

高等院校会计专业选修课教材

行政单位会计

唐晓东 / 编著



浙江大學出版社

●高等院校会计专业选修课教材

行政单位会计

唐晓东 编著

浙江大學出版社

图书在版编目(CIP)数据

行政单位会计/唐晓东编著. —杭州: 浙江大学出版社, 2004. 8

ISBN 7-308-03784-3

I. 行... II. 唐... III. 单位预算会计
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 071528 号

出版发行: 浙江大学出版社

(杭州浙大路 38 号 邮政编码 310027)

(网址: <http://www.zjupress.com>)

(E-mail: zupress@mail.hz.zj.cn)

责任编辑: 阮海潮 徐素君

排 版: 浙江大学出版社电脑排版中心

印 刷: 浙江大学印刷厂

经 销: 新华书店

开 本: 787mm×960mm 1/16

印 张: 18.5

字 数: 370 千

版 印 次: 2004 年 8 月第 1 版 2004 年 8 月第 1 次印刷

印 数: 0001—5000

书 号: ISBN 7-308-03784-3/F·523

定 价: 25.00 元

内容提要

本书涵盖了行政单位会计工作的全部内容,充实了行政单位的预算编制、政府采购核算、国库集中支付核算、非经营性资产转作经营性资产核算等新内容,提供给实际工作者急需学习的新知识;详细阐述了行政单位会计核算工作中必然碰到的问题,如怎样办理银行账户开立手续?怎样选择会计核算常用凭证?出纳工作的内容和要求有哪些?固定资产怎样分类最恰当?单位预算怎样编制?预算追加报告怎么写?会计报表说明书、部门预算编制说明书、会计档案移交书、会计工作交接书怎样写?

本书具有新颖、实用、完整、易学的特点,提供了大量较为详细且切合实际的范例,对会计实务工作者来说,具有直接参考价值,在一定程度上起到工具书的作用。在每章开头编写“知识学习目标”、“能力训练目标”、“重点难点”,使学习者有明确的导向,在每章结尾附加“本章小结”、“本章检测”,使学习者易学易巩固知识。

本书适合作为高等院校会计专业选修课教材,也可作为会计实务工作者继续教育教材,国家公务员考试参考教材,初学行政单位会计者的自学教材。

现行预算会计分别由《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》规范财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计三类单位会计核算内容。随着国家对事业单位改制的全面展开,事业单位会计核算将会向企业会计和行政单位会计转化,即改制为企业的事业单位,按照企业会计核算;履行行政职能的事业单位,按照行政单位会计核算;财政总预算会计随着政府采购制度、国库集中收付制度、部门预算制度改革的不完善和发展,将会向政府会计过渡。行政单位会计作为专业性的会计,会随着国家财政体制改革的不断深化,逐步走向完善和独立。中国会计将会形成企业会计和行政单位会计两大主体结构。

目前,行政单位普遍推行的会计集中核算制度,只不过是预防为遏制腐败,提高预算资金的使用效益,对国家机关会计核算的一种运行方式改革,它是在预算单位资金使用权、财务审批权和会计主体法律责任不变的前提下运行的,仍然按照行政单位会计进行核算。因此,会计集中核算制度不会冲击行政单位会计核算的本质内容,在一定程度上规范和加强了行政单位会计核算。

作者在总结工作实践经验的基础上,根据现行的行政单位会计原理和相关规定编写《行政单位会计》,是适应预算会计改革发展趋势和要求的,更有利于培养具有熟悉行政单位会计业务、有熟练操作技能的会计人员。该书从行政单位会计的基本原理到会计核算的基础工作;从具体会计业务核算到会计报表编制;从财政三大制度改革到部门预算编制、政府采购和国库集中支付核算;从会计档案管理到会计工作的移交,涵盖了行政单位会计的全部工作内容,具有较强的实务操作性,并在下列方面进行了多方位的探索与尝试:

1. 力求反映会计业务真实性。以现行的《行政单位会计制度》和《政府预算收支科目》为依据,选择实际工作中发生的事例进行编写,力求使会计讲解内容贴近业务实际,反映行政单位会计业务的真实性。

2. 突出会计业务的重要性。把货币资金、收入、支出、结余等行政单位重要的业务核算内容放到前面,更符合行政单位实际业务发生的特点,打破了资产、负债、净资产、收入、支出、结余核算内容的顺序编排方式。

3. 注意会计核算内容的相关性。把固定资产与固定基金的核算、暂付款和暂存款

核算内容放在一起,避免某些重复,更有利于从比较和联系中教与学。

4. 增强书本内容的实用性。把会计核算工作中必然碰到的银行账户开立、会计凭证、帐簿等会计基础工作,出纳工作、预算编制、政府采购和国库集中支付核算、会计档案管理和会计工作移交等行政单位会计工作常用的和改革中新增加的内容,充实到书本中,使行政单位会计内容更加完整。还对固定资产分类、会计报表说明书编写、部门预算说明书编写、会计档案和会计工作交接书的编写等提供较为详细且切合实际的范例。对会计实务工作者来说,本书具有直接的指导和参考价值,在一定程度上会起到工具书的作用。

5. 尝试理论与业务的探索性。在会计要素中增加了“结余”,更有利于与会计原理所阐述的会计六要素相统一,使学习者更容易理解;在固定资产核算中,增加了非经营性资产转作经营性资产的核算内容,解决行政单位客观存在而会计制度又没有详细规定的会计业务核算问题。

6. 注重教学目标的导向性。在每章开头编写“知识学习目标”、“能力训练目标”、“重点难点”,给教学者都有明确的导向。

7. 提供讲课方式的选择性。如在经费支出核算中,人员支出和公用支出部分,按目级科目逐一讲解举例,对个人和家庭补助支出部分,则按集中讲解举例,提供了两种方式;在第十一章会计报表的经费支出明细表的格式中,也提供横排式和纵排式。

8. 加强知识的巩固性。每章附加“本章小结”、“本章检测”,连贯“内容讲解—小结—复习—检测巩固”的教学体系,达到巩固知识的目的。

作者唐晓东先生曾担任教师、公司会计、主管局财会科长、会计师事务所所长、注册会计师、财政局财务科长、政府机关会计核算中心副主任、高级会计师等职,有丰富的会计工作经验和扎实的会计基础理论功底。他还是浙江省优秀会计,入编《中国优秀财务专家会计师名典》。他在总结工作经验的基础上,用教材方式编写的《行政单位会计》,是一本内容体系完整、结构安排严谨、章节条理清楚、释例适当实用的好著作,是一本行政事业单位会计人员学习业务的工具书,也可用作大学会计专业学生选修课教材和其他行业会计人员继续教育培训教材,对报考国家公务员会计专业考试复习有参考价值,是一本难得的实用型会计专业书。

娄依兴

2004年3月15日

目 录

第一章 总 论	1
第一节 行政单位会计基本概念与一般原则	1
第二节 行政单位会计要素与基本等式	5
第三节 行政单位会计科目	5
第四节 行政单位会计的基本学习方法	10
第二章 会计核算基础工作	15
第一节 银行账户开立	15
第二节 会计核算程序	17
第三节 会计凭证和账簿	19
第四节 会计核算初始化	32
第三章 货币资金核算	41
第一节 出纳工作与货币资金管理	41
第二节 结算方式	45
第三节 货币资金核算	50
第四章 收入核算	64
第一节 预算内拨款核算	64
第二节 预算外资金拨款核算	66
第三节 其他收入核算	68
第五章 支出核算	74
第一节 经费支出核算一般要求	74
第二节 人员支出核算	75
第三节 公用支出核算	82

第四节 对个人和家庭补助支出核算	95
第五节 项目支出核算	98
第六节 拨出经费核算	99
第七节 自筹基建核算	101
第六章 结余核算	108
第一节 结余概述	108
第二节 结余核算	109
第七章 固定资产与固定基金核算	114
第一节 固定资产概述	114
第二节 固定资产和固定基金核算	120
第三节 非经营性资产转作经营性资产核算	124
第八章 暂付款和暂存款核算	137
第一节 暂付款核算	137
第二节 暂存款核算	139
第三节 暂付款和暂存款清查	141
第九章 有价证券和库存材料核算	146
第一节 有价证券核算	146
第二节 库存材料核算	147
第十章 应缴财政款项核算	152
第一节 应缴预算款核算	152
第二节 应缴财政专户款核算	157
第十一章 会计报表	165
第一节 会计报表概述	165
第二节 资产负债表	168
第三节 经费收支表	174
第四节 其他报表	182
第五节 会计报表说明书	185

第十二章 行政单位预算编制.....	196
第一节 行政单位预算概述.....	196
第二节 行政单位预算编制.....	200
第三节 行政单位预算执行与变更.....	214
第十三章 政府采购和国库集中支付核算.....	225
第一节 政府采购核算.....	225
第二节 国库集中支付核算.....	229
第十四章 会计档案管理和会计工作移交.....	246
第一节 会计档案管理.....	246
第二节 会计工作移交.....	251
附录一 行政单位会计制度.....	262
附录二 行政单位财务规则.....	274
附录三 会计电算化工作规范.....	279
参考文献.....	285
后 记.....	286

第一章

总 论

【知识学习目标】 通过本章相关知识的学习,使学习者了解行政单位会计的基本概念和一般原则;熟悉会计科目;掌握行政单位会计要素、基本等式。

【能力训练目标】 熟悉基本概念、一般原则和会计科目;掌握会计要素、基本等式。

【重点难点】 基本概念和一般原则;会计科目;会计要素、基本等式。

行政单位会计是预算会计的主要组成部分,执行《行政单位会计制度》的有各级政府机关、人大机关、政协机关、政党组织、社会团体、人民法院、人民检察院等。我们把这些单位的会计工作称为行政单位会计。

第一节 行政单位会计基本概念与一般原则

一、行政单位会计的基本概念

(一)行政单位会计

行政单位的工作职能是维持国家的正常运转,其经费来源于国家财政的拨款,因此,行政单位会计是以行政单位为会计主体,以财政拨款的行政经费为主要会计核算对象,运用会计的核算方法,反映和监督行政单位经费收支、结余以及资金运用情况的一种专业会计。

(二)行政单位会计组织体系

行政单位会计组织体系根据行政单位的机构建制、预算管理关系、经费领拨关系不同,由主管会计单位、二级会计单位、基层会计单位、报账单位构成。除报账单位外,这些会计单位都必须是负责组织管理本部门、本单位全部会计工作的独立核算单位,它们是行政单位的会计主体。

主管会计单位是指与财政直接发生预算管理关系,向财政部门直接领报经费,并有管理拨付下级单位经费的会计单位。

二级会计单位是指不直接向财政部门领报经费,而是向主管会计单位领报经费,并发生预算管理关系,同时有管理拨付下级单位经费的会计单位。

基层会计单位是指直接向财政部门或上级会计单位领报经费,没有下一级的会计单位。

报账单位是指那些行政机关人员少,经费不多,其经费开支直接向上述的会计单位报销,是非独立核算单位。

(三)行政单位会计机构与人员

行政单位会计机构是指具体办理单位会计业务的部门,根据具体单位的业务规模、人员编制及工作任务设置,有设立专门会计机构的和合并 in 办公室管理两种方式。设立专门机构的,如财务会计处(科),其机构负责人称财务处(科)长;合并 in 办公室管理的,其会计负责人称会计主管人员。行政单位会计机构工作人员由会计负责人、会计、出纳等组成。

报账单位配备一名报账员,负责备用金的领取和日常经费的结报。

(四)行政单位会计分期

行政单位会计分期是将会计主体持续不断的经济活动分割为一定期间。会计分期的目的在于通过会计期间的划分,据以结算账目,编制会计报表。行政单位会计期间分为月度、季度、年度。单位会计一般以月度分期结账,决算报告以年度为期。会计分期以公历日期为标准,会计年度自公历1月1日至12月31日。

(五)行政单位会计记账本位币

行政单位会计以人民币为记账本位币。发生外币收入,按照中国人民银行公布的当日人民币外汇汇率折算成人民币核算。业务收支以外币为主的单位,可以选定一种外币作为记账本位币,但编制会计报表时,必须按照法定的会计报表编制日人民币外汇汇率折算成人民币编制报送。

(六)行政单位会计记账方法

行政单位会计记账方法,采用借贷记账法。

借贷记账法是以“借”、“贷”为记账符号,根据“有借必有贷,借贷必相等”的记账规则记录经济业务的一种复式记账方法。行政单位各类经济业务,按会计科目分类后,分别记录在借方或贷方(表1-1)。

表 1-1

科目类别	借 方	贷 方
一、资产类	资产增加	资产减少
二、负债类	负债减少	负债增加
三、净资产类	净资产减少	净资产增加
四、收入类	收入减少	收入增加
五、支出类	支出增加	支出减少

借贷记账法记录业务各账户的期初余额、本期发生额、期末余额的借方始终等于贷方。各类账户的期末余额按下列公式计算：

资产类、支出类账户：期末余额 = 期初余额 + 本期借方发生额 - 本期贷方发生额。

负债类、净资产类、收入类账户：期末余额 = 期初余额 + 本期贷方发生额 - 本期借方发生额。

(七) 行政单位会计记录文字

行政单位会计记录文字，采用中文汉字。对于少数民族地区的行政单位，可以同时使用一种少数民族文字。

二、行政单位会计一般原则

会计一般原则是指会计核算的基本规则。它是会计核算基本规律的高度概括和总结。虽然各行政单位的经济业务所涉及的范围不同，具体的处理办法也存在差异，但一般原则应该是统一的。为做好行政单位的会计核算，应当遵循下列一般原则：

(一) 真实性原则

行政单位的会计核算要以实际发生的经济业务为依据，客观真实地记录和反映各项收支情况及其结果。按照真实性原则的要求，行政单位的经济业务，必须是实际已经发生，并取得了入账的原始凭证，不能凭合同或意向书等入账。

(二) 相关性原则

行政单位提供的会计信息，应当符合国家宏观管理经济要求，适应预算管理和有关方面了解行政单位财务状况、收支情况以及单位内部管理的需要。按照这一要求，单位的账簿设置、会计报表的设置，要做到规范、统一、完整。也就是，行政单位会计账簿设置要满足会计报表的要求和单位管理的需要；会计报表的格式、内容要符合国家统一规定的要求，不得自行增删。

(三) 可比性原则

行政单位的会计核算要按照规定的会计处理方法进行，同类单位的指标口径应当一致，相互可比。按照这一要求，行政单位在进行会计核算时，要遵循统一的会计制

度和财务规定的要求,在设置财务指标时,要考虑同类单位的一致性,满足单位之间可比较的要求。

(四)一致性原则

行政单位的会计处理方法要前后各期一致,不得随意、随时变更。这一原则要求,行政单位内部的会计处理方法要做到各期一致性,保证会计核算归集的各期数据一致性。但根据需要,必须变更的,可以将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及结果的影响数在会计报表说明书中作技术性说明。

(五)及时性原则

行政单位的会计核算应当及时进行,不得提前或推迟结账。这一原则要求,会计人员应当对发生的经济业务及时审核入账,要按照会计制度的规定和报表的报送时间要求,在法定的会计期间办理结账、报送会计报表。

(六)清晰性原则

行政单位的会计核算和编制的财务会计报告,应当清晰明了,便于理解和利用。这一原则要求,单位会计人员在会计核算中,会计凭证、账簿所记录的经济业务内容要清晰明了,会计报表反映的项目要清晰明了,对会计报表不明确的,要在报表的说明书中说明,做到清晰明了。

(七)收付实现制原则

行政单位以收付实现制为记账基础。对发生的收入、支出,必须以实际收付款作为当期记账的标准。即使已经发生的经济业务在法律上已经确立,但没有收付款的,就不能作为当期收入和支出。如采购的设备支出,根据合同,供应商的货物已经送达,并验收入库,但货款没有支付,就不能作为当期支出,到付款时,再作支出。

(八)专款专用原则

行政单位的专项经费,实行专款专用,不得挪作它用。这个原则要求,对专项经费,要单独记载经费来源与经费支出、结余,实行专项管理。

(九)实际成本计价原则

行政单位各项财产按取得时的实际成本计价。其实际成本为买价。除法律、行政法规和国家统一的财务会计制度另有规定外,单位不得自行调整资产账面价值。

(十)重要性原则

行政单位的会计报表要全面反映单位财务收入、支出情况及其结果。对重要的会计事项,要在会计报告中充分反映,如资产负债表中的专项结余。

第二节 行政单位会计要素与基本等式

一、行政单位会计要素

会计要素是为实现会计目标而进行的对会计对象的基本分类,是会计核算对象的具体化,是会计用于反映会计主体财务状况,确定经济活动成果的基本单位。行政单位会计要素可分为资产、负债、净资产、收入、支出、结余。

1. 资产是指行政单位占有或使用,能以货币计量的经济资源,包括流动资产和固定资产。

2. 负债是行政单位承担的能以货币计量的,需以资产偿付的债务,包括应缴预算款、应缴财政专户款、暂存款。

3. 净资产是行政单位的资产总额减负债总额的差额,包括固定基金、结余。年终结账前,还包括当年收入总额减支出总额的差额。

4. 收入是行政单位依法取得的非偿还性资金,包括预算拨入经费、预算外资金收入、其他收入。

5. 支出是指行政单位为开展业务活动所发生的各项资金的耗费、损失,包括经费支出、拨出经费、结转自筹基建。

6. 结余是行政单位总收入与总支出相抵后的余额。

二、行政单位会计基本等式

会计等式是指表明各会计要素之间基本关系的恒等式,会计等式也称会计平衡公式,它由会计要素构成。行政单位会计的基本等式:

1. $\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产}$

2. $\text{收入} - \text{支出} = \text{结余}$

3. $\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}$

上述会计基本等式是设置会计报表的基础。等式①是设置年度资产负债表的基础公式,等式②是设置收支总表的基础公式,等式③是等式①和等式②的综合,是现行月度资产负债表设置的基础公式。

第三节 行政单位会计科目

会计科目是对会计要素按其经济内容进行归类后的名称,每一个会计科目都有明确的核算内容,由会计制度所规定的。由于行政单位会计对象是政府预算资金的组

成部分,为准确核算和反映政府预算资金的运动过程及其结果,行政单位会计科目的分类有其特殊性,其表现在:一是总账会计科目由《行政单位会计制度》规定。二是经费收支科目由《政府预算收支科目》规定,总账经费收支科目必须与《政府预算收支科目》相衔接。《政府预算收支科目》分为类、款、项、目。三是单位可以根据管理需要,在目级科目下增设“节”级科目。

一、行政单位总账会计科目

行政单位总账会计科目由《行政单位会计制度》规定,会计科目的分类、编号和名称如表1-2所示。

表 1-2 行政单位会计科目表

编号	科目名称	编号	科目名称
一	资产类	三	净资产类
101	现金	301	固定基金
102	银行存款	303	结余
103	有价证券	四	收入类
104	暂付款	401	拨入经费
105	库存材料	404	预算外资金收入
106	固定资产	407	其他收入
二	负债类	五	支出类
201	应缴预算款	501	经费支出
202	应缴财政专户款	502	拨出经费
203	暂存款	505	结转自筹基建

各单位在使用总账会计科目时,编号与科目名称同时使用,也可只使用科目名称,不使用编号,但不得只填编号,不写科目名称。总账科目非经财政部同意,不得减并、自行增设或更改科目名称。

二、政府预算收支科目

政府预算收支科目由财政部每年发布的《政府预算收支科目》作具体规定,与《行政单位会计制》规定的总账科目相比有它的特殊性,主要表现在预算科目类、款、项、目的特殊性。

(一)类、款、项分类与编码

类、款、项是政府预算收支科目分类名称。政府预算收支科目的编码规则按类、款、项各二位数编制,如果没有项的,项的编码为00,共计6位数。类、款、项的编码由2位到6位,即类2位数、款4位数、项6位数。

【例 1-1】 收入科目中的“010101 国有企业增值税”，01 表示增值税(类)，0101 表示国内增值税(款)，010101 表示国有企业增值税(项)。

【例 1-2】 支出科目中的“2102 政府机关经费”，21 为行政管理费(类)，2102 为政府机关经费(款)，没有项，要在款后面加“00”，在编制年度报表时，“政府机关经费”的类、款、项编码为 210200。

(二) 目级科目

目级科目单位一般预算支出的明细科目，由财政部颁发的《政府预算收支科目》统一规定，各单位不得自行增设。2004 年度预算会计一般预算支出目级科目 35 个，划分为人员支出、公用支出、对个人和家庭的补助支出三个方面，如表 1-3 所示。

表 1-3

编码	科目名称	说 明
	人员支出	反映单位开支的在职职工和临时聘用人员的各类劳动报酬，为上述人员交纳的各项社会保险费等
3010101	基本工资	反映国家统一规定的基本工资，包括基础工资、级别工资、职务工资、工龄工资、机关工人岗位(技术等级)工资与国家规定比例的奖金
3010102	津贴	反映单位在基本工资之外按国家规定开支的各项津贴和其他各种补贴等
3010103	奖金	反映单位按国家规定开支的各类奖金，如国家规定年终一次性奖金、运动员奖金等
3010107	社会保障缴费	反映单位为职工缴纳的基本养老、医疗、失业、工伤等社会保险费
3010109	其他	反映上述项目未包括的人员支出，如各种加班工资、病假两个月以上期间的人员工资、编外长期聘用人员及临时人员工资、夜餐费等
	公用支出	反映购买商品和劳务支出
3010201	办公费	反映单位购买日常办公用品、书报杂志支出，以及日常印刷支出
3010202	印刷费	反映大宗账表、票证、制度、资料的印刷支出
3010205	水电费	反映单位支付水费、污水处理费和电费
3010206	邮电费	反映单位开支的信函、包裹、货物等物品的邮寄费及电话费(含住宅电话补贴费)、网络通讯费等
3010208	取暖费	反映单位取暖用燃料费、热力费、炉具购置费、锅炉临时工工资、节煤奖以及由单位统一支付在职职工和离退休人员宿舍取暖费等所有支出

(续表)

编码	科目名称	说 明
3010210	交通费	反映单位车船等各类交通工具租用费、燃料费、维修费、过桥过路费、保险费、安全奖励费等
3010211	差旅费	反映单位工作人员出差、出国住宿费、交通费、伙食补助费、杂费、干部及大中专学生调遣费、调干家属旅费补助等
3010214	会议费	反映单位按规定会议开支的房租费、伙食费以及会议资料印刷费、场租费等
3010215	培训费	反映各类培训支出
3010216	招待费	反映单位按规定开支的各类接待(含接待外宾)费用
3010218	福利费	反映单位按规定提取的福利费
3010219	劳务费	反映单位支付给外单位或个人的劳务费用,如翻译费、咨询费、手续费等
3010220	就业补助费	反映开支的国有下岗职工、残疾人、退伍军人就业补助费
3010222	租赁费	反映租赁办公用房、宿舍、专用通讯网等费用
3010224	物业管理费	反映单位开支的办公用房、职工宿舍物业管理费
3010226	维修费	反映单位开支的固定资产修理和维护费用(不包括车船等交通工具)
3010228	专用材料费	反映单位购买专用的材料支出,如药品及医疗耗材、农用材料、兽医用品、实验室用品、军装、专用服装、消耗性体育用品、专用工具和仪器、艺术部门专用材料和用品等
3010230	办公设备购置费	反映单位购置办公家具和一般办公设备的支出
3010231	专用设备购置费	反映单位购买专用设备支出,如通讯、发电、交通监控、气象、进出口监管、卫星转发器、档案等设备
3010232	交通工具购置费	反映单位购买汽车、摩托车、船舶等交通工具支出
3010234	图书资料购置费	反映单位购置按固定资产管理各类图书资料的支出
3010299	其他	反映上述科目未包括的日常公用支出,如离退休特需费、行政赔偿费和诉讼费、工会费、会费、来访费、其他杂费等
	对个人和家庭的补助支出	反映政府对个人和家庭无偿性补助支出
3010301	离休费	反映未参加基本养老保险的行政单位离休人员和移交地方政府安置的军队离休人员离休费,按国家统一规定发给离休人员的护理费和其他补贴