



目 录

第一章 预算会计概述	(1)
第一节 预算会计的概念及特点	(1)
第二节 预算会计基本前提和一般原则	(2)
第三节 预算会计要素与会计等式	(6)
第四节 预算会计体系	(8)
第二章 预算会计的基本核算方法	(11)
第一节 预算会计科目、账户与记账方法	(11)
第二节 预算会计凭证	(19)
第三节 预算会计账簿	(23)
第四节 预算会计报表	(26)
第三章 财政总预算会计概述	(28)
第一节 财政总预算会计的概念与特点	(28)
第二节 财政总预算会计的任务	(29)
第三节 财政总预算会计科目	(31)
第四章 财政总预算会计的收入和支出	(35)
第一节 财政总预算会计的收入	(35)
第二节 财政总预算会计的支出	(62)
第五章 财政总预算会计的资产、负债和净资产	(84)
第一节 财政总预算会计的资产	(84)
第二节 财政总预算会计的负债	(91)
第三节 财政总预算会计的净资产	(93)
第六章 财政总预算会计报表	(101)
第一节 会计报表概述	(101)
第二节 资产负债表	(104)
第三节 预算执行情况表及其他报表	(109)
第四节 会计报表的审核与汇总	(119)
第七章 行政单位会计概述	(121)
第一节 行政单位会计的概念与特点	(121)
第二节 行政单位会计要素与科目	(127)
第八章 行政单位的收入与支出	(141)



第一节	行政单位的收入	(141)
第二节	行政单位的支出	(151)
第九章	行政单位的资产、负债和净资产	(161)
第一节	行政单位的资产	(161)
第二节	行政单位的负债	(181)
第三节	行政单位的净资产	(189)
第十章	行政单位会计报表	(193)
第一节	资产负债表	(197)
第二节	收入支出表	(200)
第三节	其他报表	(203)
第十一章	事业单位会计概述	(208)
第二节	事业单位会计的概念与特点	(208)
第二节	事业单位会计要素与科目	(210)
第十二章	事业单位的收入和支出	(216)
第一节	事业单位的收入	(216)
第二节	事业单位的支出	(225)
第十三章	事业单位的资产、负债和净资产	(233)
第一节	事业单位的资产	(233)
第二节	事业单位的负债	(257)
第三节	事业单位的净资产	(265)
第四节	结余及其分配	(272)
第十四章	事业单位会计报表	(278)
第一节	资产负债表	(278)
第二节	收入支出表	(283)
第三节	其他报表	(286)
参 考 文 献		(290)



第一章 预算会计概述

学习目标

1. 了解预算会计的概念和特点
2. 熟悉我国预算会计的组成体系
3. 掌握预算会计的基本前提和一般原则
4. 熟悉预算会计要素
5. 熟悉预算会计的会计等式

第一节 预算会计的概念及特点

一、预算会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,运用一系列专门方法,通过对主体的生产经营活动过程进行连续、系统、全面地确认、计量、记录和报告,形成各种富有经济意义的会计信息,为提高经济效益和增大经济财富所从事的各种管理活动提供决策服务的一门科学。按照反映、监督的内容和对象不同,会计分为企业会计和预算会计两类。企业会计是以盈利为目的,以资本循环为中心,适用于各类企业的一种专业会计;预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理活动,是核算、反映和监督各级政府财政总预算以及各级各类行政单位和事业单位预算执行情况及其结果的一门专业会计。

二、预算会计的特点

(一)预算会计是以预算管理为中心的专业会计

预算会计涉及“国家预算”和“会计”两个概念。基于“国家预算”角度,预算会计应为国家预算管理服务。国家预算,也称政府预算,是具有法律地位、经过法定程序审核批准的国家年度财政收支计划。政府预算全面反映了国家财政的分配活动,体现了国家职能的范围,其具体收支活动的合理安排对国民经济起着非常重要的调控作用,是筹集和分配财政资金的重要工具。政府预算经过法定程序批准后,各级财政部门、各部门和各单位要负责具体组织执行和管理。为了保证政府预算的顺利执行,必须加强预算执行过程的管理,必须运用会计手段对预算执行全过程的资金收支情况进行核算、反映和监督,对预算执行情况进行分析和检查,预算会计也就由此而产生。也就是说,预算会计是为预算管理服务的,它以政府预算为基础,运用专门的技术方法,对政府预算执行过程中发生的预算资金活动进行全面、综



合、连续、系统的核算和监督,从而向有关方面提供会计信息并为其提供决策服务。

(二)预算会计是一种经济管理活动

预算会计核算的重要内容之一是政府财政总预算收入和财政总预算支出,而政府财政总预算收入和财政总预算支出主要着眼于国民经济和社会发展,它是一种政府宏观管理的经济信息。政府财政总预算收入的信息,如政府取得的增值税收入、消费税收入、企业所得税收入、个人所得税收入、房产税收入等,可以涉及到社会的各个方面,进而可以反映社会整体的税收负担与收入来源结构。政府财政总预算支出的信息,如一般公共服务支出、教育支出、社会保障性支出、住房保障支出、医疗卫生支出、公共安全支出等,同样涉及到了社会的各个方面,可以反映社会整体得到财政支持的情况与支出用途结构。由此可见,预算会计扮演着宏观管理信息系统和管理活动的角色。

(三)预算会计的主体是各级政府、各类行政单位和事业单位

预算会计为之服务的单位是各级政府、各类行政单位和事业单位。预算会计的主体一般不创造物质财富,而是直接通过各自的业务活动,为社会政治、经济和文化生活服务,是整个国民经济的重要组成部分。由此可见,预算会计在国民经济管理中同样占有非常重要的地位。

(四)预算会计不以营利为目的

预算会计应用于政府财政和行政事业单位,即应用于非营利组织领域,与营利性企业会计并列,构成一大会计分支。与营利性企业相比,政府财政与行政事业单位向社会提供公共物品或准公共物品,并在此过程中不以营利为目的,实现社会公共利益的均衡化和最大化。由于营利性企业与政府财政及行政事业单位业务活动的目的不同,因此,适用于各类营利性企业的企业会计和适用于各级政府财政以及各级各类行政事业单位的预算会计在诸多方面也存在着较大的差异。目前,预算会计规范主要包括财政总预算会计制度、行政单位会计制度、事业单位会计准则和事业单位会计制度等。

(五)预算会计以收付实现制为主要的结账基础

预算会计以收付实现制为主要结账基础是为了准确地反映报告期的预算资金收支和单位资金的执行情况,又能及时编制会计报表和落实年度预算收支结余。《事业单位会计准则(试行)》(1998)中规定:“会计核算一般采用收付实现制,但经营性收支业务核算可采用权责发生制”。

第二节 预算会计基本前提和一般原则

一、预算会计基本前提

预算会计基本前提是组织预算会计工作必须具备的前提条件,是确定会计核算对象、选择会计方法、收集加工处理会计数据,保证会计工作正常进行和会计信息质量的依据。预算会计的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一)会计主体

预算会计主体是指预算会计为之服务的特定单位,明确了预算会计核算的空间范围。



只有通过界定预算会计主体,才能正确反映会计主体的资产、负债、净资产、收入和支出的情况,进而能够向有关方面提供正确的会计信息。

预算会计的主体包括各级政府、各类行政单位和事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府,而不是财政部门。行政事业单位会计的主体即是各级行政事业单位。

(二)持续经营

持续经营是指在正常情况下,预算会计主体的业务活动能够持续不断地经营下去。预算会计应该以各级政府财政以及行政事业单位能够持续不断地运行下去作为组织正常会计核算的基本前提,预算会计核算所使用的原则、程序和方法都是建立在持续经营前提之上,只有在这一前提之上,会计人员在日常的会计核算中对经济业务才能做出正确判断,才能对会计处理方法和会计处理程序做出正确的选择。

(三)会计分期

会计分期,是指将预算会计持续不断经营的时间人为地划分成时间阶段,以便分清结算账面,编制会计报表。预算会计期间分为年度、半年度、季度和月份。为了及时反映预算执行情况的信息,预算会计还可以根据需要提供旬报,供政府有关方面及时了解信息。分期提供会计信息,可以及时提供会计信息,并且有利于将各期的会计信息进行比较,从而有利于进行信息分析,提高信息的有用性。

(四)货币计量

货币计量是指预算会计核算以人民币作为记账本位币,综合反映预算会计主体的经济业务活动情况。只有以货币计量为前提,预算会计核算所提供的信息才具有可比性,才能满足信息使用者的需要。以货币计量作为前提,还包含假设币值保持不变。因为只有币值稳定的前提下,对不同会计期间的会计要素的核算才有意义,才可以前后各期加以比较。如果发生外币收支,应该按照中国人民银行公布的人民币外汇汇率折算为人民币核算。对于业务收支以外币为主的行政事业单位,也可以选定某种外币作为记账本位币,但在编制报表时,应该按照编报日期的人民币外汇汇率折算为人民币反映。

二、预算会计一般原则

按照我国现行预算会计制度的规定,预算会计核算的一般原则包括客观性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、全面性原则、专款专用原则、配比性原则、实际成本原则、收付实现制原则等 11 项。

(一)客观性原则

客观性原则,又称真实性原则或可靠性原则,是指预算会计主体的会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,客观真实地反映各项业务活动的实际情况和结果。《财政总预算会计制度》规定,财政总预算会计核算应该以实际发生的经济业务为依据,真实反映财政收支执行情况和结果;《行政单位会计制度》规定,行政单位会计核算应该以行政单位实际发生的经济业务为依据,客观真实地记录、反映各项收支情况及结果;《事业单位会计准则》规定,事业单位应该以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,真实反映各项会计要素的情况和结果,保证信息的真实可靠。

总之,预算会计不能扭曲经济业务的内容,对相应的经济业务做出不真实、不客观的记



录和反映;也不能以尚未发生或可能发生的经济业务为依据,根据人为的估计进行核算;更不能故意编造经济业务的内容。可见,预算会计只有真实客观,才能有助于做出正确的评价和决策。

(二)相关性原则

相关性原则又称为有用性原则、适应性原则,是指预算会计提供的会计信息应该符合国家经济社会管理要求,满足预算管理 and 有关方面了解政府财政以及行政事业单位财务收支情况及其他相关情况的需要,并有利于加强财政财务管理。预算会计为适应政府财政财务管理改革和发展的需要,不断进行改革和发展,并在此过程中,也推动了政府财政财务管理的改革和发展。预算会计方法与预算管理方法相互配套,共同发挥作用。预算会计提供的信息基本满足了人民代表大会评价和考核政府预算执行情况的需要,并为人民代表大会做出相应的经济社会决策提供了有力的信息支持。

(三)可比性原则

可比性原则是指会计核算应该按照规定的方法进行,以利于同一单位前后各期以及不同单位之间的比较分析。预算会计信息通常需要在前后各期之间进行比较。将预算会计信息在前后各期进行比较,可以知道政府财政以及行政事业单位的各项财政财务管理政策是否得到落实,可以并进一步知道政府财政财务管理改革与发展的内容和方向。预算会计信息通常还需要在不同单位之间进行比较。如,两个或两个以上省政府之间财政收入和财政支出的比较,不同行政单位之间日常公用经费开支内容与数额的比较等。预算会计信息在不同单位之间进行比较,就可以知道各级政府的相对财力,不同行政事业单位之间日常公用经费开支的差别等,进而为制定有关的财政和财务管理政策提供信息依据。

(四)一贯性原则

一贯性原则,又称为一致性原则,是指预算会计处理方法前后应该保持一致,不得随意变更。如确有必要改变,应将变更情况、原因及对会计报表的影响在会计报表中说明。例如《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》等都对此进行了规定。在预算会计核算中坚持一贯性原则有助于提高预算会计信息的质量,有利于比较分析不同会计期间的会计信息,从而对预算执行情况或单位财务收支情况做出正确判断,以提高各方面预测和决策的准确性。

(五)及时性原则

及时性原则,是指预算会计核算应该及时进行。及时进行包括两个方面:一是会计事项的账务处理应该在当期进行,不得拖延;二是会计报表应该在会计期间结束后按规定的日期报送有关部门。预算会计在获得了发生经济业务的原始凭证后,应该及时进行会计核算。在月末或年度终了,预算会计应该按照规定的及时完成会计报告的编制,并及时向有关方面报告。及时提供会计信息,可以及时发挥会计信息在经济决策中的作用。过时的会计信息,即使真实可靠,其对经济决算的意义也将受到很大限制。

(六)明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报告应该清晰明了,便于理解和运用。明晰性原则要求会计核算各个环节和步骤清晰明了,通俗易懂,以利于会计信息使用者能够理解会计报表



和利用会计信息,同时也有利于审计人员进行审计。预算会计信息是否清晰明了,影响到会计信息的有用性。清晰明了的会计信息,使用者可以一目了然,并可以在此基础上做出正确的经济决策;否则,使用者将难以充分利用会计信息,发挥会计信息在经济决策中的作用。

(七)全面性原则

全面性原则是指预算会计报表要全面反映经济业务活动的情况和结果。《财政总预算会计制度》规定,财政总预算会计应该全面反映财政部门管理的一般预算资金、政府性基金、国有资本经营预算资金、专用基金等,对于重要的经济业务应该单独反映;《行政单位会计制度》规定,行政单位会计报表应该全面反映行政单位的财务收支情况及其结果,对于重要的业务事项应该单独反映;《事业单位会计准则》规定,事业单位应该将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算,确保会计信息能够全面反映事业单位的财务状况、事业成果、预算执行情况。

(八)专款专用原则

专款专用原则是指凡有指定用途的资金,必须按规定用途使用。例如,在政府财政总预算中,公共财政预算、政府性基金预算、国有资本经营预算分别是分别编制的,相应的资金不能随意融通使用。在政府性基金预算中,铁路建设基金、民航发展基金、水利建设基金、住房保障基金等政府性基金都有其相应的资金来源,并需要按照专门的用途安排使用,不能相互调剂使用。在行政事业单位预算中,除了保障其正常运行的基本支出经费外,为完成特定工作任务或实现特定工作目标所需要的支出经费都由项目支出经费安排,基本支出经费与项目支出经费之间以及不同项目支出经费之间不能相互调剂使用。总之,专款专用原则要求各级政府财政部门对政府性基金和专用基金,以及行政单位从财政部门或上级单位获取的有指定用途的资金,必须按照规定用途使用,不得擅自改变资金用途,挪作他用。

(九)配比原则

配比原则是指有经营活动的事业单位,其经营支出与相关的经营收入应当配比。配比原则是在权责发生制的基础上根据事业单位经营支出和经营收入的因果关系,将一个会计期间的经营收入与经营支出在同一个会计期间内进行确认,计量和记录,而不能提前或拖延。坚持配比原则,有利于正确计算和考核事业单位的经营结余。

(十)实际成本原则

实际成本原则亦称为原始成本原则或者历史成本原则,是指各项财产物资应该按取得时的实际成本计价,不得自行调整其账面价值。政府财政以及行政事业单位在预算执行中可能会形成实物资产或无形资产等资产种类。政府财政以及行政事业单位在执行预算过程中形成的各项财产物资,应该按照取得时的实际成本计价。

(十一)收付实现制原则

收付实现制,又称为现金制或现收现付制,它是以款项的实际收付为标准来确认本期收入和费用的一种记账基础。即:凡是在本期收到的收入和支付的费用,不论其是否属于本期,都应该作为本期的收入和费用处理;反之,凡是本期未收到的收入和未支付的费用,即使应归属本期,也不作为本期的收入和费用处理。目前我国预算会计一般采用收付实现制进行会计核算,但对部分经济业务或者事项可以采用权责发生制原则,例如按照《财政总预算



会计制度》和《行政单位会计制度》的补充规定,我国的财政总预算会计和行政单位会计年终结余事项的核算可采用权责发生制;按照《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》的规定,事业单位会计的经营性收支业务以及年终结余事项的核算可采用权责发生制原则。

上述预算会计一般原则与预算管理方法、财政资金管理方法、行政事业单位财务管理方法等紧密联系在一起,共同构成一个公共经济管理方法体系。

第三节 预算会计要素与会计等式

一、预算会计要素

预算会计要素是对预算会计核算对象的基本分类,是构成预算会计报表的组件,也是对账户所要反映和监督内容的高度归并和概括。预算会计要素有资产、负债、净资产、收入和支出五个。由于财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计各自核算、反映和监督的具体内容不同,因此,它们各自的资产、负债、净资产、收入和支出的具体内容也有差别。

(一)资产

资产是指一级财政或行政事业单位掌管或者占有、使用的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权或权利。按照预算会计主体不同,预算会计的资产可以分为财政资产、行政单位资产和事业单位资产。

财政资产是由一级财政掌管或控制的,能以货币计量的经济资源,主要包括国库存款、财政专户存款、有价证券、在结算中形成的应收下级财政款等资产;行政单位资产由是行政单位占有或者使用的,能以货币计量的经济资源,主要包括库存现金、银行存款、零余额账户用款额度、库存材料、固定资产、专利权等资产;事业单位资产是由事业单位占有或者使用的,能以货币计量的经济资源,主要包括库存现金、银行存款、零余额账户用款额度、短期投资、应收及预付款项、存货、长期投资、固定资产、在建工程、无形资产等。

(二)负债

负债是指一级财政或行政事业单位承担的以货币计量、需要以资产偿付的债务。按照预算会计主体不同,预算会计的负债可以分为财政负债、行政单位负债和事业单位负债。

财政负债是一级财政所承担的能够以货币计量的、需要以资产清偿的债务,主要包括国债、应付及暂收款项、在结算中形成的应缴上级财政款等;行政单位负债是行政单位承担的能够以货币计量、需要以资产偿付的债务,主要包括应缴财政国库款、应缴财政专户款、应付职工薪酬、应付账款等;事业单位负债是指事业单位所承担的能够以货币计量、需要以资产或劳务偿付的债务,主要包括短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项、长期借款、长期应付款等。

(三)净资产

净资产是指一级财政或行政事业单位资产减去负债后的差额。按照预算会计主体不同,预算会计的净资产可以分为财政净资产、行政单位净资产和事业单位净资产。

财政净资产是指财政资产减去财政负债后的差额,主要包括一般预算收支结余、政府性基金预算收支结余、国有资本经营预算收支结余等;行政单位净资产是指行政单位资产减去



行政单位负债后的差额,主要包括结转和结余以及非流动资产基金等;事业单位净资产是指事业单位资产减去事业单位负债的差额,主要包括事业基金、非流动资产基金、专用基金、财政补助结转结余、非财政补助结转结余等。

(四)收入

收入是指预算会计主体为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金。按照预算会计主体的不同,预算会计的收入可以分为财政收入、行政单位收入和事业单位收入。

财政收入是一级财政的资金来源,主要包括一般预算收入、公共财政预算收入、政府性基金预算收入、国有资本经营预算收入等;行政单位收入是行政单位为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金,主要包括财政拨款收入等;事业单位收入是指事业单位为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金,主要包括事业收入、经营收入、附属单位缴款收入等。

(五)支出

支出是指预算会计主体为开展业务活动而发生的各项资金耗费或损失。按照预算会计主体的不同,预算会计的支出可以分为财政支出、行政单位支出和事业单位支出。

财政支出是一级政府为实现职能对财政资金的再分配,主要包括一般预算支出、公共财政预算支出、政府性基金预算支出、国有资本经营预算支出等;行政单位支出是指行政单位开展业务活动所发生的各项资金耗费及损失,主要包括经费支出、拨出经费等;事业单位支出是指事业单位开展业务活动所发生的各项资金耗费及损失,主要包括事业支出、经营支出、对附属单位补助支出、上缴上级支出、其他支出等。

上述会计要素中,资产、负债、净资产三个会计要素构筑资产负债表,收入和支出两个会计要素构筑收入支出表或预算执行情况表。从上述会计要素可以看出,预算会计反映的信息范围大于政府预算反映的信息范围。政府预算的信息范围仅包括预算收入和预算支出,但预算会计的信息范围除了包括预算收入和预算支出外,还包括由执行预算而形成的资产、负债和净资产。

二、预算会计等式

预算会计等式是指各预算会计要素之间客观存在的必然相等关系,是复式记账、试算平衡和编制会计报表的理论依据。预算会计的资产、负债、净资产、收入和支出五大会计要素构成了三个预算会计等式。

(一)资产=负债+净资产

此等式为会计期末资产负债表中各会计要素之间的平衡等式。此等式表明预算会计的资产由负债和净资产组成。

(二)收入-支出=结余

此等式表明,收入与支出存在着对应关系,但绝不是企业会计中的收入与费用的配比关系。结余是指有关项目已经完成而形成的收支余额,结余是预算会计净资产的一个组成部分,虽然决定着净资产的变化,但它并不是一个独立的会计要素,不同于企业会计中的利润。

(三)资产+支出=负债+净资产+收入

“资产+支出=负债+净资产+收入”是财政总预算会计和行政单位编制资产负债表的



平衡等式，“资产=负债+净资产”是事业单位会计编制资产负债表的平衡等式。

第四节 预算会计体系

在我国，现行预算会计体系由财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计以及参与预算会计执行的国库会计、收入征解会计等组成。其中，财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计是现行预算会计体系的基本组成部分，财政总预算会计是核心，行政单位会计和事业单位会计是财政总预算会计的延伸，而国库会计、收入征解会计等作为参与国家预算执行的专门会计，同财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计共同构成预算会计体系。



图 1-1 预算会计体系

(一) 财政总预算会计

财政总预算会计是各级政府财政部门核算、反映、监督总预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的一门专业会计，简称总预算会计。按照《预算法》规定，“国家实行一级政府一级预算”，从中央到地方设立中央、省、市、县、乡五级预算。习惯上，将省级及其以下的各级预算称为地方预算。

与国家预算体系相一致，我国的财政总预算会计体系也分五级，包括国家财政部设立中央级财政总预算会计，省财政厅设立省级财政总预算会计，市财政局设立市级财政总预算会计，县财政局设立县级财政总预算会计和乡财政所设立乡级财政总预算会计。财政总预算会计旨在进行会计核算，反映预算执行，实行会计监督，参与预算管理，合理调度资金。

(二) 单位预算会计

单位预算是政府所属各部门、各单位的预算，由各部门、各单位编制，是总预算的编制基础，是核算、反映和监督单位预算执行的专业会计。单位预算会计包括行政单位会计和事业单位会计。



1. 行政单位会计

行政单位会计是国家各行政单位(国家权力机关、审判检查机关等)核算、反映和监督预算执行的专业会计。行政单位是各级政府的组成部门,具体执行相应的政府职能。行政单位是一个独立的法人单位,依法行使行政权力,承担行政责任。行政单位编制独立的单位预算,依法取得预算收入,发生预算支出。行政单位的预算收入主要来源于财政总预算的拨款,预算支出按批准的支出预算发生,主要是由于使用财政拨款而发生的预算支出。为如实反映各级行政单位的预算执行情况和结果,我国预算体系中专门设置了行政单位会计这一会计分支。各级行政单位预算执行的情况和结果,直接影响到各级政府财政总预算执行的情况和结果。

2. 事业单位会计

事业单位会计是各类事业单位核算、反映和监督单位预算执行以及经营收支过程和结果的专业会计。事业单位通常要依附于相应的行政单位,接受相应行政单位的领导。事业单位是一个独立的法人,其开展的业务活动具有公益性的特征,事业单位编制独立的预算,财政拨款收入通常是其重要的收入来源,还有部分从市场取得的事业收入。为如实反映各级各类事业单位的预算执行情况和结果,我国在预算会计体系中专门设置了事业单位会计这一会计分支。各级各类事业单位预算执行的情况和结果,直接影响到各级政府财政总预算执行的情况和结果。



图 1-2 政府财政总预算会计和行政事业单位会计的分级

根据机构建制和经费领报关系,单位预算会计组织系统分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三层。

(1)主管会计单位(简称主管单位):向同级财政机关领报经费,并发生预算管理关系,同时对下一级预算单位核拨经费的单位。

(2)二级会计单位(简称“二级单位”):向主管会计单位或上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,同时对下一级预算单位核拨经费的单位。



(3)基层会计单位(也叫“三级会计单位”):向上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,没有下级会计单位的,为基层会计单位。

(三)参与预算执行会计

预算会计除了包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计外,国库会计、收入征解会计等也属于预算会计的范畴。国库会计是核算、反映和监督预算收入的收纳、划分、报解和库款支拨的专业会计;收入征解会计是核算、监督和反映税收征收机关组织各项税收的实现、征收、上解、入库、减免的会计,主要包括税收会计和关税会计。

上述预算会计体系中,财政总预算会计居主导地位。行政单位会计和事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计在财政总预算会计的指导下开展核算工作,并向财政总预算会计报送会计报表。

思考与练习

1. 什么是预算会计? 预算会计具有哪些特点?
2. 预算会计基本前提有哪些?
3. 预算会计的一般原则有哪些?
4. 预算会计要素分为哪几类? 各自特点是什么?
5. 预算会计体系包括什么?



第二章 预算会计的基本核算方法

学习目标

1. 了解会计科目分类和设置原则
2. 掌握借贷记账方法的要点
3. 掌握各类凭证适用范围
4. 掌握会计账簿种类
5. 掌握预算会计报表的种类
6. 理解会计科目和账户之间的关系

预算会计的核算方法。是对预算会计对象进行的连续、系统、完整的记录、计算、反映和监督所采用的方法。本章主要阐述会计科目和账户、记账方法、会计凭证、会计账簿和会计报表等内容。

第一节 预算会计科目、账户与记账方法

一、预算会计科目

(一) 会计科目设置原则

会计科目是对会计核算对象按其经济内容或用途所作的科学分类。每个会计科目都要规定一定的名称、编号和核算内容,它是设置账户和核算归集各项经济业务的依据。科学地设置会计科目、正确地使用会计科目,是做好会计核算工作的重要条件。

预算会计科目设置时,应遵循以下原则。

1. 会计科目的统一性原则

根据国家预算管理和会计核算的需要,预算会计总账科目的设置、各科目的核算内容范围,必须执行财政部的统一规定。各省、自治区、直辖市在征得财政部同意以后,可做必要的补充。总账科目的名称不得自行更改。会计科目的统一性,保证了不同地区、不同部门在预算执行中对相同的经济业务采用相同的会计科目,保证了国家预算执行中会计科目的一致性。

2. 会计科目应与政府收支分类科目衔接一致原则

预算会计的会计科目要与政府收支分类科目相适应,要按政府收支分类科目表示的管理范围和内容设置相应的会计科目,以使会计科目所记录和反映的内容能与预算执行情况做比较,满足预算管理的需要。



3. 会计科目全面、简明实用原则

预算会计科目的设置既要做到全面、系统地核算、反映和监督财政性资金活动的全过程,又要尽量简化核算事项,力求含义确切、通俗易懂、实用。

(二)会计科目的分类

1. 按其反映的经济内容或用途分类,预算会计科目可分为资产类科目、负债类科目、净资产类科目、收入类科目、支出类科目。

2. 按照预算会计主体,预算会计科目分为财政总预算会计科目、行政单位会计科目和事业单位会计科目。各类预算会计科目均按其经济内容分为资产类科目、负债类科目、净资产类科目、收入类科目、支出类科目。财政总预算会计科目、行政单位会计科目和事业单位会计科目分别见表 2-1、表 2-2、表 2-3。

3. 按核算层次分为总账科目和明细科目。总账科目是对核算对象的总分类,是设置总账的依据;明细科目是对某总账科目核算内容的进一步分类的科目,是设置明细账的依据。

表 2-1 财政总预算会计科目及核算内容

编号	会计科目 分类和名称	核 算 内 容
	一、资产类	
110	1. 国库存款	核算各级总预算会计在国库的预算资金(含一般预算和基金预算)存款
102	2. 其他财政存款	核算各级总预算会计未列入“国库存款”科目反映的各项财政性存款和政府采购资金专户的存款
104	3. 有价证券	核算各级政府按国家统一规定用各项财政结余购买有价证券的库存数
105	4. 在途款	核算决算清理期和库款报解整理期内发生的上下年度收入、支出业务及需要通过本科目过渡处理的资金数
111	5. 暂付款	核算各级财政部门借给所属预算单位或其他单位临时急需的款项,以及财政总预算会计将预算资金划入政府采购资金专户的款项
112	6. 与下级往来	核算与下级财政的往来款项
121	7. 预拨经费	核算财政部门预拨给行政事业单位、尚未列为预算支出的经费
122	8. 基建拨款	核算拨付给经办基本建设支出的专业银行或拨付基本建设财务管理部门的基本建设拨款数
131	9. 财政周转金放款	核算财政有偿资金的拨出、贷付及收回情况
132	10. 借出财政周转金	核算上级财政部门借给下级财政部门周转金的借出和收回情况
133	11. 待处理财政周转金	核算经审核已经成为呆账,但尚未按规定程序报批核销的逾期财政周转金转入和核销情况
	二、负债类	



编号	会计科目 分类和名称	核 算 内 容
211	12. 暂存款	核算各级财政临时发生的应付、暂收和收到不明性质的款项以及采购机关将预算外资金和单位自筹资金划入政府采购资金专户的款项
212	13. 与上级往来	核算与上级财政的往来结算款项
222	14. 借入款	核算中央财政和地方财政按照国家法律、国务院规定向社会以发行债券方式举借的债务。
223	15. 借入财政周转金	核算地方财政部门向上级财政部门借入有偿使用的财政周转金
三、净资产类		
301	16. 预算结余	核算各级财政预算收支的年终执行结果
305	17. 基金预算结余	核算各级财政管理的政府性基金收支的年终执行结果
307	18. 专用基金结余	核算总预算会计管理的专用基金收支的年终执行结果
321	19. 预算周转金	核算各级财政设置的用于平衡季节性预算收支差额周转使用的资金
322	20. 财政周转基金	核算各级财政部门设置的有偿使用资金
四、收入类		
401	21. 一般预算收入	核算各级财政部门组织的纳入预算的各项收入
405	22. 基金预算收入	核算各级财政部门管理的政府性基金预算
407	23. 专用基金收入	核算财政部门按规定设置或取得的专用基金收入
411	24. 补助收入	核算上级财政部门拨来的补助款。包括：税收返还收入、按财政体制规定由上级财政补助的款项和上级财政对本级财政的专项补助及临时性补助
412	25. 上解收入	核算下级财政上缴的预算上解款。包括：按体制规定由国库在下级预算收入中直接划解给本级财政的款项，按体制结算后由下级财政补缴给本级财政的款项及各种专项上解款项
414	26. 调入资金	核算各级财政部门为平衡一般预算收支从基金预算和其他渠道调入的资金，以及为平衡基金预算从一般预算调入基金预算的资金
425	27. 财政周转金收入	核算财政周转金利息及占用费收入情况
五、支出类		



编号	会计科目分类和名称	核算内容
501	28. 一般预算支出	核算总预算会计办理的应由预算资金支付的各项支出
505	29. 基金预算支出	核算各级财政部门用基金预算收入安排的支出
507	30. 专用基金支出	核算各级财政部门用专用基金收入安排的支出
511	31. 补助支出	核算本级财政对下级财政的补助支出。包括:税收返还支出、按原财政体制结算应补助给下级财政的款项、专项补助或临时性补助
512	32. 上解支出	核算解缴上级财政的款项。包括:按体制由国库在本级预算收入中直接划解给上级财政的款项,按体制结算补解给上级财政的款项和各种专项上解款项
514	33. 调出资金	核算各级财政部门从基金预算中调出用于平衡一般预算收支的资金,以及从一般预算调出用于平衡基金预算的资金
524	34. 财政周转金支出	核算记入上级财政周转金支付的占用费及周转金管理使用过程中按规定开支的相关费用支出情况

表 2-2 行政单位会计科目表

序号	编号	科目名称	序号	编号	科目名称
		一、资产类	19	2101	应缴税费
1	1001	库存现金	20	2201	应付职工薪酬
2	1002	银行存款	21	2301	应付账款
3	1011	零余额账户用款额度	22	2302	应付政府补贴款
4	1201	财政应返还额度	23	2305	其他应付款
5	1212	应收账款	24	2401	长期应付款
6	1213	预付账款	25	2901	受托代理负债
7	1215	其他应收款			三、净资产类
8	1301	存货	26	3001	财政拨款结转
9	1501	固定资产	27	3002	财政拨款结余
10	1502	累计折旧	28	3101	其他资金结转结余
11	1511	在建工程	29	3501	资产基金
12	1601	无形资产	30	3502	待偿债净资产
13	1602	累计摊销			四、收入类
14	1701	待处理财产损益	31	4001	财政拨款收入
15	1801	财政储备物资	32	4011	其他收入
16	1802	公共基础设施			五、支出类
17	1901	受托代理资产	33	5001	经费支出



		二、负债类	34	5101	拨出经费
18	2001	应缴财政款			

表 2-3 事业单位通用会计科目表

序号	编号	科目名称	序号	编号	科目名称
		一、资产类	26	2305	其他应付款
1	1001	库存现金	27	2401	长期借款
2	1002	银行存款	28	2402	长期应付款
3	1011	零余额账户用款额度			三、净资产类
4	1101	短期投资	29	3001	事业基金
5	1201	财政应返还额度	30	3101	非流动资产基金
6	1211	应收票据	31	3201	专用基金
7	1212	应收账款	32	3301	财政补助结转
8	1213	预付账款	33	3302	财政补助结余
9	1215	其他应收款	34	3401	非财政补助结转
10	1301	存货	35	3402	事业结余
11	1401	长期投资	36	3403	经营结余
12	1501	固定资产	37	3404	非财政补助结余分配
13	1502	累计折旧			四、收入类
14	1511	在建工程	38	4001	财政补助收入
15	1601	无形资产	39	4101	事业收入
16	1602	累计摊销	40	4201	上级补助收入
17	1701	待处理财产损益	41	4301	附属单位上缴收入
		二、负债类	42	4401	经营收入
18	2001	短期借款	43	4501	其他收入
19	2101	应缴税费			五、支出类
20	2102	应缴国库款	44	5001	事业支出
21	2103	应缴财政专户款	45	5101	上缴上级支出
22	2201	应付职工薪酬	46	5201	对附属单位补助支出
23	2301	应付票据	47	5301	经营支出
24	2302	应付账款	48	5401	其他支出
25	2303	预收账款			

二、预算会计账户

账户是根据会计科目设置的,它是对各种经济业务进行分类和系统、连续的记录,反映



资产、负债和所有者权益增减变动的记账实体。

(一) 账户与会计科目的关系

会计科目与会计账户是两个既有区别又有联系的概念。其共同点在于两者都按会计对象的内容设置,相同名称的会计科目与账户反映的经济内容相同。两者的区别在于,会计科目只是一个名称,只表明某类经济内容,而账户既有名称又有结构,可以记录和反映某类经济内容的增减变动及其结果。在实际工作中,会计人员往往不加区别地把会计科目与账户作为同义词。

会计科目的名称就是账户的名称,会计科目规定的核算内容就是账户应记录反映的经济内容,因而账户应该根据会计科目的分类相应地设置。如企业要开设资产类账户、负债类账户、所有者权益类账户、成本类账户和损益类账户;从需要和科目的特点出发,根据总分类科目、二级科目和明细分类科目开设相应的账户,以便于分类、归集、总括和具体、详细地核算数据。

(二) 账户的基本结构

账户是用来记录经济业务的,作用有三:一是分门别类地记载各项经济业务;二是提供日常会计核算资料 and 依据;三是为编制会计报表提供依据。因此,账户不但要有明确的核算内容,而且还应具有一定的结构。在不同的记账方法下,账户的结构是不同的,即使在同一种记账方法下,账户性质不同,其结构也有差异。但是,不论采用哪种记账方法,也不论哪种性质的账户,账户的基本结构总是相同的。因为账户所记载的各项经济业务所引起的会计要素数量上的变动,不外乎两种情况——增加和减少。因此,账户分为左方(记账符号为“借”),右方(记账符号为“贷”)两个方向,一方登记增加,另一方登记减少。资产、成本、费用类账户借方登记增加额,贷方登记减少额;负债、所有者权益、收入类账户借方登记减少额,贷方登记增加额;账户中登记本期增加的金额,成为本期增加发生额;登记本期减少的金额,成为本期减少发生额;增减相抵后的差额,称为余额,余额按照时间不同,分为期初余额和期末余额。其基本关系如下。

期末余额 = 期初余额 + 本期增加发生额 - 本期减少发生额

三、记账方法

我国过去采用的复式记账法主要有借贷记账法、增减记账法和收付记账法等,如商业企业采用增减记账法,行政事业单位采用收付记账法。我国于1992年11月颁布的《企业会计准则》规定:“会计记账采用借贷记账法”。从1993年7月1日起,我国所有企业统一采用借贷记账法。目前我国一切企业和行政事业单位的会计记账都必须采用借贷记账法。

借贷复式记账法是指以“借”、“贷”为记账符号,记录经济业务的复式记账法。借贷记账法由记账方法的理论基础、记账方向的符号和账户结构、记账规则、试算平衡方法等几个要素构成。

(一) 借贷记账法的内容

本部分主要介绍借贷记账法的记账符号、账户结构、记账规则和试算平衡四个方面的内容。

1. 用“借”和“贷”作为记账符号



借贷记账法以“借”、“贷”二字作为记账符号,最早的“借”和“贷”二字分别表示债权、债务的增减变化。随着商品经济的发展,借贷记账法得到广泛的运用,记账对象不再局限于债权、债务关系,而是扩大到记录财产物资的增减变化和计算经营损益。在逐步的演化过程中,“借”、“贷”两字已同本来的字义脱节,演变成了一对单纯的记账符号,有其专门的含义。

借贷记账法的账户基本结构是:每一个账户结构都划分为“借方”、“贷方”、“余额”三栏。一般来说,账户的左方为“借方”,账户的右方为“贷方”。

2. 借贷记账法下账户结构

借贷记账法下,性质不同的账户其结构不同。在预算会计中,“借方”表示资产和支出类账户金额的增加,以及负债、净资产和收入类账户金额的减少;“贷方”表示资产和收入类账户金额的减少以及负债、净资产和收入类账户金额的增加。资产、支出、负债、净资产、收入五类账户结构如表 2-4 所示。

表 2-4 借贷记账法的账户结构

账户类型	账户结构		
	借方	贷方	余额
资产	+	-	在借方
负债	-	+	在贷方
净资产	-	+	在贷方
收入	-	+	在贷方或无余额
支出	+	-	在借方或无余额

3. 记账规则

借贷记账法以“有借必有贷,借贷必相等”作为记账规则。借贷记账法的这一记账规则是根据以下两个原理确定的。

(1)根据复式记账的原理,对任何一项经济业务都必须以相等的金额,在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记;

(2)所记录的账户可以是同类账户,也可以是不同类账户,但必须是两个记账方向,既不能都记入借方,也不能都记入贷方;

(3)记入借方的金额必须等于记入贷方的金额。

4. 试算平衡

根据借贷记账法的需要对经济业务编制总分类账试算平衡,此外,在日常会计记录中可能会发生一些差错,在会计中通常是用试算平衡来检查和验证账户记录的正确性。试算平衡,就是根据“资产=负债+所有者权益”的平衡关系,按照记账规则的要求,通过汇总计算和比较,来检查账户记录的正确性、完整性。这一定义中包括以下两个内容。

①试算平衡按“有借必有贷,借贷必相等”的记账规则进行试算平衡。

②试算平衡的依据是会计等式,即“资产=负债+净资产”。

(1)试算平衡的公式

由于借贷记账法在处理每一笔经济业务时,都必须遵循“有借必有贷,借贷必相等”的记账规则,记账方向相反,但金额相等。因此,在一定时期内(如一个月),所有账户的借贷发生



额双方合计必然相等;所有账户的借方期末余额合计数与贷方余额合计数也必然相等。其试算平衡的公式可以从以下两个方面反映。

①发生额试算平衡公式:

本期借方发生额=本期贷方发生额

②余额试算平衡公式:

期初借方余额=期初贷方余额

期末借方余额=期末贷方余额

(2)试算平衡的特殊事项

试算平衡从发生额和余额的角度检查验证记账是否正确。通过检查,可以及时发现记账过程中的差错,便于及时纠正。如所有账户在一定期间内借、贷发生额合计不平衡,则可以肯定本期内记账和结账有错误。如果两者都平衡,则说明记账和结账可能正确,有以下四种情况会导致借贷平衡,但记账和结账不正确。

①漏记了某项经济业务;

②重记了某项经济业务;

③某项经济业务记错有关账户或颠倒了记账方向;

④借贷双方发生差错的金额正好相等。

(二)借贷记账法的运用

会计分录是指对某项经济业务应借、应贷的账户名称及其金额的记录。

会计分录的编制有着严格的要求,因此为了保证账户记录的正确性,需要注意每一笔分录应包括以下内容:①账户的名称,即会计科目;②记账方向的符号,即借方和贷方;③记录的金额。

按照所涉及账户的多少,会计分录分为简单会计分录和复合会计分录。简单会计分录,是指只涉及一个账户借方和另一个账户贷方的会计分录,即一借一贷的会计分录。复合会计分录,是指由两个以上(不包括两个)对应账户所组成的会计分录,即一借多贷、一贷多借或多借多贷的会计分录。下面以财政总预算会计所发生的经济业务为例,说明会计分录的编制方法。

【例 2-1】A 市财政收到国库报来的预算收入日报表,列明当日一般预算收入 20000 元。该市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款	20000
贷:一般预算收入	20000

【例 2-2】A 市财政以前年度用一般预算结余购买的国库券到期,国库收到兑付的国库券本金 10000 元,利息 2000 元。该市财政总预算会计应编制会计分录如下:

借:国库存款	12000
贷:有价证券	10000
一般预算收入	2000



第二节 预算会计凭证

会计凭证,简称凭证,是记录经济业务的发生和完成情况、明确经济责任的书面证明,是登记账簿的重要依据。填制和审核会计凭证是会计核算工作的起点和基础,填制和审核会计凭证,对于如实反映经济业务的内容,保证账簿记录的真实性和可靠性,有效监督和控制经济业务的合法性和合理性,为会计信息的使用者提供真实可靠、相关有用的会计信息,具有重要的意义。

会计凭证可按不同的标准进行分类,但按其编制程序和用途不同,可以分为原始凭证和记账凭证两大类。

一、预算会计的原始凭证

原始凭证又称单据,是在经济业务发生或完成时取得或填制的,用以记录或证明经济业务的发生或完成情况的文字凭据。它不仅能用来记录经济业务发生或完成情况,还可以明确经济责任,是进行会计核算工作的原始资料 and 重要依据,是会计资料中最具法律效力的一种证明文件。

(一)原始凭证的种类

在预算会计中,财政总预算会计与单位预算会计的原始凭证种类存在一定的差异。

1. 财政总预算会计原始凭证的种类

各级财政总预算会计的原始凭证主要包括:(1)国库报来的各种收入日报表(如预算收入日报表、分成收入计算日报表等)和附件(如各种“缴款书”、“收入退还书”、“更正通知书”等);(2)预算拨款凭证和财政直接支付凭证回单;(3)开户行送达的各种转账收款凭证;(4)代理银行报来的财政支出日报表;(5)预算拨款通知单;(6)预算单位财政直接支付申请书;(7)其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件。

2. 行政事业单位会计原始凭证的种类

行政事业单位会计的原始凭证主要有:(1)收款收据;(2)借款凭证;(3)预算拨款凭证;(4)财政直接支付入账通知书和财政授权支付额度到账通知书;(5)开户银行转来的收、付款凭证;(6)往来结算凭证;(7)固定资产调拨单;(8)存货的出库、入库单;(9)各种税票;(10)其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件。

(二)原始凭证的基本内容

预算会计的原始凭证种类较多,格式各异,但必须具备以下基本内容。

1. 原始凭证的名称;
2. 填制凭证的日期和凭证的编号;
3. 填制凭证单位的名称或填制人姓名;
4. 经办人员的签名或盖章;
5. 经济业务内容(含数量、计量单位、单价和金额等);
6. 接受原始凭证单位的名称。



(三)原始凭证的填制要求

对于外来原始凭证,由其他单位经办人员按要求填制。对于自制原始凭证,经济业务完成时由经办人员填制;由会计人员定期汇总填制;由会计人员根据账簿记录结果归类、整理填制。

填制原始凭证必须做到内容完整、记录真实、手续完备、书写规范、填制及时。

二、预算会计的记账凭证

记账凭证也称分录凭证或记账凭单。它是由会计部门根据审核无误的原始凭证或原始凭证汇总表编制而成的。编制时应按照登记账簿的要求记载经济业务的简要内容,确定会计分录,以作为登记账簿的依据。

(一)记账凭证的种类

在预算会计中,财政总预算会计与单位预算会计的记账凭证存在差异。

1. 财政总预算会计记账凭证

财政总预算会计使用通用的记账凭证,其格式有两种,分别见表 2-5 和表 2-6 所示。

格式一:

表 2-5 记账凭证

总号:

年 月 日

分号:

对方单位	摘要	借方		贷方		记账符号		附凭证张
		科目编号	科目名称	科目编号	科目名称			

会计主管:

记账:

稽核:

制单

格式二:

表 2-6 记账凭证

总号:

年 月 日

分号:

摘要	总账科目	明细科目	借方金额	贷方金额	记账符号		附凭证张
合 计							



(二) 记账凭证的编制要求

1. 财政总预算会计记账凭证的编制

财政总预算会计记账凭证的编制必须符合以下要求。

(1) 各级财政总预算会计应根据审核无误的原始凭证, 归类整理编制记账凭证。记账凭证的各项内容必须填列齐全, 经复核后凭以记账。制证人必须签名或盖章。属于预拨经费转列支出、年终结账和更正错误的记账凭证可不附原始凭证, 但应经会计主管人员签章。

(2) 记账凭证应按照会计事项发生的日期, 顺序整理制证记账。按照制证的顺序, 每月从第 1 号起编排连续号码。

(3) 记账凭证的日期, 按以下规定填列: 月份终了尚未结账前, 收到上月份的收入凭证, 可填列所属月份的最末一日。结账后, 按实际处理账务的日期填列; 根据支出月报的银行支出数编制的记账凭证, 填列会计报表所属月份的最末一日; 办理年终结账的记账凭证, 填列实际处理账务的日期, 并注上“上年度”字样。凭证编号仍按上年 12 月份的顺序号连续编列; 其余会计事项, 一律按发生的日期填列。

(4) 记账凭证每月按顺序号整理, 连同所附的原始凭证加上封面, 装订成册保管。记账凭证封面样式见表 2-10 所示。

表 2-10 记账凭证封面
(财政部门名称)

时间	年	月份
册数	本月共	册
张数	本册自第	号至第
		号

会计主管:

装订人:

2. 行政事业单位会计记账凭证的编制

行政事业单位会计记账凭证的编制必须符合以下要求。

(1) 行政事业单位应根据经审核无误的原始凭证, 归类整理编制记账凭证。记账凭证的各项内容必须填列齐全, 经复核后凭以记账。制证人必须签名或盖章。

(2) 记账凭证一般根据每项经济业务的原始凭证编制。当天发生的同类会计事项可以适当归并后编制。不同会计事项的原始凭证, 不得合并编制同一张记账凭单, 也不得把几天的会计事项加在一起做一个记账凭证。

(3) 记账凭证必须附有原始凭证, 一张原始凭证涉及到几张记账凭证的, 可以把原始凭证附在主要的一张记账凭证后面, 在其记账凭证上注明附有原始凭证的记账凭证的编号。结账和更正错误的记账凭证, 可以不附原始凭证, 但应经主管会计人员签章。

(4) 记账凭证的填写必须清晰、工整、不得潦草。记账凭证由指定人员复核, 并经会计主管人员签章后据以记账。

(5) 记账凭证应按照会计事项发生的日期, 顺序整理制证记账。按照制证的顺序, 每月从第 1 号起编排连续号码。



(6) 记账凭证每月应按顺序号整理,连同所附的原始凭证加上封面,装订成册保管。

(三) 记账凭证错误更正方法

各级财政总预算会计、行政事业单位会计填制的记账凭证发生错误时,不得挖补、涂抹、刮擦或使用化学药水消字,应按下列方法更正。

1. 发现未登记账簿的记账凭证错误,应将原记账凭证作废,重新编制记账凭证。

2. 红字更正法,又叫作红字冲账法,适用于以下的两种错误的更正:

(1) 根据记账凭证所记录的内容登记账簿以后,发现记账凭证的应借、应贷会计科目或记账方向有错误,但金额正确,应采用红字更正法。更正的具体办法是:先用红字填制一张与原错误记账凭证内容完全相同的记账凭证,在摘要栏注明“冲销×月×日第×号记账凭证的错账”,并据以红字登记入账,冲销原有错误的账簿记录(采用计算机做记账凭证的,用负数表示,下同);然后,再用蓝字填制一张正确的记账凭证,在摘要栏内写明“补记×月×日账”,据以用蓝字或黑字登记入账。

(2) 根据记账凭证所记录的内容记账以后,发现记账凭证中应借、应贷的会计科目、记账方向正确,只是金额发生错误,而且所记金额大于应记的正确金额,对于这种错误应采用红字更正法予以更正。更正的具体办法是:为了简化核算手续,将多记的金额用红字(金额用红字)填制一张与原错误凭证中科目、借贷方向相同的记账凭证,其金额是错误金额与正确金额两者的差额,在摘要栏内写明“冲销×月×日第×号记账凭证多记金额”,并据以登记入账,以冲销多记的金额。

3. 补充登记法。记账以后,如果发现记账凭证和账簿的所记金额小于应记金额,而应借、应贷的会计科目并无错误时,那么应采用补充登记的方法予以更正。更正的具体办法是:按少记的金额用蓝字填制一张应借、应贷会计科目与原错误记账凭证相同的记账凭证,在摘要栏内写明“补记×月×日第×号记账凭证少记金额”,并据以登记入账,以补充少记的金额。

第三节 预算会计账簿

会计账簿(简称“账簿”)是指由一定格式账页组成的,以经过审核的会计凭证为依据,全面地、连续地、系统地、综合地记录和反映预算会计主体的经济活动全部过程的簿籍。

一、预算会计账簿的分类

预算会计账簿可以根据需要设置总账、明细账和日记账。

(一) 总账

总分类账簿也称总分类账,简称总账,是按照总分类账户即总账科目(一级科目)开设账户,用来分类登记全部经济业务,提供各种资产、负债、净资产、收入和支出等总括核算资料的分类账簿。总账用以核算资金活动的总括情况,平衡账务,控制和核对各种明细账。预算会计总账采用三栏式账簿(见表 2-11 所示),按会计科目名称设置账户。



表 2-11 总(或明细)账三栏式账簿

本账页数:

会计科目: _____

本户页数:

户名 _____

年		凭证号	摘要	借方金额	贷方金额	余额	
月	日					借或贷	金额

(二) 明细账

明细分类账簿也称明细分类账,简称明细账,是根据总账科目所属的二级或三级明细科目开设账户,用来分类登记某一类经济业务,提供比较详细的核算资料的分类账簿。预算会计的明细账可选用三栏式账簿或多栏式账簿(见表 2-12 所示)。

表 2-12 明细账(多栏式账簿)

明细科目或户名: _____

第 页

年		凭证号	摘要	借方	贷方	余额	借贷方余额分析	
月	日							

一般而言,预算会计的明细账主要包括收入明细账、支出明细账和往来款项明细账,但财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计在明细账内容方面存在差异。

1. 收入明细账。财政总预算会计设置的收入明细账包括一般预算收入明细账、基金预算收入明细账、国有资本经营预算收入明细账、专用基金收入明细账、上解收入明细账等;行政单位会计设置的收入明细账包括财政拨款收入明细账、其他收入明细账;事业单位会计设置的收入明细账包括财政补助收入明细账、事业收入明细账、经营收入明细账、附属单位上缴收入明细账及其他收入明细账。

2. 支出明细账。财政总预算会计设置的支出明细账包括一般预算支出明细账、基金预算支出明细账、国有资本经营预算支出明细账、专用基金支出明细账、补助支出明细账等;行政单位会计设置的支出明细账包括经费支出明细账、拨出经费明细账;事业单位会计设置的支出明细账包括事业支出明细账、经营支出明细账、对所属单位补助支出明细账,以及其他支出明细账等。

3. 往来款项明细账。财政总预算会计设置的往来款项明细账包括暂付款明细账、暂存款明细账、与下级往来明细账等;行政单位会计设置的往来款项明细账包括应收账款明细账、预付账款明细账、其他应收款明细账、应付账款明细账、其他应付款明细账。事业单位会计设置的往来款项明细账包括应收账款明细账、预付账款明细账、其他应收款明细账、应付账款明细账、预收账款明细账、其他应付款明细账。

(三) 日记账

序时账簿也称为日记账,它是根据会计部门收到会计凭证的先后顺序,逐日逐笔进行登记,每日结出余额。正因为如此,在历史上曾将其称为“流水账”。序时账簿可以用来及时



地、系统地、全面地反映经济业务的发生和完成情况,提供连续系统的会计资料,而且也可以用来和分类账的有关账户进行相互核对,保护财产物资和资金的安全完整。序时账簿按其记录经济业务范围的不同,又可以分为普通序时账簿和特种序时账簿。普通日记账是用来登记本单位全部经济业务的账簿;特种日记账是用来登记某一类经济业务发生情况的账簿,如现金日记账和银行存款日记账等。

预算会计中,财政总预算会计由于一般不直接办理预算收支(由国库办理),所以不设置日记账;行政事业单位会计设置的日记账包括现金日记账和银行存款日记账,其格式一般采用三栏式。

二、预算会计账簿的使用要求

预算会计使用账簿应遵循以下要求。

1. 会计账簿的使用,以每一会计年度为限。每一账簿启用时,应填写“经管人员一览表”和“账簿目录”,附于账簿扉页上。账簿“经管人员一览表”和“账户目录”格式如表 2-13 和表 2-14。

表 2-13 经管人员一览表

财政部门名称			
账簿名称			
账簿页数	从第	页起至第	页止共
启用日期	年	月	日
会计机构负责人		会计主管人员	
经管人员	经管日期	移交日期	
接办人员	接管日期	监交人员	

表 2-14 账户目录

科目编号和名称	页号	科目编号和名称	页号

2. 手工记账必须使用蓝色、黑色墨水书写,不得使用铅笔、圆珠笔。红色墨水除了登记收入负数使用外,只能在划线、改错、冲账时使用。账簿必须按照编定的页数连续记载,不得隔页、跳行。如因工作疏忽发生跳行或隔页时,应当将空行、空页划线注销,并由记账人员签名或盖章。登记账簿要及时准确,日清月结,文字和数字的书写要清晰整洁。

3. 为了便于对凭证及账簿进行查阅和相互核对,防止漏记、重记,应将会计凭证的编号记在会计账簿的“凭证字号”栏内,同时在记账凭证上注明过入账簿的页次(也可以用“√”号代替),表示已经记账。

4. 各种账簿记录应按月结账,求出本期发生额和余额。

三、预算会计账簿的错误更正

1. 在结账前,如果发现账簿记录有错误,而记账凭证没有错误,即纯属账簿记录中的文



字或数字的笔误,可用划线更正法予以更正。划线更正法,又叫作红线更正法。更正的方法是:先将账页上错误的文字或数字划一条红色横线,以表示予以注销,然后,将正确的文字或数字用蓝字或黑字写在被注销的文字或数字的上方,并由记账人员在更正处盖章,以明确责任。应当注意的是,更正时,必须将错误数字全部划销,而不能只划销、更正其中个别错误的数码,并应保持原有字迹仍可辨认,以备查考。对于文字错误,可只划去错误的部分。

2. 由于记账凭证科目对应关系填错引起的错误,应按更正的记账凭证登记账簿。

第四节 预算会计报表

一、预算会计报表的含义及作用

预算会计报表是预算会计主体根据经过审核的会计账簿记录和有关资料编制的,反映预算会计主体财务状况和预算执行结果的书面文件。预算会计报表是国家宏观管理者和单位管理者制定政策和进行调控的信息来源。预算会计报表的作用主要体现在以下方面。

1. 向会计信息使用者提供与预算会计主体财务状况、预算执行情况等有关的信息,反映预算会计主体受托责任的履行情况,有助于会计信息使用者进行管理、监督和决策。

2. 为编制下年度政府总预算和单位提供可靠的数据。

二、预算会计报表的种类

按预算会计主体的不同,预算会计报表可分为财政总预算会计报表、行政单位会计报表和事业单位会计报表。

财政总预算会计报表是反映各级预算收支执行情况及其结果的定期书面报告,是各级政府和上级政府部门了解情况、掌握政策、指导预算执行工作的重要资料,也是编制下年度预算的基础。财政总预算会计报表按照编制时间,可分为旬报、月报和年报;按照报表反映的经济内容,可分为资产负债表、预算执行情况表及其他附表;按照包括的内容范围,可分为本级报表和汇总报表。

行政单位会计报表是反映行政单位财务状况和预算执行结果的书面文件。行政单位会计报表按照经济内容,可分为资产负债表、收入支出表和财政拨款收入支出表;按照编报时间,可分为月报和年报;按照编制的层次,可分为本级报表和汇总报表。

事业单位会计报表是反映事业单位财务状况、事业成果、预算执行情况等的书面文件。事业单位的会计报表按照经济内容,可分为资产负债表、收入支出表、财政补助收入支出表等;按照编报时间,可分为月报和年报;按照编报的层次,可分为本级报表和汇总报表。

三、预算会计报表编制的原则

编报预算会计报表的原则主要体现在以下三个方面。

(一)正确性原则

正确性原则,即真实性原则,就是预算会计报表的数字必须真实可靠,必须根据核对无



误的账簿记录编制和汇总,切实做到账表相符,不能弄虚作假。做到账表相符是编好预算会计报表编制工作的首要前提,财政部门 and 主管部门要对所属单位的会计报表进行认真审核,以保证会计报表所反映数字的真实可靠。

(二)及时性原则

及时性原则,就是会计报表的上报有很强的时间性。预算会计报表作为提供会计信息的书面报告,是各级政府和上级财政部门了解情况、掌握政策、指导预算执行工作的重要资料,也是政府管理者和单位管理者制定政策的依据,如果失去了时间性,会计报表也就失去了利用价值。为此,预算会计要加强日常会计核算工作,要及时记账、结账、编制报表,并在规定的期限内报出报表,以便主管部门和财政部门及时汇总。

(三)完整性原则

完整性原则,就是会计报表必须做到内容完整。预算会计报表要严格按照统一规定的种类、格式、内容、计算方法和编制口径填制,不能漏填,规定的栏目或行次不能任意取舍。同时要注意各种报表之间、各项目之间,凡有对应关系的数字,应该相互一致和相互衔接,以保证会计报表的逐级汇总。汇总报表的单位,要把所属单位的报表汇集齐全,防止漏报。对有些项目和数据,还应该以附注加以说明。

思考与练习

1. 会计科目和账户之间的关系是什么?
2. 收款凭证、付款凭证和转账凭证各自的适用范围是什么?
3. 财政总预算会计的原始凭证主要包括哪些?
4. 预算会计的账簿分为哪几类?
5. 预算会计报表编制应遵循哪些原则?



第三章 财政总预算会计概述

学习目标

1. 了解财政总预算会计的概念和特点
2. 了解财政总预算会计的任务
3. 熟悉财政总预算会计核算应该遵循的会计制度
4. 掌握财政总预算会计的会计科目

第一节 财政总预算会计的概念与特点

一、财政总预算会计的概念

财政总预算会计是各级政府财政部门核算、反映和监督政府预算执行情况和各项财政性资金活动的专业会计,是预算会计的一个分支。

财政总预算会计的主体是各级政府,而不是财政部门。财政部门是各级政府的行政机关,代表政府负责管理国家财政收支、办理国家预算和决算、组织会计核算,是各级政府财政的总会计。

我国财政总预算会计体系分为中央级财政总预算会计、省级财政总预算会计、市级财政总预算会计、县级财政总预算会计和乡镇级财政总预算会计五级。

二、财政总预算会计的特点

财政总预算会计在预算会计体系中居主导地位。与其他的专业会计相比,财政总预算会计具有以下特点。

第一,财政总预算会计的主体是一级政府,即财政总预算会计反映的会计信息是以一级政府作为特定的空间范围的。例如,财政总预算会计反映的税收收入是属于本级政府取得的税收收入,而不是上级政府或下级政府取得的税收收入,也不是财政部门或税务部门取得的税收收入。财政部门和税务部门是政府的职能部门,它们代表政府管理政府的财政税收事务。上级政府对本级政府的财政补助,对本级政府来说,形成转移性收入,属于本级政府取得的财政收入内容范围;对上级财政来说,形成转移性支出,属于上级政府的财政支出内容范围。各级政府的财政总预算是相对独立完整的,相应的财政总预算会计信息也是相对



独立完整的。

第二,与预算管理有着密切的联系,受预算管理制度体系的制约。财政总预算会计主要是反映政府总预算执行及其结果的专业会计,与预算管理密切相连,受预算管理制度的约束,必须以政府预算执行和管理为中心。

第三,以收入、支出核算为主,一般不进行成本核算,也没有相应的实物资产的核算。除此之外,还需要核算有关资产和负债的内容,诸如国库存款、财政专户存款、与上级往来、与下级往来等资产和负债的内容。因此,财政总预算会计的核算内容也并不是与财政总预算的内容完全一致,它比财政总预算的内容要宽泛一些。另外,财政总预算会计中资产减去负债后的余额为净资产。财政总预算会计中净资产的内容,与财政总预算收入减去财政总预算支出后的余额,即财政总预算结余的内容也不完全一致。从这个意义上来说,财政总预算与财政总预算会计是两个并不相同的学科,两者都有独立的内容和方法。

第四,以收付实现制为主要会计核算基础,但个别事项采用权责发生制。根据现行的财政总预算会计相关制度的规定,无论中央财政总预算会计还是地方财政总预算会计核算仍然实行收付实现制,仅对国库集中支付年终预算结余资金采用权责发生制进行核算。

第五,不直接办理现金收付业务,不直接使用资金、不涉及材料、固定资产等核算业务,也不需要设置固定资产、库存材料、现金等会计科目。

第六,财政总预算会计以预算收支核算为主,不进行成本核算。

第二节 财政总预算会计的任务

一、财政总预算会计的基本任务

财政总预算会计的主要职责是进行会计核算,反映预算执行情况,实行会计监督,参与预算管理,合理调度资金。其基本任务如下。

1. 处理总预算会计的日常核算业务

财政总预算会计办理财政各项收支、资金调拨及往来款项的会计核算工作;及时组织年度政府决算、行政事业单位决算的编审和汇总工作,进行上下级财政之间的年终结算工作。

2. 调度财政资金

根据财政收支的特点,妥善解决财政资金库存和用款单位需求的矛盾,在保证及时供应资金的基础上,合理调度资金,提高资金使用效益。

3. 实行会计监督,参与预算管理

通过会计核算和监督,提出预算执行情况分析,并对总预算、部门预算和单位预算的执行实施会计监督。协调参与预算执行的国库会计、收入征解会计等之间的业务关系,共同做好预算执行的核算、反映和监督工作。

4. 组织和指导本行政区域预算会计工作

财政总预算会计设有中央、省、市、县、乡五级。即中央政府财政部设立中央财政总预算会计;省、自治区、直辖市财政厅设立省财政总预算会计;设立区的市、自治州财政局设立市或州财政总预算会计;县、自治县、不设区的市、市辖区财政局设立县、市或区财政总预算会



计;乡、民族乡、镇财政所设立乡或镇财政总预算会计。财政总预算会计在与本制度不相违背的前提下,负责制定或审定本行政区域预算会计有关具体核算办法的补充规定;组织预算会计人员的培训活动;组织检查、辅导本单位会计和下级财政总预算会计工作,不断提高政策、业务水平。

5. 做好预算会计的事务管理工作

负责预算会计的基础工作管理,参与预算会计人员专业技术资格考试、评定及核发会计证工作。

二、财政总预算会计制度体系

(一)《财政总预算会计制度》及其补充规定

1.《财政总预算会计制度》。该制度于1998年1月1日开始实施,适用于中央,省、自治区、直辖市,设区的市、自治州、县、自治县,不设区的市、市辖区,乡、民族乡、镇等各级财政部门的财政总预算会计。该制度确定了财政总预算会计的主要职责和核算的一般原则,规范了财政总预算会计的资产、负债、净资产、收入和支出等五大会计要素的核算方法,统一了财政总预算会计的会计科目、会计报表和会计账簿。

2.《财政总预算会计制度暂行补充规定》。该规定于2001年11月19日开始实施,主要是为了适应预算和国库收付制度改革的需要,明确中央财政总预算会计的个别事项可以采用权责发生制。这些个别事项包括(1)预算已经安排,由于政策性因素,当年未能实现的支出。(2)预算已经安排,由于用款进度的原因,当年未能实现的支出。(3)动支中央预备费安排,因国务院审批较晚,当年未能及时拨付的支出。(4)为平衡预算需要,当年未能实现的支出。(5)其他。

(二)适应公共财政管理改革而颁布的会计制度

1.《政府采购资金财政直接拨付管理暂行办法》。该办法于2001年2月28日开始实施,规范了财政总预算会计将预算资金划入政府采购资金专户、采购机关将预算外资金和单位自筹资金划入政府采购资金专户、财政总预算会计根据采购合同和认为应该提交的有关文件和资料付款、政府采购资金专户发生的利息收入等不同环节财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计账务处理方法。

2.《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法》。该办法于2001年7月27日开始实施,针对国库制度改革给财政总预算会计、财政国库支付执行机构会计、行政单位会计、事业单位会计核算内容带来的变化做出了规定,并建立了财政部国库管理机构、财政国库支付执行机构,预算单位、代理银行之间的全面对账制度。

3.《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法补充规定》。该规定于2002年6月6日开始实施,主要是取消了《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法》规定的小额现金账户会计核算内容,明确取消小额现金账户后财政国库支付执行机构会计、行政事业单位会计对于财政授权支付会计处理的调整补充。

4.《地方财政实施财政国库管理制度改革年终预算结余资金会计处理的暂行规定》。该规定于2003年度开始实施,规定地方财政实施财政国库管理制度改革试点形成的年终预算结余资金的财政总预算会计,按规定实行个别事项的权责发生制账务处理。