

王金秀 王合喜 编著

预算 会计学

YUSUANKUAIJIXUE



武汉大学出版社

前 言

目前,已出版的为数不多的预算会计书籍,大多是根据1988年财政部颁发的预算会计制度编写的,其中有些内容与近几年来经济体制改革的新政策、新制度有着一定的差别。为了满足高等院校财经类专业的教学以及广大预算会计工作人员更新知识的需要,我们根据中南财经大学陈大杰、王金秀同志1993年编写并由财政部颁发的部属财经院校《预算会计教学大纲》,按照1994年《国家预算收支科目》、1994年开始实施的分税制财政管理体制、1994年发布将于1995年开始实施的《中华人民共和国预算法》,并结合1992年开始实行的国家财政复式预算形式和1993年7月实施的《企业会计准则》等现行财经法规和制度,兼用资金收付记帐法和借贷记帐法编写了这本《预算会计学》。

全书共分三篇。其中:第一篇为总论,概述预算会计的基本理论、基本方法和预算会计工作的组成体系;第二篇为总预算会计,阐述总预算会计的理论和基本经济业务的管理与核算方法;第三篇为单位预算会计,阐述不同预算管理方式下单位预算会计的理论和基本经济业务的管理与核算方法。每章还附有较为系统的思考与练习题。

本书由中南财经大学财税系王金秀、武汉大学经济学院王合喜合作编著。其中:第一章至第三章、第十一章至第十三章、第十五章至第二十章共计十二章及其思考与练习由王合喜撰写;第四章至第十章、第十四章共计八章及其思考与练习由王金秀撰写。在写作过程中,双方对初稿做了认真的互审,并协商定稿。

本书主要供大专院校以及函授、自修大学等财经类专业教学使用，也可供预算会计工作者参考阅读。对参加全国预算会计类助理会计师、会计师资格考试的应考人员，也是一册实用的参考读物。

由于编写时间较为仓促，加之笔者写作水平有限，书中疏漏及不妥之处在所难免，尚望读者不吝批评指正。

作者

1994年8月于武汉

目 录

第一篇 总 论

第一章 预算会计概论	(1)
第一节 预算会计的概念	(1)
第二节 预算会计的对象	(6)
第三节 预算会计的组成体系	(8)
第四节 预算会计的特点	(10)
第五节 预算会计的作用	(12)
第二章 预算会计的核算方法	(14)
第一节 会计科目	(14)
第二节 记帐方法	(16)
第三节 会计凭证	(30)
第四节 会计帐簿	(32)
第五节 会计报表	(38)
第三章 预算会计工作的组织	(43)
第一节 设置预算会计机构应遵循的原则	(43)
第二节 预算会计人员及其职责	(45)
第三节 预算会计制度	(46)
第四节 会计交接和会计档案	(48)

第二篇 财政总预算会计

第四章 财政总预算会计概述	(55)
第一节 总预算会计的任务与组织	(55)
第二节 总预算会计的特点	(58)
第三节 总预算会计的帐务组织	(61)
第五章 预算收入的管理与核算	(75)
第一节 预算收入及其内容	(75)
第二节 组织预算收入的机构	(78)
第三节 预算收入的收纳、划分和报解	(82)
第四节 预算收入的核算	(100)
第五节 预算收入的退库、错误更正和对帐	(105)
第六章 预算拨款和预算支出的管理与核算	(114)
第一节 预算拨款的管理与核算	(114)
第二节 预算支出的管理与核算	(121)
第七章 预算周转金、预算往来和有价证券的 管理与核算	(135)
第一节 预算周转金的管理与核算	(135)
第二节 预算往来款项的管理与核算	(137)
第三节 有价证券的管理与核算	(141)
第八章 财政预算外资金的管理与核算	(145)
第一节 财政预算外资金及其管理原则	(145)
第二节 财政预算外资金的核算	(148)
第三节 财政专项周转金的管理与核算	(155)
第九章 总预算会计报表	(159)
第一节 总预算会计报表的编制	(159)

第二节	总预算会计报表的审核和汇总	(210)
第三节	总预算会计报表的分析	(214)
第十章	乡镇总预算会计	(227)
第一节	乡镇总预算会计概述	(227)
第二节	乡镇总预算会计基本业务的核算	(232)

第三篇 单位预算会计

第十一章	单位预算会计的任务、管理方式和核算方法	(259)
第一节	单位预算会计的任务	(259)
第二节	单位预算的管理方式	(261)
第三节	会计科目	(264)
第四节	会计凭证	(265)
第五节	会计帐簿及记帐程序	(269)
第十二章	全额预算单位领拨经费的管理与核算	(276)
第一节	领拨经费的原则	(276)
第二节	领拨经费的方式	(278)
第三节	领拨经费的核算	(289)
第十三章	全额预算单位货币资金和经费往来的 管理与核算	(292)
第一节	经费存款的管理与核算	(292)
第二节	经费现金的管理与核算	(305)
第三节	有价证券的管理与核算	(308)
第四节	往来款项的管理与核算	(311)
第十四章	全额预算单位经费支出的管理与核算	(315)
第一节	经费支出的内容	(315)
第二节	经费支出的核算口径和报销原则	(320)

第三节	经费支出的核算	(323)
第四节	经费包干结余的管理与核算	(332)
第五节	抵支收入的管理与核算	(342)
第十五章	全额预算单位固定资产和经费材料的管理与核算	(348)
第一节	固定资产的管理与核算	(348)
第二节	经费材料的管理与核算	(355)
第十六章	全额预算单位预算外资金、应缴预算收入、专项资金、专用基金的管理与核算	(363)
第一节	预算外资金的管理与核算	(363)
第二节	预算外资金专户储存的管理与核算	(369)
第三节	应缴预算收入的管理与核算	(372)
第四节	专项资金的管理与核算	(375)
第五节	专用基金的管理与核算	(382)
第十七章	全额预算单位会计报表	(387)
第一节	全额预算单位会计报表的编制	(387)
第二节	全额预算单位会计报表的分析	(405)
第十八章	差额预算单位的管理与核算	(416)
第一节	差额预算单位的特点和管理原则	(416)
第二节	差额预算单位基本业务的管理与核算	(418)
第三节	差额预算单位会计报表	(428)
第十九章	自收自支单位的管理与核算	(434)
第一节	自收自支单位的概念和管理原则	(434)
第二节	自收自支单位基本业务的内容与会计核算	(435)
第三节	自收自支单位会计报表	(441)
第二十章	产品成本和服务费用的管理与核算	(443)
第一节	产品成本、服务费用管理与核算的意义及要求	(443)

第二节 产品成本的管理与核算	(445)
第三节 服务费用的管理与核算	(450)
参考文献	(455)

第一篇 总 论

第一章 预算会计概论

第一节 预算会计的概念

一、预算会计的历史沿革

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础，也是人类最基本的生产实践活动。自然界的经济资源总归是有限的，而人类对物质、文化生活的需求却是无止境的。因此，在生产实践中，用尽量少的物化劳动和活劳动的消耗，创造尽量多的适合社会需要的物质财富，就必然成为生产发展的客观要求和劳动者的共同愿望。要使这种客观要求和主观愿望得以满足和实现，人们就需要对生产活动的过程和结果进行严格的管理和监督。会计，作为一种经济管理活动，正是顺应于这种需要，在劳动人民的创造力之下产生、发展，并形成的一门独立的、日臻完善的经济管理科学。

会计，在不同的社会形态里，由于生产力发展水平和经济管理方式的不同，其深度、广度及方法也不尽相同。根据历史考证，早在公元前 11 世纪时，我国就有了官厅会计。以后，随着历史的

发展和演变，官厅会计又称为政府会计。新中国成立以后，正式称为预算会计。

（一）西周时期的官厅会计

西周时期，我国建立了一套国家会计事务的专门管理机构和简单的会计制度，配备有专职的会计人员。“《周礼》讲，在周王之下设天、地、春、夏、秋、冬六官，统称六卿。其中天官大宰（亦称冢宰）居六卿之首，他除辅佐周王管理国务大事之外，国家财政大权也由其总揽。在财政会计管理方面，天官大宰主要抓两大部门：一是财物保管部门，一是会计部门。在会计核算方面，大宰主要抓一年和三年一度的总合核算。”^①

在天官之下，又设小宰和司会官职。“小宰中大夫是财物保管部门的首领，掌握王朝的财政行政，如财政‘预算’、各类财物的保管和出纳等。”^② 司会中大夫“为计官之长，主管王朝财政经济收支的全面核算，负责所属计官的工作，正确反映王朝的财政收支情况，监督王朝财物在各个部门、各个环节的动态，以维持统治阶级的既得利益。”^③

《周礼·天官·司会》篇中指出：“司会，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”。^④“日成，谓旬日之成，是计官在对王朝每日所发生的经济收支事项记载反映基础上的加总考核；月要，是在日成的基础上，对一月来王朝经济收支情况的汇总考核。一日、一旬、一月之核算，属于日常的、零星的会计核算。岁会，是对王朝一年来财政经济收支情况的总合考核。”^⑤日成、月要、岁会相当于现代会计的旬报、月报和年报。

由上述内容可见，我国西周时期就有了由会计机构、会计官员组成的较为完整的官厅会计。在世界会计发展史上，它具有领

^① ^② ^③ 郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社1984年版，第76—78页。

^④ ^⑤ 郭道扬著：《中国会计史稿》上册，中国财经出版社1982年第1版，第61—62页。

先的地位，是我国古代灿烂文化的一页，也应是后来政府会计和我国现代预算会计发展的前身。

中式会计于奴隶社会产生以后，在延续 2300 余年的封建社会里，伴随着封建王朝的时盛时衰，封建经济的倏起倏落，在波浪起伏的历史进程中，纵然困难重重、步履维艰，但它仍然取得了长足的进步和发展。例如，唐宋时期官府办理钱粮报销和移交时所使用的“四柱清册”，是会计方法的重大发展；明末清初的“龙门帐”，是当时会计核算方法体系的空前完整；清代中叶的“天地合帐”，是我国近代会计工作者为复式记帐原理做出的杰出贡献。

（二）旧中国的政府会计

北洋军阀和民国时期所称的政府会计，是官厅会计向预算会计发展的第二个阶段。当时的政府会计是指中央和地方各级政府机关的一种专业会计。按照机关经管公款业务的不同，政府会计分为岁入会计、岁出会计、收支会计及综合会计四种。岁入会计，亦称税收会计，主要核算国家预算年度内的一切收入；岁出会计，又称经费会计，主要核算国家预算年度内的一切支出；收支会计主要是经管现金的机关核算经费现金的收入、支出和结余；综合会计是主管机关的会计，主要核算财政资金的收、支、余、超和资金调度。

（三）新中国的预算会计

1949 年中华人民共和国成立以后，我国会计工作者，对旧中国遗留下来的资本主义会计制度进行了批判和改造，并在借鉴前苏联会计工作经验的同时，结合我国的具体实践，创立了中国式的社会主义预算会计。1950 年 10 月，财政部召开了全国第一次预算会计工作会议，讨论通过了《暂行总预算会计制度草案》、《暂行单位预算会计制度草案》，以及《中央金库条例实施细则》。1965 年、1983 年、1988 年财政部又陆续修改、补充和完善了预算会计制度并予以发布和实施，同时，还陆续制订了许多配套的单项会计法规、制度和办法，使目前的预算会计科目、凭证、帐簿、报

表的设置、登记、编制方法及其工作程序日益合理化与规范化。在预算会计的组织机构方面，从中央到地方的各级财政部门，现在均设有总预算会计机构。各类各级事业行政单位，也都设有独立的会计部门。这样，规范的会计制度、健全的会计机构、初具规模的会计队伍构成一个有机的预算会计管理系统，为我国的社会主义经济建设事业已经和正在发挥着举足轻重的作用。

预算会计与国家的财政管理体制有着密切的联系。建国初期，我国实行的是高度集中的“统收统支”管理体制。后来，逐步向统一领导、分级管理的方向发展。1977年以后，开始试行“固定比例包干”和“增收分成、收支挂钩”的管理办法。1980年2月，国务院颁发了《关于试行“划分收支、分级包干”的财政管理体制暂行规定》，按经济管理体制规定的隶属关系，明确划分中央和地方预算收支的范围。1985年以后，又实行“划分税种、核定收支、分级包干”的管理体制，以进一步向实行完全的分税制过渡。1994年1月1日，我国正式实行了分税制的财政管理体制，1994年3月22日又颁发了《中华人民共和国预算法》，将于1995年的1月1日开始实施。财政管理体制的变革、“预算法”的颁布以及其他相关措施的制定，必然地滋生着预算会计进一步改革与发展的勃勃生机。

随着我国社会主义市场经济体制的建立，以及《企业会计准则》、《企业财务通则》在1993年7月1日的正式实施等，预算会计制度的改革已经迫在眉睫。但是，预算会计偏重于宏观经济管理，核算、反映和监督的是社会主义扩大再生产过程中分配领域里财政性资金运动的过程和结果。它与国家财政、国家预算、国家税收、国家金库，乃至其他有关方面的财经法规、财经制度有着千丝万缕的联系。因此，预算会计制度的改革，是一项庞杂的系统工程，它应该有先行出台的、基本充足的配套措施为之铺路垫底以后，再一次以其崭新的面貌出现，才能使新旧会计制度稳妥地接轨，并保障和促进整个经济体制改革朝着人们的预期目标

正常运行。

二、预算会计的概念

预算会计是各级政府财政部门 and 事业行政单位核算、反映、监督国家预算执行情况及其结果的一种管理活动。具体地讲，我国预算会计就是以货币为主要计量单位，通过一系列科学的方法，完整、系统、连续地核算、反映、监督各级总预算、单位预算执行情况和预算外收支情况及其结果，以保护社会主义财产和资金安全完整，提高经济效益，促进预算收支任务和预算外收支任务圆满完成的一种经济管理活动。

上述概念中，包括了四个方面的内容：

第一，预算会计的主体是各级政府财政部门 and 事业行政单位。财政部门包括中央财政部和地方各级财政机关；事业行政单位是事业单位和行政单位的总称。事业单位是直接或间接为上层建筑服务，为生产建设和改善人民生活服务的单位；行政单位是人民行使国家权力，管理国家事务，进行各项行政管理工作的机关。一般说来，事业行政单位都是非物质生产部门，不直接从事物质产品的生产和销售。

第二，预算会计是以货币为主要计量单位，并采用一系列科学的方法——设置会计科目、复式记帐、填制和审核会计凭证、登记会计帐簿、编制会计报表等，对总预算、单位预算执行情况和预算外收支情况及其结果进行完整、系统、连续地核算、反映和监督的经济管理活动。用货币作为主要计量单位，有利于对国民经济进行综合计量，便于准确反映和及时监督国家预算收支情况。而且这种核算、反映和监督活动是完整、系统、连续的，而不是局部、零散和间断的。

第三，预算会计的对象，是在执行国家预算的过程中，各级政府财政部门及事业行政单位掌管的预算内、外资金运动的过程及其结果。这说明预算会计涉及的范围较为广泛，但又具有一定

的限定性。

第四，预算会计的目的，是为了保护社会主义财产和资金，保证社会主义建设事业的资金需要，提高经济效益，促进预算收支任务的圆满完成，保持国民经济健康、稳定、协调发展。国民收入的分配和再分配是通过国家预算来进行的，国家预算收入反映着国民经济的发展和积累水平，国家预算支出体现着社会主义扩大再生产的规模、速度和比例关系。为搞好国民经济的预算管理，保证预算收支任务的实现，认真、积极开展预算会计工作，是其中的一个重要环节。

第二节 预算会计的对象

预算会计的对象是指预算会计核算、反映和监督的基本内容。在执行预算的过程中，各级政府财政部门 and 事业行政单位，一方面要收纳各项预算资金和预算外资金，另一方面要把收进来的资金用于各方面的需要。此外，还要发生一些与预算收支和预算外收支有关的暂收暂付等财务活动。这些预算内、外收支及其有关的财务活动，称为预算资金和预算外资金运动。预算执行的结果和预算外收支计划执行的结果，又形成资金的结余或超支。因可以说，预算会计的对象就是在执行国家预算过程中国家预算资金和预算外资金的运动过程及其结果。

各级政府财政部门 and 事业行政单位，因为工作性质、执行预算的具体任务和业务活动的内容不尽相同，所以，财政部门的总预算会计和事业行政单位的单位预算会计的具体对象也有所不同。

各级政府财政部门担负着具体执行各该级总预算的任务，即按照核定的预算，从国民经济各部门取得工商税收、关税、农牧业税、耕地占用税、企业所得税、国有企业上缴利润、国有企业计划亏损补贴、国家能源交通重点建设基金收入、债务收入、专

项收入、基建贷款归还收入、其他收入、国家预算调节基金、国有企业承包收入退库、预算调拨收入、社会保险基金收入等，形成预算收入。同时，又要按照核定的预算，把集中起来的预算资金再分配出去，用于基本建设、企业挖潜改造、简易建筑、地质勘探、科技三项费用、流动资金、支援农村生产、农林水利气象等部门的事业费、工业交通等部门的事业费、商业部门事业费、城市维护费、文教卫生事业费、科学事业费、其他部门的事业费、抚恤和社会福利救济费、国防支出、行政管理费、武装警察部队支出、公检法支出、价格补贴支出、债务支出、对外援助支出、支援不发达地区支出、预算调拨支出、社会保险基金支出等，形成预算支出。每年预算执行的结果又形成预算资金的结余或超支。各级财政部门还会发生一些按国家规定收取的各种附加收入和其他预算外收入，并用于相应的支出，在一般情况下也会有一定的结余。此外，还会发生一些与预算和预算外收支有关的暂收和暂付财务活动。所以可以说，各级政府财政部门总预算会计的核算对象，就是在执行总预算过程中发生的预算内、外收入、支出、余超及其有关的财务活动。

各级事业行政单位担负着执行各该级单位预算的任务，即按照核定的预算，一方面从财政部门或上级单位领取经费，或者根据国家规定取得业务收入、事业收入等，形成资金来源；另一方面要按照预算规定的用途和开支标准使用预算内、外资金，如支付人员经费、公务费、设备购置费、修缮费、业务费等公用经费，形成资金运用。尚未使用的货币资金、库存材料和固定资产，形成资金结存。事业单位还会发生一些按国家财政、财务制度规定而收取的服务、租赁、劳动生产、杂费、废旧物品变价款等预算外收入，并用于相应的预算外支出，一般情况下，也会有一定结余。此外，事业行政单位也会发生一些与执行预算和收支预算外资金有关的往来款项等财务活动。所以各级事业行政单位预算会计的对象，就是其在执行单位预算和收付预算外资金过程中发生

的预算内、外资金收领、支拨和余存及其有关的财务活动。

第三节 预算会计的组成体系

预算会计的组成体系是由国家预算组成体系决定的。我国国家预算组成体系，与国家政权结构和行政区域的划分相一致，原则上规定一级政权，相应建立一级预算。国家预算由中央预算和地方预算组成，国务院直属各部门预算为中央预算，中央预算由中央各部门的单位预算和企业财务收支计划组成。省、自治区、直辖市以下各级人民政府的预算为地方预算，各级地方预算均由本级各单位预算和企业财务收支计划及所属地方汇总的预算组成。国家预算按预算收支管理范围，又分为总预算和单位预算两类。各级总预算由各级财政部门负责组织执行，各级单位预算则由各级事业行政单位负责执行。

根据国家预算组成体系，我国预算会计也相应地由总预算会计和单位预算会计组成。

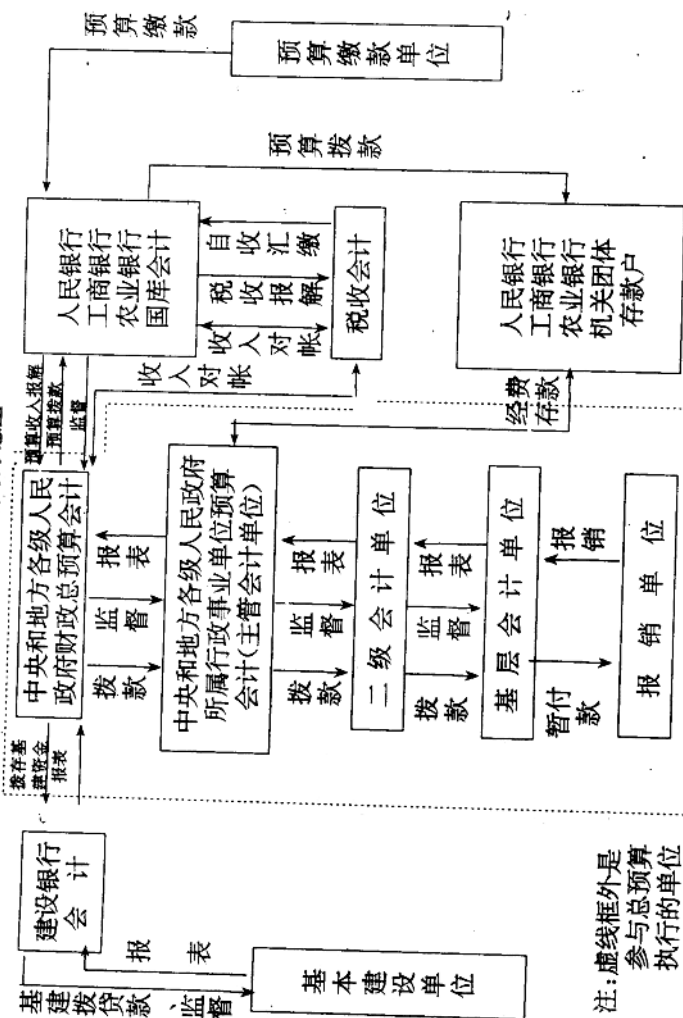
我国政权划分为中央、省（自治区、直辖市）、市、县、乡五级。总预算会计也相应划分为五级，在财政部设中央总预算会计；在省（自治区、直辖市）财政厅（局）设省总预算会计；在市（地区）财政局设市（地区）总预算会计；在县（自治县、市辖区）财政局设县（区）总预算会计；在乡（镇）财政所设乡（镇）总预算会计。

此外，中国人民银行在办理国库业务过程中设立的国库会计，中国人民建设银行在办理基建拨贷款过程中设立的基建拨贷款会计，以及税务部门在办理税款征解过程中设立的税收会计等，在执行总预算过程中，均担负一定的会计任务，因此，它们也应包括在广义的总预算会计范围内。

根据国家机构建制和经费领报关系或财务隶属关系，单位预算会计分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。向

图表 1-1

预算会计组成体系示意图



注:虚线框外是参与总预算执行的单位