

预算 会计学

主编 王世新 李凤阁
副主编 艾宝俊

东北工学院出版社

序 言

会计工作是一项重要的经济管理工作，各行各业都离不开它。实践证明，社会主义商品经济越发展，经济体制改革越深入，会计工作也越重要。预算会计，是用于财政部门、行政主管部门以及事业单位的一种专业会计，是国家预算管理和财务管理的重要基础工作。它和企业会计一样，都是国民经济管理的重要组成部分。

这本《预算会计学》的基本特点是：以高等财经院校《预算会计》教学大纲为基础，在理论方面，吸收了我国会计学界对预算会计理论的研究成果；在实务方面，则以我国现行的会计制度为依据，并将教学与工作实践的成果融为一体。本书由王世新、李凤阁两位同志主持编写。这两位同志均长期从事预算会计的管理与教学工作，近几年又完成了一些会计学的理论研究任务，具有深厚的理论基础和丰富的实践经验，从而在本书中使理论与实践得到了更加完美的结合。

这本书的出版，将会对从事预算会计教学和实际工作的同志有所帮助。

王世新

1990年4月14日

前 言

会计是一门古老而又年轻的科学,形成了一个由若干学科组成的学科体系,《预算会计》就是其中发展较为完善的一门学科。

本书是以高等财经院校《预算会计》教学大纲为基础编写的。在编写中,吸收了我国会计学界对预算会计理论的某些研究成果;对预算会计事务处理的方法及其运用的科目、报表等均以国家最新颁发的会计制度为准。全书分为五编二十三章。第一编总论;第二编 单位预算会计(上,全额预算管理部分);第三编 单位预算会计(下,差额及自收自支预算管理和成本费用部分);第四编 财政总预算会计;第五编 预算会计工作组织与管理。

本书可供大专院校的本、专科学生和函授生、电视大学学员使用,也可做为预算会计人员的培训教材以及财经工作人员的参考读物。

本书由王世新、李凤阁主编,艾宝俊副主编,编写组成员有:薛茗茗、陆峰、黄辉、杨桂芝、胡继禾、董智敏、王英,全书由王世新统稿。在编写过程中,得到了辽宁省副省长、原辽宁大学经济管理学院院长王文元教授的热心关怀,他亲自为本书写了序言;辽宁大学专业技术培训中心、辽宁省高等教育会计学会给予大力支持,在此表示衷心的感谢。

本书力求准确、简明、通俗和全面,但由于时间仓促,篇幅所限,在内容以及编纂方面,还会存在不足之处,恳请读者批评指正。

编 者

1990年3月

目 录

序 言 前 言

第一编 总 论

第一章 预算会计的产生和发展.....	(1)
第一节 会计是生产发展的产物.....	(1)
第二节 预算会计的产生和发展.....	(14)
第三节 预算会计的基本概念.....	(21)
第二章 预算会计的组成体系.....	(23)
第一节 总预算会计的组成体系.....	(23)
第二节 单位预算会计的分级.....	(24)
第三章 预算会计的对象、任务与作用.....	(28)
第一节 预算会计核算的对象.....	(28)
第二节 预算会计的任务.....	(31)
第三节 预算会计的作用.....	(36)
第四章 预算会计的特点.....	(38)
第一节 预算会计在组成体系上的特点.....	(38)
第二节 预算会计在基本核算方法上的特点.....	(41)
第三节 预算会计在主要会计事务处理上的特点.....	(46)
第五章 预算会计的记帐方法.....	(49)
第一节 复式记帐的基本原理.....	(49)

第二节	资金收付记帐法	(51)
第三节	资金收付、借贷、增减三种记帐法的比较	(58)

第二编 单位预算会计 (上)

第六章	单位预算会计导论	(60)
第一节	单位预算会计概述	(60)
第二节	单位预算会计的会计科目	(65)
第三节	单位预算会计的会计凭证	(70)
第四节	单位预算会计的帐簿	(77)
第七章	单位预算的编制	(85)
第一节	单位预算的概念、编制原则及要求	(85)
第二节	单位预算的内容及其编制方法	(88)
第八章	预算资金的核算与管理	(97)
第一节	领拨经费的原则、方式和帐务处理	(97)
第二节	货币资金	(102)
第三节	经费支出	(125)
第四节	抵支收入	(137)
第五节	经费包干结余	(139)
第六节	往来款项	(141)
第九章	其他资金的核算与管理	(145)
第一节	预算外资金及其管理原则	(145)
第二节	预算外收支的内容	(146)
第三节	预算外收支的核算	(147)
第四节	专项资金	(149)
第五节	专用基金	(151)
第六节	学校基金	(152)
第七节	应缴预算收入	(155)

第八节	其他往来款项·····	(156)
第九节	财政预算外专户储存资金的核算·····	(159)
第十章	财产物资的核算与管理·····	(160)
第一节	固定资产·····	(160)
第二节	材 料·····	(169)
第十一章	单位预算会计报表·····	(177)
第一节	年终清理、结算和结帐·····	(177)
第二节	单位预算会计报表的意义与作用·····	(180)
第三节	单位预算会计报表的种类和编制方法·····	(182)
第四节	单位预算会计报表的分析·····	(189)

第三编 单位预算会计 (下)

第十二章	差额预算单位的会计核算与管理·····	(195)
第一节	差额预算管理的概念及其意义·····	(195)
第二节	差额预算管理方式、原则、核算特点及 会计科目·····	(197)
第三节	差额单位预算的编制·····	(202)
第四节	收入的核算·····	(209)
第五节	支出的核算·····	(213)
第六节	周转金的核算·····	(216)
第七节	差额单位会计报表·····	(220)
第十三章	自收自支预算单位的会计核算与管理·····	(228)
第一节	自收自支预算单位会计概述·····	(228)
第二节	自收自支单位收入的核算·····	(230)
第三节	自收自支单位支出和收益的核算·····	(232)
第十四章	成本费用的核算与管理·····	(236)
第一节	成本费用的核算与管理的意义、原则及基本 方法·····	(236)

第二节	产品成本的核算	(241)
第三节	服务费用的核算	(248)

第四编 财政总预算会计

第十五章	财政总预算会计导论	(253)
第一节	总预算会计组织和职责任务	(253)
第二节	总预算会计的特点	(255)
第三节	总预算会计的会计科目、凭证和帐簿	(256)
第十六章	预算收入的核算与管理	(268)
第一节	预算收入及其分类	(268)
第二节	预算收入的组织机构	(271)
第三节	预算收入的收纳、划分和报解	(273)
第四节	预算收入的核算	(279)
第五节	预算收入的退库、错误更正及对帐	(284)
第十七章	预算拨款、预算支出和往来款项的核算 与管理	(290)
第一节	预算拨款的核算与管理	(290)
第二节	预算支出的核算与管理	(294)
第三节	预算周转金、往来款的核算与管理	(303)
第十八章	预算外资金的核算与管理	(312)
第一节	预算外资金的内容及其管理原则	(312)
第二节	预算外资金的特点	(314)
第三节	预算外资金的核算	(315)
第十九章	财政总预算会计报表	(322)
第一节	年终清理、结算和结帐	(322)
第二节	总预算会计报表的编制	(333)
第三节	总预算会计报表的分析	(361)
第二十章	乡镇财政总预算会计	(369)

第一节	乡镇总预算会计概述·····	(369)
第二节	预算资金的核算·····	(377)
第三节	预算外资金的核算·····	(385)
第四节	自筹资金的核算·····	(394)
第五节	乡镇总预算会计报表·····	(402)

第五编 预算会计工作组织与管理

第二十一章	预算会计工作组织·····	(419)
第一节	预算会计机构的设置·····	(419)
第二节	预算会计人员及其职权·····	(421)
第三节	建立总会计师制·····	(424)
第四节	预算会计制度制定的原则和权限·····	(426)
第五节	预算会计制度的内容·····	(427)
第二十二章	会计交接和会计档案管理·····	(429)
第一节	会计交接·····	(429)
第二节	会计档案管理·····	(433)
第二十三章	电子计算机在预算会计核算与管理中的 应用·····	(436)
第一节	预算会计电算化概述·····	(436)
第二节	电子计算机在预算会计核算和管理中的 应用·····	(450)
第三节	会计电算中应健全补偿性控制问题·····	(458)
主要参考书目	·····	(460)

第一编 总 论

第一章 预算会计的产生和发展

第一节 会计是生产发展的产物

我们伟大的祖国，具有悠久的历史，政治、经济、文化的浩瀚成果，构成了它硕大无比的文明的大厦。会计，做为经济管理活动不可缺少的重要手段，其发展的历史源远流长。探讨它的沿革，回顾历史的进程，对我们今天将会计理论的探讨继续推向深入，对当前各项经济工作的开展都具有重大意义。

对于会计产生和发展的历史，可以追溯到文明时代之前。无论是中国、巴比伦，还是埃及和印度，都曾为会计的发展提供了肥沃的土壤，成为会计产生的摇篮，并以其无与伦比的伟大文明推动会计向光辉灿烂的未来进军。

一、人类生产行为的产生导致了人类会计行为的产生

会计是社会生产发展到一定阶段的产物。众所周知，劳动创造了人类，因此，人类社会的生产活动决定着其他一切活动。人类要进行生产，安排生活，要生存和发展，就要借助一定的科学行为为自己服务，从而使自己与自然的关系更为协调，会计就是应这样的前提而产生的。正如马克思在《资本论》第二卷、第一篇、第六章“流通费用”中所论述的：“簿记原来是当作生产机

能的一个附带工作。当它由生产机能分离，独立化为特殊专任的代理人的机能时，它的性质也不会由此发生变化。……过程愈采取社会的规模，愈失去纯粹个人的性质，簿记——当作生产过程的控制和观念总结——就愈成为必要。所以，簿记对于资本主义生产，比它对于手工业经营及自耕农经营的分散的生产，更为必要；它对于社会共同的生产，又比它对于资本主义生产，更为必要。”

当我国原始社会的发展进入到氏族公社制度之后，随着生产、分配活动的日趋复杂，人类就必然要借助于一种计量、记录方法去反映生产和管理生产，去反映生活资料和管理生活资料的分配、储备。于是，一种计量、记录方法最直接的表现形式——“结绳记事”出现了，即原始人类在兽骨、龟甲和洞壁上进行极简单的刻记。据考证，这便是会计的雏形，它是会计萌芽阶段的形态。用“结绳记事”的方法记数，也是原始时代人们计量、记录经济事项的一种方法。世界上许多国家和许多民族都运用过这种方法，而且，这种方法保留运用的时间也相当长久，它从原始社会末期一直延续到近代。

但是简单的刻记和“结绳记事”仅仅反映了经济事项的静态，只能帮助人们的头脑进行简单的记忆，只适合简单的经济活动对计量与记录的需要，因此新的经济核算方法随着生产的发展应运而生。据《周易·系辞下》一书记载：“上古结绳而治，后世圣人，易之以书契”。关于书契记录的时代，大约始于传说中的黄帝时代，经尧、舜直到夏代初期。所谓“书契”，就是用刀把原始数码和象形文字刻在兽骨、龟甲或竹木上面，借以记录经济收支的内容。当时，这种极简单的会计职能，只是为了说明人与自然界的关系，正确处理分配、交换及储备的关系，以求在同自然界进行斗争中获得更大的成果，是为原始公社的所有成员的共同利益服务的。

马克思在《资本论》中指出：“在一切社会状态下，人们对生产生活资料所消耗的劳动时间，必然是关心的，虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”马克思和恩格斯在《费尔巴哈》一文中又指出：“人们为了能够‘创造历史’，必须能够生活。但是为了生活，首先就需要衣、食、住以及其他东西。因此，第一个历史活动就是生产满足这些需要的资料，即生产物质生活本身。”我们从马克思、恩格斯的精辟论断及史前人类生产生活活动的发展中不难看出，物质资料的生产是一切社会存在和发展的基础。人类关心和计量、记录劳动成果思想的产生，及其行为的产生，一方面是人们参加社会生产实践活动的结果，另一方面，又是人们为着维持生存和发展而管理生产、生活的需要。总而言之，人类会计行为的产生，是以人类生产行为的产生和发展作为根本前提的，没有人类生产行为的发生和发展，便不可能有人类处于萌芽状态的原始会计行为的产生。

当然，人类会计行为的产生经历了一个漫长的历史发展时期，并不是人类生产行为刚一发生，就马上产生了会计行为的。这是因为，一方面人类的思想、行为的发生，总是需要一个过程，需要一个通过参加生产实践活动去认识去发现的过程；另一方面，一种思想和行为的产生，还需要依赖一定的社会生产力发展水平。在社会生产力水平极端低下的条件下，人类的原始记录和计量是不可能产生的。反过来讲，正是出于人类生产和生活的需要，才有了进行计量和记录的欲望，也正是出于计量、记录的管理动机，才导致了人类会计行为的产生。

二、我国会计历史发展的各个阶段

当生产力发展到一定水平时，原始社会开始瓦解，人类进入奴隶社会，产生了财产私有制。财产私有制的产生，带来了政治、经济、文化等方面的深刻变化，促进了各种变革的产生。我

国的奴隶社会经历了夏、商、西周三代。夏是我国历史上的第一个朝代，大约在公元前21世纪到公元前17世纪，这是奴隶社会的初期阶段。在这一阶段，农业、畜牧业、制陶业、纺织业等都有了较大的发展，尤其是农业此时产生了贡赋。据《孟子·滕公》记载，孟子曾经说过：“夏后氏五十而贡。”意思是说夏朝的财政收入主要是贡赋的征收，当时规定50亩为一耕作单位，按照百分之十的比例纳贡。毫无疑问，当时既然有50而贡的规定，必然要进行计算、记录和对贡赋收支的考核。所以，可以肯定地说，夏代的会计要比原始公社时代有明显的进步。

到了商代，私有制度迅速发展，经济发展也超过夏代，对会计提出了更高的要求。当时的会计虽处于初创时期，各方面还不成熟，但在组织机构、官员配备以及会计核算方法等方面，为我国中式会计的发展确立了一个良好的开端。这时的会计记录已经能够按经济事项发生的时间顺序，采用文字叙述式把每笔经济收支的一个方面（而不是同时反映另一个方面）在“简册”（或“籍书”）上进行登记，这也表现了我国单式记帐法的基本特征。

从西周到春秋战国时期，社会经济发生了急剧的变革，从战国开始确立了封建制度。这个时期的会计也发生了一些变化。首先，在处理财务收支时，要设法保持平衡。春秋时的政治家管仲曾说：“万物之满虚，随财准平而不变，衡绝则重见。人君知其然，故守之以准平。”大致意思是，一切收支都要同财力保持平衡，这个原则不能改变，假如这个平衡遭到破坏，就会出现困难。《孟子·万章篇》里记载：“孔子尝委为吏者，曰‘会计’当而已矣”。孔子根据他管过钱粮的实际体会，把会计工作的要害归结于“当”字上面。孔子所说的“当”，其含义主要包括四个方面：一是会计必须讲究平衡，取和用都要得当；二是做会计工作必须遵守财政制度，处理得当；三是会计的计算和记录必须

正确；四是要选择适当的人来做会计工作。其次，在制度方面，西周的岁计、大计之制被继承下来，正式命名为“上计”制度。所谓“上计”，就是按行政区划逐级报告每年的财物收支情况。年终上计时，各级主管会计的官员，把各项收入和支出写在木券上，并把木券从中劈开，右券交国王，主管会计的官员拿着左券，如实地向国王报告一年来的财政收支情况。国王根据右券对照上计报告进行检查，考核官吏的功过，决定奖惩和升降。这种自下而上地进行上计，统一集中进行检查，比西周时代要完善、进步得多。这个制度形成以后，一直受到此后各封建王朝统治者的重视，成为封建国家经济集权的重要工具。在会计核算方法方面，西周的籍书到战国后期又改称为“簿书”，并按经济环节和作用有了进一步分类。在西周，虽然已经把“入、出”这一对行为动词作记帐符号，但在文字叙述式的记录中，其位置并不固定，也不醒目。在春秋战国时期的官方会计核算中，已经把“入、出”这对记帐符号写在每笔经济事项的前面，这就使会计核算方法向规则化迈进了一步。

秦始皇统一中国后，为了维护封建专制主义的中央集权统治，建立了一套从中央到地方的完整的封建官僚机构。在皇帝之下，国家的财政经济由丞相统一管理，丞相之下设有两套管理计财的班子。一套班子是治粟内史，负责国家的各项收支。在治粟内史下又设太仓和大内，太仓负责管理实物（粮物），大内负责管理钱币。另一套班子是少府，专门负责管理皇室的财物收支。在这两套班子里都有专门负责会计核算的官员。

秦代财政制度的基本内容已经用法律形式确定下来，这是秦代财政制度的一大特色。比如，有关会计方面核算的法规，规定了会计核算必须按照王朝的要求正确处理，认真审查经济收支事项，并要做到帐实相符；会计官员必须廉洁奉公，对会计事项的记录，计算必须准确无误，否则要按法律的有关规定给予处罚。

秦代把会计人员俗称为“计”。“计”具体负责会计籍书的登记工作，而“计”中之官，则负责检查和审理工作。秦代仍然把会计帐簿称为“籍”或“籍书”，不过，其登记方法由于当时“书同文”改革的关系，进一步由繁化简，建立起以“入、出”为记帐符号的定式简明会计记录方法的基础，“入-出=余”的基本结算公式得到了运用。

到了西汉，刘邦从秦王朝被农民起义推翻的历史事实中，总结了教训，认为应当放松一下对农民的压榨和奴役。因此，一方面采取了恢复生产、减轻赋税的国策，使人民得以“休养生息”；另一方面，对国家的财政收支实行严格的控制，对地方财政的考核，也制定了一些制度，如在秦代的基础上发展起来的“编户制度”和“上计制度”。所谓编户，就是按一定的要求把民户编入户籍，会计部门按户籍检查各种赋税是否如实征收，核定应征收多少和已经征收多少，尚欠多少。上计制度到西汉时代已经比较完善，是当时中央控制全国经济收支的重要经济制度。上计制度从西汉到东汉四百年间受到历代皇帝的重视，几乎没有间断过，并把它写进法律条文，称为上计律。上计律规定：上报不及时的，在计簿中欺瞒不实的，甚至计簿中数字发生错误，都要分别给予惩处。

西汉的最高统治者，不仅很重视上计制度的贯彻执行，还注意选拔有管理经济才能的人主管。如当时管理家桑弘羊，古代著名数学家耿寿昌等都很精于理财、专于会计，是精通并贯彻执行上计制度的汉代名臣。

西汉时代把记录会计事项的简册称为簿或簿记、计簿，而把记录、统计事项的简册称为“籍”，这说明会计簿书的专业化有了显著的进展，会计和统计也开始有所区别，局部已经有了总分类与明细分类核算的表现，会计簿书的设置较前已有了长足的进步。

在纸张出现以前，会计事项和数字都是用刀刻在笨重的竹筒木牍上，或用笔写在缣帛上。东汉蔡伦发明了造纸术以后，才逐渐把会计事项和数字写在纸上，装订成册，称为“计籍”或“簿书”。从唐朝开始，出现了“帐簿”这个名称。

唐朝是我国封建社会繁荣强盛的时代，社会经济得到了空前的发展，出现了高度繁荣的农业、手工业和商业，社会分工愈加精细，因而导致了我国会计的全面发展。这个时期，会计的最高机构是户部下属的度支部。《旧唐书·职官志》记载：户部设尚书一员，侍郎二员，其属有四，一为户部本司，二为度支，三为金部，四为仓部。度支部掌握的重点是全国的财政预算和会计核算。金部为钱、帛出纳部门，仓部为粮谷出纳部门。度支部与金部、仓部之间虽然不是上、下级关系，但在会计核算方面要受其制约，地方州、县两级的计财组织也与中央的计财机构相一致。

同时，唐还建立了完善的审计机构——刑部中的比部。有了比较严格的计帐、户籍、预算、审计、上计、财物保管、出纳等制度和明确的经济法制。

宋朝建立后，结束了分裂局面，吸取了唐末方镇握重兵、留财富以自肥的教训，把军权和财权收归中央掌管，并加强了对地方财政的控制。因此，对会计更加重视，并建立了相应的管理方法。《宋史·食货志》记太祖乾德三年诏：“诸州支度经费外，凡金帛悉送阙下（朝廷），毋或占留。……条禁文簿。渐为精密，诸州通判官到任，皆须躬阅帐簿所列官物，吏不得以售其奸。”意思即各地收入的金帛都要上缴中央，地方行政长官要亲自查阅帐簿，以使办理财务收支的官吏没有作弊盗窃的可能。宋太宗淳化元年（公元990年）诏令三司（三司的长官称为三司吏，掌管国家财政大计），要求主管财政的官员对财产必须记帐，并向皇帝报告，以使朝廷对“天下出入多少，常能知其大数”。这就是当时所谓“以会计之制，通晓天下财赋之数”。还

规定府库帐簿分设“金银簿”、“钱帛簿”和“军储簿”等分户帐，以及收入帐与支出帐分别设置的制度。

在历代王朝财政管理中，宋朝的会计制度是比较详细的，而且对会计档案的管理也很重视。宋真宗时编辑了《景德会计录》，宋哲宗时编辑了《元佑会计录》。宋史《食货志》还特辟会计一卷，辑录比较详细。从宋神宗开始，还专设会计司。总之到了宋朝，会计的发展日趋完善，在计算技术和帐簿组织方面，都积累了丰富的经验，有了一套科学的方法。

明朝前期，我国是世界上富强的国家之一，生产力的发展异常迅速，会计的发展更加完备。洪武年间曾经颁布包括黄册、白册、鱼鳞册在内的报册制度。黄册记录全国的户口丁粮，白册报告各省州县的帐目，鱼鳞册详录丈量田亩，作为征收赋税的依据。

清朝继承并发展了宋、元、明的会计制度和技术，“四柱”关系在帐项计算、帐簿、报表的组织结构中都广为应用。清朝帐簿的设置除沿用明制，即黄册、白册、鱼鳞册外，随着社会经济的发展，又分设“流水簿”和“誊清簿”，相当于现在的日记帐和分户帐。同时，会计的记帐名称也逐渐统一，由单纯反映客观活动的“出入”改为较能反映记帐主体和财产占有观念的名称“收付”。明清时，在同一本帐簿中收入项与支出项逐渐分栏登记，形成上收下付的固定格式。

三、新中国会计工作突飞猛进地发展

1949年10月1日，毛主席庄严宣布“中国人民站起来了”，共产党建立了中华人民共和国，这标志着中华民族摆脱了半封建、半殖民地，任人宰割、蹂躏的桎梏，进入了一个独立于世界民族之林的兴旺发达时期。新中国的会计工作，在克服困难中不断前进，在改革中不断发展，在实践中不断创新。40多年来，我

国的会计工作的发展，成绩卓著，经历了不平坦的路程。

（一）创建新中国会计工作体系

新中国成立后，在旧政权遗留下来的破烂不堪的经济局面的基础上，对整个国民经济进行了改造，会计工作也相应地进行了清理和整顿，逐步建立了社会主义新中国的会计工作体系。

1. 建立会计工作管理机构

1949年12月，在中央人民政府财政部内设立了主管会计制度的专门机构，负责有关会计制度的拟定、审查工作。

当时，为了恢复经济和统一财政经济工作，发挥会计的应有作用，国家制定了一系列具体的制度、规定，如当时政务院作的《关于统一国家财政经济工作的决定》、《中央金库条例》、《各级税务机关暂行会计制度》、《预算决算暂行条例》等文件，都为建立从中央到地方的各级机关的会计工作秩序指明了方向。

2. 统一了企业会计制度

建国以后，我国除拥有各革命根据地的公营企业外，接收了大量的官僚资本主义企业和外商在华企业，形成了我国的国营企业。这些企业原有的会计制度五花八门，会计工作相当混乱，不能适应国家恢复经济、统一财政经济工作的要求，不能适应实行计划经济的要求。为此，必须制订全国统一的国营企业会计制度。如当时制订的《国营企业统一登记会计簿籍、填制会计凭证方法》、《国营工业企业材料会计处理方法》、《国营工业企业统一成本计算规程》等。这些会计制度，在吸收西方近代会计理论和科学方法的基础上，借鉴了苏联计划经济下的会计模式，并结合国营经济的特点和国家财政、财务管理的要求，体现了各行业会计本身具有的共性和各行业生产经营管理和业务方面的特点，为我国会计制度的建设探索了宝贵的经验。

（二）会计工作在“一五”计划时期的完善和发展