

财政总预算会计

【本章要点】

本章主要介绍我国财政总预算会计的基本理论和核算方法。通过学习，学生应当了解和掌握财政总预算会计的概念、特点、规范体系、会计要素和会计科目等，能够根据特定经济业务或者事项进行会计核算，编制财政总预算会计报表。

【核心概念】

财政总预算会计 财政总预算会计规范 财政总预算会计收入 财政总预算会计支出 财政总预算会计资产 财政总预算会计负债 财政总预算会计净资产 财政总预算会计报表

第一节 财政总预算会计概述

一、财政总预算会计及其基本任务

（一）财政总预算会计的概念

财政总预算会计是指各级政府财政核算、反映、监督政府一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、社会保险基金预算资金以及财政专户管理资金、专用基金和代管资金等资金活动的专业会计。它是整个预算管理体系的一个重要组成部分，也是预算管理中具有较强专业性的工作。

每一级独立的总预算都设立一级财政总预算会计。各级财政总预算会计设在本级政府财政部门，执行对本级政府经济业务或者事项的统一核算、全面监督预算管理工作，并负责指导、监督本级政府行政区域内下级政府财政总预算会计工作，编制汇总会计报表，反映一级政府财政预算执行情况、财务状况及财政受托责任履行情况。具体来说，财政部设立中央财政总预算会计，省（自治区、直辖市）财政厅（局）设立省级财政总预算会计，市（地、州）财政局设立市级财政总预算会计，县（市）财政局设立县级财政总预算会计，乡（镇）财政所设立乡级财政总预算会计。

财政总预算会计主体是各级政府，但财政部门是各级政府的总会计。为履行自身的职责，财政部门下设专门的国库管理机构（如国库司、国库处等），并配备一定数量的专

职会计人员,具体负责经办财政总预算会计工作。财政国库支付执行机构设在国库管理机构,主要业务是按规定办理财政资金支付结算,并及时将相关情况向国库管理机构报告。该机构需要按照《财政总预算会计制度》及相关要求进行会计核算,以反映本单位按规定开展业务活动、办理财政资金支付结算情况。

(二) 财政总预算会计的工作任务

《财政总预算会计制度》规定,各级政府财政总预算会计的工作任务主要包括:

(1) 进行会计核算。办理政府财政各项收支、资产负债的会计核算工作,反映政府财政预算执行情况和财务状况。

(2) 严格财政资金收付调度管理。组织办理财政资金的收付、调拨,在确保资金安全性、规范性、流动性前提下,合理调度管理资金,提高资金使用效益。

(3) 规范账户管理。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) 实行会计监督,参与预算管理。通过会计核算和反映,进行预算执行情况分析,并对总预算、部门预算和单位预算执行实行会计监督。

(5) 协调预算收入征收部门、国家金库、国库集中收付代理银行、财政专户开户银行和其他有关部门之间的业务关系。

(6) 组织本地区财政总决算、部门决算编审和汇总工作。

(7) 组织和指导下级政府总会计工作。

二、财政总预算会计的特点

财政总预算会计既不同于以获取盈利为目的的企业会计,也不同于预算会计体系中的行政单位会计和事业单位会计,具有较为显著的特点。

(一) 与政府预算管理密切相关

在政府预算管理体系中,财政总预算会计是一项重要的基础性工作,其核算对象为政府财政预算资金及其他资金的运动过程和结果,以反映一级政府财政预算执行情况和财务状况,从而满足会计信息使用者的需求。而行政单位会计、事业单位会计则是以本单位财政资金及其他资金运动过程和结果作为核算对象,以反映本单位预算执行情况和财务状况。因此,财政总预算会计受到政府预算管理制度的较大影响,应当与政府预算管理制度改革相衔接,充分体现政府预算管理制度改革的要求。目前,已经推行的政府预算管理制度改革,包括部门预算、政府收支分类科目、国库集中收付、政府采购、政府债务管理等,使财政总预算会计核算发生了很多变化。

(二) 同时核算反映政府预算收支和财务状况

财政总预算会计应当提供有关政府预算收支执行情况、财务状况等方面的信息,在对政府财政实际发生的经济业务或者事项进行账务处理时大量使用了“双分录”方法,



既核算反映政府预算收支执行情况，同时也核算反映政府资产负债情况，实现了预算会计和财务会计功能的适当融合。而且，为了更好地反映政府财务状况，财政总预算会计核算的资产负债内容更加完整，更全面地核算反映政府财政持有的债权、股权等资产以及不同类型政府财政负债。但是，财政总预算会计不直接办理现金收付业务，不要求进行成本核算和损益计算，也不存在对库存材料、固定资产等实物资产的核算。

（三）主要采用收付实现制核算基础

《财政总预算会计制度》规定，财政总预算会计核算一般采用收付实现制，部分经济业务或者事项应当按规定采用权责发生制核算。具体而言，财政总预算会计日常主要采用收付实现制核算本级政府财政各项收支，以便于如实反映本级政府财政取得的资金，合理安排财政支出，控制预算执行进度；期末则按照权责发生制，确认应当归属于当期的财政收支及其对资产负债的影响，从而更准确地反映政府财政预算执行情况、财务状况等。

（四）预算收支在核算上存在对应关系

政府财政总预算包括一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算、社会保险基金预算。财政总预算会计除了要反映和报告各级政府财政预算执行总体情况外，还要按预算类型分别反映和报告预算收支执行情况。因此，财政总预算会计需要反映不同财政预算资金的取得和运用情况，按照专款专用原则设置相对应的收支会计科目和报表体系，进行专项核算、专项报告。而且，纳入不同预算管理的财政资金一般具有专门的目的或用途，这些资金之间的调拨往来款项业务也需要进行会计核算和反映。相对而言，行政单位和事业单位的各项收支通常纳入本单位预算管理，统筹安排使用本单位取得的资金，因此在收支会计科目设置上基本不存在严格的对应关系。

三、财政总预算会计规范及其信息质量要求

（一）财政总预算会计规范体系

财政总预算会计规范是指用于约束各级政府财政总预算会计核算和反映本级政府财政预算执行情况与财务状况等的基本制度。随着财政管理改革的不断推进深化，我国财政总预算会计规范体系日益充实完善。我国财政总预算会计规范体系如图 3-1 所示。

财政总预算会计规范是促使各级财政总预算会计履行职责、完成工作任务的重要保证。各级财政总预算会计必须严格遵守会计规范的要求，认真组织会计核算工作，加强对各项财政业务的核算管理与会计监督。严格依法办事，对于不合法的会计事项，应当及时予以纠正或者按程序反映。

（二）财政总预算会计信息质量要求

会计信息质量是指会计信息满足使用者需求、实现会计核算目标的程度。财政总预算会计改革的一个重要目标就是要通过科学设置会计科目和报表体系，将预算管理制度

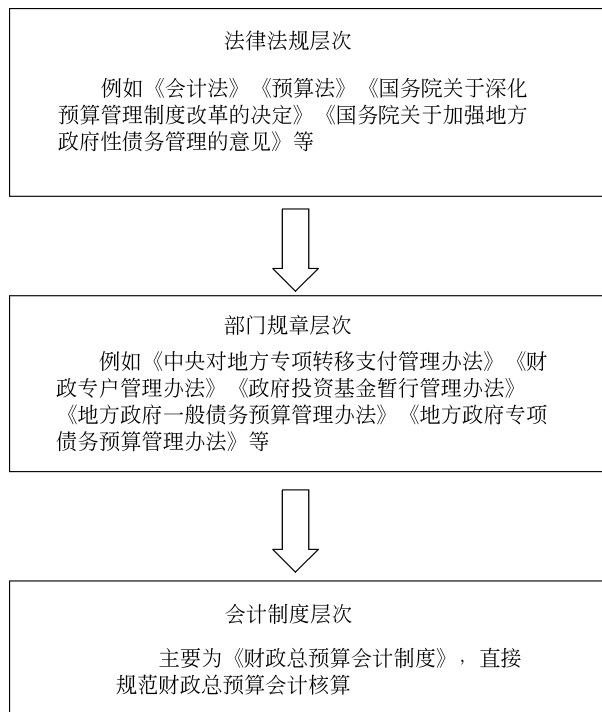


图 3-1 我国财政总预算会计规范体系

改革的成果全面、完整、准确地通过会计记录予以反映，满足财政管理需要和社会各界对财政信息公开的需求。因此，会计信息质量是财政总预算会计核算和报告必须遵循的基本原则。

《财政总预算会计制度》提出了会计信息质量要求，主要包括真实性、相关性、及时性、可比性和明晰性。这也是财政总预算会计核算的原则性规定。

(1) 真实性。财政总预算会计应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，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，全面反映政府财政的预算执行情况和财务状况等。

(2) 相关性。财政总预算会计提供的会计信息应当与政府财政受托责任履行情况的反映，会计信息使用者的监督、决策和管理需要相关，有助于会计信息使用者对政府财政过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

(3) 及时性。财政总预算会计对于已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算。

(4) 可比性。财政总预算会计提供的会计信息应当具有可比性。同一政府财政不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当将变更的内容、理由和对政府财政预算执行情况、财务状况的影响在附注中予以说明。不同政府财政发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用统一的会计政策，确保不同政府财政的会计信息口径一致、相互可比。

(5) 明晰性。财政总预算会计提供的会计信息应当清晰明了，便于会计信息使用者



理解和使用。

四、财政总预算会计要素和会计科目

财政总预算会计应当按照各级政府的财政业务或者事项的经济特征确定会计要素，包括资产、负债、净资产、收入和支出。《财政总预算会计制度》提出了每类会计要素的定义和核算内容。财政总预算会计收入和支出的差额为当期结转结余，反映为各级政府当期净资产的变动额，直接计入净资产这一会计要素，而不单独设置为一项会计要素。

财政总预算会计科目是对财政总预算会计要素的进一步分类，有助于更好地核算和反映各级政府的财政预算执行情况、财务状况及财政受托责任履行情况。按《财政总预算会计制度》规定，财政总预算会计应当设置 59 个会计科目，其中资产类 15 个、负债类 11 个、净资产类 9 个、收入类 12 个、支出类 12 个。财政总预算会计科目表见表 3-1。

表 3-1 财政总预算会计科目表

科目编号	科目名称	科目编号	科目名称
	一、资产类		四、收入类
1001	国库存款	4001	一般公共预算本级收入
1003	国库现金管理存款	4002	政府性基金预算本级收入
1004	其他财政存款	4003	国有资本经营预算本级收入
1005	财政零余额账户存款*	4005	财政专户管理资金收入
1006	有价证券	4007	专用基金收入
1007	在途款	4011	补助收入
1011	预拨经费	4012	上解收入
1021	借出款项	4013	地区间援助收入
1022	应收股利	4021	调入资金
1031	与下级往来	4031	动用预算稳定调节基金
1036	其他应收款	4041	债务收入
1041	应收地方政府债券转贷款	4042	债务转贷收入
1045	应收主权外债转贷款		
1071	股权投资		
1081	待发国债**		
	二、负债类		
2001	应付短期政府债券		
2011	应付国库集中支付结余		
2012	与上级往来		
2015	其他应付款		
2017	应付代管资金		
2021	应付长期政府债券		
2022	借入款项		五、支出类

续表

科目编号	科目名称	科目编号	科目名称
2026	应付地方政府债券转贷款	5001	一般公共预算本级支出
2027	应付主权外债转贷款	5002	政府性基金预算本级支出
2045	其他负债	5003	国有资本经营预算本级支出
2091	已结报支出*	5005	财政专户管理资金支出
	三、净资产类	5007	专用基金支出
3001	一般公共预算结转结余	5011	补助支出
3002	政府性基金预算结转结余	5012	上解支出
3003	国有资本经营预算结转结余	5013	地区间援助支出
3005	财政专户管理资金结余	5021	调出资金
3007	专用基金结余	5031	安排预算稳定调节基金
3031	预算稳定调节基金	5041	债务还本支出
3033	预算周转金	5042	债务转贷支出
3081	资产基金		
308101	应收地方政府债券转贷款		
308102	应收主权外债转贷款		
308103	股权投资		
308104	应收股利		
3082	待偿债净资产		
308201	应付短期政府债券		
308202	应付长期政府债券		
308203	借入款项		
308204	应付地方政府债券转贷款		
308205	应付主权外债转贷款		
308206	其他负债		

注：(1)“*”会计科目适用于财政国库支付执行机构会计。

(2)“**”会计科目适用于中央政府财政总预算会计。

各级财政总预算会计应当对有关法律、法规允许进行的经济活动，按照《财政总预算会计制度》设置和使用的会计科目进行核算，不需使用的总账科目可以不用，而且在不影响会计处理和编报会计报表的前提下，可以根据实际情况自行增设本制度规定以外的明细科目，或者自行减少、合并本制度规定的明细科目，但不得以本制度规定的会计科目及使用说明作为进行有关经济活动的依据。此外，各级财政总预算会计应当使用《财政总预算会计制度》统一规定的会计科目编号，不得随意打乱重编，以便于填制记账凭证、登记会计账簿，实施会计信息化管理，提高账务处理的自动化程度。

五、财政总预算会计管理基础工作

为适应财政国库管理制度改革需要，进一步加强和规范财政总预算会计基础管理，



保障财政资金安全,我国财政部颁布实施了《财政总预算会计管理基础工作规定》,对财政部门组织和开展财政总预算会计管理基础工作提出了要求。

财政总预算会计管理基础工作包括:①明确岗位职责分工,完善相关管理制度;②规范账户管理;③严格财政资金收付、调度管理,加强会计监督;④及时组织会计核算,全面、准确反映预算执行;⑤规范印章、票据、会计档案管理;⑥其他基础性工作。

财政部门应当加强财政总预算会计管理信息化建设,充分运用现代信息技术,建立完善相关业务管理信息系统,保障财政资金安全高效运行,不断提高财政总预算会计管理水平。其中,各级财政总预算会计实施信息化管理应当符合以下要求:①采用的会计信息管理系统必须符合《财政总预算会计制度》规定的核算方法,并与预算编制、预算执行等业务系统相衔接,不断提高账务处理的自动化程度;②不得直接在会计信息管理系统中更改登记有误的账簿信息,应当采取冲销法或补充登记法重新填制调账记账凭证,复核无误后登记会计账簿;③信息系统储存的总会计原始数据应当由专人定期备份至专用存储设备。保存电子会计数据的存储介质应当纳入容灾备份体系妥善保管。

财政部门负责人应当对本级财政总预算会计管理基础工作负领导责任。县级以上财政部门应当加强对下级财政总预算会计管理基础工作的指导,定期检查工作开展情况,及时通报检查结果。对存在的违规、违纪行为,根据《财政违法行为处罚处分条例》等有关规定进行处理。此外,各级政府财政部门应当根据工作需要,配备一定数量的专职会计人员,负责财政总预算会计工作,并保持相对稳定。

第二节 财政总预算会计收入的核算

一、财政总预算会计收入概述

(一) 财政总预算会计收入的概念及分类

《财政总预算会计制度》规定,收入是指政府财政为实现政府职能,根据法律法规等所筹集的资金。财政总预算会计核算的收入具有以下特点:

1. 实现政府职能的前提条件

一级政府通常承担着广泛的职能,涉及政治、经济、社会、文化等方面,而履行这些职能必然会耗费各种经济资源,需要一定的资金来源。财政总预算会计核算的收入是纳入政府财政预算管理或财政专户管理的各项资金,能够为实现政府职能提供必要的财力保障。

2. 应当依法取得

各级政府财政筹集资金活动具有较强的政策性、宏观性,不能完全由市场定价机制决定。财政总预算会计应当加强各项收入的管理,依法办理收纳、划分、留解和退库(付)工作,必须符合有关法律法规等的规定。

财政总预算会计核算的收入可以划分为一般公共预算本级收入、政府性基金预算本级收入、国有资本经营预算本级收入、财政专户管理资金收入、专用基金收入、转移性

收入、债务收入、债务转贷收入等。这些收入类型还可以按照《政府收支分类科目》进行细分。

（二）财政总预算会计收入的确认与计量

一般情况下，财政总预算会计采用收付实现制确认各类收入。以收付实现制作为会计核算基础，有助于如实反映本级政府财政已取得的资金，提供反映特定会计期间财政收支情况的会计信息，便于合理安排财政支出，控制预算执行过程。但为了保证财政资金及时缴库，更好地反映政府财政预算执行情况、财务状况及受托责任履行情况，财政总预算会计在一定程度上引入了权责发生制会计基础，以合理确认属于当期的收入。例如，下级国库（或国库经收处）年终时已经收纳但尚未报解本级国库的各项收入，属于本级政府财政上年度的收入，应当作为上年度的决算收入。对该类经济业务或者事项，财政总预算会计采用权责发生制核算基础，将其确认为本级政府财政上年度的收入，从而更准确地反映和报告特定会计期间的实际收入。

财政总预算会计收入的计量相对而言较为简单，通常按实际发生额列报。具体而言，一般公共预算本级收入、政府性基金预算本级收入、国有资本经营预算本级收入、财政专户管理资金收入和专用基金收入应当按照实际收到的金额入账。转移性收入应当按照财政体制的规定或实际发生的金额入账。债务收入应当按照实际发行额或借入的金额入账。债务转贷收入应当按照实际收到的转贷金额入账。已建乡（镇）国库的地区，乡（镇）财政的本级收入以乡（镇）国库收到数为准。县（含县本级）以上各级财政的各项预算收入（含固定收入与共享收入）以缴入基层国库数额为准。未建乡（镇）国库的地区，乡（镇）财政的本级收入以乡（镇）总会计收到县级财政返回数额为准。

（三）财政总预算会计收入的管理

《财政总预算会计制度》规定，财政总预算会计应当加强各项收入的管理，严格会计核算手续。对于各项收入的账务处理必须以审核无误的国库入库凭证、预算收入日报表和其他合法凭证为依据。发现错误，应当按相关规定及时通知有关单位共同更正。

对于已缴入国库和财政专户的收入退库（付），要严格把关，强化监督。凡不属于国家规定的退库（付）项目，一律不得冲退收入。

属于国家规定的退库（付）事项，具体退库（付）程序按财政部的有关规定办理。

二、一般公共预算本级收入

（一）一般公共预算（本级）收入的概念和内容

一般公共预算收入是指各级政府凭借国家政治权力，以社会管理者身份筹集的、纳入一般公共预算管理的财政收入，主要用于保障和改善民生、推动经济社会发展、维护国家安全、维持国家机构正常运转等方面。根据《2017年政府收支分类科目》，一般公共预算收入科目主要划分为以下四大类。

（1）税收收入。包括增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、



城市维护建设税、房产税、印花税、城镇土地使用税、土地增值税、车船税、船舶吨税、车辆购置税、关税、耕地占用税、契税、烟叶税及其他税收收入。

(2) 非税收入。包括专项收入、行政事业性收费收入、罚没收入、国有资本经营收入、国有资源(资产)有偿使用收入、捐赠收入、政府住房基金收入和其他收入。

(3) 债务收入。包括中央政府债务收入和地方政府债务收入。

(4) 转移性收入。包括返还性收入、一般性转移支付收入、专项转移支付收入、上解收入、上年结余收入、调入资金、债务转贷收入和接受其他地区援助收入。

上述四类收入是各级政府可以用于安排一般公共预算支出的资金来源,在编制一般公共预算时作为一般公共预算收入处理。《中华人民共和国预算法》规定,中央一般公共预算收入包括中央本级收入和地方向中央的上解收入;地方各级一般公共预算收入包括地方本级收入、上级政府对本级政府的税收返还和转移支付、下级政府的上解收入。在财政总预算会计中,一般公共预算本级收入是指政府财政筹集的纳入本级一般公共预算管理的税收收入和非税收入,不包括债务收入和转移性收入。

(二) 一般公共预算收入的组织管理

1. 一般公共预算收入的组织机构

我国一般公共预算收入的组织机构主要包括征收机构和国库。其中,征收机构是指负责一般公共预算收入的征收和管理工作的机构,主要包括财政部门、税务部门、海关以及按国家规定具有征收执法权的行政事业单位。未经国家批准,各级政府不得自行增设征收机构。国库是负责办理各级政府财政一般公共预算收入和支出的专门机构,并定期向同级财政部门报告库款收支和资金结余情况,是财政总预算会计的出纳机关。

2. 一般公共预算收入的具体管理

各级政府财政一般公共预算收入的收纳、划分、留解和退库(付)工作应当通过国库进行,按《国家金库条例》及其实施细则的规定办理。各级政府财政一般公共预算收入的管理具体包括以下环节。

(1) 收纳。这是指通过直接缴库和集中汇缴等形式,将一般公共预算收入缴入国库的业务处理过程。

(2) 划分。国库应当根据财政管理体制的规定,按照预算级次逐级划分,即将一般公共预算收入在中央财政和地方财政以及地方各级财政之间进行划分。

(3) 留解。这是指国库要向财政部门报告一般公共预算收入的执行情况,并将属于各级政府财政的一般公共预算收入解缴到各级国库。

(4) 退库(付)。这是指各级政府财政根据国家有关规定,将已经缴入国库的一般公共预算收入退还给缴款单位或个人的业务处理过程。除特殊情况支付现金或外币外,通常采用银行转账支付办法。

(三) 一般公共预算本级收入的会计科目

为核算和监督政府财政筹集的纳入本级一般公共预算管理的税收收入和非税收入,财政总预算会计应当设置“一般公共预算本级收入”科目。该科目属于收入类科目,其

贷方记录国库报来的一般公共预算本级收入数以及退库(付)数,借方记录年终转账数;平时余额在贷方,反映一般公共预算本级收入的累计数,结转后该科目应当无余额。

“一般公共预算本级收入”科目应当根据《政府收支分类科目》中“一般公共预算收入科目”规定进行明细核算。

(四) 一般公共预算收入的账务处理

收到款项时,财政部门应当根据当日预算收入日报表所列一般公共预算本级收入数,借记“国库存款”等科目,贷记“一般公共预算本级收入”科目;如果当日收入数为负数,应当用红字借记“国库存款”科目,贷记“一般公共预算本级收入”科目(采用计算机记账时,以负数表示)。

年终转账时,财政部门应当将“一般公共预算本级收入”科目贷方余额全数转入“一般公共预算结转结余”科目,借记“一般公共预算本级收入”科目,贷记“一般公共预算结转结余”科目。

【例 3-1】某市财政收到国库报来的预算收入日报表,列示当日的一般公共预算本级收入为 400 000 元,其中国有企业增值税 280 000 元,车船税 72 000 元,教育费附加收入 48 000 元。

借: 国库存款	400 000
贷: 一般公共预算本级收入——税收收入——增值税——国有企业增值税	
	280 000
——税收收入——车船税——车船税	
	72 000
——非税收入——专项收入——教育费附加收入	
	48 000

【例 3-2】年终时,某市财政将“一般公共预算本级收入”科目贷方余额 9 800 000 元全数转入“一般公共预算结转结余”科目。

借: 一般公共预算本级收入	9 800 000
贷: 一般公共预算结转结余	9 800 000

三、政府性基金预算本级收入

(一) 政府性基金预算(本级)收入的概念及内容

政府性基金是指按照法律、行政法规的规定在一定期限内向特定对象征收、收取或者以其他方式筹集的具有专门用途的财政资金。各级政府设立政府性基金,旨在保证特定公共事业发展项目的财政资金来源及使用。政府性基金预算是有政府性基金的收支预算,应当根据基金项目收入情况和实际支出需要,按基金项目编制,做到以收定支。

政府性基金预算收入是指政府财政筹集的纳入政府性基金预算管理的各项财政收入。根据《2017 年政府收支分类科目》,政府性基金预算收入科目主要包括非税收入、债务收入和转移性收入三大类。其中,非税收入下含政府性基金收入,包括农网还贷资