



应用型人才培养系列教材

预算会计学

主编◎石花 王伟



电子科技大学出版社



应用型人才培养系列教材

预算会计学

YUSUAN KUIJIXUE

主编◎石花 王伟

电子科技大学出版社
University of Electronic Science and Technology of China Press

书名：预算会计学（双色）

ISBN：978-7-5647-9098-1

作者：石花 王伟

出版社：电子科技大学出版社

价格：59.80元

行政事业单位的会计管理改革不同程度地影响着会计核算和方法。自1998年1月1日起,我国全面执行《财政总预算会计制度》《政府单位会计制度》《事业单位会计准则(试行)》《行政单位会计制度》,标志着我国初步建立起适应经济发展进程需要的会计制度体系,这也是我国预算会计理论和实务的一次重大突破。

2012年12月5日,财政部部务会议修订通过新的《事业单位会计准则》,该准则自2013年1月1日起施行。2013年12月18日,财政部以财库〔2013〕218号印发《行政单位会计制度》。该制度分总则、会计信息质量要求、资产、负债、净资产、收入、支出、会计科目、财务报表、附则10章46条,自2014年1月1日起施行。2013年,财政部会计司对《科学事业单位会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》三类会计制度进行修订,并制定《彩票机构会计制度(2013)》。自2017年1月1日起,《政府会计准则——基本准则》《政府会计准则第1号——存货》《政府会计准则第2号——投资》《政府会计准则第3号——固定资产》《政府会计准则第4号——无形资产》相继开始施行。《政府会计准则第5号——公共基础设施》和《政府会计准则第6号——政府储备物资》也于2018年1月1日起施行。为了适应权责发生制政府综合财务报告制度改革需要,规范行政事业单位会计核算,提高会计信息质量,2017年10月24日,财政部颁发《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》,该制度自2019年1月1日起施行,并鼓励行政事业单位提前执行。同时规定执行此制度的单位不再执行《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《高等学校会计制度》等。

本教材依据现行会计准则体系及《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》等相关制度编写而成。本教材内容新颖、通俗易懂,吸纳了最新的预算管理改革内容,将理论与实践融为一体;同时,本教材大量的核算实例,便于学生理解。本教材适用于本科、专科院校会计专业的学生,也可作为经济管理人员、会计人员更新知识的参考用书。

由于编者理论水平和实践知识有限,书中难免存在疏漏和不足之处,恳请读者批评指正。

编 者

第一篇 概论

第一章

预算会计的概述 3

◎ 第一节 预算会计的概念 3

◎ 第二节 预算会计的体系构建 6

◎ 第三节 预算会计核算的基本前提和基本原则 7

◎ 第四节 预算会计的对象和会计基本要素 11

◎ 第五节 预算会计的法律体系 13

◎ 课后练习 15

第二章

预算会计核算方法 18

◎ 第一节 预算会计等式 18

◎ 第二节 预算会计的记账方法 19

◎ 第三节 预算会计的会计凭证 23

◎ 第四节 预算会计的会计账簿和会计报表 28

◎ 第五节 预算会计的编制核算程序 32

◎ 课后练习 33

第二篇 政府总会计

第三章

总资产的核算 37

◎ 第一节 财政存款的核算 37

◎ 第二节 有价证券的核算 41

◎ 第三节 在途款、暂付及应收款项的核算 42

◎ 第四节 股权投资和应收股利的核算 45

◎ 第五节 应收转贷款的核算 46

◎ 第六节 财政周转金的核算 50

◎ 课后练习 51

第四章

总负债的核算 55

◎ 第一节 应付及暂收款项的核算 55

◎ 第二节 借入款项和借入财政周转金的核算 56



◎ 第三节 应付政府债券的核算	57
◎ 第四节 应付国库集中支付结余的核算	60
◎ 第五节 应付转贷款的核算	61
◎ 第六节 应付代管资金与其他负债的核算	63
◎ 课后练习	64

第五章

总收入的核算	67
---------------------	-----------

◎ 第一节 一般公共预算本级收入的核算	67
◎ 第二节 政府性基金预算本级收入的核算	69
◎ 第三节 国有资本经营预算本级收入的核算	69
◎ 第四节 债务收入的核算	70
◎ 第五节 转移性收入的核算	70
◎ 课后练习	75

第六章

总支出的核算	78
---------------------	-----------

◎ 第一节 政府支出概述	78
◎ 第二节 一般公共预算本级支出的核算	80
◎ 第三节 政府性基金预算本级支出的核算	84
◎ 第四节 转移性支出的核算	85
◎ 课后练习	90

第七章

净资产的核算	93
---------------------	-----------

◎ 第一节 预算结余	93
◎ 第二节 预算周转金与预算稳定调节基金	97
◎ 第三节 资产基金和待偿债净资产的核算	98
◎ 课后练习	99

第八章

总会计报表的编制	101
-----------------------	------------

◎ 第一节 政府总会计报表概述	101
◎ 第二节 资产负债表	103
◎ 第三节 收入支出表	106
◎ 第四节 预算执行情况表与收支情况表	110
◎ 课后练习	114

第三篇 政府单位会计

第九章

政府单位会计的概述	117
------------------------	------------

◎ 第一节 政府单位会计的概念	117
◎ 第二节 政府单位会计科目及内容	119
◎ 课后练习	124



第十章	单位资产的核算	125
	◎ 第一节 资产概述	125
	◎ 第二节 流动资产的核算	127
	◎ 第三节 非流动资产的核算	145
	◎ 课后练习	158
第十一章	单位负债的核算	162
	◎ 第一节 流动负债的核算	162
	◎ 第二节 非流动负债的核算	175
	◎ 课后练习	177
第十二章	单位收入的核算	179
	◎ 第一节 财政拨款收入的核算	179
	◎ 第二节 事业收入的核算	181
	◎ 第三节 上级补助收入和附属单位上缴收入的核算	183
	◎ 第四节 经营收入和非同级财政拨款收入的核算	184
	◎ 第五节 投资收益的核算	185
	◎ 第六节 捐赠收入、利息收入和租金收入的核算	187
	◎ 第七节 其他收入的核算	189
	◎ 课后练习	190
第十三章	单位费用的核算	192
	◎ 第一节 单位管理费用的核算	192
	◎ 第二节 业务活动费用的核算	193
	◎ 第三节 经营费用的核算	195
	◎ 第四节 资产处置费用的核算	196
	◎ 第五节 上缴上级费用、对附属单位补助费用和所得税费用的核算	198
	◎ 第六节 其他费用的核算	199
	◎ 课后练习	200
第十四章	单位净资产的核算	203
	◎ 第一节 净资产概述	203
	◎ 第二节 本期盈余与累计盈余的核算	203
	◎ 第三节 专用基金的核算	206
	◎ 第四节 无偿调拨净资产的核算	208
	◎ 第五节 权益法调整的核算和以前年度盈余调整的核算	209
	◎ 课后练习	211



第十五章

单位会计预算结余的核算 213

- ◎ 第一节 资金结存的核算 213
- ◎ 第二节 财政拨款结转和结余的核算 214
- ◎ 第三节 非财政拨款结余和专用结余的核算 217
- ◎ 课后练习 218

第十六章

单位会计报表 219

- ◎ 第一节 单位会计报表的概述 219
- ◎ 第二节 单位财务报表 219
- ◎ 课后练习 231

参考文献

..... 232

第一篇 概论

第一章 预算会计的概述

第二章 预算会计的核算方法

第一章

预算会计的概述

第一节 预算会计的概念

一、预算会计的产生与发展

预算会计是现代会计中与企业会计相对应的另一分支，古称“官厅会计”，西方也称“政府和非营利组织会计”。预算会计的发展，总的可划分为以下几个阶段：根据历史考证，早在公元前 11 世纪周王朝时期，我国就产生了“官厅会计”，这是预算会计发展的第一阶段；民国时期，“官厅会计”也叫作“政府会计”，这是预算会计发展的第二阶段；中华人民共和国成立后，正式将“政府会计”更名为“预算会计”，这是预算会计发展的第三阶段。2015 年 10 月，财政部印发重新修订后的《财政总预算会计制度》。2015 年 10 月起，财政部陆续颁布《政府会计准则——基本准则》和多项会计具体准则及相关的应用指南。2017 年 10 月，财政部颁发《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》。该制度是从本质上对预算管理制度进行改革，从而逐步建立起一套具有中国特色的社会主义预算会计体系。

（一）预算会计发展的第一阶段

西周时期，我国建立起一套管理国家会计事务的专门机构和简单的会计制度，配备有专职的会计人员。据《周礼》记载，在周王之下设“天、地、春、夏、秋、冬”六官，统称“六卿”。其中，天官冢宰居六卿之首，除辅佐周王管理国务大事外，还总揽国家财政大权。在财政会计管理方面，天官冢宰主要负责财物保管部门和会计部门。在会计核算方面，天官冢宰主要负责一年一度的总合核算。

在天官之下，又设小宰和司会官职，小宰中大夫是财物保管部门的首领，掌握王朝的财务行政，如财政预算、各类财物的保管和出纳等。司会中大夫为计官之长，主管王朝财政经济收入的全面核算，负责所属计官的工作，正确反映王朝的财政收支情况，监督王朝财物在各个部门、各个环节的动态，以维持统治阶级的既得利益。

《司礼·天官》指出：“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”日成之日为旬日，是计官在对王朝每日所发生的经济收支事项记载反映基础上的加总考核。月要，是在日成的基础上，对一月来王朝经济收支情况的汇总考核。一日、一旬、一月之核算，属于日常的、零星的会计核算。岁会，则是对王朝一年的财政经济收支情况的总合考核。日成、月要、岁会相当于现代会计的旬报、月报和年报。

由上述内容可见，我国在西周时期便有会计机构、会计官员组成的较为完整的官厅会计。在世界会计发展史上，官厅会计具有领先的地位，是我国古代灿烂文化的重要一页，也为后来我国的预算会计发展奠定了基础。

唐宋时期，我国商品货币经济有较大的发展，会计也进一步得到完善。这一时期，国家在官厅会计方面有比较健全的组织机构和较为严格的财政会计制度。

唐初，由于当时仍实行“量入为出”之制，故预算编制的重点仍放在赋税收入方面。

开元二十四年（公元 736 年），唐朝户部尚书李林甫奏请颁发《长行旨条》五卷，这是财政会计史上最早出现的全国性的财政预算原则，它的出现标志着我国预算制度早期形态的确立。此外，在岁出预算方面，唐朝对某些项目实行专款制度，如唐代宗时将青苗钱指定为百官俸钱，这也反映出我国预算制度的早期形态。

清朝时期的财政会计制度大体沿袭明制，也可以说是集历代财计制度之大成。此时，户部主管国家财政，王室财政则设内务府管理，内务府向户部取得的供应需经皇帝批准。各省库有定额，支用要先报闻，控制较为严格。刘岳云的《光绪岁出总表》的发行，标志着我国的预算编制方法取得明显的进步。

官厅会计在波浪起伏的历史进程中取得了长足的进步和发展。例如，唐朝时期官府办理钱粮报销和移交时所使用的“四柱清册”，是会计方法的重大发展；明末清初的“龙门账”，使当时的会计核算方法空前完整；清朝的“天地合账”，是我国近代会计工作者为复式记账原理做出的杰出贡献。

（二）预算会计发展的第二阶段

民国时期所称的“政府会计”，是官厅会计向预算会计发展的第二个阶段。当时的政府会计是指中央和地方各级政府机关的一种专业会计。按照机关经管公款业务的不同，政府会计分为岁入会计、岁出会计、收支会计、综合会计四种：岁入会计也称“税收会计”，主要核算国家预算年度内的一切收入；岁出会计又称“经费支出”，主要核算国家预算年度内的一切支出；收支会计主要是经管现金的机关核算，经费现金的收入、支出和结余；综合会计是主管机关的会计，主要核算财政资金的收、支、余、超和资金调度。

北洋政府财政部下设会计司，主管总预算及决策、会计事项及会计工作。会计司对国家财政的控制是全面的，已经包括事前、事中和事后三方面，既有总的控制，也有具体的控制。1914年，正式颁布的《会计法》将普通政府会计与官办事业特种会计区分开来，为北洋政府的预算编制制度的确立提供保证。在这部《会计法》中，有关预算制度方面的条文既明确又详细，这些规定对于达到预算收支相适合的目标有着重要的作用。1915—1917年，预算的编制均有比较固定的格式，在项目的编排方面也体现出一定的章法。

（三）预算会计发展的第三阶段

中华人民共和国成立初期，预算会计工作面临的紧迫任务是建立起各级政府和行政事业单位统一的会计核算体系，恢复预算会计工作的正常秩序。

1950年12月，财政部发行适用于各级财政机关的《各级人民政府暂行总预算会计制度》和适用于各级各类行政事业单位的《各级人民政府暂行单位预算会计制度》。这两部暂行预算会计制度初步确立了我国预算会计的框架，实现了我国预算会计工作的统一，在我国预算会计发展史上具有重要的奠基意义。

1954年，两部暂行预算会计制度分别就其适用范围作了调整。由于中央及各省的会计处理在繁简程度和报表要求上与县（市）不同，《各级人民政府暂行总预算会计制度》的适用范围划分为中央、省和县（市）两部分。《各级人民政府暂行单位预算会计制度》也因适用范围内涵不很明确，而将其明确为“各级人民政府所属机关、事业机关、企业主管机关和团体”。此外，为简化会计事务，加快会计报表进度，1954年财政部还推行了《单位预算会计简易处理办法》。

1983年，财政部制定发行新的《财政机关总预算会计制度》，进一步加强了总预算会计的组织管理职能，强调了总预算会计的组织机构建设。此后，财政部于1989年对《财政机关总预算会计制度》再次进行修订，将各级财政部门的各种财政信用性质的周转金纳入各级总预算会计的核算范围。

1988年，财政部颁布新的《事业行政单位预算会计制度》。新制度不仅扩大了事业行政单位会计制度的适用范围，同时也适应了预算财务管理改革发展的需要，增加了会计核算的内容。

1997年，伴随着我国社会主义市场经济体制的改革，预算会计也开始全面彻底的改革。这次改革共推出一个准则和三个会计制度，重新划分了我国预算会计体系，首次提出准则管理的事业会计核算管理模式，改革了记账方法，并首次提出会计要素概念，确定预算会计的记账基础，取消按不同预算管理形式设置会计科目的做法，改革了包干经费财政总会计支出列报基础以及会计报表，进而改变了原有的预算会计体系，具有十分重要的意义。

以1998年1月1日起全面执行的《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（试行）》《行政单位会计制度》为标志，我国预算会计已摆脱计划经济体制下的模式，走上建立适应市场经济需要，具有中国特色、科学规范的预算会计模式的道路。至此，我国初步建立起适合市场经济需要的新预算会计制度体系。

2012年12月5日，财政部部务会议修订通过新的《事业单位会计准则》，该准则自2013年1月1日起施行。

2013年12月18日，财政部以财库〔2013〕218号印发《行政单位会计制度》。该制度分总则、会计信息质量要求、资产、负债、净资产、收入、支出、会计科目、财务报表、附则10章46条，自



2014年1月1日起施行。1998年2月6日财政部印发的《行政单位会计制度》(财预字〔1998〕49号)予以废止。

2013年,财政部会计司对《科学事业单位会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》三类会计制度进行修订,并制定《彩票机构会计制度(2013)》。这四类新制度的施行,预示着行政事业会计制度改革的进一步深化。

2015年10月,财政部印发重新修订后的《财政总预算会计制度》。2015年10月起,财政部陆续颁布《政府会计准则——基本准则》和多项会计具体准则及相关的应用指南。2017年10月,财政部颁发《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》。上述准则、制度的颁布和修订,使我国政府会计核算进入新的历史发展阶段。

二、预算会计的概念

《政府会计准则——基本准则》第二条规定:“本准则适用于各级政府、各部门、各单位(以下统称政府会计主体)。”其中,各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。我们把以各级政府为会计主体的政府预算会计称为“总会计”(又称“政府总会计”),把以政府部门或单位为会计主体的单位预算会计称为“单位会计”(又称“政府单位会计”),包括各级各类行政单位会计和各级各类事业单位会计等。

1. 总会计

总会计是指以货币为主要计量单位,运用会计方法,对各级政府预算资金及其他财政资金进行核算与监督的专业会计。政府预算资金包括一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金和社会保险基金预算资金等。其他财政资金包括财政专户管理资金、专用基金和代管资金等。总会计在预算会计中处于核心地位。

总会计包括中央总会计和地方总会计,地方总会计又包括省、市、县、乡各级地方政府总会计。

总会计的会计主体是各级政府,而不是本级政府设立的财政部门。各级政府预算资金的收取和分配是本级政府的职责范围,财政部门只是代表本级政府对预算收支的执行情况进行核算的职能部门,充当着经办人的角色。

目前,社会保险基金预算资金的核算由单独的《社会保险基金会计制度》来规范,不适用于总会计制度。

2. 单位会计

单位会计是指各级政府单位以货币为主要计量单位,运用会计的方法,对政府单位预算资金和其他资金的运作情况及结果进行核算和监督的专业会计。

行政单位是执行政府职能,为社会提供公共服务,管理公共事务的政府单位。在我国,行政单位是指政府各行政机关和实行行政业务管理的其他机关,包括法院、检察院、中国共产党的工作机关等。

行政单位的职责是完成国家所赋予的各项行政管理任务,它们虽不直接参与物质生产,但它们为社会再生产创造良好的社会环境、提供有效的服务和社会安全保障。行政单位为完成自身的任务需要相应的活动经费。它们一方面要按照财政部门或上级主管部门核准的预算,有计划地取得经费拨款;另一方面要按照预算规定的用途使用经费。

事业单位是指辅助执行某些政府职能的非权力单位,主要是国家或国有单位出资建设成立的,其开展的业务活动以增进社会公共利益为目的,如文化、教育、卫生、体育、环保等事业单位。事业单位的活动经费主要来源于政府财政资金或按国家政策规定收取的费用,事业单位筹建所需要的资产也主要来源于国有资产。在我国登记为事业法人的组织都可以视为事业单位。单位会计在预算会计中处于基础地位。单位会计的会计主体是各级各类行政单位和事业单位。

第二节 预算会计的体系构建

我国的经济改革是走渐进式的发展道路，政府会计改革也势必是循序渐进的，不可一蹴而就。

一、预算会计标准体系

政府会计准则制度是编制政府财务报告的重要依据，是规范政府经济业务和事项的会计确认、计量、记录和报告的标准体系，在权责发生制政府综合财务报告制度改革中具有重要的基础作用。

预算会计标准体系由政府会计基本准则、政府会计具体准则及应用指南和政府会计制度等组成。

（一）政府会计基本准则

政府会计基本准则适用于规范会计目标、会计主体、会计信息质量要求、会计核算基础，以及会计要素定义、确认和计量原则、列报要求等原则事项。

政府会计基本准则指导具体准则和制度的制定，并为会计实务问题提供处理原则。2015年10月，财政部印发修订后的《政府会计准则——基本准则》（以下简称《基本准则》），并规定自2017年1月1日起施行。

（二）政府会计具体准则及应用指南

政府会计具体准则依据《基本准则》制定，用于规范政府发生的经济业务或事项的会计处理原则，详细规定经济业务或事项引起的会计要素变动的确认、计量和报告。应用指南是对具体准则的实际应用做出的操作性规定。2016年以来，财政部相继出台存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资六项政府会计具体准则和固定资产准则应用指南。

（三）政府会计制度

政府会计制度依据《基本准则》制定，主要规定政府会计科目及账务处理、报表体系及编制说明等，与政府会计具体准则及应用指南相互协调、相互补充。预算会计科目设置要实现预算会计和财务会计双重功能。预算会计科目应准确完整反映政府预算收入、预算支出和预算结余等预算执行信息，财务会计科目应全面准确反映政府的资产、负债、净资产、收入、费用等财务信息。条件成熟时，推行政府成本会计，规定政府运行成本归集和分摊方法等，反映政府向社会提供公共服务支出和机关运行成本等财务信息。

二、预算会计基本准则

在预算会计标准体系中，基本准则是“顶层设计”，重点在于明确基本原则和方法，构建会计核算的框架体系。针对当前政府相关会计领域标准、规范不一，制度、办法繁多，部门、行业差异较大的问题，《基本准则》从政府的会计主体、会计目标、核算体系、核算基础、会计信息质量、会计要素的确认、计量和报告等多个角度，明确政府会计标准体系中需要解决的基本问题、基本原则和方法，构建起统一、科学、规范的政府会计概念体系，为建立国家统一的政府会计标准体系奠定基础。从会计规则角度而言，《基本准则》为在政府会计具体准则和政府会计制度层面规范政府发生的经济业务或事项的会计处理提供了基本原则，保证政府会计标准体系的内在一致性。对会计主体而言，《基本准则》有利于消除各级政府、部门、行业和单位执行不同会计规范所导致的信息差异，打破不同部门、行业间的藩篱，各政府会计主体都以统一规范的会计概念体系处理会计事务、参与政府治理，提高政府会计信息的可比性和实用性。

（一）会计主体

《基本准则》适用于各级政府、各部门、各单位。各级政府是指各级政府财政部门，具体负责财政总（预算）会计的核算。各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。

需要说明的是，军队、已纳入企业财务管理体系的单位和执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体，不适合使用《基本准则》。

（二）会计核算体系及目标

为体现《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》提出的“推进财务会计与预算会计适度分



离并相互衔接”的要求,《基本准则》确立了“双功能”“双基础”“双报告”的政府核算体系。

1. “双功能”

预算会计由总会计和单位会计构成。总会计通过预算收入、预算支出与预算结余三个要素,对政府会计主体预算执行过程中发生的全部预算收入和全部预算支出进行会计核算,主要反映和监督预算收支执行情况。单位会计通过资产、负债、净资产、收入和费用五个要素,对政府会计主体发生的各项经济业务或事项进行会计核算,主要反映和监督政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等。

2. “双基础”

总会计实行收付实现制,国务院另有规定的,依照其规定;单位会计实行权责发生制。这是兼顾当前实际情况和长远改革方向的制度安排,预算会计核算既能反映预算收支等流量信息,又能反映资产、负债等存量信息。

所谓收付实现制,是指以现金的实际收付为标志来确定本期收入和支出的会计核算基础。凡在当期实际收到的现金收入和支出,均应作为当期的收入和支出;凡是不属于当期的现金收入和支出,均不应作为当期的收入和支出。

所谓权责发生制,是指以取得收取款项的权利或支付款项的义务为标志来确定本期收入和费用的会计核算基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生的或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应当作为当期的收入和费用;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用。

3. “双报告”

预算会计主体应当编制决算报告和财务报告。政府决算报告的编制主要以收付实现制为基础,以预算会计核算生成的数据为准。政府财务报告的编制主要以权责发生制为基础,以财务会计核算生成的数据为准。

决算报告的目标是向决算报告使用者提供与政府预算执行情况有关的信息,综合反映预算会计主体预算收支的年度执行结果,有助于决算报告使用者进行监督和管理,并为编制后续年度预算提供参考和依据。政府决算报告使用者包括各级人民代表大会及其常务委员会、各级政府及其有关部门、预算会计主体自身、社会公众和其他利益相关者。

财务报告的目标是向财务报告使用者提供与政府财务状况、运行情况和现金流量等有关的信息,反映预算会计主体公共受托责任履行情况,有助于财务报告使用者做出决策或进行监督和管理。政府财务报告使用者包括各级人民代表大会常务委员会、债权人、各级政府及其有关部门、预算会计主体自身和其他利益相关者。“双功能”“双基础”“双报告”的预算会计核算体系,使公共资金管理中预算管理、财务管理和绩效管理相互联结、融合,全面提高管理水平和资金使用效率,对规范预算会计行为、夯实预算会计主体预算和财务管理基础、强化政府绩效管理具有深远的影响。

第三节 预算会计核算的基本前提和基本原则

一、预算会计核算的基本前提

会计工作总是在变幻莫测的社会经济环境中进行的,复杂的社会经济环境决定了会计活动中必然存在许多不可预测的或变化不定的因素。会计要想全面反映和控制各种经济活动,在对某些经济现象无法确定其发展趋势与最终演变时,必须经过逻辑推理做出客观的科学推断,以保证会计核算正确进行。这种合乎情理的推断就是会计假设,又称会计核算的基本前提,它是日常会计处理的必要前提。

预算会计的核算前提就是对预算会计所处的时间、空间环境等所做的合理假设,这种会计假设具有主观性。预算会计的基本前提包括会计主体、持续运行、会计分期、货币计量。

(一) 会计主体

会计主体,又称“会计实体”“会计个体”,是指会计为之服务的特定单位或组织,它规范了会计工作的空间范围。在会计核算时,必须首先明确会计主体,即为谁核算,核算谁的经济业务。为此,

《企业会计准则——基本准则》规定：“会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。”这个前提条件简称“会计主体”。

预算会计的主体包括国家各级政府、各级各类行政和事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府，而不是各级财政机关。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，财政机关只代表政府执行预算，管理财政收支。会计主体是会计人员进行会计核算时采取的立场以及在空间范围上的界定。政府单位的会计主体是指会计为之服务的各级政府单位。

（二）持续运行

持续运行，是指在可以预见的将来，预算会计主体将会按当前的规模和状态继续运行下去，不会停止经济业务活动，也不会大规模削减经济业务。持续运行假设解决会计核算的时间范围，同时持续运行又是会计分期的必要前提。我国的财政总预算会计和政府单位会计在客观上具有很强的持续运行的确定性，绝大多数具有稳定的财政来源，不以营利为目的，也不依赖盈利生存。

预算会计核算所采用的会计程序和一系列会计处理方法都是建立在持续运行基础之上的。若没有持续运行这一前提条件，一些会计处理原则将失去存在的基础，一些常用的会计核算方法将无法采用，一些重要的会计理论和概念也将失去根据。

（三）会计分期

会计分期，又称“会计期间”，是指预算会计核算的时间范围，是将会计主体持续运行的经济业务活动人为地划分为一个个连续的、长短相同的期间。在会计分期的前提下，会计核算应当划分会计期间，分期结账目和编制财务会计报表，从而及时向有关方面提供会计信息。

最常见的会计期间是一年，以一年确定的会计期间称为会计年度，按年度编制的财务会计报告也称为年报。在我国，会计年度自公历每年的1月1日起至12月31日止。为满足人们对会计信息的需要，也可以按短于一个完整的会计年度的期间编制财务报表，年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。

根据规定，各级预算单位应定期将预算执行情况向同级财政部门或上一级预算单位报告。会计分期产生了当期与其他期间的差别，从而出现权责发生制和收付实现制的区别，使不同类型的会计主体有记账的基础，最终出现应收、应付等会计处理方法。

（四）货币计量

货币计量，是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位，计量、记录和报告会计主体的经济业务活动。货币作为商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度，具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点，这决定了它能够作为衡量经济业务价值的共同尺度，以价值形式反映会计主体的财务状况和经营成果。可以说，在会计核算过程中之所以选择货币作为计量单位，是由货币的本身属性所决定的。

在货币计量的前提下，会计核算应当以人民币为记账本位币。业务收支可以外币为主，也可以选定的某种外币作为记账本位币，但在期末编制会计报表时，应当折合为人民币反映。

在多种货币并存的条件下，我国的法律规定会计核算以人民币作为记账本位币，在选择以人民币作为记账本位币后，所发生的外币收支业务，应按照一定的汇率折算为人民币记账。

综上所述，预算会计基本前提和预算会计实务的关系极为密切，它们分别从空间、时间、计量手段和方法上规定了会计核算工作赖以存在的基本前提条件，是会计主体设计和选择会计方法的重要依据。会计只有在这些基本假定的基础上才能顺利进行核算工作，及时提供会计管理和其他经营管理所需要的资料，以充分发挥会计的作用。

二、会计核算的信息质量要求

会计核算的信息质量要求是进行预算会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准。它高度概括和总结了预算会计核算的基本规律，是公认会计规范中最基本的内容，是对会计主体的会计核算及其提供的会计信息的基本要求和标准，并对会计人员计量和记录经济业务、提供财务报告具有指导作用。我国预算会计的基本原则主要包括以下几个方面。



（一）可靠性

会计主体应当以实际发生的经济业务或事项为依据进行会计核算，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。可靠性是高质量会计信息的重要基础和关键所在，要求预算会计主体应当以实际发生的经济业务或事项为依据进行确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，保证会计信息真实可靠、内容完整。如果会计主体以虚假的业务或事项进行确认、计量、报告，则属于违法行为，该行为不仅会严重损害会计信息质量，而且会误导报告使用者，导致会计秩序混乱。

（二）全面性

会计主体应当将发生的各项经济业务或事项统一纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映预算会计主体预算执行情况和财务状况、运行情况、现金流量等。例如，按照全面性要求，单位会计核算的资产不仅要包括单位占有、使用的资产，还要包括受托管理的资产，以及负责经营责任的公共基础设施、政府储备物资、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。另外，对于单位的基本建设投资业务，应统一纳入单位会计核算。在符合重要性和成本效益原则的前提下，预算会计主体应保证会计信息的完整性，其中包括编制的报表及其附注内容的完整性，不能随意遗漏或减少应予披露的信息，与报告使用者决策相关的有用信息都应当充分披露等。

（三）相关性

会计主体提供的会计信息，应当与反映会计主体公共受托责任履行情况以及报告使用者决策或监督、管理的需要相关，这有助于报告使用者对预算会计主体过去、现在或未来的情况做出评价、预测。会计信息是否有用，是否具有价值，关键是看其与报告使用者的决策需要是否相关，是否有助于决策或提高决策水平。相关的会计信息应有助于报告使用者评价预算会计主体过去的决策，证实或修正过去的有关预测，因此会计信息也具有反馈价值。相关的会计信息还应具有预测价值，有助于报告使用者根据财务报告所提供的会计信息预测预算会计主体未来的财务状况、运行情况和现金流量。

（四）及时性

会计主体对已经发生的经济业务或事项，应当及时进行会计核算，不得提前或延后。会计信息的价值在于帮助报告使用者做出经济决策，具有时效性。即使是可靠的、全面的、相关的会计信息，如果不及时提供，就会失去时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性：一是要求及时收集会计信息，即在经济业务或事项发生后，及时收集整理各种原始单据或凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照国家统一的会计制度的规定，及时对经济业务或事项进行确认、计量，并编制报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限要求，及时地将编制的报告传递给报告使用者，便于其及时使用和决策。

（五）可比性

会计主体提供的会计信息应当具有可比性。同一会计主体不同时期发生的相同或相似的经济业务、事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。如确需变更的，应当将变更的内容、理由及其影响在附注中予以说明。不同政府会计主体发生的相同或相似的经济业务、事项，应当采用一致的会计政策，确保政府会计信息口径一致，相互可比。

（六）可理解性

会计主体提供的会计信息应当清晰明了，便于报告使用者理解和使用。会计主体编制决算报告和财务报告、提供会计信息的目的在于使用，而要使报告使用者有效使用会计信息，应当能让其了解会计信息的内涵，看懂会计信息的内容，这就要求决算报告和财务报告所提供的会计信息应当清晰明了，易于理解。只有这样，才能提高会计信息的有用性，实现决算报告和财务报告的目标，满足向报告使用者提供决策有用信息的要求。

（七）实质重于形式

会计主体应当按照经济业务或事项的经济实质进行会计核算，不限于以经济业务或事项的法律形式为依据。会计主体发生的经济业务或事项，在多数情况下其经济实质和法律形式是一致的，但在有些情况下也会出现不一致的现象。例如，单位通过融资租赁取得一项设备，尽管从法律形式上讲该项设备的所有权不属于本单位，但从经济实质上讲已经将与该设备所有权有关的全部或绝大部分风险和

报酬转移给单位，因此应当将该设备确认为本单位的资产。

在上述七个信息质量要求中，可靠性、全面性、相关性是对会计信息质量的实质性要求，是会计信息应具备的基本质量特征，及时性、可比性、可理解性是对会计信息质量的形式性要求，是对可靠性、全面性、相关性等首要质量要求的补充和完善，实质重于形式是对会计信息的约束性要求，在对某些特殊经济业务或事项进行处理时，需要根据这一质量要求来把握其会计处理原则。尽管上述七个信息质量要求中的每一项都是整体不可或缺的一部分，并相互配合共同帮助实现会计核算的目标，但是在实践中，并非所有的质量要求都能够完全达到，可能需要在一些要求之间做出权衡。

三、政府预算会计要素

政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

（一）预算收入

预算收入是指预算会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入。预算收入一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量。

（二）预算支出

预算支出是指预算会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。预算支出一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。

（三）预算结余

预算结余是指预算会计主体在预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。

结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。

结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或因故未执行，且下年需要按原用途继续使用的资金。

四、预算会计报告

预算会计报告包括政府决算报告和政府财务报告两部分。

（一）政府决算报告的构成和内容

政府决算报告是综合反映预算会计主体年度预算收支执行结果的文件。政府决算报告应当包括决算报表和其他应当在决算报告中反映的相关信息和资料。政府决算报告包括预算收入支出表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表等。

（二）政府财务报告的构成和内容

政府财务报告是反映预算会计主体某一特定日期的财务状况和某一会计期间的运行情况和现金流量等信息的文件。从内容上讲，政府财务报告应当包括财务报表和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料。

财务报表是对预算会计主体财务状况、运行情况和现金流量等信息的结构性表述。财务报表包括会计报表和附注。会计报表至少应当包括资产负债表、收入费用表和现金流量表。资产负债表是反映预算会计主体在某一特定日期的财务状况的报表。收入费用表是反映预算会计主体在一定会计期间运行情况的报表。现金流量表是反映预算会计主体在一定会计期间现金及现金等价物流入和流出情况的报表。附注是对在资产负债表、收入费用表、现金流量表等报表中列示项目所作的进一步说明，以及对未能在这些报表中列示项目的说明。



第四节 预算会计的对象和会计基本要素

一、预算会计的对象

预算会计的对象是指预算会计核算和监督的基本内容。在预算执行过程中，各级政府财政部门 and 行政，一方面要组织各项收入，另一方面要安排各项支出，各项收支执行的结果则形成结余。收入、支出、结余构成了财政部门 and 行政的资金运动。在预算执行过程中所发生的资金运动又会形成各种资产、负债和净资产。因此，预算会计的对象就是各级财政部门 and 行政在预算执行过程中所发生的资金收入、支出、结余以及由此形成的资产、负债和净资产。

在预算执行过程中，各级财政部门 and 行政在预算执行过程中的地位和任务不同，会计核算对象也因此有所不同。

（一）财政总预算会计的核算对象

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算，一方面，按照核定的预算，从国民经济各部门取得总预算收入，包括一般预算收入和基金预算收入；另一方面，又按照核定的预算，将集中起来的预算资金分配出去，用于各项支出，形成总预算支出。总预算收入与总预算支出的差额，形成预算收支结余。同时，在执行总预算的过程中，由一级财政部门掌管的货币资金和债权形成一级财政的资产；由发行公债、与上下级财政和预算单位之间的应付款项形成一级财政的负债；各项结余和基金形成一级财政的净资产。因此，财政总预算会计的核算对象是各级财政部门总预算执行过程中的预算收入、支出、结余以及在资金运动过程中形成的资产、负债和净资产。

（二）会计的核算对象

会计的主体是国家行政机关和接受国家预算拨款的人民团体，各级政府单位为履行其职能，一方面，从财政部门 and 上级单位领取行政经费，并在依法行政的过程中收取预算外收入；另一方面，按照国家的有关规定 and 开支标准，安排人员经费、公用经费等各项经费支出，收支相抵则为政府单位的结余。同时，在政府单位资金运动过程中，由政府单位掌管的各种财产和债权形成政府单位的资产，各项应缴和暂存款项形成政府单位的负债，固定基金和结余形成政府单位的净资产。因此，会计的核算对象就是各级行政单位在预算执行过程中的经费收支、预算外收入及其结余以及在政府单位资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

二、会计的基本要素

会计基本要素是指构成事物的必需因素。会计要素是对会计对象按其经济特征所作的基本分类，是会计对象的具体构成内容，是会计报表的基本单位和基本构件，也称为“会计报表要素”。

我国现行预算会计确立了五个会计要素，即资产、负债、净资产、收入和支出。其中，资产、负债和净资产三个要素构成资产负债表，所以也称为资产负债表要素；收入和支出两个要素构成收入支出表，所以也称为收入“支出表要素”。由于财政总会计、政府单位会计和会计的工作性质、内容及任务有所不同，各会计主体的会计要素的构成和内容也有所不同。

（一）资产

资产是指预算单位占有或使用的，能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。预算会计中的资产通常不使用“拥有或控制”这一企业会计常用的确认标准，而使用“占用或使用”这一标准来确认资产。因为行政的资产具有取得的无偿性和使用的非经营或非营利性的特点（除开附属企业和已纳入企业会计核算体系的），政府单位的资产尤其是固定资产通常是由政府直接提供的，而不需要由政府单位用其业务收入去购买。

预算单位的资产具有以下特征：①资产的实质是经济资源，能为预算单位提供服务或带来经济利益，不具备经济资源属性的，不能确认为资产。②资产必须为预算单位所占有或使用。预算单位拥有占用权或使用权（不一定具有所有权）的经济资源才能作为预算单位的资产进行核算。③资产必须能用货币来计量，才能确认其价值，并据以登记入账。不能用货币计量的，不能确认为资产。④已经发

生的交易、事项形成资产，未来的、计划的事项不能确认为资产。

由于财政总会计和单位部门会计核算的对象和内容不尽相同，其资产构成也具有很大差别。

财政总会计的资产是指一级财政掌管或控制的能以货币计量的经济资源，包括财政性存款、有价证券、暂付及应收款项、预拨款项、财政周转金存款、借出财政周转金以及待处理周转金等。

政府单位的资产是指政府单位占有或使用的，能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利和能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。资产一般分为流动资产、固定资产、无形资产和对外投资等。

（二）负债

负债是指预算单位承担的能以货币计量、需要以资产或劳务来偿还的债务，一般包括应缴预算款、应缴财政专户款、暂存款等。

预算单位的负债具有以下特征：①负债是一种经济责任，是已经发生的，在一定时期必须用资产或劳务偿付的经济责任；②负债必须能以货币计量或可以合理地预计；③有确切的债权人和偿还日期；④过去发生。

预算会计的负债主要表现为流动负债。如财政总预算会计的负债主要表现为高信用的国债以及因财政周转金的融通而形成的借入财政周转金和因体制结算而形成的与上级往来等流动负债。由于国家规定行政都不得以发行债券的方式来筹集长期资金，同时银行也一般只对其提供短期借款而基本上很少提供长期贷款，所以行政的负债主要是流动负债。因而预算会计基本不存在资本结构问题及利用杠杆作用问题，但这却是以营利为目的的经营性组织——企业——必须考虑的问题。

（三）净资产

净资产是指资产减去负债的差额，是预算单位所拥有的资产净值。企业会计中与之相对的概念是“所有者权益”，它是各种投资者对企业净资产的所有权；同时，它也是与债权人权益相联系的概念，它们共同构成“权益”概念。显然，预算会计中的这个差额没有上述明确的所有者权益特征，预算会计中的净资产的所有权属于国家。因此，在预算会计中采用“净资产”命名以区别于企业会计的“所有者权益”命名是很有必要的，也是非常合适的。

与企业所有者权益相比较，预算会计的净资产具有以下基本特征：①预算单位不存在现实的所有者，其净资产不体现企业那样的所有者权益；②出资者，如拨款人、捐款人，是预算单位净资产名义上的所有者，他们不要求出售、转让或索偿其所提供的资产，也不要求凭借其所提供的资产获得经济上的利益；③实际上，预算单位由于不以营利为目的，客观上也无法为其资产的提供者带来经济上的利益；④现实中，预算单位的一些资产提供者通常对其所提供资产的使用、维持施加某些限定，即预算单位的某些净资产具有限定性。

（四）收入

收入是指预算单位为开展业务活动或根据国家规定依法取得的非偿还性资金。收入具有以下特征：①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，而是属于负债的范畴；②收入的表现形式通常为资金，特殊情况下取得的非资金性财物，也是能以货币计量的收入。

从性质来看，预算会计中的收入是为了补偿支出，而不是为了营利；提供产品或劳务等活动的价格或收费标准不完全由市场经济的价值规律来决定，甚至可无偿提供或免费服务。政府拨款一方面是为预算单位的存续发展；另一方面含有补贴性质，即有些拨款属于对低价格、低收费服务的一种弥补。从口径来看，预算会计中的收入是大口径的，而完全不同于企业小口径收入概念。

政单位部门中的收入不仅包括业务收入，还包括投资利益、利息收入、捐赠收入和政府性的各类拨款等。

由于行政和财政部门会计核算的对象和内容不尽相同，其收入构成也具有很大差别。

财政总预算收入是国家为实现其职能，根据有关法律和法规所取得的非偿还性资金，是一级财政的资金来源，包括一般预算收入、基金预算收入、专用基金收入、资金调拨收入和财政周转金收入等。

政府单位收入是指政府单位为完成公务，从财政部门或上级单位取得的各项拨款以及按规定取得的收入，包括拨入经费、预算外资金收入和为开展业务活动，依法取得的非偿还性资金（包括财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入、附属单位缴款和基本建设拨款收入等）。



（五）支出

支出是指一级政府或一个单位按照批准的预算开展业务活动所发生的各项资金耗费和损失。从功能和目的来看，预算单位的支出有着财政资金再分配以及按照预算向所属单位拨出经费的性质；从口径来看，与收入的大口径相一致，预算单位的支出也是大口径的，不仅包括费用性支出（狭义费用），还包括资本性支出；从费用的确认来看，预算单位的支出确认有的采用权责发生制（从事经营活动），有的采用收付实现制，而企业会计费用的确认基本采用权责发生制。支出的特征主要包括：①支出是预算单位资金的耗费或损失，最终表现为单位资产的减少；②支出必须能以货币计量；③支出不按照权责发生制，不配比，不由单位自己控制，而是由国家制定的费用开支标准执行。由于行政和财政部门会计核算的对象和内容不尽相同，其支出构成也具有很大差别。

财政总预算支出是国家一级政府为实现其职能，对财政资金的再分配，包括一般公共预算本级支出、基金预算支出、专用基金支出、资金调拨支出和财政周转金支出等。

政府单位支出是指政府单位为完成公务活动而发生的各项资金耗费及损失，包括经费支出、拨出经费、结转自筹基建等。

第五节 预算会计的法律体系

预算会计的法律体系是指对预算会计活动进行规范的法律、法规、条例和制度的总称，包括预算会计基本法规、行政法规和规章制度等。

一、预算会计基本法规

预算会计基本法律是指由全国人民代表大会常务委员会制定颁布的，管理会计工作、调整会计关系的法律总规范，我们称其为预算会计的基本法规，包括《中华人民共和国会计法》《中华人民共和国预算法》。它们是制定预算会计行政法规和会计规章制度的法律依据。

（一）《中华人民共和国会计法》

《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》），是我国会计工作的基本法规。它对我国会计工作的主要方面做出规定，涉及我国会计工作的所有领域。制定和实施《会计法》，有利于加强会计工作，规范会计行为，保证会计资料真实、完整，保障会计人员依法行使职权，充分发挥会计工作在维护社会主义市场经济秩序、加强经济管理、提高经济效益中的作用。预算会计作为我国会计的一大会计体系，必须严格遵守和执行《会计法》的各项规定。

《会计法》共分为7章，包括总则、会计核算、公司与企业会计核算的特别规定、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任、附则，共52条。最新修订的《会计法》自2017年11月5日起施行。

（二）《中华人民共和国预算法》

《中华人民共和国预算法》（以下简称《预算法》），是我国预算工作的基本法规。1994年3月22日第八届全国人民代表大会第二次会议通过《预算法》，自1995年1月1日起施行。此后，历经四次审议，并经过2014年8月31日第十二届全国人民代表大会常务委员第十次会议和2018年12月29日第十三届全国人民代表大会常务委员第七次会议两次修正。

《预算法》共分为11章，包括总则、预算管理职权、预算收支范围、预算编制、预算审查和批准、预算执行、预算调整、决算、监督、法律责任、附则，共101条。预算会计作为核算政府和政府单位预算执行的专业会计，必须认真贯彻执行《预算法》的规定，依法开展其财务管理活动。

二、预算会计行政法规

预算会计行政法规是指由国家最高行政机关——国务院，或经国务院批准由财政部颁布的指导和规范预算会计工作的准则、条例和制度，包括预算会计准则、预算会计制度、预算会计规章制度等。它是基本法规的具体化，以会计基本法规为指导，又同时统领具体的会计规章制度，是具体会计规章制度制定的依据。

（一）预算会计准则

1. 《政府会计准则——基本准则》

2015年10月23日，财政部以财政部令第78号颁布《政府会计准则——基本准则》。该准则自2017年1月1日起施行，包括总则、政府会计信息质量要求、政府预算会计要素、政府财务会计要素、政府决算报告和财务报告等。

《政府会计准则——基本准则》适用于所有预算会计主体。制定《政府会计准则——基本准则》有利于规范预算会计核算工作，保证预算会计信息的质量。

2. 政府会计具体准则

政府会计具体准则，是根据《政府会计准则——基本准则》的要求，就政府会计的基本业务和特殊业务会计核算做出的规定。目前，已颁布的具体会计准则如下。

(1) 《政府会计准则第1号——存货》，于2016年7月6日颁布，内容包括总则、存货的确认、存货的初始计量、存货的后续计量、存货的披露和附则等6章，共20条。该准则自2017年1月1日起施行。

(2) 《政府会计准则第2号——投资》，于2016年7月6日颁布，内容包括总则、短期投资、长期投资、投资的披露和附则等5章，共21条。该准则自2017年1月1日起施行。

(3) 《政府会计准则第3号——固定资产》，于2016年7月6日颁布，内容包括总则、固定资产的确认、固定资产的初始计量、固定资产的后续计量、固定资产的披露和附则等6章，共28条。该准则自2017年1月1日起施行。

(4) 《政府会计准则第4号——无形资产》，于2016年7月6日颁布，内容包括总则、无形资产的确认、无形资产的初始计量、无形资产的后续计量、无形资产的披露和附则等6章，共26条。该准则自2017年1月1日起施行。

(5) 《政府会计准则第5号——公共基础设施》，于2017年4月17日颁布，内容包括总则、公共基础设施的确认、公共基础设施的初始计量、公共基础设施的后续计量、公共基础设施的披露和附则等6章，共28条。该准则自2018年1月1日起施行。

(6) 《政府会计准则第6号——政府储备物资》，于2017年7月28日颁布，内容包括总则、政府储备物资的确认、政府储备物资的初始计量、政府储备物资的后续计量、政府储备物资的披露和附则等6章，共25条。该准则自2018年1月1日起施行。

(7) 《政府会计准则第7号——会计调整》，于2018年10月21日颁布，内容包括总则、会计政策及其变更、会计估计变更、会计差错更正、报告日后事项、披露和附则等7章，共23条。该准则自2019年1月1日起施行。

(8) 《政府会计准则第8号——负债》，于2018年11月9日颁布，内容包括总则、举借债务、应付及预收款项、暂收性负债、预计负债、披露和附则等7章，共37条。该准则自2019年1月1日起施行。

(9) 《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》，于2018年12月26日颁布，内容包括总则、基本要求、合并财务报表和附则等4章，共61条。该准则自2019年1月1日起施行。

3. 政府会计准则应用指南

政府会计准则应用指南对政府会计具体准则的一些重点、难点问题做出操作性规定。如2017年2月21日，财政部颁布的《〈政府会计准则第3号——固定资产〉应用指南》，对固定资产的折旧年限和固定资产折旧的计提时间等做出规范。

（二）预算会计制度

1. 总会计制度

1997年，财政部颁布《财政总预算会计制度》（财预字〔1997〕287号），自1998年1月1日起实施。2015年10月10日，财政部颁布修订后的《财政总预算会计制度》（财库〔2015〕192号），自2016年1月1日起实施。该制度适用于各级政府财政部门总会计。

2. 《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》

2017年10月24日，财政部颁发《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》，内容包括



总说明、会计科目名称和编号、会计科目使用说明、报表格式、报表编制说明五部分，并附录主要业务和事项账务处理举例。

《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》，自2019年1月1日起施行。鼓励行政事业单位提前执行。执行该制度的单位，不再执行《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》等。

3. 财务规则

(1) 《行政单位财务规则》，于2012年12月6日颁布，自2013年1月1日起施行。该规则适用于各级各类行政单位的财务活动。

(2) 《事业单位财务规则》，是由财政部对1996年颁布的《事业单位财务规则》修订后，于2012年2月7日颁布的，自2012年4月1日起施行。该规则适用于各级各类事业单位的财务活动。

三、预算会计规章制度

预算会计法规除上述基本法规和行政法规外，还有部分是由财政部颁布，或由财政部与其他部门联合发布，或由国务院主管业务部门制定经财政部同意颁布的，针对会计工作中的某些方面所制定的具体制度和具体规范性文件，我们称其为预算会计规章制度或具体会计规章制度。主要包括以下几个方面。

(1) 《会计基础工作规范》。财政部于1996年6月17日颁布并实施，2019年3月14日按照《财政部关于修改〈代理记账受理办法〉等2部部门规章的决定》修改，其内容包括总则、会计机构和会计人员、会计核算、会计监督、内部会计管理制度和附则等6章，共100条。

(2) 《会计专业技术人员继续教育规定》。现行的《会计专业技术人员继续教育规定》由财政部、人力资源和社会保障部颁布并于2018年7月1日施行。其内容包括总则、管理体制、内容与形式、学分管理、会计继续教育机构管理、考核与评价和附则7章，共27条。

(3) 《会计档案管理办法》。现行的《会计档案管理办法》由财政部和国家档案局于2015年12月11日颁布的，并从2016年1月1日施行。

另外，国务院主管部门以及省、自治区、直辖市财政部门根据《会计法》和有关法规结合本地区、本部门的实际情况制定的补充规定和实施办法等，也构成预算会计法规体系的组成部分。

课后练习

一、单项选择题

1. 在下列会计核算的一般原则中，会计与企业单位会计核算不同的是（ ）。
 - A. 历史成本计价原则
 - B. 及时性原则
 - C. 权责发生制原则
 - D. 专款专用原则
2. 下列单位不属于事业单位范畴的是（ ）。
 - A. 气象台
 - B. 林业研究所
 - C. 出版社
 - D. 福利企业
3. 预算会计的基本等式为（ ）。
 - A. 资产 = 权益
 - B. 资产 = 负债 + 所有者权益
 - C. 资产 = 负债 + 净权益
 - D. 资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入
4. 我国财政总预算会计管理体系设置的原则为（ ）。
 - A. 按经济区域设置
 - B. 按管理权限设置
 - C. 一级政府，一级总预算会计
 - D. 统一领导，分级管理
5. 我国会计按其适用范围和核算对象，可分为（ ）。
 - A. 企业会计和预算会计
 - B. 预算会计和行业会计
 - C. 行业会计
 - D. 旅游、房地产会计

6. 经营性收支业务核算可采用 ()。
- A. 收付实现制
B. 按历史成本计价
C. 按重置成本计价
D. 权责发生制
7. 总会计是各级人民政府财政部门反映和监督 ()。
- A. 省级以下各级财政部门的会计
B. 中央财政的会计
C. 以地方为主、中央为辅的会计
D. 总预算执行情况的会计
8. 凡是向同级财政部门领报经费并发生预算管理关系的行政主管单位所实行的独立会计核算, 称为行政 ()。
- A. 二级单位会计
B. 三级单位会计
C. 基层单位会计
D. 主管单位会计
9. 在下列会计核算的一般原则中, 属于财政总会计政府单位会计和非营利组织会计共同适用的原则是 ()。
- A. 一贯性原则
B. 实质重于形式原则
C. 实际成本原则
D. 权责发生制原则
10. 不属于预算会计核算的基本前提是 ()。
- A. 货币计量
B. 会计分期
C. 持续经营
D. 会计主体
11. 主管会计单位对所属单位的预算拨款的截止时间为 ()。
- A. 12月25日
B. 12月26日
C. 11月底
D. 12月31日
12. 我国财政总会计分为 ()。
- A. 五级
B. 四级
C. 三级
D. 一级

二、多项选择题

1. 预算会计的主体包括 ()。
- A. 各级财政部门
B. 各级政府
C. 各类事业单位
D. 政府单位
2. 预算会计的组成体系包括 ()。
- A. 财政总预算会计
B. 政府单位会计
C. 会计
D. 农业企业会计
3. 政府单位的会计组织系统分为 ()。
- A. 主管会计单位
B. 二级会计单位
C. 三级会计单位
D. 四级会计单位
4. 我国财政总预算会计的分级包括 ()。
- A. 中央级财政总预算会计
B. 省、自治区、直辖市财政总预算会计
C. 市(地、州)财政总预算会计
D. 基层财政总预算会计
5. 区别于企业单位的会计要素包括 ()。
- A. 净资产
B. 收入
C. 支出
D. 利润
6. 预算会计核算的基本前提包括 ()。
- A. 会计主体
B. 持续运行
C. 会计分期
D. 货币计量
7. 与企业会计相比, 预算会计具有以下特点: ()。
- A. 会计核算基础不同
B. 会计要素不同
C. 会计等式不同
D. 记账方法不同
8. 预算会计报表的编制原则有 ()。
- A. 正确
B. 及时
C. 完整
D. 美观
9. 同时适用于行政单位会计和事业单位会计的会计原则包括 ()。
- A. 实际成本原则
B. 收付实现制原则
C. 权责发生制原则
D. 专款专用原则
10. 预算会计的现行制度包括 ()。
- A. 财政总会计制度
B. 政府单位会计制度
C. 会计准则
D. 会计制度



11. 下列应属于广义财政总预算会计的有 ()。
- A. 国库会计 B. 征解会计
C. 国库集中支付机构会计 D. 主管单位会计
12. 西周时期, 会计不仅要求岁会, 而且要求月要和日成, 日成、月要、岁会相当于现代会计的 ()。
- A. 旬报 B. 月报 C. 年报 D. 日报

三、简答题

1. 政府组织和非营利组织有何区别?
2. 按照西方会计的划分, 预算会计应由哪些部门会计组成?
3. 我国预算会计改革的基本原则是什么?
4. 我国预算会计标准体系由哪些内容组成?
5. 预算会计信息质量要求包括哪些内容?
6. 预算会计的会计要素包括哪些方面?
7. 企业会计的会计等式与预算会计的会计等式是否存在差异?
8. 为什么我国预算会计分为预算会计和财务会计两个部分?
9. 《政府会计准则——基本准则》制度的重大理论创新表现在哪些方面?