

普通高等教育「十三五」规划教材
应用型本科院校财会专业教学改革系列

政府与非营利组织会计

主 编
郑俊敏

 立信会计出版社

普通高等教育『十三五』规划教材
应用型本科院校财会专业教学改革系列

政府与非营利组织会计

主 编 郑俊敏

 立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计 / 郑俊敏, 罗书章主编. — 上海: 立信会计出版社, 2016. 7

ISBN 978 - 7 - 5429 - 5040 - 6

I. ①政… II. ①郑… ②罗… III. ①单位预算会计
IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 195568 号

策划编辑 蔡伟莉
责任编辑 晓 斌
封面设计 南房间

政府与非营利组织会计

Zhengfu yu Feiyingli Zuzhi Kuaiji

出版发行	立信会计出版社	邮政编码	200235
地 址	上海市中山西路 2230 号	传 真	(021)64411325
电 话	(021)64411389	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网 址	www.lixinaph.com	电 话	(021)64411071
网上书店	www.shlx.net		
经 销	各地新华书店		

印 刷	上海天地海设计印刷有限公司
开 本	787 毫米×1 092 毫米 1/16
印 张	23.5
字 数	566 千字
版 次	2016 年 7 月第 1 版
印 次	2016 年 7 月第 1 次
印 数	1—3 100
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 5040 - 6/F
定 价	43.80 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

总 序

自 20 世纪末期开始,我国高等教育步入大众化教育发展阶段。当前,我国已建成了世界上最大规模的高等教育体系。随着经济发展进入新常态,经济结构深刻调整、产业升级步伐加快、社会文化建设不断进步,党中央、国务院适时作出了引导本科院校向应用型高校转变,推动高等院校转型发展的重大战略部署,以便为生产服务一线培养出大量的、急需的高层次应用型人才。

广东金融学院创建于 1950 年,是一所省属公办普通本科院校。近年来,学校以“建成国内知名的应用型金融品牌大学”为发展目标,坚持“面向金融、面向地方、面向需求”的办学思路,秉承“金融为根、育人为本、应用为先、创新为范”的办学理念,不断提高办学质量,在人才培养、科学研究、社会服务等方面履行大学职能和社会责任,赢得了良好的社会声誉。

广东金融学院会计系创立于 1993 年。伴随着我国会计市场化、国际化改革进程,以及我国会计规则体系的不断完善,会计系获得了“跨越式、可持续”的高速发展。20 余年来,会计系始终立足于“培养高层次应用型会计人才”,在会计学科建设、专业建设、人才培养模式、师资队伍建设和课程建设等方面进行了积极探索,取得了可喜的成就。

教材是体现教学内容和教学方法的知识载体,是组织教学的基本工具,也是深入教学改革,提高教学质量的重要保证。教材建设是专业建设、课程建设的基本要素,也是教师教学、科研水平及其成果的重要反映。我们推出的“应用型本科院校财会专业教改系列”教材,即是会计系近年来教材建设成果及应用型人才培养教改成果的集中体现。

“应用型本科院校财会专业教改系列”教材建设的指导思想及目标定位是:

(1) 坚持和服务于应用型本科会计人才的培养定位。应用型本科会计人才是能够将会计学专业知识和技能应用于会计工作实践的高级专门人才。应用型本科院校教材建设,始终要坚持以社会人才需求为导向,坚持以本科层次的学科教育为依托,以应用型专业教育为基础,服务于高层次应用型会计人才的培养目标。

(2) 坚持“突出基础、突出应用、突出技能、突出特色”来构造教材体系和教材内容。在理论知识上,以保证系统性为前提,突出基础知识,以“应知应会”为度;在体例结构上,强化业务举例、知识链接、习题练习、实训案例等应用技能要素。以期打造出“在基础理论上弱于研究型本科、在知识体系上强于高职高专”,符合应用型本科层次会计人才培养定位的专业教材。

(3) 坚持“系统性”,兼顾“可行性”和“开放性”。坚持“系统性”,我们全面推出了财会专

业的系列核心课教材、选修课教材及部分实验课教材；坚持“可行性”，现在组织编写的教材均具备一定的历史积累，主编均具有本门教材的编写经历或具有本门课程长期的执教经历；坚持“开放性”，对暂时不成熟的课程，将进行持续积累建设，陆续推出。

(4) 坚持、发挥金融行业特色和优势。我校有几十年金融行业办学的历史积累和优势，在金融企业会计教学和课程建设中，已形成自己的特色和优势。在本系列教材中，组织推出了《银行会计》《非银行金融企业会计》《银行财务管理》三部金融行业特色专业教材。

本系列教材的推出，首先得益于我们拥有的一支“双师型、双强型”专业师资队伍。会计系现有19名教授、20名副教授、22名博士，教授和博士的全面参与，构成了系列教材建设的中坚力量。本系列教材的推出，也得益于会计系在“十一五”“十二五”期间积累和取得的一系列教学成果。过去的10年间，会计系会计学专业、财务管理专业取得省级质量工程立项建设，会计学基础、会计信息系统、银行会计获得省精品课程立项建设；会计系在国家级教学实验中心建设、国家级教学实习基地建设，在人才培养模式创新，在校企协同培养班等方面取得的教學成果，均为推出本系列教材提供了基本的支撑和保证。

本系列教材的推出，凝结着全体参编人员的辛勤付出和智慧，也得到立信会计出版社同仁的大力协作和支持。同时我们深知，随着财会体制变革的不断深化，加之编写人员的水平所限，教材的不足和错误之处在所难免，恳请读者不吝赐教，多提宝贵意见，以便我们继续修订完善，不断提升本系列教材建设的质量和水平。

本书所附习题答案可致电021-64411362索取。



前 言

《政府与非营利组织会计》是理论性和操作性都很强的教材,学员在学完“会计学原理”“财务会计学”等相关课程,掌握会计基本理论与方法、企业会计实务和公共经济学(财政学)等相关知识,再学习“政府与非营利组织会计”课程,可以更系统地理解和掌握政府及非营利组织的环境特征以及预算、财务与会计的关系,从而掌握政府及非营利组织会计的特点及其与企业会计的差别。本教材立足于我国政府预算与会计改革的客观现实,兼顾政府及非营利组织会计的中国特色和会计国际化的趋势,使读者在掌握我国政府预算与会计实务的同时,了解我国政府及非营利组织会计的差异,把握我国政府预算与会计改革的方向。

在我国,预算会计与企业会计共同组成两大会计体系,在国民经济管理中均发挥着重要的作用。随着公共财政管理改革的不断深入,财政部对现行的预算会计制度作出了很大的调整。本教材在总结编者教学经验和实践调研积累的基础上,以现行的预算会计制度为依据,同时吸收现有预算会计改革的成果,将理论和实践相结合,全面系统地阐述了我国预算会计的基本理论和实务。本教材是作为高等学校财经类专业的本专科教学用书而编写的,也可供自学考试学生以及实践中的预算会计以及其他会计人员继续教育学习、参考使用。

本教材编写的显著特点是:

(1) 体现内容的制度性:预算会计教材内容应基于中国的预算会计制度,并能够体现预算会计制度的新变化。本教材介绍的财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计都是依据最新的会计制度进行编写的。

(2) 体现内容的新颖性和务实性:内容上结合最新的制度体系,选择有代表性的案例作为例题,详细解读新制度的实施细则;通过设置课堂练习,与实践相结合,帮助学员强化和提高自主学习和实际业务的操作能力。

(3) 体现知识结构的系统性:本教材根据财政总预算会计与行政事业单位会计之间存在的经费领报和业务指导、监督关系,在结构安排顺序上先介绍财政总预算会计、再介绍行政单位、事业单位会计,按照预算会计主体资金运动特点和预算会计对象安排结构,使知识描述更加系统。

本教材由郑俊敏、罗书章共同编写。郑俊敏任主编,罗书章任副主编。全书共十六章,政府与非营利组织会计基本理论(第一章)、事业单位会计(第十至第十六章)由罗书章编写;财政总预算会计(第二至第五章)、行政单位会计(第六至第九章)由郑俊敏编写。



本教材在编写中参阅了大量文献,也有很多编者自己的思考。但因时间仓促,编者水平有限,在编写过程中难免出现一些错误或疏漏,恳请读者批评指正。

郑俊敏



模拟试题一



模拟试题二

目 录

第一章 政府与非营利组织会计基本理论	1
第一节 政府与非营利组织会计概述	1
第二节 政府与非营利组织会计基本核算方法	6
本章练习	15
第二章 财政总预算会计概述	17
第一节 财政总预算会计概念及组成体系	17
第二节 财政总预算会计特点及任务	18
第三节 财政总预算会计规范体系	20
第四节 财政总预算会计基本核算方法	21
本章练习	27
第三章 财政资产、负债的核算	29
第一节 财政资产	29
第二节 财政负债	46
本章练习	65
第四章 财政收入、支出及财政净资产的核算	67
第一节 财政收入	67
第二节 财政支出	85
第三节 财政净资产	110
本章练习	117
第五章 财政总预算会计报告	119
第一节 财政总预算会计报告概述	119
第二节 财政总预算会计报表的编制	121
第三节 财政总预算会计报表的审核、汇总与分析	136



第六章 行政单位会计概述	143
第一节 行政单位会计的基本任务及特点	143
第二节 行政单位会计的制度体系	145
第三节 行政单位会计科目及核算内容	145
第七章 行政单位资产、负债的核算	149
第一节 行政单位资产	149
第二节 行政单位负债	182
本章练习	189
第八章 行政单位收支和净资产的核算	191
第一节 行政单位收入	191
第二节 行政单位支出	194
第三节 行政单位净资产	198
本章练习	205
第九章 行政单位会计报表	207
第一节 行政单位会计报表概述	207
第二节 行政单位会计报表的编制	208
第三节 行政单位会计报表的审核、汇总和分析	220
第十章 事业单位会计概述	225
第一节 事业单位会计核算概述	225
第二节 事业单位会计制度及科目	228
本章练习	233
第十一章 事业单位资产核算	235
第一节 事业单位资产概述	235
第二节 货币资金	236
第三节 短期投资	244
第四节 应收及预付款项	246
第五节 存货	253
第六节 长期投资	258

第七节 固定资产	263
第八节 在建工程	270
第九节 无形资产	273
本章练习	279
第十二章 事业单位负债核算	281
第一节 事业单位负债概述	281
第二节 短期借款	281
第三节 应缴款项	283
第四节 应付职工薪酬	288
第五节 应付及预收款项	290
第六节 非流动负债	296
本章练习	299
第十三章 事业单位收入核算	301
第一节 事业单位收入概述	301
第二节 财政补助收入	302
第三节 事业收入	306
第四节 上级补助收入	308
第五节 附属单位上缴收入	309
第六节 经营收入	311
第七节 其他收入	313
本章练习	315
第十四章 事业单位支出核算	317
第一节 事业单位支出概述	317
第二节 事业支出	318
第三节 上缴上级支出	323
第四节 对附属单位补助支出	324
第五节 经营支出	325
第六节 其他支出	327
本章练习	329

第十五章 事业单位净资产核算	331
第一节 事业单位净资产概述	331
第二节 财政补助结转(余)	333
第三节 非财政补助结转(余)	335
第四节 专用基金	340
第五节 非流动资产基金	342
第六节 事业基金	344
本章练习	345
第十六章 事业单位财务报表	347
第一节 事业单位会计报表概述	347
第二节 事业单位会计报表的编制	348
第三节 事业单位会计报表的分析	359
本章练习	363



章前导引

第一章

政府与非营利组织会计基本理论

通常的会计原理往往以企业会计为模板,强调权责发生制下主体借助生产经营产生收益的流程及其会计处理,并形成对内、对外的会计信息。而与企业不同,我国以行政事业单位为主体的非营利组织,强调的是非营利性和公共服务要求,因而在相同的会计形式下,形成了强调收付实现制、侧重收支平衡的会计处理流程和信息内容。

第一节 / 政府与非营利组织会计概述

一、政府与非营利组织会计的概念

自 20 世纪 30 年代以来,随着企业利益相关群体的不断多样化,以提供财务信息为主要内容的财务会计与其他会计学科逐渐分离开来,并成为会计学科中的支柱内容。一般意义而言,财务会计是借助专门的程序和方法,以货币为主要计量单位,对相关会计主体的交易或事项,进行全面、连续、系统的核算和监督。从其工作结果而言,主要是提供相关的决策支持信息,从其工作状态而言,是根据自身生成的信息,辅以其他的经济信息,参与各会计主体内部的运行管理。

对于会计主体而言,随着经济发展与社会管理的需要,传统面向企业的视角又产生了如下的改变,既有以营利为目的的企业组织,又有服务社会、管理社会的政府机构和非营利组织。这些会计主体因其行使社会职能的差异,使其在自身资金管理与运行中也存在着根本性差异,并在提供财务会计信息时出现各自不同的要求。虽然这些会计主体都是利用财务会计进行信息加工、生产与报告,都属于财务会计体系,但其与企业财务会计有着显著的区别,与此形成了相并列的财务会计子学科,财政部也将其列为我国两大类会计体系之一。

根据上述分析,同时借鉴学术界对政府与非营利组织会计的认知和理解,本教材将之概括为:各级政府、使用预算拨款的各级行政单位和各类事业单位,用于核算和监督各项财政性资金活动、单位预算资金运动过程和结果,以及有关经营收支情况的专门会计。是以国家预算为基础,以货币为主要计量单位,运用专门的会计方法,提供相关决策信息的会计信息系统,并对国家预算收支执行情况进行连续、系统、完整地核算和监督的经济管理活动。需要说明的是,在国内学术界,尽管政府与非营利组织的概念内涵差异较大,但在核算方法及

制度运用方面没有显著区别。所以通常对于“预算会计”和“政府及非营利组织会计”不作严格区分,本书也延续此惯例。这一定义主要体现了如下三方面的含义:

第一,政府与非营利组织会计的主体是各级政府及各类行政事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府;行政事业单位会计的主体则是指会计为其服务的行政单位和事业单位。

第二,政府与非营利组织会计的对象,是财政性资金运动、单位预算资金运动以及有关经营收支过程和结果。

第三,从学科构成上讲,政府与非营利组织会计以基本会计原理为基础的一门专业会计,同其他会计一样都是以货币为主要计量单位,提供以财务报告为载体的会计信息,并依据财务会计的固有职能参与会计主体的相关管理活动。

二、政府与非营利组织会计的特点

作为集中、分配、领取和运用预算资金的单位,政府与非营利组织单位一般不计算或不以盈亏为主,与企业会计在核算对象、任务和具体要求上形成显著差异,也因此形成了自身的特点,这些内容主要体现在如下方面。

(一) 具有统一性和广泛性

由于政府与非营利组织会计核算和监督的对象是国家预算资金,所以作为具体管理和组织预算资金的各级各类行政事业单位,在会计指标体系、会计科目和会计报表设置等内容上,要同国家预算收支项目保持一致,必须遵循国家预算管理制度的规定,形成与预算执行为中心的统一领导、分级管理的会计核算体系,具有明显的统一性。而从政府与非营利组织会计的具体实施单位看,各级各类的行政事业单位和财政单位并非孤立存在,而是与社会各方面的物质生产部门和非物质生产部门有着广泛的联系,政府与非营利组织会计核算的预算收支进度,也同时反映着国民经济各部门的发展情况,使得政府与非营利组织会计具有广泛性特征。

(二) 具有社会性和非营利性

作为政府与非营利组织会计的主体,各级各类行政事业单位并不以营利为目的,而是主要提供社会公共产品和公共服务,为各项社会事业的发展、国防和行政管理等服务,更为关注社会效益。所以,政府与非营利组织会计核算中涉及的大量预算资金,采用无偿转移支付的形式,不要求直接回报。除自收自支型单位外,部分事业单位按照市场经济的原则虽然允许有部分经营业务,但通常并不构成主要内容,不能足额补偿其支出。

(三) 确认基础复合性

与企业会计为满足正确核算盈亏的需要而采用“权责发生制”不同,政府与非营利组织会计核算采用以“收付实现制”为主,兼用“权责发生制”方式,以满足各类行政事业单位既要确保对财政资金收、支、领、拨的核算和监督,又有少部分事业单位从事产品生产或提供有偿劳务,具有成本效益的核算要求。

(四) 会计核算内容及方法自成一体

由于不需要核算利润事项,所以从会计要素设定开始,政府与非营利组织会计的核算方法在同样的借贷记账法下,与企业会计有很大区别。政府及非营利组织会计的要素包括资

产、负债、净资产、收入和支出五个,在名称、数量及内涵方面都与企业有所不同。围绕要素与经济事项的核算,基于财政资金收、支、领、拨的核算要求,在科目设置、借贷处理安排等方面也有显著差异,如行政单位资产购置中因对应支出发生与资产入账的双重处理,产生了有别于企业单一分录的“双分录”处理方式;基于行政单位存量资金特殊核算与管理的基金业务等。

三、中国政府与非营利组织会计体系构成

(一) 财政总预算会计

财政总预算会计是各级财政部门反映、核算和监督国家预算执行,以及各项财政性资金活动的专业会计。财政总预算会计的主要职责是通过基本的会计核算,反映预算执行,实现会计监督,参与预算管理,合理调度预算资金。按照我国《预算法》的规定,“国家实行一级政府一级预算”,所以财政总预算会计的组成体系由国家预算组成体系决定。

目前,我国国家预算的组成与政权结构、行政区划相关联,从中央到地方设立中央、省(自治区、直辖市)、市(设区的市、自治州)、县(自治县、不设区的市、市辖区)、乡(民族乡、镇)五级预算。其中,省级及以下的各级预算习惯上称为地方预算。

与国家预算体系相对应,我国的财政总预算会计体系也分五级,包括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(自治州)财政局设立市级财政总预算会计,县(自治县、不设区的市)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。省级及以下的各级财政总预算会计亦称为地方财政总预算会计。

(二) 单位预算会计

1. 行政单位会计

国家行政单位是进行国家行政管理、组织经济文化建设、维护社会公共秩序的机关单位,一般包括各级国家权利机关、行政机关、司法机关、检察机关及其派出机构,以及接受国家预算拨款的党派和人民团体等。行政单位会计即国家行政机关及其派出机构,以及接受国家预算拨款的人民团体,核算和监督本单位预算收支执行情况的专业会计。

行政单位的会计组织形式按照国家建制和经费拨付关系,划分为行政主管单位会计、二级行政单位会计和基层行政单位会计。

2. 事业单位会计

事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能,直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位,包括工、商、交通、农业、文化、教育、科学、卫生、社会福利、救济事业及其他事业单位。事业单位会计即对中国境内的所有独立核算的事业单位、社会团体的预算执行情况及相关经营活动进行核算和监督的专业会计。

事业单位的会计组织形式,根据国家建制、经费拨付关系或财务隶属关系,划分为事业主管单位会计、二级单位会计和基层单位会计。

(三) 参与预算执行会计

1. 国库会计

国家金库是各级财政的总出纳机关,中国人民银行和各国商业银行办理国家金库业务,核算预算收入的收纳、划分报解和库款拨付,形成了国库会计。国库会计所提供的会计

资料是各级总预算会计预算收支的基本会计资料来源。

2. 收入征解会计

国家税务机关、海关等负责国家工商税收、关税和国家指定负责征收的其他预算收入，并根据工作需要设立预算收入征解会计，对预算收入的征收、减免、缴库等进行会计核算。

(四) 政府与非营利组织会计各组成部分的关系

前述各类会计共同组成了政府及非营利组织会计有机整体，形成了国家预算执行的会计整体架构，为贯彻执行国家预算起着重要作用。而就一级政府预算而言，财政总预算会计作为核算、反映和监督本级政府总预算执行的专业会计，因其掌握本级财政预算收支的全面情况和结果，处于主导地位；行政单位会计、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，向财政总预算会计报送会计报表，在财政总预算会计的业务指导下开展工作。

四、中国政府与非营利组织会计制度建立与发展

(一) 新中国预算会计制度的建立

据史料考证，我国的预算会计历史悠久，在郭道扬教授的《会计史（第一卷）》中，对始于公元前 11 世纪我国周代的“官厅会计”有着详尽的分析和研究。新中国成立初期，财政部于 1950 年 10 月召开第一次全国预算会计和金库制度会议，讨论并通过了《暂行总预算会计制度草案》《暂行单位预算会计制度》和《各级人民政府暂行单位预算会计制度》，标志着中国预算会计的诞生，并形成了由财政部直接制定会计制度的管理模式。

20 世纪 80 年代，随着改革开放及市场经济的不断发展与完善，原计划经济条件下、基于统收统支模式建立的预算会计制度与时代需求逐渐脱离，财政部分别于 1983 年和 1988 年两次修改预算会计制度；1994 年 2 月，财政部成立预算会计改革常务工作组；1996 年 2 月财政部印发《预算会计核算制度改革要点》，规定了预算会计改革的指导思想、改革目标、会计体系、核算方法和改革步骤等重要内容。

自 1997 年起，财政部先后颁布了《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》等一系列制度，对预算会计进行了根本性改革，形成了现行我国政府公共部门执行的预算会计制度体系的基本架构。

进入 21 世纪后，随着我国经济体制改革的深入，预算会计的外在环境发生了深刻变化，公共财政收入管理体制随着分税制、工商税制等改革的不断推进，转向财政支出领域。自 2000 年开始，为增强财政支出管理，政府采购、部门预算、国库集中收付制度等改革不断推行。与此相适应，财政部积极推进预算会计改革的探索，逐渐调整预算会计制度和规范，发布了《政府采购资金财政支付拨付管理暂行办法》《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法》等一系列的各项制度和规定。

各项会计制度虽几经完善，但仍存在诸多不足，如范围狭窄、信息质量特征不充分等，无法从根本上满足实际工作的需要，需要从根本上对其进行调整和改革。2006 年，在第十届全国人民代表大会第四次会议批准公布实施的《国民经济和社会发展第十一个五年规划纲要》中，提出要“推进政府会计改革”，这也是首次在新中国的官方正式文件中以“政府会计”取代“预算会计”。其后，财政部颁布了一系列针对主要行政事业单位的会计制度和准则等，形成了当前各项制度和准则共存的制度体系。

(二) 政府与非营利组织会计规范体系

1. 会计法律

我国规范政府及非营利组织会计的法律主要有《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)和《中华人民共和国预算法》(以下简称《预算法》)。《会计法》是规范会计活动行为的基本法律,是其他会计法规的“母法”,任何会计规范都必须以《会计法》为基本准绳;《预算法》是规范政府及非营利组织会计主体单位财务活动行为的基本法律,各级政府、各类行政、事业单位都必须按照《预算法》的规定组织财务收支活动,并接受立法机构的监督。

2. 会计行政法规

会计行政法规由国务院制定发布或国务院有关部门拟订经国务院批准发布,调整经济生活中某些方面会计关系的规范,主要包括《中华人民共和国总会计师条例》和《中华人民共和国预算法实施细则》等。

3. 会计部门规章

国务院财政部门根据《会计法》制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度,包括会计部门规章和会计规范性文件。从政府及非营利组织会计角度看,会计部门规章主要包括《财政总预算会计制度》《行政单位财务制度》《事业单位财务规则》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》和分行业事业单位会计制度等。

(1)《财政总预算会计制度》。在我国,预算会计改革的目标是建立由政府会计基本准则、具体准则及应用指南和政府会计制度组成的中国政府会计标准体系。为此,为了积极贯彻落实党的十八届三中全会精神,加快推进政府会计改革,构建统一、科学、规范的政府会计标准体系和权责发生制政府综合财务报告制度,2015年10月23日,财政部发布了《政府会计准则——基本准则》,并规定其自2017年1月1日起施行。2015年11月16日、12月2日,财政部分别印发了《政府财务报告编制办法(试行)》《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》和《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》,并规定其自2017年1月1日执行。2015年10月10日,为了规范各级政府财政总预算的会计核算,保证会计信息质量,充分发挥财政总预算会计的职能作用,财政部发布新修订了《财政总预算会计制度》,并规定其于2016年1月1日起开始实施。至此,我国预算会计制度已经得到健全和完善。

(2)《行政单位会计制度》。《行政单位会计制度》是财政部在1998年《行政单位会计制度》的基础上,为了进一步规范行政单位的会计核算,提高会计信息质量,于2013年12月发布了新修订的《行政单位会计制度》,于2014年1月1日起实施。

(3)《事业单位财务规则》。现行《事业单位财务规则》是在1996年《事业单位财务规则》的基础上进行了修订和完善,于2012年4月1日开始实施,适用于各级各类事业单位财务活动,主要规范了事业单位资产、负债、净资产、收入和支出的内容和管理方法,统一了事业单位财务报告和财务分析的内容。

(4)《事业单位会计准则》。现行《事业单位会计准则》是在1997年《事业单位会计准则(试行)》的基础上,为适应公共财政改革和发展、配合新《事业单位财务规则》的实施,以及强化事业单位会计制度建设等需要修订发布,于2013年1月1日开始实施,适用于各级各类事业单位。该准则主要对事业单位会计核算的总则、会计信息质量要求、会计要素的内容及确认和计量、财务会计报告等内容进行了统一和规范,对事业单位会计制度起到统驭和指导作用。

(5)《事业单位会计制度》。《事业单位会计制度》是在1997年《事业单位会计制度》的基础上,为适应公共财政改革,配合新《事业单位财务规则》的实施,规范事业单位会计行为,以及提高事业单位会计信息质量等需要修订发布,于2013年1月1日开始实施,适用于各级各类事业单位。该制度主要对事业单位通用的会计科目及其核算内容、通用会计报表的格式及编制方法等内容进行了统一和规范。

(6)分行业事业单位会计制度。事业单位行业多、差异大,为突出行业特点,财政部还制定了部分分行业事业单位会计制度。其主要包括《测绘事业单位会计制度》《医院会计制度》《科学事业单位会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》以及《彩票机构会计制度》等。

第二节 / 政府与非营利组织会计基本核算方法

一、政府与非营利组织会计的对象

会计对象是会计核算的基本内容,政府及非营利组织会计是核算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及结果的会计,行政、事业单位为完成国家赋予的任务,需要调动和耗用一定数量的资金,其资金来源主要是国家财政拨款。行政、事业单位在正常业务活动过程中,所消耗的人力、物力和财力的货币表现,即为行政费用和业务费用。一般来说,行政、事业单位没有或只有很少一部分业务收入,其费用开支主要靠国家财政预算拨款。因此,行政、事业单位的经济活动,一方面按预算从国家财政取得拨入资金,另一方面又按预算以货币资金支付各项费用。其资金运动的形式是:资金拨入—资金付出。由此可见,行政、事业单位会计对象的内容就是预算资金及其收支。基于政府及非营利组织会计体系的不同主体情况差异,会计对象各有不同。

(一) 财政总预算会计对象

财政机关是各级人民政府的职能部门,其主要职责是为保证政府实现其职能的需要,将国民经济中新创造的一部分国民收入以税收、国有企业利润上缴及其他收入形式集中起来,按照国民经济和社会发展规划及政府的各项方针政策的要求,通过政府预算进行再分配,用于满足事业单位完成事业计划、行政单位执行行政任务以及各项投资的需要。因而,财政总预算会计的核算对象是财政总预算资金的集中、分配及其执行情况。

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算:一方面按照核定的预算,从国民经济各部门取得总预算收入,包括一般预算收入和基金预算收入;另一方面又按照核定的预算,将集中起来的预算资金再分配出去,用于各项支出,形成总预算支出。总预算收入和总预算支出的差额,形成预算收支结余。

在预算执行的过程中,由一级财政部门管理的货币资金和债权形成一级财政的资产;由发行公债、与上下级财政、与预算单位之间的应付款项形成一级财政的负债;各项结余和基金形成一级财政的净资产。因此财政总预算会计的对象,在实务中表现为各级政府总预算