

新世纪财经系列教科书

 李海波工作室

行政事业会计

XINGZHENG SHIYE KUAIJI

(第七版)

李海波 刘学华 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

新世纪财经系列教科书



李海波工作室

行政事业会计

XINGZHENG SHIYE KUAIRI

(第七版)

李海波 刘学华 / 主编

祝 琳 / 副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

行政事业会计/李海波,刘学华主编.—7版.—上海:立信会计出版社,2016.5
(新世纪财经系列教科书)
ISBN 978-7-5429-4978-3

I. ①行… II. ①李… ②刘… III. ①单位预算会计—教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 081274 号

策划编辑 洪梅春
责任编辑 洪梅春
封面设计 南房间

行政事业会计(第七版)

出版发行	立信会计出版社	
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码 200235
电 话	(021)64411389	传 真 (021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱 lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话 (021)64411071
经 销	各地新华书店	

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司	
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16
印 张	16.75	
字 数	363 千字	
版 次	2016 年 5 月第 7 版	
印 次	2016 年 5 月第 1 次	
印 数	1—4100	
书 号	ISBN 978-7-5429-4978-3/F	
定 价	30.00 元	

如有印订差错,请与本社联系调换

前言

随着我国市场经济体制改革不断向纵深发展,我国公共财政管理改革也不断深化,有关部门相继推行了部门预算、国库集中收付制度、政府采购、政府收支分类、财政拨款结转和结余资金管理等多项改革措施。同时,有关行政单位、事业单位的财务管理与会计核算相关的新法规制度先后出台。2012年2月和2012年12月,财政部先后发布了第68号令《事业单位财务通则》,第71号令《行政单位财务规则》(以下简称新《规则》)。新《规则》对行政事业单位的预决算管理、收支结余管理、资产负债管理等方面也提出了新的要求。为了适应公共财政改革和行政事业单位财务管理改革的需要,进一步规范、加强行政事业单位会计核算与管理,提高会计信息质量,2012年12月和2013年12月,财政部先后发布了第72号令《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》(财会〔2012〕22号)和《行政单位会计制度》(财库〔2013〕218号),分别于2013年1月1日和2014年1月1日起在全国施行。2015年10月10日,财政部颁布了新修订的《财政总预算会计制度》(财库〔2015〕192号),自2016年1月1日起施行(以下简称新《制度》)。2015年10月23日,为了规范政府的会计核算,保证会计信息质量,财政部颁布了第78号令《政府会计准则——基本准则》(以下简称新《准则》),自2017年1月1日起施行。

为了使《行政事业会计》教材及时准确地反映新《规则》、新《制度》和新《准则》的改革成果,满足教学和培训的需要,我们对该教材进行了重新编写。在本次编写的过程中,我们以通俗易懂的语言对新《制度》的重要会计事项的确认和计量进行了阐释。同时,本教材以丰富的实例和章后练习,深入浅出地对新《制度》中的难点和重点内容作了分析。本教材可作为高等院

校经济管理类各专业的教科书,也可作为行政事业单位会计人员的培训教材和日常工作的参考用书。

本教材由李海波、刘学华任主编,祝琳任副主编。参加本教材编写的人员有:李海波、刘学华、宋胜菊、祝琳、张霞、贾晓松、刘泽平、边秀端、袁淑辉、李俊、王凯、陈锦骅、李红梅、汤靓。章后练习题由路丽艳编写。

为了方便教学,本教材配有教学课件,需要的教师可根据最后所附的“教学课件索取单”提供的途径免费索取。

在本教材的编写和出版过程中,得到了中华女子学院、中国社科院研究生院、河北经贸大学会计学院、中国人民大学商学院、财政部会计司、立信会计出版社等单位有关同志的大力支持;同时,我们参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸收了有关专家、学者的最新研究成果,在此,我们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,时间仓促,书中难免存在错误和疏漏,恳请各位读者批评指正。

编 者

2016年5月

目 录

上篇 行政单位会计

第一章 行政单位会计概述	003
第一节 行政单位及其会计概念.....	003
第二节 行政单位会计制度与会计科目表.....	005
复习思考题.....	008
练习题.....	008
第二章 行政单位资产的核算	010
第一节 流动资产.....	010
第二节 固定资产.....	022
第三节 在建工程.....	027
第四节 无形资产.....	032
第五节 政府储备物资.....	035
第六节 公共基础设施.....	036
第七节 受托代理资产.....	038
第八节 待处理财产损益.....	040
复习思考题.....	045
练习题.....	045
第三章 行政单位负债的核算	048
第一节 流动负债.....	048
第二节 非流动负债.....	054
复习思考题.....	056
练习题.....	056
第四章 行政单位收入的核算	058
第一节 财政拨款收入.....	058
第二节 其他收入.....	064
复习思考题.....	066

练习题.....	066
第五章 行政单位支出的核算	069
第一节 经费支出.....	069
第二节 拨出经费.....	084
复习思考题.....	085
练习题.....	085
第六章 行政单位净资产的核算	088
第一节 结转(余).....	088
第二节 资产基金.....	101
第三节 待偿债净资产.....	103
复习思考题.....	103
练习题.....	104
第七章 行政单位财务报表.....	107
第一节 资产负债表.....	107
第二节 收入支出表.....	112
第三节 财政拨款收入支出表.....	115
第四节 会计报表附注.....	117
复习思考题.....	118
练习题.....	118
下篇 事业单位会计	
第八章 事业单位会计概述.....	123
第一节 事业单位及其会计的特点.....	123
第二节 事业单位会计制度与会计科目表.....	125
复习思考题.....	128
练习题.....	128
第九章 事业单位资产的核算	130
第一节 货币资金.....	130
第二节 短期投资.....	134
第三节 应收及预付款项.....	135
第四节 存货.....	141
第五节 长期投资.....	146

第六节 固定资产	150
第七节 在建工程	156
第八节 无形资产	159
第九节 待处理财产损溢	163
复习思考题	167
练习题	167
第十章 事业单位负债的核算	170
第一节 短期借款	170
第二节 应缴款项	171
第三节 应付职工薪酬	177
第四节 应付及预收款项	178
第五节 非流动负债	182
复习思考题	184
练习题	184
第十一章 事业单位收入的核算	186
第一节 事业单位收入概述	186
第二节 财政补助收入	187
第三节 事业收入	192
第四节 上级补助收入与附属单位上缴收入	195
第五节 经营收入	198
第六节 其他收入	200
复习思考题	203
练习题	203
第十二章 事业单位支出或者费用的核算	206
第一节 事业单位支出或者费用概述	206
第二节 事业支出	207
第三节 上缴上级支出和对附属单位补助支出	218
第四节 经营支出	219
第五节 其他支出	221
复习思考题	223
练习题	223
第十三章 事业单位净资产的核算	226
第一节 基金类净资产	226

第二节 结转(余)类净资产.....	230
复习思考题.....	240
练习题.....	240
第十四章 事业单位财务报表	243
第一节 资产负债表.....	243
第二节 收入支出表.....	247
第三节 财政补助收入支出表.....	251
第四节 会计报表附注.....	254
复习思考题.....	255
练习题.....	255
第十五章 事业单位对外投资	259
第一节 对外投资概述.....	259
第二节 股权投资.....	261
第三节 债权投资.....	265
第四节 其他对外投资.....	269
复习思考题.....	271
练习题.....	271
第十六章 事业单位固定资产	275
第一节 固定资产概述.....	275
第二节 固定资产的取得.....	279
第三节 固定资产的折旧.....	283
第四节 固定资产的处置.....	287
复习思考题.....	291
练习题.....	291
第十七章 事业单位无形资产	295
第一节 无形资产概述.....	295
第二节 无形资产的取得.....	299
第三节 无形资产的摊销.....	303
第四节 无形资产的处置.....	307
复习思考题.....	311
练习题.....	311
第十八章 事业单位存货	315
第一节 存货概述.....	315
第二节 存货的取得.....	319
第三节 存货的发出.....	323
第四节 存货的清查.....	327
复习思考题.....	331
练习题.....	331
第十九章 事业单位受托代理业务	335
第一节 受托代理业务概述.....	335
第二节 受托代理业务的核算.....	339
复习思考题.....	343
练习题.....	343
第二十章 事业单位净资产	347
第一节 净资产概述.....	347
第二节 净资产的取得.....	351
第三节 净资产的支出.....	355
复习思考题.....	359
练习题.....	359
第二十一章 事业单位其他事项	363
第一节 其他事项概述.....	363
第二节 其他事项的核算.....	367
复习思考题.....	371
练习题.....	371

上 篇

行政单位会计

第一章 行政单位会计概述

行政单位会计是核算和反映各级行政单位预算执行情况及其结果的专业会计。

第一节 行政单位及其会计概念

一、行政单位及其预算

(一) 行政单位及其种类

根据我国《行政单位会计制度》的规定,行政单位是指各级各类国家机关和政党组织。

(1) 国家立法机关。它是指各级人民代表大会及其常务委员会机关,如全国人民代表大会及其常务委员会、各级地方人民代表大会及其常务委员会。

(2) 国家行政机关。它是指各级人民政府及其所属工作机构,如中央人民政府、地方各级人民政府。以某市政府为例,行政机关有市政府机关、发展与改革委员会、财政局、税务局、工商行政管理局、人力资源与社会保障局、环境保护局、统计局、公安局、教育局、文化局、卫生局、民政局、商务局、农业局、科学技术局、旅游局、质量监督检验检疫局、食品药品监督管理局等。行政机关行使国家执法权,因此也称执法机关。

(3) 国家政治协商机关。它是指中国人民政治协商会议各级委员会机关,如中国人民政治协商会议全国委员会、中国人民政治协商会议各级地方委员会。

(4) 国家各级审判机关、各级检察机关,它是指行使审判职能、监督职能的机关,即各级人民法院、各级人民检察院,如最高人民法院及地方各级人民法院、最高人民检察院及地方各级人民检察院。审判机关属于国家司法机关。检察机关属于国家法律的监督机关。

(5) 中国共产党各级机关,如中国共产党中央委员会、中国共产党各级地方委员会。

(6) 各民主党派、工商联、共青团、妇联、工会的各级机关。

行政单位属于非物质生产部门,不直接参与物质生产,其职责是完成国家所赋予的各项行政管理任务,即为社会再生产创造良好的社会环境,提供有效的服务和社会安全保障。行政单位为完成日常业务活动所需的资金主要来源于财政拨款的预算资金。行政单位的支出完全是为了满足社会公共需要。为此,对行政单位来说,执行单位部门预算,按照预算取得和使用财政资金,是它们组织会计核算时必须遵循的基本

要求。

（二）行政单位预算

1. 行政单位预算的概念和内容

预算是行政单位的年度收支计划,反映预算年度内行政单位的资金收支规模、结构以及资金来源和去向,是行政单位可以发生相应收支业务的基本依据。

行政单位预算由收入预算和支出预算组成。其中,前者主要包括上年结转结余、当年财政预算拨款收入和其他收入等内容,后者主要包括基本支出、项目支出、财政拨款支出等内容。基本支出预算又分为人员经费和日常公用经费两部分。行政单位的预算编制,应当遵循量入为出、收支平衡、保障重点、兼顾一般的原则。

2. 行政单位预算的编报和审批程序

行政单位预算按照下列程序编报和审批:首先,行政单位测算、提出预算建议数,逐级汇总后报送同级财政部门。其次,财政部门审核行政单位提出的预算建议数,下达预算控制数。然后,行政单位根据预算控制数正式编制年度预算,逐级汇总后报送同级财政部门。最后,经法定程序批准后,财政部门批复行政单位预算。

行政单位预算经财政部门批复后,应当严格按照预算执行,原则上不予调整。因特殊情况确需调整预算的,应当按照规定的程序报送审批。

3. 行政单位预算管理办法

按照相关规定,财政部门对行政单位实行“收支统一管理,定额、定项拨款,超支不补,结转和结余按规定使用”的预算管理办法。

(1) 收支统一管理,是指行政单位应当将全部收入和全部支出统一编入预算,逐级报请财政部门核定。

(2) 定额、定项拨款,是指财政部门确定行政单位财政预算拨款的具体方法。其中,定额拨款是指财政部门根据行政单位的性质和特点,结合财力状况,按照相应标准确定一个总的拨款数额,如对基本支出实行以定员定额为主的财政拨款方法。定项拨款是指财政部门对行政单位为完成其特定的行政工作任务,在基本支出预算之外专门安排的经费拨款,如对行政单位安排的专项修缮费、专项会议费、专项设备购置费等,具体项目因各行政单位情况不同而有所不同。

(3) 超支不补、结转和结余按规定使用,是指行政单位预算经法定程序核定后,除特殊因素外,超预算发生的支出,主管预算单位或财政部门不再追加预算;如形成结转和结余资金,应按照财政部门的有关规定安排使用。

二、行政单位会计概念与特点

行政单位会计是适用于各级各类行政单位财务活动的一门专业会计。行政单位会计核算的目标是向会计信息使用者提供与行政单位预算执行情况、财务状况等有关的会计信息,反映行政单位受托责任的履行情况,有助于会计信息使用者进行管理和监督。据此,行政单位会计具有如下主要特点:

(1) 行政单位会计的主体是各级各类行政单位。行政单位应当对其自身发生的经

济业务或者事项进行会计核算。行政单位业务活动的目的是为了_民满足社会公共需要,向社会提供公共产品,具有明显的非市场性,故一般不进行成本计算。

(2) 行政单位会计采用的会计核算方法需要与相应的预算编制方法一致。因为,只有这样,预算数与会计核算的决算数才具有可比性,会计核算的结果才能反映预算执行情况。故行政单位会计需要按照预算管理的相应要求,分别为各种预算组织会计核算,以分别反映各种预算的执行情况。

(3) 行政单位会计需要反映行政单位的财务状况。单位的财务状况包括资产、负债和净资产三个方面。行政单位的资产包括库存现金、银行存款、应收账款、存货、固定资产、在建工程、无形资产等。有些行政单位的资产还包括政府储备物资、公共基础设施等特殊种类的资产。这与财政总预算会计的资产种类有很大的不同。行政单位的负债包括应缴财政款、应缴税费、应付职工薪酬(离退休费)、应付账款、应付政府补贴款、其他应付款、长期应付款、受托代理负债。行政单位的净资产包括结转和结余、资产基金和待偿债净资产。行政单位的资产来源于财政拨款,它是财政拨款的结果。但财政拨款具有年度性,使用后即预算已经执行,由此形成的资产尤其是固定资产、无形资产等的管理具有长期性。如实反映行政单位的财务状况,有利于加强对行政单位资产、负债和净资产的管理。

(4) 采用双分录的会计处理方法。为了同时反映行政单位的财务状况和预算执行情况,行政单位会计对同时涉及财务状况变化和预算执行情况变化的经济业务或事项,采用双分录的会计处理方法,即在为涉及预算执行情况变化的经济业务或事项编制相应的会计分录的同时,再为涉及财务状况变化的相同经济业务或事项编制相应的会计分录。如某行政单位以财政直接支付方式购入一批固定资产,其应编制的会计分录为:借记“经费支出”科目,贷记“财政拨款收入”科目;同时,借记“固定资产”科目,贷记“资产基金——固定资产”科目。其中,前一笔分录反映预算执行情况的变化,后一笔分录反映财务状况的变化。

第二节 行政单位会计制度与会计科目表

一、行政单位会计制度

2013年12月18日财政部发布了新修订的《行政单位会计制度》,共10章46条,分为总则、会计信息质量要求、资产、负债、净资产、收入、支出、会计科目、财务报表和附则,于2014年1月1日起实施。该制度适用于我国各级各类国家机关、政党组织(以下统称行政单位)。

二、行政单位会计信息质量要求

(1) 可靠性。行政单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,如实反映各项会计要素的情况和结果,保证会计信息真实可靠。

(2) 相关性。行政单位提供的会计信息应当与行政单位受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、监督和决策需要相关,有助于会计信息使用者对行政单位过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

(3) 全面性。行政单位应当将发生的各项经济业务或者事项全部纳入会计核算,确保会计信息能够全面反映行政单位的财务状况和预算执行情况等。

(4) 及时性。行政单位对于已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后。

(5) 可比性。行政单位提供的会计信息应当具有可比性。

同一行政单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当将变更的内容、理由和对单位财务状况、预算执行情况的影响在附注中予以说明。

不同行政单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用统一的会计政策,确保不同行政单位会计信息口径一致、相互可比。

(6) 明晰性。行政单位提供的会计信息应当清晰明了,便于会计信息使用者理解和使用。

三、行政单位会计科目表

设置行政单位会计科目是对行政单位会计要素作进一步分类的一种方法。它是行政单位会计设置账户、核算和归集经济业务的依据,也是汇总和检查行政单位资金活动情况及其结果的依据。按照行政单位会计要素的类别,行政单位会计科目可分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。各级行政单位统一适用的会计科目表如表 1-1 所示。

表 1-1 行政单位会计科目表

序号	科目编号	会计科目名称
一、资产类		
1	1001	库存现金
2	1002	银行存款
3	1011	零余额账户用款额度
4	1021	财政应返还额度
	102101	财政直接支付
	102102	财政授权支付
5	1212	应收账款
6	1213	预付账款
7	1215	其他应收款
8	1301	存货

(续表)

序号	科目编号	会计科目名称
9	1501	固定资产
10	1502	累计折旧
11	1511	在建工程
12	1601	无形资产
13	1602	累计摊销
14	1701	待处理财产损益
15	1801	政府储备物资
16	1802	公共基础设施
17	1901	受托代理资产
二、负债类		
18	2001	应缴财政款
19	2101	应缴税费
20	2201	应付职工薪酬
21	2301	应付账款
22	2302	应付政府补贴款
23	2305	其他应付款
24	2401	长期应付款
25	2901	受托代理负债
三、净资产类		
26	3001	财政拨款结转
27	3002	财政拨款结余
28	3101	其他奖金结转结余
29	3501	资产基金
	350101	预付款项
	350111	存货
	350121	固定资产
	350131	在建工程
	350141	无形资产
	350151	政府储备物资
30	350152	公共基础设施
	3502	待偿债净资产
四、收入类		
31	4001	财政拨款收入

(续表)

序号	科目编号	会计科目名称
32	4011	其他收入
五、支出类		
33	5001	经费支出
34	5101	拨出经费

行政单位会计科目的使用要求如下所述:

(1) 行政单位应当对有关法律、法规允许进行的经济活动,按照《行政单位会计制度》的规定使用会计科目进行核算;行政单位不得以该制度规定的会计科目及使用说明作为进行有关法律、法规禁止的经济活动的依据。

(2) 行政单位对基本建设投资的会计核算在执行该制度的同时,还应当按照国家有关基本建设会计核算的规定单独建账、单独核算。

(3) 行政单位应当按照该制度的规定设置和使用会计科目,因没有相关业务不需要使用的总账科目可以不设;在不影响会计处理和编报财务报表的前提下,行政单位可以根据实际情况自行增设该制度规定以外的明细科目,或者自行减少、合并该制度规定的明细科目。

(4) 按照财政部规定对固定资产和公共基础设施计提折旧的,相关折旧的账务处理应当按照该制度规定执行;按照财政部规定不对固定资产和公共基础设施计提折旧的,不设置该制度规定的“累计折旧”科目,在进行账务处理时不考虑该制度其他科目说明中涉及的“累计折旧”科目。

(5) 该制度统一规定会计科目的编号,以便于填制会计凭证、登记账簿、查阅账目、实行会计信息化管理。行政单位不得随意打乱重编该制度规定的会计科目编号。

复 习 思 考 题

1. 什么是行政单位会计中界定的行政单位? 具体包括哪些组织?
2. 行政单位预算构成如何? 管理办法是怎样的?
3. 什么是行政单位会计? 有哪些主要特点?
4. 行政单位会计制度包括哪些内容?
5. 行政单位会计信息质量特征有哪些?
6. 行政单位会计科目分为哪几类? 使用时应当遵循哪些要求?

练 习 题

一、判断题

1. 行政单位会计适用于国家行政机关,但不适用于国家权力机关、国家审判机关