

财政部规划教材
全国高职高专院校财经类教材

(第二版)

政府与非营利 组织会计

蒙丽珍 / 主编



中国财政经济出版社

财政部规划教材
全国高职高专院校财经类教材

政府与非营利组织会计

(第二版)

蒙丽珍 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计/蒙丽珍主编. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2007.9
财政部规划教材. 全国高职高专院校财经类教材

ISBN 978-7-5095-0199-3

I. 政… II. 蒙… III. 单位预算会计—高等学校; 技术学校—教材 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 141073 号

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: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 16 印张 367 000 字

2007 年 9 月第 2 版 2007 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 25.00 元

ISBN 978-7-5095-0199-3/F·0168

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

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，作为全国高职高专院校财经类教材。

会计是一门古老而年轻、传统而现代、理论与实践并重的社会科学。会计在经济生活中的作用日益重要，其理论体系和技术方法随着社会政治、经济形势的变化正在不断地变革之中。为了使会计核算制度与整个经济体制、财政管理体制改革的相适应，财政部实施了预算会计制度改革。为适应预算会计改革的要求，结合教学实际，我们对本教材进行了修订，从书名、结构到体系的设计都是建立在政府与非营利组织的框架之内。

高职高专教育是以就业为导向的职业能力教育，是培养高技能人才的主力军。高技能人才必须具有较强的技术应用能力，这就要求高职高专院校在培养学生的职业知识、职业技能和职业素质的同时，又要培养其对现实社会的认识和理解能力。显然，学习政府与非营利组织会计的理论和方法有助于高职高专学生理解实际会计工作中会计的真实应用，从而有利于提高高职高专院校学生的会计核算及应用能力。

本书是面向高职高专院校学生的一本会计核算应用教材，在教材编写过程中，我们注重理论与实务相结合，专业素质教育与实际操作技能相结合，以准确的理论、通俗的语言、简明的实例，运用理论联系实际的方法，编写了这部有一定理论深度，具有较强实用性和可操作性的适应于财经类高职高专层次教学所用的教科书，目的是帮助学生提高会计核算能力，为其职业生涯打下坚实的基础。

本教材由蒙丽珍担任主编。编者具体分工为：广西财经学院蒙丽珍教授（第一章）、广西财经学院韦耀莹副教授（第二章）、河南财政税务高等专科学校金克明副教授（第三至第八章）、集美大学财经学院施锦明副教授（第九至第十五章）、广西财经学院容焱会计师（第十六至第二十二章）。全书由蒙丽珍设计编写大纲，并负责总纂定稿。

为协助教师指导学生实训练习，帮助学生更好地掌握所学知识，提高实际应用能力，我们为本教材编写了配套的实训练习教材——《政府与非营利组织会计实训教程》。本实训教程配有答案，任课老师若有需要，请以电子邮件的形式向中国财政经济出版社索取，E-mail: chenbing@cfeph.cn。

本书在编写过程中，得到了广西财经学院、中国财政经济出版社有关领导的指导与支持，并参考和借鉴了许多专家学者的研究成果，在此，一并表示谢意！

由于编者水平有限，书中难免存在疏漏和不足，恳请专家和读者批评指正。

编者

2007年10月

目录

第一篇 总 论

第一章 政府与非营利组织会计概论	(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要素与会计平衡等式	(4)
第三节 政府与非营利组织会计体系	(7)
第二章 政府与非营利组织会计的基本核算方法	(13)
第一节 会计科目	(13)
第二节 记账方法	(18)
第三节 会计凭证	(21)
第四节 会计账簿	(22)
第五节 会计报表	(24)

第二篇 政府会计

第三章 政府会计概述	(29)
第一节 政府会计的概念	(29)
第二节 政府会计的特征	(30)
第三节 政府会计的任务	(32)
第四章 资产的核算	(33)
第一节 资产概述	(33)
第二节 流动资产的核算	(34)
第三节 固定资产的核算	(42)

第五章 负债的核算	(47)
第一节 负债概述	(47)
第二节 应缴预算款的核算	(48)
第三节 应缴财政专户款的核算	(49)
第四节 其他负债的核算	(51)
第六章 收入与支出的核算	(54)
第一节 收入的核算	(54)
第二节 支出的核算	(59)
第七章 净资产的核算	(66)
第一节 净资产概述	(66)
第二节 固定基金的核算	(67)
第三节 结余的核算	(68)
第八章 会计报表	(71)
第一节 会计报表概述	(71)
第二节 会计报表的编制	(73)
第三节 会计报表的审核与汇总	(77)
第四节 会计报表分析	(78)
第九章 财政总预算会计概述	(81)
第一节 财政总预算会计基本任务	(81)
第二节 财政总预算会计的会计工作组织	(82)
第十章 资产的核算	(87)
第一节 资产概述	(87)
第二节 财政性存款的核算	(88)
第三节 有价证券的核算	(91)
第四节 在途款的核算	(92)
第五节 暂付及应收款项的核算	(93)
第六节 预算拨款的核算	(94)
第十一章 负债的核算	(99)
第一节 负债概述	(99)
第二节 应付及暂收款项核算	(100)
第三节 依法举借的债务核算	(101)

第十二章 收入的核算	(102)
第一节 收入概述	(102)
第二节 一般预算收入核算	(104)
第三节 基金预算收入核算	(112)
第四节 专用基金收入和转移性收入核算	(113)

第十三章 支出的核算	(118)
第一节 支出概述	(118)
第二节 一般预算支出核算	(122)
第三节 基金预算支出核算	(126)
第四节 专用基金支出和转移性支出核算	(127)
第五节 政府采购资金财政直接拨付管理与核算	(130)
第六节 国库管理制度改革试点地区(部门)的会计核算	(134)

第十四章 净资产的核算	(138)
第一节 净资产概述	(138)
第二节 各项结余的核算	(139)
第三节 预算周转金核算	(141)

第十五章 财政总预算会计报表	(142)
第一节 会计报表概述	(142)
第二节 资产负债表	(145)
第三节 预算执行情况表	(150)
第四节 专用基金收支情况表	(159)
第五节 政府性基金收支情况表	(159)

第三篇 非营利组织会计

第十六章 非营利组织会计概述	(165)
第一节 非营利组织会计的概念	(165)
第二节 非营利组织会计的核算目标	(167)
第三节 非营利组织的会计工作组织形式及账务处理程序	(168)
第十七章 资产的核算	(170)
第一节 流动资产的核算	(170)
第二节 固定资产的核算	(182)
第三节 无形资产的核算	(186)

第四节 对外投资的核算·····	(189)
第十八章 负债的核算·····	(194)
第一节 借入款项·····	(194)
第二节 应付及预收款项的核算·····	(195)
第三节 应缴款项的核算·····	(199)
第十九章 收入的核算·····	(202)
第一节 收入的特点及管理·····	(202)
第二节 拨款收入的核算·····	(204)
第三节 事业收入的核算·····	(206)
第四节 经营收入的核算·····	(208)
第五节 附属单位缴款和其他收入的核算·····	(210)
第二十章 支出的核算·····	(212)
第一节 支出的管理要求·····	(212)
第二节 事业支出的核算·····	(214)
第三节 经营支出的核算·····	(217)
第四节 上缴上级支出、拨款支出和结转自筹基建的核算·····	(218)
第二十一章 净资产的核算·····	(221)
第一节 事业基金的核算·····	(221)
第二节 结余的核算·····	(225)
第三节 结余分配的核算·····	(227)
第二十二章 会计报表·····	(229)
第一节 会计报表概述·····	(229)
第二节 资产负债表·····	(233)
第三节 收入支出表·····	(238)
第四节 会计报表的审核与分析·····	(241)
参考文献·····	(246)

第一篇

总 论

第一章

政府与非营利组织会计概论

学习要点

- 政府与非营利组织会计的概念
- 政府与非营利组织会计的要素
- 政府与非营利组织会计平衡等式
- 政府与非营利组织会计的体系

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

政府与非营利组织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、反映和监督中央与地方各级政府预算，以及行政与非营利组织收支预算执行情况的会计，是我国两大会计体系之一。具体来说，包括以下四个方面的含义：

1. 政府与非营利组织会计的主体是各级政府、行政单位及各类非营利组织。财政总预算会计的主体是各级政府。非营利组织会计和行政单位会计的主体，是会计为之服务的非营利组织、行政单位。

2. 非营利组织会计的客体（或者对象），是财政性资金运动、单位预算资金的运动，以及有关经营收支的过程和结果。具体来说，财政总预算会计的核算对象主要是预算收入、预算支出和预算结余（或赤字）等多项财政性资金活动。行政单位会计的对象主要是预算资金的领拨、使用及其结果。非营利组织会计的核算对象主要是单位预算资金及经营收支过程和结果。

3. 从学术上来说，政府与非营利组织会计是会计学的重要组成部分，它是与企业会计并存，专门用于政府与非营利组织的一门专业会计，同企业会计一样都是以货币为

主要计量单位,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整地反映和监督的经济管理活动。

4. 随着社会主义市场经济的建立与发展,政府与非营利组织会计的任务和作用随着经济、社会事业发展和财政职能的转变而变化的。在社会主义市场经济条件下,政府与非营利组织会计既是掌握预算执行情况、实行宏观调控的重要信息系统,又是强化预算约束、维护财经秩序的监督手段。

二、政府与非营利组织会计特点

作为两大会计体系之一的政府与非营利组织会计,和企业会计相比,由于核算对象、任务及业务性质等的不同,具有自己的特点。

1. 适用范围不同。政府与非营利组织会计适用于各级政府财政部门、各级行政单位和非营利组织,适用对象具有明显的非营利性,所以被称为非营利组织会计。而企业会计适用于以营利为目的的从事生产经营活动的各类企业。

2. 会计核算的基础不同。政府与非营利组织会计中,财政总预算会计和行政单位会计以收付实现制为会计核算基础,非营利组织会计根据单位实际情况,分别采用收付实现制和权责发生制。企业会计均以权责发生制为会计核算基础。

3. 会计要素构成不同。政府与非营利组织会计要素分为五大类,即资产、负债、净资产、收入和支出。企业会计要素分为六大类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。即使相同名称的会计要素,政府与非营利组织会计与企业会计在内容上也存在较大差异。

4. 会计等式不同。政府与非营利组织会计的恒等式为: $\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}$ 。企业会计的恒等式为: $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ 。

5. 会计核算原则、内容及方法有其特殊性。在政府与非营利组织会计中,执行专款专用的原则,专款专用原则是指对政府预算拨款和其他指定用途的资金,应按规定的用途使用,不得擅自改变用途,挪作他用。政府与非营利组织会计在核算内容和方法上不仅与企业会计有很大的差异,而且财政总预算会计、行政单位预算会计、非营利组织会计之间也有很大的区别。

想一想:

“政府与非营利组织会计”有什么特点?

第二节

政府与非营利组织会计要素与会计平衡等式

一、政府与非营利组织会计要素

会计要素就是会计对象的构成要素,是对会计对象的基本分类。会计核算对象的内

容多种多样,为了对有关核算内容进行确认、计量、记录和报告,就需要对会计对象作一个基本的分类,把会计对象分解成若干基本的要素,这样就形成了会计要素。

政府与非营利组织会计的会计要素为资产、负债、净资产、收入和支出五个要素。

(一) 资产

资产是指会计主体拥有或控制的,能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利。一般来说,资产具有三个方面的基本特征:(1)资产的实质是经济资源;(2)资产是由特定主体所控制或运用的;(3)资产必须能以货币计量。资产具体包括:

1. 各级财政资产。根据《财政总预算会计制度》规定:资产是一级财政管或控制的能以货币计量的经济资源。包括财政性存款、有价证券、暂付及应收款项、预拨款项等。

2. 行政单位的资产。根据《行政单位会计制度》规定:资产是行政单位拥有的能以货币计量的经济资源。包括各种财产、债权和其他权利。行政单位的资产分为流动资产和固定资产。

3. 非营利组织的资产。根据《事业单位会计制度》规定:资产是指非营利组织占有或者使用的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和对外投资等。

(二) 负债

负债是指一个会计主体所承担的能以货币计量,需要以资产或劳务偿付的债务。一般具有以下几个基本特征:(1)负债是指已经发生的,并在未来一定时期内必须偿付的经济责任。(2)负债的实质是未来的经济利益的丧失或牺牲。(3)负债能以货币进行确切计量或者可以合理地预计。(4)负债一般都有确切的债权人和到期日。负债具体包括:

1. 各级财政负债。根据《财政总预算会计制度》规定:负债是一级财政所承担的能以货币计量,需以资产偿付的债务。包括应付及暂收款项和按法定程序及核定的预算举借的债务等。

2. 行政单位负债。根据《行政单位会计制度》规定:负债是行政单位承担的能以货币计量,需以各项资产偿付的债务,包括应缴预算款、暂存款、应缴财政专户款。

3. 非营利组织负债。根据《事业单位会计制度》规定:负债是指非营利组织所承担的能以货币计量,需要以资产或者劳务偿还的债务。非营利组织的负债包括借入款项、应付账款、预收账款、其他应付款、各种应缴款项等。

(三) 净资产

净资产是指资产减去负债的差额,是属于一级政府、一个单位所有的资产净值。具体讲:

1. 财政总预算会计的净资产。根据《财政总预算会计制度》规定:净资产是指资产减去负债的差额。包括各项结余。

2. 行政单位的净资产。根据《行政单位会计制度》规定:行政单位的净资产是指资产减去负债的差额。包括固定基金、结余等。

3. 非营利组织的净资产。根据《事业单位会计制度》规定:非营利组织的净资产是指资产减去负债的差额。包括事业基金、固定基金、专用基金、结余等。

(四) 收入

收入是指国家或单位依法取得的非偿还性资金。具体包括:

1. 财政收入。根据《财政总预算会计制度》规定:财政收入是国家为实现其职能,根据法令和法规所取得的非偿还性资金,是一级财政的资金来源。收入包括一般预算收入、基金预算收入、专用基金收入、资金调拨收入等。
2. 行政单位收入。根据《行政单位会计制度》规定:收入是指行政单位为开展业务活动,从财政部门或上级单位取得的各项拨款,以及按规定取得的收入。包括拨入经费、预算资金收入、其他收入等。
3. 非营利组织收入。根据《事业单位会计制度》规定:收入是指非营利组织为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金。包括财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入、附属单位缴款、其他收入和基本建设拨款收入等。

(五) 支出

支出是指一级政府或单位按照批准的预算所发生的资金耗费和损失。具体包括:

1. 财政支出。根据《财政总预算会计制度》规定:财政支出是一级政府为实现其职能,对财政资金的再分配。包括一般预算支出、基金预算支出、专用基金支出、资金调拨支出等。
2. 行政单位的支出。根据《行政单位会计制度》规定:行政单位支出是指行政单位为了完成公务活动而发生各项资金的耗费及损失。行政单位的支出根据资金管理要求分为经常性支出和专项支出。
3. 非营利组织的支出。根据《事业单位会计制度》规定:非营利组织支出是指非营利组织开展业务及其他活动发生的资金耗费和损失,以及用于基本建设项目的开支。包括事业支出、经营支出、对附属单位补助、上缴上级支出、基本建设支出等。

二、政府与非营利组织会计的会计平衡等式

政府与非营利组织会计的会计等式,是指资产、负债和净资产之间的关系。从数学角度看,一个单位所拥有的资产总额与负债和净资产的总额必然是相等的。我们将资产与负债和净资产之间的这种客观存在的恒等关系,称之为**会计恒等式**。会计恒等式是会计学中的一个基础性理论,它是单位开设账户、复式记账和编制会计报表的理论依据。用公式表示为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} \quad (1)$$

单位在业务运作的过程中,必然会取得一定数额的收入,同时也必然会发生一定数额的支出。收入和支出相抵后的余额为结余,这样,收入、支出和结余这三个要素的关系便可以用公式表示如下:

$$\text{收入} - \text{支出} = \text{结余} \quad (2)$$

我们知道,单位一定会计期间的结余可以增加净资产;当然,如果抵减后的结果是负数,则会发生相反方向的影响。因此,我们可以将以上两个等式用公式连接起来表示如下:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} - \text{支出}$$

这一公式可进一步变形为:

$$\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} \quad (3)$$

上述三个关系式,(1)式可以理解为静态等式,它反映单位在特定时点的资产、负债与净资产的恒等关系;(2)式和(3)式可理解为动态等式,它们反映单位在业务运营过程中的收支结余情况及净资产的增值情况。

想一想:

“企业会计”和“政府与非营利组织会计”的会计平衡等式原理相同吗?

第三节

政府与非营利组织会计体系

政府与非营利组织会计是为预算管理服务的,预算管理的组成体系决定了政府与非营利组织会计的组成体系,我国政府预算组成体系与国家政权结构和行政区划相一致,一级政府相应设置一级预算。政府预算由中央预算和地方预算组成。中央预算是经法定程序批准的中央政府的财政收支计划,由中央各部门(含直属单位)的预算组成。地方预算是经法定程序批准的地方各级政府财政收支计划的统称,是各省、自治区、直辖市及以下各级政府财政收支计划的统称。国家预算按预算收支管理范围又分为总预算和单位预算两类。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与非营利组织负责执行。

根据政府预算组成体系,我国政府与非营利组织会计也相应分为财政部门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非营利组织会计。

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和监督政府预算执行的专业会计。

(一) 财政总预算会计的组成

我国政权划分为中央、省(自治区、直辖市)、市、县、乡五级,财政总预算会计也相应分为五级,也就是一级政府要建立起一级总预算,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。具体讲,在财政部设中央级财政总预算会计;在省(自治区、直辖市)财政厅(局)设省(自治区、直辖市)级财政总预算会计;在市(地、州)财政局设市(地、州)级财政总预算会计;在县(市)财政局设县(市)级财政总预算会计;在乡(镇)财政所设乡(镇)级财政总预算会计。中央级财政总预算会计负责和指导全国的财政总预算会计工作和单位预算会计工作;省、市、县财政总预算会计,负责组织和指导本区域的整个财政总预算会计工作和单位预算会计工作;乡财政总预算会计,负担乡(镇)自筹资金的会计核算、反映和监督工作。

此外,中国人民银行在办理国库业务过程中设立的国库会计,税务部门在办理税款征解过程中设立的收入征解会计等,在执行财政总预算会计过程中,均担负一定的政府与非营利组织会计业务。因此,它们也应包括在广义的财政总预算会计范围内。

(二) 财政总预算会计的内容

1. **核算预算收入。**预算收入是国家为了实现其职能,通过国家预算所集中的资金,是国家进行经济建设、社会管理、维护国防安全、发展各项文化事业的财政保证。各级预算收入的收纳、划分和报解,通过国家金库办理。各级财政总预算会计对本级预算收入的收纳、划分和报解进行全面核算和监督,对于预算收入的退库要严格把关,加强核算与监督,以保证国家预算的执行。

2. **核算预算支出。**预算支出是指列入各级财政预算,用预算收入安排的支出。各级政府预算支出是维护本级预算所辖用款单位各项活动正常开展的财力保证。各级财政总预算会计必须严格履行拨款、支出的各项手续,认真核算拨款、支出的列报支出情况,加强预算资金使用的监督,提高资金使用效率。

3. **核算预算资金的调拨。**预算资金调拨是中央财政与地方财政、地方上下级财政等不同级次调拨资金,平衡各级预算收支,落实预算体制的一种手段。包括预算上解与返还、预算补助、调入资金等形式。各级财政总预算会计要全面核算预算资金的调拨情况,协调各级财政的预算资金,平衡预算收支。

4. **核算专用基金。**专用基金是各级政府财政机关管理的具有专门用途的资金。财政总预算会计要按时核算财政机关按规定设置或取得的专用基金,正确反映专用基金的收入、支出和结余。

5. **核算货币资金和往来款项。**货币资金是一级财政掌管或控制的以货币形态存在的资产,主要包括财政性存款、有价证券等。财政机关的往来款项是指在各级总预算执行过程中发生的结算资金,包括在途资金、暂存暂付款项、上下级往来款项等。各级财政总预算会计应当加强对货币资金及往来款项的核算与监督,以保证财政资金的安全完整。

6. **核算预算外资金。**预算外资金是按照国家有关规定征收、集中的不纳入预算的财政性资金。随着部门预算及国库集中收付制度的推行,财政总预算会计要负责核算各项预算外资金。

7. **年终清理结算。**各级财政总预算会计,在会计年度结束之前,应当全面进行年终清理结算。具体包括:核对年度预算收支数字、清理本年预算应收应支、清理往来款项、组织征收机关和国库进行年度对账、清理核对当年拨款支出、进行年终财政结算。财政总预算会计进行年终清理结算之后,即可办理年终结账,年终结账工作一般包括年终转账、结清旧账和记入新账三个环节。

8. **编制会计报表。**各级财政总预算会计应按规定定期编制财政会计报表,包括资产负债表、预算收支表、预算执行情况说明书及其他附表等。其他附表有基本数字表、预算收入明细表、预算支出明细表、行政事业单位收支汇总表以及所附会计报表。

(三) 财政总预算会计的特点

财政总预算会计与企业会计、行政单位会计、非营利组织会计相比,有以下特点: