



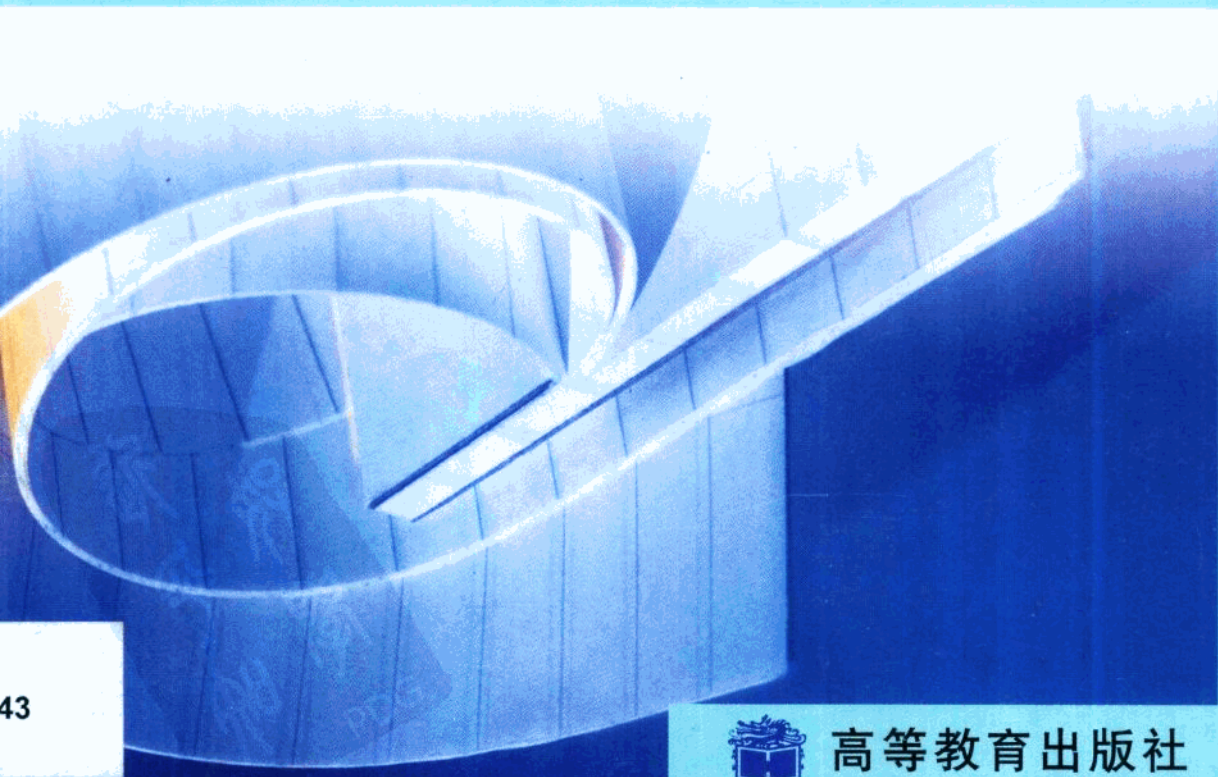
中等职业教育国家规划教材
全国中等职业教育教材审定委员会审定

Accountancy

政府与非营利组织会计

(会计专业)

主编 尹玲燕 杨常青



7-810.6-41

756

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

(会计专业)

主 编 尹玲燕 杨常青
责任主审 曹 冈
审 稿 王国生 刘志翔



A1026369



高等教育出版社

内容提要

本书是根据《中等职业学校会计专业教学指导方案》编写的国家规划教材。

本书由四部分组成:财政总预算会计;行政单位会计;非营利组织会计;政府与非营利组织会计的沿革。主要讲述了政府与非营利组织各会计要素的管理、核算及账务处理。本书在编写中力求体现中等职业教育的特色,注重理论与实践的结合,强化职业技能的培养。在结构上,每章前介绍本章学习要点,章后配有思考与训练,还设计了非营利组织会计综合模拟实习。

本书可作为中等职业学校会计及相关专业的教材,也可作为在职人员的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计/尹玲燕等主编. —北京:高等教育出版社,2002.7

中等职业教育教材

ISBN 7-04-010982-4

I. 政... II. 尹... 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 044011 号

政府与非营利组织会计
尹玲燕 杨常青 主编

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市东城区沙滩后街 55 号
邮政编码 100009
传 真 010-64014048

经 销 新华书店北京发行所
印 刷 北京机工印刷厂

开 本 787×1092 1/16
印 张 15.75
字 数 340 000

购书热线 010-64054588
免费咨询 800-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>

版 次 2002 年 7 月第 1 版
印 次 2002 年 7 月第 1 次印刷
定 价 19.20 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

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

二〇〇一年十月

前 言

为了满足中等职业学校教育改革与发展对教材的需要,具体落实教育部《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计划”,根据教育部颁布的《中等职业学校会计专业教学指导方案》中“政府与非营利组织会计教学基本要求”编写的教材。

本教材以《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国预算法》及相关会计制度为依据,从与国际惯例接轨及我国会计改革的实际出发,把传统的预算会计并入政府与非营利组织会计。

本教材依照“以素质为基础,以能力为本位,注重创新意识与创新能力培养”的原则,简化了对理论知识的陈述,加强思考实践部分内容。各章中穿插“想一想”、“议一议”、“提示”等栏目,引导学生主动学习、讨论、思考问题。在各章之后“思考与训练”栏目配有各种训练题供学习训练使用。

依据“政府与非营利组织会计教学基本要求”的规定,本书内容分基础模块、选用模块和实践模块三部分。本书中凡标有“*”号的章、节为选用模块的内容;每章后面的“思考与训练”和第十二章“非营利组织会计综合模拟实习”共同组成实践模块的内容;其余为基础模块的内容。教学中,建议安排 54~72 个学时。各校可根据学生的培养方向安排教学内容。

鉴于“政府与非营利组织会计”这门课程是在学习了“基础会计”、“企业财务会计”等课程之后开设的一门专业课程,为避免重复、节省课时,同时有利学生的理解与接受,在编写中我们对本课程的内容进行了必要的精简与调整。按资金运动过程的先后将财政总预算会计放在第一篇、行政单位会计放在第二篇、非营利组织会计放在第三篇等。

本教材由山西省计划统计学校高级讲师尹玲燕、北京物资贸易学校高级讲师杨常青担任主编。参加本教材编写人员分工情况如下:太原经济管理干部学院刘焕峰(第一章),北京物资贸易学校王学军(第二、三、四章),杨常青(第五、六、七章),山西省计划统计学校尹玲燕(第八、十章)、山西省晋中财贸学校刘巧英(第九、十二章)、山西省财政税务专科学校刘淑琴(第十一、十三章)。全书由尹玲燕、杨常青统稿,由山西财经大学会计学院院长李端生教授作初审。山西省财政厅总会计师芦振基、山西财经大学会计学院李端生教授、袁水林副教授对本教材的编写曾给予了大力支持,在此表示感谢。

本书通过全国中等职业教育教材审定委员会审定,由北京工商大学曹冈教授担任主审,由首都经济贸易大学王国生副教授和刘志翔副教授审稿,他们对书稿提出了很宝贵意见,在此表示衷心感谢。

由于时间紧迫,水平有限,对教材的不当之处,恳请读者予以批评指正。

作 者

2002 年 1 月

目 录

第一篇 总论、财政总预算会计

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概念及特点	3
一、会计的两大体系	3
二、政府与非营利组织	4
三、政府与非营利组织会计概念及特点	5
第二节 政府与非营利组织会计主体、目标、原则、会计要素	6
一、会计主体	6
二、会计目标	6
三、会计原则	6
四、会计要素	8
第三节 政府与非营利组织的会计组织	9
一、政府与非营利组织会计的组成体系	9
二、政府与非营利组织会计的分级	10
本章小结	11
思考与训练	12
第二章 财政资产、负债	14
第一节 财政总预算会计概述	14
一、财政总预算会计的概念及核算对象	14
二、财政总预算会计科目	14
第二节 财政资产	16
一、财政资产的含义	16
二、财政资产的会计处理	16
第三节 财政负债	21
一、财政负债的含义及内容	21
二、财政负债的会计处理	22
本章小结	24
思考与训练	25
第三章 财政收入、支出、净资产	28
第一节 财政收入	28
一、财政收入的含义	28
二、财政收入的会计处理	31
第二节 财政支出	38
一、财政支出的基本规定和列报口径	38
二、财政支出的会计处理	40
第三节 财政净资产	44

一、财政净资产的含义	44
二、财政净资产的会计处理	45
本章小结	48
思考与训练	49
第四章 财政总预算会计报表	53
第一节 财政总预算会计报表概述	53
一、年终清理结算	53
二、年终结账	55
第二节 资产负债表	56
一、资产负债表的含义	56
二、资产负债表的编制	56
第三节 预算执行情况表	59
一、预算执行情况表的含义	59
二、月报的编制	59
三、年报的编制	61
* 第四节 财政周转金报表	62
一、财政周转金报表的含义	62
二、财政周转金收支情况表	62
三、财政周转金投放情况表	62
四、财政周转基金变动情况表	63
* 第五节 会计报表审核、汇总与分析	64
一、会计报表的审核	64
二、会计报表的汇总	64
三、会计报表分析	64
本章小结	65
思考与训练	65

第二篇 行政单位会计

第五章 行政单位资产、负债	71
第一节 行政单位会计概述	71
一、行政单位会计的概念	71
二、行政单位会计组织系统	72
三、行政单位的会计科目	72
第二节 行政单位资产	73
一、行政单位的流动资产	73
二、行政单位的固定资产	82
第三节 行政单位负债	85
一、行政单位负债的含义	85
二、应缴预算款	85
三、应缴财政专户款	86
四、暂存款	87

本章小结	88
思考与训练	89
第六章 行政单位收入、支出、净资产	93
第一节 行政单位收入	93
一、拨入经费	93
二、预算外资金收入	95
三、其他收入	96
第二节 行政单位支出	97
一、经费支出	97
二、拨出经费	101
三、结转自筹基建	101
第三节 行政单位净资产	102
一、固定基金	102
二、结余	102
本章小结	104
思考与训练	105
第七章 行政单位会计报表	109
第一节 行政单位会计报表的种类和编制	109
一、月报	109
二、季报	111
三、年报	112
第二节 行政单位会计报表的审核、汇总与分析	115
一、会计报表的审核	115
二、会计报表的汇总	116
三、会计报表的分析	116
本章小结	118
思考与训练	119

第三篇 非营利组织会计

第八章 非营利组织会计资产	125
第一节 非营利组织会计资产概述	125
一、资产	125
二、非营利组织的会计科目	126
第二节 非营利组织会计货币资金	128
一、现金	128
二、银行存款	129
第三节 非营利组织会计应收及预付款项	131
一、应收票据	131
二、应收账款	133
三、预付账款	134
四、其他应收款	135

第四节 非营利组织会计存货	135
一、材料	135
二、产成品	138
第五节 非营利组织会计对外投资	138
一、对外投资的概念及种类	138
二、对外投资的计价	139
三、对外投资的核算	139
四、对外投资的管理	142
第六节 非营利组织会计固定资产、无形资产	143
一、固定资产	143
二、无形资产	147
本章小结	148
思考与训练	149
第九章 非营利组织会计收入、支出	153
第一节 非营利组织会计收入	153
一、收入的概念和确认	153
二、财政补助收入与上级补助收入	154
三、事业收入	155
四、经营收入	156
五、附属单位缴款和其他收入	158
六、拨入专款	158
第二节 非营利组织会计支出	159
一、支出的概念及管理要求	159
二、业务支出	160
三、成本费用	164
四、拨款支出	168
本章小结	170
思考与训练	171
第十章 非营利组织会计负债、净资产	175
第一节 非营利组织会计负债	175
一、负债概述	175
二、借入款项	176
三、应付及预收款项	177
四、应缴款项	179
第二节 非营利组织会计净资产	182
一、净资产概述	182
二、事业基金	183
三、固定基金	184
四、专用基金	184
五、结余及其分配	187
本章小结	190
思考与训练	191

第十一章 非营利组织会计报表	195
第一节 年终清理结算与结账	195
一、年终清理结算	195
二、年终结账	196
第二节 资产负债表	202
一、资产负债表的概念	202
二、资产负债表的格式与编制	202
第三节 收入支出表	206
一、收入支出表的概念	206
二、收入支出表的格式与编制	206
* 第四节 会计报表附表、附注与收支情况说明书	208
一、会计报表附表	208
二、会计报表附注	210
三、收支情况说明书	210
第五节 财务分析评价指标	211
一、经费自给率	211
二、人员支出、公用支出占事业支出的比率	211
三、资产负债率	212
* 第六节 会计报表的审核和汇总	212
一、非营利组织会计报表的审核	212
二、会计报表的汇总	213
本章小结	216
思考与训练	216
第十二章 非营利组织会计综合模拟实习	221
一、实习准备	221
二、实习资料	221
三、实习要求	223
 第四篇 政府与非营利组织会计的沿革	
* 第十三章 政府与非营利组织会计的沿革	227
第一节 政府与非营利组织会计的历史回顾	227
一、预算会计制度的形成	227
二、预算会计制度改革与发展	229
第二节 政府与非营利组织会计的未来展望	237
本章小结	238
思考与训练	238
参考文献	239

◎第一篇

■政府与非营利组织会计概述

■财政资产、负债

■财政收入、支出、净资产

■财政总预算会计报表

第一章 政府与非营利组织会计概述



本章学习要点

- 掌握政府与非营利组织会计的概念及特点;
- 掌握政府与非营利组织会计主体、目标、原则、会计要素;
- 了解政府与非营利组织会计的分级及其组成体系。

第一节 政府与非营利组织会计概念及特点

一、会计的两大体系

会计是伴随着人类的生产实践而产生的管理活动。人类要生存、社会要发展,就要进行物质资料的生产。为了对劳动耗费和劳动成果进行确认、计量、记录和计算,并进一步分析和比较就产生了会计。会计是以货币为主要计量单位,从数量上核算和控制再生产过程及其成果的一种管理活动。在知识经济时代,人们的工作生活需要大量的信息,如各种资源信息、就业信息、会计信息等。会计是一个以提供财务信息(货币信息)为主的经济信息系统。会计按其核算、监督的对象及适应范围划分,可分为企业会计和政府与非营利组织会计两大体系。

企业会计(也叫营利性会计)是以资本循环为中心,以营利为目的,以成本核算为重点,用以核算和监督社会再生产过程中,属于生产、流通等领域中各类企业的生产经营资金运动过程和结果的会计体系。包括工业、农业、商品流通、交通运输、施工和房地产开发、饮食服务等企业单位。适用于企业会计的企业单位都是物质资料生产部门,为社会提供生产资料和消费资料,并创造(实现)价值。

政府与非营利组织会计(也叫非营利性会计)是现代会计中与企业会计相对应的另一分支,是适用于各级政府部门、行政单位和各类非营利组织的会计体系。政府与非营利组织会计不以营利为目的,一般不直接生产物质产品,而是通过各自的业务(服务)活动,为上层建筑、生产建设和人民生活服务。现代社会中,人类的生存和发展,既离不开企业所创造的生产资料和消费资料,同时也不可缺少政府与非营利组织对日常生活的维护和保障。伴随着人类文明程度的提高,政府与非营利组织在社会政治经济生活中

所起的作用和影响越来越大。

二、政府与非营利组织

政府与非营利组织是各级政府部门、行政单位以及非营利性质的各类事业单位的总称。他们在社会再生产过程中担负不同的任务,具有不同的社会职能。

(一) 政府部门及其职能

各级政府部门是组织国家财政收支,办理国家预算、决算(中央及地方)的行政机关,包括中央、省(自治区、直辖市)、县(市、区)、乡(镇)等各级政府机关。其中,财政部门的主要职能是组织预算收入,合理安排国家预算支出,完成各级政府核定的预算任务,对国民经济进行宏观调控和管理。

(二) 行政单位及其职能

行政单位是国家为实现对社会公共事务的有效管理而按一定的法律程序建立起来的组织实体。行政单位按其管理职权不同分为以下几类:

(1) 国家权力机关:主要指中央和地方各级人民代表大会及其常务委员会的常设机构。

(2) 国家行政机关:主要指国务院及地方各级人民政府的常设机构及其派出机构。

(3) 司法机关:主要指中央和地方各级法院和检察机关。

(4) 列入国家行政编制的各党派和人民团体。

军队,在政府预算管理上列为独立的军队财务单位,不作为行政单位。

行政单位的主要职能是对社会公共事务实施有效的管理,并通过使用国家管理职能组织领导和调控国民经济与社会发展。行政单位在国民经济和社会发展中起着统筹规划和核心的作用。

(三) 非营利组织

非营利组织是不以营利为目的的经济和社会组织,是社会存在不可缺少的组成部分。非营利组织包括农业技术推广站、园艺场、林业工作站、水文站、大气污染监测站等为社会经济建设服务的部门;各类学校、文物、出版、广播、电视、科研院(所)等文化教育部门;各类医院、卫生院、防疫站、计划生育等医疗卫生部门;各类孤儿院、养老院、残疾人康复中心、荣军医院等社会福利部门;会计师事务所、律师事务所、资产评估事务所等社会中介机构;各类体育场馆、体育俱乐部等。



从社会职能上,非营利组织同企业、行政单位区别表现在哪些方面?

非营利组织的主要职能是通过文化教育、科学技术、社会服务、医疗卫生等手段,直接或间接地为上层建筑、经济建设和人民生活服务,以达到提高全民素质,促进社会经济发展的目的。

非营利组织同企业单位的主要区别在于不具有社会生产职能。企业单位社会生产职能表现为直接创造各种物质产品或有助于产品价值的实现(如商品流通、运输等),也有的为社会直接服务(如金融、邮电等)。非营利组织一般不提供物质产品,有的单位虽然也提供物质产品,但是作为知识、信息、技术的载体来提供的,同时非营利组织不以营

利为目的,有的非营利组织虽然也实行有偿服务,但以实现社会效益为宗旨。

非营利组织同行政单位的主要区别在于它不具有国家管理职能。行政单位具有组织社会公务职能,它能够在政府财政资金的支持下肩负起一些只有国家才能实施的管理活动,如维护社会公共秩序、指导全社会的文化与精神文明建设等。各类非营利组织没有上述权利,本身也难以承担各类行政单位负有的责任。

三、政府与非营利组织会计概念及特点

(一) 政府与非营利组织会计概念

政府与非营利组织会计是以预算(政府预算和单位预算)管理为中心,以经济和社会事业发展为目的,以预算收支核算为重点,用于核算社会再生产过程中属于分配领域中的各级政府部门、行政单位、非营利组织预算资金运动过程和结果的会计体系。政府与非营利组织会计由各级财政总预算会计、行政单位会计、非营利组织会计及参与预算执行的国库会计、税收征解会计、专业银行拨款会计共同组成。其中财政总预算会计与行政单位会计,称为政府会计;非营利性的各类事业单位、团体机构会计称为非营利组织会计。

(二) 政府与非营利组织会计特点

政府与非营利组织会计与企业会计有许多相同之处,比如都是社会经济体系的组成部分,利用有效的资源开展各自的活动,都是用一定的经济资源并通过各自的活动,努力转换为可供社会消费的商品或服务。但两大系统之间也有着明显的区别,政府与非营利组织会计特点主要表现在以下几个方面:

1. 组织目标不同

(1)提供公共物品。政府与非营利组织开展各项业务活动提供的是公共消费物品。如服务、咨询、医疗、保健等。

(2)非营利性。与企业会计不同,政府与非营利组织向社会提供公共物品或服务作为一项政府职能来完成的,不以营利为目的。有的单位虽然也实行有偿服务,但往往并非足额补偿,社会效益是衡量其业绩的主要标准。

2. 核算内容不同

政府与非营利组织会计核算、监督以预算为基础,以预算收支为主要核算内容。政府会计以各级预算收支为主要核算内容,各类非营利组织一方面反映预算收支,另一方面广泛从事经营性、有偿服务活动,以其业务收入抵补业务支出。

3. 核算原则不同

政府与非营利组织会计必须严格遵守经国家权力机关或上级主管部门批准的预算收支,资金的管理和使用上要受到一定的限制,如某院校收到政府指定用途专项研究拨款,某政府机关为防洪抗旱而收到专项拨款等。政府与非营利组织会计掌握和拥有资源会因外部或内部特定目的需要而受到限制,会计核算要求在资产总额等于负债与净资产总额基础上,强调固定基金与固定资产总额对应,强调专款专用。

4. 会计处理基础不同

会计处理基础,是对收入或支出的确认与记录的标准。为了正确反映报告期预算

收支执行情况,政府会计要求以收付实现制为会计处理基础。即预算收入以预算年度收入政府基层国库的数额为准,预算支出以预算拨款数为准(行政单位以实际收支数为准)。而不能将本期应收未收、应付未付的款项列作本期预算收入或预算支出。但由于各类非营利组织种类繁多、差别较大,非营利组织会计处理对于各项业务核算一般以收付实现制为核算基础,对于经营性收支核算则采用权责发生制。这种以收付实现制为主,兼有权责发生制为会计处理基础,构成了政府与非营利组织会计的重要特点。

第二节 政府与非营利组织会计主体、目标、原则、会计要素

一、会计主体

会计主体是指会计工作为之服务的特定单位,明确会计主体是组织会计工作的前提条件,它规范了会计工作的空间范围和职能。作为一个会计主体,必须拥有资产,承担义务,独立进行财务活动,实行独立的经济核算。

政府与非营利组织会计的主体是各级政府、行政机关以及各类非营利组织。财政总预算会计的主体是各级政府而不是财政机关。因为财政总预算各项收支的使用,是国家各级政府的职权范围,财政机关只是代表政府执行预算,管理财政收支。行政单位会计和非营利组织会计的主体,是会计为之服务的各类行政机关和各类非营利组织。

二、会计目标

会计目标是会计所要达到的目的或者要得到的结果。会计目标是财务会计的一个重要概念,它决定着整个会计活动过程的发展方向和方式,是进行会计活动的出发点和归结点。向谁提供信息;提供哪些信息;如何提供这些信息;这三个方面的内容,构成了会计目标的内容。

政府与非营利组织会计信息使用者主要有:各级政府机关;各类非营利组织董事会、理事会;债券购买者;各类资金提供者;纳税人;资产捐赠人等。

政府与非营利组织主要提供以下几个方面的会计信息:

- (1) 提供单位预算和各单位财务收支情况的信息。
- (2) 提供资金使用效益的信息。
- (3) 提供非营利组织服务能力的信息。
- (4) 提供经济资源、债权债务、净资产及其变动的信息。

三、会计原则

市场经济的建立和发展,对政府与非营利组织会计提出了更高的要求,为了保证政府与非营利组织会计工作顺利的进行,为信息使用者提供准确、及时的财务会计信息,政府与非营利组织会计核算应遵循下列基本原则:

(一) 会计信息质量要求的原则

1. 真实性原则

真实性原则也叫客观性原则。此项原则要求:首先会计核算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;其次,会计核算过程应当客观真实;第三,会计核算成果会计报表应当真实可靠。真实性原则要求客观真实地反映政府与非营利组织财务收支状况及结果。

2. 相关性原则

相关性原则,指会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足预算管理和相关方面了解预算单位财务收支状况的需要,满足加强内部管理需要。

3. 可比性原则

可比性原则指会计核算的会计处理方法和指标口径应当一致,以有利于前后期间以及同类单位之间的比较分析。通过对这些指标和信息进行比较、分析和汇总,便于正确考核各单位的经济业务活动及成果、满足国家宏观管理和信息使用者的需要。

4. 一贯性原则

一贯性原则指会计核算的方法前后各期应当保持一致,不得随意变更。如有必要变更,应当将变更内容和理由以及对单位财务收支及结果的影响在会计报告中说明。

5. 及时性原则

及时性原则指会计核算应当及时进行,不得提前或延后。在市场经济条件下,各方面对会计信息的质量和及时性要求越来越高,这一原则对于发挥会计信息的效应显得越来越重要。

6. 重要性原则

重要性原则,指会计报表应当全面反映各预算单位财务收支及结果,对于重要的业务应单独反映。

7. 明晰性原则

明晰性原则指会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了,便于理解和运用。

(二) 对经济业务确认、计量、报告要求的原则

1. 收付实现制和权责发生制

政府会计采用收付实现制。各非营利组织一般采用收付实现制,但发生经营性收支业务核算则要求采用权责发生制。

2. 历史成本原则

历史成本原则也叫实际成本原则,指各项财产物资应当按照取得时实际价值计量,除国家另有规定,一律不得自行调整账面价值。

3. 配比原则

配比原则指从事经营活动业务的非营利组织,其经营支出与相关的经营收入应当相互配合比较。

4. 专款专用原则

专款专用原则,指对于特定用途的资金,应当按照规定的用途使用,不得擅自改变用途,挪作他用。