

赵海龙 贺旭玲 马然富 编著

ZHENG FUYU
SHIYEDANWEI KUAIJI

政府与 事业单位会计

煤炭工业出版社

政府与事业单位会计

（第2版）

赵海龙 贺旭玲 马然富 编著

煤炭工业出版社

（北京）

社会科学院出版社

（北京）

（北京）

煤炭工业出版社

（北京）

（北京）

（北京）

（北京）

（北京）

（北京）

煤炭工业出版社

（北京）

（北京）

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与事业单位会计 / 赵海龙, 贺旭玲, 马然富编著.
—北京: 煤炭工业出版社, 2008. 10

ISBN 978 - 7 - 5020 - 3340 - 8

I. 政… II. ①赵…②贺…③马… III. 单位预算会计
IV. F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 108762 号

煤炭工业出版社 出版
(北京市朝阳区芍药居 35 号 100029)

网址: www.cciph.com.cn
煤炭工业出版社印刷厂 印刷
新华书店北京发行所 发行

*
开本 $880\text{mm} \times 1230\text{mm}^{1/32}$ 印张 $13^{3/4}$
字数 374 千字 印数 1—3,000
2008 年 10 月第 1 版 2008 年 10 月第 1 次印刷
社内编号 6145 定价 35.00 元

版权所有 违者必究

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 本社负责调换

前 言

为了能够及时反映我国政府与事业单位会计核算的最新内容,依据现行的《会计法》、《预算法》、《财政总预算会计制度》、《预算外资金财政专户会计核算制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》和《民间非营利组织会计制度》,结合当前部分单位的会计实务,总结 20 余年的会计实务工作经验和会计教学研究成果写成本书。书中同时配备了复习思考题和练习题,附加了相关的主要法规制度等文献资料,以期更好地为各类财经专业的本专科教育以及从事政府及事业单位会计(预算会计)工作者的技能学习提供适用的参考书籍。

本书共分四篇二十一章。第一篇为总论,概括介绍政府与事业单位会计的基本情况 & 核算基础知识;第二篇为财政总预算会计;第三篇为行政单位会计;第四篇为事业单位会计,分别介绍各项资产、负债、净资产、收入和支出各要素及民间非营利组织会计的有关规定,确认、计量的处理方法,会计分录和会计报表的编制思路等。其主要学术价值和作用概括为:首先,内容新颖,本教材依据 2007 年 1 月 1 日以后执行的最新规定,结合《2008 年政府收支分类科目》及相关文献编写而成;其次,联系实际,本教材是结合当前部分单位的会计工作实务编写的,文字讲解具体,阐述系统、规范,使用性强,易于操作。

本书内容简洁,紧密联系我国政府与事业单位会计政策变化的实际情况和变化趋势。使用较为规范的会计语言,通俗易懂;例题贴近实务核算,实用性强。在每章之后配有思考题与练习题,便于学习和练习。

本书第一篇和第四篇由平顶山煤业(集团)有限责任公司总会计师赵海龙高级会计师编写,第二篇由山东工商学院会计学院副

教授贺旭玲博士编写，第三篇由山东工商学院国际商学院马然富副教授编写，并由赵海龙进行了总纂。编写过程中参考了大量文献，在此向文献的作者表示感谢！

由于编写时间仓促，加上作者水平有限，书中错漏之处在所难免，敬请读者批评指正。

编者

2008.9

目次

第一篇 总论

第一章 政府与事业单位会计概述	1
第一节 政府与事业单位会计的特点和意义	2
第二节 政府与事业单位会计的组织体系	5
第三节 政府与事业单位会计的对象和任务	8
复习思考题	10
第二章 政府与事业单位会计核算基础知识	11
第一节 会计的基本前提	11
第二节 会计要素和会计等式	13
第三节 记账方法和记账基础	16
第四节 政府与事业单位会计的记账程序	24
复习思考题	34

第二篇 财政总预算会计

第三章 财政总预算会计概述	36
第一节 财政总预算会计的概念和特点	36
第二节 财政总预算会计核算的一般原则和工作组织	41
复习思考题	45
第四章 财政资产	46
第一节 财政性存款	46
第二节 有价证券	49
第三节 暂付及应收款项	50
第四节 预拨款项	54
复习思考题	56

第五章 财政负债与净资产	58
第一节 负债	58
第二节 净资产	61
第三节 财政周转金	65
复习思考题	73
第六章 财政收入	76
第一节 一般预算收入	76
第二节 基金预算收入和专用基金收入	94
第三节 资金调拨收入	96
复习思考题	100
第七章 财政支出	102
第一节 一般预算支出	102
第二节 基金预算支出和专用基金支出	106
第三节 资金调拨支出	107
复习思考题	111
第八章 财政会计报表	113
第一节 会计报表的编制	113
第二节 会计报表的审核和汇总	126
第三节 会计报表分析	129
复习思考题	131
第九章 预算外资金财政专户会计	132
第一节 概述	132
第二节 财政专户会计核算	134
第三节 财政专户会计年终结算与会计报表	140
复习思考题	144

第三篇 行政单位会计

第十章 行政单位会计概述	146
第一节 行政单位会计的概念和特点	146
第二节 行政单位会计核算的一般原则和工作组织	149

复习思考题·····	153
第十一章 行政单位资产·····	154
第一节 现金·····	154
第二节 银行存款·····	158
第三节 有价证券·····	172
第四节 暂付款·····	173
第五节 库存材料·····	176
第六节 固定资产·····	179
复习思考题·····	187
第十二章 行政单位负债和净资产·····	188
第一节 负债·····	188
第二节 净资产·····	193
复习思考题·····	196
第十三章 行政单位收入·····	198
第一节 拨入经费·····	198
第二节 预算外资金收入·····	203
第三节 其他收入·····	205
复习思考题·····	207
第十四章 行政单位支出·····	209
第一节 经费支出·····	209
第二节 拨出经费和结转自筹基建·····	214
复习思考题·····	216
第十五章 行政单位会计报表·····	218
第一节 会计报表的编制·····	218
第二节 会计报表的审核和汇总·····	225
第三节 会计报表的分析·····	227
复习思考题·····	231

第四篇 事业单位会计

第十六章 事业单位会计概述·····	233
---------------------------	------------

第一节 事业单位会计的特点、对象和任务	233
第二节 事业单位会计的一般原则和工作组织	238
复习思考题	242
第十七章 事业单位资产	243
第一节 流动资产	243
第二节 对外投资	256
第三节 固定资产	261
第四节 无形资产	268
复习思考题	270
第十八章 事业单位负债和净资产	272
第一节 负债	272
第二节 净资产	303
复习思考题	318
第十九章 事业单位收入	320
第一节 补助收入	320
第二节 事业收入和经营收入	322
第三节 其他收入	328
复习思考题	331
第二十章 事业单位支出	333
第一节 事业支出和经营支出	333
第二节 其他各项支出	340
第三节 成本费用	346
复习思考题	352
第二十一章 事业单位会计报表	353
第一节 会计报表的编制	353
第二节 会计报表的审核和汇兑	366
第三节 会计报表分析	367
复习思考题	374
附录 民间非营利组织会计	375
第一节 民间非营利组织会计概述	375

第二节	民间非营利组织资产.....	381
第三节	民间非营利组织会计负债.....	395
第四节	民间非营利组织净资产.....	397
第五节	民间非营利组织收入.....	399
第六节	民间非营利组织费用.....	405
第七节	民间非营利组织财务会计报告.....	410
复习思考题		429
参考文献		430

第一篇 总论

随着企业会计改革的成功与成熟,作为会计学科重要分支之一的政府与事业单位会计继1998年制度改革后,2006年又进一步得到完善。财政部通过颁布《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》、《事业单位会计准则(试行)》、《预算外资金财政专户会计核算制度》、《民间非营利组织会计制度》及各年度《政府收支分类科目》等系列工作,进一步规范了社会主义市场经济体制下政府与事业单位会计核算体系、方法及报表的列报方式,为今后一段时间内政府与事业单位会计的理论研究与实务操作奠定了良好的基础。

第一章 政府与事业单位会计概述

一切社会事业的发展,都离不开国家政权机关发挥组织、领导的核心作用。社会主义市场经济的建立与发展,需要依靠科学技术的进步来创造大量的无形智力产品;经济振兴,科技发展,劳动力素质的提高和精神文明建设乃至整个社会的进步,都需要高质量人才的培养。适用于政府与事业单位会计的各级政府财政、各级行政单位和各类事业单位,一般不直接从事物质产品生产和经营活动,而是依靠组织制度、法律体系或科学技术等活动,为社会生产和人民生活提供各项服务,在社会再生产过程中起着基础和先行的作用。

现行的政府与事业单位会计,是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段,是核算、反映和监督中央和地方各级政府预

算以及事业行政单位收支预算执行情况的会计,是我国两大类会计体系之一。纳入政府与事业单位会计核算体系之中的,是反映和监督社会再生产过程中属于分配领域的各级政府财政部门、行政单位和各类事业单位预算资金活动过程和结果的各项会计核算内容,包括政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计等。

第一节 政府与事业单位会计的特点和意义

新中国成立以来,我国政府与事业单位会计经过 50 多年的改革与完善,已经建立了较为完整的会计组织体系和制度体系,形成了比较符合我国国情的会计理论和方法体系,呈现出独有的特点,发挥着不可替代的作用。

一、政府与事业单位会计的特点

1. 按照《会计法》的要求,要与预算管理相适应

政府与事业单位会计以预算为基础,以预算收支为主要核算内容,主要反映和监督国家预算和单位预算执行情况,这就要求政府及事业单位会计的指标体系、会计科目和会计报表的设置,要同政府分类收支科目保持一致,以适应预算管理的需要。只有按照政府收支分类科目及相关会计制度规定来组织收入与支出等业务的核算,才能保证各单位核算口径一致,顺利汇总政府预算收支情况,编报预算执行结果的决算报告。

2. 实行收付实现制为主,兼有权责发生制的记账基础

政府财政部门、行政单位和从不从事生产经营活动的事业单位,属于非营利组织。为了正确反映报告期的预算收支执行情况,应以本期实际收到的货币资金和发生的货币资金支出来确认本期收入和支出,即实行收付实现制。不能把本期应收未收或应付未付的款项列作本期收入或支出。

由于事业单位兼有营利和非营利的双重性质,所以对从事生产

经营活动、实行成本费用核算的事业单位，为了正确核算成本和计算盈亏，应以权责发生制作为主要记账基础，即凡应属本期的收入和费用，不论是否实际收到或付出，均作本期的收入和费用处理；凡不应属本期的收入和费用，即使本期已经实际收到或支出，也不作为本期收入和费用处理。

3. 主要核算预算收支和结余，兼有内部成本核算形式

政府财政部门、行政单位和大部分事业单位的收入不是自己创造的，支出也是以社会效益为主，不能靠自身创造的收入来抵付所发生的支出，无法计算盈亏，其资金活动主要是预算资金的筹集、分配和使用活动，其运动过程主要是预算资金的收入、支出和结余，并对预算收支执行情况和结果进行总结汇报，一般不进行成本核算。

随着社会主义市场经济体制的建立和社会事业的发展，一些事业单位，如科研、设计、卫生、文化等单位，通过积极组织自己的收入，实现以收抵支、计算收益，从而需要进行内部成本核算，但这种意义上的成本核算与企业的成本核算相比要简单得多。所谓内部成本核算，是指部分事业单位可以比照《企业会计准则》进行成本核算，以便于通过降低成本和加强管理来增加有效的收入，控制成本和支出，实现单位的经营目的。

4. 会计核算具有统一性和广泛性

政府与事业单位会计要以国家预算执行为中心，形成全国集中统一的会计核算体系。从总预算会计到行政事业单位会计，在日常业务中所提供核算的预算收支内容，必须与全国统一规定的《政府收支分类科目》内容相一致。也就是说，在会计核算中的收支总账科目执行各会计制度，而在设置明细科目时，应执行《政府收支分类科目》中规定的明细科目。在预算执行过程中发生的各项资金运动，既包括各级政府与其所属行政机关、企业、事业单位之间的资金缴拨关系，又反映物质生产领域和流通领域一切与预算有缴拨款关系的收支业务，既有宏观性又有微观性，会计核算的内容和范围具有统一性和广泛性的特点。

5. 会计核算具有社会性和公开性

政府财政总预算会计、行政单位会计和不以营利为主要目的的事业单位会计所反映的各项收入,主要来自于凭借国家权力取得的各项税收收入和各项行政性收费等,各项支出和再分配业务活动主要是为上层建筑服务和全社会服务的,所投入的大量预算资金是不要求回报的,绝大部分是采取无偿服务形式,以社会效益作为其考核目标。因此,就要对全国人民负责,要向全体公民报账,各类会计信息和会计报表具有很大程度的公开性,受全社会的监督。

二、政府与事业单位会计的意义

政府与事业单位会计是各级财政及行政事业单位反映与监督预算资金执行情况的会计,对正确贯彻与执行国家财经方针、政策,促使预算收支任务的顺利实现具有重要意义。

1. 反映预算收支任务的执行进程,促使预算收支任务顺利实现

政府与事业单位会计运用其专门的方法,通过核算各项预算收入、预算支出、预算结余,以及有关财务收支等资金活动,为国家预算管理和单位财务管理提供可靠的会计信息。各级领导部门和有关单位利用会计信息分析存在的问题,及时采取措施,有效地组织收入,合理安排支出,顺利实现预算目标任务。

2. 监督预算资金收支活动和贯彻执行国家财经方针、政策的情况

财政、行政和事业单位业务活动的范围和方向,体现着国家财经方针、政策的执行情况。政府与事业单位会计在核算预算财务收支的同时,要严格检查和监督收入是否及时、足额缴库,是否符合国家政策;支出是否按预算拨付,有无挪用预算收入,乱用和滥用预算资金,违反财经纪律等行为发生;预算资金形成的财产物质是否安全保管与合理使用,各种收支是否违反财经政策,是否正确分配资金结余,等等。

3. 合理调度资金,保持资金需求与供应的协调

资金收支的波动性决定了资金收支的不平衡性。收入旺季,支出可能不高;而收入淡季,支出可能较高。掌握资金收支的变化规律及时调度资金,是解决资金供需矛盾的关键。政府与事业单位会计根据资金收、支、结存情况,通过对资金收支进度的分析,积极组织收入,合理安排支出,及时参与调节资金需求与供应的矛盾,促进国民经济的有序发展。

第二节 政府与事业单位会计的组织体系

政府与事业单位会计的组织体系,可以通过政府与事业单位会计的组成体系、制度体系和组织机构3个方面来反映。

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适用于各级政府财政部门、各级国家行政机关和各类独立核算的事业单位的会计,其组成体系是由国家预算组成体系决定的。因国家预算有总预算和单位预算之分,会计核算也就相应的分为总预算会计和单位预算会计。其中,总预算会计由财政部门代表政府进行核算与管理,称为政府财政总预算会计,简称财政总预算会计;而单位预算会计按照会计主体划分,分为事业单位会计和行政单位会计。因此,政府与事业单位会计体系主要是由各级政府财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计3部分组成。此外,为了组织、协调和监督各级财政总预算的执行,国家还指定或设置专门机关参与组织与管理国家预算的执行,它们是国库会计和税收征解会计,这些专门机关的会计和总预算会计形成一个相辅相成、互相协作的有机整体,共同参与国家预算执行工作。

1. 各级政府财政会计

各级政府财政会计,又称财政总预算会计,是指中央和各级地方财政部门用来核算、反映和监督各级财政总预算执行情况和纳入预算管理的财政资金活动情况的专业会计。

财政部门是组织国家财政收支、办理国家预算、决算的专管管理机关，包括中央财政机关和地方财政机关。

2. 行政单位会计

行政单位会计是指中华人民共和国各级国家机关及其派出机构以及接受国家预算拨款的人民团体用来核算、反映和监督预算执行的专业会计。

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，维持社会公共秩序的单位，包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关及各级党政和人民团体。

3. 事业单位会计

事业单位会计是指设在中华人民共和国境内的所有独立核算的事业单位、社会团体对预算执行情况进行核算、反映和监督的专业会计。

事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能，直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位。主要有工业、教育、商业事业单位，农业事业单位，文化、科学、卫生等单位，社会福利、救济事业单位及其他。

4. 国库会计

国库会计是指中国人民银行和工商银行、农业银行等专业银行办理国家金库业务、核算预算收入的缴纳、划分报解和库款支拨的会计。

5. 收入征解会计

收入征解会计是指国家税务机关、海关、农业税收管理机关等系统的预算收入征解会计。他们负责国家工商税收、关税、农业税以及国家指定其负责征收的其他预算收入，并对预算收入的征收、减免、缴库等进行会计核算。

本书中主要讲述前3种会计，其余会计核算内容参见相关的《银行会计》等教材。

二、政府与事业单位会计的制度体系

现行政府与事业单位会计的制度体系主要有《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国预算法》、《中华人民共和国预算法实施条例》、《财政总预算会计制度》、《预算外资金财政专户会计核算制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则（试行）》、《事业单位会计制度》、《事业单位财务规则》、《民间非营利组织会计制度》、《会计基础工作规范》、《会计电算化工作规范》、《会计档案管理办法》、《预算外资金管理办法》等，为了有利于中央和地方预算的执行，有关国库会计制度、收入征解会计制度，由财政部商有关执行部门制定并颁布执行。

三、政府与事业单位会计的组织机构

设置和健全各级政府与事业单位会计机构，是有效地进行预算管理工作的条件。各级财政部门 and 行政、事业单位都应当根据工作需要，设置与其工作任务相适应的预算会计机构，并配备同工作相适应的会计人员。因此，各级财政部门按照财政总预算会计制度规定，设置相应的财政总预算会计机构，配备一定数量的专职总预算会计人员，负责组织与管理预算会计工作，并要保持相对的稳定。总预算会计人员应该有明确的分工，按工作任务建立岗位责任制和建立、健全内部稽核制度。总预算会计人员，不得兼任单位会计，不得收付现金和经管收缴物资。各级事业、行政单位也应根据隶属关系、业务规模和会计业务繁简情况建立相应的会计机构，配备必要的会计人员负责办理相应会计业务。其会计人员应该有明确分工，实行会计人员岗位责任制。会计机构内部建立稽核制度，对会计凭证、会计账簿、会计报表进行审查。要坚持钱账分管的原则，出纳员管钱不管账，会计人员管账不管钱。出纳人员不应兼管稽核、会计档案保管和债权债务账目的登记工作。

政府与事业单位会计工作政策性强，涉及面广，又是一项专业较强的技术工作，因此在配备会计人员时，要选派政治素质好，有