

财政部规划教材
全国高等院校会计系列教材

政府会计

（含非营利组织会计）

施锦明 主编

财政部规划教材
全国高等院校会计系列教材

政府会计 (含非营利组织会计)

施锦明 主编



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府会计：含非营利组织会计/施锦明主编. —北京：中国财政经济出版社，2018.7
财政部规划教材 全国高等院校会计系列教材

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8244 - 2

I. ①政… II. ①施… 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 097782 号

责任编辑：樊 闽

责任校对：黄亚青

封面设计：孙丽铭

本书微网站



扫描微网站二维码

获取教学配套资源和内容更新

不断添加中… …

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

营销中心电话：88190406 北京财经书店电话：64033436 84041336

三河市宏图印务有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 26.25 印张 636 000 字

2018 年 8 月第 1 版 2018 年 8 月河北第 1 次印刷

定价：59.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8244 - 2

(图书出现印装问题，本社负责调换)

本社质量投诉电话：010 - 88190744

打击盗版举报电话：010 - 88191661 QQ: 2242791300

编写说明

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校会计类教材使用。

随着全球性政府管理改革和提高公共财政绩效带来的改革动力与压力，我国现代财政制度也在不断进行改革完善之中，政府会计的重要性日益显现。

财政是国家治理的基础和重要支柱，为了适应现代财政制度改革需要，我国政府会计也在不断改革。2010年以来，财政部先后修订颁布了事业单位会计准则及会计制度、行业事业单位会计制度、行政单位财务规则及会计制度、财政总预算会计制度等。

党的十八届三中全会提出了“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”的重要战略部署，2014年新修订的《预算法》明确要求各级政府财政部门按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告。2014年底，国务院批转财政部的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》正式拉开了本轮政府会计改革的序幕。2015年以来，财政部相继出台了《政府会计准则——基本准则》和6项政府会计具体准则，以及1项应用指南和政府会计制度（行政事业单位会计制度）。其他的政府会计具体准则及应用指南和其他的政府会计制度也正在研拟修改之中。

编者从事政府会计教学科研工作三十多年，深感政府会计变革迅猛及其对政府治理的巨大影响，同时也感受到变革对该课程教与学的挑战。教材的质量决定着学生的培养质量。目前，政府会计教材不少，但传统“政府会计”教材内容中存在与现行政府会计标准体系规定不一致，不少理论问题和会计核算值得探讨和修正，迫切需要与时俱进。根据现代财政制度和政府会计改革前沿理论和实务，编写全新的政府会计教材，将改革成果补充到教材里面，完善政府会计的内容和体系，便于高校政府会计的教学和科研使用。

由于政府与非营利组织会计课程是由多个板块构成，目前，政府会计改

革尚未完成,造成一些概念有争议,实务操作有困难,基于我国政府与非营利组织会计课程改革现实,同时,兼顾政府会计今后改革发展需要,本书名称定为“政府会计(含非营利组织会计)”,全书共分23章。各章内容在安排上以实用为主,既有理论阐述,又有案例。主要内容包括:第一篇政府会计理论,作为政府会计基础,阐述政府会计基本框架和基本理论;第二篇政府会计实务,详细介绍我国最新的财政总预算会计和行政事业单位会计;第三篇非营利组织会计核算理论和实务,介绍我国非营利组织会计基本理论和民间非营利组织会计核算实务。

本书的特色有以下几个方面:

一是兼顾规范与创新。将财政预算和政府会计制度改革发展的前沿和最新研究成果应用到本书中。本书在保证政府会计(含非营利组织会计)规范和完整的前提下,对教材体系和内容进行调整。根据最新政府会计改革精神和我国国情,政府会计体系由预算会计和财务会计组成,行政单位会计和事业单位会计合并为行政事业单位会计,非营利组织会计主要介绍民间非营利组织会计。在教材写作规范统一体例下,创新教材内容和形式。如在财政总预算会计实务中除重点介绍会计核算和主要账务处理外,也增加了财务管理和权责发生制政府综合财务报告等财务会计的相关内容。行政事业单位会计统一划分为财务会计和预算会计两部分,构建“财务会计和预算会计适度分离并相互衔接”的会计核算模式。

二是兼顾理论与实务。按照理论联系实际的原则,处理好理论与实务的关系,以理论部分够用为限,加大会计实务操作介绍和应用,尽量贴近实际业务,特别是加大政府会计仿真案例和基本技能训练的内容。同时,避免以往大多数教材只有会计实务的讲解,而没有相关理论阐述的缺陷。理论方面的知识包括现代财政预算管理制度改革相关内容、政府与政府会计、政府预算与政府预算会计关系、政府财务管理与政府财务会计、政府收支分类科目与会计科目等。在保证会计实务操作前提下,注重编写的教材有利于学生素质教育、创新能力和实践能力的培养。

三是兼顾专业与基础。撰写本书时,我们参考和借鉴了相关教材和专家学者的研究成果,力求将政府会计最前沿的理论研究和改革实践体现出来,反映最新的科研和实践成果,并对今后改革方向和思路有所揭示;根据财政部改革方案,围绕该学科相关问题展开阐述,注重规范性、系统性、实务性和政策性,并进行了一些学科前瞻性分析和探讨,把握学科改革方向。同时又能按教学规律、知识体系和阅读习惯编写,力求做到形式活泼多样、语言表达生动、图文并茂、深入浅出、通俗易懂。

四是兼顾实用与能力培养。根据该教材要体现本科和应用型两个特点,教材的编写注重对学生应用能力和实务操作的培养。通过安排一定的案例来培养学生的思考与应用能力。注重对各种形式的练习与习题的设计、安排。在每一章都安排一定的思考题。

五是兼顾国情与惯例。兼顾政府会计的中国特色和会计国际化趋势,让学生在掌握我

国政府会计理论与实务的同时，也了解国际公共部门会计准则、国外政府与非营利组织会计基本知识。鉴于本教材篇幅有限和体现本科应用型特点，国际公共部门会计准则、有关国家政府与非营利组织会计相关知识将分散在各章节以“知识链接”“阅读资料”“专栏”等形式体现。

本书可作为高等院校会计学、财政学专业和其他财经类专业教学的教材，也可作为政府财政部门、行政事业单位、社会团体组织和民间非营利组织相关人员学习和继续教育的参考用书。

本书由施锦明担任主编，陈琦瑛、陈智、徐章容担任副主编，张贤萍、刘琦参与教材的编写。具体分工如下：第一章至第十一章由施锦明编写；第十二章、第十三章、第十五章由徐章容编写；第十四章、第十六章、第十七章由陈琦瑛编写；第十八章、第十九章、第二十章和第二十一章由陈智编写；第二十二章由刘琦编写；第二十三章由张贤萍编写。由施锦明设计编写大纲，并对全书进行修改总纂定稿。

本书在编写过程中，得到了财政部、中国财政经济出版社、集美大学财经学院领导的关心指导与支持，本书还参考和借鉴了一些专家学者的研究成果，在此，对给我们提供帮助的各位领导、专家学者和朋友表示衷心感谢！

本书为用书学校任课老师提供了电子课件，如有需要，请登录中国财政经济出版社财经教材分社网站（cjjc.cfeph.cn）或中国财经教育网（www.zgcjjy.com）下载，也可扫描“本书微网站”二维码获取。

编 者

2018年4月28日

目 录

第一篇 政府会计基础

第一章 政府会计导论	(3)
第一节 政府会计概述	(3)
第二节 政府会计体系	(5)
第三节 政府会计规范	(7)
第二章 政府会计的基本理论和方法	(14)
第一节 会计目标	(14)
第二节 会计核算前提和会计信息质量要求	(15)
第三节 会计核算基础和计量属性	(17)
第四节 会计要素	(19)
第五节 会计报告	(23)
第三章 现代财政制度	(27)
第一节 预算管理制度	(27)
第二节 现代国库管理制度	(47)

第二篇 政府会计实务（上）：财政总预算会计实务

第四章 财政总预算会计概述	(57)
第一节 总预算会计概述	(57)

第二节	会计目标和会计假设	(60)
第三节	会计信息质量要求	(62)
第四节	会计要素和会计科目	(63)

第五章 政府财政资产

(67)

第一节	资产概述	(67)
第二节	财政存款和在途款	(69)
第三节	借出款项、暂付及应收款项和预拨经费	(75)
第四节	应收转贷款与待发国债	(79)
第五节	政府投资与应收股利	(82)

第六章 政府财政负债

(87)

第一节	负债概述	(87)
第二节	应付国库集中支付结余和暂收及应付款项	(88)
第三节	应付政府债券	(92)
第四节	借入款项	(96)
第五节	应付转贷款	(99)
第六节	其他负债与应付代管资金	(103)

第七章 政府财政收入

(107)

第一节	收入的概述	(107)
第二节	本级收入	(111)
第三节	转移性收入	(115)
第四节	债务性收入	(121)
第五节	其他财政资金收入	(124)

第八章 政府财政支出

(128)

第一节	支出概述	(128)
第二节	本级支出	(131)
第三节	转移性支出	(136)
第四节	债务性支出	(142)
第五节	其他财政资金支出	(144)

第九章 政府财政净资产	(147)
第一节 净资产概述	(147)
第二节 各项结转结余	(154)
第三节 预算周转金与预算稳定调节基金	(163)
第四节 资产基金和待偿债净资产	(165)
第十章 政府财政财务报告	(167)
第一节 政府财政财务报告体系概述	(167)
第二节 本级总会计报表	(170)
第三节 政府决算报告	(177)
第四节 政府综合财务报告	(178)

第二篇 政府会计实务（下）：行政事业单位会计实务

第十一章 单位会计概述	(185)
第一节 单位会计的概念	(185)
第二节 单位会计核算模式	(187)
第三节 单位会计要素和会计科目	(191)
第四节 单位会计报表	(195)

第一部分 行政事业单位会计实务：单位财务会计实务

第十二章 单位资产	(201)
第一节 资产概述	(201)
第二节 货币资金	(202)
第三节 对外投资	(207)
第四节 应收及预付款项	(214)
第五节 存货	(222)
第六节 固定资产及其累计折旧	(229)
第七节 工程物资与在建工程	(235)
第八节 无形资产及其累计摊销	(239)
第九节 非自用资产与代管资产	(246)
第十节 其他资产和受托代理资产	(257)

第十三章 单位负债	(263)
第一节 负债概述	(263)
第二节 对外借款	(264)
第三节 应缴款项	(266)
第四节 应付职工薪酬	(272)
第五节 应付及预收款项	(274)
第六节 其他负债和受托代理负债	(279)
第十四章 单位净资产	(282)
第一节 净资产概述	(282)
第二节 累计盈余、专用基金和权益法调整	(283)
第三节 本期盈余与本年盈余分配	(286)
第四节 无偿调拨净资产与以前年度盈余调整	(288)
第十五章 单位收入	(291)
第一节 单位收入概述	(291)
第二节 财政拨款收入与非同级财政拨款收入	(292)
第三节 事业收入、经营收入和投资收益	(293)
第四节 上级补助收入和附属单位上缴收入	(296)
第五节 其他收入	(297)
第十六章 单位费用	(301)
第一节 单位费用概述	(301)
第二节 业务活动费用	(302)
第三节 单位管理费用、经营费用和所得税费用	(304)
第四节 上缴上级费用与对附属单位补助费用	(307)
第五节 资产处置费用与其他费用	(308)
第十七章 单位财务报表	(312)
第一节 财务报表概述	(312)
第二节 资产负债表	(313)
第三节 收入费用表	(315)
第四节 净资产变动表	(316)
第五节 现金流量表	(318)

第六节 财务会计报表附注	(319)
--------------------	-------

第二部分 行政事业单位会计实务：单位预算会计实务

第十八章 单位预算收入	(323)
-------------------	-------

第一节 单位预算收入概述	(323)
--------------------	-------

第二节 财政拨款预算收入与非同级财政拨款预算收入	(324)
--------------------------------	-------

第三节 事业预算收入和经营预算收入	(326)
-------------------------	-------

第四节 上级补助预算收入和附属单位上缴预算收入	(328)
-------------------------------	-------

第五节 债务预算收入与投资预算收益	(330)
-------------------------	-------

第六节 其他预算收入	(332)
------------------	-------

第十九章 单位预算支出	(334)
-------------------	-------

第一节 单位预算支出概述	(334)
--------------------	-------

第二节 行政支出	(335)
----------------	-------

第三节 事业支出和经营支出	(338)
---------------------	-------

第四节 上缴上级支出和对附属单位补助支出	(342)
----------------------------	-------

第五节 投资支出与债务还本支出	(343)
-----------------------	-------

第六节 其他支出	(345)
----------------	-------

第二十章 单位预算结余	(347)
-------------------	-------

第一节 单位预算结余概述	(347)
--------------------	-------

第二节 资金结存	(348)
----------------	-------

第三节 财政拨款结转结余	(351)
--------------------	-------

第四节 非财政拨款结转结余	(357)
---------------------	-------

第五节 专用结余与经营结余	(362)
---------------------	-------

第六节 其他结余及非财政拨款结余分配	(364)
--------------------------	-------

第二十一章 单位预算会计报表	(367)
----------------------	-------

第一节 预算收入支出表	(367)
-------------------	-------

第二节 预算结转结余变动表	(369)
---------------------	-------

第三节 财政拨款预算收入支出表	(371)
-----------------------	-------

第三篇 非营利组织会计

第二十二章 非营利组织会计导论	(375)
第一节 非营利组织会计概述	(375)
第二节 非营利组织会计基本理论	(377)
第二十三章 民间非营利组织会计	(380)
第一节 民间非营利组织会计概述	(380)
第二节 民间非营利组织资产	(382)
第三节 民间非营利组织负债	(385)
第四节 民间非营利组织收入	(386)
第五节 民间非营利组织费用	(396)
第六节 民间非营利组织净资产	(400)
第七节 民间非营利组织财务报告	(403)
参考文献	(408)

第一篇 政府会计基础

第一章

政府会计导论

学习目标

- ☐ 了解政府层级和机构体系
- ☐ 掌握政府会计体系和政府会计规范

第一节

政府会计概述

会计是一种商业语言，是一项经济管理活动，也是社会经济组织最重要的一种管理工具。

根据现代会计学理论，按照服务领域不同，可以分为服务于营利组织的企业会计和服务于政府与非营利组织的政府与非营利组织会计。按照社会经济组织划分的标准，可以分为企业会计、政府会计和非营利组织会计。

一、政府的定义与分类

（一）政府的概念

自从人类过上群体的社会生活以后，就产生了政府这种旨在管理公共事务的专门组织。

广义的政府是指国家的立法机关、执法（行政）机关和司法机关等公共机关的总和，代表着社会公共权力。从这个意义上说，“政府就是国家的权威性的表现形式”。

狭义的政府是国家政权机构中的行政机关，即一个国家政权体系中依法享有行政权力的组织体系。政府是依照国家法律设立并享有行政权力、担负行政管理职能的那部分国家

机构,在我国,亦称为“国家行政机关”,如中央人民政府即国务院;地方各级人民政府即省、市、县和乡镇人民政府。作为政府会计的主体一般是指广义的政府概念。

虽然各国因政治制度不同,政体各异,机构设置不完全相同,但唯有政府功能是一致的,即依法对国家和社会公共事务进行管理时应承担的职责和所具有的功能。

(二) 政府的层级和机构体系

1. 政府的纵向结构。我国政府按纵向结构划分为中央政府和地方各级政府。地方各级政府按行政区域划分,全国分为省、自治区、直辖市;省、自治区分为设区的市、自治州;设区的市、自治州分为县、自治县、不设区的市;县、自治县、不设区的市分为乡、民族乡、镇;直辖市和较大的市分为区、县;国家在必要时设立的特别行政区。

2. 政府的横向结构。政府按横向结构划分即按每一级政府机构体系划分,包括一级政府各部门、各单位。政府各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。根据我国宪法规定,我国各级政府国家机关包括:国家权力机关,是指全国人民代表大会(简称全国人大)及其常务委员会(简称人大常委会)、地方各级人大及其常委会和办事机构;国家行政机关,是指国务院和地方各级人民政府及其所属机构;国家司法机关,是指国家审判机关和检察机关及其所属机构,国家监察机关,是指国家监察委员会和地方各级监察委员会及其所属机构等。我国宪法规定,人大行使立法权,法院行使审判权,检察院行使检察权,政府自动行使行政权,监察委员会行使监察权。

此外,我国政府机关还包括政党机关,是指中国共产党各级机关和所属办事机构、各民主党派各级机关和办事机构。政协组织,是指中国人民政治协商会议全国委员会和地方各级别委员会及其办事机构。

各级政府的组成部门和单位按其社会功能、编制、经费来源和管理方式划分为行政机关、事业单位和社会团体。

阅读资料 国家制度 (<http://www.gov.cn/guoqing/index.htm>)

阅读资料 中华人民共和国的国家机构 (http://www.npc.gov.cn/npc/gjjg/node_506.htm)

知识链接 国务院组织机构 (<http://www.gov.cn/guoqing/index.htm>)

知识链接 中华人民共和国行政区划 (http://www.gov.cn/guoqing/2005-09/13/content_5043917.htm)

二、政府会计的定义

政府会计是国际上通行的称谓。政府会计有好几个同义语,如“公共部门会计”“公共会计”。“预算会计”“官厅会计”等。我国政府会计准则出台之前,政府会计被称之为预算会计根据国际会计准则委员会(International Accounting Standards Committee 缩写 IASC)的定义,政府会计是指用于确认、计量、记录和报告政府和事业单位财务收支活动及其受托责任的履行情况的会计体系。由于各个国家的政治经济体制不同,政府会计的内涵也有一定差别。

我国政府会计是指反映、核算和监督政府单位及其构成实体在使用财政资金和公共资源过程中财务收支活动的会计管理体系，可以全面、系统地反映其预算执行情况、资金运用活动、财务管理业绩等问题。政府会计由预算会计和财务会计构成。

第二节

政府会计体系

2014年12月，《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》（以下简称《改革方案》）（国发〔2014〕63号），《改革方案》明确了权责发生制政府综合财务报告制度改革的总体目标，提出在建立健全政府会计核算体系时，要推进政府财务会计与预算会计适度分离并相互衔接，在完善预算会计功能基础上，增强政府财务会计功能。

《政府会计准则》确立了“双系统”的改革思路，即建立政府预算会计和财务会计两个独立并行、相互补充的会计系统。提出了“双体系”“双基础”“双报告”，即政府会计由预算会计和财务会计构成，前者一般实行收付实现制，后者实行权责发生制。通过预算会计核算形成决算报告，通过财务会计核算形成财务报告，全面、清晰反映政府预算执行信息和财务信息。

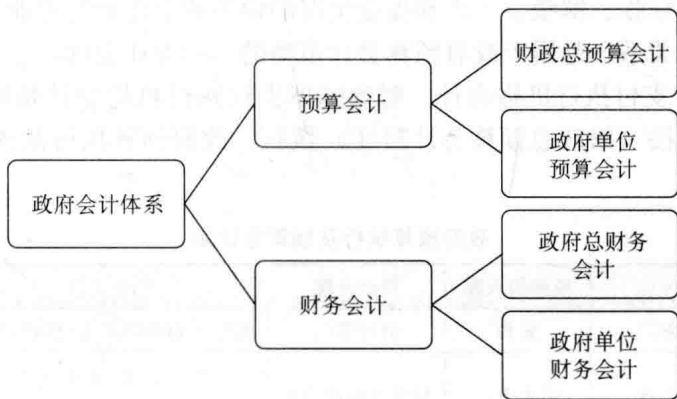


图 1-1 政府会计体系主体图

一、政府预算会计体系

政府预算会计，简称预算会计，是指以收付实现制为基础对政府会计主体预算执行过程中发生的全部收入和全部支出进行会计核算，主要反映和监督预算收支执行情况的会计。

预算会计是为了满足预算管理需求，一般实行收付实现制，通过预算会计核算形成决算报告，全面、清晰反映政府预算执行信息。

我国是以公有制为主体的社会主义市场经济国家，财政预算实行“统一领导、分级