



高等教育本科国家级规划教材



教育部经济管理类主干课程教材

会计与财务系列

Accounting for Government and Nonprofit Entities

政府与非营利组织会计

(第4版)

赵建勇 编著

普通高等教育本科国家级规划教材



教育部经济管理类主干课程教材

会计与财务系列

Accounting for

Government and Nonprofit Entities

政府与非营利组织会计

(第4版)

▶▶ 赵建勇 编著



中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计/赵建勇编著. —4 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 6
教育部经济管理类主干课程教材·会计与财务系列
ISBN 978-7-300-25859-1

I. ①政… II. ①赵… 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 (2018) 第 114776 号

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材
教育部经济管理类主干课程教材·会计与财务系列
政府与非营利组织会计 (第 4 版)

赵建勇 编著

Zhengfu yu Feiyingli Zuzhi Kuaiji

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)	010-62511770 (质管部)	
	010-82501766 (邮购部)	010-62514148 (门市部)	
	010-62515195 (发行公司)	010-62515275 (盗版举报)	
网 址	http://www.crup.com.cn http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京昌联印刷有限公司	版 次	2010 年 9 月第 1 版 2018 年 6 月第 4 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2018 年 8 月第 3 次印刷
印 张	30.75 插页 1	定 价	59.00 元
字 数	710 000		

前 言

本书是“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材。之前，本书也被列入普通高等教育“十五”“十一五”国家级规划教材。同时，本书也是教育部经济管理类主干课程教材，列入其中的会计与财务系列。本书主要供高等院校会计学专业、公共管理专业和其他经济管理类专业的本科学士或专科学生使用。本书也可供高等院校会计学专业、公共管理专业和其他经济管理类专业的硕士研究生、会计专业硕士（MPAcc）、工商管理硕士（MBA）、公共管理硕士（MPA）的学生使用。在职财会人员尤其是在职政府与非营利组织会计人员在业余专业进修提高时也可使用本教材。

本教材具有如下主要特点：

1. 内容覆盖全面。本教材覆盖了我国政府与非营利组织会计的各个领域和分支，其中包括财政总预算会计、行政事业单位会计和民间非营利组织会计。本教材还对政府与非营利组织会计作为一门相对完整独立的学科作了一个章节的总括概述。通过学习本教材，可以对我国政府与非营利组织会计的知识有一个比较全面完整的了解。

2. 文字阐述通俗。本教材在阐述有关专业内容时，尽量采用最通俗的文字、最简洁的语言将主要意思介绍清楚。近年来随着我国各方面改革的不断深化，政府与非营利组织会计领域出现了不少全新的会计核算内容和会计核算方法，也产生了不少全新的基本概念和核算理念。本教材在对其中的相关内容进行阐述时都力求做到文字通俗、语言简洁、意思清楚。

3. 理论与实务相结合。本教材在介绍有关专业内容时，注重对基本理论的介绍和对主要实务处理的介绍，并努力将基本理论的内容与实务处理的内容紧密结合。新中国政府与非营利组织会计经过半个多世纪的发展，尤其是近十多年来的发展，已经形成了一套基本理论。这套基本理论对实务处理具有指导意义，并且随着实践的发展还在不断地向前发展。将基本理论与主要实务相结合，有利于掌握政府与非营利组织会计的本质内容，也有利于灵活掌握政府与非营利组织会计的基本方法。

第4版与第3版相比，主要变化如下：

1. 全面按照最新的相关会计准则、会计制度及其他相关法律法规进行编写。这些最新的相关会计准则、会计制度及其他相关法律法规包括：2017年10月由财政部制定发布的《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》、2015年10月至今由财政部制定发布的《政府会计准则——基本准则》、《政府会计准则第1号——存货》、《政府会计准则第2号——投资》、《政府会计准则第3号——固定资产》、《政府会计准则第4号——无形资产》、《政府会计准则第5号——公共基础设施》、《政府会计准则第6号——政府储备物

资》、2017年7月由财政部制定发布的《2018年政府收支分类科目》、2015年10月由财政部制定发布的《财政总预算会计制度》，以及自2015年1月1日起施行的《中华人民共和国预算法》、现行《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》及各行业事业单位财务制度等。

2. 对相关内容的阐述和举例说明进行了适当的浓缩。政府与非营利组织会计的内容非常丰富，具体涉及会计、财务、预算、国有资产管理、国库管理、政府债务管理、政府投资管理等众多领域和方面。除了其中会计的基本概念、核算内容和核算方法日益更新和不断丰富发展外，其他相关方面的内容也是日新月异、不断丰富发展。鉴于教学课时有限，本次修订对其中一些内容的阐述和举例说明做了适当浓缩的处理，以使读者能够在有限的时间内学习到最核心的内容。

本书由上海财经大学会计学院教授赵建勇博士编著。中国人民大学出版社工商管理分校的陈永凤女士对本书的出版一直给予积极的鼓励和大力帮助，在此，作者表示由衷的感谢。

由于作者的学识和时间限制，本书很可能会存在不足或疏漏，恳请读者以任何方式随时向作者提出批评和建议，或与作者进行交流和讨论。作者将始终追随我国政府与非营利组织会计的改革与发展，并将最新的改革和发展成果纳入教材中，使教材的内容始终与时俱进。电子邮件可发送至作者的如下邮箱：jyzhao@mail.shufe.edu.cn。

本教材配有教学课件和学习指导书，欢迎教师和学生使用。作者和编辑衷心祝您教学工作顺利。

赵建勇

上海财经大学会计学院

目 录

第一篇 政府与非营利组织会计概述

第一章 政府与非营利组织会计概述	3
第一节 政府与非营利组织会计的概念	3
第二节 政府与非营利组织会计目标	5
第三节 政府与非营利组织会计假设和会计基础	8
第四节 政府与非营利组织会计信息质量要求	10
第五节 政府与非营利组织会计要素及其确认和计量原则	12
第六节 政府与非营利组织决算报告和财务报告	14

第二篇 财政总预算会计

第二章 财政总预算会计概述	19
第一节 财政总预算会计的概念	19
第二节 财政总预算会计科目	23
第三章 财政总预算会计的资产	29
第一节 财政存款	29
第二节 有价证券、应收股利和借出款项	34
第三节 与下级往来和其他应收款	36
第四节 在途款和预拨经费	39
第五节 应收转贷款	41
第六节 股权投资和待发国债	44
第四章 财政总预算会计的负债	49
第一节 应付短期政府债券和应付国库集中支付结余	49
第二节 与上级往来、其他应付款和应付代管资金	53
第三节 应付长期政府债券和借入款项	56
第四节 应付转贷款和其他负债	61
第五章 财政总预算会计的收入	68
第一节 一般公共预算本级收入	68

第二节	政府性基金预算本级收入	75
第三节	国有资本经营预算本级收入	77
第四节	财政专户管理资金收入和专用基金收入	80
第五节	转移性收入	82
第六节	债务收入和债务转贷收入	91
第六章	财政总预算会计的支出	101
第一节	一般公共预算本级支出	101
第二节	政府性基金预算本级支出	116
第三节	国有资本经营预算本级支出	121
第四节	财政专户管理资金支出和专用基金支出	124
第五节	转移性支出	126
第六节	债务还本支出和债务转贷支出	134
第七章	财政总预算会计的净资产	145
第一节	结转结余	145
第二节	预算稳定调节基金和预算周转金	152
第三节	资产基金和待偿债净资产	154
第八章	财政总预算会计报表	157
第一节	资产负债表	157
第二节	收入支出表	161
第三节	预算执行情况表和资金收支情况表	165
第四节	预算执行情况说明和绩效评价	169

第三篇 行政事业单位会计

第九章	行政事业单位会计概述	183
第一节	行政事业单位会计的概念	183
第二节	行政事业单位会计科目	189
第十章	行政事业单位的资产	196
第一节	流动资产	196
第二节	长期投资、固定资产和无形资产	214
第三节	公共基础设施和政府储备物资	231
第四节	文物文化资产和保障性住房	239
第五节	受托代理资产、长期待摊费用和待处理财产损益	243
第十一章	行政事业单位的负债	252
第一节	流动负债	252
第二节	非流动负债	266
第三节	受托代理负债	269
第十二章	行政事业单位的收入和预算收入	273
第一节	收入	273
第二节	预算收入	287



第十三章 行政事业单位的费用和预算支出	306
第一节 费用	306
第二节 预算支出	320
第十四章 行政事业单位的净资产和预算结余	355
第一节 净资产	355
第二节 预算结余	365
第十五章 行政事业单位会计报表	395
第一节 财务会计报表	395
第二节 预算会计报表	416

第四篇 民间非营利组织会计

第十六章 民间非营利组织会计概述	435
第一节 民间非营利组织会计的概念	435
第二节 民间非营利组织会计科目	435
第十七章 民间非营利组织的资产	440
第一节 民间非营利组织的资产概述	440
第二节 民间非营利组织资产的核算	441
第十八章 民间非营利组织的负债	447
第一节 民间非营利组织的负债概述	447
第二节 民间非营利组织负债的核算	447
第十九章 民间非营利组织的收入	452
第一节 捐赠收入与会费收入	452
第二节 提供服务收入、政府补助收入与商品销售收入	456
第三节 投资收益与其他收入	461
第二十章 民间非营利组织的费用	467
第一节 业务活动成本	467
第二节 管理费用	469
第三节 筹资费用	470
第四节 其他费用	471
第二十一章 民间非营利组织的净资产	474
第一节 限定性净资产	474
第二节 非限定性净资产	475
第二十二章 民间非营利组织财务报表	479
第一节 资产负债表	479
第二节 业务活动表	481
第三节 现金流量表	482
第四节 会计报表附注和财务情况说明书	483
第五节 合并财务报表	484

第一篇

政府与非营利组织会计概述



政府与非营利组织会计概述

第一节 政府与非营利组织会计的概念

一、政府与非营利组织会计的概念和特征

(一) 政府与非营利组织会计的概念

政府与非营利组织会计是会计学的一般原理在政府与非营利组织中的运用,是以货币作为主要计量单位对政府与非营利组织的经济活动或会计事项进行记录、核算、反映和监督的一种专门技术方法和专门管理活动,是与营利性企业会计相并列的会计学两大分支之一。

社会组织按照是否以营利为目的可以分成营利性组织和非营利性组织两大类。其中,营利性组织通常也称为营利性企业或营利性公司,其运行的目的是取得利润并使利润最大化。非营利性组织可以包括政府组织和民间非营利组织,其运行的目的是社会经济的整体发展以及慈善或专门援助,而不是取得利润并使利润最大化。营利性组织向社会提供的是私人物品,非营利性组织向社会提供的是公共物品或准公共物品。会计学作为一种专门的技术方法和专门的管理活动,运用在营利性组织中为营利性组织实现运行目的服务即形成营利性组织会计或营利性企业会计,运用在非营利性组织中为非营利性组织实现运行目的服务即形成非营利性组织会计或政府与非营利组织会计。

(二) 政府与非营利组织会计的特征

以政府会计为例,相对于营利性企业会计来说,政府会计的主要特征是会计核算方法与预算管理要求紧密结合。由于政府的财务资源主要来源于税收、行政事业性收费等非交换性交易,政府向社会公众提供的服务通常是免费或象征性收费的,即政府服务的接受者和政府组织本身之间的交易也属于非交换性交易,因此,政府组织在取得和运用财务资源时需要受到来自纳税人、社会公众等财务资源提供者和其他利益相关者的约束。这种约束主要表现为政府需要编制预算,编制的预算需要经过人民代表



大会的批准。经批准后的预算，政府需要严格遵照执行。政府会计需要如实反映经批准的预算的执行情况，以满足纳税人、社会公众及其代表等政府会计信息使用者对会计信息的需求。

政府会计除了需要核算预算执行情况外，也需要像营利性企业会计一样核算组织的收入和费用以及资产和负债等情况，以如实反映政府组织的运行成本、盈亏情况和财务状况。由于政府预算是按收付实现制基础编制的，因此，政府会计需要采用预算会计方法核算预算的执行情况，即采用收付实现制基础核算预算收支的执行情况。又由于政府的运行成本和财务状况需要按照权责发生制基础进行反映，因此，政府会计还需要采用财务会计方法核算政府组织的财务运行情况和结果。同时使用预算会计核算预算收支执行情况以及使用财务会计核算运行成本和财务状况，即政府会计由政府预算会计和政府财务会计构成，是政府会计区别于营利性企业会计的一个显著特征。在政府会计中，资产减去负债后的余额为净资产。政府组织没有明确的所有者权益或出资人权益。

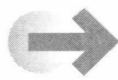
民间非营利组织的情况与政府组织的情况类似。民间非营利组织的财务资源主要来源于捐赠人、会费交纳人等，民间非营利组织向特定对象提供的慈善服务或会员服务通常也是免费或象征性收费的，因此，民间非营利组织在取得和运用财务资源时需要受到来自捐赠人、会费交纳人等财务资源提供者和其他利益相关者的约束，主要是财务资源按限定用途使用的约束。在民间非营利组织会计中，资产减去负债后的余额也为净资产。与政府组织一样，民间非营利组织也没有明确的所有者权益或出资人权益。

二、政府与非营利组织会计的组成体系及其关系

政府与非营利组织会计可以由政府会计和非营利组织会计组成。其中，政府会计可以由财政总预算会计和行政事业单位会计组成，非营利组织会计通常指民间非营利组织会计。其中，按独立法人单位区分，行政事业单位会计可以包括行政单位会计和事业单位会计。有时，非营利组织会计也可以同时包括公立非营利组织会计或事业单位会计和民间非营利组织会计。在我国，财政总预算会计、行政事业单位会计和民间非营利组织会计分别执行相应的会计制度，成为单独的会计种类。财政总预算会计和行政事业单位会计还执行统一的政府会计准则，成为一个会计种类。

按照我国《政府会计准则——基本准则》的规定，政府会计由预算会计和财务会计构成。由此，在政府会计的组成体系中，还可以按照政府会计的特定功能将其区分为政府预算会计和政府财务会计。其中，政府预算会计具体可以由政府财政总预算会计和行政事业单位预算会计组成。政府财务会计主要是指行政事业单位财务会计。这样，行政事业单位会计具体还可以由行政事业单位财务会计和行政事业单位预算会计组成。

在政府会计各组成部分中，财政总预算会计和行政事业单位预算会计之间存在密切的关系。例如，财政部门向行政事业单位拨款时，财政总预算会计形成预算支出，行政事业单位会计形成预算收入。财政总预算会计、行政事业单位预算会计共同构筑了政府预算会计信息系统。行政事业单位财务会计相对独立，但与行政事业单位预算会计又相互衔接，两者在信息反映上需要调节相符。



民间非营利组织会计相对比较独立。尽管如此,民间非营利组织在接受政府补助时,财政总预算会计信息与民间非营利组织会计信息也会存在相互联系。

第二节 政府与非营利组织会计目标

政府与非营利组织会计目标是指政府与非营利组织会计最终期望达到的效果,它主要涉及政府与非营利组织会计信息的使用者及其信息需求,以及政府与非营利组织会计应当提供哪些信息以满足信息使用者的信息需求等方面。政府与非营利组织会计目标在政府与非营利组织会计理论体系中占据重要位置,它是政府与非营利组织会计实务工作中的高层次指导思想。

一、政府会计信息的使用者及其信息需求

政府会计信息的使用者包括人民代表大会、政府及其有关部门和其他会计信息使用者。根据《中华人民共和国预算法》(以下简称《预算法》)的规定,全国人民代表大会审查中央和地方预算草案及中央和地方预算执行情况的报告,批准中央预算和中央预算执行情况的报告。县级以上地方各级人民代表大会审查本级总预算草案及本级总预算执行情况的报告,批准本级预算和本级预算执行情况的报告。在现代国家治理中,政府预算作为区别于企业预算的社会公共预算,是对一个国家公共财政收入、公共财政支出的全面预估、统筹和择优抉择,是受民众之托、代民众理财的公共选择行为,是服务于社会公共需要的公共预算。政府预算的最终目的是要保障广大纳税人或人民大众财政利益的最大化。广大纳税人既是公共财政收入的来源者,也是公共财政支出的受益人。为确保政府预算最终目的的实现,广大纳税人或者人民大众需要对政府预算进行全方位的监督。人民代表大会作为由人民大众选举产生的国家权力机构,需要对政府预算及其执行情况依法行使日常化、专业化的审查和批准管理职权。人民代表大会是政府会计信息的最主要使用者。

我国《预算法》规定,各部门预算由本部门及其所属各单位预算组成。各部门编制本部门预算、决算草案,组织和监督本部门预算的执行,定期向本级政府财政部门报告预算的执行情况。各单位编制本单位预算、决算草案,按照国家规定上缴预算收入、安排预算支出,并接受国家有关部门的监督。政府各部门如教育部门、卫生部门、文化部门、公安部门、工商行政管理部门、税务部门、住房和城乡建设部门、民政部门、农业部门、交通运输部门等。政府各单位如教育局及其所属的学校、卫生健康委员会及其所属的医院、文化局及其所属的文化馆等。部门预算执行情况需要向政府财政部门报告,并接受诸如政府审计部门等的监督。政府及其有关部门是政府或行政事业单位会计信息的重要使用者。

政府会计信息的其他使用者范围十分广泛。如政府债券的投资者、相关信用评级机构、政府公共产品的受益人、国际货币基金组织、世界银行、政府会计研究人员等。这些信息使用者从各自的角度需要使用政府会计信息。例如,政府债券的投资者需要使用政府债券发行与偿还的预算、决算信息,政府财务状况的信息等,以决定是否需要购买或持有政府债券;相关信用评级机构需要使用政府收入、支出的预决算信息,

政府财务状况的信息等，以对政府债券信用进行评级或对其他相关信用情况作出评价；国际货币基金组织、世界银行等国际组织需要使用政府会计信息对我国政府的绩效进行评价等。

综上，各种政府会计信息的使用者都需要政府预算执行情况、政府财务状况等信息，以评价政府受托责任的履行情况，并作出相应的经济和社会等方面的决策。

二、政府会计应当提供的信息

（一）政府预算执行情况的信息

政府会计应当提供的信息以满足信息使用者的信息需求作为指导思想。由于各种政府会计信息的使用者都需要政府预算执行情况的信息，因此，政府会计应当从各个角度提供有关政府预算执行情况的信息。

在一级政府层面，政府会计应当提供本级政府预算执行情况的信息，以及本级政府和所属下级政府汇总的预算执行情况的信息。其中，预算执行情况的信息包括收入预算执行情况的信息和支出预算执行情况的信息。由于一级政府的预算包括一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算和社会保险基金预算，而且各种类的预算应当保持完整、独立，因此，政府会计应当为各种类的政府预算提供预算执行情况的信息。又由于一般公共预算的支出既需要按照功能分类，分为一般公共服务支出、外交支出、公共安全支出、教育支出、文化体育支出、医疗卫生支出、环境保护支出等，又需要按照经济性质分类，分为工资福利支出、商品和服务支出、资本性支出等，因此，一般公共预算的支出预算执行情况还应当分别按照功能分类要求和经济性质分类要求进行反映。我国《预算法》规定，国家实行财政转移支付制度。财政转移支付包括中央对地方的转移支付和地方上级政府对下级政府的转移支付。因此，对一级地方政府而言，政府会计在提供预算收入执行情况的信息时，需要分别反映地方政府本级收入、上级政府对本级政府的转移支付收入。政府会计在提供预算支出执行情况的信息时，同样需要分别地方政府本级支出、对下级政府的转移支付支出。一级政府层面预算执行情况的信息应当按照《预算法》的要求，全面满足人民代表大会等信息使用者的信息需求。

在政府部门层面，政府会计应当提供部门本级预算执行情况的信息，以及部门本级与所属各预算单位汇总的部门预算执行情况的信息。政府部门层面与一级政府层面在收入的来源渠道上有所不同。政府部门层面的收入主要来源于财政拨款，一级政府层面的收入主要来源于税收。尽管如此，政府会计应当提供收入预算执行情况信息的要求是一样的。政府会计提供收入预算执行情况信息的基本方法，是提供收入预算实际执行结果的信息，以及收入预算实际执行结果与经批准的收入预算要求相比较的信息。预算实际执行结果与经批准的预算要求相比较的信息通常采用预算完成百分比表示，它是反映预算执行情况的简单而又重要的指标。政府部门层面的支出也需要同时按照功能和经济性质进行分类。尽管所分具体类别与一级政府层面略有不同，但政府会计应当提供支出预算执行情况信息的要求也是一样的。我国《预算法》规定，地方各级一般公共预算包括本级各部门的预算和税收返还、转移支付预算。这是一级政府层面的一般公共预算与政府部门层面的部门预算之间的基本关系。



在政府单位层面，政府会计应当提供政府单位预算执行情况的信息，其中，政府单位包括行政单位和事业单位。政府单位是政府部门的组成单位。政府单位预算执行情况的信息是政府部门预算执行情况信息的基本来源。即政府部门预算执行情况的信息是通过汇总存在预算管理关系的政府单位预算执行情况的信息形成的。政府单位预算执行情况信息的具体内容如同以上政府部门预算执行情况的信息。

一级政府层面预算执行情况的信息与政府部门预算执行情况的信息，在信息的覆盖范围上并不完全相同。例如，一级政府对国有企业、民间非营利组织等的财政补助支出信息属于一级政府层面预算执行情况的信息，但可能并不属于相关行政事业单位预算执行情况的信息。除此之外，行政事业单位尤其是事业单位，还可能有一些非财政拨款预算收支。这些预算收支的信息属于政府部门预算执行情况的信息，但并不属于一级政府层面财政预算执行情况的信息。

总之，经批准的政府预算编制到哪里，政府会计信息就应当提供到哪里。只有这样，政府会计才能全面反映政府预算执行情况，从而全面满足人民代表大会等信息使用者的信息需求，实现政府会计目标。

（二）政府运行成本和财务状况的信息

政府会计除了应当全面提供政府预算执行情况的信息外，还应当全面提供有关政府运行成本和财务状况的信息。我国《预算法》规定，各级政府财政部门应当按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告，报告政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，报本级人民代表大会常务委员会备案。政府预算执行情况的信息和政府财务状况、运行情况的信息各有侧重点，可以实现各自的会计目标。其中，政府预算执行情况主要反映政府年度预算收支情况。政府财务状况和运行情况主要反映政府的运行效率和政府财政的中长期可持续性。

如同政府预算执行情况的信息可以区分为一级政府层面、政府部门层面和政府单位层面三个层面一样，政府运行成本和财务状况的信息也可以区分为一级政府层面、政府部门层面和政府单位层面三个层面。其中，一级政府层面的运行成本和财务状况也可称为一级政府整体的运行成本和财务状况，如某省政府的运行成本和财务状况、某市政府的运行成本和财务状况。政府部门层面的运行成本和财务状况如某市政府教育部门的运行成本和财务状况、卫生部门的运行成本和财务状况。政府单位的运行成本和财务状况如某市政府教育局的行政运行成本和财务状况、教育局所属某公立学校的事业运行成本和财务状况等。政府的运行情况通常以收入费用来衡量，财务状况通常以资产、负债和净资产来衡量。其中，收入、费用、资产、负债和净资产都以权责发生制基础进行确认和计量。

如同政府单位预算执行情况的信息是政府部门预算执行情况信息的基本来源一样，政府单位层面财务状况和运行情况的信息也是政府部门层面财务状况和运行情况信息的基本来源，同时，也是一级政府层面财务状况和运行情况信息的重要来源。

一般可以认为，一级政府提供的本级政府预算执行情况的信息，以及一级政府中各行政事业单位提供的单位预算执行情况的信息和单位财务状况及运行情况的信息，是政府会计中最基本的信息来源。之后，通过各种汇总或合并，形成一级政府整体的相应信息。



三、民间非营利组织会计目标

民间非营利组织会计信息的使用者主要是捐赠人、会费交纳人等。民间非营利组织会计应当提供的信息也是以满足信息使用者的信息需求作为指导思想。民间非营利组织会计应当提供组织财务状况和业务活动情况的信息，相应信息应当充分反映对限定用途财务资源和非限定用途财务资源的使用情况及其效果。

第三节 政府与非营利组织会计假设和会计基础

一、政府与非营利组织会计假设

政府与非营利组织会计假设是指对政府与非营利组织会计所处的空间和时间环境以及所使用的主要计量单位所作的合理假定或设定。政府与非营利组织会计假设通常有会计主体、持续运行、会计分期和货币计量四个。

（一）会计主体

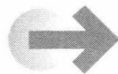
会计主体是指政府与非营利组织会计工作特定的空间范围。明确会计主体，可以明确提供会计信息的特定边界范围。政府财政总预算会计的主体是各级政府，而不是各级政府的财政部门。因为财政总预算各项收支的收取和分配，是各级政府的职权范围，财政部门只能代表政府执行预算，充当经办人的角色。目前，我国各级政府的财政预算执行情况报告由各级政府的财政部门代表各级政府向人民代表大会及社会有关方面提供。全国财政预算执行情况由财政部汇总后向全国人民代表大会及社会有关方面提供。

行政事业单位会计的主体是各级各类行政事业单位。目前，我国各级各类行政事业单位通过编制单位决算以及部门决算的方式，向人民代表大会提供单位或部门预算执行情况的信息。各级各类行政事业单位还应当编制单位财务报告，并在此基础上编制政府部门财务报告和政府整体财务报告，向相关方面进行报告。

民间非营利组织会计的主体是相应的法人组织。

（二）持续运行

持续运行是指政府与非营利组织会计主体的业务活动能够持续不断地进行下去。政府会计应以各级政府财政以及行政事业单位的业务活动能够持续不断地进行下去作为组织正常会计核算的基本假设。持续运行前提可以保证政府财政以及行政事业单位可以按照正常的会计方法进行会计核算，而不将会计核算建立在非正常的财政财务清算基础之上。尽管一级政府以及行政事业单位也会根据社会经济发展的客观需要进行划转或撤并，但在相应财政财务清算活动尚未开始之前，一级政府财政以及行政事业单位仍然应当按照持续运行的假设对相应的财政财务收支业务及其他相关业务进行会计核算，并得出相应的核算结果。民间非营利组织会计的相应情况也是一样。



（三）会计分期

会计分期是指将政府与非营利组织会计主体持续运行的时间人为地划分成时间阶段，以便分阶段结算账目，编制会计报表。政府会计期间分为年度、半年度、季度和月份。会计年度、半年度、季度和月份采用公历日期。为及时提供预算执行情况和财务状况的信息，政府会计还可以根据需要提供旬报，供政府有关方面及时了解信息。分期提供会计信息，除了可以及时提供信息外，还有利于将各期的会计信息进行比较，从而有利于进行信息分析，提高信息的有用性。目前，我国各级政府在每年第一季度召开的人民代表大会上，财政部门都需要代表政府作上一年度预算执行情况的年度报告。中央政府和大多数地方政府在每年下半年还需要向人民代表大会提供当年度上半年预算执行情况的报告。

（四）货币计量

货币计量是指政府与非营利组织会计核算以人民币作为记账本位币。如果发生外币收支，应当按照中国人民银行公布的人民币外汇汇率折算为人民币核算。对于业务收支以外币为主的行政事业单位，也可以选定某种外币作为记账本位币。但在编制会计报表时，应当按照编报日期的人民币外汇汇率折算为人民币反映。货币计量可以使各种经济业务在数量上有一个统一的衡量标准，即人民币“元”，从而使相同或者不同的经济业务在数量上可以进行相加或相减，得出富有意义的财务信息。政府财政以及行政事业单位的财务活动，一方面可以反映政府财政以及行政事业单位的业务意图和工作方向，另一方面，随着人民群众参政议政和民主理财意识的不断增强，相应财务活动的货币数量信息也越来越受到社会各方的关注。

二、政府与非营利组织会计基础

会计基础是指会计确认、计量和报告的基础，主要有收付实现制基础和权责发生制基础两种。其中，收付实现制基础是指以货币资金的实际收支作为依据来确认收入和支出的一种会计基础。在收付实现制基础下，收入应当在实际收到货币资金时予以确认，支出应当在实际支付货币资金时予以确认。权责发生制基础是指以权利和责任是否已经发生，或者以是否应当归属于当期作为依据或标准来确认收入和费用的一种会计基础。在权责发生制基础下，收入应当在实际取得收取款项的权利时予以确认，而不管款项何时收到；支出或者费用应当在实际发生经济资源耗费或者实际承担付费责任时予以确认，而不管款项何时支付。

由于政府预算会计以如实反映预算执行情况作为主要会计目标，因此，政府预算会计采用收付实现制基础。具体来说，财政总预算会计和行政事业单位预算会计采用收付实现制基础进行会计核算。由于政府财务会计以如实反映政府财务状况和运行情况作为主要会计目标，因此，政府财务会计采用权责发生制基础。具体来说，行政事业单位财务会计采用权责发生制基础进行会计核算。行政事业单位是政府的基本组成单位。行政事业单位会计同时采用收付实现制基础和权责发生制基础，实行平行记账的会计核算方法。

民间非营利组织会计以如实反映财务受托责任作为主要会计目标，因此，采用权