

现代远程教育系列教材



.esp.com.cn

政府与 非营利组织会计

何东平 编著

 经济科学出版社

现代远程教育系列教材

政府与非营利组织会计

何东平 编著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计/何东平编著. —北京: 经济科学出版社, 2009. 3

(现代远程教育系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7998 - 0

I. 政… II. 何… III. 单位预算会计—远距离教育—教材 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 030455 号

责任编辑: 范莹 莫霓舫

责任校对: 徐领弟

技术编辑: 董永亭

政府与非营利组织会计

何东平 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

编辑室电话: 88191417 发行部电话: 88191540

网址: www.esp.com.cn

读者服务部: www.jkbook.com

北京欣舒印务有限公司印刷

河北三佳集团装订厂装订

787 × 1092 16 开 28.25 印张 500000 字

2009 年 3 月第一版 2009 年 3 月第一次印刷

印数: 0001—6000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7998 - 0 定价: 31.00 元 (含《操作与习题手册》)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

现代远程教育系列教材 编审委员会

主任委员：

阙澄宇 杨 青

委 员（以姓氏笔画为序）：

王立国	王来福	王绍媛	史 达	刘永泽
安福仁	吴大军	张军涛	张树军	李洪心
孟庆杰	於向平	林 波	武献华	姜文学
赵大利	赵建国	谢彦君		

总 序

随着知识经济和信息化时代的到来，终身学习成为社会大趋势，网络教育作为现代远程教育的一种先进模式正在成为人们终身学习的首选形式。

网络教育突破了时间和空间的限制，使高等学校的优秀教育资源冲破校园围墙的限制，让更多的学习者共享，具有开放性、交互性、共享性、协作性、自主性等特点。通过构造现代远程教育的“学习环境”，提供学生自主建构知识的空间，帮助人们随时随地学习，实现学生个体与群体的融合，从而满足人们在校园外接受高等教育的愿望。

经历了近十年的光阴，现代远程教育由萌芽到蓬勃发展。迄今为止已经发展到67所远程教育试点院校，学生近百万人。各高校网络教育学院结合财经、管理学科专业适合网络教育的特点，近年来推出了远程教育高等学历课程体系，最大限度地满足学生个性化自主学习的需要和社会对财经、管理人才的需要。为了确保网络教育质量，本着“我们的产品是教育服务”的宗旨，各高校网络教育学院正在努力建立标准化的网络教育管理系统，为学生提供全面周到的服务，建设有中国特色的一流网络大学。

网络教育的不断发展对网络学习教材建设提出新的挑战。如何在尊重传统教育系统性的同时，在教材的内容上更能满足人们继续学习的需要，增强教材的实用性和适用性；在教材的表现形

式上更直观，更易理解，更便于自学，是我们正在努力解决的一个重大课题。为此，我们结合网络教学和课件的特点，组织具有丰富教学经验的老师编写了这套现代远程教育系列教材，尽力做到知识点明确，突出重点要点，使之便于学生自学。同时，在教材内容上也更强调实用性和适用性。意在使这套教材既适用于现代远程教育学习者使用，同时也适合财经管理专业在校生和在职人员学习和自学。

教材的改革是教育理念转变的结果，而教育理念的转变是一个长期而艰巨的过程。它不仅需要教师的努力，更需要广大学生和读者的积极参与。我们热切地希望读者对这套教材提出自己的意见和建议，使这套教材不断得以完善。

这套丛书的编写得到了经济科学出版社的大力支持，对此套丛书的选题策划到整体设计都提出了中肯的、有建设性的建议，为其能够及时的出版与广大读者见面付出了大量的、艰辛的努力，在此表示衷心地感谢。

现代远程教育系列教材编委会

杨青

2003年9月

前 言

按组织类型划分,会计学包括企业会计和政府与非营利组织会计两大分支,政府与非营利组织会计是与企业会计相并列的会计学的两大分支之一,在会计学的学科体系中占有重要的地位。随着经济的发展和社会的不断进步,政府及非营利组织在社会中发挥着越来越重要的作用,对会计人员的需求也在逐步增加,越来越多的会计人员需要学习和掌握政府与非营利组织会计的理论和方法。

在会计学专业的课程体系中,政府与非营利组织会计是一门较为重要的专业课程,学生在学习了基础会计、中级财务会计等相关课程后,选修政府与非营利组织会计课程,不但可以了解政府与非营利组织会计的基本理论、基本方法及相关会计实务,还有利于系统、完整地学习会计学科知识。本书力图使读者在深刻领会政府与非营利组织会计基本理论的基础上,掌握政府与非营利组织会计的基本核算方法,熟悉政府与非营利组织会计的实务,为以后的学习及从事政府与非营利组织会计工作奠定良好的基础。

本书包括三个部分,共10章内容。第一部分为政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法,主要介绍政府与非营利组织会计的基本框架、理论与方法体系以及业务与资金流程,包括政府与非营利组织会计概述、政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法和政府预算管理制度及改革三章内容。第二部分为政府会计实务,主要介绍政府会计的实际核算过程,包括我国财政总预算会计、我国行政单位会计和西方政府会计三章内容。第三部分为非营利组织会计实务,主要介绍非营利组织会计的实际核算过程,包括我国事业单位会计、医院会计、高等学校会计和民间非营利组织会计四章内容。本书在章节体系的安排上,将政府与非营利组织会计中的各个专业会计分别作为一章,并以收入、支出为主要内容进行阐述,框架体系较为清晰。

随着我国经济体制改革的不断深入,财政预算管理体制改革发生了较大的变化,对政府与非营利组织会计产生了重大的影响。由于一些改革措施正处在推进与完善之中,所以我国的预算会计制度并没有作相应的修改,只是针对改革的具体内容出台了一些暂行规定和补充规定。本书介绍了财政预算体制改革的最新进展情况,以及预算管理体制改革后的政府与非营利组织会计核算的变化情况。政府与非营利组织会计是一门

处在发展中的学科，与之相关的财政预算管理制度改革还在不断深入，与政府会计和非营利组织会计相关的会计准则也还在制订之中，所以在学习政府与非营利组织会计的过程中，需要密切关注改革的最新进展情况和会计规范的颁布情况。

本书在写作过程中借鉴了一些文献资料，在此一并致谢。书中可能存在一些疏漏之处，敬请谅解。

编者

2009年1月

目 录

第一部分 政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法

第一章 政府与非营利组织会计概述	3
1.1 政府与非营利组织会计的含义	3
1.2 政府与非营利组织会计的组成体系	10
1.3 政府与非营利组织会计的职能、特点与意义	14
1.4 西方国家政府与非营利组织会计	17
第二章 政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法	24
2.1 政府与非营利组织会计的基本理论	24
2.2 政府与非营利组织会计的基本方法	32
2.3 政府与非营利组织会计的核算过程与组织	37
第三章 政府预算管理制度及改革	44
3.1 政府预算管理制度	44
3.2 国库集中收付制度	52
3.3 政府采购制度	58

第二部分 政府会计实务

第四章 中国财政总预算会计	67
4.1 财政总预算会计概述	67
4.2 财政总预算会计的收入	72
4.3 财政总预算会计的支出	82

4.4	财政总预算会计的资产	89
4.5	财政总预算会计的负债	97
4.6	财政总预算会计的净资产	101
4.7	财政预算管理制度改革下的财政总预算会计	105
4.8	财政总预算会计报表	109

第五章	中国行政单位会计	117
5.1	行政单位会计概述	117
5.2	行政单位会计的收入	121
5.3	行政单位会计的支出	127
5.4	行政单位会计的资产	131
5.5	行政单位会计的负债	139
5.6	行政单位会计的净资产	143
5.7	财政预算管理制度改革下的行政单位会计	146
5.8	行政单位的会计报表	155

第六章	西方政府会计	162
6.1	西方政府会计概述	162
6.2	基金会计原理	166
6.3	政府基金会计	174
6.4	权益基金和受托基金会计	180

第三部分 中国非营利组织会计实务

第七章	中国事业单位会计	189
7.1	事业单位会计概述	189
7.2	事业单位会计的收入	194
7.3	事业单位会计的支出	203
7.4	事业单位会计的资产	214
7.5	事业单位会计的负债	230
7.6	事业单位会计的净资产	237
7.7	财政预算管理制度改革下的事业单位会计	250
7.8	事业单位的会计报表	257

第八章 中国医院会计	265
8.1 医院会计概述	265
8.2 医院会计的收入	270
8.3 医院会计的支出	275
8.4 医院会计的资产、负债和净资产	284
第九章 中国高等学校会计	294
9.1 高等学校会计概述	294
9.2 高等学校会计的收入	299
9.3 高等学校会计的支出	304
9.4 高等学校会计的资产、负债和净资产	308
第十章 中国民间非营利组织会计	318
10.1 民间非营利组织会计概述	318
10.2 民间非营利组织会计的收入	324
10.3 民间非营利组织会计的费用	339
10.4 民间非营利组织会计的资产	345
10.5 民间非营利组织会计的负债和净资产	351
10.6 民间非营利组织的财务会计报告	359
参考文献	371

第一部分 政府与非营利组织会计的 基本理论与基本方法

本部分主要介绍政府与非营利组织会计的含义、组成体系和主要特征,了解基本理论、基本方法和会计核算程序,认识政府预算管理制度及改革情况。在学习政府与非营利组织会计实务前,建立课程的理论框架与方法体系,为以后各章的学习奠定基础。

本部分共分3章内容:第一章政府与非营利组织会计概述;第二章政府与非营利组织会计的基本理论与基本方法;第三章政府预算管理制度及改革。

第一章 政府与非营利组织会计概述

学习目标

1. 理解政府与非营利组织会计的含义，了解政府与非营利组织会计的现状与发展趋势。
2. 重点掌握政府与非营利组织会计的组成体系，明确政府与非营利组织会计的基本构成。
3. 了解政府与非营利组织会计的职能，掌握政府与非营利组织会计的特点。
4. 了解西方国家政府与非营利组织会计的发展情况，掌握西方国家政府与非营利组织会计的特点。

关键名词

政府组织 非营利组织 会计体系 政府与非营利组织会计 预算会计 财政总预算会计 行政单位会计 事业单位会计 民间非营利组织会计

1.1 政府与非营利组织会计的含义

会计学包括“企业会计”和“政府与非营利组织会计”两大分支，政府与非营利组织会计是与企业会计相并列的两大会计分支之一。政府与非营利组织是社会组织的重要组成部分，负责向社会提供社会管理及社会公益服务，在社会组织体系中发挥重要的作用。会计是一个经济管理信息系统，为各类组织的管理提供有用的经济信息。政府与非营利组织占有一定的财务资源，其管理同样需要会计信息，所以客观上必然存在政府与非营利组织会计，为政府组织、非营利组织的管理服务。由于政府与非营利组织同企业组织有着不同的目标、不同的会计理论与会计方法，所以政府与非营利组织会计成为会计学的一个独立分支。

1.1.1 政府与非营利组织及其特征

1. 社会组织的划分

政府组织、非营利组织是政府与非营利组织会计的主体，学习政府与非营利组织会计首先需要明确社会组织的分类及体系划分方法，了解政府与非营利组织的特征。

社会组织是指人们基于特定的社会需求和利益需求，为实现一定的目标而依法设立的，从事一定社会活动的社会共同体。社会组织一般是按照一定的规范依法设立的，有着特定的组织目标，由一定数量的固定成员组成，其内部存在着一定的组织结构，按组织章程和内部制度进行管理。在社会生活中存在的工厂、商店、行政机关、医院、学校等，都是社会组织的具体形式。

社会组织种类繁多，按不同的标志可以分为不同的类型。按是否具有政府管理职能，可以分为政府组织和非政府组织（NGO）；按是否以营利为目的，可以分为营利组织和非营利组织；按规模的大小划分，可以分为小型组织、中型组织和大型组织；按社会性质划分，可以分为经济组织、政治组织、公益组织等。组织类型的划分都是相对的，可以从研究和分析的具体需要出发，选择不同的分类标准。

从会计学科的角度划分社会组织类型，需要考虑社会组织的目标的不同和会计目的的差异。不同的社会组织有着不同的设立宗旨与组织目标，对会计信息有不同的要求，其会计目标存在差异。而会计目标不同，必然会导致不同目标的组织会计核算有着不同的会计理论与会计方法。所以在会计学科中，将社会组织按组织目标分为两大类：一是企业组织；二是政府与非营利组织（见图1-1）。企业组织是营利性组织，通过向市场提供竞争性产品而获取利润。政府与非营利组织不以营利为目的，是提供管理服务与公益性服务的社会组织。政府与非营利组织是社会组织的重要组成部分，是政府与非营利组织会计的会计主体。

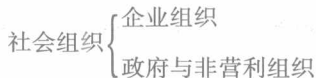


图 1-1 社会组织的会计学分类

2. 政府组织

政府组织是从事社会公共管理的社会组织。政府的职能主要包括经济调节、市场监管、社会管理和公共服务。经济调节职能主要表现为政府为弥补市场不足，保持国民经济健康发展，对社会经济生活进行的宏观调控。市场监管职能表现为政府为确保市场经济能够拥有良好的秩序而进行的监督管理。社会管理职能表现为政府对社会各项事业进行的管理。公共服务职能表现为政府部门为满足社会公共需要，提供社会公共产品和劳务的服务行为。我国的政府机构包括中央政府和地方各级人民政府两个层次，具体分为中央、省（直辖市、自治区）、市（地、州）、县（区）和乡（镇）五

1.1 政府与非营利组织会计的含义

个级次，后四个级次属于地方政府。

我国的政府组织包括各级政权政府及其所属的政府组成机构。从会计主体角度来看，政府组织的会计主体有两个层次，一是政权政府会计主体；二是政府组成机构会计主体。

(1) 政权政府会计主体，是指各级政府的宏观组织，包括中央、省（直辖市、自治区）、市（地、州）、县（区）和乡（镇）五个级次。各级政权政府的理财机构是财政部门，在各级财政部门设立财政总预算会计，为各级政府提供宏观管理所需的会计信息。

(2) 政府组成机构会计主体，是指各级政权政府的组成机构，主要包括各级行政机关、立法机构、审判机关、检察机关和人民团体等。

政府组成机构的范围有狭义和广义两种概念。狭义政府组织，只是指各级政府的行政管理机关，如各级政府设立的公安局、教育局、卫生局、人事局等。广义政府组织不但包括政府行政机关，还包括政府的立法机关、司法机关和实行行政单位财务管理制度的人民团体，如各级人民代表大会常务委员会、检察院、法院、政党组织等。在政府与非营利组织会计中，政府组成机构的概念是广义的，政府行政机关、人大常委会、检察院、法院、人民团体均为政府组成机构的会计主体。在各个政府组成机构中，设立行政单位会计，为部门管理提供会计信息。

3. 非营利组织

非营利组织（Non-Profit Organization, NOP）是不以营利为目的，从事社会公益性服务活动的社会组织。非营利组织广泛分布于教育、医疗卫生、文化、科技、体育、劳动、社会福利、社会服务中介和法律服务等领域，是社会组织的重要组成部分，与人民生活息息相关，在社会生活中发挥着重要作用。

非营利组织具有非营利性、非政府性、公益或互益性。非营利性是非营利组织的基本属性，非营利组织向社会提供产品或服务，是不以营利为目的的，资源提供者向该非营利组织投入资源不取得任何经济回报，资源提供者也不享有该组织的所有权，在这一点上其与企业组织存在着本质区别。非营利组织还具有非政府性，不具有政府行政管理职能，不同于政府组成机构。非营利组织还具有公益或互益性，其服务对象一般为社会公众，或者组织内部特定的对象。一般来说，同时具有非营利性、非政府性和公益或互益性的社会组织，可以称为非营利组织。

非营利组织分布的领域较为广泛，主要包括：教育组织、健康医疗组织、慈善组织、科技组织、文体传媒组织、社会服务组织、宗教组织等。

社会组织必须依法注册登记。按非营利组织注册类型进行划分，我国的非营利组织可分为事业单位、社会团体、民办非企业单位和基金会四种类型：

(1) 事业单位。《事业单位登记管理暂行条例》规定，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。较为有代表性的组织有国家举办的学校、医院、研究所、新闻机构等。

(2) 社会团体。《社会团体登记管理条例》规定,社会团体是指中国公民自愿组成,为实现会员的共同意愿,按照其章程开展活动的非营利性社会组织。主要包括各种慈善会、学会、协会、联合会、研究会等。

(3) 民办非企业单位。《民办非企业单位登记管理暂行条例》规定,民办非企业单位是指企事业单位、社会团体和其他社会力量,以及公民个人利用非国有资产举办的、从事非营利性社会服务活动的社会组织。如民办非营利性的学校、医院、福利院、研究所、文化中心、宗教类组织等。

(4) 基金会。《基金会管理条例》规定,基金会是指利用自然人、法人或者其他组织捐赠的资产,以从事公益事业为目的,依法成立的非营利性法人。

按非营利组织的所有权性质划分,我国的非营利组织包括公立非营利组织和民间非营利组织。

(1) 公立非营利组织在我国称为事业单位,由国家机关举办或者由其他组织利用国有资产举办的社会服务组织。公立非营利组织执行《事业单位会计制度》。

(2) 民间非营利组织是社会组织或公民利用非国有资产举办的、从事非营利性社会服务活动的社会组织。民间非营利组织执行《民间非营利组织会计制度》。

4. 政府与非营利组织的特征

政府与非营利组织是社会组织的重要组成部分,与以营利为目的的企业组织相比较,其特征为:

(1) 组织目标不同。政府与非营利组织不以营利为目的,向社会提供各类公益性产品或服务,以满足社会公众的需要。而企业组织是以营利为目的,在向社会提供各类产品或服务时获得一定的利润,以投资者利益最大化或企业价值最大化为目标。政府与非营利组织财务资源的取得,要根据实际财务资源的需要,充分运用当期取得的财务资源,尽量做到当期收支平衡。财务资源的当期收支平衡是一种相对平衡,在一般情况下财务资源的流入会略大于财务资源的流出,形成财务收支的结余,结转到下一期间使用。但财务收支结余不能超过一定的比例。

(2) 财务资源来源不同。政府与非营利组织财务资源主要来源于服务收费、社会捐赠、政府补助等几个渠道。政府与非营利组织不完全依赖于服务收入或产品收入维持其生存和发展,它的收入还可以来源于政府拨款和接受社会捐助。而企业的资金主要来源于投资者的投入、债权人的投入和企业自身的盈余积累等几个渠道。政府与非营利组织的财务资源,侧重于当期财务资源,要求在一定期间收入和支出相对平衡。企业的资金是长期资本,通过资金周转满足企业经营的需要。