



辽宁省“十二五”普通高等教育本科省级规划教材
省级优秀图书
东北财经大学财政学系列教材

ACCOUNTING FOR GOVERNMENT AND NONPROFIT ENTITIES

政府与非营利组织会计

(第四版)

贺蕊莉 编著

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





辽宁省“十二五”普通高等教育本科省级规划教材
省级优秀图书
东北财经大学财政学系列教材

ACCOUNTING FOR GOVERNMENT AND NONPROFIT ENTITIES

政府与非营利组织会计

(第四版)

贺蕊莉 编著

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

大连

© 贺蕊莉 2015

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计 / 贺蕊莉编著. —4 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2015. 8

(东北财经大学财政学系列教材)

ISBN 978-7-5654-2007-8

I. 政… II. 贺… 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 (2015) 第 151251 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

大连日升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: 527 千字 印张: 26 插页: 1
2015 年 8 月第 4 版 2015 年 8 月第 8 次印刷

责任编辑: 时 博

责任校对: 惠恩乐

封面设计: 潘 凯

版式设计: 钟福建

定价: 39.00 元

东北财经大学财政学系列教材

编审委员会

主 任

马国强 教授 博士 博士生导师

委 员 (以姓氏笔画为序)

孙 开 教授 博士 博士生导师

孙文学 教授 博士生导师

吕 炜 教授 博士 博士生导师

刘明慧 教授 博士 博士生导师

吴旭东 教授 博士 博士生导师

李松森 教授 博士 博士生导师

苑新丽 教授 博士 硕士生导师

寇铁军 教授 博士 博士生导师



第四版前言

从2014年1月1日起,我国实行新的《行政单位会计制度》,这是继2013年实行新的《事业单位会计制度》以来,在政府与非营利组织会计领域的一件大事,也是我国预算会计制度改革的一个重要里程碑。为适应这一变化,我们重新修订了这本《政府与非营利组织会计》,以便于大家系统、及时地了解 and 掌握政府与非营利组织会计的管理与核算要求的新变化。本版在《政府与非营利组织会计》(第三版)的基础上,修正了一些不完善之处,使教材更加丰富、准确和流畅。

本书编写的依据是现行的《事业单位财务规则》(2012年)、《事业单位会计准则》(2012年)、《事业单位会计制度》(2012年)、《行政单位财务规则》(2012年)、《行政单位会计制度》(2013年)、《财政总预算会计制度》(1998年)和《民间非营利组织会计制度》(2004年)等财务会计制度,并吸纳了2007年政府收支分类改革、从2000年以来实行的部门预算制度、从2002年开始试行的目前在全国陆续推行的国库集中支付制度改革、近年来推出的非税收入管理制度改革、财政专项资金管理制度以及政府采购制度改革等财政管理政策法规。

全书共分5篇25章。第一篇是导论,介绍政府与非营利组织会计的基本情况和会计核算基础知识;第二篇是财政总预算会计,介绍财政总预算的资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算;第三篇是行政单位会计,介绍行政单位资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算;第四篇是事业单位会计,介绍事业单位的资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算;第五篇是民间非营利组织会计,介绍民间非营利组织的资产、负债、净资产、收入和支出的会计核算。

本书的主要特点有三:一是形象生动,画面感强。在本书的编写过程中,作者力求语言简洁生动,并绘制了大量的图表,把复杂的会计核算、转账流程以图表的方式表现出来,简单明了,易于理解掌握。二是核算实例多,便于理解。会计是一门实务性极强的课程,讲授实务性课程的最有效方式是案例教学。本书有意识地安排了大量的核算实例,力求类型多样、覆盖面广、经济业务切合实际,便于学生学习理解。三是内容新颖,紧跟实践。本书依据2013年制发的《行政单位会计制

度》和 2012 年制发的《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》，并吸纳了最新的预算管理改革内容，融入到具体的各个章节中，与原有的预算会计内容融为一体，把新改革内容与原有的会计核算有机结合，可以使读者直接掌握最新的知识，节约学习成本。

全书由东北财经大学贺蕊莉教授编著，由马毅华老师和董岩、刘媛媛同学为本书制作配套课件和习题集。在本书的编写和出版过程中，得到了东北财经大学出版社的大力支持，在这里表示衷心的感谢！本书自出版以来，受到读者的欢迎，这里谨表谢忱！

由于时间仓促，书中难免有不当之处，恳请读者批评指正。

编著者

2015 年 6 月



第一篇 导论

第一章 概述	3
第一节 政府与非营利组织会计概述	3
第二节 政府与非营利组织会计的基本核算方法概述	8
关键概念	18
复习思考题	18

第二篇 财政总预算会计（政府财政会计）

第二章 财政总预算会计概述	21
第一节 财政总预算会计及其核算的一般原则	21
第二节 财政总预算会计的科目设置	24
关键概念	27
复习思考题	28
第三章 财政总预算资产的核算	29
第一节 财政性存款的核算	29
第二节 债权的核算	35
关键概念	41
复习思考题	41
第四章 财政总预算负债和净资产的核算	42
第一节 负债的核算	42
第二节 净资产的核算	47
关键概念	52

复习思考题	52
第五章 财政总预算收入的核算	53
第一节 一般预算收入的核算	53
第二节 债务收入的核算	55
第三节 基金预算收入和专用基金收入的核算	57
第四节 资金调拨收入和财政周转金收入的核算	58
关键概念	62
复习思考题	62
第六章 财政总预算支出的核算	63
第一节 一般预算支出的核算	63
第二节 债务支出的核算	67
第三节 基金预算支出和专用基金支出的核算	73
第四节 资金调拨支出和财政周转金支出的核算	74
关键概念	77
复习思考题	77
第七章 财政总预算会计年终清理结算和会计报表的编审	78
第一节 年终清理结算和结账	78
第二节 会计报表的编审	84
关键概念	87
复习思考题	87
第三篇 行政单位会计（政府部门会计）	
第八章 行政单位会计概述	91
第一节 行政单位会计与财务管理任务	91
第二节 行政单位会计信息质量要求与会计科目设置	92
关键概念	96
复习思考题	97
第九章 行政单位资产的核算	98
第一节 行政单位资产的分类与管理	98
第二节 流动资产的核算	100
第三节 固定资产的核算	117
第四节 无形资产的核算	131
第五节 待处理资产、政府资产和受托资产的核算	137

关键概念·····	147
复习思考题·····	148
第十章 行政单位负债与净资产的核算 ·····	149
第一节 负债的核算·····	149
第二节 净资产的核算·····	158
关键概念·····	168
复习思考题·····	168
第十一章 行政单位收入和支出的核算 ·····	169
第一节 收入的核算·····	169
第二节 支出的核算·····	172
关键概念·····	176
复习思考题·····	176
第十二章 行政单位年终清理结算和会计报表的编审 ·····	177
第一节 年终清理和结账·····	177
第二节 会计报表的编审·····	181
关键概念·····	190
复习思考题·····	190
第四篇 事业单位会计（国营非营利组织会计）	
第十三章 事业单位会计概述 ·····	193
第一节 什么是事业单位会计·····	193
第二节 现行事业单位会计制度的特点与会计科目设置·····	196
关键概念·····	200
复习思考题·····	200
第十四章 事业单位资产的管理与核算 ·····	201
第一节 事业单位流动资产的管理与核算·····	201
第二节 对外投资的核算·····	217
第三节 固定资产的核算·····	222
第四节 无形资产的核算·····	233
第五节 待处置资产的核算·····	238
关键概念·····	240
复习思考题·····	241

第十五章 事业单位负债的核算	242
第一节 流动负债的核算.....	242
第二节 非流动负债的核算.....	252
关键概念.....	254
复习思考题.....	255
第十六章 事业单位净资产的核算	256
第一节 基金的核算.....	256
第二节 结转和结余的核算.....	260
关键概念.....	266
复习思考题.....	266
第十七章 事业单位收入的核算	267
第一节 财政补助收入的核算.....	267
第二节 事业收入的核算.....	269
第三节 上级补助收入的核算.....	270
第四节 附属单位上缴收入的核算.....	271
第五节 经营收入的核算.....	272
第六节 其他收入的核算.....	273
关键概念.....	275
复习思考题.....	275
第十八章 事业单位支出的核算	276
第一节 事业支出的核算.....	276
第二节 上缴上级支出的核算.....	278
第三节 对附属单位补助支出的核算.....	278
第四节 经营支出的核算.....	279
第五节 其他支出的核算.....	280
关键概念.....	282
复习思考题.....	282
第十九章 事业单位会计的期末处理	283
第一节 年终清理与结账.....	283
第二节 会计报表编审.....	290
第三节 事业单位财务分析.....	300
关键概念.....	301
复习思考题.....	301

第五篇 民间非营利组织会计（民营非营利组织会计）

第二十章 民间非营利组织会计概述	305
第一节 什么是民间非营利组织会计	305
第二节 民间非营利组织会计科目设置	312
关键概念	315
复习思考题	316
第二十一章 民间非营利组织资产的核算	317
第一节 货币资金的核算	317
第二节 对外投资的核算	325
第三节 应收预付款项的核算	334
第四节 存货的核算	341
第五节 固定资产的核算	344
第六节 其他资产的核算	352
关键概念	355
复习思考题	355
第二十二章 民间非营利组织负债的核算	356
第一节 借入款项的核算	356
第二节 应付预收款项的核算	358
第三节 其他负债的核算	362
关键概念	365
复习思考题	365
第二十三章 民间非营利组织净资产的核算	366
第一节 非限定性净资产的核算	366
第二节 限定性净资产的核算	368
关键概念	369
复习思考题	369
第二十四章 民间非营利组织的收入和费用的核算	370
第一节 收入的核算	370
第二节 费用的核算	381
关键概念	386
复习思考题	387

第二十五章 民间非营利组织年终清理结算和会计报表的编审	388
第一节 年终清理结算和结账	388
第二节 会计报表的编审	391
关键概念	402
复习思考题	402
主要参考文献	403

第一篇 导论

第一章

概述

第一节

政府与非营利组织会计概述

一、什么是政府与非营利组织会计

营利组织会计和非营利组织会计是会计体系的两大组成部分，前者的会计主体是以营利为目的的组织，后者的会计主体则是那些不以营利为目的，而是致力于社会与经济文化事业的社会团体组织。非营利组织是由相关的营利组织或个人团体资助而运营的，营利性并不是其直接追求的，但它会通过非营利组织的努力所达成的制度改革、社会秩序改变来获得好处和回报。因此，非营利组织是市场经济中不可或缺的部分，它们是现代社会中推动制度变迁、实现利益均衡的重要力量，也是西方国家吸纳劳动力、实现就业的重要部门。它由成千上万个或官办或民办的非营利机构组成。一般地讲，政府也是一个非营利组织，属于非营利组织部门。这是由于政府是为了满足公民的共同需要、解决公民所面临的共同事务、向公民提供公共产品而设立的特别组织。维持组织运转的经费来源于税收，税收由公民按照一定的标准、以一定的形式交纳给政府。税收作为特别的费用，是公民换取政府公共服务的代价。为规范纳税人与政府的权利义务关系，西方国家一般要在《宪法》中对政府进行授权，允许其向公民征税作为向公民提供公共服务的支持费用。至于具体的税种，则需要立法机构审批通过，以税法的形式出台，公之于众，并在适当的时候依据形势需要进行调整。非营利组织，除政府外，还有众多形式、宗旨各异的民间团体，亦称民间非营利组织，它们为各种政

治与社会目标而努力,参与 to 社会公共治理当中。比如,各种慈善组织致力于对困难人群的救助,有救助艾滋病、孤独症、特殊灾害等;各种争取某种权利的组织,有争取性别平等、同性恋合法、选择权利、堕胎合法及反堕胎等;各种宗教团体,传授基督教、佛教、伊斯兰教等宗教教义;各种文化团体,宣传各种文化理念,等等。民间非营利组织是政府组织的重要伙伴,是现代国家实现公共治理的重要力量。与民间非营利组织相比,政府具有公共性、影响力大等特点,许多学者愿意将政府部门从一般的非营利组织中剥离出来研究,将原来的“非营利组织”概念扩展为“政府与非营利组织”,因而,狭义上的非营利组织就是指民间非营利组织。

在我国,营利组织会计又称为企业会计,是核算反映以营利为目的的各类企业组织的经济活动的专业会计;政府与非营利组织会计则是核算反映不以营利为目的的政府与非营利组织经济活动的专业会计。在我国政府职能日益完善、民间非营利组织日益发展的现代社会,政府与非营利组织会计将占有越来越重要的地位。

二、政府与非营利组织会计的组成

在我国,非营利组织会计主要包括四个部分:核算政府预算资金管理情况的财政总预算会计,核算以财政预算资金为主要来源、以实现政府职能为主要目的的行政单位会计,核算为满足公共事业需要而设置、由政府提供资金支持的事业单位会计,以及核算各种社会团体、民间非企业单位、宗教团体等不以营利为目的的民间非营利组织会计。此外,还有核算财政预算收入的收入征解会计如税收会计、关税会计,以及核算国库资金流向与管理的国库会计(见图 1-1)。

财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计、税收会计、关税会计以及国库会计都是围绕着预算管理而进行的,被合称为预算会计。又因为它们都是针对政府资金的核算,又被统称为政府会计或政府与事业单位会计。在教学中,由于税收会计、关税会计和国库会计的使用面较窄,出于教学安排和知识结构等方面的考虑,仅仅介绍财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三个部分。

事业单位是一个具有中国特色的单位,它是由政府投资举办的、拥有较大自主权的法人单位,是非营利组织的特殊部分。鉴于预算会计在会计体系中的地位及不同主体的会计间关系,传统的分类方法把会计体系分为企业会计与预算会计两大类,但在民间非营利组织日益发展壮大的今天,原来的分类方法已经不适宜了。

由于我国的民间非营利组织尚未充分发展,在社会经济生活中所占份额不大,事业单位会计仍然是非营利组织会计中的主要成分,居于主流地位。

西方的非营利组织会计的特征类似于我国的预算会计,但在会计管理体制上存在明显差别。西方国家,如美国,非营利组织会计由两个部分构成:政府会计和非政府支配的非营利组织会计。其中,政府会计包括联邦政府会计和州与地方政府会计以及公立大学医院会计等。非政府支配的非营利组织会计,包括私立大学及院校、与教会有关的医院、自愿性保健与福利组织会计等。

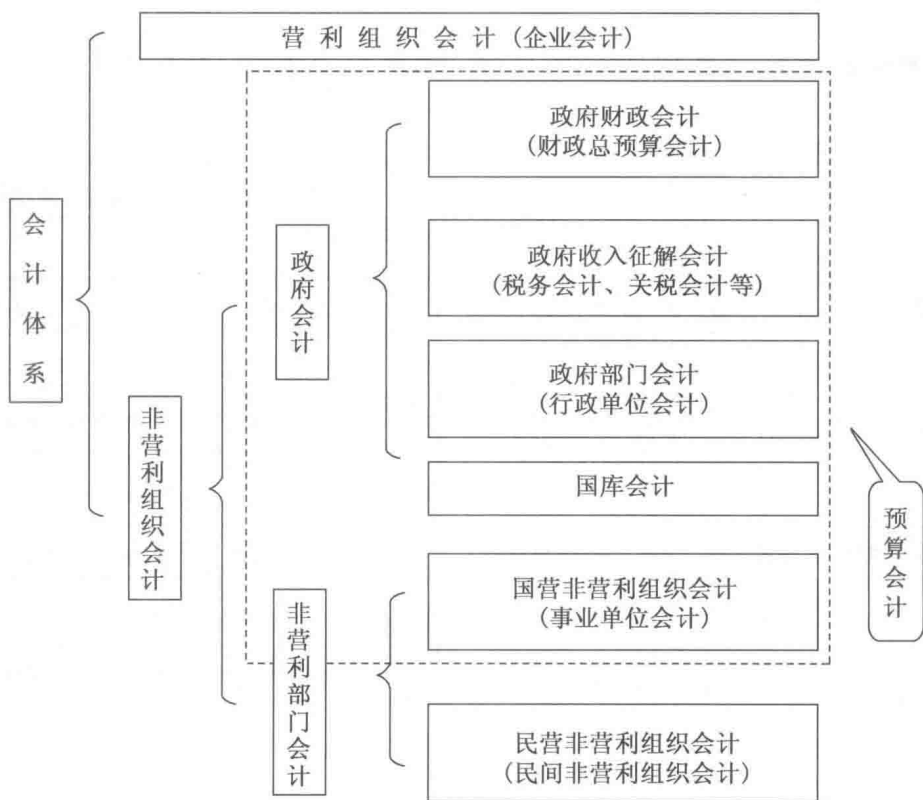


图 1-1 我国会计体系概述

西方的会计体系中也有预算会计，但它与我们的预算会计在核算对象和内容上截然不同。西方的预算会计是专门核算政府预算指标及其变化情况的专业会计，即记录经过议会审批的政府预算指标及其变化情况，类似于我国的预算指标管理。在我国，经人大批准的政府预算指标、预算资金拨付、预算追加追减等预算指标变化情况的管理，是在财政部门内部由有关人员通过管理软件或简易账簿进行记录管理，类似于会计上的备查簿，没能像西方的预算会计那样进行严密的会计核算，严肃性不足，亟须改进。

三、政府与非营利组织会计的分级

民间非营利组织会计是由民间自发建立的，不存在级别的问题，这里仅指与政府相关的会计分级，亦即预算会计的分级，是财政总预算会计与行政事业单位间的关系（见图 1-2）。

（一）财政总预算会计的分级

财政总预算会计的分级与政府预算的分级是一致的。政府预算体系是根据国家政权结构、行政区划和财政管理体制而确定的预算级次和预算单位按一定的方式组合成的统一整体。为实现事权与财权的统一，我国各级预算级次的设置与政权体系的层次基本对应，分为中央预算和地方预算。地方预算又分为省（自治区、直辖