

新预算会计

主 编
副主编

陈福来
张 奇
颜淑琴

四川文化出版社

前 言

从1998年起,全国正式执行的新预算会计制度,是我国会计领域的一次重大改革。它的实施标志着我国建立起了一套与社会主义市场经济体制相适应的预算会计体系和核算方法,这对提高我国预算会计理论水平,拓展预算会计核算领域,规范预算会计工作秩序都将起到积极作用;对我国整个财政经济工作的改革也会产生重要影响。

为了使广大预算会计工作者和财经院校学生,能够准确地理解新预算会计制度的精神,及时掌握新预算会计的核算方法和内容,我们编写了《新预算会计》一书。本书吸收了迄今为止公布的有关预算会计的法规、制度等内容,并力求做到:

一、通过新、旧预算会计基础理论的比较及新、旧核算方法的对比,使读者能温故而知新,帮助实务工作者完成核算过渡及工作衔接。

二、按预算管理的内在逻辑联系,安排全书的先后次序及章节,克服孤立缺陷,使《总预算会计》、《行政预算会计》和《事业单位预算会计》三者之间互相照应,互为联系,以突出本学科的系统性。

三、繁简结合,详略适当。凡在会计学基础中介绍过的知识,本书尽量简略;凡与旧预算会计相似的内容尽量简略;凡会计五要素的核算,按三种预算会计业务开展的侧重面不同,统筹进行详略安排。

本书由甘肃省委党校的陈福来、颜淑琴、朱占荣、刘金玲;甘肃省财政厅的张奇、李兰瑞共同编写。由陈福来任主编,张奇、颜淑琴任副主编,并由陈福来、张奇统稿总纂。陈福来编写第一章、第十

章、第十一章、第十二章，顾淑琴编写第十三、十四、十五章，朱占荣编写第六、七、八、九章，刘金玲编写第二、三、四章，李兰瑞编写第五章。

1998 年 12 月 10 日

目 录

前 言	1
第一章 预算会计总论	1
第一节 预算会计概述	1
第二节 预算会计的组成体系	7
第三节 预算会计的核算方法	11
第二章 财政总预算会计及财政收入	19
第一节 财政总预算会计概述	19
第二节 一般预算收入和基金预算收入	24
第三节 专用基金收入和财政周转金收入	46
第四节 资金调拨收入	48
第三章 财政支出	54
第一节 一般预算支出和基金预算支出	54
第二节 专用基金支出和财政周转金支出	61
第三节 资金调拨支出	63
第四章 总预算会计核算的资产、负债和净资产	67
第一节 资产	67
第二节 负债与净资产	78
第五章 总预算会计报表	89
第一节 会计报表的一般要求	89
第二节 会计报表的种类及主要报表的编制方法	91

第三节 编制会计报表的一些注意事项	107
第六章 行政单位会计及收入核算	112
第一节 行政单位会计概述	112
第二节 拨入经费的核算	117
第三节 预算外收入及其他收入	123
第七章 行政单位支出核算	128
第一节 经费支出(本级)	128
第二节 拨出经费	137
第八章 行政单位资产、负债及净资产要素的核算	139
第一节 资产核算	139
第二节 行政单位负债的核算	163
第三节 行政单位净资产的核算	168
第九章 行政单位会计报告	171
第一节 会计报告的编制原则及种类	171
第二节 会计报表的编制	175
第三节 会计报表的分析	183
第十章 事业单位会计概述	191
第一节 事业单位会计的概念和特点	191
第二节 事业单位会计改革概述	195
第三节 事业单位会计工作的组织	203
第十一章 事业单位资产核算	210
第一节 流动资产	210
第二节 固定资产	228
第三节 无形资产	235

第四节	对外投资	241
第十二章	负债与净资产	244
第一节	负债核算	244
第二节	净资产与基金	253
第三节	结余及其分配	260
第十三章	事业单位收支核算	266
第一节	收入的核算	266
第二节	支出的核算	274
第三节	专项资金的核算	285
第十四章	事业单位经营成果的核算	289
第一节	经营收支的核算	289
第二节	成本费用的核算	295
第十五章	事业单位的会计报表	304
第一节	会计报表概述	304
第二节	财务报表的编制	309
第三节	会计报表的审核与汇总	325
第四节	财务分析	326

第一章 预算会计总论

第一节 预算会计概述

一、预算会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,运用一定的专门方法,对企事业单位的经济活动连续、系统、全面地进行核算,并利用提供的资料进行分析、考核、控制的一种经济信息系统,它是经济管理的-一个重要组成部分。

会计按其适用部门,有工业企业会计、农业企业会计、邮电企业会计、商品流通企业会计、银行金融、证券、旅游饮食服务企业会计、房地产企业会计、行政事业单位的预算会计等等之分。

预算是政府分配社会总产品和国民收入的重要工具。预算也就是在一个年度内确定政府所需要的支出和收入,当然,要确定年度的收入和支出必须事前要做出大概的计算,并且制定取得收入的办法。同时,还要向立法机关提交通过,并征求各阶层的同意。

国家预算,是国家为了实现其职能而筹集、分配、领取和使用由国家集中掌握的财政资金的一个重要工具,是国家的基本财政计划。由人民代表大会按法定程序审批。经过批准的预算,由“中央预算”和“地方预算”两个部分组成;并分别具备一定的法定意义,必须坚持贯彻执行。

为了完成国家预算的任务,就必须编制国家预算收支计划,其中,国家预算收入是国家为筹集财政资金,按照国家预算所组织的各项收入。包括税收收入、企业上交利润收入、基金收入、专款收

入、其它收入等。国家预算支出是国家为实现其职能的需要,按照国家预算所支付的各项支出,主要包括:经济建设支出、文教科学卫生支出、国家管理费用支出、国防支出、各项补贴支出、其它支出。

由此可见,预算会计就是以货币为主要计量单位,运用复式记帐等一系列专门方法,对国家预算资金活动过程及其结果,进行连续、系统、全面、综合地反映和控制,以提高资金使用效益,促进国家预算圆满实现的一种专业会计。

二、预算会计的产生和发展

从奴隶社会开始,就出现了国家收支活动,但是在资本主义以前的阶级社会,统治者个人的财务和国家财政没有严格的划分。因此,并没有系统的国家财政制度。而且,又因为商品货币关系尚不发达,更没有明显的财政收支的划分。在当时的国家财政分配中,没有事先进行详细的收入和支出的计算,在组织收入和支出的工作方面也没有一定的程序和手续,而且各种国家机关财政活动上所处的地位也是不明确的。因此,这时候的国家财政活动,尚未形成预算制度,还不能称为国家预算。

在西欧封建社会末期,资本主义生产方式开始出现,商品货币关系也逐渐发展起来。随着各地区间的经济联系日益加强,中世纪封建割据和关卡林立的局面,就妨碍了商品的生产和流通,成为当时社会生产力发展的阻力。于是,封建后期阶级斗争的发展、经济的增长和国内市场的逐步形成,带来上层建筑的变化。从13世纪起,西欧有些国家出现政治统一和中央集权的趋势。这个过程的结果,就是民族国家的建立。掌握着国家政权的封建贵族阶级,对新兴资产阶级和农民横征暴敛,而自己却挥霍浪费无度,不承担任何捐税,从而严重地损害了新兴资产阶级和广大劳动人民的利益。特别是在国家政权集中过程中,国家机关的扩大,常备军的建立,封地制度的取消,国家机关官吏俸给需要的增加,都使国家的财政支

出大量增加，于是产生了筹集经常性货币资金的要求。但是，国家在这一时期筹集货币资金比较困难。因为过去的取得财物的方法不再适用，国家虽然也可以征收各种各样的经常性的捐税，并且向人民举债，然而这些负担都是要落在新兴资产阶级和农民身上。在这种情况下，封建社会里成长起来的新兴资产阶级，就凭借着城市平民和农民反封建的伟大力量，和封建统治阶级展开了尖锐的斗争。

新兴的资产阶级，当时在政治上还是软弱的，但已握有较大的经济实力。他们一方面积极发展生产，同时又在政治、经济上同封建专制统治进行激烈的斗争。这个斗争的结果，使国家政权最终落在新兴资产阶级及其代表者手里，而国家的政权也随之为新兴资产阶级所掌握。国家预算就是在新兴资产阶级同封建专制统治进行较量的过程中，作为一种斗争手段而产生的。这场斗争，最初集中在课税权上，后来转移到资金支配权，最后要求取消封建统治阶级对财政的控制和在财政上享受的特权。在欧洲的一些资本主义生产发展较早的国家，像英、法等国，都先后建立了资产阶级政权，确立了议会君主立宪制或议会共和制政体。在这以后，国家所需要的支出和收入，必须事前做出计算。君主、皇室和国家机关的开支，都要有一定的限额。国家机关和官吏，在处理国家的财政收支上都有一定的权力和责任，必须遵守一定的法令和规章。这样，国家在处理财政工作上所发生的一切财政关系，都具有一定的合法的形式，因而也具有制度。这种具有一定合法形式和一定制度的国家财政关系，就是最初的国家预算。

国家预算制度的萌芽最初产生于英国。因为英国是资本主义发展最早、新兴资产阶级掌握政权最早、议会制度的形成也最早的国家。在15、16世纪，英国新兴资产阶级就要求对国王的课税权进行一定的限制，即要求国王取得财政收入和征收捐税时，必须经过议会的同意和批准。这个斗争以国王最后被迫让步而暂告一段落。

此后,新兴资产阶级力量逐渐壮大,他们又开始利用议会同封建统治者争夺财政权。新兴资产阶级在向封建势力争夺财权时,尽量揭露王室贵族的滥用权利,金融机构的无能,官吏的贪污等等。他们通过议会审查国家的财政收支,从而限制了封建君主的财政权。国家财政无论在经济上还是在政治上都要受议会的管制。资产阶级革命后,议会君主制国家的财政权受到议会的完全控制。比如,17世纪末,英国曾规定国家每年都要事前拟订国家财政收支法案,交付议会审批。议会核定的国家财政收支法案,政府必须遵照执行。在收支执行过程中,还要受国家机关监督。最后,财政收支的结算,还必须报议会审查。

美国、日本和其它资本主义国家的国家预算制度确立较晚,一般是在18、19世纪中建立了资产阶级政权之后才形成的,比如,在美国早期的宪法中没有关于预算制度的规定。直到一八〇〇年,才规定财政部要向国会报告财政收支情况。第一次世界大战后,美国国会通过了“预算审计方案”,正式规定总统每年要向国会提出预算报告。

登记和核算国家财政收支的会计,在我国也有悠久的历史。据历史文献记载,周王朝时就产生了“官厅会计”,当时,由“司会”中大夫掌管王朝的收支登记核算工作。到了宋代,办理财政收支的会计机构和会计核算方法,有了显著的改进。宋神宗时,设置“会计司”,总考天下财赋出入,创立了“四柱清册”的会计核算方法。民国年间,当时的国民政府把中央和地方各级政府机关的会计,叫做“政府会计”。政府会计分为岁入会计与岁出会计。经管现金收支的会计,称收支会计。

新中国成立后,我们逐步建立起具有中国特色的社会主义预算会计体系,特别是九六、九七、九八近三年来制定的新的预算会计制度,是继一九九三年企业会计制度改革之后我国会计领域的又一次重大改革,是对我国预算会计理论和实务的一次重大突破。

新的预算会计制度适应了财税体制改革、预算管理和行政事业单位财务改革的发展方向,体现了经济管理方式转变的要求,它的颁布和实施,标志着我国已经建立起一套与社会主义市场经济体制基本相适应的预算会计体系的核算方法。这对规范预算会计秩序、促进预算会计水平的提高必将起到积极的作用,对我国整个财政经济工作也将产生深远的影响。

三、预算会计的特点

预算会计的特点是与企业会计相比较而存在的,其主要内容有:

(一)广泛性和统一性

预算会计以国家预算执行为中心,各级总预算会计和单位预算会计组成统一的有机的预算体系,核算、反映和监督国家预算的执行。全国有几千万个单位预算会计,全国有几千个总预算会计以及参与预算执行的国家金库、政策性银行等遍及全国的分支机构。预算的编制、执行都要靠这些机构统一行动、共同执行。

预算会计核算国家预算收支,既反映物质生产部门预算收入解缴情况,同时要反映预算支出的使用情况;还要反映非物质生产部门资金的领拨和使用及其结果。因此,它比企业会计更具有广泛性。

预算会计以国家预算为基础。预算会计反映的内容要以国家预算收支的内容为依据。为了在全国范围汇总反映国家预算收支执行情况,从总预算会计到单位预算会计,必须有统一的会计核算程序、方法和报表指标体系,报表的种类、格式和内容都必须有高度的统一性。而企业会计是以生产经营活动为中心来组织核算的,它与国家经济管理体制有着密切的联系,由于国家经济结构上存在着集体经济和个体经济,它们在会计核算上又各具特点,不尽一致。

(二)会计核算指标体系与预算管理要求的一致性

预算反映的内容要以国家预算收支执行情况,从总预算会计到单位预算会计,对会计科目设置、会计核算程度、方法和报表体系、报表种类、格式和内容都必须按照预算管理的要求组织,以便在全国范围内汇总反映涉及到各个方面的预算收支情况,达到全面、准确、系统反映国家预算执行的过程和结果,促使其圆满实现。汇总的国家决算报告要直接反映全额预算单位全部收入和支出,以及总预算的全部收入和支出,因此,这些单位有关收入、支出的核算必须与预算科目衔接。如总预算收入、支出的总分类核算和明细分类核算都要按国家预算收支科目来组织,同样,在行政预算单位,有关科目的明细核算也要按预算收支科目组织核算,并在会计报表中按预算收支科目的款、项、目、节分别列示。对企业单位,决算报表中仅反映其缴款、拨款,且企业会计是以经营活动为中心来组织核算,同时,各企业在企业会计准则和企业财务通则以及相关的会计制度指导下,可根据其业务活动组织核算,并不要求与预算收支科目相一致。

四、预算会计的任务

预算会计的任务,是指发挥预算会计作用,提高资金使用效益所必须做的工作。

预算会计的基本任务主要有:

(一)反映预算收支执行情况,为管理国家预算提供可靠信息资料

预算会计,是反映国家预算执行的专业会计。在国家预算收支过程中,要运用一系列特有的科学方法,对各项预算收支进行计算、记录,及时正确完整地反映预算收支的执行情况,以便有关部门利用所提供的信息资料,管好国家预算。

(二)监督预算收支活动,合理使用预算资金,提高预算资金使用效益

预算会计,对预算资金活动的全过程实行会计监督和指导,使

预算资金按照核定预算、计划的内容使用,随时检查是否遵守国家有关法令、法规,掌握预算资金的使用情况和事业完成进度,了解预算资金收支动态,严格预算支出范围,以保证预算资金合理、节约、有效使用。

(三)分析预算执行情况,促进国家预算的圆满实现

预算会计应及时、完整、准确地编制各种会计报表(旬、月、季、年)。运用报表所提供的综合数据,结合预算、计划进行分析,及时了解预算收支任务的完成情况,协助国库按时收纳、划分和报解各项预算收入,检查各项预算资金的使用情况,总结经验、发现问题,提出措施以保证国家预算的圆满实现。

(四)妥善调度财政库存,保证预算资金的及时供应

各级财政部门在预算执行中,根据库存资金状况,有计划地调度和及时作好资金供应,是有效使用预算资金的重要手段。由于地区间经济发展不平衡和预算收支的季节性,从而形成地区间预算库存不平衡,需要上级财政部门统一调度库款,以补余缺。因此,必须经常掌握预算收支规律,分别轻重缓急,有条不紊地、妥善灵活地作好财政库存的调拨,保证资金及时供应,促进各地区、各部门、各单位事业工作的正常进行。

第二节 预算会计的组成体系

一、预算会计的核算内容

简单地讲,预算会计就是核算国家预算资金。预算资金是通过国家预算收入集中上来,按照国家预算支出有计划地分配到各方面去的资金。

财政部门一方面按照国家政策、法令及国家预算收入的项目和数字的安排,及时地组织各项税收、利润和其他收入等,形成预算收入;另一方面,按国家预算支出的项目和数字的安排,将集中

的各项预算收入,合理、有效地分配给各地区、各部门,用于重点建设、文教卫生、科学技术、社会福利、行政管理和国防建设等,形成国家预算支出。因此,总预算资金运动的过程及其结果表现为预算资金的集中(预算收入)、分配(预算支出)和执行结果。

各行政事业单位属非物资生产部门,一般不直接从事物质资料的生产,但却在稳定社会、振兴经济,促进社会生产力发展等方面起着巨大作用。为了完成这一任务,各单位一方面要从国家取得经费,同时有的单位通过展开业务活动在国家规定的范围内取得一定收入;另一方面按照单位预算规定的用途和开支标准,支付各种费用,并转拨下级单位所需经费。

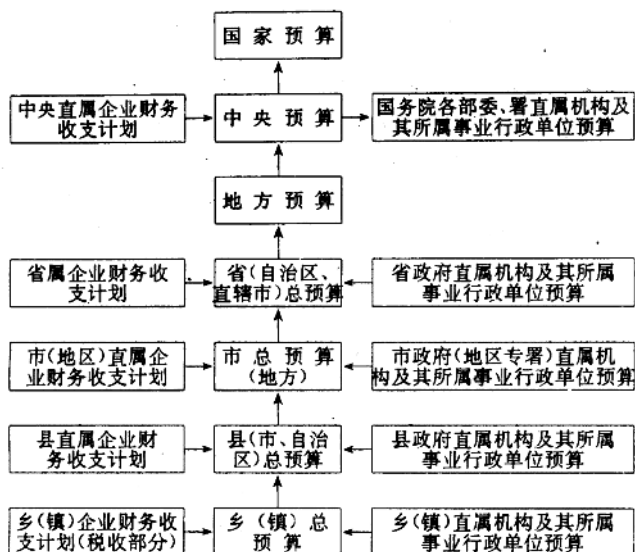
因此,预算会计核算的具体内容就是各级政府总预算中表现为预算收入、支出、结余的有关财务活动及行政事业单位中表现为资金的领拨、创收、使用、结存等有关的财务活动。

二、国家预算的组成体系

我国国家预算组成体系是:凡有一级政权,就建立一级独立的预算。因此,国家预算按国家政权结构和行政区划分为中央、省、市、县、乡五级。即中央总预算,由中央各行政事业单位预算和企业财务收支计划组成;省级总预算(自治区、直辖市)由省级各行政事业单位预算和财务收支计划以及下一级总预算汇总组成;设区的市(自治州)预算,由市级各行政事业单位预算和财务收支计划以及下一级总预算汇总组成;县(自治县、不设区的市、市辖区、旗)级总预算,由县级各行政事业单位预算和财务收支计划以及下一级总预算汇总组成;乡(民族乡、镇)级预算,由乡各行政事业单位以预算和财务收支计划组成。

省、市、县、乡级总预算构成地方预算,和中央预算一起构成国家预算。国家预算组成体系如图 1-1 所示。

图表1-1 国家预算组成体系示意图



企业财务收支计划规定着国有企业同国家财政的预算缴款、拨款的分配关系；单位预算规定着事业行政单位同国家财政的预算拨款、缴款的分配单位。各级总预算层层审编汇总上报，由财政部汇编国家预算草案，报经国务院审定后，提请全国人民代表大会审查批准，经全国人大审查批准的年度国家预算，即具有法律的效力。

三、预算会计组成体系

国家预算按照收支管理范围，分为总预算和单位预算。为了与核算内容相适应，预算会计也分为总预算会计和单位预算会计（又可分为行政单位会计和事业单位会计）。

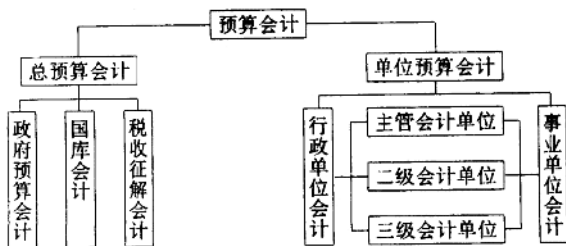
总预算会计又叫政府预算会计，是各级财政部门的会计，核

算、反映和监督总预算执行情况。单位预算会计(简称单位会计)是各级政府所属各级各类单位会计,核算、反映、监督单位预算执行情况,是同级总会计的一个组成部分。

根据国家机构建制和经费领报关系,单位预算会计计划分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。(1)主管单位,即向同级财政部门领报经费的主管部门,它向财政部门领取的经费,既包括本单位的经费,又包括由它转拨的所属单位经费。因此,主管会计单位除有权支配本单位经费,接受财政部门的指导和监督外,还有权支配所属单位经费,有权在所属各单位之间分配预算拨款。(2)二级会计单位,即向主管会计单位领报经费,下面所属会计单位的单位。它从主管会计单位取得的经费,既包括本单位的经费,又包括由它转拨所属基层单位的经费。因此,二级会计单位除有权支配本单位经费,接受主管会计单位的指导和监督,还有权支配所有各基层单位经费,对其预算资金进行分配。(3)基层会计单位,即向主管会计单位或二级会计单位领报经费,只有本单位开支,下面没有所属会计单位的单位。以上三级统称预算会计单位,实行独立核算,负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。有些单位人员较少,经费不多,财务收支、事务简单,不具备独立核算条件的,实行单独报帐制度,作为“报销单位”管理。

综上所述,预算会计的组成体系如图 1-2 所示。

图表1-2 预算会计组成体系示意图



预算会计是执行国家总预算和单位预算的会计。它既要反映非物质生产部门的预算资金分配和使用,又要反映物质生产部门的预算资金缴拨。它既要反映行政事业单位等非生产支出分配和使用,又要反映重点建设款项、支援农业资金等项款的拨付和使用。因此,为了组织各级总预算的执行,除有财政部门以外,还有一些其他有关部门。比如预算资金的收入、拨出和留解是由中国人民银行代理的国库经办的,各项税收是由税务机关征解的,重点建设项目的拨款是由政策性银行办理的。因而,国库会计、税收会计及政策性银行的拨款会计等都对总预算的执行情况进行反映和监督,并为总预算会计提供预算收支的数据资料。所以从参与核算、反映和监督总预算执行角度看,国库会计、税收会计及拨款会计等属于广义的预算会计范畴,并同总预算会计、单位预算会计形成一个有机的预算会计体系。

第三节 预算会计的核算方法

一、预算会计改革与核算方法的改进

随着我国经济体制改革的逐步深入,社会主义市场经济体制的建立和发展,国际交流的增加,我国对财政体制、税收制度进行了重大改革,财政分配格局和单位财务管理形式都发生了重大变化。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,迫切需要按照社会主义市场经济的要求进行改革。

为了适应经济体制改革的需要,根据《中华人民共和国会计法》和《中华人民共和国预算法》的规定,近两年对预算会计进行了重大改革,归纳起来,主要有以下几个方面:

1. 重新划分预算会计体系。现行的预算会计体系由财政机关总会计和行政事业单位预算会计两部分组成。新的预算会计体系