



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

政府与非营利组织会计

ZHENGFU YU FEIYINGLI ZUZHI KUAIJI

(第二版)

刘卫东 张立达 苑 斌 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

政府与非营利组织会计

(第二版)

刘卫东 张立达 苑 斌 / 主编

刘培宁 马玉刚 / 副主编



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 / 刘卫东, 张立达, 苑斌主
编. —2 版. —上海: 立信会计出版社, 2015. 8

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

ISBN 978-7-5429-4624-9

I. ①政… II. ①刘… ②张… ③苑… 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(2015)第 185956 号

策划编辑 赵志梅

责任编辑 赵志梅

封面设计 周崇文

政府与非营利组织会计(第二版)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com

电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 常熟市梅李印刷有限公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 29

字 数 550 千字

版 次 2015 年 8 月第 2 版

印 次 2015 年 8 月第 1 次

印 数 1—3100

书 号 ISBN 978-7-5429-4624-9/F

定 价 45.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

第二版前言

自 2000 年以来,我国在财政管理方面,积极推进了部门预算、国库集中收付、政府收支分类科目等一系列改革。为适应这些改革,满足广大读者的需求,2012 年 1 月,我们以政府会计和非营利组织会计为主要框架编写了《政府与非营利组织会计》第一版教材。2012 年 12 月 6 日和 19 日,财政部先后修订发布了《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》,并于 2013 年 1 月 1 日起全面实施。2013 年 12 月 18 日,财政部又修订发布了《行政单位会计制度》,并于 2014 年 1 月 1 日起全面实施。为及时反映我国政府与非营利组织会计改革的最新成果,我们根据新准则和新制度对《政府与非营利组织会计》进行了修订,特别是对行政单位会计和事业单位会计进行了重新编写。

再版后的教材,主要在以下方面发生了变化:①在行政单位会计篇和事业单位会计篇中,我们按照新的《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》进行了全面修订。②在财政总预算会计篇中,增加了国有资本经营预算收支及结余的核算、财政专户管理资金收支及结余的核算以及预算稳定调节基金的核算内容,删除了与财政周转金有关的内容。③根据《2015 年政府收支分类科目》对相关内容进行了调整。

再版后的教材,在加强政府与非营利组织会计理论介绍的同时,继续注重政府与非营利组织会计理论在实务中的应用。比如,在第四篇事业单位会计中,我们继续引入新会计制度变化后的某水利事业单位的实际经济业务,以便于学习者在学习政府与非营利组织会计理论的同时,能更加贴近实际。

本教材为国家级“十二五”规划教材,可作为高等院校会计学专业本科生的专业教材,也可作为会计专业硕士、在职会计人员岗位培训以及会计学双学位、双专业、函授本科生学习的辅导用书。

本教材由刘卫东、张立达、苑斌任主编,刘培宁、马玉刚任副主编。正、副主编负责拟定写作计划并组织编写,主编负责全书内容的修改和最后定稿。



本教材得以再版,承蒙上海立信会计出版社赵志梅编辑的督促和精心编审,同时,本教材在编写过程中参考了大量文献资料,于后附的主要参考文献中列出,在此一并表示衷心感谢。由于本教材编写时间仓促,编者水平有限,难免有不妥之处,恳请读者批评指正。

编者 日

2015年8月

前 言

近年来,随着改革开放的不断深入和会计国际化进程的发展,我国在财政管理方面,借鉴国际经验,积极推进部门预算制度改革、政府采购制度改革、国库集中收付制度改革及政府收支分类改革。这些改革措施的实施,对我国政府与非营利组织会计核算与管理提出了更全面、更高的要求。按照公共财政理论设计的预算管理模式建立与完善,使得我国政府与非营利组织会计的环境发生了根本变化,政府与非营利组织会计已经以崭新的体系和理论方法呈现在我们面前。为适应这种变化,满足广大读者的需求,我们以政府会计和非营利组织会计为主要框架编写了这本《政府与非营利组织会计》。

本教材以政府会计和非营利组织会计为主要框架进行了整体设计。全书共分五篇:第一篇总论,主要介绍政府及非营利组织会计的基本理论与方法;第二篇财政总预算会计和第三篇行政单位会计,主要介绍各级政府会计核算的理论与方法;第四篇事业单位会计和第五篇民间非营利组织会计为非营利组织会计,主要介绍非营利组织会计核算的理论与方法。

本教材编者从事政府与非营利组织会计教学与实践工作多年,曾给不同层次的学生讲授过课程,积累了大量的政府与非营利组织会计教学与实践经验。

本教材有以下特色:

第一,理论与实践相结合。本教材在加强政府与非营利组织会计理论介绍的同时,注重政府与非营利组织会计理论在实务中的应用。比如,在第四篇事业单位会计中,我们特别引入已实行国库集中收付制度改革的某水利事业单位的实际经济业务,希望以此对政府与非营利组织会计这种应用性极强的学科进行最有效的阐释,也便于学习者在学习政府与非营利组织会计理论的同时,更加贴近实务。

第二,内容新颖,全面翔实。本教材依据现行的《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》、《事业单位会计制度》和《民间非营利组织会计制度》,并吸纳了国库集中收付制度改革、政府收支分类改革、部门预算制度改革、非税收入收缴制度改革等新的内容编写而成,特别是增加了行政事业单位财政拨款结转与结余核算的内容,而且将2012年最新的政府收支分类科目引入本书,使得教材既



新颖又全面。

第三,框架结构力求合理。本教材在保持我国传统的预算会计理论框架基础上,结合我国2005年1月1日实施的民间非营利组织会计制度,增加了民间非营利组织会计核算的具体内容,这使得我国政府与非营利组织会计的组成体系更加合理,内容更加全面、充实。对民间非营利组织会计部分内容,授课教师可根据教学课时和教学对象的不同灵活取舍。

本教材是高等院校会计学专业本科生的专用教材,也可作为会计专业硕士、在职会计人员岗位培训以及会计学双学位、双专业、函授本科生学习的辅导用书。

本教材由刘卫东、张立达、苑斌任主编,刘培宁、马玉刚任副主编,正、副主编负责拟定写作计划并组织编写,主编负责全书内容的修改和最后定稿。各章节的写作分工为:刘卫东编写第一章、第三章、第四章、第六章、第七章,马玉刚编写第二章、第十章、第十一章、第十二章,张立达编写第五章、第八章、第九章、第十九章,苑斌编写第十三章、第十四章、第十五章、第十六章、第十七章、第十八章,刘培宁编写第二十章、第二十一章、第二十二章。

本教材得以出版,承蒙立信会计出版社赵志梅编辑的督促和精心编审,在此表示衷心感谢。本教材在编写过程中参考了大量文献资料,于后附的参考文献中尽数列出。由于本教材编写时间仓促,编者水平有限,难免有不妥之处,恳请读者批评指正。

编 者

2012年1月

目 录

第一篇 总 论

第一章 政府与非营利组织会计基本理论	3
第一节 政府与非营利组织会计的含义、特点及组成	3
第二节 政府与非营利组织的会计目标	8
第三节 政府与非营利组织会计的基本前提与一般原则	11
第四节 政府与非营利组织的会计要素与会计等式	16
思考与练习	19
第二章 政府与非营利组织会计的基本方法	20
第一节 会计科目与账户	20
第二节 记账方法	29
第三节 会计凭证	31
第四节 会计账簿	35
第五节 会计报表	37
思考与练习	38

第二篇 财政总预算会计

第三章 财政资产的核算	41
第一节 财政性存款的核算	41
第二节 有价证券的核算	47
第三节 暂付款及与下级往来款的核算	48
第四节 预拨款项的核算	49
思考与练习	51



第四章 财政负债及净资产的核算	53
第一节 财政负债的核算	53
第二节 财政净资产的核算	57
思考与练习	64
第五章 财政收入的核算	66
第一节 一般预算收入的核算	66
第二节 基金预算收入的核算	79
第三节 国有资本经营预算收入的核算	82
第四节 专用基金收入的核算	83
第五节 转移性收入的核算	84
第六节 财政专户管理资金收入的核算	88
思考与练习	89
第六章 财政支出的核算	91
第一节 一般预算支出的核算	91
第二节 基金预算支出的核算	99
第三节 国有资本经营预算支出的核算	102
第四节 专用基金支出的核算	103
第五节 转移性支出的核算	103
第六节 财政专户管理资金支出的核算	107
思考与练习	108
第七章 财政总预算会计报表	110
第一节 年终清理、结算与结账	110
第二节 会计报表的编制	113
思考与练习	120
第三篇 行政单位会计	
第八章 行政单位资产的核算	125
第一节 货币资金的核算	125



第二节 应收及预付款的核算	133
第三节 存货的核算	140
第四节 固定资产的核算	145
第五节 在建工程的核算	156
第六节 无形资产的核算	162
第七节 其他资产的核算	169
思考与练习	178
第九章 行政单位负债及净资产的核算	181
第一节 负债的核算	181
第二节 净资产的核算	190
思考与练习	203
第十章 行政单位收入的核算	206
第一节 财政拨款收入的核算	206
第二节 其他收入的核算	210
思考与练习	211
第十一章 行政单位支出的核算	213
第一节 经费支出的核算	213
第二节 拨出经费的核算	225
思考与练习	226
第十二章 行政单位会计报表	228
第一节 财务报表概述	228
第二节 资产负债表	229
第三节 收入支出表	234
第四节 财政拨款收入支出表	237
第五节 会计报表附表及附注	239
思考与练习	240



第四篇 事业单位会计

第十三章 事业单位资产的核算	245
第一节 货币资金的核算	245
第二节 短期投资、应收及预付款项的核算	254
第三节 存货的核算	263
第四节 长期投资的核算	266
第五节 固定资产的核算	270
第六节 在建工程的核算	280
第七节 无形资产的核算	283
第八节 待处置资产损益的核算	288
思考与练习	289
第十四章 事业单位负债的核算	292
第一节 短期借款的核算	292
第二节 应付和预收款项的核算	293
第三节 应缴款项的核算	297
第四节 应付职工薪酬的核算	302
第五节 非流动负债的核算	304
思考与练习	306
第十五章 事业单位净资产的核算	308
第一节 事业基金的核算	308
第二节 非流动资产基金的核算	309
第三节 专用基金的核算	311
第四节 结余及其分配的核算	313
思考与练习	323
第十六章 事业单位收入的核算	326
第一节 事业单位收入的确认与管理	326



第二节 财政补助收入和上级补助收入的核算	328
第三节 事业收入和经营收入的核算	332
第四节 附属单位上缴收入和其他收入的核算	336
思考与练习	340
第十七章 事业单位支出的核算	343
第一节 事业支出的核算	343
第二节 经营支出的核算	356
第三节 上缴上级支出、对附属单位补助支出与其他支出的核算	358
思考与练习	361
第十八章 事业单位会计报表	364
第一节 财务报表概述	364
第二节 资产负债表	366
第三节 收入支出表	371
第四节 财政补助收入支出表	375
第五节 会计报表附表、附注及收支情况说明书	378
思考与练习	379
第五篇 民间非营利组织会计	
第十九章 民间非营利组织资产的核算	383
第一节 流动资产的核算	383
第二节 长期投资的核算	396
第三节 固定资产、在建工程及无形资产的核算	401
第四节 文物文化资产及受托代理资产的核算	407
思考与练习	409
第二十章 民间非营利组织负债及净资产的核算	411
第一节 负债的核算	411
第二节 净资产的核算	418



思考与练习	421
第二十一章 民间非营利组织收入和费用的核算	424
第一节 收入的核算	424
第二节 费用的核算	435
思考与练习	440
第二十二章 民间非营利组织会计报表	443
第一节 资产负债表	443
第二节 业务活动表	445
第三节 现金流量表	447
第四节 其他会计报告	449
思考与练习	450
主要参考文献	451

第一篇

总 论

本篇导读

本篇主要介绍政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法。政府与非营利组织会计的基本理论是组织会计核算的最基本、最重要的会计理论,主要包括政府与非营利组织会计的含义、特点及组成体系,政府与非营利组织会计的目标,政府与非营利组织会计的基本前提与核算原则,政府与非营利组织的会计要素等。政府与非营利组织会计的基本方法是对政府与非营利组织会计对象进行连续、系统、完整的核算和监督所采用的方法,主要包括设置会计科目与账户、确定记账方法、填制和审核会计凭证、登记账簿、编制会计报表等。

第一章 政府与非营利组织 会计基本理论

本章首先对政府与非营利组织会计的含义、特点及组成体系进行描述,然后讨论政府与非营利组织的会计目标,最后论述政府与非营利组织会计的基本前提、核算原则以及政府与非营利组织的会计要素、会计等式等。

第一节 政府与非营利组织会计的 含义、特点及组成

一、政府与非营利组织会计的含义

新中国成立以来,我国政府、行政事业单位会计一直沿用预算会计的名称。预算会计是我国特有的术语,是按照会计与国家预算之间的关系来定义的,带有明显的国家预算色彩。这与我国长期实行计划经济体制密切相关。在计划经济体制下,政府和行政事业单位会计信息的使用者主要是财政机关、政府主管部门和预算单位,它们只关注预算的编制和执行情况,因此,政府和行政事业单位会计在我国实务中通常被称为预算会计。预算会计自 20 世纪 50 年代诞生以来,在我国的国家预算、财政收支、宏观经济和微观经济等方面发挥了不可替代的作用。然而,在市场经济体制下,政府和行政事业单位会计信息的使用者已扩展到了广大公众和纳税人,他们更关注公共资金的使用效益和政府责任的履行情况。随着我国市场经济的发育和完善,我国经济与世界经济的联系更加紧密。特别是随着 20 世纪改革开放的不断深入和会计国际化进程的发展,我国的正式文件中有了非营利组织会计这一提法,并且对其发展越来越重视。因此,政府与非营利组织会计这一称谓也越来越受到理论界的认可。

政府与非营利组织会计是各级政府、行政单位、各类非营利组织核算和监督各项财政性资金运动、单位资金运动过程和结果以及有关经营收支情况的专业会计。它是以货币为主要计量单位,对会计主体的经济活动进行连续、系统、完整的核算与监督的经济管理活动。

政府与非营利组织会计的内涵主要表现在以下几方面:

(1) 政府与非营利组织会计的主体是各级政府、行政单位及各类非营利组织。



财政总预算会计的主体是各级政府;行政单位会计及各类非营利组织会计的主体分别是会计为之服务的行政单位和各类非营利组织。

(2) 政府与非营利组织会计的客体是财政性资金运动、单位资金运动及经营收支过程及结果。具体来讲,财政总预算会计的核算对象是财政性资金运动过程及其结果,主要包括预算收入、预算支出和预算结余等多项财政性资金活动。行政单位会计的核算对象是行政单位资金运动过程及结果,主要包括从财政和上级领取行政经费、合理安排经费开支、正确计算结余等。非营利组织会计的核算对象是各类非营利组织资金运动的过程及结果,主要包括正确计算、组织各种收入,合理安排各种支出,正确计算各项资产、负债及净资产等内容。

(3) 政府与非营利组织会计是现代会计中与企业会计相对应的会计学的两大分支之一。政府与非营利组织会计不以营利为目的,一般不直接生产物质产品,而是通过各自的业务活动为上层建筑、生产建设和人民生活服务。伴随着人类文明程度的提高,政府与非营利组织会计在社会政治经济生活中所起的作用越来越大。

二、政府与非营利组织会计的特点

政府与非营利组织会计和企业会计同属于专业会计的范畴,因此它们所应用的会计理论和会计核算的基本方法大致相同。但是,由于核算对象、业务性质的不同,与企业会计相比,政府与非营利组织会计有以下特点。

1. 适用范围不同

政府与非营利组织会计适用于各级政府财政部门、各级行政单位、各类事业单位及民间非营利组织,适用对象具有明显的非营利性,所以有学者又称其为非营利组织会计。而企业会计适用于以营利为目的的从事生产经营活动的各类企业。

2. 会计核算基础不同

在政府与非营利组织会计中,财政总预算会计以收付实现制为会计核算基础,行政单位会计一般以收付实现制为会计核算基础,特殊经济业务或者事项应按制度规定以权责发生制为会计核算基础;事业单位会计一般以收付实现制为会计核算基础,部分经济业务或者事项可按制度规定以权责发生制为会计核算基础;民间非营利组织会计以权责发生制为会计核算基础。而企业会计均以权责发生制为会计核算基础。

3. 会计要素构成不同

财政总预算会计和行政单位的会计要素均分为资产、负债、净资产、收入和支出五大类;事业单位的会计要素分为五大类,即资产、负债、净资产、收入、支出或者费用;民间非营利组织的会计要素分为五大类,即资产、负债、净资产、收入和费用。而企业的会计要素分为六大类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。即使相同名称的会计要素,其内容在政府与非营利组织会计和企业会计上也存在较大差异。