



21世纪高等院校教材·会计与财务管理系列

政府与事业单位会计

王合喜 胡 伟 编写

43



科学出版社

www.sciencep.com



21世纪高等院校教材·会计与财务管理系列

-82

政府与事业单位会计

王合喜 胡 伟 编写

余玉苗 余国杰 余明慧 (参)

2008年出版,北京:科学出版社,王合喜、胡伟编《政府与事业单位会计》

ISBN 978-7-03-026094-9

1. 政府与事业单位会计 2. 王合喜、胡伟编 3. 政府与事业单位会计 4. 王合喜、胡伟编

W. F810.6

F810.6-43

W207

科学出版社

北京

内 容 简 介

本书据《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》以及“政府采购制度”、“部门预算制度”、“国库集中收付制度”、“预算外资金收支两条线制度”、“非税收入管理制度”、2009年《政府收支分类科目》、2009年《财政部代理发行地方政府债券财政总预算会计核算办法》等最新制度编写。

本书全面阐述了政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计的基本理论知识和基本经济业务的管理与核算方法,并简明扼要地阐述了医院药品采购与销售等代表性经济业务的会计核算方法。本书以“政府与事业单位会计”课程必备的知识要点和实际工作中常见的经济业务为依据,编写了完整、系统的课后思考题与练习题。

本书可供高等院校以及函授、自修大学财经类专业本专科学生使用,也可供政府与事业单位会计人员、参加财政系统公务员及相关专业职称考试的人员作为指导或参考教材使用。

图书在版编目(CIP)数据

政府与事业单位会计/王合喜,胡伟编写. —北京:科学出版社,2009
21世纪高等院校教材·会计与财务管理系列
ISBN 978-7-03-026094-9

I. 政… II. ①王…②胡… III. 单位预算会计—高等学校—教材
IV. F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第213635号

责任编辑:赵静荣 马 跃 / 责任校对:陈玉凤

责任印制:张克忠 / 封面设计:耕者设计工作室

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

陈海印刷有限责任公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2009年12月第 一 版 开本:B5(720×1000)

2009年12月第一次印刷 印张:24

印数:1—3 500

字数:478 000

定价:35.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

21 世纪高等院校教材·会计与财务管理系列

编 委 会

顾 问:郭道扬 吴水澎 陈继勇 周茂荣 谭力文

主 任:王永海

委 员(以姓氏笔画为序):

王永海 卢雁影 冉秋红 刘启亮 李青原

余玉苗 余国杰 余明桂 郑春美 唐建新

谢获宝 廖 洪 欧阳电平

总 序

会计是人类文明思想的结晶。中世纪的商品交换孕育了复式簿记，迄今已有五百多年的历史。在这五百多年的历史中，人们的生活观念和生活方式发生了重大转变，社会经济制度发生了重大变革，人类认识世界、改造世界的技术和工具都有了重大进步，人类对于自身和自然环境的认识也发生了深刻的变化，而复式簿记所反映的会计基本思想一直没有改变，这是人类文明思想史上的一大奇迹。财富积累是人类文明的基础，也是人类文明发展的基本动力，从这个意义上说，一部人类文明发展史就是一部财富积累的历史。人类获取财富的方式可能会随着社会经济制度、技术进步和人口资源环境因素的变化而变化，但是，人类追求公平占有财富和保护财产权益的信念始终是不会改变的，这也许就是复式簿记思想不会改变的根本原因。

改革开放三十年来，我国会计体系从满足计划经济的需要向满足社会主义市场经济的需要转变，中国会计正在经历一场深刻的变革，出现了前所未有的繁荣景象。在中国会计改革的宏伟画卷中，企业会计准则和会计制度改革无疑是最光彩夺目的篇章。1993年7月1日开始实施的《企业会计准则》标志着我国会计核算模式为适应社会主义市场经济的需要发生了根本性的变革，会计核算不再按照所有制、行业 and 部门区分，而是采用国际通行的借贷记账法、会计要素分类、会计等式和会计报表体系，实行国际惯例中的谨慎性原则、制造成本法、资本保全原则等。《企业会计准则》的颁布实施开始了我国会计工作的新篇章。2007年1月1日开始实施的“三十九项企业会计准则”和“四十八项注册会计师审计准则”，标志着适应我国市场经济需要、与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系正式建立。这两大准则体系立足国情，借鉴国际惯例，内容体系完整，既充分考虑了我国经济发展进程和会计实务发展的需要，又保证了我国会计准则与国际财务报告准则在理念、原则、方法等方面的一致性。两大准则体系的颁布实施有利于保护投资者的利益，维护我国市场经济制度；有利于提高社会经济资源的配置效率，进一步满足会计决策有用性的需求；有利于我国会计国际互动趋同，使我国会计真正成为国际上可以理解的“商业语言”。

会计改革与发展需要科学的会计理论作指导，同时也为会计理论创新提供了无穷无尽的源泉。我们正处在这样一个会计变革的伟大时代，会计理论既应该反映我们这个时代会计变革的基本特征，又应当成为指导会计变革的基本依据，这应该是现阶段会计理论创新的时代精神。正是在这种时代精神的激励下，我国会

计理论创新百花齐放，显示出一派欣欣向荣的景象。

教材是知识的载体和传播媒介，高等学校会计和财务管理本科专业教材自然要反映出我国会计理论创新的最新成果，反映出我国会计理论创新的时代精神。2002年，我们组织编写了“武汉大学会计学系列教材”和“武汉大学财务管理系列教材”，这两套系列教材在我校会计和财务管理本科专业教学中发挥了重要作用，获得了较好的使用效果。随着新会计准则体系和注册会计师审计准则体系的颁布实施，特别是近年来我国会计理论研究成果丰硕，我们感到有必要修订这两套系列教材，以反映我国会计理论创新的最新成果和时代精神，这是我们组织修订这套“会计和财务管理系列教材”的初衷。

本系列教材集中反映了我校会计学科在教学科研上的研究成果，并根据教学改革的最新进展与要求，特别是教育部高等教育质量工程的要求，参照国家级精品课程的建设标准，跳出原有的单本纸质教材的传统编写思路，以多媒体、多教学方式，全程支持的课程解决方案为目标，精心构建课程资源体系。在内容上力求反映出新会计准则和审计准则体系的基本理念、原则、方法等，力求反映出我国会计理论创新的最新成果；在编写方式上继续保持原有的体例安排，沿用国际上通行的教材体例，教材中附有大量的思考题和练习题，以方便教师组织教学和学生学学习；在立体化教学资源上，要求全部配备教学大纲、教案、多媒体教学课件等多种教学支持资源。

我们在编写过程中力求使教材在内容上更加全面、完善，在体例安排上更加合理，但由于水平和时间的限制，修订以后的教材在内容体系、结构安排和体例上仍然可能有不完善的地方，缺点和错误亦在所难免，衷心地期待专家学者和广大读者提出宝贵的批评意见！

武汉大学会计学系列教材编委会

前 言

1998年1月1日,我国开始执行新的《财政总预算会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》、《行政单位财务规则》、《行政单位会计制度》,这是中国“政府与事业单位会计”发展史上一座伟大的里程碑,为我国会计工作与国际惯例全面接轨奠定了坚实的基础,对我国社会主义建设事业发挥了巨大的作用和产生了深远的影响。

进入21世纪以来,我国又先后推行了“政府采购制度”、“部门预算制度”、“国库集中收付制度”、“预算外资金收支两条线制度”、“非税收入管理制度”等,2007年又开始执行新的《政府收支分类科目》,2009年中央代理地方发行政府债券。财政、预算、税收、国库一系列制度的改革,给“政府与事业单位会计”注入了新的活力,带来了全新的核算内容与核算方法。

为满足高等院校财经类专业“政府与事业单位会计”教学之急需,协同广大政府与事业单位会计工作人员更好地学习、理解和运用现行制度和会计准则的基本精神与操作实务,笔者编写了这本“政府与事业单位会计”教材。

“政府与事业单位会计”全书共分3篇。第一篇为总论,概述“政府与事业单位会计”的基本理论、基本方法和政府与事业单位会计工作的组织;第二篇为政府财政会计,阐述政府财政会计的理论知识和基本经济业务的管理与核算方法;第三篇为行政事业单位会计,阐述行政事业单位会计的理论知识和基本经济业务的管理与核算方法。每章后还附有系统的思考题与练习题。

本书对行政单位会计、事业单位会计未作分别说明,而是将同类经济业务进行综合归类阐述。这是因为行政单位、事业单位的现金、银行存款、零余额账户用款额度、材料、固定资产、应付职工薪酬的管理与核算以及资产负债表、收入支出表、基本数字表的编制与分析等,大量经济业务的管理与核算方法基本相同。如果分作两本教材或者在一本教材中分作相互独立的两篇进行叙述,势必造成二者之间的内容大量重复或者布墨不均的现象。该书遵循“不重复、不混淆、知其一便知其二”的原则,合理阐明两种单位相同经济业务的基本理论和会计处理方法。除此以外,本书还有以下鲜明特点:将“政府采购制度”、“部门预算制度”、“国库集中收付制度”、“预算外资金收支两条线制度”、“非税收入管理制度”、2009年的《政府收支分类科目》,2009年《财政部代理发行地方政府债券财政总预算会计核算办法》等最新知识体系全面、系统、科学地融入全书之中。

本书供大专院校以及函授、自修大学等财经类专业教学使用,也可供政府与

事业单位会计工作人员、参加财政系统公务员及相关专业职称考试的人员作为参考或指导用书。

本书由武汉大学经济与管理学院会计系副教授王合喜博士设计写作大纲、编写要求，并负责全书总纂，湖北经济学院会计系讲师胡伟博士撰写了第十一章至第十五章，其余章节由王合喜撰写。

在本书的编写过程中，参考了大量的新制度讲座资料、最新科研成果以及有关的教材和其他科研成果。在此，一并向有关专家和学者表示真挚的谢意。

感谢科学出版社赵静荣等编辑的辛勤劳动。

本书的编写，是作者在承担繁重教学任务和科研工作任务之时及新旧制度更替之际完成的。由于时间仓促，水平有限，加之对新制度的理解尚待进一步深入，所以书中错谬在所难免，诚望读者不吝批评指正。

作者

2009年8月

目 录

前言

第一篇 总 论

第一章 政府与事业单位会计概述	3
第一节 政府与事业单位会计的概念	3
第二节 政府与事业单位会计的组成体系和分级	7
第三节 政府与事业单位会计的基本前提和一般原则	9
第四节 政府与事业单位会计的特点	12
第五节 政府与事业单位会计的任务	13
第二章 政府与事业单位会计的核算方法	15
第一节 会计要素和会计方程式	15
第二节 会计科目	18
第三节 记账方法	19
第四节 会计凭证	21
第五节 会计账簿	22
第六节 会计报表	25
第三章 政府与事业单位会计工作的组织	28
第一节 政府与事业单位会计机构	28
第二节 政府与事业单位会计人员及其职责	29
第三节 政府与事业单位会计制度	30
第四节 会计交接和会计档案	31

第二篇 政府财政会计

第四章 政府财政会计概述	35
第一节 政府财政会计的任务与工作组织	35
第二节 政府财政会计的特点	37
第三节 政府财政会计的账务组织	38
第五章 资产的管理与核算	43
第一节 国库单一账户制度	43
第二节 货币资金的管理与核算	50

第三节 暂付及应收款项的管理与核算	56
第四节 预拨款项的管理与核算	58
第五节 财政有偿使用资金的管理与核算	62
第六章 负债与净资产的管理与核算	69
第一节 负债的管理与核算	69
第二节 净资产的管理与核算	72
第七章 收入的管理与核算	80
第一节 一般预算收入、基金预算收入、专用基金收入的内容	80
第二节 组织政府预算收入的机构	86
第三节 政府预算收入的收纳、划分和报解	89
第四节 预算收入的核算	95
第五节 地方政府发行债券的管理与核算	101
第六节 预算收入的退库、错误更正和对账	106
第八章 支出的管理与核算	115
第一节 一般预算支出、基金预算支出、专用基金支出的内容	115
第二节 预算支出的列报口径及预算支出管理	129
第三节 预算支出的核算	135
第九章 政府采购的管理与核算	144
第一节 政府采购的意义	144
第二节 政府采购资金的管理与核算	147
第十章 会计报表	153
第一节 会计报表的意义及编制程序	153
第二节 财政会计报表的编制方法	154
第三节 财政会计报表的审核与汇总	178

第三篇 行政事业单位会计

第十一章 行政事业单位会计概述	185
第一节 行政事业单位会计的任务	185
第二节 行政事业单位的预算管理办法	186
第三节 行政事业单位的会计核算方法	188
第十二章 行政事业单位流动资产的管理与核算	193
第一节 货币资金的管理与核算	193
第二节 暂付及应收款项的管理与核算	201
第三节 存货的管理与核算	204

第十三章 行政事业单位固定资产的管理与核算	212
第一节 固定资产的范围及分类.....	212
第二节 固定资产的计价及报废或转让的审批权限.....	213
第三节 固定资产增加与减少的核算.....	214
第四节 事业单位固定资产折旧.....	219
第十四章 事业单位对外投资和无形资产的管理与核算	222
第一节 对外投资的管理与核算.....	222
第二节 无形资产的管理与核算.....	226
第十五章 行政事业单位负债的管理与核算	232
第一节 行政事业单位负债概述.....	232
第二节 行政事业单位应缴预算款的管理与核算.....	233
第三节 行政事业单位应缴财政专户款的管理与核算.....	236
第四节 行政事业单位应付职工薪酬的管理与核算.....	238
第五节 行政事业单位应付及预收款项的管理与核算.....	240
第六节 事业单位借入款项的管理与核算.....	243
第七节 事业单位应交税金的管理与核算.....	245
第十六章 行政事业单位收入的管理与核算	250
第一节 行政事业单位收入的内容及管理要求.....	250
第二节 行政单位拨入经费的管理与核算.....	254
第三节 事业单位财政补助收入的管理核算	258
第四节 事业单位事业收入的管理与核算.....	262
第五节 事业单位经营收入、附属单位缴款的管理与核算.....	269
第六节 行政事业单位专款收入的管理与核算	273
第七节 行政事业单位预算外资金的管理与核算.....	276
第八节 事业单位上级补助收入的管理与核算.....	282
第九节 行政事业单位其他收入的管理与核算.....	284
第十七章 行政事业单位支出的管理与核算	290
第一节 行政事业单位支出的内容、分类及管理要求.....	290
第二节 行政事业单位支出的列报口径和报销原则.....	296
第三节 行政单位支出的核算.....	298
第四节 事业单位支出的核算.....	300
第十八章 事业单位成本费用的管理与核算	311
第一节 成本费用管理与核算的意义及要求.....	311
第二节 产品成本的管理与核算.....	313

第十九章 行政事业单位净资产的管理与核算	320
第一节 净资产概述.....	320
第二节 行政事业单位固定基金的管理与核算.....	323
第三节 行政单位结余的管理与核算.....	324
第四节 事业单位结余的管理与核算.....	328
第五节 事业单位事业基金的管理与核算.....	334
第六节 事业单位专用基金的管理与核算.....	336
第二十章 行政事业单位会计报表	349
第一节 行政事业单位会计报表概述.....	349
第二节 行政事业单位资产负债表的编制.....	352
第三节 行政事业单位收入支出表的编制.....	359
第四节 行政事业单位其他会计报表的编制.....	364
参考文献	371

第一篇 总 论

第一章 政府与事业单位会计概述

第一节 政府与事业单位会计的概念

一、政府与事业单位会计的历史沿革

物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础，也是人类最基本的生产实践活动。自然界的经济资源终归是有限的，而人类对物质、文化生活的需求却是永无止境的。因此，在生产实践中，用最少的物化劳动和活劳动消耗，创造最多的适合社会需要的物质财富，就必然成为生产发展的客观要求和劳动者的共同愿望。要使这种客观要求和主观愿望得以满足和实现，人们就必须对生产活动的过程和结果进行严格的管理和监督。会计，作为一种管理活动正是顺应这一需要而产生和发展的，并形成一门独立的、日臻完善的管理科学。

在不同的社会形态里，由于生产力发展水平和管理方式的不同，会计的深度、广度及方法也不尽相同。根据历史考证，早在公元前 11 世纪时，我国就有了官厅会计。以后，随着历史的发展和演变，官厅会计又称为政府会计。新中国成立以后，正式称为预算会计。进入 21 世纪以来，我国会计学界不少学者又称之为“政府与非营利组织会计”、“政府与事业单位会计”等。

（一）西周时期的官厅会计

西周时期，我国建立了一套国家会计事务的专门管理机构和简单的会计制度，配备有专职的会计人员。“《周礼》讲，在周王之下设有天、地、春、夏、秋、冬六官，统称六卿。天官之长大宰（亦称冢宰）为六卿之首，他除辅佐周王管理国务大事之外，国家财政大权也由其总揽。在财政会计管理方面，天官大宰主要抓两大部门：一是财物保管部门，一是会计部门。在会计核算方面，大宰主要抓一年和三年一度的总合核算。”^①

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，掌握王朝的财政行政，如财政‘预算’、各类财物的保管和出纳等。”^② 司会中大夫“为计官之长，主管王朝财政经济收支的全面核算，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

^① 郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社，1984 年，第 76～78 页。

^② 郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社，1984 年，第 76～78 页。

持统治阶级的既得利益”。^①《周礼·天官·司会》篇中指出：“司会，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”^②“日成，谓旬日之成，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，是对王朝一年来财政经济收支情况的总合考核。”^③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，我国西周时期就有了由会计机构、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，它具有领先地位，是我国古代灿烂文化的一页，也是政府会计与事业单位会计发展的前身。

中式会计于奴隶社会产生以后，在延续 2300 余年的封建社会里，伴随着封建王朝的时盛时衰，封建经济的倏起倏落，在波澜起伏的历史进程中，纵然困难重重、步履维艰，但仍然取得了长足的进步和发展。例如，唐宋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”是当时完整的会计核算方法体系；清代中叶的“天地合账”是我国近代会计工作者为复式记账原理作出的杰出贡献。

（二）旧中国的政府会计

北洋军阀和民国时期的政府会计，是官厅会计向政府与事业单位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、收支会计及综合会计四种。岁入会计，亦称税收会计，是税入业务机关核算国家预算年度内一切收入的会计；岁出会计，又称经费会计，是税出业务机关核算国家预算年度内一切支出的会计；收支会计是指基层预算单位核算经费现金收入、支出和结余的会计；综合会计是主管机关核算财政资金的收、支、余、超和资金调度的会计。

（三）新中国的预算会计和政府与事业单位会计

1949 年中华人民共和国成立以后，我国会计工作者对旧中国遗留下来的资本主义会计制度进行了批判和改造，在借鉴前苏联会计工作经验的同时，结合我国的具体实践，创立了中国式的社会主义预算会计。1950 年 10 月，财政部召开全国第一次预算会计工作会议，讨论通过了《暂行总预算会计制度草案》、《暂行单位预算会计制度草案》以及《中央金库条例实施细则》。1965 年、1983 年、1988 年财政部又陆续修改、补充和完善了预算会计制度并予以发布和实施，同时，还陆续制定了许多配套的单项会计法规、制度和办法。但是，这几次改革主

① 郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社，1984 年，第 76～78 页。

② 郭道扬：《中国会计史稿》（上册），中国财经出版社，1982 年，第 61～62 页。

③ 郭道扬：《中国会计史稿》（上册），中国财经出版社，1982 年，第 61～62 页。

要在会计科目的设置、记账方法的选用、会计报表的格式与内容及其编制方法等方面作了一些修改和补充,对建国初期的预算会计没有发生根本性的突破和进展。

1997年5月28日,中华人民共和国财政部颁发了《财政总预算会计制度》、《事业单位会计准则(试行)》、《事业单位会计制度》,1998年1月19日颁发了《行政单位财务规则》,并相继颁发了《行政单位会计制度》以及有关行业或部门的财务制度和会计制度,并规定从1998年1月1日起执行,从而在预算会计发展史上写下了新的一页。2004年9月,财政部正式发布了《民间非营利组织会计制度》,规定从2005年1月1日起在全国民间非营利组织范围内全面实施,这是我国会计改革进程中取得的又一项重要成果,对于加强民间非营利组织的会计规范,促进各项事业的发展,具有非常重要的现实意义。

1998年开始实施的事业单位会计准则和会计制度以及2005年1月1日起开始实施的《民间非营利组织会计制度》,是中国政府与事业单位会计发展史上的一座伟大的里程碑,它为我国21世纪的经济体制改革疏通了会计管理的航道,为我国会计工作与国际惯例完全接轨奠定了坚实的基础,对我国社会主义建设发挥了巨大的作用和产生了深远的影响。

进入21世纪的知识经济时代以来,随着政府职能的转换和公共财政体制的建立,特别是在政府采购制度、部门预算制度、国库集中收付制度、政府收支科目重新分类等深化财政收支方面的改革措施都已相继出台的今天,我国的政府与事业单位会计在会计目标、会计核算内容、会计要素、会计结账基础、会计报告制度等方面都迫切需要一场深层次的变革。我们相信,在新的改革措施出台之后,我国必将建立起一个崭新的政府与事业单位会计体系。

二、政府与事业单位会计的对象

政府与事业单位会计的一般对象是非物质生产领域中政府财政资金和事业单位业务资金的活动。

由于政府财政部门 and 行政事业单位的业务活动和收支范围不完全相同,所以政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计的对象就有一定的差别。

各级政府为了实现宪法赋予的使命,保障经济和社会的健康发展,就必须有计划地集中一部分国民收入,并按照政府的施政方针以及国民经济和社会发展计划进行再分配。国家集中的国民收入,主要是来自于各种类型企业和经济组织缴纳的税金、国有资产经营收益和其他缴款,这些收入形成政府预算收入。政府集中的各种收入,通过预算拨款和经费使用的方式,有计划地分配给企业、建设单位、行政事业单位等,由它们按照规定的用途用于经济建设、发展社会文化事业、支付国家军政费用等,形成政府预算支出。每年政府预算执行的结果,即为