

XINGZHENG SHIYE DANWEI
KUAIJI SHIWU

行政事业单位 会计实务

主 编：魏瑞华 翟纯红
副主编：郑 晨 王利敏

中央民族大学出版社
China Minzu University Press

XINGZHENG SHIYE DANWEI
KUAIJI SHIWU

行政事业单位 会计实务

主 编：魏瑞华 翟纯红
副主编：郑 晨 王利敏

中央民族大学出版社
China Minzu University Press

图书在版编目 (CIP) 数据

行政事业单位会计实务 / 魏瑞华, 翟纯红主编. --

北京: 中央民族大学出版社, 2017.3

ISBN 978-7-5660-1330-9

I. ①行… II. ①魏… ②翟… III. ①单位预算会计
—高等学校—教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 054576 号

行政事业单位会计实务

主 编 魏瑞华 翟纯红

责任编辑 张林刚

封面设计 琦 琦

出 版 者 中央民族大学出版社

北京市海淀区中关村南大街 27 号 邮编: 100081

电话: 68472815 (发行部)

传真: 68932751 (发行部)

68932218 (总编室)

68932447 (办公室)

发 行 者 全国各地新华书店

印 刷 厂 北京市金星印务有限公司

开 本 787 × 1092 (毫米) 1/16 印张: 22.75

字 数 345 千字

版 次 2017 年 7 月第 1 版 2017 年 7 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 978-7-5660-1330-9

定 价 72.00 元

版权所有 翻印必究

前 言

为了进一步规范行政事业单位的会计核算，提高会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》及其他有关法律、行政法规、部门规章，财政部对《事业单位会计制度》（财预字〔1997〕288号）、《行政单位会计制度》（财预字〔1998〕49号）进行了修订。该制度分别自2013年1月1日、2014年1月1日起施行。为适应这一变化，我们组织了部分在行政事业单位会计管理岗位工作多年的资深专家和学者，共同编撰了《行政事业单位会计实务》，以便于大家更好地适应和掌握行政事业单位会计管理与核算的新变化。

本书编写的依据是2012年制发的《事业单位会计准则》（财政部令第27号）、《事业单位财务规则》（财政部令第68号）、《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22号）、《行政单位财务规则》（财政部令第71号）和2013年印发的《行政单位会计制度》（财库〔2013〕218号）等财务会计制度，以及2000年以来的部门预算制度、国库集中支付制度、政府采购制度等财政管理政策法规。

本教材由山西工程技术学院郝家龙教授（博士）担任主审、主持编撰，全书共分为四篇十八章，具体分工为：第一编介绍行政事业单位会计的基本情况，由郝家龙（教授）、翟纯红（副教授）编撰；第二编介绍行政单位会计制度，对行政单位资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算及会计报表的编制进行了论述，由魏瑞华（高级会计师）、王利敏（讲师）编撰；第三编介绍事业单位会计制度，对事业单位资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算及会计报表的编制进行了详细的阐述，其中：第九章由胡国胜（阳泉市国税局副局长）编撰，第十章至第十四章由翟纯红编撰，第十五章由对外经贸大学郑晨编撰。第四编介绍行政事业单位部门预算的编制、国库集中支付制度及政府采购制度，其中：第十六章由对

外经贸大学郑晨编撰，第十七章到第十八章由叶文鑫（阳泉市财政局总会计师）编撰。

该书适用于普通高等教育会计专业的本、专科阶段教学，也适用于从事行政事业单位会计工作人员的自我学习和提升，我们真诚地希望这套教材的编撰和出版能够对我国的会计教育改革和专业人才培养起到积极的推动作用。

在编撰过程中，我们参阅了许多专家、学者的著述，在此表示真诚的感谢。由于本书具有较强的专业性，加之编撰者经验不足，书中可能仍然存在诸多不足之处，恳请有关专家、同行和广大读者批评指正。

山西工程技术学院韩保清教授、卫英慧教授、邓庆阳教授对本书的出版给予了热情的支持和帮助。在此，表示真诚的感谢。

编 者

2016 年 8 月

目 录

第一编 总论

第一章 概述	3
第一节 预算会计及其组成体系	3
第二节 行政事业会计的基本理论	10

第二编 行政单位会计

第二章 行政单位会计概述	21
第一节 行政单位会计与财务管理的任务	21
第二节 行政单位会计信息质量要求与会计科目设置	25
第三章 行政单位资产的管理与核算	32
第一节 行政单位资产的分类与管理	33
第二节 行政单位流动资产的核算	35
第三节 固定资产的核算	58
第四节 无形资产的核算	75
第五节 待处理资产、政府资产和受托资产的核算	83

第四章 行政单位负债的管理与核算	99
第一节 行政单位负债的分类与管理	99
第二节 行政单位负债的核算	100
第五章 行政单位收入的管理与核算	113
第一节 行政单位收入的分类与管理	113
第二节 行政单位收入的核算	114
第六章 行政单位支出的管理与核算	119
第一节 行政单位支出的分类与管理	119
第二节 行政单位支出的核算	120
第七章 行政单位净资产的管理与核算	127
第一节 行政单位净资产的分类与管理	127
第二节 行政单位净资产的核算	128
第八章 行政单位会计报表的编制与分析	143
第一节 行政单位会计报表概述	143
第二节 行政单位会计报表的编制	145
第三节 行政单位会计报表的分析指标	159

第三编 事业单位会计

第九章 事业单位会计概述	165
第一节 事业单位会计概念、特点	165
第二节 事业单位会计任务、核算原则与会计主要规范	168
第十章 事业单位资产的管理与核算	175
第一节 事业单位资产的分类与管理	176
第二节 事业单位资产的核算	177
第十一章 事业单位负债的管理与核算	217
第一节 事业单位负债的分类与管理	217
第二节 事业单位负债的核算	218
第十二章 事业单位收入的管理与核算	237
第一节 事业单位收入的分类与管理	237
第二节 事业单位收入的核算	239
第十三章 事业单位支出或者费用的管理与核算	254
第一节 事业单位支出或者费用的分类与管理	254
第二节 事业单位支出或者费用的核算	256

第十四章	事业单位净资产的管理与核算	269
第一节	事业单位净资产的分类与管理	269
第二节	事业单位净资产的核算	271
第十五章	事业单位会计报表的编制与分析	287
第一节	事业单位会计报表概述	287
第二节	事业单位会计报表的编制	289
第三节	会计报表的分析指标	306
第四编 行政事业单位会计改革项目		
第十六章	行政事业单位部门预算	315
第一节	行政事业单位部门预算概述	315
第二节	行政事业单位部门预算的编制	319
第十七章	国库集中支付制度	325
第一节	国库集中支付制度概述	325
第二节	国库单一账户体系	329
第三节	国库集中支付业务的会计核算	333
第十八章	政府采购制度	338
第一节	政府采购制度规范体系	338
第二节	政府采购制度	339

第一章 绪论

第一编

总 论

第一节 预算会计及其发展体系

一、预算会计概述

(一) 预算会计的定义

预算会计是指以货币为主要计量单位，反映和监督政府、企业、事业单位、社会团体、个体工商户及其他经济组织的预算执行情况，并在此基础上进行会计核算、分析和考核的会计。

第一章 概述

【本章提要】 社会组织按其特征可以分为企业、国家行政机关、事业单位及由公民自愿组成，为实现会员共同自愿，按照其章程开展活动的非营利社会组织。相应的，会计就分为企业会计和预算会计。我国现行的预算会计包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三大主体；另外还包括执行政府总预算出纳保管业务的金库会计，执行政府总预算收入业务的收入征解会计，执行政府总预算的基本建设支出业务的基建拨款会计。我国现行的会计规范主要包括会计法律、会计行政法规和会计规章三个部分。行政事业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。行政事业会计的基本原则主要包括：客观性原则、相关性原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、明晰性原则、收付实现制原则、实际成本计价原则、专款专用原则、配比原则、重要性原则。行政事业会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出五个要素。行政事业会计一律采用借贷记账方法记账。行政事业单位会计一般采用收付实现制为记账基础，但另行规定的除外。

第一节 预算会计及其组成体系

一、预算会计概述

（一）预算会计的发展

经济活动必须进行核算，否则无法准确反映其效益与效率，会计的起源正是基于这种社会生产实践的需要。

社会组织按其特征可以分为企业、国家行政机关、事业单位及由公民自愿组成,为实现会员共同自愿,按照其章程开展活动的非营利社会组织。相应的,会计就分为企业会计和预算会计两个体系。企业采用《企业会计准则》及《企业会计制度》来进行核算,而国家行政机关、事业单位、非营利社会组织分别遵从《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《行政单位财务规则》《事业单位会计制度》《事业单位财务规则》及《事业单位会计准则》等,采用预算会计来进行核算。

企业以获取利润为基本目的,因此,作为企业管理重要组成部分的企业会计,要求用权责发生制作为记账基础,正确核算盈亏,为企业实现其获取利润的目的服务,提供企业获利能力与偿债能力方面的信息,以满足投资者与债权人的决策需要。

预算会计则是因政府预算和单位预算管理的需要而产生的,所以是以预算(政府预算和单位预算)管理为中心,以经济和社会事业发展为目的,以预算收支核算为重点,用于核算社会再生产过程中属于分配领域中的各级政府部门、行政单位、非营利组织预算资金运动过程和结果。

在我国,预算会计发源于商代。在西周时,采用单式记账法,并有日成、月要及岁会制度,即旬报、月报和年报制度,可见已相当完善。秦汉时采用了三柱记账法,^①在唐代中期的官厅会计核算中,已有了“四柱”基本名目的运用,开始由“三柱结算法”向“四柱结算法”^②过渡。明清则出现了“龙门账法”^③。标志着中式簿记由单式记账向复式记账转变。到

① 三柱记账法,即以“入”“出”为会计记录符号的定式简明会计记录方法。它以“入-出=余”作为结算的基本公式,又称为“入出(或收付)记账法”。西汉时采用的由郡国向朝廷呈报财务收支簿——“上计簿”可视为“会计报告”的滥觞。南北朝时期,苏绰创造“朱出墨入记账法”,规定以红记出、以墨记入。

② 四柱结算法的基本要素是“旧管”“新收”“开除”“见在”,“旧管”的基本含义即“期初余额(或上期结存)”,“新收”的基本含义即“本期增加额”,“开除”的基本含义即“本期减少额”,而“见在”的基本含义则为“期末余额”。四柱结算的基本公式为“旧管+新收-开除=见在”,即今天我们会计账户的等式:期初余额+本期增加额-本期减少额=期末余额。古人形象地把它们比喻为支撑大厦的四根支柱,缺一不可,故名“四柱结算法”。

③ 龙门账法是山西人傅山根据唐宋以来“四柱结算法”原理设计出的一种适合于民间商业的会计核算方法,其要点是将全部账目划分为进、缴、存、该四大类。“进”指全部收入,“缴”指全部支出,“存”指资产并包括债权,“该”指负债并包括业主投资,四者的关系是:该+进=存+缴,或进-缴=存-该。也就是说,结账时“进”大于“缴”或“存”大于“该”即为赢利。傅山将这种双轨计算盈亏,并检查账目平衡关系的会计方法,形象地称为“合龙门”,“龙门账”因此而得名。

了清代，会计制度又有新的突破，即在“龙门账”的基础上设计发明了“四脚账法”^①。所以，从预算会计的演变来看，我国预算会计核算也经历了一个从低级阶段走向逐步完善的历程。1950年，财政部根据原中央人民政府政务院公布的《预算决算暂行条例》和《中央金库条例》提出了建立我国预算会计体系的设想，并于同年12月12日正式公布了《各级人民政府暂行总预算会计制度》和《各级人民政府暂行单位预算会计制度》。标志着我国第一套适应国家财政经济需要的、崭新的、统一的预算会计制度的建立，预算会计采用了借贷记账法，后来推广“现金收付记账法”及“财产收付记账法”。并于1965年全面推行了“现金收付记账法”。1996年财政部颁布的《事业单位财务规则》，并于1997年1月1日起在全国施行；1997年财政部又颁布的《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（试行）》于1998年1月1日起正式执行；《行政单位财务规则》于1998年1月19日颁布并实施。从2000年实行部门预算制度，从2002年开始试行国库集中支付制度改革，近几年推出非税收收入管理制度改革、政府采购制度改革，通过一系列的完善与改革，从2012年起重新修订了《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《行政单位财务规则》《事业单位会计制度》《事业单位财务规则》及《事业单位会计准则》，形成了纵向按照国家政权结构和行政区域来划分、横向按各级政府所属各部门划分建立的，采用借贷记账法，主要由各级财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计、税收征解会计、专业银行拨款会计共同组成的预算会计体系。

（二）预算会计的组成体系

国外依照会计主体的经营目的，一般将会计分为两大类：一类是营利组织会计，另一类是政府与非营利组织会计。前者相当于我国的企业会

^① 四脚账事实上和复式记账已经一致，其要求不论现金收付事项或非现金收付事项（转账事项）都在账簿上记录两笔，即记入“来账”，又记入“去账”，而且来账和去账所记金额必须相等。

计,后者相当于我国的预算会计。我国现行的预算会计包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三大主体会计,另外还包括执行政府总预算出纳保管业务的金库会计,执行政府总预算收入业务的收入征解会计,执行政府总预算的基本建设支出业务的基建拨款会计。

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预算执行及财政周转性资金活动的专业会计。我国政权划分为中央、省、市、县、乡五级,总预算会计也相应划分为五级,也就是一级政府要建立起一级总预算,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。具体地讲,在财政部设中央级财政总预算会计,在省(自治区、直辖市)财政厅(局)设省(自治区、直辖市)级财政总预算会计,在市(地、州)财政局设市(地、州)级财政总预算会计,在县(市)财政局设县(市)级财政总预算会计,在乡(镇)财政所设乡(镇)级财政总预算会计。

中央级财政总预算会计,负责和指导全国的总预算会计工作及单位预算会计工作;省、市、县财政总预算会计,负责组织和指导本区域的整个总预算会计工作及单位预算会计工作;乡财政总预算会计,负担乡(镇)自筹资金的会计核算、反映和监督工作。

2. 行政单位会计

行政单位是指进行国家行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的单位,包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关及各级党政和人民团体。

行政单位会计是指各级行政单位核算、反映和监督单位经济业务活动的专业会计。

行政单位的会计组织系统根据机构建制和经费领报关系,分为主管会计单位、二级会计单位和三级(基层)会计单位。

向财政部门领报经费,并发生预算管理关系的,为主管会计单位;向主管会计单位或上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位的,为二级会计单位;向上级会计单位领报经费,并发生预算

管理关系，下面授有所属会计单位的，为基层会计单位；向同级财政部门领报经费，下面没有所属会计单位的，视同基层会计单位。

以上三级会计单位实行独立会计核算，负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为“报销单位”管理。

有些单位就其本身性质而言不属于行政单位，如，党派、人民团体、协会等，但因其经费来源主要为国家财政拨款，或因其财政收支业务与行政单位类似，因而也被视同行政单位，实行与行政单位类似的会计核算办法。有些单位虽未列为行政编制，但行使行政管理职能，也应视为行政单位。

3. 事业单位会计

事业单位是指不直接进行物质资料的生产和流通，不具有国家管理职能，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。包括科研、文教、广播电视、信息、卫生、体育等科学文化事业单位，气象、水利、环保、计划生育、社会福利等公益事业单位，公证、法律服务等中介机构。

事业单位会计是预算会计的重要组成部分，它同行政单位会计有较大的差别。过去，事业单位同行政单位采用相同的会计制度，改革后对两者已经分别制定会计制度。

事业单位会计是预算会计的一个分支，是构成预算会计的一个重要部分。

事业单位会计是反映和监督事业单位业务资金活动的会计。所谓事业单位是指主要以精神产品和各种劳务的形式，以实现社会效益为宗旨，向社会提供生产性或生活性服务的单位。

事业单位会计同行政单位会计既有共性，又有一定的差别。其主要特征表现为：

- (1) 以核算收支余额为主，有些事业单位还要进行成本核算；
- (2) 原则上实行权责发生制，有些事业单位则实行收付实现制；
- (3) 事业单位可以兴办经济实体，进行投资，会发生投资收益的核算。

4. 国库会计

国库，即国家金库，是各级财政的总出纳机关，分为中央国库与地方国库。中国人民银行和有关专业银行代理国家金库，设立国库会计。国库会计是运用银行会计核算方法，对预算收入、支出、退付、划拨、清算等资金运动进行真实、准确、及时、全面地确认、计量、记录和报告的专门会计，其会计核算资料是财政总预算会计核算预算收入的基本会计资料来源，兼具预算会计和银行会计的双重属性。其宗旨在于确保国库资金的安全与完整，促进预算的顺利执行。

5. 收入征解会计

即在国家税务机关和海关等系统设立的，负责国家工商、税收、关税以及国家指定其征收的其他预算收入的征收、减免和缴库核算的会计。

预算会计构成体系，如表 1-1 所示：

表 1-1 预算会计构成体系

预算 会计	财政总预算会计	中央财政总预算会计	
		地方财政总预算会计	省级财政总预算会计
			地市级财政总预算会计
			县级财政总预算会计
			乡镇级财政总预算会计
	单位预算会计	行政单位预算会计	主管会计单位
			二级会计单位
			基层或三层会计单位
		事业单位预算会计	主管会计单位
			二级会计单位
			基层或三层会计单位
	国家预算执行部门会计	国库会计	
		收入征解会计	