

财政部规划教材

全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材

全国中等职业学校财经类教材

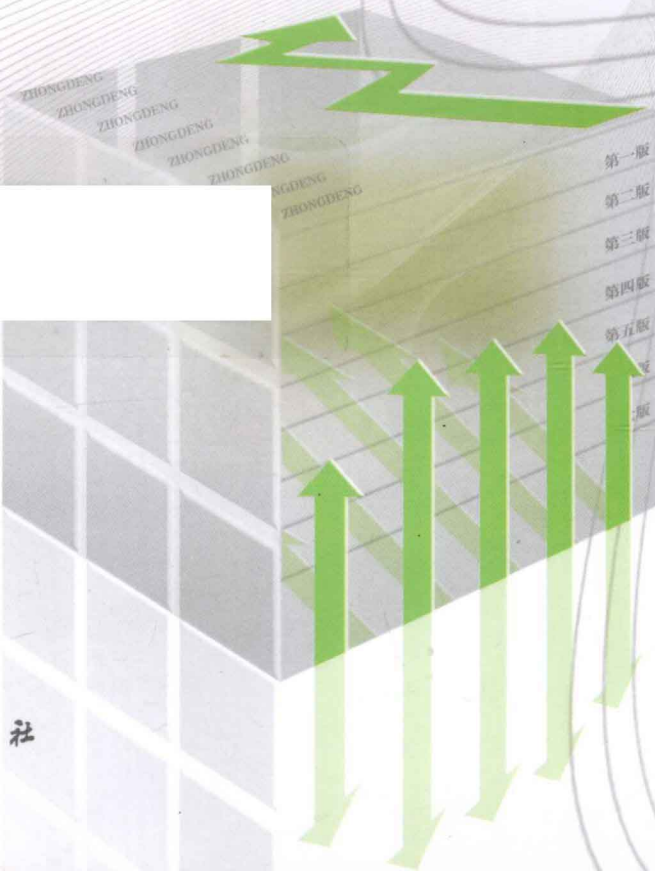
(第四版)

政府与事业单位会计

刘菊英 陶新元 主编

CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI

QUANGUO ZHONGDENG ZHIYE XUEXIAO
CAIJINGLEI JIAOCAI



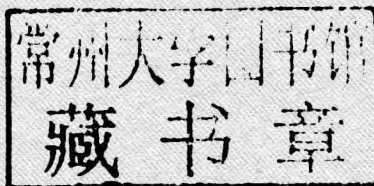
中国财政经济出版社

财 政 部 规 划 教 材
全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材
全国中等职业学校财经类教材

政府与事业单位会计

(第 四 版)

刘菊英 陶新元 主编



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与事业单位会计 / 刘菊英, 陶新元主编. —4 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2013. 4

财政部规划教材. 全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材. 全国中等职业学校财经类教材

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4408 - 2

I. ①政… II. ①刘… III. ①单位预算会计 - 中等专业学校 - 教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 066184 号

责任编辑: 樊 闽

责任校对: 张 凡

封面设计: 陈 瑶

版式设计: 董生萍

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 13 印张 253 000 字

2013 年 6 月第 4 版 2013 年 6 月北京第 1 次印刷

定价: 25.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4408 - 2/F · 3572

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

反盗版举报电话: 88190492、88190446

编写 说明

本书是财政部规划教材、全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材,由财政部教材编审委员会组织编写并审定,作为全国中等职业学校财经类教材使用。

随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善,我国逐步实施了部门预算、国库集中收付制度、政府采购、非税收入管理、政府收支分类等各项财政改革,事业单位体制改革在逐步推进,改革我国行政管理体制、建设服务型政府的呼声不断,迫切需要改变会计核算和报告领域改革相对滞后的现状,因而推动了政府及事业单位会计改革。自2012年以来,政府先后修订发布《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》及《行政单位财务规则》,《行政单位会计制度》也将修订出台。在这一系列改革的大背景下,按财政部规划教材编写要求,在财政部干教中心和中国财政经济出版社领导的大力支持和指导下,我们对本书进行了修订再版,希望能满足学校教学和广大财会人员学习培训的需要。

本书保留了原有的风格与体例,遵循“传承与开拓兼顾”、“理论与实践相结合”、“体系完整重点突出”等原则,以最新的会计准则和制度为依据,全面、系统地介绍我国政府与事业单位会计核算内容和核算方法。具有理论够用、实例充分、内容新颖、可读性强等特点,便于学生理解和掌握所学知识。书中的“上岗一试”以及配套有《实训与练习》,可培养学生实际操作技能,增强学生上岗能力,为学生的职业生涯打下坚实的基础。

本书由刘菊英、陶新元担任主编,参加本书修订的人员有:云南省财经学校刘菊英(第1、5、6、7章),河南省郑州市财税学校耿聪慧(第2、3、4章),湖南财政经济学院陶新元(第8章),云南省财经学校刘宁飞(第9、10、11章),福建龙岩财经学校秋婉玲(第12、13、14章)。最后由刘菊英对全书进行总纂。

为了方便教学,用书学校任课老师若需要《实训与练习》的答案,请以电子邮件的形式向中国财政经济出版社索取(请注明学校、全书名、版次),E-mail: chenbing@cfeph.cn。若需要其他网络教学资源,请登录如下网址下载: <http://www.zgcjjy.com>。

本书在编写及修订过程中,得到许多朋友的关心和鼓励,书中借鉴了许多专家的著作,在此一并深表谢意!

由于编者水平有限,书中难免存有错漏,恳请专家和读者批评指正。

编 者

2013年2月

目 录

第一篇 总 论

第1章

政府与事业单位会计概述	3
-------------	---

第一节

政府与事业单位会计概念	3
-------------	---

第二节

政府与事业单位会计体系	6
-------------	---

第2章

政府与事业单位会计核算方法	12
---------------	----

第一节

会计要素与会计科目	12
-----------	----

第二节

国库集中支付改革对政府与事业单位 会计核算方法的影响	20
-------------------------------	----

第二篇 事业单位会计

第3章

事业单位资产的核算	25
-----------	----

第一节

事业单位流动资产的核算	26
-------------	----

第二节

事业单位非流动资产的核算	38
--------------	----

第4章

事业单位负债的核算

第一节

借入款项的核算

第二节

应付和预收款项的核算

第三节

应缴款项的核算

第5章

事业单位收入的核算

第一节

事业单位收入概述

第二节

拨款收入的核算

第三节

基本业务收入的核算

第四节

附属单位上缴收入和其他收入的核算

第6章

事业单位支出的核算

第一节

事业单位本单位支出的核算

第二节

事业单位调剂性支出的核算

第7章

事业单位净资产的核算

第一节

事业单位基金的核算

第二节

事业单位结转和结余及结余分配的核算

第8章

事业单位会计报表

■ 110

第一节

年终清理结算和结账

■ 111

第二节

事业单位会计报表的编审

■ 112

第三篇 政府会计

第9章

行政单位资产和负债的核算

■ 125

第一节

行政单位资产的核算

■ 125

第二节

行政单位负债的核算

■ 133

第10章

行政单位收入、支出及净资产的核算

■ 137

第一节

行政单位收入的核算

■ 137

第二节

行政单位支出的核算

■ 141

第三节

行政单位净资产的核算

■ 144

第11章

行政单位会计报表

■ 149

第一节

行政单位会计报表概述

■ 149

第二节

行政单位会计报表的编制方法

■ 150

第12章

财政总预算资产和负债的核算 ■ 157

第一节

财政总预算资产的核算 ■ 157

第二节

财政总预算负债的核算 ■ 163

第13章

财政总预算收入、支出和净资产的核算 ■ 168

第一节

财政总预算收入的核算 ■ 169

第二节

财政总预算支出的核算 ■ 175

第三节

财政总预算净资产的核算 ■ 181

第14章

财政总预算会计报表 ■ 188

第一节

财政总预算会计报表概述 ■ 188

第二节

财政总预算会计报表的编制方法 ■ 189

参考文献

■ 195

第一篇



总 论



第 1 章

政府与事业单位会计概述

- 学习目标：
- ☐ 理解政府与事业单位会计的概念
 - ☐ 了解政府与事业单位会计在会计体系中的地位
 - ☐ 掌握政府与事业单位会计的组成体系及分级

第一节 政府与事业单位会计概念

一、什么是政府与事业单位会计

政府与事业单位会计是以预算管理为中心的宏观信息系统和管理手段，是核算、反映和监督中央与地方预算以及行政事业单位收支预算执行情况的会计，是我国两大会计体系之一。具体包括以下几个方面的含义：

1. 政府与事业单位会计是会计体系中的一项重要专业会计。会计按其适用范围和核算对象，分为企业会计和政府与事业单位会计两大体系。企业会计是核算和监督社会再生产过程中属于生产、流通领域中的各类企业经营活动过程和结果的会计体系。政府与事业单位会计是反映和监督社会再生产过程中分配领域、社会福利领域和精神产品生产领域中的各级政府机构和各类事业单位预算执行情况和财务活动情况及其结果的会计体系，它包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计等。

2. 政府与事业单位会计的主体是各级政府、行政单位及各类事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府，财政部门是组织财政收支，办理政府预算决算等工作的政府职能部门，各级政府都设置财政部门，从中央到地方分别是中央财政部、省（自治区、直辖市）财政厅（局）、市（自治州）财政局、县（市辖区）财政局、乡（镇）财政所。各级财政

机关以本级政府为会计主体，对其财政收支进行核算和管理。

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、审判机关、检察机关以及实行预算管理的其他机关、政党组织等，如图 1-1 所示。

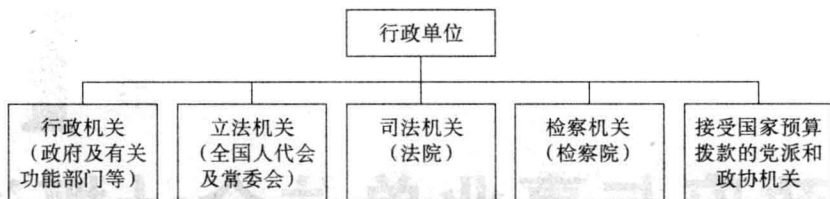


图 1-1 我国行政单位示意图

事业单位是指国家为了社会公益目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。

目前，将事业单位分为生产经营类、行政执行类、公益服务类。生产经营性事业单位是一些面向特定社会群体的专业性服务组织，针对市场需求，提供有偿服务，一般都拥有比较稳定的财源，通常具备自主经营、自主管理和自我发展的能力，可以作为经济主体参与市场竞争，原来实行企业化管理，经改革后转化为企业，执行企业会计制度。这类事业单位主要包括党政机关所属培训机构和接待基地、后勤服务、新闻传媒出版、影视文艺创作、开发性科研、勘察设计、中介服务类等。行政执行类事业单位指依据法律法规授权或政府委托，依法行使行政许可、行政管理、行政执法和检查监督等职责任务的机构，如社保基金管理、市政公用事业管理等机构。其经费支出主要来自同级财政、行政性收费或通过行使政府职能而获得的垄断性、资源性收入，此类事业单位改革后将其行政职能划为行政机构或转为行政机构。社会公益性事业单位，是我国公共事业组织的主体，也是事业单位体制改革的重点，主要包括科技、教育、文化、卫生等领域的公共服务机构，这是真正具有非政府、非企业和非营利性质的事业单位，当前推行的事业单位分类改革，继续将其保留在事业单位序列，强化其公益属性，未来的事业单位就是公益属性的事业单位，不再包括行政类和经营类的事业单位。根据职责任务、服务对象和资源配置等情况，将从事公益服务的事业单位细分为两类。

承担义务教育、基础性科研、公共文化、公共卫生及基层的基本医疗服务等基本公益服务，不能或不宜由市场配置资源的，划入公益一类。这类事业单位不得开展经营活动，根据正常业务需要，财政给予经费保障。承担高等教育、非营利性医疗等公益服务，可部分由市场配置资源的，划入公益二类。根据财务收支状况，财政给予经费补助，并通过政府购买服务等方式予以支持。如图 1-2 所示。

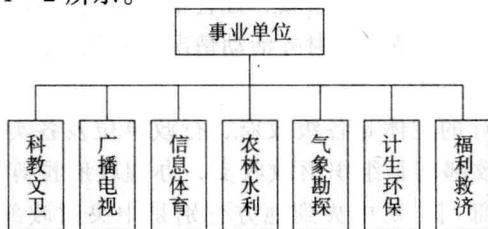


图 1-2 我国事业单位示意图



提醒您:

行政单位和事业单位的区别:

- 内涵不同。行政单位是国家机关,而事业单位是社会服务组织。
- 担负的职责不同。行政单位是负责对国家各项行政事务进行组织、管理和指挥;而事业单位是为了社会的公益目的从事教育、文化、卫生、科技等活动。
- 编制和工资待遇的来源不同。行政单位使用行政编制,通过公务员考试录用职员,工资按《公务员法》由国家负担。事业单位使用事业编制,实行聘用制,结合规范事业单位津贴补贴实施绩效工资。

(资料来源: <http://iask.sina.com.cn/b/15683112.html>)

3. 政府与事业单位会计的客体(或者对象),是财政性资金、单位预算资金和业务资金活动过程及结果。由于政府财政部门、行政单位和事业单位的职责任务、业务活动和收支范围不尽相同,所以,财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计的对象也有所差别。

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算,按照核定的预算,通过征收税费等方式,从国民经济各部门取得各类预算收入;同时,又按照核定的预算,把集中起来的预算资金再分配出去,用于社会经济生活各有关方面,形成预算支出;收支结余反映预算收入和支出的差额。因此,财政总预算会计的核算对象主要是各级政府总预算执行过程中的预算收入、预算支出和结余,以及在资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

行政单位的任务是行使政府职能、管理国家事务和进行各项行政管理工作。为此,行政单位一方面从财政部门领取经费,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、公用经费等各项经费支出;收支相抵为行政单位的结余。因此,行政单位会计的核算对象就是各级行政单位在单位预算执行过程中的各项收入、支出及其结余,以及在行政单位资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

事业单位为实现事业发展目标和计划,保证业务活动的资金需要,一方面按核定预算向财政部门领取经费,另一方面,又在国家规定的范围内积极组织创收,所以,其经费来源,除国家财政拨款补助的预算资金外,还有单位自行组织的各项收入。事业单位在完成事业任务向社会提供各种事业服务的同时,通过市场交换取得事业收入,有的事业单位还开展经营活动而取得经营收入。事业单位将收入安排用于发展各项事业,形成各项支出。各项收支执行的结果形成结余。因此,事业单位会计的核算对象就是各类事业单位在单位预算(财务收支计划)执行过程中的各项收入、支出及其结余,以及在事业单位资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

4. 政府与事业单位会计是反映政府及事业单位预算和财务活动及其结果的管理信息系统。政府预算政府的基本财政收支计划,是政府为实现其职能需要,有计划地集中和分配集中性财政资金的重要工具,是具有法律效力的重要文件。政府预算一旦批准,就需要依法严格执行。通过政府与事业单位会计对预算收支和单位财务收支进行计量、登记和计算,及时、准确地反映和监督预算执行的过程和结果,加强预算管理,保证预算任务圆满实现。同时,提供财务报告满足各方面会计信息使用者的需要。政府与事业单位会计信

息的使用者包括政府和行政单位、事业单位的主管部门、立法及监督机构、社会公众、资源提供者等。

二、政府与事业单位会计的特点

政府与事业单位会计是会计体系两大分支之一，与另一分支即企业会计相比较，由于会计任务、核算对象及业务性质不同，具有不同特点（见表1-1）。

表 1-1 政府与事业单位会计同企业会计的比较

比较项目	政府与事业单位会计	企业会计
适用范围	各级政府财政部门、行政单位和各类事业单位，适用对象具有明显的非营利性	以营利为目的从事生产经营活动的各类企业
会计核算基础	收付实现制兼权责发生制	权责发生制
会计要素构成	资产、负债、净资产、收入和支出	资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润
会计等式	资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入	资产 = 负债 + 所有者权益
会计报表	资产负债表、收入支出表、附表及会计报表附注和收支情况说明书等	资产负债表、利润表、现金流量表、附表及会计报表附注和财务报告说明书等
会计核算原则、内容及方法	政府与事业单位会计核算原则、内容和方法不仅与企业会计有很大差别，而且财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计之间也有较大区别	



想一想：

你对政府及行政、事业单位了解多少？建议你找时间走访一下，你会有新的发现与收获！

第二节 政府与事业单位会计体系

一、政府与事业单位会计的组成体系

政府与事业单位会计是为预算管理服务的，政府预算的组成体系决定了政府与事业单位会计的组成体系。我国政府预算按预算分级管理的要求，分为中央预算和地方预算。中央预算是经法定程序批准的中央政府财政收支计划，由中央各部门（含直属单位）的预算及地方向中央的上解收入、中央对地方的返还或补助数额组成。地方预算是由地方各级政府预算组成，包括本级各部门（含直属单位）的预算及下级政府向本级政府上解的收入、本级政府对下级政府的返还或给予补助的数额。政府预算按收支管理范围和编制程序划分，可分为

总预算、部门（单位）预算。总预算是指政府的财政汇总预算，按照国家行政区域和政权结构可相应划分为各级次的总预算。部门预算是指部门、单位的收支预算，部门预算由本部门所属单位预算组成。各级总预算由各级政府财政部门负责组织执行，各级单位预算则由各级行政事业单位负责执行。

根据政府预算组成体系，我国政府与事业单位会计也相应分为财政总预算会计和单位预算会计，单位预算会计按单位业务活动的特点分为行政单位会计和事业单位会计。

近年来，各项政府预算改革致使政府与事业单位会计的改革趋向于以一级政府为中心，核算整个政府的财务状况，客观上要求将财政总预算会计和行政单位会计逐渐合二为一，成为政府会计（见图1-3）。

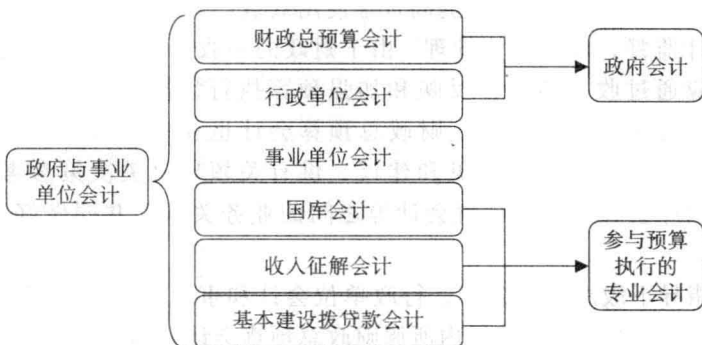


图1-3 政府与事业单位会计体系示意图

此外，收入征解会计，即税务部门在办理税款征解过程中设立的税收会计，海关代征关税等设立的关税会计等。中国人民银行在办理国库业务过程中设立的国库会计，中国建设银行办理基本建设拨贷款会计，作为独立的专业会计，在执行总预算过程中，均负担一定的会计核算任务，因此，它们也应包括在广义的政府与事业单位会计范围内。在这个体系中财政总预算会计居主导地位，行政单位会计、事业单位会计以及参与预算执行的国库会计、税收会计等在财政总预算会计的业务指导下开展核算工作。

（一）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、反映、监督政府预算执行和各项财政性资金活动的专业会计。它是政府会计的重要组成部分，也是国家预算管理体系中的一项基础工作。

1. 财政总预算会计的特点。

（1）以政府预算管理为中心。财政总预算会计以为政府预算管理为主要目的，对财政资金进行核算和监督，为合理调度预算资金提供会计信息，并为宏观经济管理提供信息。

提示：我国财政部1997年发布的《财政总预算会计制度》规定“总预算会计核算以收付实现制为基础”，2001年印发的《〈财政总预算会计制度〉暂行补充规定》中规定“中央财政总预算会计的个别事项可以采用权责发生制”。

（2）以收付实现制为主，但中央财政总预算会计的个别事项可以采用权责发生制。目前，我国实务界已逐渐引入权责发生制。

（3）不进行成本核算。财政总预算会计对政府预算执行情况进行核算，只核算预算资金的“收”和“拨”，不进行成本核算和计算损益。随着财政预算改革的不断深化，应对预

算执行情况进行绩效评价,提供准确的公共服务成本信息和政府财务状况信息,促进政府部门提高运行效率。

2. 财政总预算会计的任务。

(1) 正确及时地办理各项核算工作。财政总预算会计对各项预算收支、资金调拨和往来款项,都要进行核算和记载,做到准确、及时,日清月结。每年年度末,要及时组织年度政府决算、行政事业单位决算的编审和汇总工作,同时,根据财政体制的有关规定,进行年度上下级财政之间的结算和办理上下级财政之间往来款项的清理工作。

(2) 调度各项财政资金。财政总预算会计为了保证按照核定的预算及时供应好资金,要根据财政收支的特点,妥善解决财政资金库存和用款单位需求的矛盾,在保证按计划及时供应资金的基础上,合理调度资金,提高资金使用效益。

(3) 实行会计监督,参与预算管理。由于财政的一收一支都要通过总预算会计,因而财政总预算会计应通过收支核算,反映和加强预算执行情况分析,并对总预算、部门预算和单位预算的执行实施会计监督。财政总预算会计也要参与预算的管理,对预算执行过程中出现的问题,要及时提出意见和建议,供有关领导机关决策参考。同时,要协调参与预算执行的国库会计、收入征解会计等之间的业务关系,共同做好预算执行的核算、反映和监督工作。

(4) 组织和指导下级总预算会计、行政单位会计和事业单位会计工作。各级财政总预算会计要指导和组织检查本行政区域内所属财政总预算会计和同级事业、行政单位的预算会计工作,发现问题,及时改进;要组织预算会计人员进行业务培训,不断提高预算会计人员的政策水平和业务素质。

(5) 做好政府与事业单位会计的有关管理工作。省、自治区、直辖市总预算会计在与《财政总预算会计制度》不相违背的前提下,要制定或审定本行政区域预算会计有关具体核算办法的补充规定;要根据不同的具体情况参与预算会计人员专业技术资格考试、评定及核发会计证工作;负责对预算会计基础工作的管理,包括预算会计核算程序的规范化和电算化等。

3. 财政总预算会计的一般原则。财政总预算会计的一般原则包括:真实性、相关性、可比性、统一性、一贯性、及时性、明晰性、收付实现制、专款专用性等原则。

(二) 行政单位会计

行政单位会计是国家各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关以及党派、政协等行政单位核算、反映和监督行政单位预算执行过程及其结果的专业会计。

1. 行政单位会计的特点。

(1) 行政单位会计核算和监督的对象是政府预算资金的取得、使用和结果,所以,行政单位会计核算的业务具有明显的非市场性。

(2) 行政单位会计管理以预算拨款为中心,收支核算必须严格按照预算管理的要求。

(3) 行政单位会计核算基础采用收付实现制。

(4) 行政单位不需进行成本核算,但应对支出情况进行监督和评价。

2. 行政单位会计的任务。

(1) 处理日常会计事项。对行政单位从事公务活动实际发生的经济业务,要根据有关财会制度的规定,及时、真实、准确做好记账、算账、报账等日常会计工作。必须保证手续

完备、账目清楚、数字准确、内容真实；并做到日清月结，按时报送会计报表，为本单位领导加强内部管理和上级主管部门了解财务状况及收支情况提供真实可靠的会计信息。同时，遵守国家的会计保密制度，妥善保管好一切会计资料。

(2) 认真编制行政单位预算，做好增收节支工作。按要求合理编制行政单位预算，为行政单位完成业务活动筹集和提供必要的资金，统筹安排、节约使用各项资金，保障行政单位正常运转的资金需要。

(3) 加强会计监督和预算管理。根据国家的有关方针、政策和各项财政、财务制度，进行会计监督。要保护国家资金、财产和物资的安全与完整，向一切违反财经纪律的不良行为作斗争。

(4) 分析考核预算资金的使用效果。加强调查研究，定期考核、分析、预测预算执行情况，不断提高财务会计管理水平。

3. 行政单位会计的一般原则。行政单位会计的一般原则包括：真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、收付实现制、历史成本、专款专用、重要性等原则。

(三) 事业单位会计

事业单位会计，是以事业单位实际发生的各项经济业务为对象，记录、反映和监督事业单位财务状况、事业成果、预算执行等情况的专业会计。

1. 事业单位会计的特点：

- (1) 资金（经费）来源多元化。既有财政拨款补助，又有自己创收的收入。
- (2) 以核算收支结余为主，部分业务需要开展成本核算和绩效管理。
- (3) 事业单位的会计核算一般采用收付实现制，但部分业务或事项可以采用权责发生制，部分行业可以在行业事业单位会计制度中采用权责发生制。

2. 事业单位会计的任务：

- (1) 处理日常会计事项（见上述行政单位会计任务）。
- (2) 加强会计监督和预算管理（见上述行政单位会计任务）。
- (3) 积极组织收入，合理安排和使用资金。事业单位要根据国家政策和收费标准积极组织收入，应缴国家预算的收入要及时足额缴入国库。单位要充分利用人力、科技等资源，不断扩大服务范围，提高服务质量，在确保社会效益的前提下，努力降低服务成本，增加收入，以减轻国家财政负担。同时，按预算及时合理供应资金，监督资金节约有效使用，保证国家下达的事业计划和任务的完成。

(4) 反映单位预算执行情况，参与业务经营决策。事业单位会计人员通过记账、算账和报账，如实反映单位预算执行情况，结合调查研究，分析原因、总结经验、查出主要问题、提出改进办法，为编制单位预算、参与单位业务决策提供依据。

3. 事业单位会计的一般原则：真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、收付实现制或权责发生制、配比、历史成本、专款专用、重要性等原则。



想一想：

行政单位会计原则与事业单位会计原则有什么区别？