



gaozhigaozhuanshidianzhuanyekuaijixilieshiyongjiaocai

高职高专试点专业会计系列试用教材

政府与 非营利组织会计

蒙丽珍 刘淑琴◎主编



中国财政经济出版社

高职高专试点专业会计系列试用教材

政府与非营利组织会计

蒙丽珍 刘淑琴 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/蒙丽珍, 刘淑琴主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2006.3

(高职高专试点专业会计系列试用教材)

ISBN 7-5005-8755-4

I. 政… II. ①蒙…②刘… 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 (2006) 第 015175 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@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

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 9.75 印张 250 000 字

2006 年 3 月第 1 版 2006 年 3 月北京第 1 次印刷

印数: 1—4 000 定价: 18.00 元

ISBN 7-5005-8755-4/F·7611

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

总 序

改革开放二十年来，我国会计职业教育空前繁荣，为社会主义经济建设培养了一批批素质高、业务精、技能强的会计专业人才。然而，随着我国加入 WTO 及经济体制改革的不断深入，会计环境发生了巨大的变化，会计行业向专家化、中介化、职业化的发展趋势使现有会计人才培养模式与新环境下对高素质会计人才需求的矛盾日趋凸显。

如何顺应社会对会计人才的需求，实现会计职业教育的目标向综合能力转向、会计教育的重心向素质教育转移、会计人才的培养向应用型靠拢、会计教育的方式向实践性倾斜、会计教育的手段向科技化延伸、师资队伍的建设向“双师”型渗透，是会计教育改革的系列课题。为此，从 2000 年始，根据《教育部关于加强高职高专教育人才培养工作的意见》的精神，山西省财政税务专科学校、广西财经学院、陕西财经职业技术学院开展了会计专业的改革与建设工作，并被教育部确定为国家级教学改革试点专业。在试点专业的建设与改革过程中，我们清醒地认识到这一轮的教学改革的两个特点：一是教学改革与国家会计改革同步，教学内容应体现最新”的改革成果；二是教学改革与高职高专教育的崛起同步，教学目标与人才培养应体现“专”、“职”的特点。为此，建设一套既反映会计改革成果又体现高职高专特色的，体系科学、内容新颖、切合实际、有助于培养学生的职业操守和可持续发展能力的会计系列教材就成为当务之急。以此为背景，2004 年 7 月，在山西省财

政税务专科学校的倡导下，三校决定组合各自的优势力量，成立“晋桂秦三省教学改革试点专业教材编审会”，共同编写适合会计教学改革试点专业使用的会计系列教材。编审委员会成立后，分别于2004年7月、9月在广西、山西召开了编写会议，确定了教材的编写体系、编写要求、编写大纲、编写人员、编写进度；2005年4月，编审委员会在陕西召开了教材审编会议，对教材的初稿进行了审议，并提出了修改意见，之后几经修订成稿。本系列教材包括《会计学原理》、《财务会计》、《成本会计》、《财务管理》、《会计综合实训教程》、《政府与非营利组织会计》、《会计电算化》、《审计》、《纳税实务》等九门课程教材及配套实训教程，体现了“专职、特、新”三个特点：

第一，本系列教材作为高职高专会计教学改革试点专业的配套教材，在指导思想上突出高职高专技术应用性人才培养目标，以“理论学习”为基础，以“能力培养”为中心，以“实践应用”为宗旨，力求做到理论与实践内容的有机结合，因而该套教材分为理论教材和配套的实训教程两大部分，并配有相应的理论练习与实践练习的习题。

第二，本系列教材在合理继承以往各校教材注重质量等优良传统的基础上，更加注重特色的建设，使教材既具积累之深厚，又具改革之创新。表现在以下两个方面：一是实践性，高职高专实践教学的特色与会计学科的应用性特色决定了本教材的实践特色。因而，本套教材无论在教材内容的编排上，还是在课后练习、模拟教程的设计上，都体现了理论与实践相结合的教学特点，突出了实践性和实用性。二是课程特色，在编写中，各课程根据教学改革过程中形成的教学特色进行了教材内容的充实和体系的调整。

第三，本系列教材体现了会计改革和教学改革的新成果。其一，教材内容紧跟会计改革的步伐，遵循最新的《会计法》、《企业会计制度》及其他现行的规章制度，做到选材内容有根据，具有一

定的科学性和前瞻性。其二，教材体系服从高职高专人才综合素质培养和技术应用性的要求，体现会计专业人才培养的阶段性和兼容性。

汾河与渭水交融，秦川与漓山相拥。“晋桂秦三校合编会计教学改革试点专业系列教材”编写工作的完成，是三校教学改革成果的集中体现，是三校教师丰富的教学经验和丰厚的教学底蕴的结晶，是三校精诚协作、兼容并蓄的成果。我们相信，这样的交流与合作一定有利于教材质量的提高和教学成果的推广，也期盼这套教材能够有力地推动各校教学改革的深化和学科建设的深入。当然，我们也深知，会计教育教学改革是一项长期而艰巨的任务，限于时间与编者的水平，书中难免存在不足，我们期待着会计界的专家、学者和广大读者的批评指正，以便再版时补充修改。

高职高专试点专业会计系列试用教材编审委员会

2005 年 12 月

前 言

为适应经济体制改革的需要，我国对财金领域进行了一系列的改革，按照公共财政理论设计的预算管理模式的逐步建立。为此，我们根据《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，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，组织有关专家和教授编写了本教材。

在教材编写过程中，我们注重理论与实务相结合，专业素质教育与技能相结合，力求以准确的理论、通俗的语言、简明的实例，运用理论联系实际的方法，编写这部有一定理论深度，具有较强实用性和可操作性的适应于财经类专科层次教学所用的教科书。

本教材由蒙丽珍、刘淑琴主编。参加编写人员分工如下：广西财经学院蒙丽珍教授（第一章）、广西财经学院韦耀莹副教授（第二、三、四章）、陕西财经职业技术学院李启明副教授（第五、六、七章）、山西省财政税务专科学校刘淑琴副教授（第八、九章）、山西省财政税务专科学校郑红梅副教授（第十、十一章）。全书由刘淑琴、韦耀莹进行了初审和修改，最后由蒙丽珍总纂并审阅定稿。

在教材编写过程中，得到了财政部和中国财政经济出版社有关领导的大力支持和协助，谨此表示感谢。

由于时间紧迫，作者掌握的知识有限，对教材的不当之处，恳请读者予以批评指正。

编 者

2005 年 12 月

目 录

第一篇 总 论

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与特点·····	(3)
第二节 政府与非营利组织会计的要素与会计平衡 等式·····	(5)
第三节 政府与非营利组织会计的体系·····	(9)
第四节 政府与非营利组织会计的基本核算方法·····	(19)

第二篇 财政总预算会计

第二章 财政资产、负债·····	(41)
第一节 资产的核算·····	(41)
第二节 负债的核算·····	(56)
第三章 财政收入、支出和净资产·····	(60)
第一节 收入的核算·····	(60)
第二节 支出的核算·····	(72)
第三节 净资产的核算·····	(84)

第四章 财政总预算会计报表	(87)
第一节 会计结账和结算	(87)
第二节 会计报表的编制	(99)
第三节 会计报表的汇总、审核和分析	(107)

第三篇 行政单位会计

第五章 行政单位资产、负债	(121)
第一节 资产的核算	(121)
第二节 负债的核算	(144)
第六章 行政单位收入、支出和净资产	(150)
第一节 收入的核算	(150)
第二节 支出的核算	(154)
第三节 净资产的核算	(161)
第七章 行政单位会计报表	(165)
第一节 年终清理结算与结账	(165)
第二节 会计报表的编制	(167)
第三节 会计报表的审核、汇总与分析	(174)

第四篇 非营利组织会计

第八章 非营利组织资产	(183)
第一节 流动资产的核算	(183)
第二节 固定资产的核算	(204)
第三节 无形资产的核算	(213)
第四节 对外投资的核算	(216)

第九章 非营利组织收入、支出	(225)
第一节 收入的核算	(225)
第二节 支出的核算	(236)
第十章 非营利组织负债、净资产	(253)
第一节 负债的核算	(253)
第二节 净资产的核算	(264)
第十一章 非营利组织会计报表	(278)
第一节 年终清理结算与结账	(278)
第二节 会计报表的编制方法	(280)
第三节 会计报表的审核、汇总和分析	(293)
后 记	(298)

第一篇

总 论

第一章 政府与非营利组织会计概述

第一节 政府与非营利组织会计的概念与特点

一、政府与非营利组织会计的概念

政府与非营利组织会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段，是核算、反映和监督中央与地方各级政府预算，以及行政与非营利组织收支预算执行情况的会计，是我国两大会计体系之一。具体来说，包括以下四个方面的含义：

1. 政府与非营利组织会计的主体是各级政府、行政单位及各类非营利组织。财政总预算会计的主体是各级政府；非营利组织会计和行政单位会计的主体，是指会计为之服务的非营利组织、行政单位。

2. 非营利组织会计的客体（或者对象），是财政性资金、单位预算资金的运动，以及有关经营收支的过程和结果。具体来说，财政总预算会计的核算对象主要是预算收入、预算支出和预算结余（或赤字）等多项财政性资金活动。行政单位会计的对象主要是预算资金的领拨、使用及其结果。非营利组织会计的核算对象主要是单位预算资金及经营收支过程和结果。

3. 从学术上来说，政府与非营利组织会计是会计学的重要组

成部分，它是与企业会计并存，专门用于政府与非营利组织会计的一门专业会计，同企业会计一样都是以货币为主要计量单位，对会计主体的经济业务，进行连续、系统、完整反映和监督的经济管理活动。

4. 随着社会主义市场经济的建立与发展，政府与非营利组织会计的任务和作用随着经济、社会事业发展和财政职能的转变而变化的。在社会主义市场经济条件下，政府与非营利组织会计既是掌握预算执行情况、实行宏观调控的重要信息系统，又是强化预算约束、维护财经秩序的监督手段。

二、政府与非营利组织会计的特点

与企业会计相比，由于核算对象、任务及业务性质等的不同，政府与非营利组织会计具有自己的特点，表现在：

1. 适用范围不同。政府与非营利组织会计适用于各级政府财政部门、各级行政单位和非营利组织，适用对象具有明显的非营利性，所以被称为非营利组织会计。而企业会计适用于以营利为目的的从事生产经营活动的各类企业。

2. 会计核算的基础不同。在政府与非营利组织会计中，财政总预算会计和行政单位会计以收付实现制为会计核算基础，非营利组织会计根据单位实际情况，分别采用收付实现制和权责发生制。企业会计均以权责发生制为会计核算基础。

3. 会计要素构成不同。政府与非营利组织会计要素分为五大类：即资产、负债、净资产、收入和支出。企业会计要素分为六大类：即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。即使相同名称的会计要素，政府与非营利组织会计与企业会计在内容上也存在较大差异。

4. 会计等式不同。政府与非营利组织会计的恒等式为：资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入。企业会计的恒等式为：资产 = 负

债 + 所有者权益。

5. 会计核算原则、内容及方法有其特殊性。在政府与非营利组织会计中, 执行专款专用的原则, 专款专用原则是指对政府预算拨款和其他指定用途的资金, 应按规定的用途使用, 不得擅自改变用途, 挪作他用。政府与非营利组织会计在核算内容和方法上不仅与企业会计有很大的差异, 而且财政总预算会计、行政单位预算会计、非营利组织会计之间也有很大的区别。

第二节 政府与非营利组织会计 的要素与会计平衡等式

一、政府与非营利组织会计的要素

会计要素就是会计对象的构成要素, 是对会计对象的基本分类。会计核算对象的内容多种多样, 为了对有关核算内容进行确认、计量、记录和报告, 就需要对会计对象做一个基本的分类, 把会计对象分解成若干基本的要素, 这样就形成了会计要素。科学地确定会计要素, 有助于设置会计科目, 设计会计报表的种类、格式和列示方式。

我国过去的预算会计制度, 对会计要素的确认有过几次变动。1951年, 将会计要素划分为收入、支出、资产、负债和资产负债共同类五大类。1952年, 取消了资产负债共同类, 设立收入、支出、资产、负债四类会计要素。1965年, 随着资金收付记账法的使用, 会计要素改为资金来源、资金运用和资金结存三大类。这三大类会计要素的划分一直沿用到1997年底。1998年1月1日开始实行的新预算会计制度, 根据新的形势要求, 借鉴企业会计改革的经验和国际的通行做法, 重新确定了会计要素的类别和内容。确定

政府与非营利组织会计的会计要素为资产、负债、净资产、收入和支出五个要素。

（一）资产

资产是指会计主体拥有或控制的，能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。一般来说，资产具有三个方面的基本特征：（1）资产的实质是经济资源；（2）资产是由特定主体所控制或运用的；（3）资产必须能以货币计量。具体包括：

1. 各级财政资产。根据《财政总预算会计制度》规定：资产是一级财政掌管或控制的能以货币计量的经济资源。包括财政性存款、有价证券、暂付及应收款项、预拨款项等。

2. 行政单位的资产。根据《行政单位会计制度》规定：资产是行政单位拥有的能以货币计量的经济资源。包括各种财产、债权和其他权利。行政单位的资产分为流动资产和固定资产。

3. 非营利组织的资产。根据《事业单位会计制度》规定：资产是指非营利组织占有或者使用的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和对外投资等。

（二）负债

负债是指一个会计主体所承担的能以货币计量，需要以资产或劳务偿付的债务。一般具有以下几个基本特征：（1）负债是指已经发生的，并在未来一定时期内必须偿付的经济责任；（2）负债的实质是未来经济利益的丧失或牺牲；（3）负债能以货币进行确切计量或者可以合理地预计；（4）负债一般都有确切的债权人和到期日。具体包括：

1. 各级财政负债。根据《财政总预算会计制度》规定：负债是一级财政所承担的能以货币计量，需以资产偿付的债务。包括应付及暂收款项目和按法定程序及核定的预算举借的债务等。

2. 行政单位负债。根据《行政单位会计制度》规定：负债是行政单位承担的能以货币计量，需以各项资产偿付的债务，包括应