

XINGZHENG DANWEI KUAIJI YU SHIWU

行政单位会计与实务

王 婧 编著



東北大學出版社
Northeastern University Press

行政单位会计与实务

王 婧 编著



东北大学出版社

© 王 婧 2015

图书在版编目 (CIP) 数据

行政单位会计与实务 / 王婧编著. — 沈阳: 东北大学出版社, 2015. 6
ISBN 978-7-5517-0977-4

I. ①行… II. ①王… III. ①单位预算会计 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 128686 号

出 版 者: 东北大学出版社

地址: 沈阳市和平区文化路 3 号巷 11 号

邮编: 110819

电话: 024-83687331(市场部) 83680267(社务室)

传真: 024-83680180(市场部) 83680265(社务室)

E-mail: neuph@neupress.com

http: //www. neupress. com

印 刷 者: 沈阳市第二市政建设工程公司印刷厂

发 行 者: 东北大学出版社

幅面尺寸: 170mm × 240mm

印 张: 12

字 数: 242 千字

出版时间: 2015 年 6 月第 1 版

印刷时间: 2015 年 6 月第 1 次印刷

组稿编辑: 张德喜

责任编辑: 潘佳宁

封面设计: 刘江旻

责任校对: 图 图

责任出版: 唐敏志

ISBN 978-7-5517-0977-4

定 价: 25.00 元

前 言

原有的《行政单位会计制度》自 1998 年施行以来，在规范行政单位会计核算、加强行政单位财务管理方面都发挥了重要作用。随着我国公共财政体系的建立和财政预算管理、财务管理等改革的不断深入，我国相继推行了部门预算、国有资产管理、政府收支分类、国库集中收付制度、公共财政预算等多项改革，这些改革项目都对行政单位会计核算提出了新的要求。原有的《行政单位会计制度》已经不再适应新形势发展的需要。财政部于 2013 年修订发布了新的《行政单位会计制度》，规定在 2014 年 1 月 1 日起实施。

为了帮助行政单位会计人员及会计专业人才掌握新的《行政单位会计制度》内容，提高实际操作能力，做好新旧制度的衔接，笔者编写了本书。本书以现行制度为依据，在对制度进行解释和说明的基础上，重点介绍了会计核算的方法和注意事项，将实践与理论相结合，增加了操作能力的培养。

本书可作为财经类院校会计专业行政单位会计课程的教材，也可作为财政干部及会计人员继续教育专业技能等课程的教材及自学参考书。

在本书的编写过程中，编者参考了相关教材和资料，也吸纳了相关专家的观点，并加以借鉴，在此表示诚挚的谢意！

由于编者水平有限和时间仓促，书中难免存在疏漏或错误之处，恳请读者批评指正。

编 者

2015 年 4 月

目 录

第一章 行政单位会计概论	1
第一节 行政单位会计概念及特点	1
一、行政单位会计概念	1
二、行政单位会计的特点	1
三、行政单位会计核算对象	2
第二节 行政单位会计核算目标及会计假设	2
一、行政单位会计核算目标	2
二、行政单位会计核算假设	2
三、会计记账方法	3
四、行政单位会计核算方法	3
第二章 行政单位会计要素及会计科目	4
第一节 行政单位会计要素	4
一、资 产	4
二、负 债	5
三、净资产	6
四、收 入	6
五、支 出	7
第二节 行政单位会计科目	7
一、会计科目及其分类	7
二、现行行政单位会计制度中的会计科目	8
三、会计科目的使用要求	9
第三章 资产的核算	11
第一节 流动资产的核算	11
一、货币资金的核算	11

二、国库集中收付制度下资金的核算	15
三、债权的核算	19
四、存货的核算	24
第二节 固定资产的核算	28
一、固定资产的概念和分类	28
二、固定资产账户核算的内容	29
三、固定资产的具体核算方法	29
四、固定资产折旧的核算	38
第三节 在建工程的核算	40
一、在建工程账户的核算内容	40
二、在建工程（非基本建设项目）的主要账务处理	41
第四节 无形资产的核算	45
一、无形资产账户的核算内容	45
二、无形资产的主要账务处理	46
三、无形资产摊销的核算	49
四、无形资产后续支出的核算	50
第五节 其他非流动资产核算	50
一、政府储备物资的核算	50
二、公共基础设施的核算	54
三、待处理财产损溢的核算	56
四、受托代理资产的核算	59
第四章 负债的核算	62
第一节 流动负债的核算	62
一、应缴财政款的核算	62
二、应交税费的核算	63
三、应付职工薪酬的核算	66
四、应付账款的核算	68
五、应付政府补贴款的核算	68
六、其他应付款的核算	69
第二节 非流动负债的核算	70
一、长期应付款的核算	70
二、受托代理负债的核算	72
第五章 收入和支出的核算	73
第一节 收入的核算	73
一、财政拨款收入的核算	73

二、其他收入的核算	76
第二节 支出的核算	77
一、经费支出的核算	79
二、拨出经费的核算	84
第六章 净资产的核算	86
第一节 财政拨款结转与财政拨款结余的核算	86
一、财政拨款结转的核算	86
二、财政拨款结余的核算	90
第二节 其他资金结转结余的核算	91
一、其他资金结转结余账户的核算内容	92
二、其他资金结转结余的主要账务处理	92
第三节 资产基金的核算	94
一、资产基金账户的核算内容	94
二、资产基金的主要账务处理	95
第四节 待偿债净资产的核算	97
一、待偿债净资产账户的核算内容	97
二、待偿债净资产的主要账务处理	98
第七章 财务报表的编制	99
第一节 资产负债表的编制	100
一、资产负债表的概念	100
二、资产负债表的格式	100
三、资产负债表的编制说明	101
第二节 收入支出表的编制	108
一、收入支出表的概念	108
二、收入支出表的格式	108
三、收入支出表的编制方法	109
第三节 财政拨款收入支出表的编制	112
一、财政拨款收入支出表的概念	112
二、财政拨款收入支出表的格式	113
三、财政拨款收入支出表的编制方法	113
第四节 会计报表附注及财务分析	116
一、会计报表附注的相关说明	116
二、行政单位财务分析说明	116
附录一 行政单位会计制度	121
附录二 新旧行政单位会计制度有关衔接问题的处理规定	173

第一章 行政单位会计概论

第一节 行政单位会计概念及特点

一、行政单位会计概念

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，主要包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关，以及实行预算管理的其他机关、政党组织等，其与行政机关是有区别的，这里主要是财政上的概念。

行政单位会计是指行政单位各级行政党派、政协机关核算和监督国家预算资金的取得、使用及其结果的一种非营利组织会计。这种会计的主体是中华人民共和国各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关，以及党派、政协机关，客体是国家预算资金的取得、使用和结果；职能是核算和监督国家预算资金款项的领报，目的是提高社会效益。

行政单位的会计组织系统，根据构建制和经费领报关系，分为主管会计单位、二级会计单位和基础会计单位三级。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，下面没有所属会计单位的，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。

二、行政单位会计的特点

行政单位会计与企业会计相比，有以下特征：

- (1) 具有明显的非营利性；
- (2) 不需要进行成本核算；
- (3) 收支核算服从预算管理要求；
- (4) 会计核算基础一般为收付实现制，特殊经济业务和事项采用权责发

生制。

三、行政单位会计核算对象

行政单位为了履行其职能，一方面从财政部门 and 上级单位领取行政经费并在依法行政的过程中收取预算外收入；另一方面按照国家的有关规定和开支标准，安排人员经费、公共经费等各项经费支出；收支相减后即为行政单位的结余。同时，在行政单位资金活动过程中，由行政单位掌管的各种财产和债权形成行政单位的资产；各项应缴和暂存款项形成单位的负债；资产基金和财政拨款结转结余、其他资金结转结余等形成行政单位的净资产。因此，行政单位会计核算的对象，就是各级行政单位在预算执行过程中的预算收入、经费支出、拨出经费、其他收入、结转结余资金，以及在行政单位资金活动过程中所形成的资产、负债和净资产。

第二节 行政单位会计核算目标及会计假设

一、行政单位会计核算目标

行政单位会计核算目标是向会计信息使用者提供与行政单位财务状况、预算执行情况等有关的会计信息，反映行政单位受托责任的履行情况，有助于会计信息使用者进行管理、监督和决策。

行政单位会计信息使用者：包括人民代表大会、政府及其有关部门、行政单位自身和其他会计信息使用者。不仅包括这些单位本身，还包括单位的各级管理者、社会公众、债权人、投资评估机构、外国政府和主管部门等。

行政单位会计信息要求：行政单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，如实反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。行政单位应当将发生的各项经济业务或者事项全部纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映行政单位的财务状况和预算执行情况等。

行政单位对于已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后。

行政单位会计制度要求会计核算要满足预算管理和财务管理的双重需求，既要反映行政单位预算执行情况，也要反映行政单位财务状况。也就是说，会计信息质量要满足利益相关者预算管理和财务管理两个角度的使用需求。

二、行政单位会计核算假设

（一）会计主体假设

行政单位应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。行政单位会

计的主体是会计为之服务的组织或单位，是进行会计工作的首要条件。需要注意的是，非营利组织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个组成部分，行政单位会计的主体就是各个行政单位。

（二）持续经营假设

行政单位会计核算应当以行政单位各项业务活动持续正常地进行为前提。持续经营是会计核算的时间基础。没有这一基础，则会计计量就失去了依据。如果发现某行政单位不再具有持续经营能力，如进入破产清算，在会计核算时，就要放弃这一假设，才能提供决策有用信息，当然这种情况在行政单位中非常罕见。

（三）会计期间假设

行政单位应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报表。会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。这与会计目标关系紧密，因为会计目标是为信息使用者提供决策信息，如果没有会计分期，不把持续经营分段核算，定期提供信息资料进行分析，那么行政单位在管理中存在的问题就不可能及时通过会计信息得以反映和揭示，加强预算资金的管理也就无从谈起。划分会计期间，才有了分期结账和分期编制会计报表。

（四）货币计量假设

行政单位会计核算应当以人民币作为记账本位币。发生外币业务时，应当将有关外币金额折算为人民币金额计量。

三、会计记账方法

行政单位应当采用借贷记账法记账。行政单位的会计记录应当使用中文，少数民族地区可以同时使用本民族文字。

四、行政单位会计核算方法

行政单位在进行会计核算时，采用设置账户、复式记账、填制审核会计凭证、登记账簿、财产清查、编制会计报表等核算方法。

第二章 行政单位会计要素及会计科目

第一节 行政单位会计要素

会计要素是会计对象的构成要素,是根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类。行政单位会计核算对象的内容多种多样,为了对有关核算内容进行确认、计量、记录和报告,就需要对会计对象作一个基本分类,把会计对象分解与归纳成若干基本要素,这就是会计要素。行政单位会计要素分为:资产、负债、净资产、收入和支出。

一、资产

(一) 资产的概念

资产是指行政单位占有或者使用的,能以货币计量的经济资源。所称占有,是指行政单位对经济资源拥有法律上的占有权。由行政单位直接支配,供社会公众使用的政府储备物资、公共基础设施等,也属于行政单位核算的资产。

(二) 资产的分类

行政单位的资产包括流动资产、固定资产、在建工程、无形资产、政府储备物资、公共基础设施等。

1. 流动资产

流动资产是指可以在1年以内(含1年)变现或者耗用的资产,包括库存现金、银行存款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、应收及预付款项、存货等。

零余额账户用款额度是指实行国库集中支付的行政单位根据财政部门批复的用款计划收到和支用的零余额账户用款额度。

财政应返还额度是指实行国库集中支付的行政单位应收财政返还的资金额度。

应收及预付款项是指行政单位在开展业务活动中形成的各项债权,包括应收账款、预付账款、其他应收款等。

存货是指行政单位在工作中为耗用而储存的资产，包括材料、燃料、包装物和低值易耗品等。

2. 固定资产

固定资产是指使用期限超过1年（不含1年），单位价值在规定标准以上，并且在使用过程中基本保持原有物质形态的资产。

3. 在建工程

在建工程是指行政单位已经发生必要支出，但尚未交付使用的建设工程。

4. 无形资产

无形资产是指不具有实物形态而能够为使用者提供某种权利的非货币性资产。

5. 政府储备物资

政府储备物资是行政单位直接储存管理的各项政府应急或救灾储备物资等。

6. 公共基础设施

行政单位占有并直接负责维护管理、供社会公众使用的工程性公共基础设施资产，包括城市交通设施、公共照明设施、环保设施、防灾设施、健身设施、广场及公共构筑物等其他公共设施。

二、负 债

（一）负债的概念

负债是指行政单位所承担的能以货币计量，需要以资产等偿还的债务。符合负债定义并确认的负债项目应当在确定承担偿债责任并且能够可靠地进行货币计量时确认。应当按照承担的相关合同金额或实际发生额进行计量。

（二）负债的分类

行政单位的负债按照流动性可分为流动负债和非流动负债。

1. 流动负债

流动负债是指预计在1年内（含1年）偿还的负债。行政单位的流动负债包括应缴财政款、应缴税费、应付职工薪酬、应付及暂存款项、应付政府补贴款等。

应缴财政款是指行政单位按照规定取得的应当上缴财政的款项。

应缴税费是指行政单位按照国家税法等有关规定应当缴纳的各种税费。

应付职工薪酬是指行政单位按照有关规定应付的职工工资、津贴补贴等。

应付及暂存款项是指行政单位在开展业务活动中发生的各项债务，包括应付账款、其他应付款等。

应付政府补贴款是指负责发放政府补贴的行政单位，按照有关规定应付给政府补贴接受者的各种政府补贴款。

2. 非流动负债

非流动负债是指流动负债以外的负债。行政单位的非流动负债包括长期应付款。

长期应付款是指行政单位发生的偿还期限超过1年（不含1年）的应付款项。

符合负债定义并确认的负债项目，应当列入资产负债表；行政单位承担或有责任（偿债责任需要通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实）的负债，不列入资产负债表，但应当在报表附注中披露。

三、净资产

（一）净资产的概念

净资产是指行政单位资产扣除负债后的余额。

（二）净资产的分类

行政单位的净资产包括财政拨款结转、财政拨款结余、其他资金结转结余、资产基金、待偿债净资产等。

（1）财政拨款结转是指行政单位当年预算已执行但尚未完成，或因故未执行，下一年度需要按照原用途继续使用的财政拨款滚存资金。

（2）财政拨款结余是指行政单位当年预算工作目标已完成，或因故终止，剩余的财政拨款滚存资金。

（3）其他资金结转结余是指行政单位除财政拨款收支以外的各项收支相抵后剩余的滚存资金。

（4）资产基金是指行政单位的非货币性资产在净资产中占用的金额。

（5）待偿债净资产是指行政单位因发生应付账款和长期应付款而相应需在净资产中冲减的金额。

四、收 入

（一）收入的概念

收入是指行政单位依法取得的非偿还性资金。

（二）收入的分类

行政单位的收入包括财政拨款收入和其他收入。行政单位的收入一般应当在收到款项时予以确认，并按照实际收到的金额进行计量。

（1）财政拨款收入是指行政单位从同级财政部门取得的财政预算资金。

（2）其他收入是指行政单位依法取得的除财政拨款收入以外的各项收入。

五、支 出

（一）支出的概念

支出是指行政单位为保障机构正常运转和完成工作任务所发生的资金耗费和损失。行政单位的支出一般应当在支付款项时予以确认，并按照实际支付金额进行计量。采用权责发生制确认的支出，应当在其发生时予以确认，并按照实际发生额进行计量。

（二）支出的分类

行政单位的支出包括经费支出和拨出经费。

（1）经费支出是指行政单位自身开展业务活动使用各项资金发生的基本支出和项目支出。

（2）拨出经费是指行政单位纳入单位预算管理、拨付给所属单位的非同级财政拨款资金。

第二节 行政单位会计科目

一、会计科目及其分类

1. 会计科目

行政单位的会计五要素，还远不能满足会计信息使用者决策的需要。会计科目按照经济业务的内容和经济管理的要求，对会计要素的具体内容进行进一步分类核算，是复式记账、填制记账凭证、编制会计报表的基础。会计科目按照所提供的信息的详细程度及其统驭关系不同，可分为总账科目和明细科目。总账科目是对会计要素具体内容进行总括分类，提供总括信息的会计科目。明细科目是对总会计科目的详细说明。明细科目可以根据核算需要分为一级明细、二级明细等。例如：“财政拨款收入”就是总括反映行政单位财政拨入款项的总账科目，该科目下设置的“基本支出拨款”和“项目支出拨款”属于一级明细科目，“基本支出拨款”还分为“人员经费”和“日常公用经费”，则属于二级明细科目。

2. 会计科目的分类

会计科目按会计要素分为资产类、负债类、净资产类、收入类、支出类五大类。

二、现行行政单位会计制度中的会计科目

表 2-1 行政单位会计制度中的会计科目

序 号	科目编号	会计科目名称
一、资产类		
1	1001	库存现金
2	1002	银行存款
3	1011	零余额账户用款额度
4	1021 102101 102102	财政应返还额度 财政直接支付 财政授权支付
5	1212	应收账款
6	1213	预付账款
7	1215	其他应收款
8	1301	存货
9	1501	固定资产
10	1502	累计折旧
11	1511	在建工程
12	1601	无形资产
13	1602	累计摊销
14	1701	待处理财产损溢
15	1801	政府储备物资
16	1802	公共基础设施
17	1901	受托代理资产
二、负债类		
18	2001	应缴财政款
19	2101	应缴税费
20	2201	应付职工薪酬
21	2301	应付账款
22	2302	应付政府补贴款
23	2305	其他应付款
24	2401	长期应付款
25	2901	受托代理负债

续表 2-1

序 号	科目编号	会计科目名称
三、净资产类		
26	3001	财政拨款结转
27	3002	财政拨款结余
28	3101	其他资金结转结余
29	3501	资产基金
	350101	预付款项
	350111	存货
	350121	固定资产
	350131	在建工程
	350141	无形资产
	350151	政府储备物资
	350152	公共基础设施
30	3502	待偿债净资产
四、收入类		
31	4001	财政拨款收入
32	4011	其他收入
五、支出类		
33	5001	经费支出
34	5101	拨出经费

三、会计科目的使用要求

(1) 行政单位应当对有关法律、法规允许进行的经济活动,按照本制度的规定使用会计科目进行核算;行政单位不得以本制度规定的会计科目及使用说明作为进行有关法律、法规禁止的经济活动的依据。

(2) 行政单位对基本建设投资的会计核算在执行本制度的同时,还应当按照国家有关基本建设会计核算的规定单独建账、单独核算。

(3) 行政单位应当按照本制度的规定设置和使用会计科目,因没有相关业务不需要使用的总账科目可以不设;在不影响会计处理和编报财务报表的前提下,行政单位可以根据实际情况自行增设本制度规定以外的明细科目,或者自行减少、合并本制度规定的明细科目。

(4) 按照财政部规定对固定资产和公共基础设施计提折旧的,相关折旧的账务处理应当按照本制度规定执行;按照财政部规定不对固定资产和公共基础设施计提折旧的,不设置本制度规定的“累计折旧”科目,在进行账务处理时不考虑本制度其他科目说明中涉及的“累计折旧”科目。

(5) 各个行政单位应该使用会计制度统一规定会计科目的编号,以便于填制会计凭证、登记账簿、查阅账目、实行会计信息化管理。行政单位不得随意打乱重编本制度规定的会计科目编号。