出版过程中，得到了本书编辑崔惠玲老师的大力支持，这里表示衷心的感谢！

由于时间仓促，书中难免有不当之处，恳请读者批评指正。

编者





目 录

第一篇 预算会计概述

第 一 章 预算会计体系与核算基础知识 /3

第一节 预算会计体系 /3

第二节 预算会计核算的基础知识 /7

第二篇 事业单位会计

第 二 章 事业单位会计概述 /21

第一节 什么是事业单位会计 /21

第二节 现行事业单位会计制度的特点与会计科目设置 /24

第 三 章 事业单位资产的管理与核算 /29

第一节 流动资产的管理与核算 /29

第二节 对外投资的核算 /44

第三节 固定资产的核算 /49

第四节 无形资产的核算 /61

第五节 待处置资产的核算 /65

第 四 章 事业单位负债的核算 /70

第一节 短期负债的核算 /70

第二节 长期负债的核算 /80



第五章 事业单位净资产的核算 /84

- 第一节 基金的核算 /84
- 第二节 结转和结余的核算 /88

第六章 事业单位收入的核算 /96

- 第一节 财政补助收入的核算 /96
- 第二节 事业收入的核算 /98
- 第三节 上级补助收入的核算 /100
- 第四节 附属单位上缴收入的核算 /101
- 第五节 经营收入的核算 /102
- 第六节 其他收入的核算 /103

第七章 事业单位支出的核算 /108

- 第一节 事业支出的核算 /108
- 第二节 上缴上级支出的核算 /110
- 第三节 对附属单位补助支出的核算 /110
- 第四节 经营支出的核算 /111
- 第五节 其他支出的核算 /112

第八章 事业单位会计的期末处理 /116

- 第一节 年终清理与结账 /116
- 第二节 会计报表编审 /122

第三篇 行政单位会计

第九章 行政单位会计概述 /137

- 第一节 特点与任务 /137
- 第二节 信息质量要求与会计科目设置 /139

第十章 行政单位资产的核算 /144

- 第一节 行政单位资产分类与管理 /144
- 第二节 流动资产的核算 /146
- 第三节 固定资产的核算 /164
- 第四节 无形资产的核算 /178
- 第五节 待处理资产、政府资产和受托资产的核算 /184

第十一章 行政单位负债与净资产的核算 /196

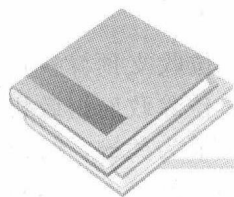
- 第一节 负债的核算 /196
- 第二节 净资产的核算 /205



第十二章	行政单位收入和支出的核算 /217
	第一节 收入的核算 /217
	第二节 支出的核算 /220
第十三章	行政单位年终清理结算和会计报表的编审 /226
	第一节 年终清理和结账 /226
	第二节 会计报表的编审 /230
第四篇 财政总预算会计	
第十四章	财政总预算会计概述 /243
	第一节 基本任务与核算原则 /243
	第二节 会计科目设置 /247
第十五章	财政总预算资产的核算 /250
	第一节 财政存款的核算 /250
	第二节 债权资金的核算 /257
第十六章	财政总预算负债和净资产的核算 /265
	第一节 负债的核算 /265
	第二节 净资产的核算 /270
第十七章	财政总预算收入的核算 /277
	第一节 预算收入的核算 /277
	第二节 债务收入与债务转贷收入的核算 /279
	第三节 基金预算和专用基金收入的核算 /281
	第四节 调拨资金与财政周转金收入的核算 /282
第十八章	财政总预算支出的核算 /288
	第一节 预算支出的核算 /288
	第二节 债务还本和债务转贷支出的核算 /292
	第三节 基金预算和专用基金支出的核算 /298
	第四节 资金调拨和财政周转金支出的核算 /299
第十九章	财政总预算会计年终清理结算和会计报表的编审 /304
	第一节 年终清理与结算 /304
	第二节 会计报表的编审 /310
附录	预算会计综合业务介绍 /314

第一篇

预算会计概述



第一章

预算会计体系与核算基础知识

第一节 预算会计体系

一、什么是预算会计

预算会计 (Budget Accounting) 一词, 在中国与西方有不同的定义。在中国, 预算会计是以政府预算资金管理为中心, 以经济和社会事业发展为目的, 以预算收支核算为重点, 用于核算财政资金分配领域的各级政府部门、行政单位、非营利组织预算资金运动过程和结果的会计体系。在西方, 预算会计则是以政府预算指标批复、资金拨付和待支付预算等情况为核心进行核算的, 即以会计的方法记录管理预算指标及其变化情况的专业会计, 维护了政府预算的法律性和权威性。可见, 我国的预算会计与西方的预算会计有很大的差别。西方的预算会计在我国叫预算指标管理, 在我国, 预算追加追减的情况较多, 实际结果与年初确定的预算相差甚远, 因而, 许多人认为中国不需要对法定预算做正式的会计记录。

预算会计概念的一般表述为: 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预算以及行政事业单位收支预算执行情况的会计。理解预算会计的属性, 要从如下方面入手:

(1) 预算会计是以政府预算管理为中心的专业会计。它是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段, 为政府预算管理服务是其主要目的, 因此体现出非常明显的财政中心性, 即使是独立性较强的单位预算会计, 如事业单位会计, 其会计核算主体也

体现出很强的财政倾向。

(2) 预算会计是核算、反映和监督中央与地方预算以及事业行政单位收支预算执行情况的会计,其核算对象是政府预算的执行情况。与预算执行相关的单位除政府财政机关外,还有税务、国库、海关、行政单位和事业单位,其中,财政机关最为关键,行政单位和事业单位的数量最多。财政机关是专事政府财政收支活动的部门,是代表同级政府执行预算的具体部门,因此,财政总预算会计的核算对象是财政总预算资金的集中、分配及执行情况,反映为各级财政总预算的收入、支出、资产、负债与净资产的情况。行政单位是指各级各类国家机关,在我国,政党组织和按行政管理的社会组织也由政府预算拨款,实行行政单位会计制度,因此,行政单位的会计核算对象以预算拨款和预算资金支出为主,全面核算、反映和监督行政机关、政党组织和按行政管理的社会组织等单位的经济业务活动。事业单位是完成国家规定的各项事业计划、实现政府公益性目标或职能的非营利组织,事业单位会计核算的对象,不仅是预算资金的领拨、使用情况,而且扩展为事业单位实际发生的各项经济业务,对事业单位预算(年度财务收支计划)执行过程及其结果进行记录、反映和监督。

(3) 预算会计是以会计学原理为基础,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、完整的反映和监督的经济管理活动,是规范组织行为、提高组织活动效益的重要管理活动。随着市场经济的建立与完善,经济领域中的活动主体越来越多,经济利益关系愈益复杂,预算会计在国家政治和社会经济生活等领域中发挥的作用也越来越重要。

(4) 预算会计的政策性强,具有广泛性特点。预算会计是以政府预算资金管理为核心的,高度依赖于政府政策,政策性强。参与预算管理的主体多,包括财政总预算会计、事业单位会计、行政单位会计、国库会计、税收会计、关税会计等,非常广泛,尤其是事业单位会计,行业类型多、资金来源渠道多元化,核算对象具有广泛性和复杂性。

(5) 预算会计是非营利组织会计的重要组成部分。

二、预算会计是非营利组织会计的重要组成部分

营利组织会计和非营利组织会计是会计体系的两大组成部分,前者的会计主体是以营利为目的的组织,后者的会计主体则是那些不以营利为目的,而是致力于社会与经济、文化事业发展或改进的社会团体组织。因为非营利组织,除政府外,还有形式众多、宗旨各异的民间团体,亦称民间非营利组织,它们为各种政治与社会目标而努力,参与到社会公共治理当中。比如,各种慈善组织致力于对困难人群进行救助,例如,救助艾滋病、孤独症、特殊灾害等;各种争取某种权利的组织,例如,争取性别平等、同性恋合法、选举权利、堕胎合法及反堕胎等;各种宗教团体,传授佛教、基督教、伊斯兰教等宗教教义;各种文化团体,宣传各种文化理念等。民间非营利组织是政府组织的重要伙伴,是现代国家实现公共治理的重要力量。与民间非营利组织相比,政府具有公共性、影响力大等特点,许多学者愿意将政府部门从一般的非营利组织中剥离出来研究,将原来的“非营利组织”概念扩展为“政府与非营利组织”,因而,狭义上的非营利组织是指民间非营利组织。



在我国，非营利组织会计主要包括四个部分：核算政府预算资金管理情况的财政总预算会计，核算以财政预算资金为主要来源、以实现政府职能为主要目的的行政单位会计，核算为满足公共事业需要而设置、由政府提供资金支持的事业单位会计，以及核算各种社会团体、民间非企业单位、宗教团体等不以营利为目的的民间非营利组织会计。此外，还有核算财政预算收入的收入征解会计，如税收会计、关税会计，以及核算国库资金流向与管理的国库会计（见图 1—1）。预算会计，属于非营利组织会计中的一个重要组成部分。

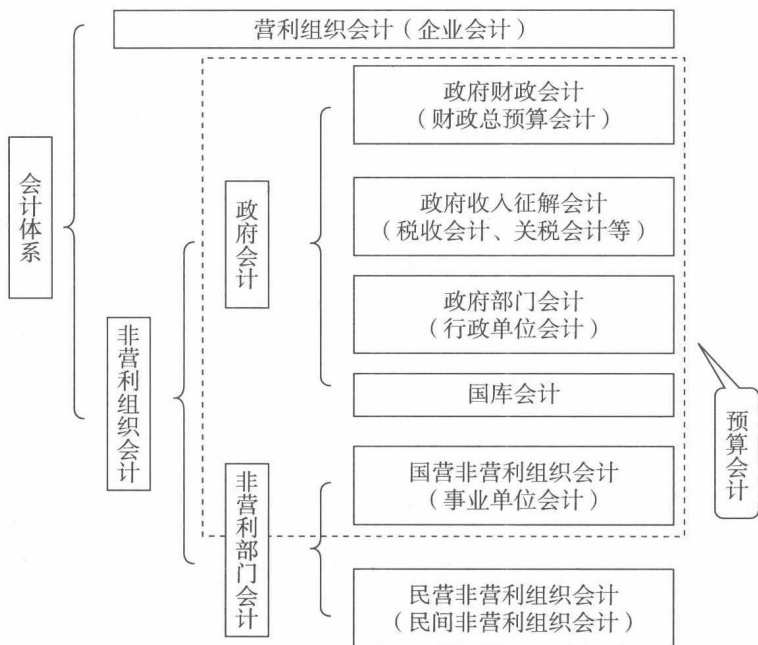


图 1—1 我国会计体系概述

财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计、税收会计、关税会计以及国库会计都是围绕着预算管理而进行的，被合称为预算会计；又因为它们都是针对政府资金的核算，被统称为政府会计或政府与事业单位会计。在教学中，由于税收会计、关税会计和国库会计这些收入征解会计的使用面较窄，出于教学安排和知识结构等方面的考虑，仅介绍财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三个部分。

三、预算会计体系与分级

预算会计的分级，与政府机构建制密切联系，首先是财政总预算会计的分级。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。我国的政府预算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、直辖区、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。在这

种建制下，财政总预算会计与行政事业单位间的关系如图 1—2 所示。

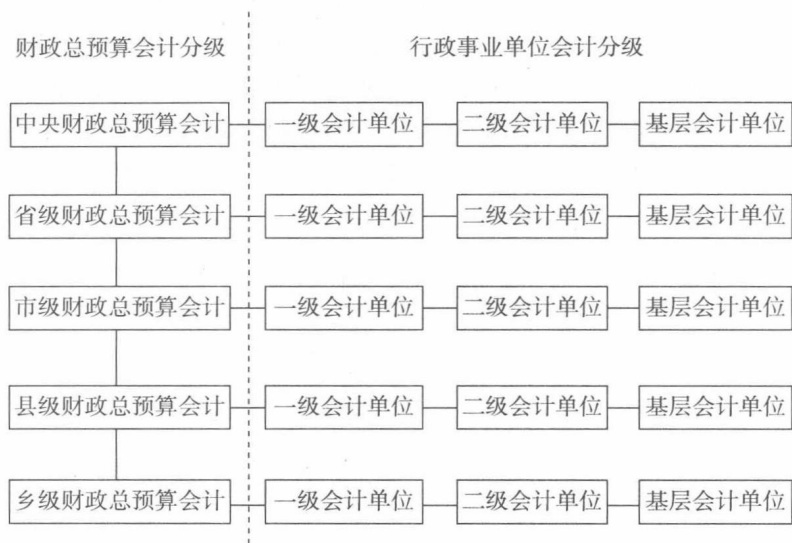


图 1—2 预算会计的分级

1. 财政总预算会计

财政总预算会计的管理体系是和政府预算组成体系相一致的，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财政总预算会计，省（自治区、直辖市）财政厅（局）设立省（自治区、直辖市）级财政总预算会计，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地区的整个预算会计工作，指导下级总预算会计工作以及本地区事业行政单位会计工作，保证政府预算工作的顺利完成。

2. 行政事业单位会计

行政事业单位的会计组织系统分为三级：

(1) 一级预算会计单位。向同级财政部门申报预算的行政单位或事业单位，为一级预算会计单位。一级预算会计单位有下级预算会计单位的，为主管预算会计单位。

(2) 二级预算会计单位。向上一级预算单位申报预算并有下级预算会计单位的行政事业单位，为二级预算会计单位。二级预算会计单位下面没有所属预算会计单位的也视同基层预算会计单位。

(3) 基层预算会计单位。向上一级预算单位申报预算，且没有下级预算会计单位的行政事业单位，为基层预算会计单位。

以上的预算会计单位，都应建立独立的单位预算，实行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。

3. 行政事业单位会计与财政总预算会计的关系

行政事业单位会计与财政总预算会计有着直接的紧密联系：

(1) 行政事业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经费、事业经费和从财政专户核拨的款项,是同级行政事业单位收入的主要来源。

(2) 在缴拨款上有着直接的联系。行政事业单位应上缴财政的收入,要按规定缴入国家金库;应上缴财政专户的资金,要按时缴入同级财政专户。

(3) 行政事业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编制月报、季报,年终要编制年报。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) 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。

4. 收入征解会计、国库会计与财政总预算会计的关系

收入征解会计(包括税收会计、关税会计等)、国库会计和财政总预算会计同属预算会计系列,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。在政府预算执行过程中,它们的共同目的是为完成中央预算和地方预算服务。财政总预算会计处于综合的地位,是核算、反映和监督本级财政预算资金集中和分配的职能机构,反映本级财政预算收支的全面情况和结果;收入征解会计是预算执行过程中不可或缺的环节,核算、反映和监督中央预算和地方预算中各级税收征管、缴库过程的资金运动情况;国库会计机构是办理各级预算收支缴拨的机关,一切预算收入都由国库收纳,一切预算支出都由国库拨付,因此,国库会计是各级预算执行过程中的必要环节,地位非常重要。

财、税、库都是组织、管理预算资金入库与拨付的重要部门,共同核算、反映、监督各级财政预算收入的实现,它们必须相互提供有关资料、文件和报表,密切协作,才能确保完成任务。这一点也体现在会计核算上。税收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,同时是财政总预算会计收入记账的原始凭证。税收会计的“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对应的预算收入数应当是一致的。在财、税、库的对账工作中,国库有着重要作用。各级国库除每日向各级征收机关(税收会计)报送预算收入日报表外,同时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收入日报表记录预算收入账及明细账,同时根据财政库存日报表核对预算支出拨款及库存余额。由于财政总预算会计的预算收入完全以国库的数据为准,拨款完全按财政的凭证支付,财政、国库的收入数字和库款余额应当保持一致。

第二节 预算会计核算的基础知识

预算会计核算方法是完成政府与非营利组织会计任务的基本手段,包括:设置会计科目、确定记账方法、填制审核会计凭证、登记会计账簿和编制会计报表等。它们之间

既相互联系、相互补充、相互制约，又各自独立发挥不同的作用，从而构成一个完整的会计核算体系。

一、会计要素

▶▶▶ 「(一) 预算会计要素分类」

会计要素是对会计对象的基本分类，亦称会计报表要素。预算会计将会计要素分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。

1. 资产

资产是单位能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权或其他权利。它具有以下特征：(1) 资产必须是一种经济资源。经济资源能带来经济利益，或是为单位提供服务，表现为货币资金、财产物资、机器设备、专利权、债权和其他权利等。不是经济资源的，不能作为单位的资产纳入核算。(2) 资产必须能用货币来计量。资产必须能用货币计量出来，并据以登记入账、核算反映的经济资源。(3) 资产必须为单位所占有或使用。只有单位拥有占有权或使用权（所有权）的经济资源才能作为单位的资产进行核算。(4) 资产有多种表现形式，既有以实物形态存在的，也有以非实物形态存在的。由于资产的成因是资产存在和计价的基础，未来的、尚未发生的事项的可能后果不能确认为资产，一些已经不能带来未来经济利益流入的项目，如陈旧毁损的实物资产、已经无望收回的债权等都不能再作为资产来核算和列报。只有这样，才能保证会计信息的真实性。

2. 负债

负债是指单位承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿还的债务。它具有以下特征：(1) 负债是业已发生、必须在未来的某个特定时刻予以了结的经济业务。了结债务，需要单位减少资产，或是付出劳务。(2) 负债是能够用货币确切计量的债务责任。不能用货币计量的经济责任，是不能作为负债来进行核算的。(3) 负债通常都有确切的债权人和偿付日期，因此在会计核算上，均要求按照负债的类别和债权人进行明细核算。(4) 负债一般以契约、合同、协议或者法律约束为前提。

3. 净资产

净资产是指资产减去负债的差额。净资产的特征是：由单位掌管支配，并能在一定程度上代表单位的经济实力。

4. 收入

收入是指单位开展业务及其他活动依法取得的非偿还性资金。具有以下特征：(1) 收入必须是不需要偿还的。单位取得的收入必须是非偿还性的，需要偿还的资金来源不能作为收入，而是属于负债的范畴。(2) 在市场经济条件下，收入的表现形式通常为资金。对于特殊情况下取得的非资金性财物，也应能以货币计量。

5. 支出

支出是指一级政府或单位按照批准的预算所发生的资产耗费和损失。其具有以下特

征：(1) 支出是单位资产的耗费和损失。单位的支出，最终将表现为单位资产的减少。
(2) 能以货币计量。

►►► 〔(二) 预算会计的会计平衡公式〕

会计平衡公式，亦称会计等式，是复式记账的基本原则，是进行会计核算、编制会计报表的理论依据。与上述分类相适应，预算会计的会计平衡公式见式(1—1)，这一会计平衡公式是由预算会计的平衡公式演化而来的，并体现了预算会计的非经营性特点。

$$\underbrace{\text{资产} + \text{支出}}_{\text{资产部类}} = \underbrace{\text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}}_{\text{负债部类}} \quad (1-1)$$

在企业会计中，大家所熟悉的会计等式有两个：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} \quad (1-2)$$

和：

$$\text{利润} = \text{收入} - \text{费用} \quad (1-3)$$

前者是一个静态的会计平衡公式，用于考核企业在某一时点上的财务状况，是编制资产负债表的基础公式。后者则是一个动态的会计平衡公式，用于考核企业在某一期间的盈利情况，是编制企业利润表的基础。

式(1—2)和式(1—3)并不是两个孤立的等式，而是相互联系、相互影响的，主要是由于式(1—3)的变动最终要影响到式(1—2)的所有者权益，这种影响可以通过式(1—4)反映出来：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润(亏损时为负数)} \quad (1-4)$$

将式(1—3)代入式(1—4)，则变为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + (\text{收入} - \text{费用}) \quad (1-5)$$

预算会计也沿用了这些基本的会计等式，但在以下三点上作了变革：一是式(1—3)直接并入式(1—4)形成了式(1—5)；二是将“所有者权益”要素改为“净资产”；三是将“费用”改为“支出”。这主要是由会计主体的特殊性及其活动目标的非营利性决定的。式(1—5)即可写为：

$$\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} \quad (1-6)$$

为简便起见，将等式左边的“资产+支出”称为“资产部类”；等式右边的“负债+净资产+收入”称为“负债部类”，即为公式(1—1)。

$$\underbrace{\text{资产} + \text{支出}}_{\text{资产部类}} = \underbrace{\text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}}_{\text{负债部类}}$$

►►► 〔(三) 会计科目〕

对会计要素进行细化，则是会计科目。会计科目通过对各项具体经济业务按其特征

