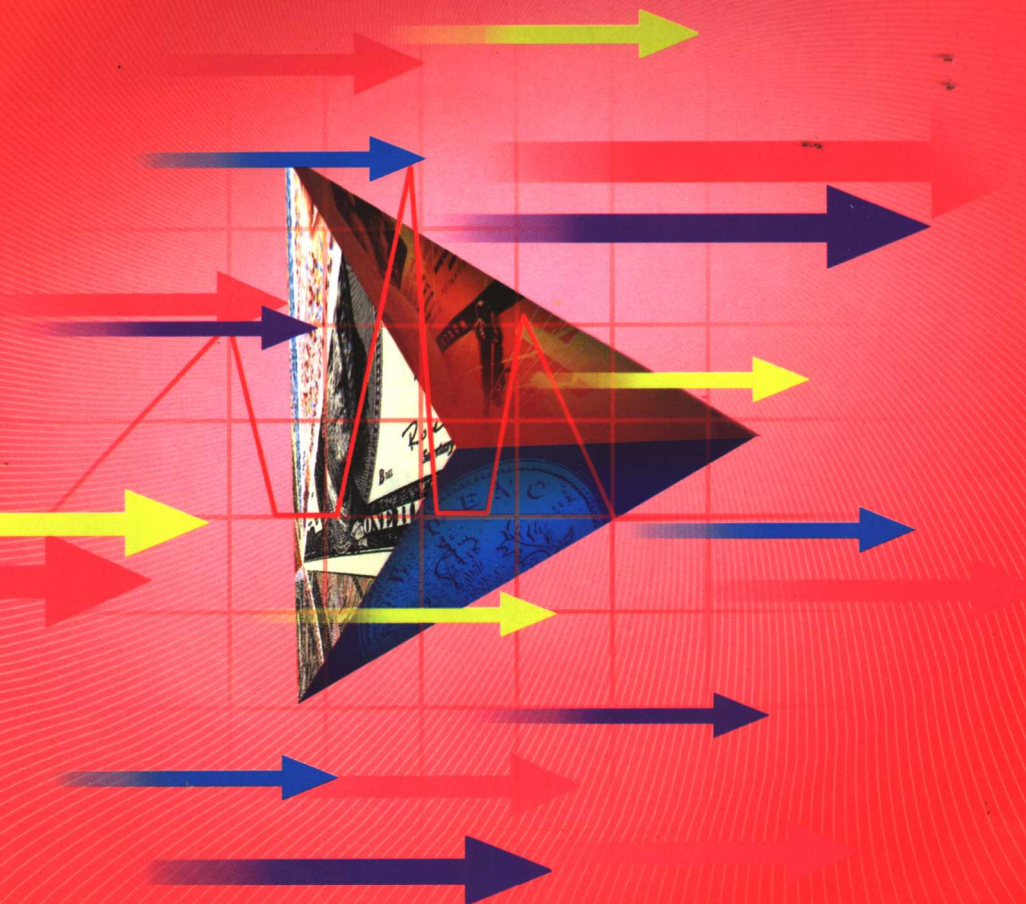




教育部职业教育与成人教育司推荐教材
五年制高等职业教育会计专业教学用书

政府与非营利组织会计

主编 徐国民 窦洪波



 中国财政经济出版社

教育部职业教育与成人教育司推荐教材
五年制高等职业教育会计专业教学用书

政府与非营利组织会计

主编 徐国民 窦洪波

审稿 张学功 王振华

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/徐国民, 窦洪波主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2005.8
教育部职业教育与成人教育司推荐教材. 五年制高等职业教育会计专业教学用书
ISBN 7-5005-8077-0

I. 政… II. ①徐…②窦 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 (2005) 第 024042 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

发行电话: 88190616/54 传真: 88190655

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 12.75 印张 300 000 字

2005 年 10 月第 1 版 2005 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 17.00 元

ISBN 7-5005-8077-0/F·7062

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本教材的正版图书封底上贴有“中国财政经济出版社 教育分社”防伪标识。根据标识上提供的查询网站、查询电话和查询短信, 输入揭开防伪标识后显示的产品数字编号, 即可查询本书是否为正版图书。版权所有, 翻印必究, 欢迎读者举报。举报电话: 010—88190654。

出版说明

为了进一步贯彻落实《国务院关于大力推进职业教育改革与发展的决定》和全国职业教育工作会议的精神,适应五年制高等职业教育发展的趋势,满足各类职业技术学院专业教学的实际需要,我们组织编写了五年制高等职业教育教学用书。该系列教材涵盖了五年制高等职业教育教学中所需的公共课(包括文化基础课、思想政治课)、财务会计、市场营销、电子商务、金融与证券、国际贸易、旅游饭店与管理等专业主干课程,从2005年秋季开学起,这些教材将陆续提供给各类职业技术学院使用。

该系列教材是根据教育部提出的“以综合素质培养为基础,以能力培养为主线”为指导思想,结合五年制高等职业教育的教学培养目标而编写的,经教育部职业教育与成人教育司批准立项,并由专家审定,作为教育部职业教育与成人教育司推荐教材出版。新教材全面贯彻素质教育思想,从社会发展对高技术应用性人才的需求出发,在内容的构建上结合专业岗位(群)对职业能力的需要来确定教材的知识点、技能点和素质要求点,并注重新知识、新技术、新工艺、新方法的应用,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,以适应高等职业教育教学改革,满足各类高等职业技术学院教学需要。在此,我们真诚的希望各类职业技术学院在教材的使用过程中,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。

2005年4月

前言

本书系教育部职业教育与成人教育司推荐教材五年制高等职业教育会计专业教学用书。本书根据《国务院关于大力推进职业教育改革和发展的决定》以及教育部提出的实施职业教育课程改革和教材建设规划的要求,适应“五年制高职”方兴未艾的发展形势编写。它是通用于财经类院校“五年制高职”的学生教材,也可作为广大财会干部和相关人员继续教育、岗位培训和自学用书。

本书突出了以下特点:

1. 浅显易懂,便于操作和记忆。编写会计实务时,以每一个会计科目为单元,详细介绍账户设置,精心设计案例操作,概括归纳基本业务类型及其账户关系;每章前有学习目标,后有本章小结和重要概念;每一类会计都有图示说明其总体核算思路和重点难点内容。

2. 循序渐进,体系完整。本书先讲政府与非营利组织会计基础知识,后讲会计实务操作,先讲源头分配资金的财政总预算会计,后讲使用资金的单位预算会计,先讲较简单的行政单位会计,后讲较复杂的非营利组织会计;每篇的内容简介统领其章节,衔接上下篇,并将政府与非营利组织会计的框架内容和我国的预算会计制度体系有机地结合起来。

3. 立足现实,着眼改革。考虑到我国财政预算制度改革的阶段性和不平衡性,教材作了恰当的选择。本书以1998年1月1日起实行的《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》为基础,全面地介绍了我国政府与非营利组织会计的基本核算实务,以近年来财政预算改革的法规制度为依据,将部门预算制度和2005年《政府预算收支科目》等内容贯穿于基本核算实务中,将财政国库管理制度和政府采购制度的主要内容及由此引起的政府与非营利组织会计的变化,单独作为一篇重点介绍。

本书由徐国民、窦洪波担任主编。参加编写的人员有:徐国民(第一篇、第四篇、第五章、第八章、第十二章、第十三章、第十一章的第四节)、窦洪波(第六章、第七章)、彭明强(第九章、第十章、第十一章的第一节至第三节)、

于萌（第三章、第四章）。徐国民担任第一主编，负责全书的整体构思和拟订编写大纲，编写每篇内容简介，并对全书进行总纂和最后定稿。

由于编者水平有限，书中不足之处，敬请读者批评指正。

编 者

2005年8月

目 录

第一篇 政府与非营利组织会计基础

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的组成体系及其任务	(6)
第三节 政府与非营利组织会计核算的基本前提和一般原则	(8)
第四节 政府与非营利组织会计的会计要素和会计等式	(11)
第二章 政府与非营利组织会计的核算方法	(16)
第一节 会计科目	(16)
第二节 记账方法	(21)
第三节 会计凭证	(23)
第四节 会计账簿和账务处理程序	(26)

第二篇 政府 会 计

第三章 财政总预算资产与负债的核算	(31)
第一节 财政总预算的货币资金	(31)
第二节 财政总预算的债权	(35)
第三节 财政总预算的负债	(38)
第四章 财政总预算收支与净资产的核算	(41)
第一节 一般预算收支	(41)
第二节 基金预算收支	(45)
第三节 专用基金收支	(47)
第四节 资金调拨收支	(48)
第五节 财政净资产	(51)

第五章 财政总预算会计报表	(56)
第一节 会计报表的编制	(56)
第二节 会计报表审核、汇总和分析	(62)
第六章 行政单位资产与负债的核算	(65)
第一节 行政单位的资产	(65)
第二节 行政单位的负债	(76)
第七章 行政单位收支与净资产的核算	(82)
第一节 行政单位的收入	(82)
第二节 行政单位的支出	(85)
第三节 行政单位的净资产	(89)
第八章 行政单位会计报表	(93)
第一节 会计报表的编制要求和编制年报的准备工作	(93)
第二节 会计报表的内容和编制方法	(95)
第三节 会计报表的审核、汇总和分析	(100)

第三篇 非营利组织会计

第九章 非营利组织资产的核算	(105)
第一节 流动资产	(105)
第二节 非流动资产	(111)
第十章 非营利组织负债的核算	(120)
第一节 借入款项和应付款项	(120)
第二节 应缴款项	(124)
第十一章 非营利组织收支的核算	(129)
第一节 事业性收支	(129)
第二节 经营性收支	(138)
第三节 专款性收支	(141)
第四节 成本费用和销售税金	(143)
第十二章 非营利组织净资产的核算	(148)
第一节 结余及其分配	(148)
第二节 各项基金	(151)

第十三章 非营利组织会计报表 (156)

第一节 会计报表的编制 (156)

第二节 会计报表的审核、汇总和分析 (165)

第四篇 政府与非营利组织会计在财政预算改革中的变化**第十四章 财政国库管理制度与会计核算 (173)**

第一节 财政国库管理制度改革概述 (173)

第二节 财政国库管理制度改革后的会计核算 (178)

第十五章 政府采购制度与会计核算 (184)

第一节 政府采购制度概述 (184)

第二节 政府采购资金的会计核算 (188)

第一篇

政府与非营利组织会计基础

内容简介：政府与非营利组织会计是相对于企业会计的一个分支。它适用于为社会公众和经济组织提供行政管理、社会服务和不以营利为目的的政府、行政单位和事业单位。我国的政府与非营利组织会计一般称为预算会计。本篇主要介绍政府与非营利组织会计的基本理论和基本方法，为正确理解和掌握我国的政府与非营利组织会计打好基础。

第一章

政府与非营利组织会计概述

学习目标

本章依据我国现行预算会计法规制度和新近研究成果,介绍政府与非营利组织会计的基本理论知识。要求了解政府与非营利组织会计的组成体系、任务和基本前提,掌握政府与非营利组织会计的概念、一般原则和会计要素。

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

政府从整体功能上看,是承担社会公众和经济组织广泛责任的一级政权,可分为中央级政府、各省级(直辖市、自治区)政府、各市级(地区、自治州)政府、各县级(市、区)政府以及各乡镇级政府五个级次,各级政府的财政部门代表该级政府执行财政总预算,管理财政收支;政府从职责分工上看,可分为各类行政单位,如立法机关、行政机关、司法机关等,行政单位是一级政权的办事机构,是行使国家权力、管理国家事务、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序,执行行政单位预算的部门和单位。我国把党派和人民团体也视同行政单位。

非营利组织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、生产建设和人民生活服务,不以营利为目的,执行单位预算的组织或单

位（我国称为事业单位）。具体包括科教文卫、环保气象福利及社会中介机构等非营利组织。

政府与非营利组织会计是各级政府、行政单位和非营利组织，以货币为主要计量单位，对政府预算和单位预算执行中的经济业务事项，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和监督的基本内容。各级政府财政部门、行政单位和各非营利组织，在执行总预算和单位预算过程中，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，收支余超构成了财政部门、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又必然形成各种资产、负债和净资产。因此，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。

由于各级政府财政部门、行政单位和非营利组织的职责任务、业务活动内容各不相同，因此财政总预算会计、行政单位会计和非营利组织会计具体对象也有所不同。

（一）财政总预算会计的对象

各级政府财政部门负责具体执行各级政府总预算，一方面，按照核定的预算，从国民经济各部门取得总预算收入，包括一般预算收入和基金预算收入；另一方面，又按照核定的预算，将集中起来的预算资金再分配出去，用于各个方面，形成总预算支出；总预算收入与总预算支出的差额，形成预算结余，这便形成了财政总预算的资金运动。同时，在执行总预算过程中，由一级财政部门掌握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；各项结余形成一级财政的净资产。因此，财政总预算会计的对象，就是各级政府总预算执行过程中的预算收入、预算支出和预算结余，以及在资金运动过程中形成的资产、负债和净资产。

（二）行政单位会计的对象

行政单位为了履行其职能，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，由行政单位掌管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。因此，行政单位会计的对象，就是各级行政单位在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形成的资产、负债和净资产。

（三）非营利组织会计的对象

非营利组织一般不直接从事物质资料生产，但其开展的业务活动，是社会扩大再生产和满足整个社会经常增长的物质文化需要必不可少的。非营利组织为了执事业计划，保证业务活动的资金需要，一方面要向财政部门或上级单位按照核定的预算领取经费，还要在国家规定的范围内组织创收，取得事业收入、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、公用经费以及各项专业业务和经营业务的各项支出；收支相

抵形成结余，这便形成了非营利组织的资金运动。同时，在非营利组织资金运动过程中，由非营利组织掌管的财产物资、债权和其他权利形成其资产；由非营利组织承担的借入、预收款项和应付、应缴款项形成其负债；各项基金和结余形成其净资产。因此，非营利组织会计的对象，就是各类非营利组织在单位预算执行过程中的各项收入、支出和结余，以及非营利组织资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

三、政府与非营利组织会计的特点

我国的政府与非营利组织会计与企业会计相比，其特点可概括为公共性、非营利性和财政性三个方面。

（一）公共性

政府与非营利组织会计的公共性是指政府与非营利组织属于公共部门，以实现公共职能为目的，以公共资金为核算对象，以公共事务为核算依据，以公共业务成果为主要考核指标。

政府与非营利组织属于公共部门是指政府财政、行政单位和各类非营利组织（私营非营利组织除外）是国家兴办的，资产归国家所有，而不像属于私人部门的企业资产，归投资者私人所有；政府与非营利组织以实现公共职能为目的是指政府财政、行政单位和各类非营利组织追求的是公共利益的最大化，如社会经济稳定、健康、协调、持续的发展，而不像企业那样追求利润的最大化；政府与非营利组织以公共资金为核算对象是指其会计核算的资金属于纳税人和公众的财政性资金，而不像企业那样属少数投资人的经营性资金；政府与非营利组织以公共事务为核算依据是指其会计核算以体现公共职能的具体职能事项为依据，如政府财政收支事项、行政管理事项、事业计划事项，而不像企业那样以向市场提供的产品或服务为依据进行会计核算；政府与非营利组织以公共业务成果为主要考核指标是指政府的社会经济发展计划、行政单位的职责任务和预算计划、非营利组织的职责任务和预算计划等指标，而不像企业那样主要考核指标为成本利润。

（二）非营利性

政府与非营利组织会计的非营利性是指各级政府、行政单位和非营利组织不以营利为目的，而以全社会的共同利益为目的。政府与非营利组织的非营利性决定了其会计核算与企业会计核算不同。如政府与非营利组织会计设置结余类过渡性净资产科目，而企业会计设置利润类过渡性所有者权益科目；政府与非营利组织会计以收支为中心建立会计科目体系，而企业会计以财产为中心建立会计科目体系；政府与非营利组织会计以收付实现制为主要核算基础，而企业会计以权责发生制为主要核算基础等。

（三）财政性

政府与非营利组织会计的财政性是指政府、行政单位和非营利组织在资金上都与财政性资金和财政管理有密切关系。财政总预算会计本身经管的的就是财政资金，同时具备财政管理职责；行政单位所需资金财政要全额供给，收支接受财政的监督和管理；非营利组织的相当一部分资金由财政予以补助，自己组织的收入部分要受到财政法规的严格约束，支出也同样要接受财政的监督和管理。因此，政府与非营利组织的会计核算要与财政部每年制定的“政府预算收支科目”保持高度一致，全国统一。

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

(一) 政府与非营利组织会计的分类和级次

根据国家预算组成体系和预算管理要求,我国的政府与非营利组织会计可分为财政总预算会计、行政单位会计和非营利组织会计三大类,行政单位会计和非营利组织会计又可合称为单位预算会计。

1. 财政总预算会计

财政总预算会计也称财政总会计或总预算会计是各级政府财政部门以预算资金和基金等政府资金为对象,核算和监督政府预算执行情况的专业会计。我国政权和总预算划分为中央、省、市、县、乡五级,财政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(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、区)财政局设县(市、区)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。

为了配合一级政府总预算的执行,中国人民银行为办理预算资金的收纳、划分、报解和支付设立了国库会计;税务机关和海关为反映、核算和监督税款完整缴入国库设立了征解会计;建设银行为办理基建拨款设立了基建拨款会计;为建立国库集中收付制度中央和不少地方政府设立了国库集中收付机构会计等。它们应属于广义的财政总预算会计。

2. 单位预算会计

行政单位会计,是国家各级各类行政单位对其单位预算资金的运动过程和结果进行全面、系统、连续地核算和监督的专业会计。非营利组织会计,是各级各类非营利组织对其单位预算资金及经营收支过程和结果进行全面、系统、连续地核算和监督的专业会计。行政单位与非营利组织虽然性质不同、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方法。但根据国家机构建制和经费领报关系,行政单位会计和非营利组织会计的组织系统可分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位。向同级财政部门领报经费,并发生预算管理关系的,为主管会计单位(又称一级单位);向主管会计单位或上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位的,为二级会计单位(又称二级单位);向上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位的,为基层会计单位。向同级财政部门领报经费,下面没有所属会计单位的,视同基层会计单位。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,实行单据报账制度的,作为“报销单位”管理。

单位预算会计的分级有以下几个问题应注意:第一,单位预算会计计划的级次是指从财政获得资金的直接或间接关系,不是行政级别高低的概念,如省级的主管会计单位是厅级,市级的主管会计单位是处级;第二,行政单位和非营利组织是按部门系统统一划分级次的,

如某省教育系统,主管会计单位是省教育厅(行政单位),二级会计单位是省教育厅管辖的各高校(非营利组织),基层会计单位是某高校的附属中学(非营利组织);第三,二级会计单位是中间层次的意思,有些部门系统可能多于三个层次,要按实际级次逐级领报经费;第四,划分级次的目的是为了便于实行分级管理,保持拨入财政资金渠道的单一性。

(二) 财政总预算会计与单位预算会计的关系

1. 相互配合关系

单位预算是同级财政总预算的重要组成部分。财政总预算会计从发挥一级政府整体职能的高度来核算、反映和监督总预算的执行情况,行政单位会计从行使政府某方面职能上核算、反映和监督单位预算的执行情况,非营利组织会计从执行某方面事业计划上核算、反映和监督单位预算的执行情况。行政单位会计、非营利组织会计和财政总预算会计相互配合,共同为加强政权建设,促进社会事业发展服务。

2. 资金的缴拨领报关系

行政单位和非营利组织应上缴的财政性资金,要按财政法规的规定,缴入同级国库或同级财政专户,行政单位和非营利组织所需的行政经费和事业经费,由财政总预算会计根据预算计划拨给,行政单位和非营利组织要将本单位预算执行情况,向上级单位并通过上级单位汇总上报同级财政部门。这些缴款、拨款、会计报表都是通过行政单位会计、非营利组织会计和财政总预算会计办理的。

3. 业务的指导和监督关系

财政总预算会计要对行政单位会计和非营利组织会计报来的月报、季报和年报进行审核,据以编制预算执行的月报、季报和财政决算报表。行政单位和非营利组织作为独立的核算单位,具有相应的自主权,但必须接受同级财政总预算会计的管理和监督,执行本级财政部门提出的检查意见。各级财政总预算会计通过对行政单位会计和非营利组织会计的工作指导,提高单位预算会计的业务和管理水平。

综上所述,我国政府与非营利组织会计体系是以财政总预算会计为主导,以行政单位会计和非营利组织会计为主枝,同广义的财政总预算会计一起形成的有机整体。

二、政府与非营利组织会计的任务

(一) 财政总预算会计的任务

1. 正确及时地处理各项日常会计核算工作

财政总预算会计对各项预算资金的收支、资金调拨以及往来款项,都要进行正确、及时地会计核算,日清月结,并组织财税库对账,作到总账与明细账一致,账面收、支、存金额与国库会计、征解会计相关金额一致。年度终了,要组织年度财政总决算和单位决算审核汇编工作。同时,根据财政体制的规定,办理上下级财政之间的年度结算工作,以及上下级财政之间往来款项的清理工作。

2. 合理调度各项财政资金

财政总预算会计要根据财政收支的季节性特点,妥善解决财政资金库存和用款单位需求的矛盾,合理调度资金,保证单位资金的正常需要,提高财政资金使用效益。

3. 实行会计监督,参与预算管理

财政总预算会计通过收支核算和预算收支执行情况的分析,对财政总预算、部门预算和

单位预算的执行,实施会计监督。财政总预算会计还要协调参与总预算执行的国库会计、收入征解会计、拨贷款会计和国库集中支付会计等广义总预算会计之间的业务关系,共同做好预算执行的核算、反映和监督工作。

4. 组织和指导本行政区域的政府与非营利组织会计工作

财政总预算会计负责组织指导和检查本行政区域的政府与非营利组织会计工作,要了解会计工作情况,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能力。

5. 做好政府与非营利组织会计的事务管理工作

中央级和省级财政总预算会计在不违背会计制度的前提下,可根据实际情况,制定或审定所辖范围的政府与非营利组织会计的具体实施办法或补充规定;参与政府与非营利组织会计人员专业技术资格考试,评定及核发会计证工作;负责政府与非营利组织会计基础工作的管理,包括会计核算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

1. 正确及时地处理各项日常会计事项

对单位发生的一切经济业务事项,严格按照相关会计制度和财务制度的规定,真实、准确、及时地做好记账、算账和报账等日常会计核算工作,做到手续完备、凭证合法、账目清楚、内容真实、数字准确,为加强内部管理和反映预算执行情况提供可靠数据。

2. 实行会计监督

认真贯彻执行党和国家的方针政策,严格遵守财政、财务制度和财经法纪,照章办事,以日常会计核算工作为依托,向一切违反财经法纪的行为做斗争,按照规定和实际情况进行财产清查,保护国家资财的安全和完整。

3. 积极参与单位预算执行和管理

要根据财政部门要求,正确编制单位预算和财务收支计划;根据预算和相关政策规定,积极组织收入,合理安排支出;深入调查研究,及时发现单位预算执行中存在的问题,向单位领导提出改进意见和建议,促进单位预算的圆满实现。

4. 不断提高会计工作水平

积极参加财政部门组织的业务学习和培训;根据有关规定,结合单位实际情况,制定本单位有关财会工作具体实施办法,以使财会工作标准化、规范化;指导和监督所属单位的财会工作,不断提高本单位、本部门的财务会计工作水平。

第三节

政府与非营利组织会计核算的基本前提和一般原则

一、政府与非营利组织会计核算的基本前提

会计核算的基本前提也称会计核算的前提条件、会计假设或会计假定,是指会计人员对