预算会计



类目：经济管理类
书名：预算会计
主编：王萌 郭晓燕 王云燕
出版社：中国商业出版社
开本：大 16 开
书号：978-7-5208-3111-6
使用层次：通用
出版时间：2024 年 8 月
定价：56.00 元
印刷方式：双色
是否有资源：有

责任编辑：滕　耘
封面设计：旗语书装

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材

预算会计

王　萌　郭晓燕　王云燕 ◎ 主编

学习资源库

ISBN 978-7-5208-3111-6
定价：56.00 元
中国商业出版社

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材
预算会计
王　萌　郭晓燕　王云燕 ◎ 主编
中国商业出版社
预算会计
中国商业出版社

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材

预算会计

王　萌　郭晓燕　王云燕　主　编
栾　波　左　菁　叶　娟
李　京　杨航一　陆　璐　副主编
冯艳霞　芦　梅　赵　丹

中国商业出版社

图书在版编目（CIP）数据

预算会计 / 王萌，郭晓燕，王云燕主编. -- 北京 : 中国商业出版社，2024. 8. -- ISBN 978-7-5208-3111-6

Ⅰ. F810.6

中国国家版本馆 CIP 数据核字第 2024TP2394 号

责任编辑：滕　耘

中国商业出版社出版发行

（www.zgsycb.com　100053　北京广安门内报国寺1号）

总编室：010-63180647　　编辑室：010-83118925

发行部：010-83120835/8286

新华书店经销

唐山唐文印刷有限公司印刷

*

880毫米×1230毫米　　16开　　16.5印张　　470千字

2024年8月第1版　2024年8月第1次印刷

定价：56.00元

* * * *

（如有印装质量问题可更换）

前　言

近年来，我国预算会计发生了较大的变化。随着我国财政、预算、国库等制度的改革，预算会计改革也在不断地向前推进。其主要表现有部门预算的改革、国库单一账户制度的实行、政府采购制度的全面推广、政府收支科目分类改革的实施以及行政事业单位新的会计准则和会计制度的出台。财政部陆续发布了《政府会计准则——基本准则》(2015 年)、政府会计准则第 1~7 号和《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》(2017 年)，还有一些准则正在制定当中。所有这些都对预算会计的管理和会计核算提出了新的要求。鉴于此，我们根据财政部近年推出的改革方案和新政策编写此书，便于读者更系统、及时地掌握和了解预算会计管理与核算的新要求和新变化。

本书共分为四篇。第一篇是总论，介绍了预算会计的基本理论及其核算方法；第二篇是财政总预算会计，介绍了财政的收入、支出、资产、负债、净资产的会计核算与财政总预算的财务报表；第三篇是行政单位会计，介绍了行政单位的收入、支出、资产、净资产、负债的会计核算与行政单位的财务报表；第四篇是事业单位会计，介绍了事业单位的收入、支出、资产、净资产、负债的会计核算与事业单位的财务报表。

在本书编写过程中，我们参阅了许多同类教材，吸收了部分专家学者的研究成果，在此向所有的作者和学者一并致谢。由于编者水平有限，书中难免有错漏之处，敬请读者批评指正。

编　者

目　录

第一篇　总论

第一章　预算会计的基本理论 …… 2
第一节　预算会计的概念及特点 …… 2
第二节　预算会计的组成体系 …… 4
第三节　预算会计的基本理论 …… 7
思考题 …… 10
第二章　预算会计的核算方法 …… 11
第一节　会计要素及会计等式 …… 11
第二节　会计科目和记账方法 …… 14
第三节　会计凭证和会计账簿 …… 17
思考题 …… 22

第二篇　财政总预算会计

第三章　财政总预算会计基本理论 …… 24
第一节　财政总预算会计概述 …… 24
第二节　财政总预算会计工作组织 …… 25
思考题 …… 27
第四章　财政收入的核算 …… 28
第一节　一般公共预算收入 …… 28
第二节　政府性基金预算收入 …… 30
第三节　国有资本经营预算收入 …… 31
第四节　专用基金收入 …… 32
第五节　财政专户管理资金收入 …… 33
第六节　转移性收入 …… 33
思考题 …… 36
练习题 …… 37
第五章　财政支出的核算 …… 38
第一节　一般公共预算支出 …… 38
第二节　政府性基金预算支出 …… 40
第三节　国有资本经营预算支出 …… 41
第四节　专用基金支出 …… 42
第五节　财政专户管理资金支出 …… 42
第六节　转移性支出 …… 43
思考题 …… 46
练习题 …… 46

第六章　财政资产的核算 …… 47
第一节　财政性存款 …… 47
第二节　有价证券 …… 49
第三节　在途款 …… 50
第四节　暂付及应收款项 …… 51
第五节　预拨款项 …… 52
思考题 …… 53
练习题 …… 53
第七章　财政负债的核算 …… 54
第一节　应付及暂收款项 …… 54
第二节　借入款 …… 55
思考题 …… 56
练习题 …… 56
第八章　财政净资产的核算 …… 57
第一节　总预算会计各项结余的核算 …… 57
第二节　预算周转金 …… 60
第三节　预算稳定调节基金 …… 61
思考题 …… 61
练习题 …… 62
第九章　财政总预算财务报表 …… 63
第一节　总预算会计报表概述 …… 63
第二节　总预算会计报表的编制 …… 64
第三节　总预算会计报表的审核和汇总 …… 68
思考题 …… 70
练习题 …… 70

第三篇　行政单位会计

第十章　行政单位会计基本理论 …… 72
第一节　行政单位会计概述 …… 72
第二节　行政单位会计的组织 …… 74
第三节　行政单位会计要素与会计科目 …… 76
思考题 …… 77
第十一章　行政单位收入的核算 …… 78
第一节　行政单位收入概述 …… 78
第二节　收入的核算 …… 79
思考题 …… 81
练习题 …… 81
第十二章　行政单位支出的核算 …… 82
第一节　行政单位支出概述 …… 82
第二节　经费支出 …… 83
第三节　拨出经费 …… 86
思考题 …… 87
练习题 …… 87

第十三章 行政单位资产的核算 …… 88
第一节 行政单位资产概述 …… 88
第二节 货币资金 …… 90
第三节 应收及预付款项 …… 95
第四节 存货 …… 101
第五节 固定资产 …… 106
第六节 无形资产 …… 114
思考题 …… 118
练习题 …… 119
第十四章 行政单位净资产的核算 …… 120
第一节 结转和结余 …… 120
第二节 资产基金 …… 125
第三节 待偿债净资产 …… 128
思考题 …… 129
练习题 …… 129
第十五章 行政单位负债的核算 …… 130
第一节 行政单位负债概述 …… 130
第二节 应缴款项 …… 131
第三节 应付职工薪酬 …… 133
第四节 应付及暂存款项 …… 135
第五节 应付政府补贴款 …… 136
第六节 非流动负债 …… 137
思考题 …… 138
练习题 …… 138
第十六章 行政单位财务报表 …… 139
第一节 行政单位财务报表概述 …… 139
第二节 资产负债表 …… 140
第三节 收入支出表 …… 144
第四节 财政拨款收入支出表 …… 146
思考题 …… 148
练习题 …… 148

第四篇 事业单位会计

第十七章 事业单位会计基本理论 …… 150
第一节 事业单位会计概述 …… 150
第二节 事业单位会计要素与会计科目 …… 152
思考题 …… 155
第十八章 事业单位收入的核算 …… 156
第一节 事业单位收入概述 …… 156
第二节 财政补助收入 …… 157
第三节 事业收入 …… 160
第四节 上级补助收入 …… 162
第五节 附属单位上缴收入 …… 163

第六节　经营收入 …… 164
第七节　其他收入 …… 166
思考题 …… 167
练习题 …… 167
第十九章　事业单位支出的核算 …… 169
第一节　事业单位支出或费用概述 …… 169
第二节　事业支出 …… 170
第三节　对附属单位补助支出 …… 174
第四节　上缴上级支出 …… 175
第五节　经营支出 …… 176
第六节　其他支出 …… 177
思考题 …… 179
练习题 …… 179
第二十章　事业单位资产的核算 …… 180
第一节　事业单位资产概述 …… 180
第二节　货币资金 …… 181
第三节　短期投资 …… 186
第四节　应收及预付款项 …… 187
第五节　存货 …… 193
第六节　长期投资 …… 198
第七节　固定资产 …… 202
第八节　无形资产 …… 210
思考题 …… 215
练习题 …… 215
第二十一章　事业单位净资产的核算 …… 217
第一节　基金的核算 …… 217
第二节　结转结余及其分配的核算 …… 222
思考题 …… 228
练习题 …… 229
第二十二章　事业单位负债的核算 …… 230
第一节　事业单位负债概述 …… 230
第二节　流动负债的核算 …… 231
第三节　非流动负债的核算 …… 240
思考题 …… 241
练习题 …… 242
第二十三章　事业单位财务报表 …… 243
第一节　事业单位财务报表概述 …… 243
第二节　资产负债表 …… 245
第三节　收入支出表 …… 247
第四节　财政补助收入支出表 …… 250
思考题 …… 253
练习题 …… 253
参考文献 …… 255

第一篇
总　论

第一章
预算会计的基本理论

关 键 词

预算会计
预算会计的组成体系
预算会计的目标
预算会计的核算对象
预算会计的会计要素

第一节 预算会计的概念及特点

一、预算会计的概念

（一）预算会计的形成

会计按其适用范围和核算对象可分为两大类：企业会计体系和预算会计体系。

企业会计反映和监督社会再生产过程中属于生产、流通领域中的各类企业经营资金的活动。这类企业的主要特征是以营利为目的。它们基本上属于物质生产部门，通过从事各项生产经营活动，向社会提供各种必需的生产资料和生活资料，由此而推动整个社会的经济发展。企业会计体系主要包括工业、商业、交通、农业、金融、旅游、邮电、房地产等企业会计。

预算会计反映和监督中央与地方各级政府的财政资金以及行政事业单位的业务资金活动。预算会计体系主要包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计等。政府、行政单位和事业单位都属于非物质生产部门，它们不直接提供物质产品，而是通过各种专业业务活动，向社会生产和人民生活提供服务，在社会再生产过程中同样起着不可忽视的作用。

政府财政机关是各级政府负责组织国家财政收支、办理政府预算决算的工作部门，它执行财政总预算会计，并以各级政府为会计主体，对各级政府的各项财政收支进行管理和核算。

行政单位是指管理国家事务、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的国家机关及其派出机构，包括国家立法机关、行政机关、司法机关。各党派和一些社会团体虽不属于行政单位，但在预算管理和会计核算上比照行政单位处理。行政单位会计以单位为会计主体，对本单位的各项财务收支进行管理和核算。

事业单位也称公立非营利组织，是指不具有物质产品生产和国家事务管理职能，主要以各种服务形式，向社会提供生产性或生活性服务的单位。事业单位包括科学、教育、文艺、广播电视、信息

服务、卫生、体育等科学文化事业单位；气象、水利、地震、环保等公益事业单位；儿童福利院等社会福利单位。事业单位会计也是以单位为会计主体，对事业单位的各项财务收支进行管理和核算。对于事业单位所属的经济实体，则适用于企业会计。

上述非物质生产部门虽然不直接创造物质财富，但对于整个社会再生产起着基础、先行的作用，是整个国民经济中不可缺少的组成部分。通过预算会计的核算，可以反映和监督政府预算资金的集中、分配、使用和结果的全过程，反映和监督政府预算执行的实际效果，为政府预算管理提供有效的信息。

（二）政府预算及其构成

什么是政府预算？政府预算是指经法定程序批准的政府年度公共财政收支计划。预算指的是“事先、预先的计划或打算”，特别是指资金收支方面，政府预算则是指政府的资金筹集、使用计划及相关的一系列制度，具有法制性的根本特性。我国政府预算体系由中央政府预算和地方政府预算组成，并分别由中央和地方人民代表大会按法定程序审批。

我国各级政府为了执行其职能，按照国家法规将部分国民收入形成政府预算收入。这一收入反映着国民经济的发展规模、积累水平和国家的财力。各级政府根据其施政方针以及国民经济和社会发展规划，把集中起来的预算资金统筹兼顾进行有计划的再分配，形成政府预算支出。这一支出则体现了社会再生产的规模、建设及国民经济各部门的发展。通过政府预算的编制，就可以有计划地组织收入和合理地安排支出，贯彻国家的各项方针政策，保证各项工作的完成。

政府预算的编制只是政府预算管理的起点。政府预算收支项目和数字，只反映了政府筹集和分配预算资金的客观可能性。要真正实现这一可能性，就必须加强预算执行和管理工作。为了反映和监督政府预算收入的实现和预算支出的使用，需借助会计这一有效工具，因而形成了预算会计。

综上所述，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手段，是核算、反映和监督中央与地方各级政府以及行政事业单位收支预算执行情况的一种专业会计。预算会计与其他会计一样都是以货币为主要计量单位，对会计主体的经济业务，采用专门的会计方法，进行连续、系统、完整的反映和监督。

二、预算会计的特点

预算会计的特点主要是与企业会计相比较而言的。政府、行政单位和事业单位等的性质、任务和资金运动方式与企业不同，不仅核算的对象、任务不同，而且核算的内容、方法也有很大的差别。

企业会计反映和监督的内容是社会再生产过程中生产、流通领域企业经营资金的运动及其结果。企业会计的主要特点是核算费用成本，计算经营盈亏，会计核算以经营盈亏核算为中心。

预算会计反映和监督的内容则是社会再生产过程中分配领域里的政府预算资金运作及其结果。政府、行政单位和事业单位等预算单位主要完成行政事业的业务工作，其业务目标在于谋求最广泛的社会效益。其资金来源除事业单位有程度不同的市场业务收入以外，大部分是直接或间接来自纳税人及其他出资者，并在此条件下力求做到收支相抵。因此，预算会计的主要特点是核算业务收支，计算收支余超，会计核算以收支结余核算为中心。

具体来说，预算会计的特点可表现在以下几个方面。

（一）具有公共性、非营利性和财政性

预算会计是以预算管理为中心的，以经济和社会事业发展为目的，适用于各级政府和各类行政、事业单位的会计。因此，公共性、非营利性和财政性是预算会计的典型特征。

所谓公共性，是指预算会计主体(政府和行政、事业单位)属于公共部门，以实现公共职能为目的，以公共资金为核算对象，以公共义务为核算依据，以公共业务成果为主要考核指标。这些特征是一般企业会计所不具有的。

所谓非营利性，就是预算会计主体不以营利为目的。行政、事业单位的公共性，决定财政部门必须在经费上予以保证，而财政的拨款或补助收入，是不要求回报也不可能有回报的。行政、事业单位开展经济业务活动，使用财政资金，主要讲求社会效益，而不是追求经济效益。因此，不论事业单位以何种方式进入市场，其经济活动的非营利性并没有改变。这也是企业会计主体所不具有的。

所谓财政性，是指预算会计与国家财政存在着密不可分的联系。第一，预算会计是政府预算管理的基础，它本身就是政府预算管理工作的一部分。第二，各单位会计虽然都是独立的会计主体，但都必须遵守财政政策和财政纪律，既有自主性的一面，又有统一性的一面，两者是相辅相成的。第三，预算会计所管理和核算的主要是财政拨付的预算资金和政府凭借权力收取的各种财政性资金。第四，预算会计的指标体系要与《政府收支分类科目》相一致，以反映政府预算的执行情况。预算会计的收支必须按《政府收支分类科目》设置明细科目核算。所有这些，更是一般企业会计所不具有的。

(二) 不进行盈亏核算，但资金的使用具有限制性

企业会计必须按照经济核算的原则，进行成本核算，确定企业盈亏。预算会计不以营利为目的，并且在预算年度发生的收入和支出一般并无直接的配比关系，其收支差额不反映经营成果，只反映资金使用的余缺，因此不核算成本、不计算盈亏。在某些事业单位中，为了考核经济效益、促进增收节支、改善事业管理，也可以进行成本核算，如科研课题成本核算、医疗成本核算、出版成本核算等。但是，财政资金的使用具有严格的用途，不得挪作他用。

(三) 政府会计由财务会计和预算会计构成

财务会计应当采用权责发生制；预算会计一般采用收付实现制，实行权责发生制的特定事项应当符合相关规定。事业单位会计一般采用收付实现制，但部分经济业务或者事项的核算应当按照规定采用权责发生制。

在预算会计中，从预算的角度出发，为了如实反映当期预算收入和预算支出的货币金额，平衡当期的货币收支，政府预算会计主要采用收付实现制的会计基础。对于某些应收、应付业务，可设置暂收、暂付、应缴等科目，行政单位会计还可以设置计提折旧科目。由于事业单位的种类繁多、资金来源多渠道，可根据情况进行选择。对于需要成本核算的事业单位，为了对收入、支出进行配比核算，考核业务成果，可采用权责发生制。对于一般事业单位则可主要选择收付实现制，个别业务选择权责发生制。

第二节 预算会计的组成体系

一、预算会计体系的构成

我国的预算会计体系是为政府预算管理服务的，政府预算体系决定了预算会计体系的群体构成。我国政府预算体系是根据国家政权结构、行政区域划分和财政管理体制而确定的预算级次与预算单位按一定的方式组合成的统一整体。政府预算按照预算收支管理范围，分为总预算和部门预算。为

实现事权与财政的统一，我国各预算级次的设置与政权体系的层次基本对应，实行一级政府一级预算，设立中央、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)5级预算。

总预算由中央预算和地方预算组成。中央总预算，即中央政府预算，主要承担国家的安全、外交和中央国家机关运转所需的经费，调整国民经济结构、协调地区发展、实施宏观调控的支出以及由中央直接管理的事业发展支出。地方各级总预算由本级政府预算和下一级政府总预算组成，地方预算担负着地方行政管理和经济建设、文化教育、卫生以及抚恤等支出，特别是支持农村经济的发展。我国政府预算收入绝大部分来自地方预算，政府预算支出也相当大部分通过地方预算实现，地方预算在政府预算中占有重要地位。部门预算是指纳入地方总预算的国家机关、事业单位和其他单位的收支计划，是政府预算的基本组成部分。各部门预算由本部门及其所属各单位预算组成。

根据我国政府预算体系的组成及分类，由财政总预算会计反映与监督中央预算和地方预算的执行情况；由行政单位会计和事业单位会计分别反映与监督单位预算的执行情况。在组织各级总预算和部门预算的执行中，除了前述三个会计外，还需要其他一些部门参与。财政资金的收入、拨出和留解，是由中国人民银行代理的国库经办的，由此形成国库会计；税务机关、海关负责征收税收收入，由此形成收入征解会计；国家基建拨款由专门银行负责，由此形成基建拨款会计。这一预算会计体系是我国在市场经济发展过程中，总结并继承多年来的会计管理经验而形成规范的预算会计模式和运行机制，对于保护国家公共财产的安全完整和强化政府预算管理具有重要作用。

二、预算会计的分级

(一) 财政总预算会计的分级

我国的政府预算是按照统一领导、分级管理原则进行的，每一级政府设立一级总预算，每一级总预算都设置相应的总预算会计。由此，我国的5级政府预算都设立总预算会计，即财政部设立中央财政总预算会计；省级(包括自治区、直辖市)的财政厅(局)设立省级财政总预算会计；市(地、州)财政局设立市级财政总预算会计；县(市)财政局设立县级财政总预算会计；乡(镇)财政所设立乡级财政总预算会计。

各级总预算会计不仅要做好自身的会计核算、反映和监督工作，还要负责组织和指导本地区的整个预算会计工作，指导下级总预算工作，保证政府预算工作的顺利完成。

(二) 行政、事业单位会计的分级

我国的行政、事业单位按照现行的管理体制、预算拨款关系和单位财务收支计划的编制程序，可分为以下三级会计组织系统。

1. 主管会计单位，简称主管单位

与同级财政部门直接发生经费领拨关系或建立财务关系，并有所属会计单位的，为主管会计单位。

2. 二级会计单位，简称二级单位

与主管会计单位或上级会计单位发生经费领拨关系、财务收支计划与会计决算审批关系，并有所属会计单位的，为二级会计单位。二级会计单位下面没有所属会计单位的视同基层会计单位。

3. 三级会计单位，也称基层会计单位

与主管会计单位或二级会计单位直接发生经费领拨关系、财务收支计划与会计决算审批关系，

下面没有附属会计单位的为三级会计单位。

以上的会计单位，都应建立独立的单位预算，实行完善的会计核算制度。不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为“报账单位”管理。

三、预算会计组成体系中各部分之间的联系

（一）总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的联系

总预算会计、行政单位会计和事业单位会计都是参与政府预算执行的主要部门，三者之间有着直接的联系，主要表现如下。

1. 单位财务收支是同级政府预算的重要组成部分

政府预算核拨的行政、事业经费和从财政专户核拨的非税收入资金，是同级行政、事业单位收入的主要来源之一。单位会计与财政总预算会计相互配合，共同为促进社会事业发展、加强政权建设服务。

2. 在缴拨款上有着直接的联系

单位应上缴财政的收入，要按规定缴入国家金库，应上缴的非税资金，要按时缴入同级财政专户。而各级财政应拨付的行政事业经费和从财政专户核拨的非税资金，要按计划及时拨给主管部门和单位。上述缴款、拨款手续，均应通过各级财政总预算会计和单位会计办理。

3. 会计报表是联系的桥梁

各单位在预算执行过程中，平时要向主管部门和同级财政部门报送月报或季报，年终要报送年报。同级财政总预算会计要对各单位或主管部门的月报、季报、年报进行审核，并据以编制预算执行月报、季报和财政决算报表。

4. 总预算会计负有对单位会计的管理和监督责任

行政、事业单位作为会计主体，具有一定的自主权，但必须接受同级财政总预算会计的管理与监督，执行本级财政部门提出的检查意见。各级财政总预算会计也要加强单位会计的工作指导，提高单位会计的管理水平。

（二）财政总预算会计和收入征解会计、国库会计的联系

财政总预算会计和收入征解会计、国库会计同属预算会计体系，是核算、反映和监督各级财政预算执行情况的专业会计，是财政预算管理的重要基础工作。在政府预算执行中，它们的共同目的是为圆满完成中央预算和地方预算服务。其中，财政总预算会计是主要核算、反映与监督本级财政预算资金集中和分配的职能机构，掌握本级财政预算收支的全面情况和结果，处于综合的地位。收入征解会计是核算、反映和监督中央预算和地方预算中各级税收征管、缴库过程资金运动的职能机构，负责核算各项税收的组织、实现与缴纳，处于专业的地位。国库会计是办理各级预算收支缴拨的机关，一切预算收入均由国库收纳，一切支出均由国库拨付，处于重要的出纳地位。

从整个会计核算程序来看，财、税、库三者的联系非常密切。例如，收入征解会计的缴款书由国库收纳后，既是税务部门的实际入库凭证，又是国库入库的原始凭证，同时也是财政总预算会计收入记账的原始凭证。收入征解会计的“实际缴库款”同各级国库的实际入库数以及财政总预算会计相应的预算收入数应当是一致的，尤其是在年终清理时。在财、税、库的对账工作中，国库起着重要作用。各级国库每日应向各级征收机关报送预算收入日报表，同时也向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计凭国库编制的预算收入日报表记录预算收入明细账和总账，同时根

据财政库存日报表核对预算支出拨款及库存余额。财政总预算会计的预算收入、预算支出和国库存款数与国库会计的收入、支出和库款余额应当保持一致。

第三节　预算会计的基本理论

预算会计的基本理论以目标为先导，在确定核算前提和核算原则的基础上，规定会计要素的基本内容，运用具体的核算程序和方法。

一、预算会计的目标

会计目标是指会计的目的或宗旨，是会计人员在一定时期内和一定条件下从事会计实践活动所追求与希望达到的预期结果。会计目标是连接会计理论与会计实践的纽带和桥梁。会计目标可分为基本目标和直接目标。现代会计作为一个经济信息系统，其基本目标是提供符合客观实际的会计信息。因此，会计目标是会计理论结构的最高层次，并指导会计准则的制定和会计业务的处理。

同样，预算会计应在会计基本目标的确定下，明确自身的直接目标。从预算会计的宗旨来看，其直接目标就是通过编制会计报表、分析财政和财务收支执行情况、实行会计监督，向各级政府、单位主管部门、社会公众和广大纳税人提供预算会计信息，让其了解政府财政资金的使用和效益。围绕此目标而制定的核算前提、一般原则、核算程序和核算方法才能体现预算会计的要求与内容。

二、预算会计的核算前提

会计前提又称会计假设，是指组织会计核算工作必须具备的前提条件。进一步说，这些前提都是人们在长期的会计实践中多次实行过，虽尚未形成具体的原则和理论，但已是人们在处理会计工作时习惯通行的做法。这是人们对会计领域中尚未确定的事项所进行的合乎情理的设想，是进行正常会计工作的基本前提和制约条件，也是会计理论的基础。预算会计前提包括会计主体、持续运行、会计分期和货币计量。

（一）会计主体

会计主体是指预算会计工作特定的空间范围，也就是应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。预算会计主体应为各级政府和各类行政、事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府而不是财政机关，因为财政总预算各项收支的安排、使用，是国家各级政府的职权范围，财政机关只是代表政府执行预算、管理财政收支。行政、事业单位的会计主体，是指会计为之服务的单位，这一单位在经济上是独立的或相对独立的，不能把单位会计主体视作财政总预算会计的附属，忽视其独立的主体地位。

（二）持续运行

持续运行是指各会计主体的会计核算应当以各项经济业务活动持续正常地进行为前提。只有在这一前提下，预算会计处理才能按照正常的会计核算程序和方法进行，账面价值合理地进行计算，单位的债权债务才能得到合理的清偿。

（三）会计分期

会计分期是指会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。

（四）货币计量

货币计量是指政府与行政、事业单位的会计核算以人民币作为记账本位币。发生外币业务时，应当将有关外币金额折算为人民币金额计量，同时登记外币金额。编制会计报表时，也应按照编报日的人民币外汇汇率折算为人民币反映。货币计量是会计的基本特征。同时，还要假设币值是相对稳定的。

三、预算会计的一般原则

会计的一般原则是对会计核算提供信息的基本要求，是处理具体会计业务的基本依据。会计原则既是会计理论的概括，又是会计实践经验的总结。会计原则在会计准则中居于主导地位，指导着会计要素准则的制定和会计方法的选择，因此也就成为衡量会计信息质量的重要标准。预算会计核算原则有以下 8 项，并划分为两大类：一类是会计信息质量要求，另一类是会计确认和计量要求。

（一）会计信息质量要求

会计信息质量要求是衡量信息质量的标准或控制信息质量的要求。这是对会计信息的最基本要求，对所有会计都是适用的。属于会计信息质量要求的核算原则如下。

1. 客观性

客观性也称可靠性，是指政府与事业单位的会计核算应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，每项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证，做到明了可靠、内容真实、数字准确、手续完备，如实反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。

2. 全面性

全面性是指政府与事业单位应当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政府及事业单位的财务状况、运行情况、现金流量和预算执行情况等。

3. 及时性

及时性是指政府与事业单位对已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后，以发挥会计信息的效应。失去时效的会计信息，便成了历史材料，不能为决策所用。

4. 可比性

可比性是指政府与事业单位提供的会计信息应当具有可比性。

同一政府与事业单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当将变更的内容、理由和对财务状况及运行情况的影响在附注中予以说明。

不同政府与事业单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，确保同类会计信息口径一致，相互可比。

5. 清晰性

清晰性也称可理解性，是指政府与事业单位提供的会计信息应当清晰明了，数字和文字说明一目了然，简明、清晰，便于财务报告使用者理解和使用。

（二）会计确认和计量要求

会计确认和计量要求是对会计信息处理方法和程序的要求，规定了对会计要素确认和计量的基本原则，实际上也是规范财务报告列示的原则。

1. 收付实现制和权责发生制原则

具体来说，行政、事业单位会计核算一般采用收付实现制，部分经济业务或者事项可采用权责发生制；政府的财务会计采用权责发生制。不同的会计主体实行不一样的记账基础，而且在执行中还可能有程度上的差别，这是预算会计一般原则方面的重要特征。

2. 专款专用原则

专款专用原则是指对国家预算拨款和其他指定用途的资金，应当按规定的用途使用，不能擅自改变用途，挪作他用。这也是预算会计一般原则方面的重要特征。

3. 历史成本原则

历史成本原则是指各项财产物资应当按取得或购进时的实际成本计价，当市场价格发生变化时，除国家另有规定外，不得自行调整账面价值。

四、预算会计的核算对象

一般来说，会计核算对象是指会计所反映、监督的内容。预算会计核算的对象应是政府预算的执行情况。由于各级政府以及各类行政、事业单位的业务活动和收支范围不尽相同，财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的对象也就存在一定的差异，必须分别加以研究。

各级政府为了完成宪法赋予的使命，保障经济和社会的健康发展，要有计划地集中一部分国民收入，按照国家的施政方针以及国民经济和社会发展计划进行再分配。来自各种类型企业和经济组织的税收、政府性基金预算收入、国有资本经营预算收入和社会保险基金预算收入，形成了政府预算收入。国家集中的各种收入，通过预算拨款和经费使用的方式，有计划地分配给企业、机关、事业和行政单位，并按照规定的用途用于经济建设、发展社会文化事业、支付国家军政费用等，形成了政府预算支出。尚未分配使用的资金和每年预算执行的结果，则形成收支结余。因此，财政总预算会计的对象，就是在执行总预算过程中各级政府财政资金的集中、分配及其结果。

行政单位为了行使政府职能、执行国家机关的工作任务，需要向财政部门或上级部门领拨经费，形成单位的收入。行政单位将这些经费按规定用于有关的人员经费和公用经费方面，形成单位的支出。尚未使用部分则是行政单位的收支结余。因此，行政单位会计的对象，就是在执行单位预算过程中各级行政单位财政资金领拨、使用及其结果。

国有事业单位的业务活动多种多样，资金来源有自身的业务收入、政府拨款、有关机构拨款以及通过市场取得的收入，由此形成单位的资金收入。事业单位为了开展业务活动，需要购置设备和材料物资、支付有关费用，由此形成单位的资金支出。收支相抵后，即表现为事业单位的收支结余。因此，事业单位会计的对象，就是国有事业单位各类业务资金的取得、使用及其结果。

由此可知，预算会计的对象既包括各级政府财政资金的集中和分配，也包括行政单位财政资金和事业单位业务资金的取得与运用。预算会计既反映非物质生产部门的财政资金、业务资金的活动，也反映了物质生产部门的缴款以及对经济建设和经营单位的拨款。因此，资金来源和用途的广泛性、资金活动不具有完全的周转性，是预算会计对象的特点。

思 考 题

1. 什么是预算会计？它有哪些特点？
2. 预算会计的对象如何确定？
3. 预算会计有哪些核算原则？对会计信息的质量要求有哪些原则？
4. 预算会计组成体系包括哪些部分？
5. 预算会计的基本理论包括哪些内容？

第二章
预算会计的核算方法

关 键 词

预算会计科目
预算会计凭证
预算会计账簿

第一节 会计要素及会计等式

一、预算会计要素

会计要素就是会计对象的构成要素，又是设置会计科目、构成报表结构的基础。会计核算的具体内容多种多样，为了对有关核算内容进行确认、计量、记录、报告，就需要对会计对象进行基本的、带有规律性的科学分类。将会计对象分解为若干基本的构成要素，这就是会计要素。

按照会计制度的规定，预算会计要素可分为资产、负债、净资产、收入、支出或费用五个要素，各要素的具体内容由各具体会计制度或准则加以确定。

(一) 资产

资产是指单位能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权以及其他各种权利。

1. 资产的特征

资产包括以下特征。

(1) 资产必须是一种经济资源。经济资源能为单位带来经济利益或为单位提供服务。资产主要表现为货币资金、财产物资、机器设备、专利权、债权以及其他各种权利等。不是经济资源的，不能作为单位的资产纳入其会计核算。

(2) 资产必须能用货币计量。资产是能用货币计量出来的，并据以登记入账、核算反映的经济资源。不能用货币计量的资产不能纳入预算会计的核算。

(3) 资产必须是单位拥有或使用的资源。只有单位享有对某项资源的占有权和使用权(所有权)，才能作为单位的资产进行会计核算。

(4) 资产有多种表现形式，既有以实物形态存在的，也有以非实物形态存在的。由于资产的成因是资产存在和计价的基础，未来的、尚未发生的事项的可能后果不能确认为单位的资产。一些已经不能为单位带来经济利益流入的项目，如陈旧、过时、被损坏的实物资产以及已无望收回的债权等

都不能再作为单位的资产来核算和列报。只有这样才能保证预算会计信息的真实性。

2. 资产的分类

会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在 1 年内(含 1 年)变现或者耗用的资产，包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产，包括固定资产、公共基础设施、在建工程、无形资产、长期投资等。

(二) 负债

负债是指单位承担的、能以货币计量的、需要用资产或劳务偿还的各种债务。负债是单位的现时义务，履行该义务预期会导致含有服务潜能或经济利益的经济资源流出。

1. 负债的特征

负债包括以下特征。

(1) 负债是单位或会计主体业已发生、必须在未来的某个特定的时刻予以了结的现时义务。了结债务需要单位流出资产或付出劳务。单位或会计主体在未来发生的承诺、签订的合同等事项，不形成负债。现时义务的履行预期会导致经济利益流出会计主体，即用资产或劳务偿还债务。

(2) 负债是单位或会计主体能够用货币计量的债务。不能用货币计量的经济责任是不能作为负债来进行核算的。

(3) 负债通常都有确切的债权人和偿付日期，因此在会计核算上，均要求按照负债的类别和债权人进行明细核算。

(4) 负债一般以契约、合同、协议或法律约束为前提。

2. 负债的分类

负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在 1 年内(含 1 年)偿还的负债，包括短期借款、短期债券、应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项等。

非流动负债是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、应付政府债券、预计负债等。

行政事业单位不是生产物质产品的纯经营单位，应该严格控制负债规模。

(三) 净资产

净资产是指资产扣除负债后的净额。

1. 净资产的特征

净资产包括以下特征。

(1) 净资产是政府和事业单位资产的基本来源，资财供给者对净资产没有要求权，但对资金使用有限制权。

(2) 净资产具有长期使用性质，在单位持续运行中，资产供给者不能将其抽走。

(3) 资产增值会使净资产增加，会计主体收支结余也使净资产增加。

2. 净资产的内容

不同的会计主体，其净资产的内容有较大的差别。财政总预算会计的净资产包括预算结余、基金预算结余、专用基金结余和预算周转金等；行政单位的净资产包括财政拨款结转、财政拨款结余、

其他资金结转结余、资产基金、待偿债净资产等；事业单位会计的净资产包括事业基金、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

收入是指会计主体为执行公共事务、开展业务活动和其他活动而依法取得的经济利益流入，主要为非偿还性资金流入。收入导致政府净资产增加的服务潜能。

1. 收入的特征

收入包括以下特征。

（1）单位取得的收入必须是非偿还性的，需要偿还的资金来源不能作为收入确认入账，而是属于负债的范畴。

（2）在市场经济条件下，收入的表现形式通常为资金，即能以货币计量，对于特殊情况下取得的非资金性收入，也应能以货币计量，才能确认为单位的收入入账。

2. 收入的含义

不同的会计主体的收入的含义有差别。

（1）财政总预算会计的收入是各级政府为实现其职能，根据法令和法规所取得的非偿还性资金，是一级财政的资金来源。它包括一般公共预算收入、政府性基金预算收入、国有资本经营预算收入和社会保险基金预算收入等。

（2）行政单位会计的收入是指单位为了完成业务活动，从同级财政部门取得的各项非偿还性财政拨款以及按规定取得的其他收入。

（3）事业单位会计的收入是指单位为开展业务活动和其他活动，依法取得的非偿还性资金，包括财政补助收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、经营收入和其他收入等。

（五）支出或费用

行政事业单位的支出或费用是指会计主体为开展公共服务活动和其他活动所发生的经济利益流出，即一级政府和单位按照批准的预算所发生的资产耗费和损失。

1. 支出的特征

支出的特征包括以下两项。

（1）支出是单位的资产的耗费和损失。单位的支出最终将表现为单位资产的减少。

（2）支出能用以计量。

2. 支出的含义

不同会计主体的支出的含义有一定差别。

（1）财政总预算会计的支出是指一级政府为实现其职能，而对财政资金的再分配。财政总预算会计的支出包括一般公共预算支出、政府性基金预算支出、国有资本经营预算支出和社会保险基金预算支出等。

（2）行政单位会计的支出是指行政单位为完成公务所发生的各项实际耗费和支出。行政单位会计的支出包括经费支出、拨出经费等。

（3）事业单位会计的支出或费用是指事业单位为开展业务活动和其他活动所发生的各项资金耗费及损失。事业单位会计的支出包括事业支出、对附属单位补助支出、上缴上级支出、经营支出和其他支出等。

二、会计等式及其关系

以上五个会计要素可用会计等式表示其相互关系。会计等式也称会计平衡式，反映会计要素的基本关系，是复式记账得以建立的基础，也是进行会计核算、设计会计报表的理论依据。

从一般核算来看，静态会计要素的平衡关系式为：

资产＝负债＋净资产

预算会计净资产的变化在很大程度上是由于收入和支出或费用的发生而形成的，其动态会计要素的平衡关系式为：

收入－支出(费用)＝结余(净资产)

以上两种平衡式可以结合在一起，形成会计要素的综合平衡式：

资产＝负债＋原净资产＋收入－支出(费用)

资产－负债＝原净资产＋结余

资产－负债＝新净资产

任何一个预算会计主体在其业务活动和经营活动过程中，随着收支业务的发生，必然要引起资产、负债、净资产不断地发生变化。然而不管它们怎么变化，始终不会破坏上述会计平衡式。从这个意义上讲，会计平衡式是恒等的。

第二节 会计科目和记账方法

一、预算会计的会计科目

会计科目是对预算会计的核算对象即会计要素，按其经济内容或用途所作的进一步的科学分类。会计科目是设置账户的依据，也是逐级汇总与检查预算资金活动情况和执行结果的统一项目标准。

会计要素是对会计对象的基本分类。为了提供更为具体的会计信息，还需要对会计要素作进一步的具体分类，从而将会计要素分为若干个项目。每一个项目都可以设置一个会计科目。为了使预算会计提供的会计信息口径一致、相互可比，应按照一定的原则统一制定会计科目。在我国，会计科目是由财政部统一制定的。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参见本书各相关章节的具体介绍。

预算会计科目设置的基本原则如下。

第一，会计科目要适应各单位业务活动的特点，适应预算管理要求。各级政府、行政和事业单位的业务活动与企业的生产经营活动不一样，它们之间的业务活动差别也很明显，具体表现在它们的会计要素的具体内容有很大的差别。例如，事业单位可实行有偿服务，有一定的经营收入，而行政单位只能按规定履行公务，没有自身的业务收入；事业单位中有的要进行成本核算，而行政单位则不存在成本核算问题。因此，会计科目要充分考虑各单位业务活动的实际需要来设置。同时，对于收入、支出科目应按照《政府收支分类科目》来设置明细科目，以便将核算结果同政府预算进行对比分析，加强预算管理。

第二，会计科目设置应统一准确、简明扼要，特别是一级科目宜简不宜繁。

第三，要充分体现各会计主体的主体地位。收入科目按来源设置，支出科目按用途统一设置。

财政部制定的统一会计科目，非经财政部同意，各地区、各部门不得自行增减或更改。对其中在本地区、本部门不需要的科目，可以不必使用；各地区、各部门如对财政部统一制定的会计科目感到有所不足时，可以根据需要予以补充，但不得与财政部统一制定的会计科目相抵触或矛盾。

各会计科目的编号，主要便于编制会计凭证、登记账簿、查阅账目和实行会计电算化。各单位在使用会计科目编号时，应与会计科目名称同时使用。可以只用会计科目名称而不用编号，但不得只用科目编号而不写会计科目名称。会计科目编号不得打乱重编，在某些会计科目之间留有一定的空号，供各单位根据实际需要增设会计科目之用。

财政部统一制定的会计科目只是预算会计的总账科目，都是一些概括性、综合性的科目，对于总括地反映预算资金的收支与结存是完全必要的。但正因为其概括性强，从而使它们不能详细地反映每一笔预算收支的具体情况，所以有必要根据预算收支核算的要求，分别在总账科目下，设置必要的明细科目。明细科目是对总账科目的详细再分类，说明总账科目的更具体、更详细的内容。按照财政部门的规定，明细科目可以由各地区、各部门根据需要自行设置。

二、预算会计的核算程序和记账方法

预算会计作为一种专业会计，也应当遵循一般会计的核算程序和方法进行核算，只是在内容上体现自己的特点。

（一）核算程序

预算会计的核算程序应体现出会计凭证、会计账簿和会计报表有机联系的过程。根据核算内容，预算会计可选择记账凭证核算程序或科目汇总表核算程序进行核算，并按照会计基础工作规范的要求进行填制凭证、登记账簿和编制会计报表。核算程序在行政、事业单位会计中的运用如图 2-1 所示。

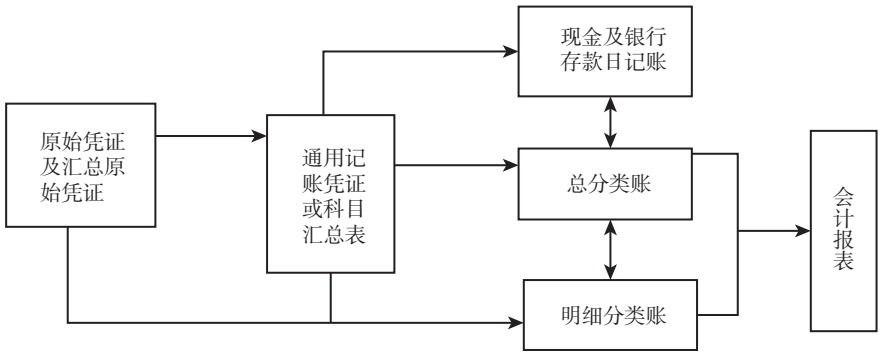

图 2-1　行政、事业单位会计核算程序图

（二）记账方法

记账方法是根据一定的原则，运用一定的符号和记账规则，记录经济业务于账簿之中的一种手段。记账方法按其记录是否完整分为单式记账法和复式记账法。

单式记账法是对发生的经济业务引起的会计要素增减变化，在一个会计账户中进行单方面记录的一种记账方法。

复式记账法是指对每笔经济业务发生所引起的一切变化，都以相同的金额在两个或两个以上的账户中进行相互联系地进行登记的会计记账方法。采用复式记账法能够把每笔业务相互联系地、全

面地记录在有关账户中，从而能够完整地、系统地反映各单位资金流动的来龙去脉。

预算会计的记账方法应采用借贷记账法。借贷记账法是国际通用的复式记账法。在我国，复式记账法曾经分为增减复式记账法、收付复式记账法和借贷复式记账法。1998 年以前，我国预算会计一直采用收付复式记账法。为了与其他各国政府及非营利组织会计进行沟通，从 1998 年开始，我国预算会计采用借贷记账法。

借贷记账法中的“借”表示资产和支出类账户的增加，以及负债、净资产和收入类账户的减少或转销；“贷”则表示资产和支出类账户的减少或转销，以及负债、净资产和收入类账户的增加。

借贷记账法的基本内容如下。

1. 记账符号

借贷记账法以“借”和“贷”作为记账符号。各个账户都分为“借方”和“贷方”，用来反映各会计要素的增减变动。“借”和“贷”两字已不含原来的字义。

2. 账户设置及其结构

借贷记账法的账户设置与预算会计的“资产＝负债＋净资产”的平衡公式有联系。按照平衡公式左边“资产”的有关具体项目(科目)设置的账户，一般属于借方余额型账户，借方登记增加，贷方登记减少。按照平衡公式右边的“负债”和“净资产”的有关具体项目(科目)设置的账户，一般属于贷方余额型账户，贷方登记增加，借方登记减少。按照收入的具体科目设置的账户类似于净资产的账户，贷方登记增加，借方登记减少，只是在期末结账后无余额。按照支出的具体科目设置的账户类似于资产账户，借方登记增加，贷方登记减少，只是在期末结账后无余额。借贷记账法在预算会计中的账户结构如图 2-2 所示。

借　方	贷　方
资产类账户的增加	负债类账户的增加
支出类账户的增加	净资产账户的增加
负债类账户的减少	收入类账户的增加
净资产账户的减少	资产类账户的减少
收入类账户的减少或转销	支出类账户的减少或转销
资产账户余额	负债和净资产账户余额

图 2-2　借贷记账法在预算会计中的账户结构

3. 记账规则

记账规则不是由人们主观意志决定的，而是由记账方法各组成要素有机结合构成的方法体系本身的内在要求决定的。记账规则可以作为某种记账方法记录经济业务的指导，也可以用作事后检查记账、算账是否正确的依据。因此，记账规则的科学与否直接体现某种记账方法的科学与否。

从上述账户的结构中不难发现，资产和支出的账户结构相同，可视为资产类账户；负债、净资产和收入的账户结构相同，可视为负债类账户。这样，单位发生的所有经济业务可归纳为以下四种情况。

(1) 引起资产类账户一增(借)一减(贷)。

(2) 引起负债类账户一增(贷)一减(借)。

(3) 引起资产类账户增加(借)，引起负债类账户增加(贷)。

(4) 引起资产类账户减少(贷)，引起负债类账户减少(借)。

借贷记账法存在着这样一个规律：任何一笔业务发生记入账户时，都要记入一个账户(或几个账户)的借方；同时，还要记入另一个账户(或几个账户)的贷方，并且借方、贷方的金额相等。没有哪笔业务只记入某一账户的借方，而不记入另一账户的贷方，或者借方、贷方金额不相等的情况。因此，人们将这一规律用 10 个字归纳为“有借必有贷、借贷必相等”。这就是借贷记账法的记账规则。

4. 试算平衡

试算平衡是根据一定的原理采用一定的方法测算会计记录数据是否平衡，以检查会计记录的正确性的一种方法。

借贷记账法的试算平衡方法有两种：本期发生额试算平衡和余额试算平衡。

(1) 本期发生额试算平衡。本期发生额试算平衡是运用“有借必有贷、借贷必相等”这一记账规则进行试算的。其试算平衡公式为：

所有账户本期借方发生额合计＝所有账户本期贷方发生额合计

(2) 余额试算平衡。余额试算平衡是运用“资产＝负债＋净资产”这一平衡原理进行试算的。其试算平衡公式为：

所有资产账户期末借方余额合计＝所有负债和净资产账户期末贷方余额合计

本期发生额试算平衡方法一般用于平时试算平衡，余额试算平衡方法一般用于期末试算平衡。事业会计总账科目试算平衡见表 2-1。

表 2-1　总账科目试算平衡

单位：元

会计科目	期初余额		本期发生额		期末余额	
	借方	贷方	借方	贷方	借方	贷方
库存现金						
银行存款						
……						
合计						

第三节　会计凭证和会计账簿

一、会计凭证

(一) 会计凭证的概念和意义

会计凭证是用来记录经济业务、明确经济责任的书面证明，是登记账簿的重要依据。

会计凭证不仅具有初步记载经济业务、作为记账依据和重要经济档案的作用，而且具有管理、协调经济活动，传输经济信息的作用。填制和审核会计凭证，对于完成会计任务，发挥会计在反映和监督预算收支执行情况过程中的作用，具有十分重要的意义。

(1) 会计凭证可以及时、如实地反映财务收支等业务内容，是登记账簿的依据。

(2) 会计凭证可以发挥会计监督的作用。通过填制和审核凭证可以检查、监督业务支出的合理

性、合法性。

（3）会计凭证可以分清经济责任。每张会计凭证都详细地记录了经济业务的内容、时间，并有经办单位相关人员签字或盖章，这就明确了有关人员的经济责任。

（二）会计凭证的种类

会计凭证按照填制程序和用途，可分为原始凭证和记账凭证。

1. 原始凭证

原始凭证是经济业务发生时取得的书面证明，是会计事项的唯一合法凭证，是登记明细账的依据。

（1）原始凭证的内容。原始凭证记录和反映的经济业务是多样的，各种原始凭证的具体内容和格式也不尽相同。但是一般来说，原始凭证具备的基本内容有以下几项。

①原始凭证的名称。

②填制原始凭证的日期和凭证编号。

③接收原始凭证的单位名称。

④经济业务内容，包括业务名称、数量、单价、金额等。

⑤填制凭证单位及其有关经办人签字、盖章。

（2）原始凭证的种类。原始凭证按取得的来源不同，可分为自制原始凭证和外来原始凭证。

原始凭证按使用次数不同，可分为一次使用原始凭证和多次（累计）使用原始凭证。

原始凭证按经济内容不同，可分为以下几种。

①收款凭证。

②借款凭证。

③预算拨款凭证。

④各种税票。

⑤材料出、入库单。

⑥固定资产出、入库单。

⑦开户银行转来的收、付款凭证。

⑧往来结算凭证。

⑨其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件等。

（3）原始凭证的基本要求。正确填制和审核原始凭证是如实反映经济活动的关键。填制原始凭证就是要根据经济业务的实际情况，依据一定的填写要求，在规定的凭证格式中，逐项填写内容。只有通过审核后确认有效的原始凭证才能作为记账的依据。原始凭证的基本要求如下。

①原始凭证的内容必须齐全。

②外来原始凭证应盖有填制单位的公章和个人的签名或盖章。自制原始凭证必须有单位领导人或指定人员的签名或盖章。

③凡填有大写和小写金额的原始凭证，大小写金额应当一致。购货凭证应有验收证明，支款凭证应有收款单位和收款人证明。

④一式几联的原始凭证应当注明各联的用途，只能以一联作为报销凭证。一式几联的发票和收据必须用双面复写纸套写，并连续编号。作废时应当加盖“作废”戳记，连同存根一起保存，不得撕毁。

⑤发生销货退回时，除填制退货发票外，还必须有退货验收证明。退款时，必须取得对方的收

款收据或者汇款银行凭证，不得以退货发票代替收据。

⑥职工出差借款凭据必须附在记账凭证之后。收回借款时，应当另开收据或者退还借据副本，不得退还原借款收据。

⑦经上级有关部门批准的经济业务，应当将批准文件作为原始凭证附件。

此外，原始凭证不得涂改、挖补。发现原始凭证有错误的，应当由开出单位重开或者更正，更正处应当加盖开出单位的公章。会计机构、会计人员要根据审核无误的原始凭证填制记账凭证。

2. 记账凭证

记账凭证是由本单位会计人员根据审核无误的原始凭证编制的，载有反映经济业务的会计分录及简要内容，是直接作为登记账簿依据的一种会计凭证。记账凭证可以分为收款凭证、付款凭证和转账凭证，也可以只使用通用记账凭证。

（1）记账凭证的内容。记账凭证的内容如下。

①记账凭证的名称。

②记账凭证的编号。

③填制记账凭证的日期。

④经济业务的内容摘要。

⑤会计分录。

⑥记账标记。

⑦所附原始凭证的张数。

⑧有关人员签名、盖章。

（2）记账凭证的填制要求。填制记账凭证时，应当按记账凭证的格式、内容填列清楚，并对记账凭证进行连续编号。一笔经济业务需要填制两张以上记账凭证的，可以采用分数编号法编号。

记账凭证可以根据每一张原始凭证填制或者根据若干张同类原始凭证汇总填制，也可以根据原始汇总表填制，但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填在一张记账凭证上。

除结账和更正错误的记账凭证可以不附原始凭证外，其他记账凭证必须附有原始凭证。如果一张原始凭证涉及几张记账凭证，可以把原始凭证附在一张主要的记账凭证后面，并在其他记账凭证上注明附有该原始凭证的记账凭证的编号或者附上原始凭证复印件。

一张原始凭证所列支出需要几个单位共同负担的，应当将其他单位负担的部分，开给对方原始凭证分割单，进行结算。原始凭证分割单必须具备原始凭证的基本内容。

如果在填制记账凭证时发生错误，应当重新填制。已经登记入账的记账凭证，在当年内发现填写错误时，可以用红字填制一张与原内容相同的记账凭证，在摘要栏注明“注销某月某日某号凭证”字样，登记入账；同时，再用蓝字重新填制一张正确的记账凭证，注明“订正某月某日某号凭证”字样，并登记入账。如果会计科目未错，只是金额错误，也可以将正确数字与错误数字之间的差额，另编一张调整的记账凭证，调增用蓝字，调减用红字。发现以前年度记账凭证有错误的，应当用蓝字填制一张更正的记账凭证。

记账凭证填制完经济业务事项后，如有空行，应当自金额栏最后一笔金额数字下的空行处画线注销。

填制会计凭证，字迹必须清晰、工整，符合规定的要求，并进行严格的审核。

实行会计电算化的单位，对于机制记账凭证要认真审核，做到会计科目使用正确、数字准确无误。打印的机制记账凭证要加盖制单人员、审核人员、记账人员及会计机构负责人、会计主管人员印章或者签字。

（三）会计凭证的传递和保管

各单位会计凭证的传递程序应当科学、合理，具体办法由各单位根据会计业务需要自行规定。会计机构、会计人员要妥善保管会计凭证。会计凭证应当及时传递，不得积压。会计凭证登记完毕后，应当按照分类和编号顺序保管，不得散乱丢失。

记账凭证应当连同所附的原始凭证汇总表，按照编号顺序，按期装订成册并加具封面，注明单位名称、年度、月份和起讫日期、凭证种类、起讫号码，由装订人在装订线签名处签名或盖章。

二、会计账簿

（一）会计账簿的概念和意义

预算单位的预算收支业务都是在有关会计凭证上加以反映和监督的。由于会计凭证数量多、种类杂，又比较分散，并且每张凭证只能反映个别业务情况，不能全面地、综合地反映单位在一定时期内同类或全部预算收支的完成情况。因此，有必要设置账簿将会计凭证所提供的各种分散资料加以归类，登记到各种专设的账簿中。

会计账簿是由具有一定格式、互相联系的账页组成的，以供会计人员在会计凭证的基础上，全面、连续、系统地记录和反映各项收支业务的簿籍。

设置和登记账簿的主要意义在于以下几项。

（1）账簿是系统地、全面地归纳积累会计核算资料的基本形式。

（2）账簿是单位定期编制会计报告，提供综合会计信息的基础。

（3）账簿是划清特定范围经济责任的有效工具。

（4）账簿是会计分析和会计检查的重要依据。

（5）账簿是单位重要的经济档案。

（二）会计账簿的种类

会计账簿按用途，可分为分类账簿、序时账簿和备查账簿。

1. 分类账簿

分类账簿是对全部经济业务按其性质分类设置账户进行登记的账簿。分类账簿的登记是以会计科目为经，以时间顺序为纬来进行的。分类账簿又可分为总分类账簿和明细分类账簿。总分类账簿是按一级会计科目设置并进行分类登记的账簿，用来核算会计要素的总内容；明细分类账簿是按明细科目设置并进行分类登记的账簿，用来核算会计要素的明细内容。总分类账簿和明细分类账簿有一定的统属关系。总账中所登记的金额总数，应与其有关的各明细账中所登记金额之和相等。明细账中登记的详细数字是对总账内容的具体化和详细说明。

2. 序时账簿

序时账簿也称日记账，是按经济业务发生的时间先后顺序，逐日逐笔连续登记的账簿。日记账又分为现金日记账和银行存款日记账。现金日记账用来核算单位现金收支情况，一般采用订本式的三栏式账簿，由出纳人员根据现金收支原始凭证按照业务发生的先后顺序逐日逐笔登记。每日结出现金余额与库存现金核对。银行存款日记账是用来核算单位存入开户银行的款项收支情况。其外表形式与格式和现金日记账一样。出纳人员应根据银行存款收支凭证按照业务发生的先后顺序逐日逐笔登记，并定期与银行对账单核对。

3. 备查账簿

备查账簿是指对某些未能在分类账簿和序时账簿中进行登记的会计事项进行补充登记的辅助账簿。

实行会计电算化的单位，用计算机打印的会计账簿必须连续编号，经审核无误后装订成册，并由记账人员和会计机构负责人、会计主管人员签字或盖章。

启用会计账簿时，应当在账簿封面上写明单位名称和账簿名称。在账簿扉页上应当附启用表，内容包括启用日期、账簿页数、记账人员和会计机构负责人、会计主管人员姓名，并加盖名章和单位公章。记账人员或者会计机构负责人、会计主管人员调动工作时，应当注明交接日期、接办人员或者监交人员姓名，并由交接双方人员签名或者盖章。

启用订本式账簿时，应当从第一页到最后一页按顺序编定页码数，不得跳页、缺号。使用活页式账簿，应当按账户顺序编号，并定期装订成册。装订后再按实际使用的账页顺序编定页码。

（三）登记会计账簿的要求

会计人员应当根据审核无误的会计凭证登记账簿。相关基本要求如下。

（1）登记会计账簿时，应当将会计凭证日期、编号、业务内容摘要、金额和其他有关资料逐项记入账内，做到数字准确、摘要清楚、登记及时、字迹工整。

（2）登记完毕，要在记账凭证上签名或盖章，并注明已经登账的符号，表示已经记账。

（3）账簿中书写的文字和数字上面要留有适当的空格，不要写满格，一般应占格距的 1/2。

（4）登记账簿要用蓝黑墨水或碳素墨水书写，不得使用圆珠笔或者铅笔书写。

（5）下列情况可用红色墨水书写：①按照红字冲账法的记账凭证，冲销错误记录；②在不设借、贷栏的多栏式账页中，登记减少数；③在三栏式账户的余额栏前，如未印明余额方向的，在余额栏内登记负数余额。

（6）各种账簿按页次顺序登记，不得隔页、跳行。如果发生跳行、隔页，应当将空行、空页划线注销并由记账员盖章。

（7）凡需要结出余额的账户，结出余额后，应当在“借”或“贷”等栏内写明“借”或“贷”等字样。没有余额的账户，应当在“借”或“贷”栏内写上“平”字，并在余额栏内用“0”表示。现金日记账和银行存款日记账必须逐日结出余额。

（8）每一账页登记完毕结转下页时，应当结出本页合计数及余额，写在本页最后一行和下页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“过次页”和“承前页”字样；也可以将本页合计数及金额只写在下页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“承前页”字样。对需要结计本月发生额的账户，结计“过次页”的本页合计数应当为自本月月初起至本页末止的发生额合计数；对需要结计本年累计发生额的账户，结计“过次页”的本页合计数应当为自本年年初起至本页末止的累计数；对既不需要结计本月发生额也不需要结计本年累计发生额的账户，也可只将每页末的余额结转次页。

（四）账簿错误的更正方法

如果账簿记录发生错误，不准涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹，不准重新抄写，必须按照下列方法进行更正。

登记账簿时发生错误，应当将错误的文字或者数字画红线注销，但必须使原有字迹仍可辨认；然后在红线上方填写正确的文字或者数字，并由记账人员在更正处盖章。对于错误的数字，应当全部画红线更正，不得只更正其中的错误数字。对于错误的文字，可只画去错误的部分。

由于记账凭证错误而使账簿记录发生错误，应当按更正的记账凭证登记账簿。

（五）对账

对账是指对各会计账簿的记录，依据借贷记账法的原理和有关钩稽关系进行账簿核对的过程。

各单位应当定期对会计账簿记录的有关数字与库存实物、货币资金、有价证券、往来单位或者个人等进行相互核对，保证账证相符、账账相符、账实相符。对账工作每年至少进行一次。

1. 账证核对

核对会计账簿记录与原始凭证、记账凭证的时间、凭证字号、内容、金额是否一致，记账方法是否相符。

2. 账账核对

核对不同会计账簿之间的账簿记录是否相符。这包括总账与有关的账户余额核对、总账与明细账核对、总账与日记账核对、会计部门的财产物资明细账与财产物资保管和使用部门的有关明细账核对等。

3. 账实核对

核对会计账簿记录与财产等实有数额是否相符。这包括现金日记账账面余额与现金实际库存数相核对、银行存款日记账账面余额定期与银行对账单相核对、各种财物明细账账面余额与财物实存数相核对以及各种应收、应付款明细账账面余额与有关债务、债权单位或者个人核对等。

（六）结账

结账是在每个会计期末，将所发生的经济业务全部记录入账的基础上，结出本期各账簿发生额和期末余额并进行试算平衡的过程。各单位应当按照规定定期结账。

结账前，必须将本期内所发生的各项经济业务全部登记入账，然后在此基础上进行期末余额试算平衡。

结账时，应当结出每个账户的期末余额。需要结出当月发生额的，应当在摘要栏内注明“本月合计”字样，并在下面通栏画双红线。需要结出本年累计发生额的，应当在摘要栏内注明“本年累计”字样，并在下面通栏画单红线；12 月末的本年累计就是全年累计发生额。全年累计发生额下面应当通栏画双红线。年度终了结账时，所有总账账户都应当结出全年发生额和年末余额。

年度终了，需要将各账户的余额结转到下一会计年度，并在摘要栏注明“结转下年”字样；在下一会计年度新建有关账簿的第一行余额栏内，填写上年结转的余额，在摘要栏注明“上年结转”字样。

思 考 题

1. 预算会计的会计要素有哪些？
2. 设置会计科目的原则有哪些？
3. 什么是借贷记账法？其要点有哪些？
4. 预算会计凭证如何分类？
5. 原始凭证的内容和填制要求有哪些？
6. 记账凭证的种类和填制要求有哪些？
7. 账簿分为哪几类？如何登记账簿？

第二篇
财政总预算会计

第三章
财政总预算会计基本理论

关 键 词

行政单位
行政单位会计
资产
负债
净资产
收入
支出

第一节 财政总预算会计概述

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和各项财政性资金活动的专业会计。财政总预算会计既是总预算管理的重要组成部分，又是总预算管理的基础工作。总预算会计由中央和地方各级政府的财政机关具体实施。

财政总预算会计的会计主体是各级政府。我国政权划分为中央、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)5 级，总预算会计也相应划分为 5 级，也就是一级政府要建立起一级总预算，每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。中央财政总预算会计核算和监督中央预算的执行情况，由财政部办理。地方财政总预算会计核算和监督地方预算的执行情况，由各地财政部门办理。需要说明的是，财政部门本身的行政经费开支，属于行政单位会计管理的范围，财政总预算会计不能兼办自身的行政单位会计核算业务。财政总预算会计的核算对象是各级政府总预算执行过程中的预算收入、支出、结余以及在资金流动中形成的资产、负债和净资产。

二、财政总预算会计的特点与职责

(一) 财政总预算会计的特点

财政总预算会计与行政和事业单位会计相比具有以下特点。

1. 政策性

财政总预算会计在核算、反映和监督国家财政预算执行过程中，对于国民收入的分配和再分配活动严格按照国家的法律、法规有计划地进行，具有很强的政策性。

2. 统一性

国家财政预算是全国统一的预算，财政总预算会计必须以国家财政预算执行为中心，组织一个全国统一的会计核算体系，否则就无法定期、及时地反映国家财政预算执行情况。

3. 宏观性

财政总预算会计是执行国家财政预算的会计。国家财政预算收支执行情况是国民经济和社会发展计划执行情况在财政上的集中反映。财政总预算会计通过经常、大量、连续的账务核算，对国家财政预算的执行和国民经济活动情况进行宏观监督和反映，起到了“晴雨表”的作用。

（二）财政总预算会计的职责

总预算会计的主要职责是进行会计核算，反映预算执行，实行会计监督，参与预算管理，合理调度资金。

一是反映职责。处理总预算会计的日常核算业务，合理调度财政预算资金。

二是监督职责。实行会计监督，参与预算管理。组织和指导并监督本行政区域的预算会计工作。

三、总预算会计核算的一般原则

总预算会计的一般原则是进行预算会计核算工作的规范，是预算会计核算工作中从事会计账务处理，编制会计报表时所依据的一般规则和准绳。具体包括以下几个方面。

一是真实性原则。总预算会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，如实反映财政收支执行情况和结果。

二是适应性原则。总预算会计信息，应当符合预算法的要求，适应国家宏观经济管理和上级财政部门及本级政府对财政管理的需要。

三是可比性原则。总预算会计核算应当按照规定的会计处理方法进行。

四是统一性原则。财政部门管理的各项财政资金（包括一般预算资金、纳入预算管理的政府性基金、专用基金）都应当纳入总预算会计核算管理。

五是一贯性原则。总预算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，应将变更的情况、原因和对会计报表的影响在预算执行报告中说明。

六是及时性原则。总预算会计核算应当及时进行。

七是清晰性原则。总预算会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解；对于重要的经济业务，应当单独反映。

八是收付实现制原则。总预算会计核算以收付实现制为基础。

九是专款专用原则。凡是有指定用途的资金，必须按规定用途使用。

第二节　财政总预算会计工作组织

一、财政总预算会计科目表

财政总预算会计科目是对财政总预算会计要素作进一步分类的一种方法。它是财政总预算会计

设置账户、核算和归集经济业务的依据，也是汇总和检查财政总预算资金活动情况及其结果的依据。

财政总预算会计科目总的来说是根据统一性、适应性和简明性的要求设置的。其中，一级科目必须统一，明细科目允许有一定的灵活性。会计科目与预算收支科目相适应，便于分析和比较。会计科目的名称和内容力求准确简明，便于使用。按照财政总预算会计要素的类别，财政总预算会计科目可分为资产、负债、净资产、收入和支出 5 类。各级财政总预算会计统一适用的会计科目，见表 3-1。

表 3-1　财政总预算会计科目

序号	编号	会计科目名称	序号	编号	会计科目名称
一、资产类					
1	1001	国库存款	9	1022	应收股利
2	1003	国库现金管理存款	10	1031	与下级往来
3	1004	其他财政存款	11	1036	其他应收款
4	1005	财政零余额账户存款	12	1041	应收地方政府债券转贷款
5	1006	有价证券	13	1045	应收主权外债转贷款
6	1007	在途款	14	1071	股权投资
7	1011	预拨经费	15	1081	待发国债
8	1021	借出款项			
二、负债类					
16	2001	应付短期政府债券	22	2022	借入款项
17	2011	应付国库集中支付结余	23	2026	应付地方政府债券转贷款
18	2012	与上级往来	24	2027	应付主权外债转贷款
19	2015	其他应付款	25	2045	其他负债
20	2017	应付代管资金	26	2091	已结报支出
21	2021	应付长期政府债券			
三、净资产类					
27	3001	一般公共预算结转结余		308103	股权投资
28	3002	政府性基金预算结转结余		308104	应收股利
29	3003	国家资本经营预算结转结余	35	3082	待偿债净资产
30	3005	财政专户管理资金结余		308201	应付短期政府债券
31	3007	专用基金结余		308202	应付长期政府债券
32	3031	预算稳定调节基金		308203	借入款项
33	3033	预算周转金		308204	应付地方政府债券转贷款
34	3081	资产基金		308205	应付主权外债转贷款
	308101	应收地方政府债券转贷款		308206	其他负债
	308102	应收主权外债转贷款			
四、收入类					
36	4001	一般公共预算本级收入	38	4003	国有资本经营预算本级收入
37	4002	政府性基金预算本级收入	39	4005	财政专户管理资金收入

续表

序号	编号	会计科目名称	序号	编号	会计科目名称
40	4007	专用基金收入	45	4031	动用预算稳定调节基金
41	4011	补助收入	46	4041	债务收入
42	4012	上解收入	47	4042	债务转贷收入
43	4013	地区间援助收入			
44	4021	调入资金			
五、支出类					
48	5001	一般公共预算本级支出	54	5012	上解支出
49	5002	政府性基金预算本级支出	55	5013	地区间援助支出
50	5003	国有资本经营预算本级支出	56	5021	调出资金
51	5005	财政专户管理资金支出	57	5031	安排预算稳定调节基金
52	5007	专用基金收入	58	5041	债务还本支出
53	5011	补助支出	59	5042	债务转贷支出

二、总预算会计的会计凭证

（一）原始凭证

各级总预算会计的原始凭证主要包括以下几个方面。

（1）国库报来的各种收入日报表及附件，如各种“缴款书”“收入退还书”“更正通知书”等。

（2）各种拨款和转账收款凭证，如预算拨款凭证、各种银行汇款凭证等。

（3）主管部门报来的各种非包干专项拨款支出报表和基本建设支出月报。

（4）其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件。

（二）记账凭证

财政总预算会计的会计凭证不分收、付、转 3 种专用格式，一律采用通用记账凭证。

三、总预算会计账簿

为了核算各级政府财政资金，总预算会计根据需要设置总分类账和明细分类账。总账格式采用三栏式账簿，并按会计科目名称设置账户。总预算会计需设置的主要明细账有 3 类：一是收入明细账，包括一般预算收入明细账、基金预算收入明细账、上解收入明细账等；二是支出明细账，包括一般预算支出明细账、基金预算支出明细账、补助支出明细账等；三是往来明细账，包括暂付款明细账、与下级往来明细账等。

思 考 题

1. 什么是财政总预算会计？
2. 财政总预算会计的特点和职责是什么？
3. 财政总预算会计核算的一般原则有哪些？
4. 财政总预算会计科目分为哪 5 类？使用时应当遵循哪些要求？

第四章
财政收入的核算

关 键 词

一般公共预算收入
政府性基金预算收入
国有资本经营预算收入
专用基金收入
财政专户管理资金收入
转移性收入

第一节 一般公共预算收入

一、一般公共预算收入的概念

一般公共预算收入是指政府根据国家有关法律和法规，向公民、法人组织征收的非偿还性资金。它是通过一定的形式和程序，由各级政府财政部门组织的纳入预算管理的各项收入。各级财政总预算会计在年度预算执行过程中，应当积极配合各征收机关组织预算收入，监督预算收入及时、足额地缴入国库。

在现行《政府收支分类科目》中，一般公共预算收入科目包括税收收入、非税收入、债务收入和转移性收入。这 4 类收入都表示政府可以用来安排一般公共预算支出的资金来源。但是财政总预算会计核算的一般公共预算收入只包括税收收入和非税收入两类。取得发行债券的收入时，作为负债进行核算。转移性收入通过“补助收入”“上解收入”“调入资金”等科目核算。下面主要对税收收入和非税收入进行介绍。

（一）税收收入

税收收入是政府依法向纳税人征收的各种税金收入，主要包括增值税、消费税、企业所得税、企业所得税退税、个人所得税、资源税、城市维护建设税、房产税、印花税、城镇土地使用税、土地增值税、车船税、船舶吨税、车辆购置税、关税、耕地占用税、契税、烟叶税、环境保护税和其他税收收入。

（二）非税收入

非税收入是政府从开征的各种税收之外取得的收入，主要包括专项收入、行政事业性收费收入、

罚没收入、国有资本经营收入、国有资源(资产)有偿使用收入、捐赠收入、政府住房基金收入和其他收入。

二、一般公共预算收入的收缴

在国库单一账户制度下，财政收入的收缴分为直接缴库和集中汇缴两种收缴方式。直接缴库是缴款单位或缴款人直接将应缴收入缴入国库单一账户的收缴方式。在直接缴库方式下，直接缴库的税收收入，由纳税人或税务代理人提出纳税申报，经征收机关审核无误后，由纳税人通过开户银行将税款缴入财政国库单一账户。财政总预算会计根据国库单一账户入库数额，作出相应的会计处理。集中汇缴是由征收机关将所收的应缴收入汇总缴入国库单一账户的收缴方式。在集中汇缴方式下，财政总预算会计根据国库存款账户的入账数额，作出相应的会计处理，确认国库存款的增加，并确认相应的预算收入。

三、一般公共预算收入的核算

为核算一般公共预算收入，财政总预算会计应设置“一般公共预算收入”科目。本科目贷方登记增加数，反映从国库报来的各项预算收入数，借方登记减少数，反映退还数，平时余额在贷方，反映一般公共预算收入累计数。本科目应根据《政府收支分类科目》设置相应的明细科目。

财政部门根据国库报来的预算收入日报表所列的当日预算收入数，借记“国库存款”科目，贷记“一般公共预算收入”科目。年终结账时，将“一般公共预算收入”科目的贷方余额转入“一般公共预算结余”科目，借记“一般公共预算收入”科目，贷记“一般公共预算结余”科目。

【例 4-1】 某市财政总预算会计发生如下业务。

(1) 某日收到同级国库报来的一般公共预算收入日报表以及所附收入凭证，列示当日一般公共预算收入 1 400 000 元。其中，增值税 450 000 元，消费税 350 000 元，企业所得税 250 000 元，个人所得税 150 000 元，城市维护建设税 50 000 元，印花税 150 000 元。

借：国库存款——一般公共预算存款　　1 400 000

　　贷：一般公共预算收入——税收收入——增值税　　450 000

　　——税收收入——消费税　　350 000

　　——税收收入——企业所得税　　250 000

　　——税收收入——个人所得税　　150 000

　　——税收收入——城市维护建设税　　50 000

　　——税收收入——印花税　　150 000

(2) 收到国库报来的“一般公共预算收入日报表”以及所附收入凭证，列示当日一般公共预算收入 380 000 元。其中，罚没收入 170 000 元，行政事业性收费收入 160 000 元，其他收入 50 000 元。

借：国库存款——一般公共预算存款　　380 000

　　贷：一般公共预算收入——非税收入——罚没收入　　170 000

　　——非税收入——行政事业性收费收入　　160 000

　　——非税收入——其他收入　　50 000

(3) 年终，将“一般公共预算收入”账户贷方余额 5 890 000 元，其中税收收入 3 890 000 元，非税收入 2 000 000 元，全数转入“一般公共预算结余”科目。

借：一般公共预算收入——税收收入　　3 890 000

　　——非税收入　　2 000 000

　　贷：一般公共预算结余　　5 890 000

第二节 政府性基金预算收入

一、政府性基金预算收入的概念

政府性基金预算收入是指按规定收取、转入或通过当年财政安排，由财政管理并具有指定用途的政府性基金收入。根据财政部制定的《政府收支分类科目》，政府性基金预算收入主要包括非税收入、债务收入和转移性收入。同一般公共预算收入一样，财政总预算会计核算的基金预算收入仅包括非税收入，不包括债务收入和转移性收入。

非税收入主要是政府性基金收入，如农网还贷收入、铁路建设基金收入、民航发展基金收入、国有土地收益基金收入、农业土地开发资金收入、大中型水库移民后期扶持基金收入、大中型水库库区基金收入、彩票公益金收入、城市基础设施配套费收入、小型水库移民扶助基金收入、国家重大水利工程建设基金收入、车辆通行费、可再生能源电价附加收入等。

二、政府性基金预算收入的管理要求

政府性基金预算收入是专用性较强的资金，应纳入政府性基金预算管理。财政总预算会计在管理政府性基金预算收入时应遵循下列基本要求：第一，先收后支，自求平衡。财政总预算会计应当在已有政府性基金预算收入数额的范围内办理政府性基金预算支出。政府性基金预算收入与政府性基金预算支出应当做到自求平衡。第二，专款专用，分项核算。各项政府性基金预算需要分别管理，分别平衡，也就是相应的政府性基金预算收入应当用于相应的政府性基金预算支出，各项政府性基金预算收入与政府性基金预算支出之间不能相互调剂。财政总预算会计应当按政府性基金预算收支科目设置相应的明细账，分项核算各项目基金预算的收入、支出和结余情况，不能相互混淆。

三、政府性基金预算收入的核算

为核算政府性基金预算收入业务，财政总预算会计应设置“政府性基金预算收入”科目。总预算会计收到中国人民银行国库报来的预算收入日报表时，根据所列政府性基金预算收入的科目和数额，借记“国库存款”科目，贷记“政府性基金预算收入”科目；年终转账时，将本科目贷方余额全数转入“政府性基金预算结余”科目，借记“政府性基金预算收入”科目，贷记“政府性基金预算结余”科目。该科目平时贷方余额，反映当年政府性基金预算收入累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的政府性基金预算收入科目设置明细账。

【例 4-2】 某市财政总预算会计收到中国人民银行国库报来的政府性基金预算收入日报表以及所附收入凭证，列示当日政府性基金预算收入 2 100 000 元。其中，“民航发展基金收入”550 000 元、“铁路建设基金收入”690 000 元、“污水处理费收入”380 000 元、“核电站乏燃料处理处置基金收入”480 000 元。

借：国库存款——基金预算存款　　2 100 000

　　贷：政府性基金预算收入——民航发展基金收入　　550 000

　　——铁路建设基金收入　　690 000

——污水处理费收入　　380 000

——核电站乏燃料处理处置基金收入　　480 000

【例 4-3】　接【例 4-2】，年终，该市“政府性基金预算收入”账户贷方余额 4 650 000 元，将其全数转入“政府性基金预算结余”科目。

借：政府性基金预算收入　　4 650 000

　　贷：政府性基金预算结余　　4 650 000

第三节　国有资本经营预算收入

一、国有资本经营预算收入的概念

国有资本经营预算收入是指各级政府以所有者身份依法取得的国有资本收益。主要包括以下几个方面。

(1) 国有独资企业按规定上缴国家的利润。

(2) 国有控股、参股企业国有股权(股份)获得的股利、股息。

(3) 企业国有产权(含国有股份)转让收入。

(4) 国有独资企业清算收入(扣除清算费用)，以及国有控股、参股企业国有股权(股份)分享的公司清算收入(扣除清算费用)。

(5) 其他收入。

国有资本经营预算收入应当按照国有资本经营预算支出的内容综合安排使用。按照现行《政府收支分类科目》，收入类科目分设类、款、项、目 4 级科目，4 级科目逐级递进，内容也逐渐细化。财政总预算会计核算的国有资本经营收入属于“非税收入”该类级科目下的款级科目，款级科目下再分设 5 个项级科目：利润收入，股利、股息收入，产权转让收入，清算收入和其他国有资本经营预算收入。国有资本经营预算与一般公共预算、政府性基金预算和社会保险基金预算 4 类预算，构成了我国中央财政的全口径政府预算体系。

二、国有资本经营预算收入的核算

为核算国有资本经营预算收入业务，财政总预算会计应设置“国有资本经营预算收入”总账科目。财政总预算会计取得国有资本经营预算收入时，借记“国库存款”科目，贷记“国有资本经营预算收入”科目；年终转账将该科目贷方余额全数转入“国有资本经营预算结余”科目时，借记“国有资本经营预算收入”科目，贷记“国有资本经营预算结余”科目。该科目平时为贷方余额，表示当年国有资本经营预算收入的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的“国有资本经营收入”款级科目下的项、目级科目设置相应明细账。

【例 4-4】　某市财政总预算会计发生如下业务。

(1) 收到中国人民银行国库报来的预算收入日报表。其中，国有资本经营预算收入合计 900 000 元，具体科目和金额为：利润收入 359 000 元，产权转让收入 541 000 元。该市财政总预算会计编制的会计分录如下。

借：国库存款　　900 000

　贷：国有资本经营预算收入——国有资本经营收入——利润收入　　359 000

　　——产权转让收入　　541 000

（2）年终，将“国有资本经营预算收入”科目贷方余额 8 500 000 元全数转入“国有资本经营预算结余”科目。该市财政总预算会计编制的会计分录如下。

借：国有资本经营预算收入　　8 500 000

　贷：国有资本经营预算结余　　8 500 000

第四节 专用基金收入

一、专用基金收入的概念

专用基金收入是指财政部门按规定设置或从上级财政部门拨入有专门用途的资金，如粮食风险基金等。专用基金收入是财政部门按规定设置或取得的在基金预算收入之外的资金收入，一般需要通过开设银行存款专户进行储存，单独管理。

二、专用基金收入的核算

为了核算专用基金收入，财政总预算会计应设置“专用基金收入”科目。取得专用基金收入时，借记“其他财政存款”科目，贷记“专用基金收入”科目；年终转账时，将本科目余额全部转入“专用基金结余”科目，借记“专用基金收入”科目，贷记“专用基金结余”科目。年终转账后，本科目无余额。

【例 4-5】 某市财政总预算会计发生如下业务。

（1）从上级财政部门取得粮食风险基金 470 000 元。会计分录如下。

借：其他财政存款——专用基金存款　　470 000

　贷：专用基金收入——粮食风险基金　　470 000

（2）本级一般公共预算支出中安排专用基金 150 000 元，以增加粮食风险基金的数额。其会计分录如下。

借：一般公共预算支出　　150 000

　贷：国库存款——一般公共预算存款　　150 000

同时，

借：其他财政存款——专用基金存款　　150 000

　贷：专用基金收入——粮食风险基金　　150 000

（3）年终，将“专用基金收入”科目贷方余额 620 000 元全数转入“专用基金结余”科目。其会计分录如下。

借：专用基金收入——粮食风险基金　　620 000

　贷：专用基金结余　　620 000