



中等职业教育国家规划教材
全国中等职业教育教材审定委员会审定

政府与非营利 组织会计

ZHENGFU YU FEIYINGLI
ZUZHI KUAIJI
第2版



主编 杨远震



中国财政经济出版社

中等职业教育国家规划教材

全国中等职业教育教材审定委员会审定

政府与非营利 组织会计 (第2版)

主 编 杨远震
责任主审 曹 冈
审 稿 王国生 刘志翔

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》/杨远震主编. —2 版. —北京:中国财政经济出版社, 2007.7

中等职业教育国家规划教材

ISBN 978-7-5005-5546-9

I. 政… II. 杨… III. 单位预算会计-专业学校-教材

IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 102094 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: jiaoyu@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616/54 88190655 (传真)

北京金华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 13.5 印张 316000 字

2007 年 8 月第 2 版 2007 年 8 月第 1 次印刷

定价: 17.00 元

ISBN 978-7-5005-5546-9/F·4900

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

中等职业教育国家规划教材

出版说明

为了贯彻《中共中央国务院关于深化教育改革全面推进素质教育的决定》精神，落实《面向 21 世纪教育振兴行动计划》中提出的职业教育课程改革和教材建设规划，根据教育部关于《中等职业教育国家规划教材申报、立项及管理意见》（教职成〔2001〕1 号）的精神，我们组织力量对实现中等职业教育培养目标和保证基本教学规格起保障作用的德育课程、文化基础课程、专业技术基础课程和 80 个重点建设专业主干课程的教材进行了规划和编写，从 2001 年秋季开学起，国家规划教材将陆续提供给各类中等职业学校选用。

国家规划教材是根据教育部最新颁布的德育课程、文化基础课程、专业技术基础课程和 80 个重点建设专业主干课程的教学大纲（课程教学基本要求）编写，并经全国中等职业教育教材审定委员会审定。新教材全面贯彻素质教育思想，从社会发展对高素质劳动者和中初级专门人才需要的实际出发，注重对学生的创新精神和实践能力的培养。新教材在理论体系、组织结构和阐述方法等方面均作了一些新的尝试。新教材实行一纲多本，努力为教材选用提供比较和选择，满足不同学制、不同专业和不同办学条件的教学需要。

希望各地、各部门积极推广和选用国家规划教材，并在使用过程中，注意总结经验，及时提出修改意见和建议，使之不断完善和提高。

教育部职业教育与成人教育司

再版说明

为了贯彻落实财政部关于执行新会计准则的要求，满足会计专业职业教育教学的需要，我们组织修订了职业教育会计专业教学用书。本次修订依据《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则以及《企业会计准则——应用指南》，在内容上以会计信息的有用性为基本导向，以提高学生的会计从业能力为主要目标。

作为职业教育教材，我们编写时全面贯彻“以服务为宗旨、以就业为导向”的职业教育改革发展方针，从理论够用、实训知识并重的角度设计教材体系，着力于加强职业院校学生实践能力和职业技能的培养。

在教材的出版过程中，我们得到了财政部会计司和教育部有关司局领导的关心和指导，众多知名会计专家、一线教师以及行业从业人员参与了编写和审稿工作，在此表示感谢。但新会计准则在教学与实践中的贯彻执行仍需有个过程，我们真诚地希望各类职业技术学院在教材的使用中，能够总结经验，及时提出修改意见和建议，使之不断完善和提高。

中国财政经济出版社

2007年3月

目 录

第一章 概述	(1)
第一节 政府与非营利组织会计的概念	(1)
第二节 政府与非营利组织会计的组成体系及其任务	(3)
第三节 政府与非营利组织会计的原则和会计要素	(5)
第二章 政府与非营利组织会计的核算方法	(10)
第一节 会计科目	(10)
第二节 会计凭证	(16)
第三节 会计账簿	(19)
第四节 记账方法和账务处理程序	(21)
第三章 财政总预算资产和负债的核算	(23)
第一节 财政资产的核算	(23)
第二节 财政负债的核算	(30)
第四章 财政总预算收入、支出和净资产的核算	(32)
第一节 财政收入的核算	(32)
第二节 财政支出的核算	(35)
第三节 财政净资产的核算	(39)
第五章 财政总预算会计报表	(42)
第一节 会计报表的种类和编制要求	(42)
第二节 会计报表的编制方法	(43)
第三节 会计报表的审核、汇总和分析	(48)
第六章 行政单位资产和负债的核算	(50)
第一节 资产的核算	(50)
第二节 负债的核算	(57)

第七章 行政单位收入、支出和净资产的核算	(60)
第一节 收入的核算.....	(60)
第二节 支出的核算.....	(62)
第三节 净资产的核算.....	(68)
第八章 行政单位会计报表	(70)
第一节 行政单位会计报表的编制要求及编制年报的准备工作.....	(70)
第二节 会计报表的内容和编制方法.....	(72)
第三节 会计报表的审核、汇总和分析.....	(77)
第九章 非营利组织资产的核算	(82)
第一节 流动资产的核算.....	(82)
第二节 非流动资产的核算.....	(88)
第十章 非营利组织负债的核算	(93)
第一节 借入款项、应付及预收账款的核算.....	(93)
第二节 应缴款项的核算.....	(96)
第十一章 非营利组织收入的核算	(100)
第一节 事业收入的核算.....	(100)
第二节 补助收入和拨入专款的核算.....	(101)
第三节 经营收入、附属单位上缴收入和其他收入的核算.....	(103)
第十二章 非营利组织支出的核算	(106)
第一节 本单位支出的核算.....	(106)
第二节 对其他单位支出的核算.....	(110)
第三节 成本费用的核算.....	(112)
第十三章 非营利组织净资产的核算	(116)
第一节 结余的核算.....	(116)
第二节 基金的核算.....	(118)
第十四章 非营利组织会计报表	(121)
第一节 会计报表的编制方法.....	(121)
第二节 会计报表的审核、汇总和分析.....	(130)
第十五章 民间非营利组织资产和负债的核算	(134)
第一节 资产的核算.....	(134)
第二节 负债的核算.....	(160)

第十六章 民间非营利组织收入、费用和净资产的核算.....	(170)
第一节 收入的核算.....	(170)
第二节 费用的核算.....	(178)
第三节 净资产的核算.....	(183)
第十七章 民间非营利组织会计报表.....	(188)
第一节 资产负债表.....	(188)
第二节 业务活动表.....	(196)
第三节 现金流量表.....	(199)
后 记.....	(204)

第一章

概 述



学习目标

本章主要介绍了政府与非营利组织会计的概念、组成体系、任务以及会计原则和会计要素。要求了解政府与非营利组织会计的组成体系、分类和任务；掌握政府与非营利组织会计的概念、会计原则和会计要素。

第一节 政府与非营利组织会计的概念

政府与非营利组织会计是相对于企业会计的另一个会计分支，是适应于各级政府机构和学校、医院、公共福利等非营利组织的会计体系。

一、政府与非营利组织会计的概念

政府是国家行政机关，这里是指政府财政部门和政府行政单位。政府财政部门包括财政部和地方各级财政机关，是执行各级财政总预算的机构，代表政府执行预算，管理财政收支。政府行政单位是指政府行使国家权力，管理国家事务，执行行政单位预算，进行各项行政管理工作的部门和单位。

我国的非营利组织是指不直接进行物质资料的生产和流通，主要以精神产品和各种劳务的形式向社会提供服务的组织或单位。非营利组织不具有物质产品生产和国家事务管理职能，一般不以营利为目的，主要包括科教文卫非营利组织、环保气象社会福利等公益性非营利组织以及社会中介机构组织。

政府与非营利组织会计是各级政府财政部门、政府行政单位和非营利组织核算、反映和监督各级政府预算和单位预算执行的会计。它是以货币为主要计量单位，对政府与非营利组织的经济业务，进行连续、系统、完整地核算、反映和监督的经济管理活动。

二、政府与非营利组织会计的对象

政府与非营利组织会计的对象是指政府与非营利组织会计核算、反映和监督的基本内

容。在预算执行过程中,各级政府财政部门、政府行政单位和各个非营利组织,一方面要组织各项收入,另一方面要安排各项支出,各项收支执行的结果又形成结余或超支,收支余额构成了财政部门、行政单位和非营利组织的资金运动。在预算执行过程中所发生的资金运动必然会形成各种资产、负债和净资产。政府与非营利组织会计的对象就是各级财政部门、行政单位和非营利组织在预算执行过程中所发生的资金收支及由此形成的资产、负债和净资产。

各级政府财政部门、行政单位和非营利组织,由于其工作任务、业务活动的内容各不相同,因此财政部门总预算会计、行政单位会计和非营利组织会计的具体对象也有所不同。

各级政府财政部门负责具体执行各级总预算,按照核定的预算,从国民经济各部门取得总预算收入,包括一般预算收入、基金预算收入等;同时,又按照核定的预算,把集中起来的预算资金再分配出去,用于各项支出,形成总预算支出。总预算收入,反映财政收入的规模和收入积累的水平,以及缴入国库的进度;总预算支出,则反映财政支出的范围、方向和预算拨款的进度;收支结余,反映预算收入和支出的差额。同时,在执行总预算的过程中,由一级财政部门掌管的货币资金和债权形成一级财政的资产;由发行公债、与上下级财政、与预算单位之间的应付款项形成一级财政的负债;各项结余和基金形成一级财政的净资产。财政总预算会计的核算对象,就是各级政府总预算执行过程中的预算(包括一般预算和基金预算)收入、支出和结余,以及在资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

行政单位的任务是行使政府职能,管理国家事务和进行各项行政管理工作。为此,行政单位一方面从财政部门 and 上级单位领取行政经费并在依法行政的过程中收取预算外收入;另一方面,按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费等各项经费支出;收支相抵为行政单位的结余,这便形成了行政单位的资金运动。同时,在行政单位资金运动过程中,由行政单位掌握的各种财产和债权形成行政单位的资产;各项应缴和暂存款项形成行政单位的负债;固定基金和结余形成行政单位的净资产。行政单位会计的核算对象,就是各级行政单位在单位预算执行过程中的经费收支、预算外收入及其结余,以及在行政单位资金运动过程中所形成的资产、负债和净资产。

非营利组织有公立非营利组织(亦称事业单位)和民间非营利组织,一般不直接从事物质资料的生产,但其开展的业务活动,是社会主义扩大再生产和满足整个社会经常增长的物质和文化的需要所必不可少的。公立非营利组织为了执行事业任务,保证业务活动的资金需要,一方面既要向财政部门或上级主管单位按照核定的预算领取经费,又要在国家规定的范围内积极组织创收,取得包括财政补助收入、事业收入和经营收入等各项收入;另一方面,要按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费以及专业业务和经营业务的各项支出,收支相抵为公立非营利组织的结余;这便形成了公立非营利组织的资金运动。同时,在资金运动过程中,由其掌管的财产物资、债权和其他权利形成公立非营利组织的资产;由其承担的借入款项、预收款项和应付、应缴款项形成公立非营利组织的负债;各项基金和结余形成公立非营利组织的净资产。民间非营利组织是指企事业单位、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组织。民间非营利组织通过开展业务活动取得捐赠、会费、销售、投资和政府补助等各项收入;并发生业务活动成本、管理费用、筹资费用等各项费用;这形成了民间非营利组织的资金运动。同时在其资金运动过程中会相应地形成资产、负债以及净资产。因此,非营利组织会计的核算对

象,是各类非营利组织在单位预算(财务收支计划)执行过程中的各项收入、支出(费用)和结余,以及在资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

第二节 政府与非营利组织会计 的组成体系及其任务

一、政府与非营利组织会计的组成体系

根据国家预算组成体系,我国政府与非营利组织会计也相应由政府会计和非营利组织会计组成。政府会计又分为财政总预算会计和政府行政单位会计。总预算会计是各级政府财政部门核算、反映、监督政府预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的专业会计。我国政权划分为中央、省(自治区、直辖市)、市、县、乡五级,总预算会计也相应划分为五级。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(包括自治区、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。

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,中国建设银行办理基本建设拨款过程中设立的基建拨款会计,以及税务部门在办理税款征解过程中设立的税收会计等,在执行总预算过程中,均担负一定的总预算会计任务,因此,它们也应包括在广义的总预算会计范围内。

行政单位会计是以国家各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关以及党派、政协机关等行政单位实际发生的各项经济业务为对象,核算、反映和监督行政单位预算(财务收支计划)执行过程及其结果的专业会计。非营利组织会计是以非营利组织实际发生的各项经济业务为对象,核算、反映和监督非营利组织预算(财务收支计划)执行过程及其结果的专业会计。行政单位与非营利组织性质不同,经济业务活动不同,财务管理要求不同,对市场的依赖程度不同,需要实行不同的会计政策和核算办法。根据国家机构建制和经费领拨关系,行政单位会计和非营利组织会计分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位。向同级财政部门领报经费的为主管会计单位(又称一级单位);向主管会计单位领报经费,下面又有所属会计单位的为二级会计单位(又称二级单位);向主管会计单位或二级会计单位领报经费,下面没有所属会计单位的为基层会计单位。以上三级会计单位都要成立单位预算,实行独立的会计核算。有些人数较少、经费不多的单位可以不成立单位预算,不进行独立的会计核算,其经费开支可凭单据向基层会计单位报销,这些单位叫报销单位。

行政单位会计和非营利组织会计与财政总预算会计有着直接的密切的联系,主要表现在:

第一,单位财务收支是同级政府预算的重要组成部分,政府预算核拨的事业费、行政经费和从财政专户核拨的预算外资金,是同级行政单位和非营利组织收入的主要来源。行政单位会计、非营利组织会计与财政总预算会计相互配合,共同为促进社会事业发展,加强政权

建设服务。

第二,在缴拨款上有着直接的联系。单位应上缴财政的收入,要按规定缴入国家金库,应上缴的预算外资金要按时缴入同级财政专户。而各级财政应拨付的事业费、行政经费和从财政专户核拨的预算外资金,要按计划及时拨给主管部门和单位。上述缴款、拨款手续,均通过财政总预算会计、行政单位会计和非营利组织会计办理。

第三,各行政单位和非营利组织在预算执行过程中,平时要向主管部门和同级财政部门编制月报或季报,年终要编制年报。同级财政总预算会计要对各单位或主管部门的月报、季报、年报进行审核,并据以编制预算执行月报、季报和财政决算报表。

第四,行政单位和非营利组织作为会计主体,具有一定的自主权,但必须接受同级财政总预算会计的管理与监督,执行本级财政部门提出的检查意见。各级财政总预算会计也要加强对行政单位会计和非营利组织会计的工作指导,提高行政单位会计和非营利组织会计的管理水平。

二、政府与非营利组织会计的任务

(一) 总预算会计的任务

总预算会计在整个政府与非营利组织会计组成体系中居于主导和核心地位。总预算会计按管理体系可分为中央总预算会计和地方总预算会计。中央总预算会计担负着中央各部门预算资金的核算任务和全国预算资金的核算任务。地方各级总预算会计则担负着所辖各地区和所属单位预算资金的核算任务。各级总预算会计的基本任务主要有以下几个方面:

1. 正确及时地办理各项核算工作。总预算会计对各项预算收支、资金调拨和往来款项,都要进行核算和记载,做到正确、及时,日清月结。每年年度终了,要组织年度财政预算的审核和汇编工作。同时,根据财政体制的有关规定,进行年度上下级财政之间的结算和办理上下级财政之间往来款项的清理工作。

2. 调度各项财政资金。总预算会计为了保证按照核定的预算及时供应资金,要合理调度各项财政资金,妥善解决财政资金库存和用款单位资金需求的矛盾,提高财政资金的使用效益。

3. 实行会计监督,参与预算管理。由于财政的一收一支都要通过总预算会计,因而总预算会计应通过收支核算和反映,加强预算执行情况分析,并对总预算、部门预算和单位预算的执行实施会计监督。总预算会计也要参与预算的管理,对预算执行过程中出现的问题,要及时提出意见和建议,供有关领导机关决策参考。同时,要协调与预算执行的国库会计、收入征解会计等之间的业务关系,共同做好执行的核算、反映和监督工作。

4. 组织和指导下级总预算会计、行政单位会计和非营利组织会计工作。各级总预算会计要指导和组织检查本行政区域内所属总预算会计和同级行政单位会计、非营利组织会计工作,发现问题,及时解决;要组织会计人员进行业务培训,不断提高会计人员的政策水平和业务素质。

5. 做好政府与非营利组织会计的有关管理工作。省、自治区、直辖市(含计划单列市)总预算会计在与会计制度不相违背的前提下,要制定或审定本行政区域政府与非营利组织会计有关具体核算办法的补充规定;要根据不同的具体情况参与对政府与非营利组织会计人员专业技术资格考试、评定及核发会计证的工作;负责对政府与非营利组织会计基础工作的管

理,包括政府与非营利组织会计核算程序的规范化和电算化等。

(二) 行政单位会计和非营利组织会计的任务

行政单位会计和非营利组织会计的主要职责是进行会计核算,实行会计监督,参与预算管理。其基本任务如下:

1. 积极组织收入,合理安排支出。各行政单位和非营利组织要根据党和国家的方针政策,结合本单位的事业计划和行政任务,积极稳妥地编制单位预算及财务收支计划,并呈报财政部门或上级主管部门审批。然后根据批准的预算,积极组织各项收入,以保证完成事业计划和行政任务所需的资金得到及时供应;保证应缴预算款及时足额地上缴国库;有事业收入和经营收入的单位,要根据国家制定的收费标准,不断扩大服务和经营项目,增产节约,增收节支,力求逐年减少国家的财政补贴。在安排支出时,要根据“量入为出,留有余地”的原则,有多少钱,办多少事,少花钱,多办事,办好事,讲求资金的使用效益。

2. 处理日常会计事项。对单位发生的一切经济业务要根据有关会计制度和财务制度的规定,及时、真实、准确地做好记账、算账和报账等日常会计工作,做到手续完备,凭证合法,账目清楚,数字准确,内容真实,为加强预算管理提供可靠的数据。同时,遵守国家的会计保密制度,妥善保管好一切会计资料。

3. 加强会计监督和预算管理。要认真贯彻执行党和国家的方针政策和财政财务制度,严格财经纪律,照章办事,向一切违反财经法纪的不良行为做斗争,以保护社会主义财产的安全与完整。

要深入调查研究,掌握本单位的业务情况,正确编制单位预算和财务收支计划,定期考核分析单位预算的执行情况,不断提高预算管理水平。

4. 不断提高财务会计工作水平。要根据有关规定,结合具体情况,制定本单位有关财会工作的具体实施办法,指导和监督所属单位的财会工作,不断提高财务会计工作水平。

第三节 政府与非营利组织会计 的原则和会计要素

一、政府与非营利组织会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是对会计核算提供信息的基本要求,是处理具体会计业务的基本依据。政府与非营利组织会计核算的一般原则有以下 11 项:

(一) 真实性原则

真实性原则亦称客观性原则。这项原则要求:首先,会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,每一项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到明了可靠、内容真实、数字准确、手续完备,如实反映预算执行情况、财务收支状况和事业成果。其次,会计核算过程应当是真实客观的,对同一会计核算业务,分别由两位或两位以上的会计人员同时进行会计处理,应得出相同的会计核算结果。第三,作为反映会计核算成果的会计报表应是真实的,做到账表、账账、账实之间的相互一致。

(二) 相关性原则

相关性原则又称有用性原则,是指会计核算所提供的经济信息应当有助于信息使用者正确作出经济决策,会计提供的信息要同经济决策相关联。会计信息要满足以下三个方面的需要:一是要符合国家宏观经济管理的要求;二是要满足预算管理和有关方面了解单位财务状况和收支情况的需要;三是要满足单位内部加强管理的需要。

(三) 可比性原则

可比性原则是指会计处理的方法和指标口径,必须有利于前后会计期间以及相同行业之间的比较分析。对这些指标和信息进行比较、分析和汇总,便于正确考核总预算和单位预算的执行情况和结果,满足使用者和国家宏观管理的需要。可比性原则表现为会计报表指标口径的一致和所选择的会计处理方法的可比。

(四) 一贯性原则

一贯性原则是指政府与非营利组织会计处理会计业务的方法和程序在不同的会计期间要保持前后一致,不能随意变更,以便对前后各期的会计资料进行纵向比较。如确有必要变更,应将变更的情况、原因和对会计信息的影响在会计报告中加以说明。

(五) 及时性原则

及时性原则是指对会计事项的处理必须在经济业务发生时及时进行,及时核算,及时反映,以发挥会计信息的效应。及时性包含两个要求:一是经济业务的会计处理应在当期内进行,不得跨期;二是会计报表应在会计期间结束后按规定的日期报告,不得拖延。

(六) 明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计报表应当清晰明了,便于理解和运用,数字记录和文字说明要能一目了然地反映经济活动的来龙去脉,对有些不易理解的问题,应在财务情况说明书中加以说明。

(七) 全面性和重要性原则

全面性和重要性原则是指会计报表应当全面反映预算执行情况和财务收支状况;对重要的经济业务要单独反映。重要性业务的标志,一是看发生的金额的大小,二是它对经济决策的影响程度。会计报表要充分反映一切重要的经济信息,以便于作出决策。

(八) 专款专用原则

专款专用原则是指对国家预算拨款和其他指定用途的资金,应当按规定的用途使用,不得擅自改变用途,挪作他用。

(九) 一般采用收付实现制及非营利组织经营性收支业务采用权责发生制的原则

财政部门总预算会计和行政单位会计采用收付实现制;非营利组织一般也采用收付实现制,对其经营性收支业务的核算则可采用权责发生制。

(十) 实际成本原则

实际成本原则又称历史成本原则,是指各项财产物资应当按照取得或购进时的实际成本计价,当市场价格发生变动时,除国家另有规定外,不得自行调整账面价值。

(十一) 配比原则

配比原则是指从事经营活动的非营利组织,其经营支出与相关的经营收入应当配比。配比原则要求有经营收支业务活动的单位,对一个会计期间的经营收入与其相关的费用支出应当配合起来进行比较,在同一会计期间登记入账,以计算收支结余,考核经济效益。应计入

本期的收入和费用支出，不能脱节，也不能任意提前或错后。

二、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、报告，就需要对会计对象作一基本的分类，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。科学地确定会计要素，有助于设置会计科目，有助于设计会计报表的种类、格式和列示方式。

（一）会计要素的构成

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。

1. 资产

资产是一级政府掌管或控制的、一个单位占有或使用的能以货币计量的经济资源。资产具有以下特征：其一，资产必须是一种经济资源；其二，资产必须能用货币来计量；其三，资产为一级政府掌管或控制，为一个单位占有或使用；其四，资产的形态可以是有形的，可以是无形的，还可以是其他权利。

财政总预算会计核算的资产，包括一级政府的财政性存款、有价证券、暂付及应收款项、预拨款项等。

行政单位和非营利组织会计核算的资产，包括单位和组织的各种财产和债权以及其他权利。

2. 负债

负债是指一级政府或一个单位承担的能以货币计量，需要以资产偿付的债务。

政府财政部门虽然是分配资金的部门，但在预算执行中，与上下级财政之间、与预算单位之间也存在着人欠、欠人事项，加上发行公债，这就形成了财政的负债事项。财政总预算会计核算的负债，包括应付及暂收款、按法定程序及核定的预算举借的债务等。

行政单位和非营利组织会计核算的负债，包括单位和组织的借入款项、应付和预收款项以及各种应缴款项等。

3. 净资产

净资产是指资产减去负债的差额，是属于一级政府、一个单位或组织所有的资产净值。

财政总预算会计核算的净资产是一级政府财政所掌管的资产净值，它包括各项结余、预算周转金等。

行政单位和非营利组织会计核算的净资产反映国家和单位对资产的所有权，它包括各项基金和各项结余。如行政单位的固定基金和结余；公立非营利组织的事业基金、固定基金、专用基金和结余等。

4. 收入

收入是指国家或单位依法取得的非偿还性资金。

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。财政总预算会计核算的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。

行政单位和非营利组织的收入是单位为开展公务或业务活动，依法取得的非偿还性资金。行政单位的收入包括拨入经费、预算外收入和其他收入等。公立非营利组织的收入包括

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。

5. 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。

财政支出是一级政府为实现其职能,对财政资金的再分配。财政总预算会计核算的支出包括一般预算支出、基金预算支出、专用基金支出、资金调拨支出等。

行政单位和非营利组织的支出是单位和组织为开展公务或业务活动所发生的资金耗费的损失。行政单位的支出包括拨出经费、经费支出和结转自筹基建等。公立非营利组织的支出包括事业支出、经营支出、对附属单位补助、上缴上级支出和基本建设支出等。

(二) 会计要素的基本关系

会计要素的基本关系可用会计等式表现,它是复式记账赖以建立的基础,也是设计会计报表结构的基本依据。下面以非营利组织为例说明各会计要素的基本关系。

非营利组织要进行业务活动,必须取得一定数量的资金。资金的付诸使用即为非营利组织的资产。资金的取得有两种类型,一种是出资人投入(国有事业单位是国家投入),出资人投入资金供非营利组织永久使用,形成非营利组织的净资产;另一种是债权人投入,表现为债权人将款项借给非营利组织,或是在业务往来中暂时提供待结算的款项,要求非营利组织到期偿还,这形成非营利组织的债务。非营利组织有多少资产,就有多少负债和净资产。资产、负债、净资产反映了同一资金的两个方面,用会计等式表现为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产}$$

资产、负债、净资产是用来说明非营利组织财务状况的三个基本会计要素。资产 = 负债 + 净资产是非营利组织资金的静态反映。从动态观察,非营利组织为进行业务活动,必然发生一定的支出,同时相应地取得各项收入,收入减去支出即为非营利组织的结余,结余又形成非营利组织的净资产。因此,上述公式又为:

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

整理为:

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

这一会计等式反映了五个会计要素之间的基本关系。经济业务发生,可能是引起会计等式左方或者右方某一要素增加,另一要素减少;也可能就是引起会计等式左右双方的要素发生等额的增减变动,但决不会破坏会计等式的平衡关系。

举例说明如下:

[例 1-1] 从供应单位购入材料 5000 元,货款尚未支付。

这项经济业务,一方面使资产项目增加 5000 元,另一方面使负债项目增加 5000 元。不会破坏会计等式的平衡关系。

[例 1-2] 以银行存款 5000 元归还前欠供应单位的货款。

这项经济业务,一方面使资产项目减少 5000 元,另一方面使负债项目减少 5000 元。会计等式依然保持平衡关系。

[例 1-3] 从银行提取现金 500 元。

这项经济业务,一方面使资产项目增加 500 元,另一方面使另一资产项目减少 500 元。资产总额、负债和净资产总额都没有发生变动。

[例 1-4] 开出本单位的商业票据3000元以偿还前欠供应单位的货款。

这项经济业务，一方面使负债项目增加 3000 元，另一方面使另一负债项目减少 3000 元。负债总额、资产和净资产总额也没有发生变动。

[例 1-5] 收到财政拨入本月经费200000元，存入银行。

这项经济业务，一方面使收入项目增加200000元，另一方面使资产项目也增加200000元。收入和资产等额增加，不破坏会计等式的平衡关系。

[例 1-6] 职工张某出差，其应发工资 1000 元未领，暂存代保管。

这项经济业务，一方面使支出项目增加 1000 元，另一方面使负债项目增加 1000 元。支出和负债等额增加，也不破坏会计等式的平衡关系。

由此可见，任何经济业务引起会计要素发生增减变动，都不会破坏会计等式的平衡关系。



复习思考题

1. 何谓政府与非营利组织会计？
2. 简述政府与非营利组织会计核算的一般原则。
3. 什么是会计要素？政府与非营利组织会计的要素有哪些？