



财政部“十五”规划教材
全国中等职业学校财经类教材

政府与非营利组织会计

杨远震 主编



中国财政经济出版社

F810.6

13

财政部“十五”规划教材
全国中等职业学校财经类教材

27/21

政府与非营利组织会计

杨远震 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/杨远震主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2002.4

财政部“十五”规划教材 全国中等职业学校财经类教材
ISBN 7-5005-5650-0

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 (2002) 第 014747 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph @ drc.gov.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

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 8.75 印张 204 000 字

2002 年 5 月第 1 版 2002 年 5 月涿州第 1 次印刷

印数: 1-10 000 定价: 14.30 元

ISBN 7-5005-5650-0/F · 4976

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

目 录

第一篇 概 论

第一章 概述	(2)
--------	-------

第一节 政府与非营利组织会计的概念和特点	(2)
----------------------	-------

第二节 政府与非营利组织会计的组成体系及其	(19)
-----------------------	--------

任务	(7)
----	-------

第三节 政府与非营利组织会计的原则和会计要	(12)
-----------------------	--------

素	(12)
---	--------

第二章 政府与非营利组织会计的核算方法	(20)
---------------------	--------

第一节 会计科目	(20)
----------	--------

第二节 会计凭证	(27)
----------	--------

第三节 会计账簿	(32)
----------	--------

第四节 记账方法和账务处理程序	(36)
-----------------	--------

第二篇 政府会计 (上)

第三章 财政资产和财政负债的核算	(40)
------------------	--------

第一节 财政资产的核算	(40)
-------------	--------

第二节 财政负债的核算	(56)
-------------	--------

第四章 财政收入、财政支出和财政净资产的核算	(61)
第一节 财政收入的核算.....	(61)
第二节 财政支出的核算.....	(72)
第三节 财政净资产的核算.....	(80)

第五章 财政总预算会计报表	(92)
第一节 会计报表的种类和编制要求.....	(92)
第二节 会计报表的编制方法.....	(93)
第三节 会计报表的审核、汇总和分析.....	(102)

第三篇 政府会计（下）

第六章 行政单位资产和负债的核算	(108)
第一节 资产的核算.....	(108)
第二节 负债的核算.....	(117)

第七章 行政单位收入、支出和净资产的核算	(123)
第一节 收入的核算.....	(123)
第二节 支出的核算.....	(128)
第三节 净资产的核算.....	(136)

第八章 行政单位会计报表	(139)
第一节 会计报表的种类和编制要求.....	(139)
第二节 编制年报的准备工作.....	(141)
第三节 会计报表的内容和编制方法.....	(143)

第四篇 非营利组织会计

第九章 非营利组织资产的核算	(158)
第一节 资产概述	(158)
第二节 流动资产的核算	(160)
第三节 非流动资产的核算	(178)
第十章 非营利组织负债的核算	(191)
第一节 负债概述	(191)
第二节 借入款项的核算	(193)
第三节 应付及预收账款的核算	(195)
第四节 应缴款项的核算	(199)
第十一章 非营利组织收入的核算	(206)
第一节 收入概述	(206)
第二节 事业收入的核算	(209)
第三节 补助收入和拨入专款的核算	(211)
第四节 经营收入、附属单位上缴收入和其他收入 的核算	(214)
第十二章 非营利组织支出的核算	(217)
第一节 支出的概述	(217)
第二节 本单位支出的核算	(221)
第三节 对其他单位支出的核算	(230)
第四节 成本费用的核算	(233)

第十三章	非营利组织净资产的核算	(238)
第一节	净资产概述	(238)
第二节	结余的核算	(240)
第三节	基金的核算	(244)
第十四章	非营利组织会计报表	(253)
第一节	会计报表的种类和编制要求	(253)
第二节	编制年报的准备工作	(255)
第三节	会计报表的内容和编制方法	(256)
第四节	会计报表的审核、汇总和分析	(266)

第一篇 概 论

第一章 政府与非营利组织会计概述

概述

教学目的与要求

通过本章的学习，要明确政府与非营利组织会计的概念，理解其特点和任务；要了解政府与非营利组织会计的分类及其组成体系，掌握政府与非营利组织会计的原则和会计要素。

第一节 政府与非营利组织会计的概念和特点

会计作为一种经济管理活动，顺应人们对社会再生产活动的过程和结果进行核算、反映和监督的需要，而成为日臻完善的两大系列，这就是企业会计和政府与非营利组织会计。企业会计侧重于对生产、流通环节的核算、反映和监督；政府与非营利组织会计则侧重于对分配及社会消费环节的核算、反映和监督。

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。

非营利组织是指不以营利为目的的经济或社会组织。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。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，社会效益是衡量其业绩的基本标准。

政府与非营利组织会计是各级政府财政部门、政府行政单位和其他非营利组织核算、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、完整的核算、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形成结余或超支，收支结余构成了财政部门、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，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、与上下级财政和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。为了执行事业任务，保证业务活动的资金需要，非营利组织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，非营利组织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，收支相抵为非营利组织的结余；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质、债权和其他权利形成非营利组织的资产；由非营利组织承担的借入、预收款项和应付、应缴款项形成非营利组织的负债；各项基金和结余形成非营利组织的净资产。因此，非营利组织会计核算对象，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

政府与非营利组织会计的特点，是指政府与非营利组织会计与企业会计的主要区别。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，因此，政府与非营利组织会计具有自己的特点。其主要特点是：

（一）公共性

政府与非营利组织会计的主体是各级政府、政府行政机关和非营利组织及单位，它们属于公共部门。这些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。因此，政府与非营利组织会计具有公共性。

（二）预算性

预算的会计处理与报告是政府与非营利组织特别是政府财政总预算会计和政府行政单位会计的一个重要特征。政府与非营利组织会计与国家预算密切相关。政府与非营利组织会计作为核算、反映和监督国家预算执行的会计，其组成体系与国家预算组成体系相适应，形成了一个以预算执行为中心的统一领导、分级管理的会计核算体系；同时，政府与非营利组织会计在日常业务中所提供的预算收支信息指标，必须与国家预算收支科目规定的分类体系相一致。企业会计则具有相对较大的独立性和灵活性。

（三）广泛性

政府与非营利组织会计在核算内容和范围上具有广泛性。它既反映各级财政总预算收支情况，也反映各级行政单位经费收支情况，还反映各类非营利组织的财务收支情况。特别是非营利组织会计，由于行业业务类型多、单位规模差异大，会计主体和资金渠道多元化，其会计核算形式较为复杂。

（四）不同的会计主体可采用不同的会计结账基础

财政部门总预算会计和行政单位会计是以收付实现制为会计结账基础的。因为财政部门总预算会计和行政单位会计，均不以营利为目的，不必进行成本核算，其经济业务的核算以实际发生的收入和支出为基础，宜于采用收付实现制。而非营利组织的经济业务活动具有其特殊性，一是非营利组织虽不以营利为目的，但可以提供有偿服务，有的还可以实现收支相抵；二是非营利组织的经济业务分为一般收支业务和经营收支业务，对经营收支业务要实行内部成本核算。因此，非营利组织一般采用收付实现制，对其经营性收支业务的核算则可采用权责发生制。

需要说明的是，任何一种专业会计的结账基础都不可能是固

定的、排他的，但应该有一种最基本的。事实上，当今已不存在纯粹的收付实现制或纯粹的权责发生制。因此，少数非营利组织实行权责发生制，或在实行收付实现制的单位，对某些业务采用权责发生制的做法都是存在的。但这应该由主管部门在会计制度允许的范围内作出统一的规定，不能由单位自行其是。

（五）盈亏计算的局部性

政府与非营利组织会计以核算收支余超为主，一般不进行成本核算。在执行总预算的过程中，预算资金的筹集和分配是无偿的；在执行单位预算过程中，行政单位主要靠财政拨款，其行政服务往往是无偿的，在依法行政过程中取得的收入通常为应缴预算款，所以一般不计算盈亏。非营利组织则有所不同，非营利组织虽不以营利为目的，但可以实行有偿服务；虽以实现社会效益为宗旨，但却具有一定的经营性，并要实行经济核算，因此非营利组织的经营收支业务必须按照配比的原则计算盈亏。

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

政府与非营利组织会计的组成体系是由国家预算的组成体系决定的。我国国家预算组成体系，与国家政权结构和行政区划相一致，一级政府相应设立一级预算。国家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，它由中央部门（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的财政收支计划的统称，由各省、自

治区、直辖市及以下各级政府总预算组成。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行政单位和非营利组织负责执行。

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。政府会计又分为政府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、盟）财政局设市（地、州、盟）级财政总预算会计；在县（市、旗）财政局设县（市、旗）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贷款过程中设立的基建拨贷款会计，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、审判机关和检查机关以及党派、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