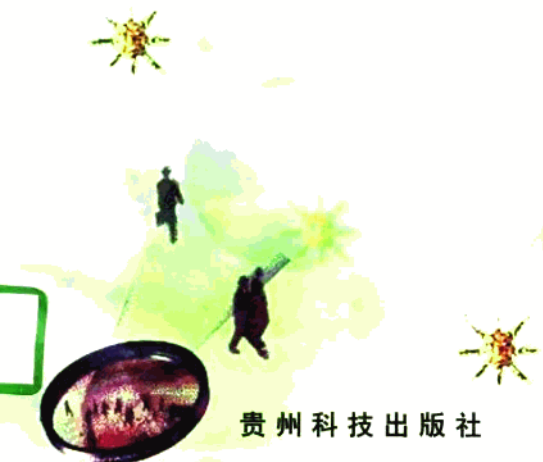


新编预算会计

张 润 编著



贵州科技出版社

前 言

从1997年起,我国预算会计核算制度将要进行重大改革。这次改革,是预算会计模式的转换和运行机制的改革,涉及了预算会计的组成体系、会计基础理论和会计基本方法等方面的问题。因此,学习、贯彻新的预算会计核算制度,熟悉预算会计新的核算内容和技术方法,是广大预算会计人员面临的迫切任务。笔者从事会计教学和预算会计工作四十年,深感预算会计核算虽无企业会计那样复杂,又不计算成本和盈亏,但它的政策性强,涉及面广,还有许多特殊规定和要求,要想全面理解、掌握预算会计,并能在实际工作中熟练地运用它,也不是件轻而易举的事,需要长期艰辛的学习和实践。

为了满足广大预算会计人员在社会主义市场经济新形势下更新观念、更新知识的需要,更好地贯彻《预算法》和新的预算会计核算制度,笔者根据财政部最近颁发的预算会计核算制度、《事业单位财务规则》和《会计基础工作规范》,结合我的会计教学和工作实践,对我原编著的《预算会计》重新进行修改和充实后,编写了这本《新编预算会计》。这本教材的主要内容,包括“预算会计基础知识”、“行政单位会计核算实务”、“事业单位会计核算实务”、“财政总预算会计核算实务”四大部分。其特点是:完全按照改革后的《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》、《财政总预算会计制度》的内容编写的。对会计核算原理,是依新的理论进行

解释和说明；注重实务操作和新技术方法的运用；结合财务管理的需要，增加了预算和决算的编制方法，以及乡镇财政会计核算实务。每章后面均附有复习思考题及练习题，便于学习参考。

在编写时，对各章内容的编排和叙述，作了些新的尝试和调整，力求突出预算会计改革重点，先易后难；对文字表述力求简明扼要，归纳清楚，理论联系实际，使读者易懂会用，解决预算会计核算工作中的实际问题。本书可作为大中专院校、会计师职称考试、高教自学考试和在职会计人员的培训教材和参考书。

由于笔者的会计知识有限，编写时间仓促，书中难免有不尽人意和错漏之处，敬请读者批评指正。在编写的过程中，得到会计界专家学者的指教，在职会计人员和我的学生们也提了许多宝贵意见，特此一并致谢。

张 润

1997 年 11 月 16 日于贵阳市

目 录

第一篇 总论	(1)
第一章 预算会计基础知识	(1)
第一节 预算会计的基本概念	(1)
第二节 预算会计的特点	(20)
第三节 我国预算会计的组成体系及分级	(25)
第二章 预算会计核算方法	(30)
第一节 预算会计科目	(30)
第二节 预算会计的记帐方法	(35)
第三节 会计分录及帐户的对应关系	(43)
第四节 预算会计的会计凭证	(49)
第五节 预算会计的帐簿组织	(55)
第六节 预算会计的会计报表	(66)
第二篇 事业单位会计核算与预算管理	(70)
第三章 事业单位会计核算实务	(70)
第一节 事业单位会计核算的基本内容	(70)
第二节 领拨经费的管理与核算	(78)
第三节 流动资产的管理与核算	(84)
第四节 固定资产的管理与核算	(101)

第五节	无形资产和对外投资的核算	(111)
第六节	事业单位收入的管理与核算	(119)
第七节	事业单位支出的管理与核算	(130)
第八节	事业单位结余及其分配的核算	(140)
第九节	事业单位负债的管理与核算	(143)
第十节	事业单位基金(净资产)的管理与核算	(148)
第十一节	事业单位会计报表的编制	(160)
第十二节	实行内部成本核算事业单位的特殊 会计事项	(175)
第四章	事业单位的年终决算	(184)
第一节	年终清理	(184)
第二节	年终转帐和结帐	(189)
第三节	编制年终决算会计报表	(194)
第四节	建立下年度新帐	(204)
第五章	事业单位的预算管理	(206)
第一节	事业单位预算管理的基本概念和编 制预算的原则	(206)
第二节	编制事业单位支出预算的方法	(215)
第三节	编制事业单位收入预算的方法	(221)
第三篇	行政单位会计核算实务	(234)
第六章	行政单位会计核算的基本内容和特点	(234)
第一节	行政单位会计概述	(234)
第二节	行政单位会计核算方法	(237)
第三节	领拨经费及货币资金的核算	(240)

第四节	经费支出的核算·····	(245)
第五节	行政机关专项资金的核算·····	(255)
第六节	行政机关财产物资的核算·····	(258)
第七节	行政机关各项收入和往来款项的核算·····	(266)
第八节	行政机关净资产的核算·····	(278)
第九节	行政机关会计报表的编制·····	(288)
附录:	事业、行政单位会计核算实务练习题·····	(304)
第四篇 财政总预算会计核算·····		(320)
第七章	财政总预算会计核算实务·····	(320)
第一节	财政总预算会计的主要职责和任务·····	(320)
第二节	财政总预算会计的帐务组织·····	(321)
第三节	国家预算收入的分类与管理·····	(328)
第四节	总预算会计收入类的核算·····	(340)
第五节	预算拨款和一般预算支出的核算·····	(356)
第六节	货币资金和其他财政资金支出的核算·····	(368)
第七节	预算周转金、往来款项和预算资金····· 调拨的核算·····	(375)
第八节	财政有偿使用资金的管理和核算方法·····	(384)
第八章	财政总预算会计的年终决算·····	(397)
第一节	年终清理、结算工作·····	(397)
第二节	财政总预算会计报表的编审·····	(411)
第三节	国家决算的编制·····	(433)

第九章 乡镇财政会计核算实务	(439)
第一节 乡镇财政会计的帐务组织	(439)
第二节 乡镇财政预算收入的核算	(443)
第三节 乡镇财政预拨经费和预算支出的核算·····	(453)
第四节 乡镇财政有价证券和周转金的核算	(457)
第五节 乡镇财政预算往来款项的核算	(463)
第六节 乡镇财政统筹资金的管理与核算	(466)
第七节 乡镇财政的年终决算	(472)

第一篇 总 论

第一章 预算会计基础知识

第一节 预算会计的基本概念

一、预算会计概述

预算会计是我国各级财政机关、行政事业单位核算、反映、监督国家预算执行和预算资金、其他财政资金运动及其结果的一种专业会计。它是国家预算管理工作的组成部分。

财政机关、行政事业单位都属于非物质生产部门，其业务活动及资金运动，与企业单位有较大的差别。财政机关、行政事业单位所使用的资金，主要是属于社会再生产过程中分配领域里的国家预算资金。因此，在会计学的分类上，对这些单位的会计称为预算会计。

财政机关是指行使国家权力，组织国家财政收支，办理国家预算、决算的专职管理机关，例如财政部、各地的财政厅（局）等机关。行政机关是指进行国家行政管理、组织经济建设和精神文明建设、维护社会公共秩序的机关（或单位），包括国家权力机关（各级人民代表大会及其常委会）、

行政机关、司法机关、检察机关等单位，此外，还包括民主党派和人民团体。各民主党派和人民团体，就其本身的性质和职责权限来说，它们并非行政单位，但它们的财务收支活动与行政机关的预算管理和资金运动情况基本相同，其人员编制也要列入国家行政编制，因此，在财务管理上，这些单位视同行政机关。事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能的、受国家机关领导的、不以营利为目的的、直接或间接为上层建筑和经济基础服务、为人民生活服务的社会组织或机构，其人员编制也要纳入国家行政编制并实行定员定额管理。事业单位主要包括以下五大类：①工交、商业系统的事业单位；②农业系统的事业单位；③文教、科学、卫生等系统的事业单位；④社会福利、救济系统的事业单位；⑤其他的事业单位。

预算会计是以国家预算为基础，以货币为主要计量单位，对国家预算和预算执行过程中发生的全部预算资金运动，进行连续、全面、系统、综合地核算、反映和监督，向经济管理部门和上级部门提供预算执行和预算资金运动情况等会计信息资料，以便于对预算执行和资金运动进行有效的调控，从而取得较好的结果。

所谓预算资金运动，就是指国家预算资金的集中（征收）、分配、领拨、使用和使用后的结果（超支或结余）等表现形式。国家预算收入的征收和集中，有各种不同的来源渠道和数额的变化；对预算收入的再分配和投资，也有不同的投资方向、投资领域和数额的变化；对预算资金的领拨和使用以及使用后的结果，既有数额的变化，也会产生超支或结余的结果。预算资金的以上各种变化，就是国家预算资金

运动的具体表现形式。也是预算会计核算的具体对象和内容。

在我国，由于国民经济各部门的性质、任务不同，经济活动的特点也不相同。会计作为一种经济管理活动的工具，为了核算、反映和监督各部门的经济活动及其财务状况，就要根据各会计主体的资金运动特点，采用不同的会计核算方法和组成体系，这就构成了各种专业会计。目前，我国的会计分为两大类：一类是企业会计，主要是用来核算、反映和监督社会再生产过程中，生产领域和流延领域里企业经营资金的运动；另一类是预算会计，主要是用来核算、反映和监督社会再生产过程中，分配领域里国家预算资金的运动。

任何事物的产生都是基于客观的需要，并按一定的规律不断地发展和完善的。会计就是由于社会生产的发展和经济管理的需要而产生的，并随着科学技术的进步和管理水平的提高，经过会计人员长期的努力而逐渐发展和完善起来的。根据历史资料，我国预算会计早在公元前十一世纪的西周时期，封建统治阶级就在各级政府中设立了官厅会计（后来称为政府会计，新中国成立后称为预算会计），用来记录、核算封建王朝的财政收支，并建立了会计事务的专门机构，配备了专职人员的官厅会计制度。到了宋代，我国预算会计有了较大的发展和改进，创立了官府办理钱粮报销和移交的“四柱清册”核算方法。“四柱清册”是指“旧管”（即上期结转额）、“新收”（即本期实收额）、“开除”（即本期实支额）、“实在”（即期末结存额）。它们之间的依存关系，可用以下平衡公式来表示： $\text{旧管} + \text{新收} - \text{开除} = \text{实在}$ ，相当于现代会计学原理的“期初余额” + “本期增加发生额” - “本

期减少发生额” = “期末余额”的平衡关系。这种会计核算原理和方法，在我国流传很久，并广为运用，为后来的各种复式记帐法奠定了基础。

新中国成立以前，我国与西方许多国家的政府机关，都采用借贷记帐法的政府会计（或称公共关系会计）。按照各机关管理公共业务的不同，政府会计又分为：岁入会计（即税收会计）、岁出会计（即预算支出会计）、收支会计（指经管现金收支机关的会计）、综合会计（指会计主管机关的会计）。新中国成立后，我国财政机关、行政事业单位都采用从前苏联引进的经过充实、改进的（借贷记帐法）预算会计，再经过多年的改进和完善，建立了我国现代化的预算会计核算制度体系和会计组织体系。从1965年起，我国广大会计人员在总结我国传统的收付记帐法的基础上，吸收复式记帐法的原理，创立了资金收付记帐法，并在全国各财政机关、行政事业单位推广运用，从此以后，我国的预算会计不再采用借贷记帐法。到1996年止，资金收付记帐法在我国已使用了31年，在预算管理工作中发挥了重要作用，并取得了较好的成绩。但随着社会主义市场经济的发展和财政分配格局的变化，以及资金收付记帐法本身存在的某些缺点，这种记帐法已不适应我国经济发展和改革开放的要求。财政部这次对预算会计核算制度的重大改革，其中就包括预算会计基本理论方面和会计核算方法的改革，取消了资金收付记帐法，采用借贷记帐法。

二、预算会计改革和预算会计的一般原则

1. 预算会计改革：我国的预算会计从建国初期建立以

来，已经历了四十多年，在预算管理中发挥了重要作用。但随着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的变化，在这种情况下，现行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，迫切需要根据社会主义市场经济的要求进行改革。

财政部决定，从 1997 年起，对预算会计核算制度进行重大改革。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的发展需要；总结建国以来我国预算会计的工作经验，继承行之有效的核算和管理的方式方法；从我国预算会计的实际情况出发，吸收企业会计改革的成功经验和借鉴国际公共会计的习惯作法，既要改革创新，又要继承发扬。

预算会计改革的总目标，是要逐步建立适应我国社会主义市场经济体制的需要，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。以利于加强财政预算管理的国家宏观经济管理，加强单位财务管理，促进建立自我发展、自我约束机制，提高资金使用效果，促进社会事业发展。当前改革的重点是：①调整预算会计组织体系；②规范预算会计核算方法；③提高预算会计信息质量。

预算会计改革的具体内容（要点）：将现行的预算会计组成体系，改为政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计、收入征解会计共同组成我国的预算会计体系。并由财政部制定《政府财政会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》、《事业单位会计准则》和事业单位特殊行业的会计制度。在预算会计核算

方法方面的改革内容，主要有：取消现行的资金收付记帐法，改为借贷记帐法；确认预算会计要素为资产、负债、净资产（基金）、收入、支出等五个要素。各要素的具体内容由会计制度加以确定；改进预算会计科目的设立，取消事业单位原全额预算单位、差额预算单位、自收自支预算单位的财务管理形式和三套会计科目，使用统一的会计科目和核算方法。将原预算会计对预算内、预算外资金分别核算，各自平衡，改为在对各项资金分别设置相应科目的基础上，统一核算，综合平衡；规范记帐基础；财政会计和行政单位会计统一实行收付实现制；事业单位会计可根据实际情况和核算需要，分别采用收付实现制和权责发生制，会计基础一经确定，不得随意变更。改革了预算支出的列报基础：在普遍实行预算包干的条件下，财政会计对各项包干经费，以拨款数列报预算支出；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；对于需要结算的经费，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。还改革了预算会计报告制度，统一和强化预算执行情况报告，规定预算会计报告由资产负债表、收入支出表及必要的附表、预算报告情况分析说明书组成，强调了预算执行情况的分析说明，并要求加强审核和汇总工作，及时、准确、全面地按规定编报。

2. 预算会计的一般原则：会计准则是行政、事业和企业单位对经济业务进行会计处理，提供财务报告所应遵循的规范，是制定会计制度的依据。会计准则是一个多层次的概

念，既包括会计处理的一般原则，又包括会计处理的方法和程序。前者又称为“基本准则”，后者称为“具体准则”或“业务性准则”。制定（确定）会计准则的目的，主要是使各单位按照规定的原则、程序和方法，向投资者、债权人及有关部门提供真实、有用的会计信息，便于他们做出财务判断和决策。我国的会计准则由财政部统一制定。根据预算会计改革的规定，财政部规定各财政、行政、事业单位应遵循的一般原则（基本准则）如下：

（1）统一性原则：是指预算会计核算体系，必须与预算管理体系相一致（统一），即有一级人民政府，就有一级国家预算，有一级国家预算，就有一级预算会计。其次，是《国家预算收支科目》与《预算会计科目》的完全统一、一致，便于逐级汇总，反映全国各地的预算执行情况。

（2）客观性原则：或称真实性原则。是指会计核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果（事业成果），做到内容真实，数字准确，资料可靠。

（3）相关性原则：或称有用性原则。是指会计核算信息必须满足宏观经济管理的需要，满足各有关方面了解各单位财务状况和经营成果（事业成果）的需要，满足各单位加强内部管理的需要。

（4）可比性原则：是指会计核算必须符合国家的统一规定，提供相互可比的会计核算资料。

（5）一贯性原则：或称一致性原则。是要求各单位采用的会计处理方法和程序，前后各期必须一致，要求前后各期保持对比关系。

(6) 及时性原则：是指会计核算工作要讲求时效，要求会计业务的处理必须及时，达到会计信息的及时利用。

(7) 明晰性原则：是指会计记录必须清晰，简明，便于理解和利用。

(8) 重要性原则：是指在会计核算过程中，对经济业务或会计事项应区别其重要程度，采用不同的核算方式。具体来说，就是对于某些重要的会计事项，应分别核算，分项反映，力求准确，并在会计报告中作重点说明；对次要的会计事项，可适当简化会计核算，或合并反映。

(9) 配比性原则：是指各单位的收入与其相对应的费用支出应当相互配合，例如事业单位的经营收入及其经营支出相配比；要求在一个会计期内的各项收入与其相关联的费用支出，应当在同一个会计期内确认、计量和比较。

(10) 历史成本原则：是指某些生产产品的事业单位的各种资产，应当按其取得或购建时发生的实际成本（费用）进行核算。所谓实际成本，就是指取得或制造某项财产物资时，所实际支付的现金或其他等价物。

(11) 专款专用原则：是预算会计特有的一条准则。它是指对有指定用途的资金应按规定的用途使用，并单独反映。这也是财政行政、事业单位本身的性质所决定的，否则，就违背了国家投资的初衷，也就不能实现使某类事业发展的结果。

三、预算会计的任务

根据我国预算会计的组成体系和核算内容以及核算要求的不同，我国政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计

的具体核算任务也不完全相同。现分述如下：

1. 政府财政会计的任务：又称财政总预算会计（简称财政会计或总会计）。其主要任务可归纳为以下六点：

（1）及时处理总预算会计的日常会计事项和帐务。要及时记录、核算预算收入和支出、预算周转金及预算外收支、国库存款和往来款项的会计事项，并保证所记数字真实、全面和准确。

（2）定期反映预算收支执行情况。要定期向政府和上级财政部门编报会计报表，审核汇总本级财政总决算和单位决算，反映预算的执行情况。

（3）妥善调度预算资金，保证按计划及时供应。催收预算收入及时入库，监督用款单位合理而节约使用资金，合理调度预算资金，保证用款单位的及时用款。

（4）协助银行做好国库工作。协助并监督人民银行做好预算收入的收纳、划分、报解和库款的支拨，协调财、税、库之间的工作，互通会计信息。

（5）制定预算会计制度及实施办法。根据国家的财会法规、法令和制度，制定适合本地区情况的预算会计制度及实施办法，更好地贯彻财会法规。

（6）组织、指导本地区的预算会计工作。要深入基层辅导、检查各单位的预算会计工作，解决存在问题，总结交流经验，提高会计人员的专业素质和会计核算质量。

2. 行政单位、事业单位会计的任务：主要任务可以归纳为以下四点：

（1）及时领拨、供应预算资金，保证工作和业务活动的开展。要按预算、按计划领预算资金，坚持少花钱，多办

事，事办好，提高资金的使用效率，努力增收节支。

(2) 做好日常的记帐、算帐和报帐工作，按时编报会计报表，向上级和有关部门提供会计信息。

(3) 加强会计监督。根据财会法规和制度，加强会计监督。坚持照章办事，维护国家财经纪律；保护国有资产的安全与完整；反对铺张浪费和不正之风；整顿会计工作秩序。

(4) 深入调查研究，协助各用款单位管好、用好资金，考核分析和预测预算执行情况。参与制定本单位的事业行政计划和单位预算财务管理实施办法实施细则，指导督促所属单位的财会工作。

四、关于我国的预算管理

要全面理解预算会计的基本概念，就要对国家预算有个基本的认识。

国家预算就是国家的年度财政收支计划。我国的国家预算，是国家为实现其管理职能的需要，有计划地集中一部分国民收入，再有计划地进行分配、投资和使用。因为国家预算是筹集预算资金收入和分配预算支出的重要工具，是对国民经济进行宏观调控的主要经济杠杆。我国的国家预算，是由收入预算和支出预算两大部分所组成的。

国家收入预算，是指国家根据有关的法令，把企业、事业、其他物资生产、供销部门以及个体户的一部分纯收入集中起来（也包括行政机关上缴的税金及管理费），作为社会发展、经济建设和行政管理工作的经济基础。因此，国家收入预算的多少，标志着一个国家的国力、经济发展水平和积累程度。