

新编 XINGZHENGSHIYEDANWEIKUAIJISHIWU
行政事业单位会计实务

本书编写组 编

新 华 出 版 社

新编行政事业单位会计实务

本书编写组 编

新华出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编行政事业单位会计实务/本书编写组编. —北京: 新华出版社, 2007. 9

ISBN 978-7-5011-8089-9

I. 新… II. 本… III. 单位预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 141052 号

新编行政事业单位会计实务

责任编辑: 陈一青

装帧设计: 王树红

出版发行: 新华出版社

地 址: 北京石景山区京原路 8 号

网 址: <http://press.xinhuanet.com>
<http://www.xinhuapub.com>

邮 编: 100040

经 销: 新华书店

印 刷: 北京奥隆印刷厂

开 本: 880mm×1230mm 1/32

印 张: 13

字 数: 326 千字

版 次: 2007 年 9 月第一版

印 次: 2007 年 9 月第一次印刷

书 号: ISBN 978-7-5011-8089-9

定 价: 28.00 元

图书如有印装问题, 请与印刷厂联系调换 电话: (010) 61639067

前 言

作为执行国家预算的会计，行政事业单位会计是国家预算管理的重要组成部分，其核算对象是反映和监督国家集中分配财政资金过程中所引起的财政资金收支活动及其结果。以 1997 年财政部颁布《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》为标志，我国的预算会计经过了一次比较彻底的改革，其理论体系和技术方法也发生了很大变化。2006 年财政部经国务院批准又进行了政府收支分类的改革，这些情况都使我们的会计理论和实践都必须顺应时代发展的需要，对预算会计的相关知识进行相应的更新。

为给行政事业单位会计人员提供一个最新的会计实务操作教材，我们对传统《行政事业单位会计》进行了重大增删，增加了“政府收支分类”方面与行政事业单位会计关系最直接的部分内容，并对国库集中收付制度改革、政府采购、非税收入管理等近几年新出现的热点问题做了介绍，以期使本书更具有操作性。

由于作者水平有限，加之财政部有些与改革配套的会计制度迟迟未见出台，可供参考的资料稀缺，文中不足之处在所难免，请广大读者给予指正，以便再版时改进。

作 者

2007 年 9 月

目 录

第一章 行政事业单位会计概述	1
第一节 行政事业单位会计的概念与特点	1
第二节 行政事业单位会计核算的基本理论	6
第三节 行政事业单位会计核算的基本方法	14
第四节 政府收支分类中的收入、支出分类	35
第二章 行政单位资产的核算	75
第一节 货币资金	75
第二节 有价证券	89
第三节 暂付款	90
第四节 库存材料	92
第五节 固定资产	98
第六节 零余额账户用款额度	105
第三章 行政单位负债的核算	108
第一节 应缴预算款	108
第二节 应缴财政专户款	110
第三节 暂存款	113
第四章 行政单位净资产的核算	115
第一节 固定基金	115
第二节 结 余	118
第五章 行政单位收入的核算	120
第一节 拨入经费	120
第二节 预算外资金收入	127
第三节 拨入专项经费的核算	131

第四节	政府非税收入	133
第五节	其他收入	142
第六章	行政单位支出的核算	144
第一节	基本支出	144
第二节	专项支出	148
第三节	拨出经费与结转自筹基建支出	150
第四节	政府采购	152
第七章	行政单位会计报表	158
第一节	会计报表的意义和种类	158
第二节	年终清理结算和结账	161
第三节	会计报表的编制	164
第四节	会计报表的审核汇总与分析	166
第五节	行政单位财务分析	169
第八章	事业单位资产的核算	173
第一节	流动资产的核算	173
第二节	固定资产的核算	209
第三节	对外投资的核算	218
第四节	无形资产的核算	223
第九章	事业单位负债的核算	229
第一节	借入款项的核算	230
第二节	应付和预收款项的核算	231
第三节	应缴款项及应交税金的核算	239
第十章	事业单位收入的核算	251
第一节	补助收入和拨入专款的核算	251
第二节	事业收入的核算	256
第三节	经营收入、附属单位上缴收入和其他收入的核算	260

目 录

第十一章 事业单位支出的核算	266
第一节 事业单位事业支出的核算	267
第二节 对其他单位支出的核算	275
第三节 专项资金支出的核算	277
第四节 上缴支出的核算	280
第五节 结转自筹基建的核算	281
第六节 事业单位成本费用的核算	282
第十二章 事业单位净资产的核算	301
第一节 固定基金的核算	302
第二节 事业基金的核算	305
第三节 专用基金的核算	310
第四节 结余及其分配的核算	317
第十三章 事业单位会计报表	325
第一节 会计报表概述	325
第二节 年终清理与结转	329
第三节 会计报表的内容和编制方法	331
第四节 会计报表的审核、汇总与分析	337
第五节 事业单位财务分析	341

附 录

附录一：行政单位会计制度	347
附录二：事业单位会计制度	363
附录三：财政部关于印发《行政事业单位工资和津贴补贴有关会计核算办法》的通知	385
附录四：财政部关于加强政府采购货物和服务项目价格评审管理的通知	388
附录五：行政单位国有资产管理暂行办法	390
附录六：事业单位国有资产管理暂行办法	398

第一章 行政事业单位会计概述

第一节 行政事业单位会计的概念与特点

一、行政事业单位

1. 行政单位

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，维护社会公共秩序的单位。主要包括：各级人民代表大会及其所属机构等国家权力机关；各级人民政府及其所属机构等国家行政机关；各级司法部门、法院、监察机关及其派出机构；接受国家预算拨款视同行政单位的党派和人民团体组织等。

为了完成国家赋予的各项行政管理任务，行政单位需要必要的活动经费。它们既要按照财政部门或上级主管部门核准的预算有计划地领拨经费，又要按照预算规定的用途使用经费。从以上意义来说，行政单位必须进行财务管理，组织会计核算，认真执行单位预算，按照预算取得和使用财政资金，使财政资金发挥其应有的社会效益。

2. 事业单位

事业单位是指不直接进行物质资料的生产和流通，不具有国家管理职能，直接或间接地为上层建筑、经济建设和人民生活服务的单位。事业单位主要包括以下几种：经济建设事业单位、文教科卫事业单位、社会福利事业单位及公证、法律服务等其他事业单位。

事业单位开展其业务活动，需要必要的活动经费，对于其所需的资金，国家采用“核定收支、定额或定项补助、超支不补、结余留用”的预算管理办法。

二、行政事业单位会计

（一）行政单位会计

行政单位会计即国家各级行政单位对单位预算资金的运动过程和结果进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。

行政单位会计按照机构建制和经费领拨关系可分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位。

1. 主管会计单位

主管会计单位即向同级财政部门领拨经费，同时发生预算管理关系，有下一级会计单位的行政单位。

主管会计单位的主要任务是：

- （1）核算本单位各项资产，确保国家财产的安全完整；
- （2）审核所属各单位预算草案和决算草案，编制本单位和所属各单位汇总预算草案和汇总决算草案，并及时报送同级财政部门审核；
- （3）根据同级财政部门批准的预算，按规定的程序向同级财政部门申请拨付经费；取得拨付经费后，及时向所属各单位转拨经费；
- （4）监督本单位和所属各单位严格按国家有关规定使用各项资金；
- （5）核算本单位各项负债，对于应缴财政的各项资金，应及时、足额上缴财政。

2. 二级会计单位

二级会计单位即向主管会计单位或上级会计单位领拨经费，并发生预算管理关系，有下一级会计单位的行政单位。

二级会计单位的主要任务是：

(1) 监督本单位或所属各单位严格按照国家有关规定使用各项资金；

(2) 审核所属各单位的预算草案和决算草案，编制本单位和所属各单位汇总预算草案和汇总决算草案，并及时报送主管会计单位或上一级会计单位审核；

(3) 根据主管会计单位或上一级会计单位批准的预算，按照规定的程序向主管会计单位或上一级会计单位申请拨付经费，取得拨付经费后及时向所属各单位转拨经费；

(4) 核算本单位各项负债，对于应缴财政的各项资金，应及时、足额地上缴财政或主管会计单位和上一级会计单位；

(5) 核算本单位各项资产，保证国家财产的安全完整。

3. 基层会计单位

基层会计单位即向上一级会计单位领拨经费，并发生预算管理关系，没有下一级会计单位的行政单位。向同级财政部门领拨经费，但没有下级会计单位的视同基层会计单位。基层会计单位的任务是：

(1) 监督本单位严格按照国家有关规定使用各项资金；

(2) 编制本单位预算草案和决算草案，并及时报送上一级会计单位或同级财政部门审核；

(3) 根据批准的预算，按照规定的程序向上一级会计单位或同级财政部门申请拨付经费；

(4) 核算本单位各项负债，对于应缴财政的各项资金，应及时、足额地上缴财政或上一级会计单位；

(5) 核算本单位各项资产，保证国家财产的安全完整。

以上三级会计单位实行独立会计核算，负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的实行单据报账制度，作为“报销单位”管理。

（二）事业单位会计

事业单位会计是国家各级事业单位对单位预算执行情况及其结果进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。

事业单位会计按照机构建制和经费领拨关系可分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位。

1. 主管会计单位

主管会计单位即向同级财政部门领拨经费，同时发生预算管理关系，有所属会计单位、而且向所属会计单位转拨经费的事业单位，也叫一级会计单位。

2. 二级会计单位

二级会计单位即向主管会计单位或上级会计单位领拨经费，并发生预算管理关系，有下一级会计单位并且向下一级会计单位转拨经费的事业单位。

3. 基层会计单位

基层会计单位即向上一级会计单位领拨经费，并发生预算管理关系，没有下一级会计单位的事业单位。

三、行政事业单位会计的特点

（一）行政单位会计的特点

行政单位会计是预算会计的重要组成部分，它同财政总预算会计和事业单位会计相比具有如下特点：

（1）满足公共需求是行政单位业务活动的目的，具有明确的非市场性；

（2）行政单位必须按预算管理的要求进行收支核算，收付实现制是行政单位会计核算的基础；

（3）行政单位会计一般不进行成本计算。

（二）事业单位会计的特点

事业单位会计是预算会计的重要组成部分，它同财政总预算

会计和行政单位会计相比具有如下特点:

(1) 财政拨款是事业单位业务活动经费的主要资金来源,开展业务活动创造的收入也是其资金来源之一;

(2) 事业单位会计核算一般采用收付实现制,但是经营性业务收支核算可采用权责发生制;

(3) 因事业单位的行业不同,事业单位会计有更详细的分类,如学校、科研单位、医院等;

(4) 有经营活动的事业单位可以进行成本核算。

四、行政单位会计制度和事业单位会计准则及制度

(一) 行政单位会计制度

《行政单位会计制度》共 11 章 63 条,分为总则、一般原则、资产、负债、净资产、收入、支出、会计科目、年终清理结算和结账、会计报表的编审和附则。《行政单位会计制度》已于 1998 年 1 月 1 日起在全国统一实施,适用于我国各级行政机关和实行行政财务管理的其他机关、政党组织。

其主要内容有:

(1) 规定了会计核算的一般原则;

(2) 规定了资产、负债、净资产、收入和支出五大类为会计要素;

(3) 规定了“资产+支出=负债+净资产+收入”为会计要素之间的关系式,规定了记账方法为借贷记账法。

(二) 事业单位会计准则及制度

《事业单位会计准则(试行)》适用于我国各级各类国有事业单位。该准则共分总则、一般原则、资产、负债、净资产、收入、支出、会计报表、附则等九章,并分 54 项条款对有关问题进行规范,自 1998 年 1 月 1 日起实施。

《事业单位会计制度》共分为总说明、通用事业单位会计科

目、年终清理结账和结算、会计报表的编审等部分。《事业单位会计制度》已于1998年1月1日起在全国统一实施。

由于各事业单位的行业不同，国家根据各个行业的特点，规定了详细的账务处理程序和方法。

第二节 行政事业单位会计核算的基本理论

一、行政事业单位会计核算的基本前提

(一) 行政单位会计核算的基本前提

行政单位会计核算的基本前提，即为行政单位会计的基本假设，是指组织行政单位会计核算工作必须具备的会计主体、持续运行、会计分期和货币计量等前提条件。

1. 会计主体

会计主体是指行政单位会计为之服务的特定单位或组织，即行政单位会计核算的空间范围。行政单位会计的会计主体是指为之服务的各级行政单位。

2. 持续运行

持续运行是指单位或会计主体的经济业务活动将无限期地延续下去，是针对非持续经济业务活动而言的。它要求在单位持续、正常的经济业务活动的前提下，会计人员进行会计核算。

3. 会计分期

会计分期是将行政单位会计主体持续运行的时间人为地划分为一定的期间，据以结算账目，编制会计报表，从而及时地向有关方面提供会计信息。

通常以1年作为划分会计期间的标准，这种会计期间称为会计年度。我国的会计年度采用公历制，即以每年1月1日至12月31日作为一个会计年度。会计年度内还可以采用季度和月度

为标准。

4. 货币计量

货币计量是指会计主体的会计核算应该通过货币予以综合反映。这是现代会计最基本的前提条件,如果没有这个前提条件,会计就会失去其基本特征——价值核算。行政单位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当日人民币外汇汇率折算为人民币核算。对于业务收支以人民币之外的货币为主的行政事业单位,也可以选定其中一种货币作为记账本位币。但是,在编制会计报表时,应当按照编表日期的人民币外汇汇率折算为人民币反映。

(二) 事业单位会计核算的基本前提

事业单位会计核算的基本前提,是指组织事业单位会计核算工作必须具备的前提条件,包括会计主体、持续运行、会计分期和货币计量等。事业单位会计核算的基本前提的具体内容与行政单位会计核算的基本前提相同。请参照以上内容,这里不再赘述。

二、行政事业单位会计核算的一般原则和记账基础

(一) 行政事业单位会计核算的一般原则

行政事业单位会计核算的一般原则,是指导行政事业单位会计核算业务的基本原则,是对会计核算提供信息的基本要求。行政事业单位会计核算的一般原则有:

1. 真实性原则

真实性原则即客观性原则,它要求会计核算应以实际发生的经济业务为依据,客观、真实地反映单位的财务收支状况及其结果。

2. 全面性和重要性结合的原则

全面性和重要性结合的原则要求:对于行政事业单位的财务

收支情况及其结果，会计报告应当全面反映；而对于重要的经济业务，应当单独反映。

3. 一致性原则

一致性原则要求会计核算应当前后各期一致，不得随意变更。如果确有必要变更，应当将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及其结果的影响，一并在会计报表中说明。

4. 及时性原则

及时性原则要求对单位的各项经济业务应当及时地进行会计核算。这样就要求财会人员应及时地依据原始凭证编制记账凭证，据以登记账簿，并按规定时限编报财务报表，不得拖延，以提高会计信息的时效性。

5. 可比性原则

可比性原则要求会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，同类单位的会计指标应当相互可比。

6. 明晰性原则

明晰性原则要求会计记录和会计报告清晰明了，便于理解和利用。这样，就要求做到各个环节、各个步骤都要清晰明了，言简意赅，通俗易懂。

7. 相关性原则

相关性原则即有用性原则，它要求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。

8. 实际成本原则

实际成本原则即历史成本原则，它要求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，除国家另有规定者外，不得自行调整其账面价值。以此作为会计计量的原则，具有客观、可验证、易于取得的特点。

9. 收付实现制原则

预算会计不以营利为目的，其开展运营活动耗费的资金不具有垫支性，一旦被耗费不可收回，办理了现金付款，就产生了实际的支出。行政单位和财政总预算会计一律采用收付实现制核算。

应当指出，事业单位在开展事业活动的同时，有的也附带进行某些经营活动。经营性活动可以给事业单位带来收益，为了正确核算经营性活动的财务收支及结余情况，《事业单位会计准则（试行）》中规定：“事业单位会计核算一般采用收付实现制，但经营性收支业务可采用权责发生制。”

收付实现制，又叫现收现付制、实收实付制，是以款项的实际收付为计算标准确定本期收益与费用的一种方法。凡在本期内实际收到的款项或支付的费用，不论其是否属于本期，均作为本期的收入和支出处理。

权责发生制，又叫应收应付制，是以应收应付为计算标准确定本期收益与费用的一种方法。凡在本期内实际发生的应属于本期的收益与费用，不论其款项是否收付，均作为本期收益和费用处理。反之，凡不是本期实际发生的不属于本期的收益和费用，即使款项已在本期收付，也不作为本期收益和费用处理。

（二）事业单位会计核算的特殊原则

除了和行政单位会计核算的一些原则相同之外，事业单位会计核算还要坚持以下原则：

1. 配比原则

配比原则即事业单位从事经营活动时，其经营收支与相关的经营收入应当配比。它要求有经营收支业务活动的事业单位，对一个会计期间的经费收入与其相关的经费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。事业单位会计的配比原则与权责发生制的应用相联系，即应计入本期的收入

和费用支出不能任意提前或错后，应连续且相互配比。

2. 专款专用原则

专款专用原则即应按规定的用途使用国家预算拨款和其他指定用途的资金，不得擅自改变用途，挪作他用。这一原则由事业单位本身的性质所决定，是事业单位会计特有的一条原则。

例如，根据《事业单位财务规则》的规定，修购基金、职工福利基金、医疗基金和其他基金为事业单位的专用基金。这些基金均是有专门指定用途的基金，对于这些资金的核算和管理，应贯彻专款专用的原则。在目前的情况下，事业单位会计不宜采用企业会计的做法，不宜取消专款专用原则。

三、行政事业单位会计的核算基础

（一）行政单位会计的核算基础

记账的核算基础也称结账基础，是指结账所遵循的原则，一般习惯叫做会计的核算基础。会计的核算基础主要分为收付实现制和权责发生制。新中国成立以来，我国的行政单位会计一般采用收付实现制。

（二）事业单位会计的核算基础

新中国成立以来，我国的事业单位会计基本上采用收付实现制。随着改革开放的深入，现阶段要求事业单位会计一律实行收付实现制已不符合实际。因此，事业单位会计改革后，根据事业单位会计核算特点和实际工作需要，可采用不同的会计基础。即对于非生产经营性的业务，事业单位会计采用收付实现制作为记账基础；对于生产经营性的业务，事业单位会计采用权责发生制作为其记账基础。采用权责发生制，有利于正确地反映本期的收入和费用，合理计算本期损益。