

# 预算会计教程

主编 陈纪瑜  
郭平

副主编 李志慧  
刘宛晨  
黄忠设



西南财经大学出版社

# 目 录

预算会计总论	(1)
第一节 预算会计的一般理论	(1)
第二节 预算会计的核算方法	(7)
第三节 预算会计的凭证与帐簿	(15)

## 第一篇 财政总预算会计

第一章 财政总预算会计概述	(21)
第一节 财政总预算会计的任务和组织机构	(21)
第二节 财政总预算会计的核算方法	(23)

第二章 政府财政资产会计	(28)
第一节 财政性存款与有价证券	(28)
第二节 暂付及应收款项	(33)
第三节 预拨款项	(37)
第四节 财政周转金放款	(41)

第三章 政府财政负债会计	(47)
第一节 应付及暂收款项	(47)
第二节 财政借入款	(50)
第三节 借入财政周转金	(52)

第四章 政府财政净资产会计	(54)
第一节 财政结余	(54)
第二节 预算周转金	(57)

第三节	财政周转基金 .....	(59)
第五章	财政收入会计 .....	(62)
第一节	一般预算收入 .....	(62)
第二节	基金预算收入 .....	(84)
第三节	专用基金收入和财政周转金收入 .....	(89)
第四节	资金调拨收入 .....	(92)
第六章	财政支出会计 .....	(96)
第一节	一般预算支出 .....	(96)
第二节	基金预算支出 .....	(103)
第三节	专用基金支出和财政周转金支出 .....	(105)
第四节	资金调拨支出 .....	(108)
第七章	财政总会计年终结算和结帐 .....	(114)
第一节	年终清理结算的主要事项 .....	(114)
第二节	年终结帐 .....	(122)
第八章	财政总会计报表的编审 .....	(127)
第一节	财政总预算会计报表的编审 .....	(127)
第二节	国家决算 .....	(129)

## 第二篇 行政单位会计

第九章	行政单位会计概述 .....	(148)
第十章	行政单位资产会计 .....	(151)
第一节	货币资金 .....	(151)
第二节	暂付款和借出款 .....	(160)

第三节	材料 .....	(163)
第四节	固定资产 .....	(169)
<b>第十一章</b>	<b>行政单位负债会计</b> .....	<b>(176)</b>
第一节	应缴预算收入 .....	(176)
第二节	暂存款和借入款 .....	(178)
<b>第十二章</b>	<b>行政单位净资产会计</b> .....	<b>(183)</b>
第一节	固定基金 .....	(183)
第二节	专用基金和普通基金 .....	(184)
<b>第十三章</b>	<b>行政单位收入会计</b> .....	<b>(190)</b>
第一节	拨入经费 .....	(190)
第二节	拨入专项资金 .....	(192)
第三节	其他收入及附属机构缴款 .....	(194)
<b>第十四章</b>	<b>行政单位支出会计</b> .....	<b>(198)</b>
第一节	经费支出及拨出经费 .....	(198)
第二节	专项资金支出与拨出专项资金 .....	(209)
第三节	其他支出及补助支出 .....	(212)
<b>第十五章</b>	<b>行政单位会计报告</b> .....	<b>(216)</b>
第一节	行政单位会计报告概述 .....	(216)
第二节	会计报表的编制和审核 .....	(219)
第三节	会计报表的分析 .....	(232)

### 第三篇 事业单位会计

<b>第十六章</b>	<b>事业单位会计概述</b> .....	<b>(236)</b>
-------------	-----------------------	--------------

第一节	事业单位预算管理形式 .....	(236)
第二节	事业单位财务制度 .....	(242)
第三节	事业单位会计概论 .....	(247)
<b>第十七章</b>	<b>事业单位资产会计</b> .....	<b>(251)</b>
第一节	货币资金 .....	(251)
第二节	应收及预付款项 .....	(259)
第三节	存货 .....	(272)
第四节	对外投资 .....	(285)
第五节	固定资产与无形资产 .....	(293)
<b>第十八章</b>	<b>事业单位负债会计</b> .....	<b>(309)</b>
第一节	借入款项 .....	(309)
第二节	应付票据 .....	(312)
第三节	应付及预收账款 .....	(317)
第四节	应缴款项 .....	(322)
第五节	应交税金 .....	(326)
第六节	其他应付款 .....	(326)
<b>第十九章</b>	<b>事业单位净资产会计</b> .....	<b>(336)</b>
第一节	事业基金 .....	(336)
第二节	固定基金 .....	(340)
第三节	专用基金 .....	(343)
第四节	结余及其分配 .....	(347)
<b>第二十章</b>	<b>事业单位收入会计</b> .....	<b>(353)</b>
第一节	财政补助收入 .....	(354)
第二节	拨入专款与上级补助收入 .....	(356)
第三节	事业收入和附属单位缴款 .....	(360)
第四节	经营收入和其他收入 .....	(364)

第二十一章 事业单位支出会计	(370)
第一节 拨出经费与事业支出	(370)
第二节 拨出专款与专款支出	(381)
第三节 上缴上级支出、对附属单位补助与结转自筹基建	(384)
第四节 经营支出、成本费用及销售税金	(392)
第二十二章 事业单位收支及结余核算释例	(396)
第一节 高等院校收支核算	(396)
第二节 科学事业单位收支核算	(406)
第二十三章 事业单位财务会计报表	(426)
第一节 事业单位财务会计报表的意义和种类	(426)
第二节 会计报表的编制和审核	(438)

# 预算会计总论

## 第一节 预算会计的一般理论

### 预算会计的定义

预算会计是以国家管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段,是核算、反映和监督各级政府以及事业行政单位的收支和预算执行情况的会计。以生产性与非生产性两大领域为标准,我国会计划分为企业会计与预算会计两大会计体系。随着我国经济体制改革的不断深化,《企业财务通则》和《企业会计准则》得到颁布和实行。在此形势下,预算会计制度的改革已是势在必行了。为了区分预算会计改革与企业会计改革的不同之处,必须明确预算会计的基本性质。一般认为,我国预算会计具有以下基本性质。

#### (一)预算会计以国家预算为基础

预算会计与国家预算紧密相连,是以国家预算管理为中心的宏观管理系统中的一个重要组成部分。预算会计作为一种对国家预算资金的管理活动,它对各级政府财政总预算,各个行政及事业单位的单位预算的执行情况及结果进行核算、反映和监督。但由于政府财政部门、行政单位、事业单位执行预算的任务不尽相同,所以财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计在核算对象、范围上是有区别的。预算会计也就相应地划分为三大块。

#### (二)预算会计以货币为主要计量单位,并相应采用了一套完

## 整的会计核算程序

预算会计以货币为主要计量单位,并相应采用了设置会计科目、复式记帐原理、填制和审核会计凭证、登记会计帐簿,编制会计报表等一套完整的会计核算程序。在上述基础上,运用一系列相互联系、相互制约的科学管理方法,对各级政府财政总预算、行政单位预算和事业单位预算发生的全部资金活动进行综合计量,以达到保证预算会计信息系统的质量和提髙预算会计工作效率的目的。

### (三)预算会计是一项重要的国家预算管理工作

预算会计是完整、系统、连续地核算、反映、监督财政总预算及单位预算执行情况的经济管理活动。预算会计是对政府财政、行政单位和事业单位的全部资金进行计划预测和执行结果的核算,并通过会计核算如实反映全部资金的活动过程和结果,对财政总预算和单位预算收支活动的全过程进行控制、检查和监督。

### (四)通过预算会计来促进资金发挥最大的社会经济效益

通过预算会计的核算、反映、监督,能促进政府财政部门组织预算收入任务的完成,并促使其合理安排各项预算支出,达到开源节流、增收节支的目的;促使行政、事业单位合理、积极地组织收入,科学地安排资金支出,以尽量少的资金办更多的事。总之,通过预算会计的管理活动,可以利用有限的财政预算资金来发挥最大的社会效益和经济效益,并可保护国家财产的完整和完全。

## 预算会计体系

预算会计是为执行国家预算服务的,其组织体系是由国家预算的组成体系决定的。由于预算会计是为预算管理服务的,以国家预算为基础,预算会计的资金运动过程,就是国家预算计划实施过程和国家职能实现过程的体现。作为预算会计的主体,是指预算会计工作为其服务的特定机构和单位。按《中华人民共和国预算法》



的规定,预算会计的主体可理解为执行国家预算的各级政府、各部门、各单位,具体是执行国家预算的政府财政管理征解机关(主要包括各级财政部门、国家税务局与地方税务局、中央国库与地方金库、海关等)、行政单位和国有事业单位。所以,为了更有效地实行分类管理核算,改革后的预算会计体系由各级人民政府财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计,以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计共同构成。除开会计业务内容单一专门的国库会计和收入征解会计以外,也可以把预算会计划分为政府机构会计和事业单位会计两大体系。其中政府机构会计再划分为政府财政机关总预算会计和政府行政机关于单位预算会计两部分,分别定名为财政总预算会计(简称为 财政会计)和行政单位会计。其中事业单位会计包括所有国有事业单位和社会团体会计,也包括非国有事业单位和社会团体会计,且一律称之为事业单位会计。我们认为将预算会计体系作以上的划分符合会计主体的界定应以会计主体的社会经济属性为标准的理论规定,也符合我国社会主义市场经济体制下利益主体的划分,并基本做到了与国际惯例接轨。

### 预算会计的特点

预算会计的改革要体现、适应预算会计主体及其会计目标和管理的要求,因此,预算会计自身所具有的特点规定了这次预算会计改革的内容和方向。预算会计的基本特点可归纳如下。

#### (一)广泛性

预算会计的范围包括了执行预算的政府部门和公共事业部门的专业会计,还包括大量的非政府部门和非国有性质事业的单位会计。预算会计的主体空间范围和界限决定了核算内容的广泛性和复杂性。预算会计既要反映各部门、各单位的预算收支情况,也要反映各级政府财政的收支状况,具有广泛适应社会经济生活的特点。

## （二）以国家预算为基础

按照《预算法》的规定，我国的预算会计是与国家预算，特别是国家政权密切相关的。它是核算、反映国家预算执行情况的专业会计。因此，财政总预算会计和行政单位会计以及参与国家预算执行的税收、国库会计等都是预算会计的组成部分。事业单位会计纳入预算会计序列是由于目前我国大部分事业单位使用经营的资产都是国家所有，多数事业单位正常运行所需经费绝大部分也是由国家财政供给的，因此，一般也应纳入国家预算资金的收支范围内。

## （三）社会性和非盈利性

预算会计的各项业务活动成果具有很强的社会性。政府会计的各项业务活动是为上层建筑服务，为全社会服务；事业单位的各项业务活动体现了公共会计和非盈利组织会计为社会服务的特性。预算会计的各项业务活动不是以盈利为目的的，投入的大量资金也不要求直接回报，绝大部分会计主体采取无偿服务形式，部分会计主体按照市场经济的原则采取有偿服务形式，也是为了维持事业得到正常运转和发展的需要。

## （四）公开性

预算会计的资金来源于全体纳税人或依据权力取得的各项收入，预算资金的运用要对全体人民负责，要向全体公民报帐，并接受国家权力机构的监督，各种会计信息和会计报表具有很大程度的公开性，预算会计的服务对象、服务目标都是向社会公开的，并接受全社会的财务检查和监督。

## 预算会计的一般原则

### （一）统一性原则

统一性原则是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致，相互可比。

### （二）客观性原则

客观性原则是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果。客观性是会计核算工作的基本要求,它要求会计核算内容真实、数字准确、资料可靠,在确认会计事项时必须依据真实的经济活动,会计的计量、记录和报告不得伪造和掩饰,以保证提供的会计信息,能满足宏观调控和微观决策的需要。

### (三)相关性原则

相关性原则是指会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方了解事业单位财务状况和经营成果的需要,满足政府及单位加强内部经营管理的需要。相关性原则是会计信息的主要质量特征,它要求会计提供的信息具有预测价值和反馈价值的功效。

### (四)一贯性原则

一贯性原则是指会计处理方法前后各期应当一致,不得随意变更。如确有必要变更,应当将变更的原因及其对财务状况和社会经济效益的影响,在决算报告中说明。一贯性原则要求在不同时期尽可能采用相同的会计处理方法,以解决会计信息的纵向可比问题。

### (五)及时性原则

及时性原则是指会计核算应当及时进行,保证时效,不得拖延、积压。

要达到及时性的要求,会计处理时必须做到:一要及时收集会计信息;二要及时加工会计信息;三是及时传递会计信息。

### (六)明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和财务报告应当清晰明了,便于理解和使用。

### (七)收付实现制和权责发生制原则

收付实现制原则是指财政总预算会计和行政单位预算会计应

当以收付实现制作为记帐基础,按收入和支出是否已经实际收付为标准来确定本期的收入和费用。

权责发生制原则是指事业单位会计一般应以权责发生制为基础,按是否应当计入本期损益来确定本期收入和费用。

#### (八) 配比性原则

配比性原则是指收入与其相关成本、费用应当相互配比。

收入和成本费用要保持正确的配比关系,必须注意两点:一是因果一致性,与收入有关的耗费都要作为成本、费用进行配比;二是期间的一致性,收入和费用的配比应保持期间的一致性,即本期收入与本期成本相配比。

#### (九) 稳健性原则

稳健性原则又称谨慎性原则,它要求会计核算应当遵循稳健原则的要求,合理核算可能发生的损失和费用。

#### (十) 历史成本计价原则

历史成本计价原则是指各项财产和物资应当按取得时的实际成本计价。物价变动,除国家另有规定外,不得调整其帐面价值。

历史成本计价原则的确立,有利于单位资产、负债的确认与计量,有利于简化会计核算工作,也有利于会计信息的客观性。

#### (十一) 划分收益性支出与资本性支出原则

划分收益性支出与资本性支出原则是指会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出。凡支出的效益仅与本会计年度有关的应当作为收益性支出;凡支出的效益与几个年度相关的,应当作为资本性支出。

#### (十二) 重要性原则

重要性原则是指财务报告应当全面反映单位的财务状况和经营成果,对于重要的经济业务,应当单独反映。

其中,后两个原则仅适用于核算成本的事业单位。

## 第二节 预算会计的核算方法

### 预算会计要素

#### (一) 预算会计要素类别

会计要素又称为会计对象要素,是会计对象的具体化。它是对会计对象进行科学分类和设置会计科目的基本根据,也是构成会计报表内容的基本框架,我国政府财政及行政、事业单位会计要素划分为资产、负债、净资产、收入和支出等要素。

各要素的基本含义如下:

资产是指政府财政及行政、事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源,主要包括各种财产、债权和其他权利。

负债是指政府财政及行政、事业单位所承担的能以货币计量,需要以资产或劳务偿还的债务。

净资产是指政府财政及行政、事业单位持有的资产净值及出资者所拥有的产权。

收入是指政府财政及行政、事业单位为开展业务及其他活动依法取得的非偿还性资金。

支出是指政府财政及行政、事业单位开展业务及其他活动发生的资金耗费和损失。

结余是指政府财政及行政、事业单位年度收入与支出相抵后的余额。经营收支结余应单独反映。

各要素的具体内容,由政府财政及行政、事业单位的会计制度确定。

#### (二) 预算会计要素的关系及会计平衡公式

上述预算会计要素,相互之间的数量关系可用下列公式表示:

### 1. 资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入

这是预算会计最基本的恒等方程式，它表明了全部资产部类总额等于全部负债部类总额。

### 2. 收入 - 支出 = 结余

这是反映预算会计的收入、支出、结余情况的公式，是设计收入支出情况表的依据。预算单位年终结余，可按规定转入净资产的各项基金，但经营收支结余应单独反映。

## 借贷记帐法

借贷记帐法以资金占用等于资金来源为依据，以“借”、“贷”作为记帐符号，以“有借必有贷，借贷必相等”作为记帐规则。

### 1. 借贷记帐法的基本原理

资金运动的静态表现反映着资金占用与资金来源的对立统一。任何一种资金运动，即资金占用（含资金运用与资金结存）和资金来源的总金额，总是表现为相等的量，即资金占用 = 资金来源。这种资金的平衡关系是借贷记帐法进行记帐的必然结果。

借贷记帐法的帐户基本结构分为左右两部分：左方叫借方，右方为贷方。“借”和“贷”这对记帐符号，在不同的经济内容的帐户中有不同的含义，就是说，资金占用帐户的借方反映增加，贷方反映减少；资金来源帐户的贷方反映增加，借方反映减少。为什么资金占用帐户和资金来源帐户的增加金额和减少金额要作反方向的登记呢？这样记帐的原因是借贷记帐法是以资金占用总额等于资金来源总额这个平衡关系作为理论根据的，在这两类帐户中，“借”“贷”符号就应当用相反的方向来记录它们的增加金额或减少金额。

### 2. 会计科目

采用借贷记帐法，全部会计科目虽然也划分为资金占用和资金来源两大类，但不需要对每个会计科目都固定分类，而是可以以

会计科目余额的形式来确定会计科目的类别归属。即借方余额的会计科目为资金占用科目,贷方余额的会计科目为资金来源类科目。

从会计帐户来看,凡是反映资金占用增减变化的帐户就是资金占用类帐户;凡是反映资金来源增减变化的帐户就是资金来源类帐户。有些帐户可以根据期末余额来确定帐户的性质,可能有时属于资金来源类帐户,有时属于资金占用类帐户。如财政总会计的“与上级往来”帐户,当是贷方余额时,属于资金来源类帐户;当是借方余额时,则属于资金占用类帐户。这类帐户一般叫“共同帐户”。

### 3. 记帐符号和帐户结构

借贷记帐法以“借”“贷”为记帐符号用来反映资金运动的增减变化。每个会计科目的帐页都设有借方、贷方、余额三栏。由于借、贷两个记帐符号在资金来源和资金占用类帐户中的含义不同,则不同类别中的帐户中的借方或贷方余额反映的内容也不同。一般有以下三个基本规律:

(1)资金占用类的会计科目帐户,借方记增加数,贷方记减少数,帐户余额在借方。帐户的三栏关系是:

$$\begin{array}{r} \text{期末} \\ \text{余额} \end{array} = \begin{array}{r} \text{借方期} \\ \text{初余额} \end{array} - \begin{array}{r} \text{本期借方} \\ \text{发生额} \end{array} + \begin{array}{r} \text{本期贷方} \\ \text{发生额} \end{array}$$

(2)资金来源类的会计科目帐户,贷方记增加数,借方记减少数,余额在贷方。帐户的三栏关系是:

$$\begin{array}{r} \text{期末} \\ \text{余额} \end{array} = \begin{array}{r} \text{贷方期} \\ \text{初余额} \end{array} + \begin{array}{r} \text{本期贷方} \\ \text{发生额} \end{array} - \begin{array}{r} \text{本期借方} \\ \text{发生额} \end{array}$$

(3)资金占用类和资金来源类双重性会计科目,借方记资金占用的增加和资金来源的减少,贷方记资金来源的增加和资金占用的减少。如帐户为借方余额,则归为资金占用类科目;如帐户为贷方余额,则归为资金来源类科目。

帐户余额属借方还是属贷方按下列方法确定：

期初余额如为借方，则将期初借方余额与本期借方发生额相加后减去本期贷方发生额进行比较；如借大于贷，其差额即为借方余额；如贷大于借，其差额即为贷方余额。

期初余额如为贷方，则将期初余额与本期贷方发生额相加后减去本期借方发生额进行比较；如借大于贷，其差额即为借方余额；如贷大于借，其差额即为贷方余额。

借贷记帐法的各类帐户的一般结构如表 1.1：

表 1.1 资金占用帐户

借方	贷方
期初余额×××	本期发生额×××
本期发生额×××	
期末余额×××	

资金来源帐户

借方	贷方
本期发生额×××	期初余额×××
	本期发生额×××
	期末余额×××

双重性质帐户

借方	贷方
应收款项增加额×××	应收款项减少额×××
应付款项减少额×××	应付款项增加额×××
应收款项 期末余额	应付款项 期末余额×××

#### 4. 记帐规则

借贷记帐法以“有借必有贷，借贷必相等”作为记帐规则。

借贷记帐法根据“借”“贷”记帐符号不同的含义，对于所有的



经济业务都按相互联系又相互对立统一的方式进行核算反映。也就是说,任何一项经济业务反映在会计科目的分录对应关系中,一定是记在一个会计科目(或一个以上)的借方,同时记在另外一个科目(或一个以上)的贷方,借贷双方的发生额永远相等,这就是“有借必有贷,借贷必相等”的基本规则。借贷记帐法的记帐规则,在实际操作中虽然有各种不同的会计分录变化,但是,归纳起来不外乎以下四种增减变化规律:

(1)资金来源与资金占用同时增加。如果某行政单位收到主管单位拨来经费 150 000 元,这次业务引起该单位的资金来源增加,应记入资金来源类“拨入经费”帐户的贷方;同时又引起资金占用的增加,应记入资金占用类“银行存款”帐户的借方,会计分录为:

借:银行存款	150 000
贷:拨入经费	150 000

(2)资金来源与资金占用同时减少。如果该单位缴回多余经费 5 000 元,这项业务引起该单位的资金来源减少,应记入资金来源类“拨入经费”帐户的借方;同时又引起资金占用减少,应记入资金占用类“银行存款”帐户的贷方,会计分录为:

借:拨入经费	5 000
贷:银行存款	5 000

(3)资金来源之间相互转化。如果单位将其从主管单位借来原作暂存的经费 100 000 元转化为拨入经费。这项业务引起资金来源“暂存款”帐户的减少,应记入资金来源“暂存款”帐户的借方,同时又引起资金来源“拨入经费”的增加,因此又应记入资金来源“拨入经费”帐户的贷方。会计分录为:

借:暂存款	100 000
贷:拨入经费	100 000

(4)资金占用之间相互转化。如果单位从银行提取现金 2 000 元备用。这项业务引起一种资金的增加,即现金增加,应记入资金