

政府与非营利组织会计

刘永立 编著

ZHENGFU YU FEI YINGLI ZUZHI KUAJI



立信会计出版社

LIXIN KUAJI CHUBANSHE

政府与非营利组织会计

刘永立 编著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计/刘永立编著. —上海:立信
会计出版社,2006.3

ISBN 7-5429-1620-3

I. 政... II. 刘... III. 单位预算会计
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 021401 号

出版发行 立信会计出版社
经 销 各地新华书店
电 话 (021)64388409
(021)64391885(传真)
(021)64695050
网上书店 *www.Lixinbook.com*
(021)64388132
地 址 上海市中山西路 2230 号
邮 编 200235
网 址 *www.lixinaph.com*
E-mail *lxaph@sh163.net*
E-mail *lxzbs@sh163.net*(总编室)

印 刷 上海申松立信印刷厂
开 本 890×1240 毫米 1/32
印 张 14.375
插 页 2
字 数 379 千字
版 次 2006 年 3 月第 1 版
印 次 2006 年 3 月第 1 次
印 数 3 000
书 号 ISBN 7-5429-1620-3/F·1457
定 价 25.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

本书根据财政部最新发布的《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》、《民间非营利组织会计制度》等的具体规定,对财政部门、事业单位、行政单位、民间非营利组织的资产、负债、净资产、收入、支出(费用)等的业务核算方法和要求等作了系统、全面的阐述;对各种不同会计主体会计报表的编制要求、编制程序和编制方法等均作了详细说明。

本书是会计基本原理在政府和非营利组织中的具体应用,学习本教材应具备一定的会计原理基础知识。

本书与一般的预算会计教材相比具有以下创新:

内容创新:在内容上包容了企业会计和金融会计无法包容的全部内容,本书再加上企业会计和金融会计就构成了完整的会计知识体系。学生学完这三部分内容就等于掌握了各行各业的全部会计知识。

结构创新:传统的预算会计教材都是先按会计主体的不同分篇,再按会计要素分章编写的,由于各会计要素的许多核算内容和方法基本相同,导致教材内容前后重复,内容繁杂,不利于教学使用;本书在结构设计上打破了按会计主体不同分篇的做法,仅按会计要素分章编写,结构简单,阐述简洁明了、重点突出,避免了内容前后重复。

方法创新:本书在知识点的表达方法上也与众不同。传统的预算会计教材文字表达较多,图表表达较少。本书对不同会计主体各会计要素的核算内容和方法都通过图表进行对比分析,生动直观,言简意赅,便于学生的理解和掌握。

此外,为了使本书既适合学校教学培训使用,又适合自学使用,本书各章末还附有关键概念、思考题及练习题。

政府与非营利组织会计

由于水平有限,书中难免存在疏漏之处,恳请广大师生和读者随时给予批评指正,以便本书再版时修订。

刘永立

2006年3月

目 录

| | |
|--------------------------------|----|
| 第一章 总论 | 1 |
| 学习目标 | 1 |
| 第一节 政府与非营利组织会计概述 | 1 |
| 第二节 政府与非营利组织会计的组成体系及其任务 | 4 |
| 第三节 政府与非营利组织会计核算的原则 | 10 |
| 第四节 政府与非营利组织会计的会计要素和会计等式 | 14 |
| 第五节 政府与非营利组织的会计科目 | 17 |
| 关键概念 | 22 |
| 思考题 | 22 |
| 第二章 货币资金 | 23 |
| 学习目标 | 23 |
| 第一节 货币资金管理 | 23 |
| 第二节 货币资金的会计处理 | 29 |
| 关键概念 | 49 |
| 思考题 | 49 |
| 练习题 | 49 |
| 第三章 结算债权 | 52 |
| 学习目标 | 52 |
| 第一节 财政总会计与行政单位的结算债权 | 52 |
| 第二节 事业单位与民间非营利组织的结算债权 | 61 |
| 第三节 结算债权的清查 | 73 |

| | |
|----------------------------|------------|
| 关键概念 | 80 |
| 思考题 | 80 |
| 练习题 | 81 |
| 第四章 存货 | 83 |
| 学习目标 | 83 |
| 第一节 存货概述 | 83 |
| 第二节 取得存货的核算 | 86 |
| 第三节 发出存货的核算 | 90 |
| 第四节 存货的清查 | 99 |
| 关键概念 | 106 |
| 思考题 | 106 |
| 练习题 | 107 |
| 第五章 固定资产及无形资产 | 109 |
| 学习目标 | 109 |
| 第一节 固定资产概述 | 109 |
| 第二节 固定资产取得的核算 | 115 |
| 第三节 固定资产折旧 | 129 |
| 第四节 固定资产后续支出与处置的核算 | 140 |
| 第五节 无形资产 | 145 |
| 关键概念 | 151 |
| 思考题 | 151 |
| 练习题 | 152 |
| 第六章 有价证券与投资 | 154 |
| 学习目标 | 154 |
| 第一节 有价证券与对外投资 | 154 |

| | |
|-------------------------|------------|
| 第二节 民间非营利组织短期投资 | 160 |
| 第三节 民间非营利组织长期债权投资 | 176 |
| 第四节 民间非营利组织长期股权投资 | 190 |
| 第五节 民间非营利组织长期投资减值 | 214 |
| 关键概念 | 219 |
| 思考题 | 219 |
| 练习题 | 219 |
| | |
| 第七章 负债 | 221 |
| 学习目标 | 221 |
| 第一节 负债概述 | 221 |
| 第二节 财政负债 | 228 |
| 第三节 行政单位负债 | 233 |
| 第四节 事业单位负债 | 236 |
| 第五节 民间非营利组织负债 | 251 |
| 关键概念 | 267 |
| 思考题 | 268 |
| 练习题 | 268 |
| | |
| 第八章 净资产 | 271 |
| 学习目标 | 271 |
| 第一节 净资产的分类和内容 | 271 |
| 第二节 财政净资产 | 273 |
| 第三节 行政、事业单位净资产 | 279 |
| 第四节 民间非营利组织净资产 | 294 |
| 关键概念 | 299 |
| 思考题 | 299 |
| 练习题 | 300 |

| | |
|------------------------|-----|
| 第九章 收入 | 302 |
| 学习目标 | 302 |
| 第一节 政府收入 | 302 |
| 第二节 行政、事业单位收入 | 325 |
| 第三节 民间非营利组织收入 | 341 |
| 关键概念 | 354 |
| 思考题 | 355 |
| 练习题 | 356 |
| | |
| 第十章 支出与费用 | 359 |
| 学习目标 | 359 |
| 第一节 政府支出 | 359 |
| 第二节 行政、事业单位支出 | 373 |
| 第三节 民间非营利组织费用 | 394 |
| 关键概念 | 399 |
| 思考题 | 399 |
| 练习题 | 400 |
| | |
| 第十一章 会计报表 | 403 |
| 学习目标 | 403 |
| 第一节 财政总预算会计报表 | 403 |
| 第二节 行政单位会计报表 | 416 |
| 第三节 事业单位会计报表 | 423 |
| 第四节 民间非营利组织会计报表 | 431 |
| 关键概念 | 446 |
| 思考题 | 447 |
| 练习题 | 447 |
| | |
| 主要参考文献 | 453 |

第一章 总 论

【学习目标】 本章主要介绍了政府与非营利组织会计的概念、组成体系、任务以及会计原则和会计要素。要求了解政府与非营利组织会计的组成体系、分类和任务；掌握政府与非营利组织会计的概念、会计原则和会计要素。

第一节 政府与非营利组织会计概述

政府与非营利组织会计是相对于企业会计的另一个会计分支，是适应于各级政府机构和学校、医院、公共福利等非营利组织的会计体系。

一、政府与非营利组织会计的概念

这里的政府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。

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，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。非营利组织按其由政府有无经费领拨关系分为公办非营利组织（即公办事业单位，简称事业单位）和民办非营利

组织(亦称民间非营利组织,主要是民办事业单位)。

政府与非营利组织会计是各级政府财政部门、政府行政单位和公办事业单位核算及监督各级政府预算和单位预算执行情况的预算会计以及民间非营利组织会计。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、完整地核算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。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。在预算执行和业务活动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和业务活动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,则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、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。

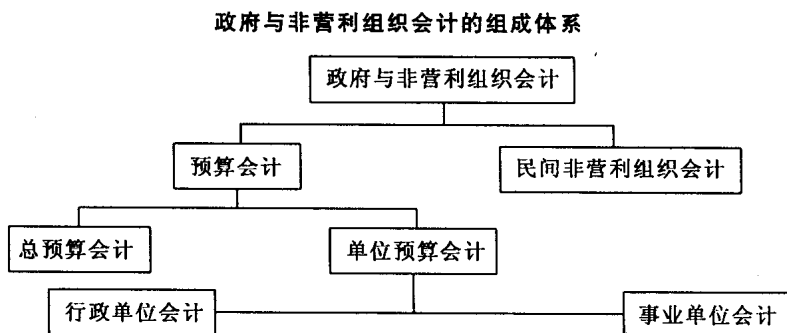
非营利组织一般不直接从事物质资料的生产,但其开展的业务活动,是社会主义扩大再生产和满足整个社会经常增长的物质和文化的需要所必不可少的。为了执行事业任务,保证业务活动的资金需要,非营利组织要向财政部门或上级主管单位按照核定的预算领取经费(仅指公办事业单位),或在国家规定的范围内积极组织创收,取得经营收入等(指公办事业单位和民办事业单位)。同时,非营利组织要按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费(仅指公办事业单位)以及专业业务和经营业务的各项支出(指公办事业单位和民办事业单位)。上述收支相抵为非营利组织的结余,这便形成了非营利组织的资金运动。在非营利组织资金运动过程中,由非营利组织掌管的财产物资、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,非营利组织会计的核算对象,是各类非营利组织在单位预算(或财务收支计划)执行过程中的各项收入、支出和结余,以及在非营利组织资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

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如图表 1-1 所示。

图表 1-1



根据国家预算组成体系和民办事业单位的非营利性质,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。其中,政府会计分为财政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和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(镇)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(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)财政局设县(市)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、审判机关和检察机关以及党派、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,核算和监督非营利组织预算(财务收支计划)执行,业务活动过程及其结果的专业会计。公办事业单位与民办事业单位性质不同,有无政府拨款不同,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,行政单位会计和公办事业单位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。行政单位会计和公办事业单位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,是同级行政单位和公办事业单位收入的主要来源。行政单位会计、公办事业单位会计与财政总预算会计相互配合,共同构成预算会计。

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、行政单位和公办事业单位。上述缴款、拨款手续,均通过财政总预算会计、行政单位会计和公办事业单位会计办理。

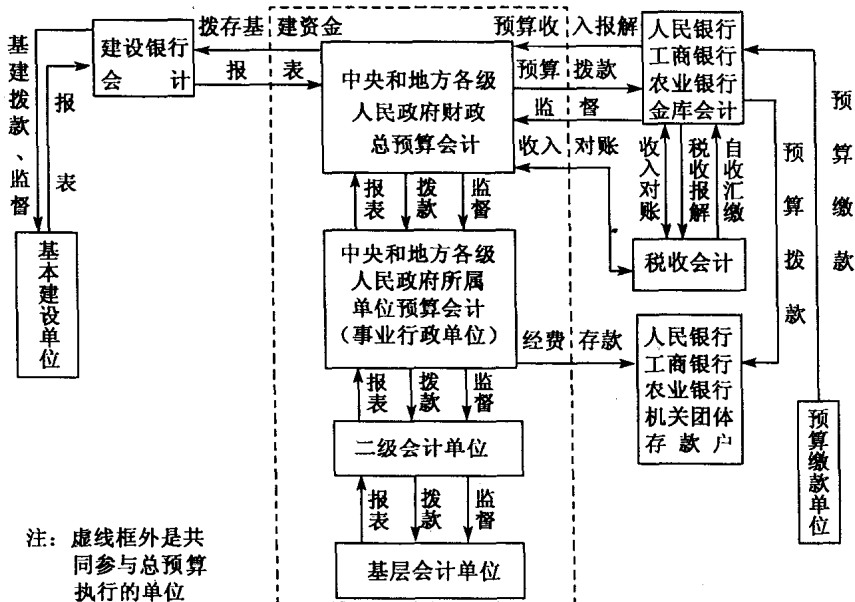
第三,各行政单位和公办事业单位在预算执行过程中,平时要向主管部门和同级财政部门编制月报或季报,年终要编制年报。同级财政总预算会计要对各单位或主管部门的月报、季报、年报进行审核,并据以编制预算执行月报、季报和财政决算报表。

第四,行政单位和公办事业单位作为会计主体,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公办事业单位会计的工作指导,提高行政单位会计和公办事业单位会计的管理水平。

总预算会计、行政单位会计及事业单位会计通称预算会计,它是以货币为计量单位对财政部门、行政单位、事业单位的资金收支活动进行核算和监督的过程。它们三者之间的关系较为密切,共同组成一个较为完整的体系,其相互关系如图表 1-2 所示。

图表 1-2

预算会计组成体系示意图



二、政府与非营利组织会计的任务(目标)

(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实施会计监督。总预算会计也要参与预算的管理,对预算执行过程中出现的问题,要及时提出意见和建议,供有关领导机关决策参考。同时,要协调与预算执行的国库会计、收入征解会计等之间的业务关系,共同做好执行的核算和监督工作。

(4) 组织和指导下级总预算会计、行政单位会计和公办事业单位会计工作。各级总预算会计要指导和组织检查本行政区域内所属总预算会计和同级行政单位会计、公办事业单位会计工作,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素质。

(5) 做好政府与非营利组织会计的有关管理工作。省、自治区、直辖市(含计划单列市)总预算会计在与会计制度不相违背的前提下,要制定或审定本行政区域政府与非营利组织会计有关具体核算办法的补充规定;要根据不同的具体情况参与对各单位会计人员专业技术资格考试、评定及核发会计证的工作;负责对政府与非营利组织会计基础工作的管理,包括政府与非营利组织会计核算程序的规范化和电算化等。

(二) 行政单位会计和公办事业单位会计的任务

行政单位会计和公办事业单位会计的主要职责是进行会计核算,实行会计监督,参与预算管理。其基本任务如下:

(1) 积极组织收入,合理安排支出。各行政单位和公办事业单位要根据党和国家的方针政策,结合本单位的事业计划和行政任务,积极稳妥地编制单位预算及财务收支计划,并呈报财政部门或上级主管部门审批。然后根据批准的预算,积极组织各项收入,以保证完成事业计划和行政任务所需的资金得到及时供应;保证应缴预算款及时足额地上缴国库;有事业收入和经营收入的单位,要根据国家制定的收费标准,不断扩大服务和经营项目,增产节约,增收节支,力求逐年减少国家的财政补贴。在安排支出时,要根据“量入为出,留有余地”的原则,有多少钱,办多少事,少花钱,多办事,办好事,讲求资金的使用效益。

(2) 处理日常会计事项。对单位发生的一切经济业务要根据有关会计制度和财务制度的规定,及时、真实、准确地做好记账、算账和报账等日常会计工作,做到手续完备,凭证合法,账目清楚,数字准确,内容真实,为加强预算管理提供可靠的数据。同时,遵守国家的会计保密制度,妥善保管好一切会计资料。

(3) 加强会计监督和预算管理。要认真贯彻执行党和国家的方针政策和财政财务制度,严格财经纪律,照章办事,向一切违反财经法纪的不良行为作斗争,以保护社会主义财产的安全与完整;要深入调查研究,掌握本单位的业务情况,正确编制单位预算和财务收支计划,定期考核分析单位预算的执行情况,不断提高预算管理水平。