

项目一

预算会计基础理论

学习情境一 认知预算会计



知识目标

理解预算会计的概念、特点；
掌握预算会计的会计要素和会计等式。



能力目标

了解预算会计的组成体系及分级；
明确预算会计的会计要素和会计等式。

我国预算会计是与营利性企业会计并列的一大会计分支,是核算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。

一、预算会计的产生和发展

我国的预算会计始于商代,那时的宫廷会计设有专门的组织机构和人员,采用单式记账法,按时间先后顺序以文字叙述的方式记录每项经济事项,并有岁会(年报)制度。

西周时期,宫廷会计得到进一步发展,产生了类似于今天的原始凭证,不仅要求岁会,而且要求月要(月报)和日成(旬报)。春秋战国时期,作为记账依据的原始凭证得到了进一步规范,人们称之为“奏书”。

唐宋时期的会计发展主要表现在宫廷会计有了比较健全的组织机构。唐宋以后至中华民国的各个历史时期,我国的宫廷会计在记账方法、会计凭证、账簿分类、报告制度等方面得到了相应的发展。

中华人民共和国成立以后,预算会计由财政部预算司管理,形成了与企业会计并列的独立核算与管理体制。起初,预算会计采用国际通用的借贷记账法。20世纪末,财政部着手研究预算会计的改革,先后颁布了《事业单位财务规则》《事业单位会计准则(试行)》《事业单位会计制度》《行政单位会计制度》《行政单位财务规则》《财政总预算会计制度》。此次预算

会计制度的制定和实施,是对我国预算会计理论和实务的一次重大突破。

近年来,随着公共财政制度改革的逐步完善,国家根据社会经济发展的情况,逐步建立起了公共财政的体系,先后推行了政府采购、政府收支分类和国库集中收付等预算会计制度改革办法,并开始着手研究新的政府预算会计。这一系列的举措标志着我国预算会计体制逐步向政府会计演变。

二、预算会计的概念

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。

预算会计是以货币为主要计量单位,连续、系统、完整地核算和监督中央与地方各级政府预算以及行政、事业单位收支预算执行情况的一门专业会计。我国的预算会计由财政总预算会计、行政单位会计、国有事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、收入征解会计等共同构成。

(一) 预算会计的主体

预算会计的主体是各级政府、行政单位和各类国有事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府;行政单位会计和事业单位会计的主体是会计为之服务的各级行政单位、国有事业单位,如某市人民政府、教育部、各类公立高等教育学校。

(二) 预算会计的客体

预算会计的客体或者对象是预算会计核算、反映和监督的内容。预算会计是核算、反映和监督中央与地方预算以及行政事业单位收支预算执行情况的会计,其核算对象是政府预算的执行情况。在预算执行过程中,各级政府财政部门 and 行政事业单位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又形成结余。收入、支出、结余构成了各级政府部门和行政事业单位的资金运动。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,预算会计的客体就是各级财政部门 and 行政事业单位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。由于各级政府财政部门 and 行政事业单位的工作任务和业务活动的内容各不相同,财政部门总预算会计、行政单位会计 and 事业单位会计的具体对象也有区别。

(三) 预算会计的职能

预算会计是以会计学原理为基础的一门专业会计,同其他会计一样,是以货币为主要计量单位,采用一系列科学的会计方法,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整的核算、反映和监督。随着社会主义市场经济的建立和社会的发展,财政的职能发生了重大转变,预算会计的职能也随之拓展,事前预测、事中控制、事后反映监督以及参与决策的职能逐步得到加强。因此,在社会主义市场经济条件下,预算会计具有核算、反映、监督、预测、调控和参与决策的职能。

三、预算会计与企业会计的区别

1. 目的不同

预算会计核算与监督预算资金的执行情况是为上层建筑、经济建设和人民生活服务,主要目的是取得社会效益;企业会计核算与监督各项经济活动是为了盈利,主要目的是取得经

济效益。

2. 适用范围不同

预算会计适用于各级政府财政部门、各级行政单位和各类事业单位,适用对象具有明显的非营利性,所以又称为非营利组织会计。而企业会计适用于以营利为目的的从事生产经营活动的各类企业。

3. 会计核算的基础不同

财政总预算会计和行政单位会计以收付实现制为会计核算基础;事业单位会计根据单位实际情况,分别以收付实现制和权责发生制为会计核算基础;企业会计均以权责发生制为会计核算基础。

4. 会计要素构成不同

预算会计的要素分为五大类:资产、负债、净资产、收入、支出。企业会计的要素分为六大类:资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润。即使相同名称的会计要素,其内容在预算会计与企业会计上也存在较大差异。

5. 会计等式不同

预算会计的恒等式为“资产+支出=负债+净资产+收入”;企业会计的恒等式为“资产=负债+所有者权益”。

四、预算会计的特点

1. 会计核算内容与方法有其特殊性

在预算会计中,对外投资一般与投资基金相对应;对专用基金实行专款专用方法;一般不实行成本核算,即使有成本核算,也是内部成本核算;一般没有损益的核算。

2. 预算会计有统一性和较强的宏观性

我国实行“统一领导,分级管理”的财政管理体制,政府预算有全国统一的特点,预算会计要以政府预算管理为中心,及时准确地反映预算的执行情况,就需要形成一个全国统一的预算会计核算体系和信息系统。因此,除特殊行业的事业单位由主管部门协同财政部一起制定特殊行业的会计制度之外,其他任何单位均不能自行其是,随意增删会计科目,改变会计报表体系等。

3. 预算会计具有广泛性和政策性

预算会计包括诸多会计主体的会计核算,如财政总预算会计、事业单位会计、行政单位会计、国库会计、税收会计、关税会计等。特别是事业单位会计,由于行业类型多、单位规模差异大、会计主体和资金渠道多元化,其会计核算形式较为复杂。

预算会计是为预算管理服务的,体现国家政策,而且不同时期的国家政策倾向不同,因而预算会计必须体现政策变化。

五、预算会计的会计要素

会计要素就是会计对象的构成要素,是构成会计报表结构的基础。为了对有关核算内容进行确认、计量、记录、报告,就需要对会计对象做出科学分类,把会计对象分解为若干基

本的构成要素,即会计要素。按照预算会计制度的规定,预算会计的会计要素包括资产、负债、净资产、收入和支出五个要素。

(一) 资产

资产是指会计主体所拥有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。资产具有以下几个特征:

- (1) 资产必须是单位现在所拥有或能控制的资源。
- (2) 资产必须能以货币计量。
- (3) 资产必须为预算会计主体占有或使用。
- (4) 资产包括财产、债权和其他权利。

(二) 负债

负债是指由于过去的交易或事项所引起的应由预算会计主体承担的要以资产或劳务偿还的债务。负债具有以下几个特点:

(1) 债务责任必须在未来的某个时期通过转让资产或提供劳务来执行。现实的负债代表着预算会计主体未来经济利益的付出。

(2) 负债是能够用货币计量或合理估计的债务责任,通常有一个可以确定的到期偿付的金额。

(三) 净资产

净资产是指资产减去负债的差额。它包括结余、专用基金等。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、财政周转基金和预算周转金等。行政单位会计的净资产包括资产基金和结余。事业单位会计的净资产则包括事业基金、专用基金和结转结余等。

(四) 收入

收入是指国家或单位依法取得的非偿还性资金。按照预算会计主体的不同,收入可分为财政总预算收入、行政单位收入和事业单位收入等。

(五) 支出

支出是指一级政府或单位按照批准的预算所发生的资产耗费和损失。按会计主体的不同,支出可分为财政总预算支出、行政单位支出和事业单位支出等。

六、预算会计的会计等式

会计等式也称会计平衡式,它反映会计要素的基本关系,是复式记账的基础,也是会计核算、编制会计报表的理论依据。会计等式表示为

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产}$$

这是一个静态的会计等式,用于考核单位在某个时点的财务状况,是编制资产负债表的基础公式。

会计等式还可以表示为

$$\begin{aligned} \text{资产} &= \text{负债} + \text{净资产} + \text{结余} \\ \text{收入} - \text{支出} &= \text{结余} \end{aligned}$$

这是动态的会计等式,用于考核单位在某一期间的结余数。此等式表明了预算会计主体的特殊性及其活动目标的非营利性。行政单位的活动目的具有公益性和非营利性,不需要考核利润。下面可以将上述两等式结合起来表示会计等式:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + (\text{收入} - \text{支出})$$

经移项又可以变为

$$\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}$$

七、预算会计的组成体系

预算会计的组成体系是由预算管理的组成体系所决定的。我国国家预算组成体系与国家政权结构和行政区域相一致,有一级政府即有财政收支活动主体,也就应有一级预算。

1. 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和监督政府财政总预算执行过程及结果的会计。它包括中央财政总预算会计和地方财政总预算会计。

2. 行政单位会计

行政单位会计是指各级行政党派、政协机关核算和监督国家预算资金的取得、使用及其结果的一种非营利性组织会计。

3. 事业单位会计

事业单位会计是各类事业单位对其预算资金及经营收支过程和结果进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。

4. 国库会计

国库是管理国家预算收入的收纳和库款支拨的部门,是各级政府的总出纳机关。国家的一切预算收入全部缴入国库,国家的一切预算支出全部通过国库拨付。国库会计是负责对预算资金的收纳、划分、报解和库款支拨的会计。

5. 收入征解会计

收入征解会计是核算、反映及监督中央预算和地方预算中各项税收征管、缴库等资金运动,并负责核算各项税收的组织、实现与缴纳的会计。

6. 基本建设拨款会计

基本建设拨款曾由财政部委托中国建设银行负责组织实施,1994年财政部成立基本建设司,收回原有由中国建设银行代行的财政职能。基本建设拨款会计是核算、反映和监督预算内用于基本建设支出的专门会计。其主要核算基本建设有偿资金、无偿投资和资本金的拨入使用情况。

财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计同参与国家预算和各级总预算执行的国库会计、收入征解会计和基本建设拨款会计一起组成预算会计的有机整体,形成国家预算执行的会计体系。

八、预算会计分级

(一) 财政总预算会计分级

财政总预算会计分级与政府预算分级一致,共分为五级,也就是一级政府建立一级总预算,每级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。国家财政部设立中央级财政总预算会计,省(自治区、直辖市)财政厅(局)设立省(自治区、直辖市)级财政总预算会计,市(地、州)财政局设立市(地、州)级财政总预算会计,县(市)财政局设立县(市)级财政总预算会计,乡(镇)财政所设立乡(镇)财政总预算会计。

(二) 行政事业单位会计分级

根据国家机构建制和经费领报关系,行政事业单位会计分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。



业务技能训练

一、判断题

1. 会计按其适用范围和核算对象,可分为企业会计和事业单位会计、行政单位会计及财政总预算会计两大类。()
2. 财政总预算会计的核算内容不包括对财产物资的核算。()
3. 财政总预算会计的核算主体是各级财政机关。()
4. 行政单位也需要进行成本核算。()
5. 事业单位会计、行政单位会计和财政总预算会计与企业会计基本相同。()
6. 所有事业单位都是非营利性质的。()

二、单项选择题

1. 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
2. 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
3. 我国财政总预算会计管理体系的设置原则为()。

A. 按经济区域设置	B. 按管理权限设置
C. 一级政府设置一级总预算会计	D. 统一领导,分级管理
4. 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. 旅游会计和房地产会计
5. 事业单位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

6. 财政总预算会计是各级人民政府财政部门反映和监督()的会计。
- A. 省级以下各级财政部门 B. 中央财政
C. 以地方为主、中央为辅 D. 总预算执行情况
7. 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

三、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. 行政单位
2. 预算会计的组成体系包括()。
- A. 财政总预算会计 B. 行政单位会计
C. 事业单位会计 D. 农业企业会计
3. 行政单位的会计组织系统包括()。
- 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分为()。
- A. 中央级财政总预算会计 B. 省(自治区、直辖市)级财政总预算会计
C. 市(地、州)级财政总预算会计 D. 基层财政总预算会计
5. 事业单位区别于企业单位的会计要素有()。
- A. 净资产 B. 收入
C. 支出 D. 利润

学习情境二 预算会计核算方法



知识目标

掌握预算会计核算的基本前提和要求;
熟悉预算会计核算的基本方法。



能力目标

熟练掌握预算会计核算的基本前提和要求;
熟练运用预算会计核算的基本方法。

学习子情境一 预算会计核算的基本前提与要求

情境导入

某设计院4月份为某委托单位完成一项建筑设计,该项目的设计费共计100 000元,合同规定对方在5月份支付设计款项。

该设计院4月份的会计核算中有没有该笔款项?为什么?

理论准备

一、预算会计核算的基本前提

会计基本前提又称会计基本假设,是会计核算工作的基本前提,也是会计理论的基础。预算会计核算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

会计主体是指预算会计为之服务的特定单位或组织。作为一个会计主体,它必须拥有资产,独立地进行经济业务活动,实行独立的核算。会计主体在经济业务范围内进行确认、记录、核算和反映,实行会计监督。

预算会计主体包括国家各级政府、各级行政单位、各类事业单位和各类民间非营利性组织。财政总预算会计的主体是各级政府而不是财政机关。行政、事业单位和民间非营利性组织的会计主体是指会计为之服务的单位。其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) 持续经营

持续经营是指各会计主体的各项经济业务活动将无限期地延续下去。它要求会计人员以单位持续、正常的经济业务活动为前提进行会计核算。只有在这一前提下,会计处理才能合理地进行,单位的债权、债务才能得到合理的清偿。

(三) 会计分期

会计分期是指将预算会计主体持续运行的时间人为地划分为一定的期间,据以结算账目、编制会计报表,及时向有关方面提供会计信息。预算会计通常以一年作为划分会计期间的标准。一个会计期间称为会计年度。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算中,以货币作为统一计量单位。预算会计核算以人民币为记账本位币。

二、预算会计核算的要求

会计的一般原则是对会计核算提供信息的基本要求,是处理会计业务的基本依据。预

算会计的核算原则有 11 项,可划分为两大类:会计信息质量要求与会计确认计量要求。

(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依据。这是对会计信息的最基本要求。属于会计信息质量要求的核算原则有以下几个:

1. 客观性原则

客观性原则也称真实性原则,是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,每项经济业务必须资料可靠、内容真实、数字准确。

2. 相关性原则

相关性原则又称有用性原则,是指会计核算所提供的经济信息应当有助于信息使用者正确地做出经济决策,会计提供的信息要同经济决策相关联。

3. 可比性原则

可比性原则是指对会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当一致,互相可比。

4. 一致性原则

一致性原则是指会计处理方法应当前后各期保持一致。如确有必要变更,应将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及其结果的影响在会计报告中做出说明。

5. 及时性原则

及时性原则是指对会计事项的处理必须在经济业务发生时及时进行,及时核算,及时反映,讲求时效,以发挥会计信息的效应。

6. 清晰性原则

清晰性原则是指会计记录和会计报表应当清晰明了,数字和文字说明应当一目了然,简明、清晰。

7. 重要性原则

重要性原则是指会计报表应当全面反映预算单位的财务收支情况及结果。对于重要的业务事项,应当单独列示;对于不重要的业务事项,则可合并列示。

(二) 会计确认计量要求

会计确认计量要求是对会计信息处理方法和程序的要求。它规定了会计要素确认计量的基本原则,实际上也规范着会计报表列示的原则。

1. 收付实现制和权责发生制

除成本核算采用权责发生制以外,其他各项业务都采用收付实现制。不同的会计主体实行不一样的收支结账原则,在执行中可能有程度上的差别。

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。

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核算。当市场价格发

生变化时,除国家另有规定外,会计主体不得自行调整账面价值。

4. 配比原则

配比原则是指从事经营活动的事业单位的经营支出与相关的经营收入应当配比。

学习子情境二 预算会计核算的基本方法

情境导入

2015年1月15日,某地方财政局收到一笔增值税收入255 000元,款项已存入国库。预算收入日报表如表1-2-1所示。

表 1-2-1 预算收入日报表(某地方财政局)

2015年1月15日

单位:元

预算科目编号				预算科目名称	本日收入金额
类	款	项	目		
101	01	01	01	税收收入——增值税——国内增值税——国内企业增值税	255 000
				本日收入合计	255 000

这笔业务涉及哪些会计科目? 如何对该笔业务进行账务处理?

理论准备

一、设置预算会计科目

(一) 预算会计科目的含义

预算会计科目是对预算会计的核算对象按其经济内容或用途所做的进一步分类。每个科目都要规定一定的名称、编号和核算内容,它是设置账户、进行账务处理的依据和基础。会计科目是由国务院财政部统一制定的。财政部在预算会计制度中分别规定了财政总预算会计、事业单位会计及行政单位会计等的会计科目。

(二) 预算会计科目的分类

预算会计科目按其反映的经济内容或用途分为资产类、支出类、负债类、收入类及净资产类五大类;预算会计科目按核算层次分为总账科目和明细科目两大类。

(三) 预算会计科目的设置原则

1. 统一性原则

《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)规定,全国统一的预算会计制度由财政

部负责制定,必须统一一级科目。各地区、各部门不得自行减缩或更改会计科目;不需要的科目,可以不必使用。

财政部统一制定的预算会计的总账科目总括地反映了预算资金的收支与结存情况。

2. 相适应原则

各级政府、行政、事业单位和民间非营利性组织的业务活动与企业的生产经营活动不一样,具体表现在它们的会计要素的具体内容有很大的差别,会计科目要充分考虑各单位业务活动的实际需要来设置。

3. 简明实用原则

会计科目的设置,既要能全面系统地核算和监督预算资金的执行情况,又要尽量简化核算方法,使科目确切,简明扼要,科学实用。

二、采用借贷记账法

记账方法是指运用一定的记账符号、记账方向、记账规则来编制会计分录和登记账簿的方法。

(一) 借贷记账法的含义

借贷记账法是以“借”和“贷”为记账符号,按照“有借必有贷,借贷必相等”的记账规则,对每笔经济业务都必须在两个或两个以上相互联系的账户中以相等的金额进行记录的一种复式记账法。

(二) 借贷记账法的账户结构

账户结构是指反映经济业务活动所引起的账户内容的增减变化,即哪方记增加,哪方记减少,余额记在哪方。不同性质的账户结构是不同的,账户性质是按会计对象的经济内容和用途分类的,可简括为资产部类和负债部类两个基本类别,通常账户左方为借方,右方为贷方。

1. 资产部类账户的结构

资产部类账户包括资产和支出两类性质的账户,结构是增加记借方,减少或转销记贷方,余额记借方。

2. 负债部类账户的结构

负债部类账户包括负债、净资产和收入三类性质的账户,结构是借方记减少数,贷方记增加数,余额一般记在贷方。

(三) 借贷记账法的记账规则

借贷记账法的记账规则是对发生的每项经济业务,都以相等的金额,借贷相反的方向,在两个或两个以上相互联系的账户中连续、分类地登记,做到“有借必有贷,借贷必相等”。

三、填制与审核会计凭证

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。任何一项经济业务,如经费的领拨、现金的收付、往来款项的结算、经费的支付等都应取得和填制合法的凭证。会计账簿也必须根据审核无误的会计凭证进行登记。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。

（一）原始凭证

原始凭证是在经济业务发生或完成时取得或填制的,用来证明经济业务的发生或完成情况的最初书面证明,是记账的原始依据。一切经济业务发生时都必须如实填制原始凭证,以证实经济业务的发生或完成情况。

（二）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,反映经济业务的会计分录及简要内容,可直接作为登记账簿依据的一种会计凭证。

记账凭证通常分为通用记账凭证和专用记账凭证(包括收款凭证、付款凭证和转账凭证三种)。

四、登记会计账簿

会计账簿是连续、系统、全面地记录执行中的资金运动的簿籍。它具有一定的格式,由相互联系的若干账页组成;以会计凭证为依据,用来分类地记录核算各项经济业务。

（一）预算会计账簿的种类和结构

与企业会计一样,预算会计账簿也分为总账、明细账和日记账三种。

1. 总账

总账又称总分类账簿,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括内容。总账能全面、系统地反映预算资金的活动情况。总账一般采用三栏式订本账簿记账。

2. 明细账

明细账又称明细分类账,是根据核算管理需要,按照总账科目所属的明细科目设置账户,是对总账科目内容进行明细分类核算的账簿。

预算会计明细账主要以货币计量单位进行登记,有时还可以按照需要以实物作为计量单位。其格式有三栏式、多栏式和数量金额式三种。

(1) 三栏式。三栏式明细账的基本结构为“借方”“贷方”“余额”三栏,适用于只需要进行金额核算的明细账户。其格式与总账三栏式相同。

(2) 多栏式。多栏式明细账适用于收入、支出类账户的明细核算。

(3) 数量金额式。数量金额式明细账适用于对材料和固定资产的明细核算。

3. 日记账

日记账又称序时账,分为现金日记账和银行存款日记账两种。日记账是按照经济业务发生或完成的先后顺序,逐日逐笔登记的账簿。日记账一般采用三栏式。

（二）登记账簿的要求

(1) 登记会计账簿时,应当将会计凭证的日期、编号、业务内容摘要、金额和相关资料逐项记入账簿,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:按照红字冲账法的记账凭证,冲销错误记录;在不设借、贷栏的多栏式账页中,登记减少数;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。如发生跳行、隔页,应当将空行、空页画线注销并由记账员盖章。

(7) 期末结余额的账户在结出余额后,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内,并在摘要栏内注明“承前页”字样。

(9) 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。

(三) 登记账簿时对错误的更正方法

1. 画线更正法

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,然后在画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。

2. 红字更正法

由于记账凭证错误而使账簿记录发生错误的,应当按更正的记账凭证登记账簿。

(1) 不论是在月份结账前还是在结账后,由于记账凭证中科目对应关系或金额有错误并已记账的,可以用红字更正法更正。更正时必须填制两张记账凭证,一张记账凭证用红笔填写会计分录,冲销原账户的错误(采用计算机做记账凭证的,以负数表示);另一张记账凭证用蓝笔填写正确的会计分录,重新记账。

(2) 如果发现原记账凭证中会计分录没有错,只是所记金额大于应记金额,那么按正确数与错误数之间的差额,用红字填写一张记账凭证以冲销多记金额。

3. 补充登记法

在会计核算中,用补记金额以更正原错误是账簿记录的一种方法。这种方法适用于由于记账凭证所列金额小于应记金额(应借、应贷会计科目正确)而引起的账簿记录错误。在用补充登记法更正错账时,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会计凭证,在“摘要”栏中写明“补记少记金额”以及原错误记账凭证的号数和日期,并据以登记入账,以补充少记的金额。

五、编制预算会计报表

预算会计报表是以预算会计的核算资料为依据,按照规定的项目和编制方法,用统一的货币计量单位定期综合反映一定时期财政性资金活动和预算执行情况及其结果的书面报告。

（一）预算会计报表的种类

1. 按编报的主体分类

按预算会计报表不同的编报主体,可将预算会计报表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。

(1) 财政总预算会计报表。财政总预算会计报表主要包括资产负债表、预算执行情况表、财政周转金收支情况表、财政周转金投放情况表、预算执行情况说明书及其他附表。

(2) 行政单位会计报表。行政单位会计报表主要包括资产负债表、收入支出表、财政拨款收入支出表以及若干附表等。

(3) 事业单位会计报表。事业单位会计报表主要包括资产负债表、收入支出表、财政拨款收入支出表、固定资产投资决算报表等主表、有关附表及财务情况说明书等。

2. 按编报的时间分类

预算会计报表按编报的时间不同,可分为旬报、月报、季报和年报四种。财政总预算会计报表主要包括旬报、月报和年报三种。行政单位会计报表主要包括月报、季报和年报三种。事业单位会计报表主要包括月报和年报两种。

（二）预算会计报表的编制原则

预算会计报表的编制原则如下:

(1) 数字真实可靠。预算会计报表的数字必须根据核对无误的账户记录和所属单位报表汇总,切实做到账表相符,有根有据。

(2) 报送及时。所有预算会计单位都应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。

(3) 信息完整。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,以保证全国统一汇总和分析。汇总报表的单位要把所属单位的报表汇集齐全,防止漏报。



业务技能训练

一、判断题

1. 我国《会计法》规定,全国统一的预算会计制度由财政部负责制定,一级科目必须统一。()

2. 复式记账法是对发生的每项经济业务,以相等的金额在相互联系的两个或两个以上的账户中进行登记的方法。()

3. 借贷记账法以“借”和“贷”为记账符号。其中,“借”表示增加,“贷”表示减少。()

4. 财务人员可以通过试算平衡表来检查账簿,若借贷平衡,则可以肯定记账无误。()

二、单项选择题

1. 某市剧团收到上级单位通过银行拨来的某月经费,共计 800 000 元,则应填制()。

A. 收款凭证

B. 付款凭证

C. 转账凭证

D. 原始凭证

2. 对会计要素按其经济内容或用途所做出的科学分类称为()。
- A. 会计科目
B. 账户
C. 复式记账
D. 明细分类
3. 在下列项目中,按借贷记账法的要求应记入账户借方的是()。
- A. 资产的减少
B. 负债的减少
C. 负债的增加
D. 收入的增加
4. 会计凭证按照()分类,可分为原始凭证和记账凭证。
- A. 填制程序和用途
B. 形成来源
C. 用途
D. 填制方法

项目一

财政总预算会计

学习情境一 认知财政总预算会计



知识目标

了解财政总预算会计的基本知识；
掌握财政总预算会计设置的会计科目。



能力目标

明确财政总预算会计的特征；
掌握财政总预算会计各科目的核算内容。

财政总预算会计有时又称总会计、总预算会计,是指各级政府财政部门核算、反映、监督政府预算执行和各项财政性资金活动的专业会计,也就是各级政府财政部门核算和监督政府预算执行情况的宏观会计。

一、财政总预算会计的概念

财政总预算会计即政府财政会计,是预算管理的重要组成部分,是各级政府财政部门核算、反映、监督政府预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的会计。

二、财政总预算会计的特点

(1) 与预算管理有着密切联系,受预算管理制度的制约,是直接为国家预算执行和管理服务的。

(2) 以收付实现制为会计核算基础。

(3) 一般不进行成本核算,不计算损益。

(4) 没有现金结算业务。财政总预算会计业务不经手现金,只进行预算资金的收支和划拨。

(5) 没有材料、固定资产等实物资产的核算业务。

(6) 会计机构设置数量少,各级政府只设一个。

三、财政总预算会计的工作任务

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,实行会计监督,参与预算管理,合理调度资金。基本任务有处理财政总预算会计的日常核算事务;调度财政资金;实行会计监督,参与预算管理;组织和指导本行政区域的预算会计工作;做好预算会计的事务管理工作。

四、财政总预算会计的工作组织

1. 岗位设置

财政总预算会计的基础工作岗位包括账户管理岗位、资金调度岗位、审核岗位、支付岗位、会计核算岗位、监督管理岗位等。

2. 人员配备

各级财政部门应当选用具备下列条件的人员从事财政总预算会计工作:

- (1) 坚持原则、廉洁奉公。
- (2) 具有良好的品行。
- (3) 熟悉国家财经法律、法规、规章和方针、政策,熟练掌握财政预算、国库管理等有关知识。

会计核算岗位的人员除具备上述条件外,还应当取得会计从业资格证书。财政总预算会计其他管理岗位的人员原则上也需要取得会计从业资格证书。

3. 账户管理

各级财政部门应当按照财政国库管理制度和银行账户管理有关规定,加强对国库单一账户、财政专户、零余额账户和预算单位银行账户等的管理。

4. 设置会计科目

设置会计科目是对财政总预算会计要素做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。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、收入和支出五类。根据现行《财政总预算会计制度》的有关规定,各级财政总预算会计统一适用的会计科目及其核算内容如表 2-1-1 所示。

表 2-1-1 财政总预算会计适用的科目及其核算内容

科目编码	科目名称	科目核算内容
	一、资产类	
101	国库存款	财政总预算会计在国库的预算资金存款
102	其他财政存款	财政总预算会计未列入“国库存款”科目反映的各项财政性存款
103	财政零余额账户存款	财政国库支付执行机构在银行办理财政直接支付的业务(财政国库支付执行机构使用)

续表

科目编码	科目名称	科目核算内容
104	有价证券	各级政府按国家规定用各项财政结余购买有价证券的库存数
105	在途款	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科目过渡处理的资金数
109	待发国债	为弥补中央财政预算收支差额,中央财政预计发行国债与实际发行国债之间的差额
111	暂付款	财政部门借给所属预算单位或其他单位临时急需的款项
112	与下级往来	与下级财政的往来待结算款项
121	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	基建拨款	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和贷款数
131	财政周转金放款	财政有偿资金的拨出、贷付及收回情况
132	借出财政周转金	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	待处理财政周转金	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	
211	暂存款	各级财政发生的应付、暂收和收到不明性质的款项
212	与上级往来	与上级财政的往来待结算款项
213	已结报支出	财政国库资金已结清的支出数额(财政国库支付执行机构使用)
222	借入款	中央财政和地方财政按照国家法律、国务院的规定向社会以发行债券等方式举借的债务
223	借入财政周转金	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	预算结余	各级公共财政预算收支的年终执行结果
305	基金预算结余	各级财政管理的政府性基金收支的年终执行结果
306	国有资本经营预算结余	各级财政部门管理的国有资本经营预算收支的年终执行结果
307	专用基金结余	财政总预算会计管理的专用基金收支的年终执行结果
315	预算稳定调节基金	预算稳定调节基金的增减变动
321	预算周转金	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	财政周转基金	各级财政部门设置的有偿使用资金
323	财政专户管理资金结余	未纳入预算并实行财政专户管理的资金收支相抵形成的结余

续表

科目编码	科目名称	科目核算内容
	四、收入类	
401	一般预算收入	各级财政部门组织的纳入公共财政预算的各项收入
405	基金预算收入	各级财政部门的政府性基金收入
406	国有资本经营预算收入	各级政府及其部门以所有者身份依法取得的国有资本收益
407	专用基金收入	财政部门按规定设置或取得的专用基金收入
408	债务收入	省级财政部门作为债务主体,发行地方政府债券收到的发行收入等
409	债务转贷收入	省级以下财政部门收到的来自上级财政部门转贷的债务收入
411	补助收入	上级财政部门拨来的补助款
412	上解收入	下级财政上缴的预算上解款
413	地区间援助收入	受援方政府财政部门收到的援助方政府财政转来的可统筹使用的各种援助、捐赠等资金收入
414	调入资金	不同性质资金之间的调入收入
415	调入预算稳定调节基金	为弥补财政短收年份预算执行收支缺口而调用的预算稳定调节基金
423	财政专户管理资金收入	未纳入预算并实行财政专户管理的资金收入
425	财政周转金收入	财政周转金利息及占用费收入情况
	五、支出类	
501	一般预算支出	各级财政总预算会计办理的应由一般预算资金支付的各项支出
505	基金预算支出	各级财政部门用基金预算收入安排的支出
506	国有资本经营预算支出	各级财政部门用国有资本经营预算收入安排的支出
507	专用基金支出	各级财政部门用专用基金收入安排的支出
508	债务还本支出	各级财政部门发生的债务还本支出
509	债务还贷支出	地方各级财政部门对下级财政部门转贷的债务支出
511	补助支出	本级财政对下级财政的补助支出
512	上解支出	解缴上级财政的款项
513	地区间援助支出	援助方政府安排用于受援方政府财政部门统筹使用的各种援助、捐赠等资金支出
514	调出资金	不同性质资金之间的相互调出

续表

科目编码	科目名称	科目核算内容
515	安排预算稳定调节基金	从财政超收收入中安排的预算稳定调节基金
516	国有资本经营预算调出资金	各级财政部门从国有资本经营预算收入中调出,用于一般预算支出的资金
523	财政专户管理支出	未纳入预算并实行财政专户管理的资金安排支出
524	财政周转金支出	借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



业务技能训练

一、判断题

1. 财政总预算会计实际上是一种资金会计,它的核算对象是各级政府的财政预算资金,而不是政府的实物资产。()

2. 财政总预算会计反映的信息具有宏观性和公共性,即它所反映的信息广泛涉及社会公共利益。()

3. 财政总预算会计的主体是各级政府,而不是各级政府的财政部门。因此,财政总预算会计核算的是政府全部的财务活动及其结果。()

4. 当财政总预算会计通过财政国库拨付财政预算资金为行政单位购买固定资产时,财政总预算会计确认财政预算支出的增加,但不确认固定资产的增加。固定资产的增加由行政单位会计确认。从这个意义上讲,财政总预算会计仅是代表一级政府按照经批准的预算取得和分配财政预算资金,但它不是财政预算资金的实际获取人和使用人。()

5. 财政总预算会计的一般原则是财政总预算会计在进行会计核算时应当遵循的具体会计处理程序和会计处理方法。()

6. 财政总预算会计采用收付实现制原则,有利于将财政总预算会计的核算基础与政府财政预算的编制基础保持一致,进而有利于财政总预算会计如实反映政府财政预算的执行情况和结果。()

7. 财政总预算会计采用专款专用原则,即财政总预算会计对于有指定用途的资金应当按照规定的用途安排使用,并分别进行单独的核算和反映。在财政总预算会计管理的预算资金中,一般预算资金、基金预算资金、国有资本经营预算资金都应当分别进行核算和反映,不能相互混淆。()

二、单项选择题

1. 财政总预算会计设在()。

- A. 各级政府的财政部门 B. 各级政府的统计部门
C. 各级政府的社会保障部门 D. 各级政府的发展和改革部门

2. 财政总预算会计的核算对象是各级政府的()。

- A. 全部财政性资金 B. 全部资产和负债

- C. 全部收入和支出 D. 财政预算资金
3. 财政总预算会计实际上是一种()。
- A. 单位会计 B. 企业会计 C. 资金会计 D. 行业会计
4. 财政总预算会计核算的财政预算收入主要来源于()。
- A. 产品或商品销售收入 B. 提供服务或劳务收入
- C. 资产使用收入 D. 征收的税收收入
5. 财政总预算会计核算的财政预算支出主要运用于()。
- A. 一般公共服务、公共安全、公共教育、公共交通、社会保障等社会公共领域
- B. 证券投资、房地产投资领域
- C. 对国有企业投资
- D. 销售成本或主营业务成本
6. 财政总预算会计实行收付实现制原则的主要原因是()。
- A. 与权责发生制原则相比,收付实现制原则下的会计处理比较简便易行,不存在很多的人为估计
- B. 财政总预算会计不核算实物资产,不计提固定资产折旧,因此,不需要使用权责发生制原则
- C. 有利于将财政总预算会计的核算基础与政府财政预算的编制基础保持一致,进而有利于财政总预算会计如实地反映政府财政预算的执行情况和结果
- D. 财政总预算会计核算事项中不包括需要进行应收、应付等的应计内容
7. 财政总预算会计的特征之一是它所反映的会计信息具有()。
- A. 微观性,即主要反映财政部门的预算收入和预算支出等信息
- B. 宏观性和公共性,即广泛涉及社会公共利益,如税收收入、公共安全支出等信息
- C. 微观性,即主要反映行政单位的预算收入和预算支出等信息
- D. 宏观性和公共性,即广泛受到社会关注的信息,如国民生产总值、消费价格指数等信息

学习情境二 财政总预算会计资产的核算



知识目标

了解财政总预算会计资产的概念和内容;
熟悉财政性存款的内容和账户管理制度;
掌握国库存款、其他财政存款、有价证券等账户的核算。



能力目标

掌握财政总预算会计资产类科目的核算内容;
正确处理国库存款、其他财政存款、在途款、预拨经费等账户的业务。

财政总预算会计核算的资产是由一级财政所占有或控制的能以货币计量的经济资源。由于财政是代表政府办理资金再分配的行政机关,不直接办理预算资金的支出使用,因此在财政总预算会计的资产中就没有财产物资,而其所核算的资产的表现形态只有货币资金和债权两种。

学习子情境一 财政性存款的核算

情境导入

2014年1月4日,某县财政局收到国库报来的预算收入日报表,当日收到一般预算收入220 000元,如表2-2-1所示。

表 2-2-1 国家金库某县支库预算收入日报表

编制日期:2014年1月4日			级次:县(市)级		单位:元
科目	科目名称	日发生额	科目	科目名称	日发生额
01	增值税	(略)	04	企业所得税	(略)
0101	国内增值税	(略)	0482	集体企业所得税	
010102	集体企业增值税	(略)	0701	个人所得税	
010103	股份制企业增值税	(略)	10	城市维护建设税	
010106	私营企业增值税	(略)	11	房产税	
010119	其他增值税		1102	集体企业房产税	
010120	增值税税款滞纳金		12	印花税	
03	营业税 某县支库专用章		43	罚没收入类	
0304	一般营业税		93	一般预算收入合计	220 000

国库公章

处(科股)长

复核:张华

操作员:李三

试分析该县财政局如何对该笔收入进行账务处理。

理论准备

一、财政性存款

财政性存款是指各级政府财政部门代表政府所掌管的财政资金。财政性存款由同级财政部门支配,财政总预算会计负责管理,统一收付。财政总预算会计管理财政性存款应遵循以下几个原则:

- (1) 集中资金,统一调度。
- (2) 严格控制存款开户,不能多开户头。
- (3) 执行预算,计划支拨。
- (4) 转账结算,不能提取现金。

(5) 不得透支。

二、财政性存款的账户管理制度

政府对财政性存款实行国库单一账户制度管理。所谓国库单一账户制度,是指将政府所有财政性资金,包括存放在国库的财政资金和存放在财政专户的其他财政资金,集中在国库或国库指定的代理银行开设账户,所有财政收入直接缴入这一账户,所有财政支出直接通过这一账户进行拨付的财政资金管理制度。实行国库单一账户制度,从收入方面讲,意味着所有财政收入将直接缴入国库,而不通过有关部门或单位设置的收入过渡账户;从支出方面讲,意味着财政资金将在实际使用时从国库账户直接划入供货商或劳务提供者,而不通过有关部门或单位设置的支出过渡账户。

目前,国库单一账户体系由财政部门开设的银行账户、财政部门为预算单位开设的银行账户与特设银行账户组成。

(一) 财政部门开设的银行账户

(1) 在中国人民银行开设的国库存款账户。该账户为国库单一账户,用于记录、核算和反映纳入财政预算管理的财政收入和支出,并用于与财政部门在商业银行开设的财政部门零余额账户以及财政部门为预算单位在商业银行开设的预算单位零余额账户进行清算,实现支付。

(2) 在商业银行开设的财政部门零余额账户。该账户用于财政直接支付以及与国库单一账户进行清算。该账户为过渡账户。

(3) 在商业银行开设的财政专户。该账户用于记录、核算和反映实行财政专户管理的资金收入和支出,并用于财政专户管理资金的日常收支清算。

(二) 财政部门为预算单位开设的银行账户

(1) 预算单位零余额账户。该账户是财政部门为预算单位在商业银行开设的零余额账户。该账户用于财政授权支付,以及与国库单一账户进行清算。该账户为过渡性质的账户。该账户中事先并没有银行存款,只是预算单位的一个授权支付用款额度。

(2) 财政汇缴零余额账户。该账户简称为财政汇缴专户,是财政部门为预算单位在商业银行开设的零余额账户。该账户用于反映预算单位作为执收单位收取的应当汇缴财政国库或财政专户的财政性资金收入。

(三) 特设银行账户

特设银行账户是指经国务院和省级人民政府批准或授权财政部门开设的特殊过渡性专户。

在以上相关账户中,财政部门零余额账户和财政汇缴零余额账户的性质为专用存款账户。根据相关规定,财政部门只能为预算单位开设一个预算单位零余额账户,为执收单位开立一个财政汇缴零余额账户。财政部门在同一家代理银行原则上只能开立一个财政部门零余额账户。财政部门零余额账户和预算单位零余额账户的用款额度具有与银行存款相同的支付结算功能。财政部门零余额账户可以办理转账等支付结算业务,但不得提取现金。预算单位零余额账户可以办理转账、汇兑、委托收款和提取现金等支付结算业务。

三、财政性存款的核算

各级财政总预算会计的财政性存款包括国库存款和其他财政存款两部分。为了核算财政性存款业务,财政总预算会计应设置“国库存款”和“其他财政存款”两个账户。

(一) 国库存款的核算

“国库存款”账户属于资产类账户,用于核算各级财政总预算会计在国库的预算资金存款(包括一般预算存款和基金预算存款),借方登记国库存款的增加数,贷方登记国库存款的减少数,借方余额表示国库存款的结存数。

财政总预算会计收到预算收入时,根据国库报来的预算收入日报表入账;收到上级预算补助时,根据国库转来的有关结算凭证入账;办理库款支付时,根据支付凭证回单入账。

该账户可按一般预算存款和基金预算存款设置明细账户,进行明细核算。其中,“基金预算存款”明细账户用以核算纳入政府性基金管理的预算资金存款。除基金预算存款外的预算资金存款纳入“一般预算存款”明细账户核算。

(二) 其他财政存款的核算

“其他财政存款”账户用于核算各级总预算会计未列入“国库存款”账户核算的各项财政性存款,包括财政周转金存款、未设国库的乡(镇)财政在专业银行的预算资金存款,以及部分由财政部指定存入专业银行的专用基金存款等。该账户的借方登记增加数;贷方登记减少数;余额在借方,表示其他财政存款的结存数。该账户可按交存的地点和资金性质分设明细账,进行明细核算。



案例处理

案例 2-2-1 某市财政局收到国库报来的预算收入日报表,当日收到一般预算收入 6 000 000 元,基金预算收入 3 000 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款	6 000 000
——基金预算存款	3 000 000
贷:一般预算收入	6 000 000
基金预算收入	3 000 000

案例 2-2-2 某市财政局根据预算向某单位拨付一般预算资金 150 000 元,拨付基金预算资金 200 000 元。相关会计分录如下:

借:一般预算支出	150 000
基金预算支出	200 000
贷:国库存款——一般预算存款	150 000
——基金预算存款	200 000

案例 2-2-3 某乡财政未设国库,其收到上级县财政局拨付的财政预算收入 200 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款——预算资金存款	200 000
贷:一般预算收入	200 000

案例 2-2-4 某乡财政未设国库,其向某预算单位拨付预算业务经费 35 000 元。乡财政

总预算会计应编制会计分录如下:

借:一般预算支出	35 000
贷:其他财政存款——预算资金存款	35 000

练一练: 某市财政 2015 年 3 月 5 日收到中国人民银行报来的预算收入日报表等凭证。该市财政当日共收到财政预算收入 39 500 元,其中,本级公共财政预算收入 30 000 元,政府性基金收入 3 000 元,国有资本经营预算收入 6 500 元。请编制相关会计分录。

学习子情境二 有价证券、在途款和待发国债的核算



情境导入

国库券是国家财政当局为弥补国库收支不平衡而发行的一种政府债券,是国库直接发行的用以解决短期财政收支失衡的一种债券。由于期限短、流动性强、安全性高,国库券被视为零风险债券或金边债券。我国国库券的期限最短的为 1 年,而西方国家国库券的品种较多,一般可分为 3 个月、6 个月、9 个月、1 年期四种,其面额起点不一。国库券采用不记名形式,不用经过背书就可以转让流通。当中央政府的年度预算在执行过程中发生赤字时,国库券筹资是一种经常性的弥补手段。

2015 年 2 月 3 日,某市财政局按规定动用一般预算结余资金购买国库券 300 000 元。请问如何对该笔业务进行账务处理?



理论准备

一、有价证券的管理与核算

(一) 有价证券的管理

财政总预算会计核算的有价证券是指中央财政以信用方式发行的国家公债。发行有价证券是政府调节宏观经济、平衡预算、集中财力、筹集国家重点建设项目建设资金的一种主要手段。具体管理要求如下:

(1) 各级财政只能用财政结余(包括一般预算结余和基金预算结余)购买国家指定的有价证券。

(2) 支付购买有价证券的资金不能列作支出。

(3) 到期有价证券兑付的利息及转让有价证券取得的收入与转让成本的差额,应计入当期收入,缴入同级国库。原来用一般预算结余购买的有价证券所取得的收入作为一般预算收入入账;原来用基金预算结余购买的有价证券所取得的收入作为基金预算收入入账。

(4) 购入的有价证券应视同货币资金妥善保管,防止国有资产的损失。

(二) 有价证券的核算

为了核算有价证券,应设置“有价证券”账户。该账户的借方登记有价证券的购入数,贷

方登记有价证券的兑付数,借方余额表示有价证券的实际库存数。

“有价证券”账户只反映本金数。有价证券的利息收入以及转让所得应当计入当期收入,按购买有价证券时的资金性质,贷记“一般预算收入”“基金预算收入”等账户。



案例处理

案例 2-2-5 某市财政局发生如下有价证券业务:

(1) 按规定动用一般预算结余资金购买国库券 500 000 元。相关会计分录如下:

借:有价证券——国库券	500 000
贷:国库存款——一般预算存款	500 000

(2) 用一般预算结余购买国库券,到期兑付本金 500 000 元,取得利息收入 10 000 元。

相关会计分录如下:

① 收回本金,存入国库存款。

借:国库存款——一般预算存款	500 000
贷:有价证券——国库券	500 000

② 将利息收入作为预算收入入账。

借:国库存款——一般预算存款	10 000
贷:一般预算收入——其他收入	10 000

二、在途款的核算

在途款是指在途未到款的款项。财政总预算会计的在途款是指在规定的决算清理期内,收到的应属于上年度收入的款项和收回的不应在上年度列支的款项,或其他需要作为在途款过渡的资金数。

在途款报解整理期内和决算清理期内收到属于上年度收入的款项时,在上年度账上借记该账户,贷记“一般预算收入”“补助收入”“上解收入”等账户;在新年度账上贷记该账户。在途款报解整理期内和决算清理期内收回属于上年度拨款或支出时,在上年度账上借记该账户,贷记“预拨经费”“一般预算支出”“基金预算支出”等账户;在新年度账上贷记该账户。在登记新年度账后,该账户无余额。



案例处理

案例 2-2-6 某市财政在决算清理期内收到属于上年度的一般预算收入 320 000 元。

(1) 在上年度账上应编制如下会计分录:

借:在途款	320 000
贷:一般预算收入	320 000

(2) 在新年度账上应编制会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款	320 000
贷:在途款	320 000

案例 2-2-7 某市财政在决算清理期内收回上年度已列支的基金预算支出 800 000 元。

(1) 在上年度账上应编制如下会计分录:

借：在途款 800 000
 贷：基金预算支出 800 000

(2) 在新年度账上应编制如下会计分录：

借：国库存款——基金预算存款 800 000
 贷：在途款 800 000

三、待发国债的核算

为适应实行国债余额管理和建立预算稳定调节基金的需要，规范应发未发国债会计核算，《财政总预算会计制度》在资产类科目中增设“待发国债”科目，用以核算为弥补中央财政预算收支差额，中央财政预计发行国债与实际发行国债之间的差额。

年度终了，实际发行国债收入用于债务还本支出后，小于为弥补中央财政预算收支差额，中央财政预计发行国债时，按两者的差额，借记“待发国债”账户，贷记相关账户；实际发行国债收入用于债务还本支出后，大于为弥补中央财政预算收支差额，中央财政预计发行国债时，按两者的差额，贷记“待发国债”账户，借记相关账户。

练一练：某市财政到期兑付基金预算结余购入国库券本金 600 000 元，取得利息收入 12 000 元。请编制相关会计分录。

学习子情境三 暂付款及与下级往来的核算



情境导入

2015 年 1 月 2 日，某市财政局经批准同意下属 A 县财政局的临时借款申请，以缓解下属 A 县的资金紧张问题。相关信息如表 2-2-2 所示。

表 2-2-2 与下级往来明细表

单位：元

下属单位名称	款项名称	金 额	备 注
A 县财政局	临时周转金	150 000	

该市财政会计如何编制该笔借款业务的会计分录？



理论准备

一、暂付款的核算

暂付款是指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。它是待结算资金，既可能收回，也可能核销转为支出。财政总预算会计核算的暂付款仅限于财政部门对所属预算单位和其他单位的临时急需借款和其他应收暂付款项，不包括上下级财政间的往来款项和借出、借入的财政周转金。

“暂付款”账户的借方登记借出的款项,贷方登记收回或转作预算支出数。该账户应及时清理核算,年终应无余额,应按资金性质及借款单位名称设置明细账,进行明细分类核算。



案例处理

案例 2-2-8 某市财政因所属 B 单位急需资金,借给该单位 200 000 元。后来,经批准同意全部转作支出。相关会计分录如下:

(1) 发放借款时。

借:暂付款——B 单位	200 000
贷:国库存款	200 000

(2) 批准转作支出时。

借:一般预算支出	200 000
贷:暂付款——B 单位	200 000

案例 2-2-9 某市财政局发生如下暂付款业务:

(1) 因修理危险校舍,市政府紧急借给市教育局 300 000 元。相关会计分录如下:

借:暂付款——教育局	300 000
贷:国库存款	300 000

(2) 经批准,将教育局借款余下的 200 000 元转作预算支出。相关会计分录如下:

借:一般预算支出	200 000
贷:暂付款——教育局	200 000

(3) 某市财政接到省财政电示,对该市发生特大水灾损毁工程给予补助,请市财政先垫付 300 000 元,立即进行抢修,有关预算手续补办。相关会计分录如下:

借:暂付款——水利局	300 000
贷:国库存款	300 000

二、与下级往来的核算

预算收入和预算支出在年度内并不总是平衡的。财政总预算在年度的收支过程中有可能在某个时期出现支出大于收入的情况,此时如果动用预算周转金,预算收支仍不能实现平衡,那么下级财政可以向上级财政申请短期借款,上级财政拥有债权,而下级财政则表现为债务。

上下级财政之间由于财政资金周转调度的需要,或者年终决算中,上下级财政的实际上解或补助款与应上解或应补助款之间也不完全一致,由此所形成的上下级财政之间暂时借垫款项,也属于上下级财政之间的往来款项。

为了核算与下级往来的业务,应设置“与下级往来”账户,借方登记发生和增加的与下级往来的款项,贷方登记减少和清偿的与下级往来的款项。该账户的期末余额既可能在借方,也可能在贷方,是双重性质的账户。借方余额反映下级财政应归还本级财政的款项;贷方余额反映本级财政欠下级财政的款项,在编制资产负债表时以负数反映。



案例处理

案例 2-2-10 某市财政借给某县财政临时周转金 200 000 元,后来该县财政归还 150 000

元,另外 50 000 元作为对该县的补助。该市财政应编制如下会计分录:

(1) 借出款项时。

借:与下级往来——某县	200 000
贷:国库存款	200 000

(2) 归还时。

借:国库存款	150 000
补助支出	50 000
贷:与下级往来——某县	200 000

练一练: 某市财政同意下属某县的借款申请,同意将其一般预算存款借给县财政作为临时借款,共计 230 000 元。请编制相应的会计分录。

学习子情境四 预拨款项与财政周转金的核算



情境导入

某县财政根据县水电局的用款计划申请书,同意预拨县水电局下年度春季农业水利经费。核定通知书如表 2-2-3 所示。

表 2-2-3 2014 年度分月用款计划核定通知书

编制单位:县水电局 开户行:工行县支行 账号:00000001 单位:元

项 目	申请用款金额		核定用款金额	
	年度预算数	月	核定累计数	月
农业水利经费	150 000			
负责人:李四 会计主管:王五		县财政局审核备注事项:		
填表说明:明年春季农业水利费		局 负 主 审 印 责 管 核 人		

单位编造日期:2014 年 12 月 25 日

审核日期:2014 年 12 月 26 日

试分析该财政总预算会计应如何编制该笔拨款业务的会计分录。

理论准备

一、预拨经费的核算

预拨经费是财政部门预拨给行政事业单位而尚未列支的预算资金。其包括两种情况：一种情况是年度预算执行中用预算资金预拨给有关用款单位应在以后各期列支的款项，主要是由于这部分预算单位路途较远、交通和通信不便，需要提前拨付部分经费，以保证单位按时支付各种行政事业经费；另一种情况是在会计年度终了前，预拨给用款单位的下年度经费，主要是针对一些冬春季的农田水利项目，由于季节性较强，需要提前预拨部分经费。对于这部分预拨经费，待新年度预算确定后，由财政总预算会计内部转账，列报有关支出。

为了核算预拨经费业务，财政总预算会计应设置“预拨经费”账户。该账户是资产类账户，借方登记财政部门经费预拨数；贷方登记收回或转列支出的经费；期末余额在借方，表示尚未转列支出或尚待收回的预拨经费数。该账户应按拨款单位设置明细账，进行明细核算。



案例处理

案例 2-2-11 某市财政预拨给市教委下年度行政经费 200 000 元。相关会计分录如下：

借：预拨经费——市教委	200 000
贷：国库存款	200 000

该市财政将预拨款项转作支出时，应编制如下会计分录：

借：一般预算支出	200 000
贷：预拨经费——市教委	200 000

二、基建拨款的核算

基建拨款是指财政部门按基本建设计划拨付给经办基本建设支出的专业银行或基本建设财务管理部门的基本建设款项。当财政总预算会计将基本建设款项拨付给经办基本建设支出的专业银行或基本建设财务管理部门时，财政总预算会计的支出数尚未形成，因此假设拨款表现为财政总预算会计的债权。当财政总预算会计收到基本建设财务管理部门或经办基本建设支出的专业银行报来的基本建设拨款支出报表时，应将相应的拨款数转为支出数。

为了核算基建款项，应设置“基建拨款”账户，该账户属于债权性质的账户，借方登记拨付的基建资金数，贷方登记收回基建款项数或转列预算支出数，借方余额表示尚未列报支出的基本建设拨款数。该账户应按拨款单位设置明细账。直接拨给建设单位的基本建设资金不通过本账户核算。



案例处理

案例 2-2-12 某市财政总预算会计根据基本建设计划，月初拨给市财政局基本建设财务管理处基本建设款 900 000 元。相关会计分录如下：

借：基建拨款	900 000
贷：国库存款	900 000

月末,基本建设财务管理处报来报表,共拨付建设单位基建资金 750 000 元。相关会计分录如下:

借:一般预算支出	750 000
贷:基建拨款	750 000

案例 2-2-13 某市财政收到基本建设财务管理部门缴回基建拨款余额 70 000 元。根据当日的一般预算收入日报表,市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款——一般预算存款	70 000
贷:基建拨款——基本建设财务管理部门	70 000

案例 2-2-14 某县财政局直接拨付给县二中餐厅改造基建拨款经费 40 000 元。根据有关拨款凭证,县财政总预算会计应编制如下分录:

借:一般预算支出	40 000
贷:国库存款——一般预算存款	40 000

三、财政周转金的核算

财政周转金是指各级财政部门以信用方式供有关单位有偿使用的各种财政资金。财政周转金作为财政资金中有偿使用的资金,财政部门必须对其加强管理。财政周转金的管理原则是控制规模、限定投向、健全制度、加强监督。

(一) 财政周转金放款的核算

财政周转金放款就是直接贷放给用款单位的财政有偿资金。对其一般采用统一核算、分口管理的办法。

为了核算财政对用款单位的高偿资金的拨出、贷付、收回情况,应设置“财政周转金放款”账户,借方登记拨付数,贷方登记收回数,借方余额反映财政总预算会计掌握的高偿资金放款数,年终余额结转下年。该账户应按放款对象设置明细账,进行明细分类核算。

(二) 借出财政周转金的核算

借出财政周转金是指上级财政部门借给下级财政部门用于周转使用的有偿转金。

借出财政周转金和财政周转金放款的区别:财政周转金放款是直接贷付给用款单位的财政有偿资金,而借出财政周转金是上级财政部门借给下级财政部门用于周转使用的有偿资金。

借出财政周转金和与下级往来的主要区别:与下级往来是上下级财政之间的无偿财政预算资金的通融或结算,而借出财政周转金是上下级财政之间有偿财政预算资金的通融或结算。

为了核算周转金的借出和收回情况,应设置“借出财政周转金”账户。该账户借方登记借给下级财政部门的财政周转金;贷方登记下级财政部门归还的财政周转金;期末借方余额反映借出财政周转金尚未收回的数额,年终余额结转下年。该账户应按借款对象设置明细账。

(三) 待处理财政周转金的核算

待处理财政周转金是指财政周转金放款超过约定的还款期限,经初步审核已成呆账,但尚未按规定程序报批核销的财政周转金放款。其处理结果可能会收回一部分资金、核销一

部分资金,也可能会核销全部资金。

为了核算待处理财政周转金业务,应设置“待处理财政周转金”账户,借方登记逾期未还的财政周转金转入数,贷方登记待处理财政周转金经批准核销数。该账户应按欠款单位设置明细账。



案例处理

案例 2-2-15 某县财政向某用款单位发放农业类财政周转金 240 000 元,后收回本金和资金占用费 264 000 元。相关会计分录如下:

(1) 发放周转金时。

借:财政周转金放款——农业类——某单位	240 000
贷:其他财政存款——财政周转金存款	240 000

(2) 收回本金及资金占用费时。

借:其他财政存款——财政周转金存款	264 000
贷:财政周转金放款——农业类——某单位	240 000
财政周转金收入	24 000

案例 2-2-16 某市财政向所属某县财政借出财政周转金 200 000 元。相关会计分录如下:

借:借出财政周转金——某县	200 000
贷:其他财政存款——财政周转金存款	200 000

案例 2-2-17 某市财政贷放给某单位财政周转金 160 000 元,经初步审核已成呆账。相关会计分录如下:

借:待处理财政周转金——某单位	160 000
贷:财政周转金放款——某单位	160 000

该财政周转金放款清理后,收回 120 000 元,另外的 40 000 元按规定程序核销。

借:其他财政存款——财政周转金存款	120 000
财政周转基金	40 000
贷:待处理财政周转金——某单位	160 000

练一练: 某市财政根据下年度计划和水利局申请预拨今冬明春农田水利经费 300 000 元。请编制该业务的会计分录。



业务技能训练

一、判断题

1. 我国乡镇一级政府也应该设立财政总预算会计。()
2. 财政总预算会计的核算内容包括预算外资金。()
3. 支付购买有价证券的资金可以直接列作支出。()
4. 属于乡镇的预算资金都必须通过“其他财政存款”账户来进行核算。()
5. 所有预拨经费都应在年终前转列支出或清理收回。()

6. 上下级财政的往来款项可以通过“暂存款”账户来反映。()

二、单项选择题

1. 对有价值证券的核算,财政总预算会计应设置()账户。
A. “短期投资” B. “对外投资”
C. “长期债权投资” D. “有价值证券”
2. 财政部门借给下级财政部门预算资金时,会计核算的科目是()。
A. “暂付款” B. “与下级往来” C. “预拨经费” D. “借出款项”
3. “在途款”账户属于()类账户。
A. 资产 B. 负债 C. 净资产 D. 收入

三、多项选择题

1. 财政的资产包括()。
A. 在途款 B. 有价值证券 C. 财政性存款 D. 对外投资
2. 财政性存款是财政部门代表政府所掌握的财政资金,包括()。
A. 在途款 B. 国库存款
C. 与下级往来 D. 其他财政存款
3. 下列会计科目中,属于资产类中债权的科目是()。
A. “在途款” B. “暂付款”
C. “与下级往来” D. “预拨经费”
4. “与下级往来”账户的借方登记的是()。
A. 借出款项的收回数 B. 借给下级财政的款项
C. 转作补助支出数 D. 下级财政应上缴的收入
5. “与下级往来”账户的贷方登记的是()。
A. 借出款项的收回数 B. 借给下级财政的款项
C. 转作补助支出数 D. 年终决算应补给下级财政的款项
6. “暂付款”账户的贷方登记的是()。
A. 借出款项的收回数 B. 转作预算支出数
C. 转作补助支出数 D. 借给所属预算单位的临时急需的款项

四、业务处理题

目的:练习财政总预算会计资产的核算。

资料:某市财政 2014 年发生如下经济业务:

(1) 收到中国人民银行报送来的公共财政预算收入日报表,当日共收到地方政府债券发行收入 32 000 元。

(2) 因所属单位临时急需资金,借给该单位一般预算款项 45 000 元。

要求:根据以上经济业务,为该市财政总预算会计编制相关会计分录。

学习情境三 财政总预算会计负债的核算

知识目标

熟悉财政总预算会计负债的概念及其构成内容；
掌握各项负债的核算方法。

能力目标

正确认识财政总预算会计负债类账户的核算内容；
正确对财政总预算会计负债类事项进行账务处理。

在财政总预算会计中,负债是指一级财政所承担的能以货币计量、需要以资产偿付的债务,包括暂存款、与上级往来及借入财政周转金等。

学习子情境一 暂存款、与上级往来和已结报支出的核算

情境导入

2015年1月4日,某市财政国库收到一笔款项,资金用途不明。相关信息见预算收入日报表,如表2-3-1所示。

表 2-3-1 预算收入日报表(某市财政国库)

2015年1月4日

单位:元

预算科目编号				预算科目名称	本日收入金额
类	款	项	目		
				原因不详	34 000
				本日收入合计	34 000

该笔业务需要进行账务处理吗? 如果需要,应当如何编制相应的会计分录?

理论准备

一、暂存款的核算

暂存款是指各级财政部门在预算执行过程中与各预算单位之间,由于某些特殊原因,临时发生的应付、暂收和收到性质不明的款项。暂存款属于待结算款项,结算时需要退回,也

可能会转作收入。暂存款必须及时清理,不能长期挂账。

为了核算各级财政临时发生的应付、暂收款项或收到的性质不明的款项,应设置“暂存款”账户。该账户属于负债类账户,贷方登记发生数,借方登记归还数或转销数,贷方余额反映尚未结清的暂存款的数额。该账户可按资金性质、债权单位或款项来源设置明细账,进行明细分类核算。



案例处理

案例 2-3-1 某市财政局发生如下暂存款业务:

(1) 收到性质不清的预算缴款 54 000 元,列作暂存。相关会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款	54 000
贷:暂存款——收入项目待查款	54 000

(2) 上述性质不清的款项中,有 30 000 元是公安局交来的罚没收入,转作一般预算收入,其他退回。相关会计分录如下:

借:暂存款——收入项目待查款	54 000
贷:一般预算收入	30 000
国库存款——一般预算存款	24 000

(3) 收到 A 市财政局汇来代管款项 80 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款——代管款项存款	80 000
贷:暂存款——A 市财政局	80 000

二、与上级往来的核算

与上级往来和与下级往来是相对应的,是上下级财政之间由于财政资金借款周转或年终财政体制结算中发生应上解或应补助财政资金的业务而引起的。这类业务对于下级财政来说,就属于与上级往来业务。

为核算与上级财政的往来待结算款项,财政总预算会计应设置“与上级往来”账户。在核算往来款项时,要辨明是债权还是债务,债权增加记借方,减少记贷方;债务增加记贷方,减少记借方。从上级财政借入款或体制结算中发生上交上级财政款项时,贷记本账户;归还借款、转作上级补助收入或体制结算中应由上级补给款项时,借记本账户。

“与上级往来”账户同“与下级往来”账户一样,是双重性质的账户。一般情况下,“与上级往来”账户的余额在贷方,反映本级财政欠上级财政的款项;当“与上级往来”账户出现借方余额时,反映上级财政欠本级财政的款项,在编制资产负债表时应以负数反映。本账户应及时清理结算,年终未能结清的余额结转下年。

县级以上(含县级)财政总预算会计应设置“与上级往来”和“与下级往来”两个账户,乡级财政会计则只设置“与上级往来”账户,而不设置“与下级往来”账户。



案例处理

案例 2-3-2 某市财政发生如下业务:

(1) 应上交省财政款项 1 200 000 元。相关会计分录如下:

借:上解支出 1 200 000
贷:与上级往来 1 200 000

(2) 市财政向省财政借入款项 1 500 000 元用于临时周转需要。

① 市财政应编制如下会计分录:

借:国库存款 1 500 000
贷:与上级往来 1 500 000

② 省财政应编制如下会计分录:

借:与下级往来 1 500 000
贷:国库存款 1 500 000

(3) 市财政根据库款情况,归还省财政 1 300 000 元借款。

① 市财政应编制如下会计分录:

借:与上级往来 1 300 000
贷:国库存款 1 300 000

② 省财政应编制如下会计分录:

借:国库存款 1 300 000
贷:与下级往来 1 300 000

三、已结报支出的核算

已结报支出是国库支付执行机构使用的负债性质的账户,用于核算财政国库资金和财政专户存款资金已结清的支出数额。该账户的贷方登记国库支付执行机构当天与财政国库资金和财政专户存款资金已结清的支出数,借方登记年终转账数。当天业务结束后,本账户余额应等于已结清预算内支出和预算外支出之和。年终转账时,将国库支付执行机构计入的一般预算支出、基金预算支出、行政事业支出、专项支出等结转至该账户的借方。

练一练: 某市财政收到性质不清的预算缴款 23 000 元,将其列作暂存款。经查明,该笔不明款项为下属县的上解收入。请编制该业务的会计分录。

学习子情境二 借入款和借入财政周转金的核算



情境导入

自 2009 年起,中央政府持续在香港发行人民币国债,截至 2014 年 5 月底,财政部连续 6 年 7 次在香港累计发行 960 亿元人民币国债。如何对这些发行的国债进行账务处理呢?



理论准备

一、借入款的核算

财政总预算会计中的借入款并不是指国家的全部债务,而是指按照法定程序和核定的

预算举借的债务,即中央财政按全国人民代表大会批准的数额举借的国内和国外债务,以及地方财政根据国家法律或国务院特别规定举借的债务。其主要包括政府借款收入、向国际组织借款收入、其他国外借款收入及发行国库券收入等。借入款主要用于弥补预算收入和支出之间的差额即赤字。

为了核实中央财政和地方财政按照国家法律、国务院规定向社会发行债券等方式举借的债务,应设置“借入款”账户。在发行债券或举借债务时,借记“国库存款”账户,贷记本账户;在到期偿还本金时,借记本账户,贷记“国库存款”账户。本账户的余额在贷方,反映尚未偿还的债务。“借入款”账户下设“国内债务”和“国外债务”明细账户,并按债券种类或债权人设置明细账进行明细核算。上下级之间的借垫款不通过本账户进行核算。



案例处理

案例 2-3-3 中央财政按全国人民代表大会批准的数额发行国债,某日国库实收款为 15 000 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款	15 000 000
贷:借入款	15 000 000

债务到期,偿还本金 15 000 000 元,支付利息 300 000 元。

偿还本金的会计分录如下:

借:借入款	15 000 000
贷:国库存款	15 000 000

支付利息的会计分录如下:

借:一般预算支出	300 000
贷:国库存款	300 000

二、借入财政周转金的核算

借入财政周转金是指下级财政向上级财政部门借入的有偿周转资金。它与“借出财政周转金”账户相对应,是财政周转金在上下级财政之间的融通。

为核算借入有偿使用的财政周转金,应设置“借入财政周转金”账户。借入时,借记“其他财政存款”账户,贷记本账户;还款时,作相反的会计分录。本账户的贷方余额反映尚未归还的借入财政周转金数,年终余额结转至下年。



案例处理

案例 2-3-4 某市财政向上级某省财政借入财政周转金 250 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款——财政周转金存款	250 000
贷:借入财政周转金——省财政	250 000

该市财政归还向省财政借入的财政周转金 250 000 元。

借:借入财政周转金——省财政	250 000
贷:其他财政存款——财政周转金存款	250 000

练一练：中央财政按全国人民代表大会批准的数额发行国债，某日国库实收款为3 500 000元。请编制该笔业务的会计分录。



业务技能训练

一、判断题

1. 上下级财政的往来款项可以通过“暂存款”账户来反映。()
2. “与上级往来”账户出现借方余额时，应把它作为资产类账户，在编制资产负债表时，编在资产列。()
3. “借入款”账户用以核算财政部门向社会举借的债务以及向其他部门借入的款项。()

二、单项选择题

1. 本级财政向上级财政部门借入的有偿使用资金，应在()账户中核算。
A. “借入款” B. “暂存款”
C. “与上级往来” D. “借入财政周转金”
2. 财政部门在与预算单位之间往来的过程中发生的负债，应通过()账户核算。
A. “与上级往来” B. “借入款” C. “暂付款” D. “暂存款”
3. “与上级往来”属于()类账户。
A. 资产 B. 负债 C. 收入 D. 双重性质

三、多项选择题

1. 财政总预算会计核算的负债内容包括()。
A. 按法定程序及核定的预算举借的债务
B. 应付款
C. 欠上级财政机关款、欠下级财政机关款
D. 收到性质不明的款项
2. “暂存款”账户的借方核算的内容包括()。
A. 收到预算单位缴来性质不明的收入
B. 结算时退还预算单位的款项
C. 借给预算单位的款项
D. 暂存款转作预算收入
3. “暂存款”账户的贷方核算的内容包括()。
A. 收到预算单位缴来性质不明的收入 B. 结算时退还预算单位的款项
C. 借给预算单位的款项 D. 暂存款转作预算收入
4. “与上级往来”账户的借方核算的内容包括()。
A. 归还上级财政部门的借款
B. 退还预算单位多缴的款项
C. 转作补助收入的款项
D. 体制结算中应由上级补给的款项

四、业务处理题

目的：练习财政总预算会计负债的核算。

资料:某市财政 2015 年发生的部分经济业务如下:

- (1) “一般预算存款”账户收到性质不明的预算缴款 45 000 元,列作暂存款。经查明,其中 5 000 元为多收的罚没收入,予以退回。
 - (2) 财政总预算会计向上级财政机关借入急需用款 250 000 元,款项已存入“国库存款”账户。借款已归还上级财政机关。
 - (3) 向社会发行政府债券,当日收到款项 85 000 元。
 - (4) 某种债券到期,偿还本金 60 000 元。
 - (5) 向上级财政借入财政周转金 68 000 元。
- 要求:根据上述资料,编制相关的会计分录。

学习情境四 财政总预算会计收入的核算



知识目标

熟悉预算收入的收纳、划分、报解程序;
掌握各项收入核算的账户设置及账务处理方法。



能力目标

正确地认识财政总预算会计收入类账户的核算内容;
正确地对财政总预算会计收入类事项进行账务处理。

财政收入是衡量一国政府财力的重要指标,政府在社会经济活动中提供公共物品和服务的范围和数量,在很大程度上决定于财政收入的充裕情况。

学习子情境一 明确财政收入的内容



情境导入

2015 年 2 月 12 日,海城市财政收到国库报来的收账通知,即收到市工商局上缴的罚款收入 5 000 元。相关凭证如表 2-4-1 所示。

表 2-4-1 中国农业银行信汇凭证

委托日期:2015年2月12日

汇款人	全称	海城市工商局	收款人	全称	海城市财政局							
	账号	0000002		账号	000036							
	汇出地点	海城市农业银行		汇入地点	海城市人民银行							
金额	人民币(大写)			百	十	万	千	百	十	元	角	分
	伍仟元整						5	0	0	0	0	0
汇款用途:上缴罚款收入				汇出行盖章								
单位主管: 会计: 复核: 记账:				2015年2月12日								

请对该笔罚没收入作一般预算收入账务处理。

理论准备

一、财政收入的概念

财政收入即公共收入,是指政府为履行其职能,保证财政支出需要,根据有关法律和法规所取得的非偿还性资金。

财政总预算会计核算的财政收入是指一级财政的资金来源,不仅包括预算收入(包括预算内收入和预算外收入),还包括资金调拨收入、专用基金收入以及财政周转金收入等。

二、财政收入的主要构成

(一) 预算收入

根据国家法令和法规通过一定的程序和形式有计划地组织征收,参与国民收入分配和再分配过程所集中的预算收入包括一般预算收入和基金预算收入。预算收入不仅会增加一级财政财力,而且会增加整个国家的财力总量。

(二) 资金调拨收入

根据财政管理体制规定,在各级财政之间进行资金调拨,或在本级财政各项资金之间进行调剂所形成的资金调拨收入包括补助收入、上解收入、调入资金。补助收入、上解收入可以引起某级财政财力的变化,但不会增加整个国家的财力总量。

(三) 专用基金收入

专用基金收入是通过划转、预算安排形成的具有专门用途、按规定使用的专用基金形成的收入。专用基金收入可能会引起某级财政财力的变化,但不会增加整个国家的财力总量。如果是本级财政预算安排形成的专用基金收入,也不会引起本级财政财力的变化,更不会影响整个国家的财力总量。

(四) 财政周转金收入

财政周转金收入是按照国家法律法规,以信用方式设立的财政周转金,在办理财政周转金有偿借出和放款业务中产生的收入。

学习子情境二 财政收入的收纳与报解



情境导入

某市财政局收到国库报送的预算收入日报表,如表 2-4-2 所示。

表 2-4-2 预算收入日报表(某市国库)

2015 年 1 月 4 日

单位:元

预算科目编号				预算科目名称	本日收入金额
类	款	项	目		
101	01	01	01	税收收入——增值税——国内增值税——国内企业增值税	33 000
101	04	25		税收收入——企业所得税——国有保险企业所得税	20 000
				本日收入合计	53 000

财政总预算会计应如何确认该笔财政收入?



理论准备

一、财政收入的主要来源

1. 税收收入

税收收入是指根据国家税法规定依法征收组织的收入,如增值税、消费税、企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、印花税、土地增值税、关税、耕地占用税、契税等。

2. 国有资产经营收益

国有资产经营收益是指凡占有、依法处置国有资产所获得应上缴国家预算的收益,实际上是国家作为国有资产所有者身份取得的收入,如国有企业上缴的税后利润,有限责任公司、股份有限公司、联营企业中的国有资产经营收益及其他收益等,也包括国有企业计划亏损补贴。

3. 行政性收费收入

行政性收费收入是指国家行政机关和依法行使行政管理职能的其他单位,为实施社会、经济等方面的特定管理,按照国家法律、法规、规章的规定实施的收费取得的收入。

4. 罚没收入

罚没收入是指各级行政、司法机关和法律、法规授权执行罚没的机构依据法律、法规进行罚款后上缴预算的收入。

5. 海域场地矿区使用费收入

海域场地矿区使用费收入是指国有土地使用权有偿使用的收入,如陆上石油矿区使用

费、海域使用费、海上石油矿区使用费和外商投资企业场地使用费等收入。

6. 专项收入

专项收入是指根据特定需要由国务院批准或由国务院授权有关部门批准设置、征集并纳入预算管理的某些有专门用途的收入,如排污费收入、城市水资源费收入、教育费附加收入及矿产资源补偿费收入等。

7. 一般预算调拨收入

一般预算调拨收入用以反映预算收入在上下级之间、上下年度之间、一般预算与基金预算之间的调拨关系。它包括一般预算补助收入、一般预算上解收入、一般预算上年结余收入和一般预算调入资金等内容。

8. 其他收入

其他收入是指除了上述各类一般预算收入之外的一些零星收入,如按照规定取得的利息收入、捐赠收入、外事服务收入等。

二、预算收入的组织与管理

(一) 组织预算收入的机构

为组织和监督预算收入,国家设立了专门的征收和管理机构,包括征收机关和国家金库。

1. 征收机关

征收机关是指具体负责预算收入征集、管理和监督的机构。我国的征收机关有财政机关、税务机关和海关等。

财政机关主要负责国有企业上缴利润、农业税及其他预算收入的征收管理。

税务机关主要负责各项工商税收和企业所得税及国家交办的其他预算收入的征收管理。

海关主要负责关税以及国家指定负责其他预算收入的征收管理。

2. 国家金库

国家金库简称国库,是经理政府财政收支的总出纳机关。政府预算的一切收入都要通过国库来收纳,一切支出都要通过国库来支出,并定期将库款收支和资金结余情况向同级财政部门报告。我国国库实行的是委托国库制,即国家金库由中国人民银行代理。原则上一级财政设立一级国库。目前,我国国库分为总库、分库、中心支库、支库四级。

(二) 预算收入的收纳方式

1. 直接缴库

直接缴库就是由基层缴款单位(缴款人)按征收机关规定的缴款期限,直接向当地国库或者国库经收处缴纳。

2. 集中缴库

集中缴库就是由基层缴款单位将应缴的预算收入通过银行汇到上级主管部门,再由主管部门按征收机关规定的缴款期限汇总,向国库或者国库经收处缴纳。缴款单位需要经过财政机关的同意,才能采用集中缴纳方式。

3. 自收汇缴

自收汇缴或称税务机关、海关自收汇缴,就是缴款人直接向基层税务机关、海关缴纳税款,由税务机关、海关将所收款项汇总缴入国库或国库经收处。

(三) 预算收入的缴款凭证

国库在办理收入缴库时,必须填制缴款凭证,即缴款书。它是国库办理收纳预算收入唯一合法的原始凭证,也是各级征收机关、国库、银行和缴款单位进行记账、分析检查预算收入完成情况的重要依据。

缴款书一般有三种:工商税收专用缴款书、一般缴款书和其他专用缴款书。

(四) 预算收入的划分

预算收入的划分是指国库在收到预算收入后,应根据预算体制的规定,将预算收入在中央和地方预算之间,以及各级地方预算之间进行正确的划分。

根据国家分税制财政体制的规定,我国预算收入可分为中央固定预算收入、地方固定预算收入、中央与地方预算共享收入。

1. 中央固定预算收入

中央固定预算收入主要包括关税以及海关代征的消费税和增值税,海洋石油资源税,消费税,中央企业上缴利润,铁道部门、各银行总行、保险总公司等集中缴纳的收入(包括营业税、所得税、利润和城市维护建设税),地方银行和外资银行及非银行金融企业(包括信用社)所得税等。

2. 地方固定预算收入

地方固定预算收入主要包括营业税(不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分)、地方企业所得税(不含上述地方银行和外贸银行及非银行金融企业所得税)、地方企业上缴利润、个人所得税、城镇土地使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税(不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分)、房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、耕地占用税、契税、土地增值税、国有土地有偿使用收入等。

3. 中央与地方预算共享收入

中央与地方预算共享收入是指按照分税制财政管理体制,中央预算和地方预算对同一税种的收入,按照一定划分标准或者比例分享的收入。其主要包括增值税、资源税、证券交易税等。

(五) 预算收入的报解

预算收入的报解是指本级国库向上级国库和财政部门报告预算收入情况,并将属于上级财政的预算收入解缴到中心支库、分库和总库。预算收入报解的一般程序是:支库收到属于中央、省级、地(市)级预算固定收入时,凭缴款书直接编制预算收入日报表,将款项逐级报解到上级国库;收到属于本级预算固定收入时,也应按缴款书编制预算收入日报表,送交征收机关和财政机关;收到属于预算共享收入时,应按上级规定的比例办理分成留解,编制分成收入计算日报表,送交县财政机关和中心支库。

学习子情境三 财政收入的核算

情境导入

2014年12月6日,海城市财政收到当日国库报送来的预算收入日报表。该表列示当日国库收入为190 247.32元,具体资料如表2-4-3所示。

表 2-4-3 海城支库预算收入日报表

填报单位:全部汇总金库
征收单位:全部征收单位

编制日期:2014年12月6日

级次

科 目	科目名称	日发生额/元
01	增值税	15 618.90
03	营业税	67 162.53
04	企业所得税	11 307.42
07	个人所得税	66 168.90
10	城市维护建设税	7 005.78
11	房产税	12 538.99
12	印花税	944.80
43	罚没收入类	9 500.00
93	一般预算收入合计	190 247.32

国库公章

处(科股)长:王三

复核操作员:李四

海城市财政应如何编制相关的会计分录?

理论准备

一、一般预算收入的核算

各级财政总预算会计确认预算收入,一般以本年度缴入同级国库的数额为准,主要以国库报来的预算收入日报表、分成收入计算日报表及所附的缴款书、收入退还书等原始凭证作为入账的依据。财政总预算会计收到上述原始凭证后,应该进行认真的审核,经审核无误后才进行账务处理。

未建立国库的乡(镇)财政总预算会计应根据征收机关(如税务所)报来的预算收入日报表登记预算收入辅助账,待收到县(市)财政返还收入后再做收入的账务处理。

为了核算各级财政预算的各项收入,应设置“一般预算收入”账户。取得预算收入时,根据国库报来的预算收入日报收入数,借记“国库存款”账户,贷记本账户。若当日收入为负数时,以红字记入;采用计算机记账的,则用负数反映。年终结账时,本账户的贷方余额要全数转入“预算结余”账户,借记本账户,贷记“预算结余”账户。本账户平时贷方余额反映预算收入的累计数。



案例处理

案例 2-4-1 某市财政局收到国库报来的预算收入日报表,列示当日的一般预算收入为 700 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款	700 000
贷:一般预算收入	700 000

案例 2-4-2 某市财政总会计收到国库报来的预算收入日报表,当日各种补贴退库数大于实际收缴入库数,收退相抵。当日预算收入为-200 000 元。其中,个人所得税收入为 100 000 元,营业税收入为 100 000 元,国有企业计划亏损补贴退库 300 000 元,企业所得税退税 100 000 元。

当日收入为负数时,总账应用红字登记,相关会计分录如下:

借:国库存款	200 000
贷:一般预算收入	200 000

上述会计分录按明细账户列示如下:

借:国库存款	200 000
贷:一般预算收入——税收收入——营业税	100 000
——个人所得税	100 000
——国有企业计划亏损补贴	300 000
——企业所得税退税	100 000

未设国库的乡(镇)财政总预算会计在收到征收机关(乡税务所)报来的预算收入日报表时,先根据预算收入日报表所列数额登记预算收入辅助账,待收到县级财政返回收入时,再做收入的账务处理。各县(市、区)按乡(镇)财政体制与征收机关财政收入的列报项目和计算方法拟定预算收入日报表,乡财政借以登记辅助账,县级财政经过审查无误后作为拨款的依据。拨款时,县财政借记“一般预算收入”账户,贷记“国库存款”账户。乡(镇)财政收到款项时,借记“其他财政存款”账户,贷记“一般预算收入”账户。

案例 2-4-3 某县财政总预算会计收到国库报来的预算收入日报表,当日的预算收入为 500 000 元,其中,所属某乡财政(未设国库)的预算收入为 200 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款	500 000
贷:一般预算收入	500 000

某县财政总预算会计对所属未设国库的乡财政报来的预算收入日报表进行审核,经确认无误后,拨出款项 200 000 元。相关会计分录如下:

借:一般预算收入	200 000
贷:国库存款	200 000

乡财政收到县财政返回的预算收入 200 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款	200 000
贷:一般预算收入	200 000

案例 2-4-4 某县对所属未设国库的乡(镇)财政的预算收入实行先预拨款,然后定期或

年终一次结算的办法。

(1) 县财政向乡财政预拨款 400 000 元。

县财政编制会计分录如下：

借：与下级往来	400 000
贷：国库存款	400 000

乡财政编制会计分录如下：

借：其他财政存款	400 000
贷：与上级往来	400 000

(2) 定期结算时，县财政应向乡财政返回 500 000 元，已返回 400 000 元，并通知国库付余款 100 000 元。

① 县财政对已返回部分编制如下会计分录：

借：一般预算收入	400 000
贷：与下级往来	400 000

县财政对补拨部分编制如下会计分录：

借：一般预算收入	100 000
贷：国库存款	100 000

② 乡财政对已返回部分编制如下会计分录：

借：与上级往来	400 000
贷：一般预算收入	400 000

乡财政对补拨部分编制如下会计分录：

借：其他财政存款	100 000
贷：一般预算收入	100 000

二、基金预算收入的核算

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等。基金预算收入也和一般预算收入一样分设“类”“款”“项”三级科目。

基金预算收入可分为以下几类：

(1) 工业交通部门基金收入，包括电力建设基金收入、三峡工程建设基金收入、车辆购置附加费收入、公路建设基金收入、民航基础设施建设收入、邮电附加收入、港口建设费收入等。

(2) 商贸部门基金收入，包括外贸发展基金收入和国家茧丝绸发展风险基金收入。

(3) 文教部门基金收入，包括农村教育附加费收入、文化事业建设费收入、地方教育附加收入和地方教育基金收入。

(4) 农业部门基金收入，包括新菜地开发基金收入、育林基金收入、灌溉水源灌排工程补偿费收入、中央水利建设基金收入和地方水利建设基金收入。

(5) 土地有偿使用收入，包括国有土地使用权有偿使用收入和新增建设用地土地有偿使用费收入。

(6) 其他财政税费附加收入，包括农业税附加收入、牧业税附加收入、城镇公用事业附加收入、渔业建设附加收入和其他附加收入。

(7) 基金预算调拨收入,包括基金预算补助收入、基金预算上解收入、基金预算调入资金和基金预算上年结余收入。

为核算政府性基金预算收入,应设置“基金预算收入”账户。取得时,借记“国库存款”账户,贷记本账户;年终转账时,将本账户的贷方余额全数转入“基金预算结余”账户,借记本账户,贷记“基金预算结余”账户。本账户的贷方余额反映当年基金预算收入的累计数。本账户应设置明细账。

基金预算收入在银行的存款利息收入,作为基金预算收入处理。取得存款利息时,借记“国库存款”账户,贷记本账户。



案例处理

案例 2-4-5 某市财政总预算会计收到基金预算收入日报表,上面注明农牧业税附加收入 60 000 元和城镇公用事业附加收入 40 000 元,需专户存储的职工医疗保险基金收入 500 000 元。这些款项已存入银行,共计 600 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款	100 000
贷:基金预算收入——地方财政税费附加收入	100 000

同时:

借:其他财政存款——非税收入——其他收入	500 000
贷:基金预算收入——社会保险基金收入——职工医疗保险基金	500 000

案例 2-4-6 年终将“基金预算收入”账户的贷方余额 1 000 000 元转入“基金预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:基金预算收入	1 000 000
贷:基金预算结余	1 000 000

三、国有资本经营预算收入的核算

国有资本经营预算收入是指各级人民政府及其部门以所有者身份依法取得的国有资本收益,主要包括国有独资企业按规定上缴国家的利润,国有控股、参股企业国有股权股份获得的股利股息,企业国有产权、国有股份的转让收入,国有独资企业清算净收入,以及国有控股、参股企业国有股权股份分享的公司清算净收入,其他收入等。

“国有资本经营预算收入”账户是收入类账户,用于核算各级财政部门管理的国有资本经营预算收入。该账户的贷方登记国有资本经营预算收入的取得数;借方登记年末转销数;平时余额在贷方,反映当年国有资本经营预算收入的累计数。年终,应将“国有资本经营预算收入”账户的贷方余额全部转入“国有资本经营预算结余”账户。



案例处理

案例 2-4-7 某市财政局 2014 年发生如下国有资本经营收支业务:

(1) 5 月 10 日,收到市属国有独资企业上缴的利润,共 2 500 000 元,存入国库。相关会计分录如下:

借:国库存款	2 500 000
--------	-----------

贷:国有资本经营预算收入 2 500 000

(2) 6月5日,收到转让国有股权收入30 000 000元,已存入国库。相关会计分录如下:

借:国库存款 30 000 000

贷:国有资本经营预算收入 30 000 000

(3) 年末,结转“国有资本经营预算收入”账户的贷方余额60 000 000元。相关会计分录如下:

借:国有资本经营预算收入 60 000 000

贷:国有资本经营预算结余 60 000 000

四、专用基金收入的核算

为了核算财政部门专用基金收入,财政总预算会计应设置“专用基金收入”账户。取得专用基金收入时,借记“其他财政存款”账户,贷记本账户;退回专用基金收入时,借记本账户,贷记“其他财政存款”账户;年末转账时,将本账户余额全部转入“专用基金结余”账户,借记本账户,贷记“专用基金结余”账户;年末结账后,本账户无余额。本账户的贷方余额反映专用基金收入的累计数。



案例处理

案例 2-4-8 某县通过本级预算安排专用基金600 000元并专户存储。相关会计分录如下:

借:一般预算支出 600 000

贷:国库存款 600 000

同时:

借:其他财政存款 600 000

贷:专用基金收入 600 000

案例 2-4-9 年末,某市财政将“专用基金收入”账户的贷方余额1 500 000元转入“专用基金结余”账户。相关会计分录如下:

借:专用基金收入 1 500 000

贷:专用基金结余 1 500 000

五、债务收入的核算

“债务收入”账户用于核算省级财政部门作为债务主体,发行地方政府债券收到的发行收入等。省级财政部门实际收到地方政府债券发行收入时,借记“国库存款”账户,贷记“债务收入——财政部代理发行地方政府债券收入”账户;年终转账时,将“债务收入”账户的贷方余额全部转入“预算结余”账户,借记本账户,贷记“预算结余”账户。本账户平时的贷方余额,反映省级财政部门当年实际收到的地方政府债券发行收入的累计数。



案例处理

案例 2-4-10 某省财政厅收到下属市转来的债券发行收入5 000 000元,已缴存国库。相关会计分录如下:

借:国库存款 5 000 000
 贷:债务收入——财政部代理发行地方政府债券收入 5 000 000

案例 2-4-11 年末,某省财政将“债务收入”账户的贷方余额 15 000 000 元转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:债务收入 15 000 000
 贷:预算结余 15 000 000

六、债务转贷收入的核算

“债务转贷收入”账户用于核算省级以下(不含省级)财政部门收到的来自上级财政部门转贷的债务收入。省级以下财政部门实际收到债务转贷收入时,借记“国库存款”账户,贷记本账户;年末转账时,将本账户的贷方余额全部转入“预算结余”账户,借记本账户,贷记“预算结余”账户。本账户平时贷方余额,反映省级以下财政部门当年实际收到的来自上级财政部门转贷的债务收入的累计数。本账户应按照政府收支分类科目设置明细账。



案例处理

案例 2-4-12 某市财政收到中国人民银行国库报来的公共财政预算收入日报表,当日共收到省财政债务转贷收入 500 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款 500 000
 贷:债务转贷收入 500 000

案例 2-4-13 某市财政年末“债务转贷收入”账户的贷方余额为 550 000 元,财政总预算会计将其全数转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:债务转贷收入 550 000
 贷:预算结余 550 000

七、补助收入的核算

补助收入是指上级财政按财政管理体制的规定或因专项需求等原因对本级财政进行补助而形成的收入,包括返还性收入、一般性转移支付补助收入、专项转移支付补助收入、政府性基金补助收入等。

为了核算上级财政部门拨来的补助款,应设置“补助收入”账户。下级收到上级拨入的补助款时,借记“国库存款”账户,贷记本账户;从“与上级往来”账户转入本账户时,借记“与上级往来”账户,贷记本账户;退还上级补助时,借记本账户,贷记“国库存款”等有关账户。

年末本账户的贷方余额应根据补助收入资金的性质分别转入“预算结余”或“基金预算结余”账户,借记本账户,贷记“预算结余”或“基金预算结余”账户。本账户的余额在贷方,反映上级补助收入的累计数,年末转入“预算结余”或“基金预算结余”账户后,本账户无余额。

由于一般预算收支和基金预算收支要分别核算,并分别结算结余,而补助收入中可能既有一般预算补助,又有基金预算补助,在核算补助收入时就应分别核算。因此,有基金预算补助收入的地区,应设置“补助收入——一般预算补助”“补助收入——基金预算补助”两个明细账户予以分别核算。下级财政的“补助收入”账户的合计数应与上级财政的“补助支出”账户的数额相等。



案例处理

案例 2-4-14 某市财政收到上级拨入的一般预算补助款 50 000 元。相关会计分录如下：

借：国库存款——一般预算存款	50 000
贷：补助收入——一般预算补助	50 000

案例 2-4-15 某市财政因急需资金，向上级财政借入 500 000 元，后经上级研究决定，将其作为对本级财政的补助款项。

(1) 借入资金时，编制如下会计分录：

借：国库存款	500 000
贷：与上级往来	500 000

(2) 借入款转为补助时，编制如下会计分录：

借：与上级往来	500 000
贷：补助收入	500 000

案例 2-4-16 全年某省财政应向下辖某市财政补助 5 000 000 元，实际已补助了 4 000 000 元。年终结算时，经研究决定将应补未补的 1 000 000 元作为往来款处理。

(1) 市财政编制如下会计分录：

借：与上级往来	1 000 000
贷：补助收入	1 000 000

(2) 省财政编制如下会计分录：

借：补助支出	1 000 000
贷：与下级往来	1 000 000

八、上解收入的核算

上解收入是指按财政体制规定由下级财政上缴给本级财政的收入，包括按财政管理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收入、按财政管理体制结算后由下级财政补缴给本级财政的收入和各种专项上解收入等。

为核算下级财政上解收入，应设置“上解收入”账户。收到下级上解款时，借记“国库存款”账户，贷记本账户；退还上解款时，借记本账户，贷记“国库存款”等有关账户；年终本账户的贷方余额应全数转入“预算结余”或“基金预算结余”账户，借记本账户，贷记“预算结余”或“基金预算结余”账户，结转后无余额。

有基金预算上解收入的地区，应设置“上解收入——一般预算上解收入”和“上解收入——基金预算上解收入”两个二级明细账户，按上解地区设置三级明细账户，进行明细核算。本级财政“上解收入”账户的数额应与所属下级财政“上解支出”账户的数额相等。



案例处理

案例 2-4-17 某市财政收到所属甲县财政上解收入 50 000 元。相关会计分录如下：

借：国库存款	50 000
--------	--------

贷:上解收入——甲县 50 000

案例 2-4-18 年末,某市将乙县多上解的收入 20 000 元退还给乙县。相关会计分录如下:

借:上解收入——乙县 20 000

贷:国库存款 20 000

案例 2-4-19 全年某市甲县应上解财政收入 800 000 元,实际已上解 700 000 元。年终结算时,经研究决定,将应解未解的 100 000 元作为往来处理。相关会计分录如下:

借:与下级往来 100 000

贷:上解收入——甲县 100 000

案例 2-4-20 年末,某市财政将“上解收入”账户的贷方余额 2 500 000 元转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:上解收入 2 500 000

贷:预算结余 2 500 000

九、地区间援助收入的核算

地区间援助收入是指受援方政府财政部门收到援助方政府财政部门转来的可统筹使用的各类援助、捐赠等资金收入。地区间援助收入的使用主体为各级财政部门,其他部门不能使用。

“地区间援助收入”账户用以核算受援方政府财政部门收到援助方政府财政部门转来的可统筹使用的各类援助、捐赠等资金收入。收到援助方政府财政部门转来的资金时,借记“国库存款”账户,贷记本账户。年末本账户的贷方余额应转入“预算结余”账户,借记本账户,贷记“预算结余”账户。本账户的平时贷方余额反映当年收到的地区间援助收入的累计数。本账户应按政府收支分类科目中的收入分类科目、援助地区及管理需要设置相应的明细账。



案例处理

案例 2-4-21 甲市财政收到乙市财政转来的可统筹使用的援助资金 35 000 元。甲市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款 35 000

贷:地区间援助收入——乙市财政 35 000

案例 2-4-22 年末,甲市“地区间援助收入”账户的贷方余额为 120 000 元,财政总预算会计将其全部转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:地区间援助收入 120 000

贷:预算结余 120 000

十、调入资金的核算

调入资金是指不同性质资金之间的调入收入。例如,为平衡一般预算收入,从基金预算结余调入一般预算的资金,对一般预算来说,形成一般预算调入资金。

为核算调入的资金,应设置“调入资金”账户。调入资金时,借记“国库存款”账户,贷记本账户。年末结转调入资金时,借记本账户,贷记“预算结余”账户。



案例处理

案例 2-4-23 某县为平衡预算,从基金预算存款中调出资金 500 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款	500 000
贷:调入资金	500 000

同时:

借:调出资金	500 000
贷:国库存款——基金预算存款	500 000

年末,将“调入资金”账户余额 2 000 000 元转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:调入资金	2 000 000
贷:预算结余	2 000 000

十一、调入预算稳定调节基金的核算

调入预算稳定调节基金是指为了弥补财政短收年份预算执行收支缺口而调用的预算稳定调节基金。财政收入与经济形势密切相关。在经济形势较好的年份,财政收入的实际数额会比较多,可能会超过预算的数额,即形成超收。对于超收的财政收入,除非全国人民代表大会修订当年预算,相应增加财政支出,否则,政府财政不能随意安排使用。由于经济具有波动性,因此,超收的财政收入可以安排进入预算稳定调节基金,以备财政短收年份调入安排使用。目前,我国正在进行跨年度预算平衡改革。通过改革,政府财政会更加稳健,运行也会更加规范。

为核算调入预算稳定调节基金业务,财政总预算会计应设置“调入预算稳定调节基金”账户。“调入预算稳定调节基金”账户属于收入类账户,但它不会带来国库存款的增加。通过调用预算稳定调节基金,以前年度累计的预算稳定调节基金减少,当年的财政总收入增加,当年的财政收支缺口减少。

年度终了,为弥补财政短收年份预算执行收支缺口,调用预算稳定调节基金时,借记“预算稳定调节基金”账户,贷记该账户。年终结转时,将该账户的贷方余额全数转入“预算结余”账户,借记该账户,贷记“预算结余”账户。年终结转后,该账户应无余额。



案例处理

案例 2-4-24 某市财政年终发生财政短收(财政收入小于财政支出),决定调用预算稳定调节基金 60 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:预算稳定调节基金	60 000
贷:调入预算稳定调节基金	60 000

十二、财政专户管理资金收入的核算

财政专户管理资金收入是指未纳入预算并实行财政专户管理的资金收入,目前主要是各种教育收费收入。除教育收费收入外,另一项目前纳入财政专户管理的资金是彩票发行

机构和彩票销售机构的业务费用。

为了核算财政专户管理资金收入业务,财政总预算会计应设置“财政专户管理资金收入”总账账户。收到财政专户管理的资金收入时,借记“其他财政存款”账户,贷记该账户;年终结账时,将该账户的贷方余额全数转入“财政专户管理资金结余”账户,借记该账户,贷记“财政专户管理资金结余”账户。该账户平时的贷方余额,反映当年财政专户管理资金收入的累计数。年终结账后,该账户应无余额。该账户应按政府收支分类科目中的收入分类科目设置明细账,同时,根据管理需要,可以再按缴款部门进行明细核算。



案例处理

案例 2-4-25 某市财政收到财政专户管理资金收入,共计 520 000 元。其中,包括教育部门收取的普通高中学费 50 000 元、普通高中住宿费 30 000 元、高等学校学费 380 000 元、高等学校住宿费 60 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款	520 000
贷:财政专户管理资金收入	520 000

案例 2-4-26 年末,某省“财政专户管理资金收入”总账的贷方余额为 620 000 元,财政总预算会计将其全数转入“财政专户管理资金结余”账户。相关会计分录如下:

借:财政专户管理资金收入	620 000
贷:财政专户管理资金结余	620 000

十三、财政周转金收入的核算

为了核算财政部门的财政周转金利息及占用费收入情况,应设置“财政周转金收入”账户。本账户应设置“利息收入”和“占用费收入”两个明细账户。取得利息收入时,借记“其他财政存款”账户,贷记本账户;取得占用费收入时,借记“其他财政存款”账户,贷记本账户。

年终结账时,应将“财政周转金支出”账户的余额转入“财政周转金收入”账户,借记“财政周转金收入”账户,贷记“财政周转金支出”账户,余额转入“财政周转基金”账户。



案例处理

案例 2-4-27 某市财政收回贷放的财政周转金,本金为 300 000 元,资金占用费收入为 2 000 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款	302 000
贷:财政周转金放款	300 000
财政周转金收入——占用费	2 000

案例 2-4-28 某市财政收到财政周转金银行存款利息收入 1 500 元。相关会计分录如下:

借:其他财政存款	1 500
贷:财政周转金收入——利息	1 500

案例 2-4-29 年末,某市财政将“财政周转金支出”账户的借方余额 15 000 元转入“财政周转金收入”账户。相关会计分录如下:

借:财政周转金收入 15 000
贷:财政周转金支出 15 000

案例 2-4-30 年末,某市财政将对冲后的“财政周转金收入”账户的贷方余额 10 000 元转入“财政周转基金”账户。相关会计分录如下:

借:财政周转金收入 10 000
贷:财政周转基金 10 000

练一练: 某市财政安排财政资金 2 000 000 元作为粮食风险基金,资金已转入账户。请编制该笔业务的会计分录。



业务技能训练

一、判断题

1. 国库当日预算收入数是负数时,记入“一般预算收入”账户的借方。()
2. 未建国库的乡镇收到县财政返回的款项,应记入“补助收入”账户的贷方。()
3. 税收返还收入应通过“与上级往来”账户进行核算。()
4. 预拨下年度经费可以列入当年的预算支出。()

二、单项选择题

1. 一般预算收入的确认以()为准。
A. 征收机关的收纳数额 B. 缴入国库经收处的数额
C. 缴入基层国库(支金库)的数额 D. 缴款单位的缴款数
2. “调入资金”账户的年终余额转入()账户。
A. “基金预算结余” B. “预算结余”
C. “专用基金结余” D. “一般预算收入”
3. 已经缴入国库的各项预算收入,即国家预算资金,它的支配权属于()。
A. 同级税务机关 B. 同级国库
C. 同级国库经收处 D. 同级财政机关

三、多项选择题

1. 预算收入的征收机关有()。
A. 财政机关 B. 税务机关
C. 国家金库 D. 海关
2. 下列收入中,可以列入补助收入的有()。
A. 结算后由下级财政补缴给本级财政的款项
B. 上级财政因专项需要补助给本级财政的款项
C. 上级财政按管理体制补助给本级财政的款项
D. 税收返还收入
3. 下列收入中,可以列入上解收入的有()。
A. 体制规定从下级预算收入中划解本级财政的款项
B. 体制结算后由下级财政补缴给本级财政的款项

C. 下级财政的各种专项上解款项

D. 税收的返还收入

四、业务处理题

训练一

目的:练习一般预算收入的核算。

资料:某市财政 2014 年发生如下经济业务:

(1) 7 月,收到中国人民银行国库报来的一般预算收入日报表,当日共收到一般预算收入 193 000 元。

(2) 11 月,收到中国人民银行国库报来的一般预算收入日报表,当日共发生一般预算收入退库 13 900 元。其中,福利企业增值税退税 4 600 元、国有文教企业所得税退税 2 500 元、国有企业计划亏损补贴 6 800 元。

要求:根据以上经济业务,为该市财政总预算会计编制有关会计分录。

训练二

目的:练习基金预算收入和国有资本经营预算收入的核算。

资料:某市财政 2014 年发生如下经济业务:

(1) 3 月,收到中国人民银行国库报来的基金预算收入日报表,当日共收到政府性基金预算收入 192 800 元。

(2) 6 月,收到中国人民银行国库报来的国有资本经营预算收入日报表,当日共收到国有资本经营预算收入 165 000 元。

要求:根据以上经济业务,为该市财政总预算会计编制有关会计分录。

训练三

目的:练习专用基金收入和财政专户管理资金收入的核算。

资料:某省财政 2014 年发生如下经济业务:

(1) 2 月,收到中央财政拨入的粮食风险基金 36 000 元,相应的款项已存入粮食风险基金财政专户。

(2) 11 月,收到财政专户管理的资金收入,共计 319 000 元。

要求:根据以上经济业务,为该省财政总预算会计编制有关会计分录。

训练四

目的:练习债务收入和转移性收入的核算。

资料:某省财政 2014 年发生如下经济业务:

(1) 1 月,收到中国人民银行国库报来的公共财政预算收入日报表,当日共收到地方政府债券发行收入 600 000 元。

(2) 3 月,收到中国人民银行国库报来的一般预算收入日报表,当日共收到中央公共财政预算转移性收入 285 000 元。

(3) 4 月,收到中国人民银行国库报来的一般预算收入日报表,当日共收到所属某市公共财政预算转移性收入 61 200 元。

(4) 7 月,为平衡一般预算,从基金预算结余中调入资金 85 000 元。

(5) 9 月,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,当日共收到中央政府性基金预算转移性收入 45 600 元。

(6) 10月,年终发生财政短收,决定调用预算稳定调节基金 50 000 元。

要求:根据以上经济业务,为该省财政总预算会计编制有关会计分录。

训练五

目的:练习财政总预算会计年终收入结转的核算。

资料:某省财政 2014 年末有关财政总预算会计收入类账户结账前的余额如表 2-4-4 所示。

表 2-4-4 某省财政总预算会计收入类账户结账前余额

2014 年末

单位:元

账 户	金 额
一般预算收入	2 580 000
基金预算收入	890 000
国有资本经营预算收入	122 000
专用基金收入	5 500
债务转贷收入	60 000
补助收入——一般性转移支付收入	210 000
补助收入——专项转移支付收入	185 000
上解收入——一般性转移支付收入	36 400
上解收入——政府性基金上解收入	20 000
调入资金——公用财政预算调入资金	45 000
调入预算稳定调节基金	23 000
财政专户管理资金收入	115 000
合计	4 291 900

要求:根据以上经济业务,为该省财政总预算会计编制有关年终结账的会计分录。

学习情境五 财政总预算会计支出的核算

知识目标

了解财政总预算会计支出类科目的核算内容;
掌握各项支出的账户设置及账务处理方法。

能力目标

正确认识财政总预算会计支出类账户的核算内容;
正确对财政总预算会计支出类事项进行账务处理。

学习子情境一 明确财政支出的内容



情境导入

2015年2月12日,某县公安局申请拨付公安专用购置款。经审批,账政局同意拨付县公安局专项购置款300 000元。

试分析该县账政局如何对该笔购置款进行相应的账务处理。



理论准备

一、财政支出的概念

财政支出是指政府为实现其职能,对财政资金的再分配。对于财政支出,可以从以下两个方面来理解:

(1) 财政支出可以视为一个过程。从过程来看,政府为实现其职能,必须由财政对资金进行再分配,即政府把财政收入按照一定的政治、经济政策分配,以满足各种社会公共需要的用途。

(2) 财政支出作为政府职能的实现过程,通常由财政拨款和单位用款两个阶段构成。前者称为财政的拨款阶段,后者称为单位的耗费阶段。相应地,财政支出可以分为预算支出和单位支出两个概念。各级财政总预算会计所核算的是财政拨款阶段。

为了科学运用财政资金,满足国家完成各项职能的需要,财政支出的安排应体现量入为出原则、统筹兼顾原则和讲求效益原则。

二、财政支出的分类

财政支出依据国家职能来划分,可以分为经济建设支出、社会文教支出、行政管理支出、国防支出、债务支出和其他支出等。财政总预算会计在核算中根据支出的性质与特点,以及与预算收入相对应的原则,将财政支出分为一般预算支出、基金预算支出、专用基金支出、调拨资金支出、财政周转金支出等。

(1) 一般预算支出。一般预算支出是国家对预算收入有计划地分配和使用而安排的支出。它是国家财政支出中最主要的部分,反映了政府活动的主要范围和方向。

(2) 基金预算支出。基金预算支出是依据专款专用的原则用基金预算收入安排的预算支出,是财政为实现政府的特定职能而专门设立的用于规定用途的基金支出。

(3) 专用基金支出。专用基金支出是用专用基金收入安排的支出,是通过预算安排的专用基金,拨付给有关单位,用于特定的项目支出。

(4) 调拨资金支出。调拨资金支出是根据财政体制规定在各级财政之间进行资金调拨,以及在本级财政的各项资金之间调剂所形成的支出。调拨资金支出包括补助支出、上解支出、调出资金等。

① 补助支出。补助支出是指本级财政按照财政体制的规定或因专项需要补助给下级

财政的款项及其他转移支付的支出。

② 上解支出。上解支出是指按财政体制规定由本级财政上交给上级财政的款项。

③ 调出资金。调出资金是为了平衡一般预算收支而从基金预算的地方财政税费附加收入结余中调出以补充一般预算的资金。

(5) 财政周转金支出。财政周转金支出是地方政府部门从上级借入财政周转金所支付的占用费,以及财政周转金管理使用过程中按规定开支的相关费用。

三、一般预算支出的支付方式和支付程序

在财政国库集中支付的方式下,一般预算支出的支付方式有财政直接支付和财政授权支付两种。

(一) 财政直接支付

财政直接支付是指财政部门开具支付令,通过国库单一账户体系直接将财政资金支付到商品或劳务供应者账户的支付方式。实行财政直接支付的支出主要包括工资支出、工程采购支出、物品和服务采购支出、转移支出等。财政直接支付的具体支付项目由财政部门在确定部门预算时,或制定财政资金支付管理办法时确定。

财政直接支付的操作流程如下:

(1) 一级预算单位汇总、填制财政直接支付申请书,上报财政局国库支付中心。

(2) 财政局国库支付中心审核确认后,开具财政直接支付汇总清算额度通知单和财政直接支付凭证,并将它们分别送交中国人民银行、预算外专户的开户行和代理银行。

(3) 代理银行根据财政直接支付凭证及时将资金直接支付到收款人或用款单位,然后开具财政直接支付入账通知书,送一级预算单位和基层预算单位。

(4) 一级预算单位和基层预算单位根据财政直接支付入账通知书作为收到和付出款项的凭证。

(5) 代理银行依据财政局国库支付中心的支付指令,将当日实际支付的资金按一级预算单位、预算科目汇总,分资金性质填制划款申请凭证并附实际支付清单,分别与国库单一账户、预算外专户进行清算。

(6) 中国人民银行和预算外专户开户行在财政直接支付汇总清算额度通知单确定的数额内,根据代理银行每日按实际发生的财政性资金支付金额填制的划款申请与代理银行进行资金清算。

(7) 财政总预算会计根据国库支付执行机构报来的预算支出结算清单,经与中国人民银行报来的财政直接支付申请划款凭证及其他相关凭证核对无误后,做出相应的会计处理。

(二) 财政授权支付

财政授权支付是国库集中支付的另一种方式,是指预算单位按照部门预算和用款计划确定资金用途,根据财政部门授权,自行开具支付令送交代理银行,通过国库单一账户体系中的单位零余额账户或特设专户,将财政性资金支付到收款人或用款单位的账户上。财政授权支付的支出范围是指除财政直接支付支出以外的全部支出。

财政授权支付的操作流程如下:

1. 申请和下达用款额度

预算单位按照规定的时间和程序编报分月用款计划,申请财政授权支付用款额度。经

财政部门批准后,分别向中国人民银行和代理银行总行签发财政授权支付汇总清算额度通知单和财政授权支付额度通知书。预算单位收到代理银行分支机构转来的财政授权支付额度到账通知书,即可办理财政授权支付业务。

2. 预算单位办理支付业务

预算单位根据财政授权支付额度到账通知书确定的额度,自行签发财政授权支付指令,通知代理银行办理资金支付业务。

3. 代理银行办理支付业务

代理银行收到预算单位提交的支付指令后,审核支付指令的金额是否在财政部下达的相应预算科目财政授权支付用款额度范围内,以及支付指令信息是否齐全完整。审核无误后,按照有关规定办理现金支付或转账、信汇、电汇等资金支付和汇划业务。

4. 预算单位进行账务处理

预算单位的账务处理包括两方面内容:一方面是收到代理银行转来的财政授权支付额度到账通知书后,借记“零余额账户用款额度”账户,贷记“财政补助收入(或财政拨款收入)——财政授权支付”账户;另一方面是通知代理银行付款后,根据代理银行加盖转讫章的进账单(第三联)及其他凭证,借记相关支出账户,贷记“零余额账户用款额度”账户。

5. 代理银行清算资金

代理银行根据已办理支付的资金,在营业日终了前的规定时间内,填写财政授权支付申请划款凭证,向中国人民银行提出清算申请。中国人民银行审核无误后,按规定程序,在规定时间内将资金划往代理银行在中国人民银行的存款准备金账户。对于预算单位退回的资金,代理银行及时向中国人民银行提出申请退款凭证,中国人民银行营业管理部按规定办理向国库单一账户的资金清算工作。

6. 中国人民银行办理清算业务

中国人民银行国库局收到代理银行提交的财政授权支付申请划款凭证后,审核凭证基本要素是否齐全、准确、规范,以及申请划款金额是否超出了财政授权支付汇总清算额度通知单的累计额度和国库单一账户库存余额。审核无误后,通知营业管理部办理资金清算业务。

学习子情境二 财政支出项目的核算



情境导入

某县财政 2015 年 2 月 10 日,根据县农业局报来的分月用款计划核定通知书,同意拨付县农业局农业事业经费 60 000 元,如表 2-5-1 所示。

表 2-5-1 2015 年度分月用款计划核定通知书

编制单位:县农业局		开户行:农行县支行		账户:		单位:元	
项 目	申请用款金额		核定用款金额				
	年度预算数	月	核定累计数		月		
农业水利经费	60 000	2					
负责人: 会计主管:		县财政局审核备注事项:					
填表说明:		局 负 主 审 印 责 管 核 人					

单位编造日期:2015年2月9日

审核日期:2015年2月10日

该县财政应如何对该笔财政拨款业务进行账务处理?

理论准备

一、一般预算支出的核算

一般预算支出又称公共财政预算支出,是指一级政府对集中的一般预算收入有计划地进行分配和使用而发生的各项支出,即安排使用一般预算收入而发生的支出。一般预算支出是各级政府最主要的财政资金支出。

一般预算支出类别分为“类”“款”“项”“目”四个级次,具体划分由国家财政部门统一规定。就“类”而言,分为以下 29 类:基本建设支出、企业挖潜发行资金、简易建筑费、地质勘探费、科技三项费用、流动资金、支持农村生产支出、农林气象等部门事业费、工业交通等部门事业费、商业部门事业费、城市维护费、文教事业费、科学事业费、其他部门事业费、抚恤和社会福利救济费、国防支出、行政管理费、武装警察部队支出、公检法支出、政策性补贴支出、债务支出、对外援助支出、支持不发达地区支出、其他支出、总预备费、预算调拨支出、农业综合开发支出、卫生经费、行政事业单位离退休经费。

一般预算支出列报口径如下:

实行限额管理的基本建设支出按用款单位银行支出数列报支出;不实行限额管理的基本建设支出按拨付用款单位的拨款数列报支出。

对行政事业单位的非包干性支出和专项支出,平时按财政拨款数列报支出,清理结算收回拨款时,再冲销已列支出。对于收回以前年度已列支出的款项,除财政部门另有规定外,应冲销当年支出。

除以上两款以外的其他各项支出均以财政拨款数列报支出。

凡是预拨以后各期的经费,不得直接按预拨数列作本期支出,应作为预拨款处理。到期后,按规定的列报口径转列支出。

为核算预算资金的各项支出,应设置“一般预算支出”账户。该账户的借方登记支出的

增加数,贷方登记支出的减少数,借方余额反映预算支出的累计数。年末,借方余额应转入“预算结余”账户,结账后本账户无余额。该账户根据政府收支分类科目中的一般预算支出转化设置明细账。



案例处理

案例 2-5-1 某市财政总预算会计开出拨款凭证,将挖潜革新改造资金 500 000 元拨入市烟草公司的银行账户。相关会计分录如下:

借:一般预算支出——农林水事务——农业	500 000
贷:国库存款	500 000

案例 2-5-2 经核实,案例 2-5-1 中拨给市烟草公司的挖潜革新改造资金比预算支出多 100 000 元,予以收回。根据收款凭据编制如下会计分录:

借:国库存款	100 000
贷:一般预算支出——农林水事务——农业	100 000

案例 2-5-3 市教育局急需用款,经研究决定,市财政向其预拨经费 500 000 元。相关会计分录如下:

借:预拨经费	500 000
贷:国库存款	500 000

拨给教育局的 500 000 元经费到期转列支出。相关会计分录如下:

借:一般预算支出——基本支出——教育管理事务——行政运行	500 000
贷:预拨经费	500 000

案例 2-5-4 年末,某市财政汇总全年预算支出 400 000 元,转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:预算结余	400 000
贷:一般预算支出	400 000

二、基金预算支出的核算

基金预算支出又称政府性基金预算支出,是指用基金预算收入或政府性基金预算收入安排的支出。与一般预算支出相比,基金预算支出具有专款专用的特征。

根据《财政部关于印发〈2004 年政府预算收支科目〉的通知》(财预〔2003〕92 号)的规定,基金预算支出分为以下八类:

(1) 工业交通部门基金支出。工业交通部门基金支出包括 20 款,即电力建设基金支出、三峡工程建设基金支出、养路费支出、车辆购置附加费支出等。

(2) 商贸部门基金支出。商贸部门基金支出包括外贸发展基金支出和国家茧丝绸发展风险基金支出。

(3) 文教部门基金支出。文教部门基金支出包括农村教育附加费支出、文化事业建设费支出、地方教育附加支出和地方教育基金支出。

(4) 农业部门基金支出。农业部门基金支出包括新菜地开发基金支出、育林基金支出、灌溉水源灌排工程补偿费支出、中央水利建设基金支出和地方水利建设基金支出。

(5) 土地有偿使用支出。土地有偿使用支出包括城市土地开发建设支出和耕地开发专项支出。

(6) 其他部门基金支出。其他部门基金支出,即旅游开发基金支出。

(7) 地方财政税费附加支出。地方财政税费附加支出包括农牧业税附加支出、城镇公用事业附加支出、渔业建设附加支出和其他附加支出。

(8) 基金预算调拨支出。基金预算调拨支出包括基金预算补助支出、基金预算上解支出、基金预算调出资金和基金预算年终结余。

为核算基金预算支出,应设置“基金预算支出”账户。发生基金预算支出时,借记本账户,贷记“国库存款”账户;支出收回或冲销转账时,借记有关账户,贷记本账户;年末转账时,将本账户的借方余额转入“基金预算结余”账户,借记“基金预算结余”账户,贷记本账户,结账后无余额。“基金预算支出”账户应按规定设置明细账。



案例处理

案例 2-5-5 某市财政根据预算及基金使用情况,向交通部门拨付公路建设基金500 000元。相关会计分录如下:

借:基金预算支出——交通运输——公路建设费	500 000
贷:国库存款	500 000

案例 2-5-6 年末,某市财政对基金预算支出1 850 700元进行转账。相关会计分录如下:

借:基金预算结余	1 850 700
贷:基金预算支出	1 850 700

三、国有资本经营预算支出的核算

国有资本经营预算支出是指用国有资本经营预算收入安排的支出。国有资本经营预算单独编制,预算支出按照当年预算收入的规模安排,不列赤字。国有资本经营预算支出按照支出的性质,可以分为资本性支出、费用性支出和其他支出。

为了核算国有资本经营预算支出业务,财政总预算会计应设置“国有资本经营预算支出”总账账户,发生国有资本经营预算支出时,借记该账户,贷记“国库存款”账户;年终结账时,将该账户的借方余额全数转入“国有资本经营预算结余”账户,借记“国有资本经营预算结余”账户,贷记本账户。该账户平时的借方余额反映国有资本经营预算支出的累计数。年终结账后,该账户无余额。该账户应根据政府收支分类科目中的国有资本经营预算支出科目设置明细账。



案例处理

案例 2-5-7 某市财政总预算会计收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单,财政国库支付执行机构以财政直接支付的方式,通过财政零余额账户支付有关预算单位的属于国有资本经营预算支出的款项共计330 000元。相关会计分录如下:

借:国有资本经营预算支出	330 000
贷:国库存款	330 000

案例 2-5-8 某市财政年终“国有资本经营预算支出”总账账户的借方余额为 560 000 元,财政总预算会计将其全数转入“国有资本经营预算结余”总账账户。相关会计分录如下:

借:国有资本经营预算结余	560 000
贷:国有资本经营预算支出	560 000

四、专用基金支出的核算

专用基金支出是指用专用基金收入安排的支出。目前其主要是指用粮食风险基金收入安排的相应支出。财政总预算会计在拨付专用基金时,应做到先收后支、量入为出,并做到按规定的用途拨付。同时,财政总预算会计应当在开设的相应财政专户中拨付使用专用基金。

为了核算专用基金支出,财政总预算会计应设置“专用基金支出”账户。发生专用基金支出时,借记本账户,贷记“国库存款”或“其他财政存款”账户;收回专用基金支出时,借记“国库存款”或“其他财政存款”账户,贷记本账户。年终将本账户的借方余额全部转入“专用基金结余”账户,借记“专用基金结余”账户,贷记本账户。年终结账后无余额。各级财政如有多项专用基金,应按专用基金的类别设置明细账户。



案例处理

案例 2-5-9 某市财政将按规定转存在农业银行的粮食风险基金 600 000 元拨付给市粮食部门,用于满足秋粮收购的资金需要。相关会计分录如下:

借:专用基金支出	600 000
贷:其他财政存款	600 000

经核实,该市财政应拨给市粮食部门 500 000 元,多拨的 100 000 元予以收回,并存入国库。相关会计分录如下:

借:国库存款	100 000
贷:专用基金支出	100 000

年末,该市财政“专用基金支出”账户的借方余额计 1 500 000 元,转入“专用基金结余”账户。相关会计分录如下:

借:专用基金结余	1 500 000
贷:专用基金支出	1 500 000

五、债务还本支出的核算

债务还本支出是指各级财政部门偿还债务本金的支出。由于政府债务的发生存在不同情况,或者政府债务收入存在不同的来源渠道,如国内借款、国外借款、中央政府发行债券、地方政府发行债券等,因此,偿还债务本金的具体内容也有不同。

为了核算债务还本支出业务,财政总预算会计应设置“债务还本支出”账户。该账户用于核算各级财政部门发生的债务还本支出。各级财政部门偿还债务本金时,借记该账户,贷记“国库存款”账户;年终结转时,将该账户的借方余额全数转入“预算结余”账户,借记“预算结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映各级政府部门当年发生的债务还本支出的累计数。年终结账后,该账户应无余额。该账户应按政府收支分类科目中的“公共财政

预算支出”科目设置明细账。

中央财政部门对于代收的地方政府债券还本资金,作为暂存款核算。中央财政部门对于垫付的地方政府债券还本资金,作为暂付款核算。

地方各级财政部门未按时上缴政府债券本金,上级财政部门通过年终结算扣缴时,地方各级财政部门先将其作为暂付款和与上级往来处理;列报支出时,再作债务还本支出处理;支付款项时,再冲销与上级往来。



案例处理

案例 2-5-10 某省财政通过财政国库向中央财政上缴由本级政府承担的地方政府债券还本资金,共计 350 000 元。该省财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:债务还本支出	350 000
贷:国库存款	350 000

案例 2-5-11 某省财政未按时通过财政国库向中央财政上缴应由本级政府承担的地方政府债券还本资金 85 000 元,上级财政部门通过年终结算扣缴了相应的款项。省财政部门通过核实,列报相应支出 85 000 元。该省财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:债务还本支出	85 000
贷:暂付款	85 000

案例 2-5-12 某省财政年终“债务还本支出”账户的借方余额为 450 000 元,财政总预算会计将其全数转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:预算结余	450 000
贷:债务还本支出	450 000

六、债务转贷支出的核算

债务转贷支出是指地方各级财政部门对下级财政部门转贷的债务支出。按照地方政府债券预算管理的相关办法,省级政府通过发行债券取得的债务收入可以用于省级直接支出,也可以转贷给市、县级政府使用。债务转贷支出属于财政资金在上下级政府之间的转移。与补助支出相比,债务转贷支出的特点是取得资金的下级政府需要在未来偿还取得的贷款资金,并支付相应的贷款利息。债务转贷支出与债务转贷收入相互对应。

省级财政部门应当按照地方政府债券收入的规定用途,向下级财政部门转贷债务资金,确保债务资金用于公益性项目建设,不能用于安排经常性开支。地方各级财政部门应当按时向上级财政上缴由本级财政承担的地方政府债券还本资金和债券利息费用。

为了核算债务转贷支出业务,财政总预算会计应设置“债务转贷支出”账户。地方各级财政部门对下级财政部门进行债务转贷时,借记该账户,贷记“国库存款”账户;年终结转时,将该账户的借方余额全数转入“预算结余”账户,借记“预算结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映地方各级财政部门当年对下级财政部门转贷的债务支出的累计数。年终结账后,该账户应无余额。该账户应按政府收支分类科目中的“公共财政预算支出”科目设置明细账,并按下级财政部门进行明细核算。



案例处理

案例 2-5-13 某省财政通过财政国库向所属某市财政拨付债券转贷资金 120 000 元,用于该市的公益性建设项目。该省财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:债务转贷支出	120 000
贷:国库存款	120 000

案例 2-5-14 某省财政年终“债务转贷支出”账户的贷方余额为 400 000 元,财政总预算会计将其全数转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:预算结余	400 000
贷:债务转贷支出	400 000

七、补助支出的核算

补助支出是指本级财政按财政管理体制的规定或因专项、临时性资金需求等原因对下级财政进行补助而形成的支出,包括返还性支出、一般性转移支付补助支出、专项转移支付补助支出、政府性基金补助支出等。补助支出与补助收入相互对应。

为了核算补助支出业务,财政总预算会计应设置“补助支出”账户。发生补助支出时,借记该账户,贷记“国库存款”“与下级往来”账户;补助支出退转时,做相反的会计分录;年终结账时,将该账户的借方余额按资金性质分别转入“预算结余”“基金预算结余”账户,借记“预算结余”“基金预算结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映补助支出的累计数。年终结账后,该账户应无余额。该账户应按政府收支分类科目中的“转移性支出”科目设置明细账。该账户还应按补助地区进行明细核算。



案例处理

案例 2-5-15 中央财政通过财政国库向某省拨付公共财政预算资金,共计 420 000 元。中央财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:补助支出	420 000
贷:国库存款	420 000

案例 2-5-16 某市财政对所属 A 县返还税收款项 300 000 元。相关会计分录如下:

借:补助支出——A 县	300 000
贷:国库存款	300 000

案例 2-5-17 根据财政体制规定,A 县财政应上解市财政 2 500 000 元,已上解 2 400 000 元。因库款不足,欠交 100 000 元作为往来处理。后根据 A 县的具体情况,经领导批准将欠交的 100 000 元作为追加的救灾补助支出处理。市财政应做如下会计分录:

(1) A 县财政上解时。

借:与下级往来——A 县	100 000
贷:上解收入——A 县	100 000

(2) 补 A 县救济款时。

借:补助支出——A 县	100 000
-------------	---------

贷:与下级往来——A县 100 000

案例 2-5-18 经批准,某市财政将借给 B 县的 60 000 元作为对该县的专项补助支出。相关会计分录如下:

借:补助支出——B县 60 000
贷:与下级往来——B县 60 000

案例 2-5-19 某省财政年终“补助支出”账户的借方余额为 800 000 元,其中,公共财政预算的补助支出有 600 000 元、政府性基金补助支出有 200 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:预算结余 600 000
基金预算结余 200 000
贷:补助支出 800 000

八、上解支出的核算

上解支出是指按财政体制规定由本级财政上交给上级财政的支出,包括按财政管理体制规定由国库在本级预算收入中直接划解给上级财政的支出、按财政管理体制规定结算补解给上级财政的支出和各种专项上解支出等。上解支出与上解收入相互对应。

为了核算上解支出业务,财政总预算会计应设置“上解支出”账户。发生上解支出时,借记该账户,贷记“国库存款”等有关账户;上解支出退转时,借记有关账户,贷记该账户;年终结账时,将该账户的借方余额转入“预算结余”“基金预算结余”账户,借记“预算结余”“基金预算结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映上解支出的累计数。年终结账后,该账户应无余额。该账户应按政府收支分类科目中的“转移性支出”科目设置明细账。



案例处理

案例 2-5-20 某市财政向省财政上解体制款项 300 000 元。相关会计分录如下:

借:上解支出 300 000
贷:国库存款 300 000

案例 2-5-21 按财政体制结算,本级财政应补解给上级财政上解款 250 000 元,因国库不足,暂作往来处理。相关会计分录如下:

借:上解支出 250 000
贷:与上级往来 250 000

案例 2-5-22 年终将市财政上解支出总额 9 500 000 元转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:预算结余 9 500 000
贷:上解支出 9 500 000

九、地区间援助支出的核算

地区间援助支出是指援助方政府安排用于受援方政府财政部门统筹使用的各种援助、捐赠等资金支出。地区间援助支出与地区间援助收入相互对应。

为了核算地区间援助支出业务,财政总预算会计应设置“地区间援助支出”账户。发生

地区间援助支出时,借记该账户,贷记“国库存款”账户;年终结账时,将该账户的借方余额全数转入“预算结余”账户,借记“预算结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映当年发生的地区间援助支出累计数。年终结账后,该账户无余额。该账户应按政府收支分类科目中的“公共财政预算支出”科目设置明细账。



案例处理

案例 2-5-23 A 省财政通过财政国库向 B 省财政拨付地区间援助资金 450 000 元,供 B 省财政统筹安排使用,以缓解其临时财政困难。A 省财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:地区间援助支出	450 000
贷:国库存款	450 000

案例 2-5-24 某省财政年终“地区间援助支出”账户的借方余额为 890 000 元,财政总预算会计将其全数转入“预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:预算结余	890 000
贷:地区间援助支出	890 000

十、调出资金的核算

调出资金是指不同预算性质的资金之间的相互调出。例如,为平衡一般预算支出,从基金预算结余调入一般预算的资金,对基金预算来说,形成基金预算调出资金。调出资金与调入资金相互对应。

为了核算调出资金,应设置“调出资金”账户。调出政府性基金预算结余时,借记该账户,贷记“国库存款——基金预算存款”账户;同时,借记“国库存款——一般预算存款”账户,贷记“调入资金”账户。年终结账时,该账户的借方余额转入“基金预算结余”账户,借记“基金预算结余”账户,贷记该账户。年终结账后,该账户应无余额。



案例处理

案例 2-5-25 某乡财政从财政专户中拨出 300 000 元的自筹资金用于平衡一般预算收支。相关会计分录如下:

借:国库存款	300 000
贷:调入资金	300 000

同时:

借:调出资金	300 000
贷:其他财政存款	300 000

案例 2-5-26 年终,某市财政将“调出资金”账户的借方余额 950 000 元转入“基金预算结余”账户。相关会计分录如下:

借:基金预算结余	950 000
贷:调出资金	950 000

十一、安排预算稳定调节基金的核算

安排预算稳定调节基金是指从财政超收收入中安排的预算稳定调节基金。由于经济具

有波动性,因此,与年初预算数相比,财政收入可能会超收,也可能会短收。对于财政收入超收的年度,通常可以将超收的财政收入作为调入预算稳定调节基金予以储备,留待财政短收的年度使用。通过预算稳定调节基金,各年的财政收入可以相互调节,各年预定的支出目标更加有保证实现,政府财政运行更加平稳。安排预算稳定调节基金与调入预算稳定调节基金相互对应。

为了核算安排预算稳定调节基金业务,财政总预算会计应设置“安排预算稳定调节基金”账户。年度终了,从财政超收收入中安排预算稳定调节基金时,借记该账户,贷记“预算稳定调节基金”账户。年终结账时,将该账户的借方余额全数转入“预算结余”账户,借记“预算结余”账户,贷记该账户。年终结账后,该账户应无余额。



案例处理

案例 2-5-27 某市财政年终发生财政超收,决定安排预算稳定调节基金 39 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:安排预算稳定调节基金	39 000
贷:预算稳定调节基金	39 000

十二、国有资本经营预算调出资金的核算

国有资本经营预算调出资金是指从国有资本经营预算中调出至公共财政预算的资金。根据国有资本经营预算的有关规定,国有资本经营预算支出主要用于国有企业的战略性兼并重组、增强国有企业的自主创新能力等有关国有企业改革发展的重要方面。根据规定,国有资本经营预算支出在必要时可部分安排用于社会保障等项目。另外,根据现行的《财政总预算会计制度》的规定,单独设置“国有资本经营预算调出资金”总账账户应当没有什么特殊必要性,相应业务可以并入“调出资金”总账账户进行核算,并通过使用“国有资本经营预算调出资金”账户进行明细核算。

十三、财政专户管理资金支出的核算

财政专户管理资金支出是指用未纳入预算并实行财政专户管理的资金安排的支出。目前其主要是用于各种教育收费安排的支出。除用于教育收费安排的支出外,另一项目前纳入财政专户管理的资金支出是用彩票发行机构和彩票销售机构的业务费用安排的支出。

为了核算财政专户管理资金支出业务,财政总预算会计应设置“财政专户管理资金支出”账户。发生财政专户管理的资金支出时,借记该账户,贷记“其他财政存款”等账户。年终结账时,将该账户的借方余额全数转入“财政专户管理资金结余”账户,借记“财政专户管理资金结余”账户,贷记该账户。该账户平时的借方余额反映当年财政专户管理资金支出的累计数。年终结账后,该账户应无余额。



案例处理

案例 2-5-28 某市财政通过财政专户向有关教育单位拨付教育收费 340 000 元,财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:财政专户管理资金支出	340 000
贷:其他财政存款	340 000

案例 2-5-29 某省财政年终“财政专户管理资金支出”账户的借方余额为 450 000 元,财政总预算会计将其全数转入“财政专户管理资金结余”总账账户。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:财政专户管理资金结余	450 000
贷:财政专户管理资金支出	450 000

十四、财政周转金支出的核算

财政周转金支出是指地方财政部门从上级借入财政周转金所支付的占用费、手续费及管理机构的费用等。

为了核算借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,财政总预算会计应设置“财政周转金支出”账户。本账户应设置“占用费支出”和“业务费支出”两个明细账户。支付时,借记本账户,贷记“其他财政存款”账户。本账户平时的借方余额为已支付的周转金占用费及手续费。年终结账时,将本账户的借方余额转入“财政周转金收入”账户冲销,借记“财政周转金收入”账户,贷记本账户。年终结账后,本账户无余额。



案例处理

案例 2-5-30 某市财政向上级支付借入财政周转金的资金占用费 5 000 元。相关会计分录如下:

借:财政周转金支出——占用费支出	5 000
贷:其他财政存款	5 000

案例 2-5-31 某市财政向委托发放财政周转金的银行支付手续费 4 000 元。相关会计分录如下:

借:财政周转金支出——业务费支出	4 000
贷:其他财政存款	4 000

案例 2-5-32 年末,某市财政将“财政周转金支出”账户的借方余额 8 000 元转入“财政周转金收入”账户的借方。相关会计分录如下:

借:财政周转金收入	8 000
贷:财政周转金支出	8 000

练一练: 某市财政向下辖某县财政拨付专项补助资金 2 000 000 元。请编制相关的会计分录。



业务技能训练

一、判断题

1. 凡是预拨以后各期的经费,可直接按预拨数列作本期支出。()
2. 企业计划亏损补贴在“一般预算支出”科目中列支。()
3. 地方财政税费附加支出在“一般预算支出”科目中列支。()

二、单项选择题

1. “专用基金支出”账户的年终余额应转入()账户。
A. “专用基金收入” B. “专用基金结余”
C. “基金预算结余” D. “预算结余”
2. 年终,“调出资金”的余额应转入()账户。
A. “调入资金” B. “基金预算支出”
C. “基金预算结余” D. “预算结余”
3. 年终,“财政周转金支出”账户的余额应转入()账户。
A. “财政周转金收入” B. “财政周转基金”
C. “基金预算结余” D. “预算结余”

三、多项选择题

1. 下列项目中在“补助支出”账户中核算的有()。
A. 税收返还支出
B. 专项补助下级财政的支出
C. 年终结算应拨补给下级财政的自然灾害救济款
D. 拨给某预算单位的经费
2. “一般预算支出”账户的借方核算()。
A. 政策性补贴支出
B. 实行非限额管理的基建支出
C. 非包干的行政事业单位经费
D. 预拨行政事业单位的下年度经费
3. 下列支出中,导致一级政府财力减少的有()。
A. 税收返还支出 B. 专项上解支出
C. 调出资金 D. 基金预算补助支出

四、业务处理题

训练一

目的:练习专用基金支出和财政专户管理资金支出的核算。

资料:某省财政 2014 年发生如下经济业务:

- (1) 使用粮食风险基金对省级储备粮油的利息费用进行补贴,从粮食风险基金财政专户拨付资金 45 000 元。
- (2) 通过财政专户向有关教育单位拨付教育收费,共计 125 800 元。

(3) 通过财政专户向有关彩票销售机构拨付业务费用,共计 62 600 元。

要求:根据以上经济业务,为该市财政总预算会计编制有关会计分录。

训练二

目的:练习财政总预算会计年终支出结账的核算。

资料:某省财政 2014 年末有关财政总预算会计支出类账户结账前的余额如表 2-5-2 所示。

表 2-5-2 某省财政总预算会计支出类账户结账前余额

2014 年末		单位:元
账 户	金 额	
一般预算支出	452 000	
基金预算支出	221 000	
国有资本经营预算支出	88 500	
专用基金支出	2 500	
债务转贷支出	79 600	
债务还本支出	80 000	
补助支出——一般性转移支付	153 000	
补助支出——专项转移支付	82 300	
补助支出——政府性基金补助支出	114 000	
上解支出——一般性转移支付	3 600	
调出资金——政府性基金预算调出资金	16 600	
安排预算稳定调节基金	5 000	
财政专户管理资金支出	25 200	
合计	1 323 300	

要求:根据以上经济业务,为该省财政总预算会计编制有关年终结账的会计分录。

学习情境六 财政总预算会计净资产的核算



知识目标

了解财政总预算会计净资产类科目的核算内容;
掌握各项净资产的账户设置及账务处理方法。



能力目标

正确认识财政总预算会计净资产类账户的核算内容;
正确对财政总预算会计净资产类事项进行账务处理。

财政净资产是指财政资产减去财政负债的差额。这部分资产是各级财政部门代表同级政府所掌管的资产净值,反映了该级政府所拥有的财力。

各级财政总预算会计应当分别设置“预算结余”“基金预算结余”“国有资本经营预算结余”“财政专户管理资金结余”“专用基金结余”“预算周转金”“预算稳定调节基金”“财政周转基金”账户,分别核算本级各项财政净资产。当年结余加上年年末滚存结余为本年年末滚存结余,它是下年度可以结转使用或重新安排使用的资金。各项结余分别管理、分别核算,实行各自平衡的管理方式,不得混淆。

学习子情境一 财政结余的核算

情境导入

某省财政年终结账时,有关一般预算类收入账户的贷方余额如表 2-6-1 所示,有关一般预算支出类账户的借方余额如表 2-6-2 所示。

表 2-6-1 一般预算类收入账户的贷方余额表

单位:元

账 户	金 额
一般预算收入	455 000
债务收入	60 000
补助收入——一般性转移支付收入	108 000
补助收入——专项转移支付收入	22 000
上解收入——一般性转移支付收入	3 300
调入资金——公用财政预算调入资金	5 600
调入预算稳定调节资金	4 500
合计	658 400

表 2-6-2 一般预算支出类账户的借方余额表

单位:元

账 户	金 额
一般预算支出	461 000
债务转贷支出	20 000
债务还本支出	30 000
补助支出——一般性转移支付	89 000
补助支出——专项转移支付	18 000
上解支出——一般性转移支付	40 000
合计	658 000

该省财政如何编制相关年终转账会计分录?

理论准备

一、预算结余的核算

预算结余是指一般预算的各项收入与一般预算的各项支出相抵后的差额。它是各级财政执行政府一般预算的年终执行结果。预算结余的计算公式为

$$\begin{aligned} \text{预算结余} &= \text{一般预算的各项收入} - \text{一般预算的各项支出} \\ &= \text{一般预算收入} + \text{补助收入(一般预算补助)} + \text{上解收入} + \\ &\quad \text{调入资金} - [\text{一般预算支出} + \text{补助支出(一般预算补助)} + \text{上解支出}] \end{aligned}$$

为了核算预算收支的年终执行情况,应设置“预算结余”账户,借方登记“一般预算支出”“一般预算补助支出”“上解支出”等账户的年末借方余额转入数,贷方登记“一般预算收入”“一般预算补助收入”“上解收入”“调入资金”等账户的年末贷方余额转入数,年终贷方余额反映本年度的预算滚存结余,该结余应转入下年度。



案例处理

案例 2-6-1 某市财政 2014 年 12 月 31 日年终结账发生如下预算结余的事项:

(1) 将有关一般预算收入的各账户余额转入“预算结余”账户。其中,一般预算收入 30 000 000 元,补助收入(一般预算补助)8 000 000 元,上解收入 3 000 000 元,调入资金 5 000 000 元。相关会计分录如下:

借:一般预算收入	30 000 000
补助收入——一般预算补助	8 000 000
上解收入	3 000 000
调入资金	5 000 000
贷:预算结余	46 000 000

(2) 将有关一般预算支出的各账户余额转入“预算结余”账户。其中,一般预算支出 4 000 000 元,补助支出(一般预算补助)1 500 000 元,上解支出 300 000 元。相关会计分录如下:

借:预算结余	5 800 000
贷:一般预算支出	4 000 000
补助支出——一般预算补助	1 500 000
上解支出	300 000

(3) 假定市财政上年预算滚存结余为 800 000 元,则本年预算滚存结余计算如下:

本年预算滚存结余 = 800 000 + 46 000 000 - 5 800 000 = 41 000 000(元)

(4) 市财政按本年预算结余的 10% 增设预算周转金。相关会计分录如下:

借:预算结余	4 020 000
贷:预算周转金	4 020 000

二、基金预算结余的核算

基金预算结余是指基金预算收入与基金预算支出相抵后的差额。它是各级财政管理的

政府性基金收支的年终执行结果。基金预算类收入包括基金预算收入、属于基金预算的补助收入、属于基金预算的上解收入、属于基金预算的调入资金等。基金预算类支出包括基金预算支出、属于基金预算的补助支出、属于基金预算的上解支出、属于基金预算的调出资金。基金预算结余的计算公式为

$$\text{基金预算结余} = \text{基金预算的各项收入} - \text{基金预算的各项支出}$$

为了核算各级财政管理的政府性基金收支的年终执行结果,应设置“基金预算结余”账户。年终转账时,将“基金预算收入”“补助收入——基金预算补助收入”等账户的贷方余额转入本账户的贷方,将“基金预算支出”“补助支出——基金预算补助支出”“调出资金”等账户的年末借方余额转入本账户的借方。本账户年终贷方余额反映本年基金预算滚存结余,转入下年度。

基金预算结余和一般预算结余的结算方法是一样的,但由于大部分基金具有专用性,因此,在结算时需要按各项基金的明细账户分别结算每项基金的结余数。



案例处理

案例 2-6-2 某市财政年终结账前有关账户余额的处理如下:

(1) 将有关基金预算收入的各账户余额转入“基金预算结余”账户。其中,基金预算收入 3 000 000 元,基金补助收入 300 000 元,应编制如下会计分录:

借:基金预算收入	3 000 000
补助收入——基金预算补助	300 000
贷:基金预算结余	3 300 000

(2) 将有关基金预算支出的各账户余额转入“基金预算结余”账户。其中,基金预算支出 2 000 000 元,基金补助支出 250 000 元,调出资金 400 000 元。相关会计分录如下:

借:基金预算结余	2 650 000
贷:基金预算支出	2 000 000
补助支出——基金预算补助	250 000
调出资金	400 000

(3) 假定市财政上年预算滚存结余为 580 000 元,则本年预算滚存结余的计算如下:

$$\text{本年预算滚存结余} = 580\,000 + 3\,300\,000 - 2\,650\,000 = 1\,230\,000 (\text{元})$$

三、国有资本经营预算结余的核算

国有资本经营预算结余是指国有资本经营预算类收入减去国有资本经营预算类支出后的差额。它是各级财政执行国有资本经营预算的结果。国有资本经营预算类收入即国家资本经营预算收入。国有资本经营预算类支出包括国有资本经营预算支出、属于国有资本经营预算的调出资金等。国有资本经营预算结余每年年终结算一次,平时不结算。

为了核算国有资本经营预算结余,财政总预算会计应设置“国有资本经营预算结余”总账账户。年终结账时,将“国有资本经营预算收入”账户的贷方余额转入该账户的贷方,贷记该账户,借记“国有资本经营预算收入”账户;将“国有资本经营预算支出”“国有资本经营预算调出资金”账户的借方余额转入该账户的借方,借记该账户,贷记“国有资本经营预算支出”“国有资本经营预算调出资金”等账户。该账户年终贷方余额反映本年的国有资本经营

预算滚存结余,该结余转入下年度账户。



案例处理

案例 2-6-3 某市财政年终结账时,发现“国有资本经营预算收入”账户的贷方余额为 160 000 元,“国有资本经营预算支出”账户的借方余额为 156 000 元。相关计算与会计分录如下:

借:国有资本经营预算收入	160 000
贷:国有资本经营预算结余	160 000

同时:

借:国有资本经营预算结余	156 000
贷:国有资本经营预算支出	156 000

该市财政国有资本经营预算结余=160 000-156 000=4 000(元)

四、财政专户管理资金结余的核算

财政专户管理资金结余是指财政专户管理资金收入减去财政专户管理资金支出后的差额。它反映财政总预算会计管理的财政专户管理资金收支的年终执行结果。财政专户管理资金结余每年年终结算一次,平时不结算。

为了核算财政专户管理资金结余,财政总预算会计应设置“财政专户管理资金结余”总账账户。年终结账时,将“财政专户管理资金收入”账户的贷方余额转入该账户的贷方,借记“财政专户管理资金收入”账户,贷记该账户;将“财政专户管理资金支出”账户的借方余额转入该账户的借方,借记该账户,贷记“财政专户管理资金支出”账户。该账户年终贷方余额反映当年财政专户管理资金的滚存结余,该结余转入下年度账。



案例处理

案例 2-6-4 某市财政年终结账时,发现“财政专户管理资金收入”账户的贷方余额为 120 000 元,“财政专户管理资金支出”账户的借方余额为 116 000 元。相关计算与会计分录如下:

借:财政专户管理资金收入	120 000
贷:财政专户管理资金结余	120 000

同时:

借:财政专户管理资金结余	116 000
贷:财政专户管理资金支出	116 000

该市财政专户管理资金结余=120 000-116 000=4 000(元)

五、专用基金结余的核算

专用基金结余是指专用基金收入与专用基金支出相抵后的差额,是各级财政总预算会计管理的专用基金收支的年终执行结果。专用基金结余每年年终结算一次,平时不结算。

为了核算财政总预算会计管理的专用基金收支的年终执行结果,应设置“专用基金结

余”账户。年终转账时,将“专用基金收入”账户的贷方余额转入本账户的贷方,将“专用基金支出”账户的借方余额转入本账户的借方。本账户年终贷方余额反映本年专用基金的滚存结余,该结余转入下年度账户。本账户按专用基金项目设置明细账户,进行明细核算。



案例处理

案例 2-6-5 某市财政在年终结账前,“专用基金收入”账户的贷方余额为1 500 000元,“专用基金支出”账户的借方余额为1 000 000元。相关计算与会计分录如下:

借:专用基金收入 1 500 000
贷:专用基金结余 1 500 000

同时:

借:专用基金结余 1 000 000
贷:专用基金支出 1 000 000

该市财政专用基金结余=1 500 000-1 000 000=500 000(元)

练一练: 请为情境导入中的某省财政做出相应的账务处理。

学习子情境二 预算周转金、预算稳定调节基金与 财政周转基金的核算

一、预算周转金的核算

预算周转金是为了调剂预算年度内季节性收入与支出差额,保证及时用款而设置的周转资金。设置必要的财政周转金是各级财政灵活调度预算资金的重要保证。各级财政为了平衡季节性收支,必须设置相应的预算周转金。

预算周转金的来源渠道一般有两个:一个是从本级财政预算净结余中设置和补充的;另一个是由上级财政部门拨入的。一般说来,成立新的一级财政时,由于原来没有预算周转金,上级财政在财力许可的范围内给予若干周转金,而后财政收支逐步增大,周转金需要逐步增加,本级财政应从本级的结余中逐步补充预算周转金。

预算周转金一般从年度预算结余中提取设置、补充或由上级财政部门拨入。预算周转金由本级政府财政部门管理,只供平衡预算收支的临时周转使用,不能由财政开支。已设置或补充的预算周转金,未经上级财政部门批准,不得随意减少。年终,必须保持原核定数额,逐年结转。预算周转金的数额应与预算支出规模相适应,随着预算支出的逐年增长,预算周转金也相应地补充。

预算周转金的实质是对预算结余的一种限定。预算结余转为预算周转金后,就转为执行年度预算周转之用,不能安排预算支出。也就是说,预算周转金的余额只能增加,不能减少。预算周转金存入国库,不需要单独设置存款账户。若国库存款余额小于预算周转金,即表明预算周转金已经动用。

为了核算各级财政机关的预算周转金业务,应设置“预算周转金”账户。设置和补充预算周转金时,借记“预算结余”等账户,贷记本账户。预算周转金根据《中华人民共和国预算法》的要求设置,并不得随意减少,因此本账户的借方一般无发生额。



案例处理

案例 2-6-6 某市财政根据本年预算收支结余情况,用一般预算结余增设预算周转金 300 000 元。相关会计分录如下:

借:预算结余	300 000
贷:预算周转金	300 000

案例 2-6-7 某乡财政开始设立预算周转金,县财政拨款来预算周转金 20 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款	20 000
贷:预算周转金	20 000

二、预算稳定调节基金的核算

预算稳定调节基金是指各级财政为平衡各预算年度之间预算收支的差异,保证各年度预算资金的收支平衡和预算稳定而设置的调节基金。在数额上,预算稳定调节基金等于安排预算稳定调节基金减去调入预算稳定调节基金后的差额。

为了核算预算稳定调节基金业务,财政总预算会计应设置“预算稳定调节基金”总账账户。年度终了,从财政超收收入中安排预算稳定调节基金时,借记“安排预算稳定调节基金”账户,贷记该账户。年度终了,为弥补财政短收年份预算执行收支缺口,调用预算稳定调节基金时,借记该账户,贷记“调入预算稳定调节基金”账户。该账户的余额在贷方,反映可以调用的预算稳定调节基金数额。



案例处理

案例 2-6-8 某市财政年终发生财政超支,决定将一部分超收安排预算稳定调节基金,安排金额为 15 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:安排预算稳定调节基金	15 000
贷:预算稳定调节基金	15 000

案例 2-6-9 某市财政年终发生财政短收,决定调入以前年度的预算稳定调节基金,调入金额为 17 000 元。相关会计分录如下:

借:预算稳定调节基金	17 000
贷:调入预算稳定调节基金	17 000

三、财政周转基金的核算

财政周转基金是指各级财政部门设置的有偿使用基金。它是财政净资产的构成项目之一。它表明财政对这部分资金拥有产权,反映了一级财政周转金的规模。

财政周转基金的来源主要有两个:一个是由财政预算安排的有偿使用资金,在列报财政

支出的同时转入；另一个是年终结算后将财政周转金收入(资金占用费收入和利息收入)减去财政周转金支出(资金占用费支出和业务费支出)后的净收入转入,用以补充财政周转基金。

为了核算各级财政部门设置的有偿使用资金,应设置“财政周转基金”账户。用预算资金增补有偿使用周转基金时,借记有关支出账户,贷记“国库存款”账户;同时,借记“其他财政存款”账户,贷记本账户。收回财政周转基金时,做相反的会计分录。用财政周转金收入补充财政周转基金时,应借记“财政周转金收入”账户,贷记本账户。本账户的贷方余额反映财政部门财政周转基金总额,年终余额结转下年。



案例处理

案例 2-6-10 某市财政部门按核定预算拨付某业务主管部门财政周转金 250 000 元。相关会计分录如下:

借:一般预算支出 250 000
贷:国库存款——一般预算存款 250 000

同时:

借:其他财政存款——财政周转金存款 250 000
贷:财政周转基金 250 000

该市财政经检查认为,某业务部门原设财政周转金的规模过大,经核准收回部分财政周转金 60 000 元。相关会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款 60 000
贷:一般预算支出 60 000

同时:

借:财政周转基金 60 000
贷:其他财政存款——财政周转金存款 60 000

练一练: 某市财政年终用预算结余 340 000 元补充预算周转金。请编制相关会计分录。



业务技能训练

一、判断题

1. 预算周转金用于平衡预算,也就是说可以用于财政支出。()
2. 年终,“补助支出”账户的余额全部转入“预算结余”账户。()
3. 增设或补充预算周转金时记入“预算周转金”账户的贷方,动用预算周转金时记入“预算周转金”账户的借方。()
4. 预算结余是指一般预算收入大于一般预算支出的差额。()

二、单项选择题

1. 预算周转金属于()类账户。
A. 资产 B. 负债 C. 净资产 D. 支出

2. 各级财政在动用上年结余设置或补充预算周转金时,在会计上要进行()处理。
 - A. 减少预算结余
 - B. 增加一般预算支出
 - C. 增加基金预算支出
 - D. 增加国库存款
3. 财政周转金收支年终净结余由()账户转入“财政周转基金”账户的贷方。
 - A. “财政周转金收入”
 - B. “财政周转金支出”
 - C. “借出财政周转金”
 - D. “财政周转金结余”
4. 财政总预算会计的各项结余应()结算一次。
 - A. 每月
 - B. 每季
 - C. 每旬
 - D. 每年
5. 预算周转金的数额应随预算支出规模的逐年扩大而()。
 - A. 增加
 - B. 减少
 - C. 保持原数
 - D. 取消

三、多项选择题

1. 下列账户中,年终余额应转入“基金预算结余”账户的有()账户。
 - A. “基金预算收入”
 - B. “基金预算支出”
 - C. “调出资金”
 - D. “补助支出——基金预算补助”
2. 年终转入“预算结余”账户贷方的项目有()。
 - A. 一般预算收入
 - B. 调入资金
 - C. 基金预算收入
 - D. 补助收入——预算补助
3. 在编制汇总报表时,上下级报表中应对冲的对应账户有()。
 - A. “年初数”与“年末数”
 - B. “与上级往来”与“与下级往来”
 - C. “上解收入”与“上解支出”
 - D. “补助收入”与“补助支出”
4. 下列账户中,年终转账后有余额的有()账户。
 - A. “预算周转金”
 - B. “调入资金”
 - C. “预算结余”
 - D. “与下级往来”

四、业务处理题

目的:练习预算周转金和预算稳定调节基金的核算。

资料:某市财政 2014 年年终发生如下经济业务:

- (1) 发生财政超收,决定将一部分超收安排预算稳定调节基金,安排金额为 60 000 元。
- (2) 存在公共财政预算结余,决定将其一部分补充 5 000 元预算周转金。

要求:根据以上经济业务,为该市财政总预算会计编制有关会计分录。

学习情境七 政府债券与政府采购的核算

知识目标

了解我国政府债券和政府采购的相关知识;
熟悉政府债券和政府采购的核算。



能力目标

正确核算政府债券的相关业务；
正确核算政府采购的相关业务。

政府债券的发行主体是政府,它是指政府财政部门或其他代理机构为筹集资金,以政府名义发行的债券,主要包括国库券和公债两大类。

学习子情境一 政府债券的核算

为了有效扩大内需,促进国民经济稳定增长,防范金融风险,国务院提请全国人民代表大会常务委员会批准增发一定数量的国债资金,并将其中一部分转贷给地方政府使用,这被称为国债转贷。根据财政部《关于增发国债预算管理问题的通知》的规定:有转贷债务业务的地方财政部门应在国有商业银行(中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行)及分支机构设立专户,凡本次增发国债资金的转贷,一律通过专户办理,专户国债资金的利息收入作为各级财政部门还本付息的资金来源。

一、国债转贷的核算

国债转贷资金是由国家增发一定数量的国债,通过财政部转贷给省级政府,用于地方经济和社会发展建设项目的资金。省级人民政府根据建设项目的特点,决定和落实还款资金的来源,在本省范围内统借、统筹、统还。省级财政部门作为省级政府的债权人、债务人的代表,负责对财政部的还本付息工作。



案例处理

案例 2-7-1 某省财政发生如下业务:

(1) 省财政收到上级财政机关转贷的国债资金 100 000 000 元(指不列入当年预算补助部分),相关会计分录如下:

借:其他财政存款——国债转贷资金专户	100 000 000
贷:与上级往来	100 000 000

(2) 省级财政用上述国债转贷资金 60 000 000 元安排支出,相关会计分录如下:

借:暂付款	60 000 000
贷:其他财政存款——国债转贷资金专户	60 000 000

(3) 省级财政将国债转贷资金再转贷给下级财政 20 000 000 元,相关会计分录如下:

借:与下级往来	20 000 000
贷:其他财政存款——国债转贷资金专户	20 000 000

(4) 省级财政收到上级财政机关转来的国债补助收入 200 000 000 元(指列入当年预算补助部分),相关会计分录如下:

借:国库存款——一般预算存款	200 000 000
----------------	-------------

贷:补助收入——专项补助收入	200 000 000
(5) 省级财政将上述补助款中的 150 000 000 元用于安排支出,相关会计分录如下:	
借:一般公共预算支出	150 000 000
贷:国库存款——一般公共预算存款	150 000 000
(6) 省级财政将国债补助资金转给下级财政,共计 65 000 000 元,相关会计分录如下:	
借:与下级往来——专项补助支出——国债转贷补助	65 000 000
贷:国库存款——一般公共预算存款	65 000 000

二、财政部代理发行地方政府债券的核算

地方政府债券是指以省、自治区、直辖市和计划单列市人民政府(以下简称地方政府)作为债务人承担按期支付利息和归还本金责任,由财政部代理发行、代为办理还本付息和拨付发行费的可流通记账式债券。地方政府债券的期限为 3 年、5 年,利息按年支付,发行后可按规定在全国银行间债券市场和证券交易所市场(以下简称交易场所)上市流通。对地方政府债券的发行实行年度发行额管理,全年债券发行总额不得超过国务院批准的当年发行额度。



案例处理

案例 2-7-2 某省财政发生如下业务:

(1) 某省财政实际收到财政部代理发行的地方政府债券收入 890 000 000 元,相关会计分录如下:

借:国库存款	890 000 000
贷:债务收入——财政部代理发行地方政府债券收入	890 000 000

(2) 某省财政支付财政部代理发行地方政府债券手续费 890 000 元,相关会计分录如下:

借:一般公共预算支出——国内外债务发行	890 000
贷:国库存款	890 000

(3) 某省财政将地方政府债券收入转贷给所属市级财政 4 500 000 元,相关会计分录如下:

借:债务转贷支出——转贷财政部代理发行地方政府债券支出	4 500 000
贷:国库存款	4 500 000

(4) 下年度,收到所属市财政付息资金 20 000 元,相关会计分录如下:

借:国库存款	20 000
贷:暂存款——所属市地方政府债券付息	20 000

练一练: 某市财政收到省财政地方政府债券转贷资金 2 000 000 元。请编制相关的会计分录。

学习子情境二 政府采购的核算

政府采购是指国家各级政府为从事日常的政务活动或满足公共服务的需要,利用国家财政性资金和政府借款购买货物、工程和服务的行为。政府采购不仅是指具体的采购过程,而且是采购政策、采购程序、采购过程及采购管理的总称,是一种对公共采购管理的制度。

一、政府采购资金的支付方式

政府采购资金实行财政直接拨付和单位支付相结合,统一管理,统一核算,专款专用。

政府采购资金财政直接拨付是指财政部门按照政府采购合同的约定,将政府采购资金通过代理银行直接支付给中标供应商的拨款方式。政府采购资金财政直接拨付分为三种方式,即财政全额直接拨付方式、财政差额直接拨付方式与采购卡支付方式。

财政直接拨付方式的具体管理程序为:资金汇集→支付申请→支付。

二、政府采购资金直接拨付的核算

在现行政府采购制度下,财政总预算会计出现了以下几个方面的新的核算内容:

(一) 将预算资金划入政府采购资金专户的会计核算

根据财政部、中国人民银行颁布的《政府采购资金财政直接拨付管理暂行办法》的规定,财政总预算会计将预算资金划入政府采购资金专户时,借记“暂付款——政府采购款”账户,贷记“国库存款”账户;同时,借记“其他财政存款”账户,贷记“暂存款——政府采购款”账户。



案例处理

案例 2-7-3 某市财政与某采购单位商定,对某物品的采购采用财政全额直接拨付方式支付政府采购资金。该市财政总预算会计根据政府采购预算、政府采购合同等文件的规定,将预算资金 360 000 元划入政府采购资金专户。财政总预算会计编制如下会计分录:

借:暂付款——政府采购款	360 000
贷:国库存款	360 000

同时:

借:其他财政存款	360 000
贷:暂存款——政府采购款	360 000

(二) 将预算外资金和单位自筹资金划入政府采购资金专户的会计核算

1. 实行财政全额直接拨付方式进行政府采购

实行财政全额直接拨付方式进行政府采购,采购单位用预算外资金(不实行国库集中收付制度)和单位自筹资金进行政府采购。采购单位将预算外资金和单位自筹资金划入政府采购资金专户时,财政总预算会计应借记“其他财政存款”账户,贷记“暂存款——政府采购配套资金——某采购单位”账户。



案例处理

案例 2-7-4 某行政事业单位根据政府采购预算、政府采购合同等文件的规定,将预算外资金和单位自筹资金共计 180 000 元的政府采购配套资金划入政府采购资金专户。财政总预算会计编制如下会计分录:

借:其他财政存款	180 000
贷:暂存款——政府采购配套资金——某采购单位	180 000

2. 实行财政差额直接拨付方式进行政府采购

实行财政差额直接拨付进行政府采购,财政总预算会计不对这笔业务进行账务处理。

(三) 将预算资金、预算外资金和单位自筹资金直接划入供应商账户的会计核算

1. 实行财政全额直接拨付方式进行政府采购

实行财政全额直接拨付方式进行政府采购,政府采购资金(包括预算资金、单位自筹资金和预算外资金)在采购活动开始前,全部汇集到政府采购资金专户,需要支付资金时,财政部门根据合同履行情况,将预算资金和已经汇集的单位自筹资金和预算外资金,通过政府采购资金专户一并拨付给中标供应商。

财政总预算会计根据政府采购管理机构提供的有关文件资料和审核意见从政府采购专户付款时,借记“暂存款——政府采购款”账户和“暂存款——政府采购配套资金——某采购单位”账户,贷记“其他财政存款”账户。同时,财政总预算会计支付政府采购资金后,由财政部国库管理机构开具政府采购支出转账通知书,财政总预算会计将财政预算资金列报支出时,借记“一般预算支出”账户,贷记“暂付款——政府采购款”账户。



案例处理

案例 2-7-5 某市财政总预算会计根据政府采购预算、政府采购合同等有关文件和资料,将政府采购款 360 000 元和政府采购配套资金 180 000 元划入供应商账户。财政总预算会计编制如下会计分录:

借:暂存款——政府采购款	360 000
——政府采购配套资金——某采购单位	180 000
贷:其他财政存款	540 000

同时,财政总预算会计将安排的政府采购预算资金 360 000 元列报支出。相关会计分录如下:

借:一般预算支出	360 000
贷:暂付款——政府采购款	360 000

2. 实行财政差额直接拨付方式进行政府采购

财政部门和采购单位要按照政府采购拼盘项目合同中约定的各方负担的资金比例,分别将预算资金、预算外资金及单位自筹资金支付给中标供应商。

财政总预算会计根据政府采购管理机构提供的有关文件资料和审核意见(政府采购合同和认为应当提交的有关文件和资料),从政府采购专户按其应负担金额付款时,借记“暂存

款——政府采购款”账户,贷记“其他财政存款”账户。同时,财政总预算会计支付政府采购资金后,由财政国库管理机构开具政府采购支出转账通知书,财政总预算会计将财政预算资金列报支出时,借记“一般预算支出”账户,贷记“暂付款——政府采购款”账户。



案例处理

案例 2-7-6 假定某市财政与某采购单位商定,对某物品的采购采用财政差额直接拨付方式支付政府采购资金,则该市财政总预算会计根据政府采购预算、政府采购合同等文件的规定将预算资金 360 000 元划入政府采购资金专户时,财政总预算会计编制的会计分录如案例 2-7-3 所示。假定采购单位将政府采购配套资金 180 000 元通过其自身账户划入供应商账户之后,财政总预算会计应将政府采购资金专户中的政府采购款 360 000 元划入供应商账户。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:暂存款——政府采购款	360 000
贷:其他财政存款	360 000
同时:	
借:一般预算支出	360 000
贷:暂付款——政府采购款	360 000

(四) 政府采购节约资金按原渠道划回的会计核算

财政总预算会计支付政府采购资金后,通知商业银行将政府采购节约资金按原渠道划回。

1. 实行财政全额直接拨付方式进行政府采购

财政总预算会计将节约资金划回采购机关,借记“暂存款——政府采购配套资金——某单位”账户,贷记“其他财政存款”账户;同时,借记“国库存款”账户,贷记“暂付款——政府采购款”账户。如果采购机关发生退货,财政总预算会计收到已支付的采购款时做相反的分录。



案例处理

案例 2-7-7 某行政单位实行财政全额直接拨付方式采购设备一台,计划需用资金 300 000 元,款项由财政和单位各负担 50%。4 月 6 日,采购单位已将自筹资金 150 000 元划到财政部门政府采购专户。4 月 21 日,收到设备已经验收合格,交付使用;同时,收到财政部门开具的拨款通知书及有关凭证,通知书注明拨付采购款总额 288 000 元。4 月 25 日,该单位收到财政部门退回的单位自筹资金结余额 6 000 元。

(1) 4 月 6 日,财政总预算会计收到单位划来的自筹资金,编制如下会计分录:

借:其他财政存款	150 000
贷:暂存款——政府采购配套资金——某采购单位	150 000
同时,财政部门将预算资金划入政府采购资金专户,相关会计分录如下:	
借:暂付款——政府采购款	150 000
贷:国库存款	150 000
借:其他财政存款	150 000
贷:暂存款——政府采购款	150 000

(2) 4月21日,收到设备已经验收合格,交付使用,编制如下会计分录:

借:暂存款——政府采购款	144 000
——政府采购配套资金——某采购单位	144 000
贷:其他财政存款	288 000

同时,列报支出,编制如下会计分录:

借:一般预算支出	144 000
贷:暂付款——政府采购款	144 000

(3) 4月25日,将节约资金退回单位时,编制如下会计分录:

借:暂存款——政府采购配套资金——某采购单位	6 000
——政府采购款	6 000
贷:其他财政存款	12 000

同时:

借:国库存款	6 000
贷:暂付款——政府采购款	6 000

2. 实行财政差额直接拨付方式进行政府采购

由于采购单位由其账户直接支付预算外资金和单位自筹资金给供应商,所以不存在政府采购专户结余资金划回问题。如果采购机关发生退货,财政总预算会计收到已支付的采购款时应编制与列报支出相反的会计分录。

(五) 政府采购资金专户利息收入的会计核算

根据规定,政府采购资金专户发生的利息收入,原则上由财政部门按有关程序全额作为收入缴入同级财政国库。



案例处理

案例 2-7-8 某市财政总预算会计发生如下业务:

(1) 收到某国有商业银行交来的政府采购资金专户的利息收入 1 200 元。财政总预算会计编制如下会计分录:

借:其他财政存款	1 200
贷:暂存款	1 200

(2) 将政府采购资金专户的利息收入 1 200 元全额作为收入缴入同级财政国库。财政总预算会计编制如下会计分录:

借:暂存款	1 200
贷:其他财政存款	1 200

同时:

借:国库存款	1 200
贷:一般预算收入	1 200

练一练：某事业单位拟采购业务用材料一批，价值 40 000 元。财政部门与采购单位商定，对该批材料的采购采用财政全额直接拨付方式支付采购资金，单位和财政各负担 50%。该市财政总预算会计根据政府采购预算、政府采购合同等文件的规定，将预算资金 20 000 元划入政府采购资金专户。请编制该笔业务的会计分录。

学习情境八 财政总预算会计报表

知识目标

了解财政总预算会计报表的概念、分类；
熟悉财政总预算会计报表的编制要求和编制程序。

能力目标

掌握财政总预算会计年终清理和结算的内容；
掌握会计报表的编制方法。

学习子情境一 认知财政总预算会计报表

一、财政总预算会计报表的概念与分类

(一) 财政总预算会计报表的概念

财政总预算会计报表是各级预算收支执行情况及其结果的定期书面报告，是各级政府的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，也是编制下年度预算的基础。财政总预算会计报表集中、系统地反映了一定时期预算收支的执行情况，为各级政府了解财政状况、做出有关经济决策提供财政会计信息。

各级财政总预算会计必须定期汇编财政总预算会计报表。地方各级财政机关要定期向同级人民政府和上级政府机关报告本地区的预算执行情况，财政部要定期向国务院、全国人民代表大会报告预算执行情况。

(二) 财政总预算会计报表的分类

财政总预算会计报表有以下两种主要分类方法：

(1) 财政总预算会计报表按性质划分，可分为资产负债表、预算执行情况表、财政周转金收支情况表、财政周转金投放情况表、财政周转基金变动情况表、预算执行情况说明书及其他附表等。

(2) 财政总预算会计报表按时间划分，可分为旬报、月报、年报。

二、财政总预算会计报表的编制要求

为了充分发挥会计报表的作用,保证会计报表的质量,编制会计报表应做到数字真实、计算准确、内容完整、报送及时。

三、财政总预算会计报表的编报程序

财政总预算会计报表由乡(镇)、县(市)、市(设区的市)、省(自治区、直辖市)以及计划单列市的财政机关,根据统一的总会计科目、统一的编报口径、统一的报送时间,从基层开始,逐级汇总编报。单位预算会计报表是同级总预算会计报表的组成部分,由各级事业行政单位逐级汇总,各主管部门向同级财政机关报送。逐级汇总编成定期的国家预算收支情况报表,由财政部报送国务院;地方各级总预算收支执行情况表由财政机关同时报送同级人民政府。

学习子情境二 财政总预算会计报表的编制

一、财政总预算会计报表编制前的准备工作

(一) 年终清理和结算

1. 核对年度预算

年终前,各级财政总预算会计应配合预算管理部门把本级财政总预算与上、下级财政总预算和本级各单位预算之间的全年预算数核对清楚。为了便于年终清理,本年预算的追加追减和企事业单位的上划下划一般截至11月底。各项预算拨款一般截止到12月25日。

2. 清理本年预算收支

凡属本年的一般预算收入,都要认真清理,年终前必须如数缴入国库,督促国库在年终库款报解整理期内迅速报齐当年的预算收入。应在本年预算支领列报的款项,非特殊原因,应在年终前办理完毕。

清理基金预算收支和专用基金收支。凡属应列入本年的收入,应及时催收,并缴入国库或指定的银行账户。

3. 组织征收机关和国库进行年度对账

年度终了,按照国库体制的规定,支库应设置10天的库款报解整理期(设置决算清理期的年度,库款报解整理期相应顺延)。各经收处在12月31日前所收款项均应在库款报解整理期内报达支库,列入当年决算。

4. 进行年终财政结算

各级财政要在年终清理的基础上,结清上下级财政总预算之间的预算调拨收支和往来款项;要按照财政管理体制的规定,计算出全年最后应补或应退数额,填制年终财政决算结算单,经核对无误后,作为年终财政结算凭证,据以入账。

5. 其他清理工作

在编制财政总预算会计报表前,各级财政需要清理核对当年拨款支出、往来款项和财政

周转金收支。

(二) 年终结账

经过年终清理和结算,把各项结算收支记入旧账后,即可办理年终结账。年终结账工作一般分为年终转账、结清旧账和记入新账三个环节。

1. 年终转账

计算出各账户 12 月份的合计数和全年累计数,结出 12 月末余额,编制结账前的资产负债表,再根据应对冲转账的各个收入、支出账户余额填制 12 月份的记账凭证(凭证按 12 月份连续编号,填制实际处理日期),分别转入“预算结余”“基金预算结余”和“专用基金结余”账户冲销;将当年财政周转金支出转入财政周转金收入账户冲销,并将财政周转金收支相抵后的余额转入“财政周转基金”账户。

2. 结清旧账

将各个收入和支出账户的借方、贷方结出全年总计数,然后在下面画双红线,表示本账户全部结清。

对年终有余额的账户,在“摘要”栏内注明“结转下年”字样,表示转入新账。

3. 记入新账

根据本年度各个总账账户和明细账户年终转账后的余额编制年终决算资产负债表和有关明细表(不编记账凭证),将表列各账户的余额直接记入新年度有关总账和明细账各账户预留空行的“余额”栏内,并在“摘要”栏注明“上年结转”字样,以区别新年度发生数。

二、资产负债表的编制

资产负债表是反映财政部门某一特定日期资金状况的会计报表。它提供某一特定日期各级政府所控制的资产、负债与拥有的净资产情况。

本表按照“资产+支出=负债+净资产+收入”的平衡公式设置,左方为资产部类,右方为负债部类,左右方总计相等。



案例处理

案例 2-8-1 某市财政总预算会计在 2014 年 12 月 31 日年终转账前的有关账户余额如表 2-8-1 所示。

表 2-8-1 科目余额表

编制单位:某财政局

2014 年 12 月 31 日

单位:万元

科目名称	借或贷	余 额	科目名称	借或贷	余 额
国库存款	借	2 250	一般预算收入	贷	3 450
其他财政存款	借	500	基金预算收入	贷	540
有价证券	借	300	专用基金收入	贷	325
在途款	借	0	补助收入	贷	280
暂付款	借	50	上解收入	贷	120

续表

科目名称	借或贷	余 额	科目名称	借或贷	余 额
预拨经费	借	0	调入资金	贷	60
与下级往来	借	0	借入款	贷	95
一般预算支出	借	3 400	暂存款	贷	8
基金预算支出	借	445	与上级往来	贷	0
专用基金支出	借	275	预算结余	贷	1 075
补助支出	借	290	基金预算结余	贷	675
上解支出	借	150	专用基金结余	贷	692
调出资金	借	60	预算周转金	贷	400
总计	借	7 720	总计	贷	7 720

要求:根据表 2-8-1 编制该市财政总预算会计 2014 年转账后的资产负债表。

根据该市财政总预算会计 2014 年各账户年终余额,按年终转账办法编制有关年终转账的记账凭证,其会计分录如下:

(1) 将预算收支转入预算结余账户。

借:一般预算收入 34 500 000
 补助收入——一般预算补助 2 000 000
 上解收入 1 200 000
 调入资金 600 000
 贷:预算结余 38 300 000

同时:

借:预算结余 37 500 000
 贷:一般预算支出 34 000 000
 补助支出——一般补助支出 2 000 000
 上解支出 1 500 000

(2) 将基金预算收支转入“基金结余”账户。

借:基金预算收入 5 400 000
 补助收入——基金预算补助 800 000
 贷:基金预算结余 6 200 000

同时:

借:基金预算结余 5 950 000
 贷:基金预算支出 4 450 000
 调出资金 600 000
 补助支出——基金补助支出 900 000

(3) 将专用基金收支转入“专用基金结余”账户。

借:专用基金收入 3 250 000
 贷:专用基金结余 3 250 000

同时：

借：专用基金结余 2 750 000

贷：专用基金支出 2 750 000

根据上述会计分录，编制某财政局 2014 年资产负债表，如表 2-8-2 所示。

表 2-8-2 资产负债表(转账后)

编制单位：某财政局

2014 年 12 月 31 日

单位：万元

资产部类			负债部类		
科目名称	期初数(略)	期末数	科目名称	期初数(略)	期末数
国库存款		2 250	借入款		95
其他财政存款		500	暂存款		8
有价证券		300	与上级往来		0
在途款		0	负债合计		103
暂付款		50	预算结余		1 155
预拨经费		0	基金预算结余		700
与下级往来		0	专用基金结余		742
			预算周转金		400
资产合计		3 100	净资产合计		2 997
资产部类合计		3 100	负债部类合计		3 100

三、预算执行情况表的编制

预算执行情况表又称预算收支表，是指反映财政总预算收支执行进度、收支构成、各级财力的形成及其分配的报表。按照编报时间，预算执行情况表分为月报、旬报和年报。

(一) 月报

月报用以反映本月初至本月末为止的预算收支完成情况，包括一般预算收入、一般预算支出、基金预算收支，也可以将一般预算收支与基金预算收支合并编报。

为了反映预算收入和预算支出的执行情况，各级财政部门需要按月编制、汇总上报一般预算收入和一般预算支出月报表。

(二) 旬报

旬报用以反映从旬初到本旬末为止的预算收支的主要完成情况，于每月上、中旬后报送，下旬免报(以月报代替)。旬报要求及时、快速、简明扼要。上旬列报本旬发生数。中旬列报上中旬累计数据。旬报预算收入项目根据国库预算收入日记报表记入总预算收入明细账上的旬累计数填列。为了及时反映预算支出进度，根据以拨列支原则，以本旬财政总预算会计拨款数填列旬报支出项目。按规定，各级财政部门在收到下级财政部门上报的旬报后，加上本级的预算收支数，逐级汇总上报上级财政部门。

(三) 年报

年报又称年终财政总决算报表，是各级财政对一年来预算执行情况的总结，也是一年来

各级政府的经济活动在财政上的集中反映。年报一般包括财政收支决算总表、财政收入决算明细表、财政支出决算明细表、基金预算收支决算表与基金收支明细表等。

1. 财政收支决算总表

财政收支决算总表是财政决算的主体表,它反映各级财政总决算收入、支出和结余的总体情况,按照国家预算收支科目分类列示预算数和决算数。预算收入数与预算支出数应当根据年终结账前预算收入明细账和预算支出明细账的全年数填列。财政收支决算总表的格式如表 2-8-3 所示。

表 2-8-3 财政收支决算总表

预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
增值税			基本建设支出		
营业税			养路费支出		
.....				
一般预算收入合计			一般预算支出合计		
工业交通部门基金收入			工业交通部门基金支出		
.....				
基金收入合计			基金支出合计		
收入合计			支出合计		

2. 财政收入决算明细表

财政收入决算明细表是反映各级财政部门决算收入明细情况的报表。该表的数字应根据财政总预算会计登记的一般预算收入明细账全年预算收入数填列。

3. 财政支出决算明细表

财政支出决算明细表是反映各级财政部门预算支出具体的情况的报表。各级财政总预算会计在本级支出决算明细表与下级决算明细表进行汇总时,应将本级财政与下级财政之间的对应科目冲销。

4. 基金预算收支决算总表与基金收支明细表

基金预算收支决算总表是反映各级财政部门管理的政府性基金决算收入、支出及结余主体情况的报表。该表应按照预算收支科目中的基金预算收支科目分类填列预算数和决算数。

基金收支明细表是反映各级财政部门管理的政府性基金决算收入和决算支出明细情况的编报。该表的数字应根据财政总预算会计登记的基金预算收入和支出明细账的数字填列。