

行政单位会计制度讲解

行政单位会计制度研究组 编写

新制度

体系完整 内容实用 重点突出

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



行政单位会计制度讲解

行政单位会计制度研究组 编写

© 行政单位会计制度研究组 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

行政单位会计制度讲解 / 行政单位会计制度研究组编写.
—大连: 东北财经大学出版社, 2014. 4
ISBN 978-7-5654-1475-6

I. 行… II. 行… III. 单位预算会计-会计制度-中国
IV. F812.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 034972 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 350 千字 印张: 18 插页: 1
2014 年 4 月第 1 版 2014 年 4 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧

责任校对: 惠恩乐 毛 杰

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1475-6

定价: 38.00 元

前 言

为适应公共财政改革和行政单位财务管理改革的需要,进一步规范行政单位会计核算,财政部于2013年12月发布了新修订的《行政单位会计制度》(财库〔2013〕218号),自2014年1月1日起全面施行。同原会计制度相比,新《行政单位会计制度》在会计核算目标、会计核算方法、会计科目设置、会计处理流程、财务报表体系等方面发生了较大的变化,对行政单位会计核算工作和会计人员素质提出了更高要求。

为了指导和帮助广大行政单位会计从业人员系统、完整、准确地理解新制度,做好新旧会计制度衔接工作,促进新《行政单位会计制度》的有效实施,由行政单位会计制度研究组组织编写了《行政单位会计制度讲解》一书。行政单位会计制度研究组由长期从事行政单位会计实务、教学及培训工作的专家、学者组成,他们对行政单位会计理论、方法问题有较为深入的研究,熟悉行政单位会计核算实务,了解《行政单位会计制度》的修订背景、指导思想和主要内容。本书可以用于行政单位会计人员新会计制度的培训,也可作为行政单位会计人员后续学习、提高的教材,还可以作为高等学校会计学专业教学的参考资料。

本书的主要特点包括:

1. 以行政单位会计核算为核心内容,深入贯彻了新修订的《行政单位会计制度》,在介绍行政单位会计的基本理论与方法的基础上,详细地讲解了行政单位会计核算的业务流程及财务报告的编制方法,对新制度的解读力求全面、准确和清晰。

2. 以最新的文件制度为依据,把中共中央、国务院和财政部近期颁布的关于加强党政机关经费管理等文件精神融入到了会计核算中,将行政单位的会计核算与预算管理、财务管理、内部控制有机结合。

3. 以实用性和可操作性为目标,力求理论密切联系实际,每项账务处理均配有例题或实例,并通过设置“小比较”、“小知识”、“小提示”、“小问题”等栏目,清晰地归纳了新旧行政单位会计制度的差异或变化,简洁地提供了有助于理解新制度内容的背景资料,明确地指出了掌握新制度需要关注的重点和难点,有针对性地回答了学习中可能存在的疑惑,便于读者尽快掌握并运用新制度。

本书内容共分八章。第一章为《行政单位会计制度》概述,主要介绍《行政单位会计制度》的修订与基本内容;第二章至第六章为行政单位会计核算实

务,按照收入、支出、资产、负债和净资产的顺序讲解各会计要素的确认、计量、记录方法与账务处理流程;第七章为行政单位的财务报告,讲解行政单位财务报告的构成、编制与分析方法;第八章为新旧行政单位会计制度的衔接,讲解新旧会计制度衔接工作的总体要求与操作程序。为便于读者查阅,本书附有《行政单位会计制度》、《新旧行政单位会计制度有关衔接问题的处理规定》和《行政单位财务规则》原文。

本书由何东平落实完成编写。在此过程中,得到了行政单位会计制度研究组全面、细致的指导,以及中国会计学会政府与非营利组织会计专业委员会委员常丽、国有资产管理与评估专家王景升、资深会计考试辅导专家魏红元的协助与支持,在此深表谢意!本书的编写参考并引用了财政部颁布的《行政单位会计制度》、《新旧行政单位会计制度有关衔接问题的处理规定》、《行政单位财务规则》等相关文件资料。本书的出版得到了东北财经大学出版社编辑的支持与协助,在此一并表示感谢!

由于时间仓促,加之水平有限,书中不妥乃至错误之处在所难免,敬请同仁和广大读者不吝指正。新的制度颁布与实施的时间不长,我们与大家一样也在学习、领会之中,本书的内容还需要后续的修订、充实与完善。我们的电子邮箱是 xzdwkj2014@163.com。读者学习新会计制度中如有问题,或者发现本书错误之处,恳请通过此邮箱与我们联系。

行政单位会计制度研究组

2014年3月

目 录

第一章 《行政单位会计制度》概述	1
第一节 行政单位会计基础	1
第二节 《行政单位会计制度》的修订	9
第三节 《行政单位会计制度》的基本内容	16
第二章 行政单位收入的核算	28
第一节 行政单位收入概述	28
第二节 财政拨款收入的核算	31
第三节 其他收入的核算	40
第三章 行政单位支出的核算	44
第一节 行政单位支出概述	44
第二节 经费支出的核算	49
第三节 拨出经费的核算	58
第四章 行政单位资产的核算	61
第一节 行政单位资产概述	61
第二节 流动资产的核算	67
第三节 非流动资产的核算	88
第四节 公共服务与受托资产的核算	113
第五章 行政单位负债的核算	120
第一节 行政单位负债概述	120
第二节 流动负债的核算	123
第三节 长期应付款与受托代理负债的核算	135
第六章 行政单位净资产的核算	139
第一节 行政单位净资产概述	139
第二节 结转和结余的核算	143
第三节 资产基金和待偿债净资产的核算	160
第七章 行政单位的财务报告	166
第一节 行政单位财务报告概述	166
第二节 资产负债表	170
第三节 收入支出表	178

第四节	财政拨款收入支出表·····	185
第五节	行政单位的财务分析·····	188
第八章	新旧会计制度的衔接·····	190
第一节	新旧会计制度衔接的要求与程序·····	190
第二节	原账会计科目余额的调整·····	192
第三节	基本建设账数据的并入·····	200
第四节	期初资产负债表的编制·····	209
附录一	行政单位会计制度·····	212
附录二	新旧行政单位会计制度有关衔接问题的处理规定·····	264
附录三	行政单位财务规则·····	276

第一章

《行政单位会计制度》概述

第一节 行政单位会计基础

学习行政单位会计，领会新修订《行政单位会计制度》的内容和精髓，需要了解行政单位的基本情况，理解行政单位会计的含义和特点，明确行政单位财务管理和内部控制的相关规定。本节主要介绍行政单位的范围和行政单位会计的含义，熟悉行政单位预算管理、财务管理和内部控制的对行政单位会计的要求。

一、行政单位会计

（一）行政单位的范围

一般来说，行政单位是行使国家权力、管理国家事务的各级政府机构，其主要活动是进行国家行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序。作为行政单位会计主体，行政单位有着特定的范围，是各级各类国家机关、政党组织的统称。

1. 国家机关

国家机关是指依据宪法和有关组织法的规定设置的，行使国家行政职权，负责对国家各项行政事务进行组织、管理、监督和指挥的机关。我国的国家机关主要包括：各级人民代表大会及其常务委员会机关、各级人民政府及其所属工作机构、中国人民政治协商会议各级委员会机关、各级审判机关、各级检察机关等。其中，各级人民代表大会及其常务委员会是国家权力机关；各级人民政府及其所属工作机构是行政机关；中国人民政治协商会议是中国共产党领导的多党合作和政治协商机构；审判机关是人民法院，包括最高人民法院、地方各级人民法院和专门人民法院；检察机关是人民检察院，包括最高人民检察院、地方各级人民检

察院和专门人民检察院。

小知识

中华人民共和国的国家机构包括：全国人民代表大会；中华人民共和国主席；中华人民共和国国务院；中华人民共和国中央军事委员会；地方各级人民代表大会和地方各级人民政府；民族自治地方的自治机关；人民法院和人民检察院。中华人民共和国国务院，即中央人民政府，是最高国家权力机关的执行机关，是最高国家行政机关。国务院组成部门包括：外交部、国防部、国家发展和改革委员会、教育部、科学技术部、工业和信息化部、国家民族事务委员会、公安部、国家安全部、监察部、民政部、司法部、财政部、人力资源和社会保障部、国土资源部、环境保护部、住房和城乡建设部、交通运输部、水利部、农业部、商务部、文化部、国家卫生和计划生育委员会、中国人民银行、审计署。地方各级人民政府是地方各级国家权力机关的执行机关，是地方各级国家行政机关。

2. 政党组织

政党组织包括中国共产党各级机关、各民主党派和工商联的各级机关。其中，中国共产党为执政党，由党的中央组织、地方组织和基层组织组成。民主党派是指除执政党中国共产党以外的参政党的统称，包括中国国民党革命委员会、中国民主同盟、中国民主建国会、中国民主促进会、中国农工民主党、中国致公党、九三学社、台湾民主自治同盟。工商联是中华全国工商业联合会的简称，是面向工商界、以非公有制企业和非公有制经济人士为主体的人民团体和商会组织。

小知识

中国共产党中央部门机构包括：中央纪律检查委员会机关、中央办公厅、中央组织部、中央宣传部、中央统战部、中央对外联络部、中央政法委员会机关、中央政策研究室、中央台湾工作办公室、中央对外宣传办公室、中央财经领导小组办公室、中央外事工作领导小组办公室、中央机构编制委员会办公室、中央直属机关工作委员会、中央国家机关工作委员会。

行政单位依法设立，工作人员一般列为国家行政编制，活动经费由国家财政供给。按照管理层次，行政单位分为中央行政单位和地方行政单位。中央行政单位由中央财政拨款，包括党中央各部门、全国人大机构、中央人民政府机构、政协全国委员会、最高人民法院机构、最高人民检察院机构、各民主党派和工商联中央机关等。地方行政单位由地方财政拨款，是国家机关、政党组织的地方分支机构，包括省（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)和乡(镇)四个级次。

(二) 行政单位会计的含义

行政单位会计是反映和监督各级各类国家机关、政党组织财务状况、预算执行情况及结果的专业会计。行政单位会计的主体是行政单位,包括各级国家权力机关、政府机关、审判机关、检察机关以及政党组织、接受预算拨款的人民团体等。行政单位会计的核算对象是部门预算资金,纳入财政预算管理。行政单位会计需要向会计信息使用者提供财务状况、预算执行情况等有关的信息,反映行政单位受托责任的履行情况,为加强经济管理、监督资金的使用和作出经济决策服务。

行政单位会计是预算会计的组成部分。预算会计是反映各级政府、行政单位、事业单位预算执行情况的专业会计,包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计。预算会计的目的是为预算管理与单位财务管理提供有用信息,提高财政资金的使用效益,加强预算控制,保证财政预算的实现。行政单位会计属于预算会计范畴,是政府会计的重要组成部分,对加强行政单位管理,提供及时、准确的预算信息具有重要的作用。

(三) 行政单位会计的规范

会计规范是行政单位在从事会计核算及相关活动中应当遵循的约束性行为规范。按层次划分,行政单位会计规范包括法律规范、行政法规和会计制度三个层面。会计法律是指由全国人民代表大会及其常务委员会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律,我国的会计法律指的是《中华人民共和国会计法》。会计行政法规是指由国务院制定并发布,或者由国务院有关部门拟订、经国务院批准发布,调整某些方面会计关系的行政规范。会计制度是指财政部门制定的关于会计核算要求、会计确认计量方法、会计科目设置与使用方法、财务报表编制说明的具体规定。

我国原来的《行政单位会计制度》是1998年颁布实施的,对规范行政单位会计核算,加强行政单位财务管理发挥了重要作用。为适应公共财政改革和行政单位财务管理改革的需要,进一步规范行政单位会计核算,财政部于2013年12月修订发布了《行政单位会计制度》,自2014年1月1日起全面施行。行政单位的会计核算除了要遵循会计法律、行政法规和会计制度外,还应当符合预算管理、财务管理与内部控制制度的要求。

二、行政单位的预算管理

(一) 行政单位预算管理的内容

行政单位预算是财政预算的重要组成部分。我国的各级预算由财政总预算和部门(或单位)预算组成,行政单位的预算属于部门(或单位)预算,隶属于不同级次的财政总预算。我国的财政预算体系包括中央预算和地方预算,如果行政单位隶属于中央机关,由中央财政拨付经费,则该行政单位为中央行政单位;

如果行政单位隶属于地方机关，由地方财政拨付经费，则该行政单位为地方行政单位。

行政单位预算是行政单位根据其职责和工作任务编制的年度财务收支计划，由收入预算和支出预算组成。行政单位的收入预算包括财政拨款收入和其他收入，支出预算包括经费支出和拨出经费。行政单位取得的各项收入和发生的各项支出，均应当全部纳入单位预算，实行收入、支出统一管理。

（二）行政单位预算管理的级次

按照预算管理权限，行政单位预算管理分一级预算单位、二级预算单位和基层预算单位三个级次。向同级财政部门申报预算的行政单位，为一级预算单位；向上一级预算单位申报预算并有下级预算单位的行政单位，为二级预算单位；向上一级预算单位申报预算，且没有下级预算单位的行政单位，为基层预算单位。一级预算单位有下级预算单位的，为主管预算单位。各级预算单位应当按照预算管理级次申报预算，并按照批准的预算组织实施，定期将预算执行情况向上一级预算单位或者同级财政部门报告。

小提示

主管预算单位一定是一级预算单位，但是一级预算单位不一定是主管预算单位。向财政部门申报预算，并有下级预算单位的，既是一级预算单位，又是主管预算单位；不直接向财政部门申报预算，但又有下级预算单位的为二级预算单位；没有下级预算单位，又不直接向财政部门申报预算的，为基层预算单位。

（三）行政单位预算管理的办法

根据《行政单位财务规则》的规定，财政部门对行政单位实行收支统一管理，定额、定项拨款，超支不补，结转和结余按规定使用的预算管理办法。

1. 收支统一管理

行政单位的收入预算、支出预算构成单位预算的整体，在预算编制、核定和实施等方面统一进行管理。行政单位应当将全部收入和全部支出统一编入预算，报请财政部门或上级预算单位核定。财政部门根据预算政策、行政单位的工作目标和计划、资产状况等情况，核定行政单位的年度收支预算。行政单位按照财政部门或上级预算单位核定的预算，统一组织预算收入、支出的实施。

2. 定额、定项拨款

行政单位的预算拨款包括基本支出拨款和项目支出拨款，基本支出拨款是财政部门拨给行政单位用于维持正常运行和完成日常工作任务所需要的款项，项目支出拨款是财政部门拨给单位在基本支出以外完成特定任务所需要的款项。基本支出拨款实行定额拨款的办法，按照拨款标准核定拨款的数额。项目支出拨款实行定项拨款的办法，根据项目的具体情况核定拨款的数额。

3. 超支不补，结转和结余按规定使用

行政单位的预算核定后，除特殊因素外，超预算发生的支出，财政部门或主管预算单位不再追加预算。如果当期形成结转或结余资金，应当按照同级财政部门的有关规定执行。对结转和结余资金的管理，各地财政部门的做法不尽相同。结转资金原则上按原用途使用，确需改变用途的，应报经批准。结余资金应当实行不同的管理办法，原则上统筹用于编制以后年度的单位预算。

行政单位编制预算，应当综合考虑年度工作计划和相应支出需求、以前年度预算执行情况、以前年度结转和结余情况、资产占有和使用情况等因素。行政单位预算应当按照规定的程序编报和审批。行政单位应当严格执行预算，按照收支平衡的原则，合理安排各项资金，不得超预算安排支出。预算在执行中原则上不予调整。因特殊情况确需调整预算的，行政单位应当按照规定程序报送审批。

小比较

同行政单位的原预算管理制度相比，行政单位的结转和结余资金管理办法发生了变化。原财务制度规定，行政单位的结余资金留归本单位使用。新财务制度将收入与支出相抵后的差额分为结转资金和结余资金，强调结转和结余资金按规定使用。即行政单位的结转和结余资金不再全部留用，应当根据同级财政部门的规定，或者结转下年继续使用，或者用于统筹编制以后年度的预算，或者统一安排调剂使用。

三、行政单位的财务管理^①

（一）行政单位财务管理的规范

为了规范行政单位的财务行为，加强行政单位财务管理和监督，提高资金使用效益，保障行政单位工作任务的完成，财政部于2012年12月颁布了《行政单位财务规则》（财政部令第71号），自2013年1月1日起施行。

《行政单位财务规则》适用于各级各类国家机关、政党组织的财务活动。《行政单位财务规则》包括总则、单位预算管理、收入管理、支出管理、结转和结余管理、资产管理、负债管理、行政单位划转撤并的财务处理、财务报告和财务分析、财务监督、附则共十一章内容，对行政单位的财务活动进行了全面规范。行政单位所有财务活动均应当符合财务规则的要求。

（二）行政单位财务管理的原则与任务

《行政单位财务规则》规范了行政单位的财务行为，明确了行政单位财务管理的目标、基本原则和主要任务。行政单位财务管理的基本原则是：量入为出，保障重点，兼顾一般，厉行节约，制止奢侈浪费，降低行政成本，注重资金使用

^① 本部分内容参考了：财政部编写组，行政单位财务规则解读[M]．北京：经济科学出版社，2013。

效益。

行政单位财务管理的主要任务是：科学、合理编制预算，严格预算执行，完整、准确、及时编制决算，真实反映单位财务状况；建立健全财务管理制度，实施预算绩效管理，加强对行政单位财务活动的控制和监督；加强资产管理，合理配置、有效利用、规范处置资产，防止国有资产流失；定期编制财务报告，进行财务活动分析；对行政单位所属并归口行政财务管理的单位的财务活动实施指导、监督；加强对非独立核算的机关后勤服务部门的财务管理，实行内部核算办法。

（三）行政单位财务管理的内容

行政单位财务管理的内容主要包括预算管理、收入管理、支出管理、结转和结余管理、资产管理、负债管理、财务报告和财务分析、财务监督等。满足财务管理的要求，是行政单位会计的一项重要任务。行政单位财务人员应当熟悉行政单位财务管理的各项要求，监督单位的财务活动，为加强单位财务管理提供有用的会计信息。

新的《行政单位会计制度》与《行政单位财务规则》在适用范围、会计核算基础定位、收入支出科目分类、资产负债确认计量等方面保持了基本一致，二者的协调统一有利于发挥会计基础性作用，在兼顾财务管理需求的同时，体现财政预算管理的信息需求。

四、行政单位的内部控制^①

（一）行政单位内部控制的规范

为了提高行政单位内部管理水平，规范内部控制，加强风险防控机制建设，财政部于2012年12月颁布了《行政事业单位内部控制规范（试行）》，于2014年1月1日起施行。行政单位经济活动的内部控制，应当遵循《行政事业单位内部控制规范（试行）》的要求。

《行政事业单位内部控制规范（试行）》充分考虑了现阶段我国行政单位经济活动的内在特点和相互之间的关系，将内部控制的基本原理与我国行政事业单位的实际情况相结合，瞄准内部管理中的薄弱环节，重点强化机制建设，将制衡机制嵌入到内部管理制度中，提高内部管理制度的执行力，在行政事业单位建立具有中国特色的内部控制体系。

（二）行政单位内部控制的目标

行政单位内部控制是指行政单位为实现控制目标，通过制定制度、实施措施和执行程序，对经济活动的风险进行防范和管控。行政单位内部控制的目标主要包括：合理保证单位经济活动合法合规、资产安全和使用有效、财务信息真实完

^① 本部分内容参考了：刘永泽．行政事业单位内部控制制度设计操作指南[M]．大连：东北财经大学出版社，2013．

整，有效防范舞弊和预防腐败，提高公共服务的效率和效果。

行政单位应当根据《行政事业单位内部控制规范（试行）》建立适合本单位实际情况的内部控制体系，并组织实施。具体工作包括梳理单位各类经济活动的业务流程，明确业务环节，系统分析经济活动风险，确定风险点，选择风险应对策略，在此基础上根据国家有关规定建立健全单位各项内部管理制度并督促相关工作人员认真执行。

（三）行政单位内部控制的内容

行政单位内部控制体系包括风险评估和控制、单位层面内部控制、业务层面内部控制、评价与监督等。

1. 风险评估和控制

行政单位应当建立经济活动风险定期评估机制，对经济活动存在的风险进行全面、系统和客观的评估。经济活动风险评估至少每年进行一次；外部环境、经济活动或管理要求等发生重大变化的，应及时对经济活动风险进行重估。风险评估包括单位层面的风险评估和经济活动业务层面的风险评估。行政单位内部控制的方法包括不相容岗位相互分离、内部授权审批控制、归口管理、预算控制、财产保护控制、会计控制、单据控制和信息内部公开。

2. 单位层面内部控制

行政单位应当单独设置内部控制职能部门或者确定内部控制牵头部门，负责组织协调内部控制工作。同时，应当充分发挥财会、内部审计、纪检监察、政府采购、基建、资产管理等部门或岗位在内部控制中的作用。行政单位经济活动的决策、执行和监督应当相互分离。行政单位应当建立健全内部控制关键岗位责任制，明确岗位职责及分工，确保不相容岗位相互分离、相互制约和相互监督。

3. 业务层面内部控制

业务层面内部控制主要包括预算业务控制、收支业务控制、政府采购业务控制、资产控制、建设项目控制和合同控制。

4. 评价与监督

行政单位应当建立健全内部监督制度，明确各相关部门或岗位在内部监督中的职责权限，规定内部监督的程序和要求，对内部控制建立与实施情况进行内部监督检查和自我评价。内部监督应当与内部控制的建立和实施保持相对独立。

五、行政单位会计核算的组织

（一）会计机构与人员

会计工作的组织，是为实现会计工作目标，完成日常会计核算工作，而对会计机构设置、会计岗位设置、会计人员配备以及会计管理制度、财务管理制度、内部控制制度的制定的具体安排。正确、科学、合理地组织会计工作，对全面完成行政单位的会计任务，充分发挥会计在预算管理与经济管理中的作用具有重要意义。

行政单位应当根据《中华人民共和国会计法》、《会计基础工作规范》的规定及会计业务的需要,设置会计机构和配备会计人员。行政单位一般设立专门的会计机构,负责组织、领导和从事会计工作。行政单位应当根据会计业务需要设置会计工作岗位,配备会计人员。工作岗位主要包括会计机构负责人、会计主管人员、出纳人员、收入支出核算、财产物资核算、资金往来结算、总账报表等。从事会计工作的人员,必须取得会计从业资格证书,具备必要的专业知识和专业技能,熟悉国家的相关法律、法规和会计制度,遵守会计职业道德。会计机构负责人应当具有会计专业技术资格,熟悉国家财经法律、法规、规章和方针、政策,掌握行政单位业务管理的有关知识,并具有较强的组织能力。行政单位应当制定完善的内部会计管理制度、财务管理制度和内部控制制度,规范会计工作。

小知识

根据《会计从业资格管理办法》(财政部令第73号)的规定,在国家机关、社会团体、企业、事业单位和其他组织中担任会计机构负责人(会计主管)的人员,以及从事会计工作的人员应当取得会计从业资格。单位不得任用(聘用)不具备会计从业资格的人员从事会计工作。国家实行会计从业资格考试制度,会计从业资格考试科目为:财经法规与会计职业道德、会计基础、会计电算化(或者珠算)。会计从业资格各考试科目应当一次性通过。持证人员应当接受继续教育,提高业务素质和会计职业道德水平。

小知识

根据《会计专业技术资格考试暂行规定》和《会计专业技术资格考试实施办法》(财会〔2000〕11号)的规定,会计专业技术资格实行全国统一组织、统一考试时间、统一考试大纲、统一考试命题、统一合格标准的考试制度。会计专业技术资格分为:初级资格、中级资格和高级资格。会计专业技术初级资格考试科目为初级会计实务、经济法基础,参加初级资格考试的人员必须在一个考试年度内通过全部科目的考试。会计专业技术中级资格考试科目为中级会计实务、财务管理、经济法,会计专业技术中级资格考试以2年为一个周期,参加考试的人员必须在连续的2个考试年度内通过全部科目的考试。会计专业技术高级资格实行考试与评审结合的评价制度,考试科目为高级会计实务。

(二) 会计组织体系

根据行政单位的隶属关系和按照预算管理级次,行政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。向财政部门申报预算,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一级会计单位申报预算,并发生预算管理关系,有下一级会计单位的,为二级会计单位。向上一级会计单位申报预算,并发生预算管理关系,没有下级会计单位的,为基层会计单位。主管会计单位、二级会计单位和基层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行政单位,实行单据报账制度,作为“报销单位”管理。

(三) 会计核算中心

行政单位实行国库集中收付制度改革后,经费拨付方式产生了根本性的变化。在国库集中收付制度下,行政单位存在着“集中收支,分散核算”和“集中收支,集中核算”两种会计核算方法。在“集中收支,分散核算”的模式下,尽管资金由财政部门统一直接支付,但单位依然需要保留会计核算部门,按正常的业务进行会计核算,编制会计报表,这一模式适用于一些规模较大的行政单位。在“集中收支,集中核算”的模式下,资金由财政部门统一集中支付,单位不再保留会计核算部门,由财政部门或上级单位设立的“会计核算中心”统一核算,各单位只设“报账员”,这一模式适用于一些数量较多但规模较小的行政单位。

许多地区的行政单位设立了会计核算中心,采用了“会计集中核算”的模式。会计集中核算是指在财政部门或上级单位成立会计核算中心,在资金所有权、使用权、财务自主权不变的前提下,取消所属各行政单位的会计机构以及会计岗位,以会计核算中心为单位,集中办理会计核算事项,实行统一的会计监督。会计核算中心按“单一账户,集中支付,统一核算”的管理办法,对行政单位的财务收支集中进行核算,实行单位报账的会计管理制度,加强了财政监督和会计监督,从而改变了分单位、分部门、按级次逐级开户的现状,提高了财政资金的使用效益。

第二节 《行政单位会计制度》的修订

财政部于2013年12月印发了新修订的《行政单位会计制度》(财库〔2013〕218号),自2014年1月1日起全面施行。本节介绍《行政单位会计制度》修订的背景,分析修订后《行政单位会计制度》的主要变化。

一、《行政单位会计制度》修订的背景^①

(一) 《行政单位会计制度》修订的过程

原《行政单位会计制度》(财预字〔1998〕49号)是1998年1月1日开始

^① 本部分内容参考了:财政部国库司. 财政部国库司有关负责人就修订发布《行政单位会计制度》答记者问〔EB/OL〕. [2013-12-25]. http://gks.mof.gov.cn/zhengfuxinxi/zhengcejiedu/201312/t20131225_1029255.html (财政部网站).

施行的,对规范行政单位会计核算,加强行政单位预算管理、财务管理发挥了重要作用。近年来,我国的财政预算管理体制发生了深刻的变化,对行政单位的会计产生了较大的影响。我国的行政单位会计制度并没有作相应的修改,只是针对改革的内容出台了一些暂行规定或补充规定。随着公共财政体系建立健全和财政预算管理改革深入推进,原会计制度已不能适应新形势发展需要,亟待修订。为此,财政部在广泛调研、反复论证、模拟运行、公开征求社会各方面意见的基础上,经过多轮修改完善,制定了新的《行政单位会计制度》。

《行政单位会计制度》的修订工作主要经过四个阶段:一是调查摸底阶段。2012年8月至9月,听取部分中央单位和地方财政部门对修订制度的意见和建议,在此基础上,初步确定了制度修订思路。二是起草初稿阶段。2012年10月至2013年4月,起草《行政单位会计制度》(初稿),并组织召开座谈会,广泛听取有关方面意见,修改形成《行政单位会计制度》(讨论稿),提交全国财政国库工作会议讨论。三是模拟运行阶段。2013年5月,选择部分行政单位对《行政单位会计制度》(讨论稿)进行模拟运行,测试有关内容的可操作性。四是修改完善阶段。2013年6月至11月,在对各方面反馈意见进行认真梳理和分析研究的基础上,对《行政单位会计制度》(讨论稿)作进一步修改,形成《行政单位会计制度》(征求意见稿),向社会公开征求意见,并根据反馈意见情况,再次进行修改完善。修订后《行政单位会计制度》于2013年12月印发。

(二)《行政单位会计制度》修订的必要性

《行政单位会计制度》修订的必要性包括:

1. 适应公共财政管理改革与发展的需要

近年来,我国的公共财政管理制度发生了较大的变化,相继推行的部门预算、国库集中收付制度、政府收支分类、财政拨款结转和结余资金管理等多项公共财政管理改革,对行政单位的会计核算提出了新的要求。新会计制度修订前,财政部通过出台一些补充规定对原会计制度打了一些“补丁”,但因相对分散而缺乏系统性与完整性。《行政单位会计制度》的修订,全面体现了公共财政管理改革的要求,对公共财政管理改革事项的会计核算进行了规范,可以更好地适应公共财政改革与发展需要。

2. 满足行政单位财务管理的需要

2012年12月财政部颁布了修订后的《行政单位财务规则》(财政部令第71号),已经于2013年1月1日起施行。新《行政单位财务规则》对行政单位的预算管理、收入管理、支出管理、结转和结余管理、资产管理、负债管理、财务报告等财务活动进行了规范,对行政单位的会计核算提出了新的要求。《行政单位会计制度》的修订,通过加强日常会计核算与管理,落实《行政单位财务规则》对行政单位财务管理的要求。