

教育部重点推荐教科书

现代会计系列教科书

行政事业会计

XINGZHENG SHIYE KUAIRI

(第四版)

李海波 刘学华 主编



立信会计出版社

LIXIN KUAIRI CHUBANSHE

教育部重点推荐教科书

现代会计系列教科书

行政事业会计

XINGZHENG SHIYE KUAIR

(第四版)

李海波 刘学华 主编

立信会计出版社

版权所有 违者必究

图书在版编目(CIP)数据

行政事业会计/李海波,刘兴华主编. —4版(修订本).
—上海:立信会计出版社,2005.5
(现代会计系列教科书)
ISBN 7-5429-1458-8

I. 行… II. ①李… ②刘… III. 单位预算会计-教材
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 040290 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
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	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	787×960 毫米 1/16
印 张	16.25
插 页	2
字 数	298 千字
版 次	2005 年 5 月第 4 版
印 次	2005 年 5 月第 15 次
印 数	4 000
书 号	ISBN 7-5429-1458-8/F·1314
定 价	25.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

为了适应市场经济体制的要求,规范行政、事业单位的财务核算行为,维护经济秩序,财政部实施了新的预算会计制度。本书根据新预算会计制度和财政部有关规定编写而成。本书共分三篇:第一篇为总论,介绍预算会计的基本理论和基本核算的方法;第二、第三篇分别介绍了事业单位会计和行政单位会计的具体业务及核算方法。

本书将行政事业单位会计的基本理论与实务紧密结合,全面、完整、系统地反映了行政事业单位的具体核算内容。具有条理清晰、内容新颖、操作性强、适用面广的特点。本书可作为各类院校财会专业教学、职业技术教育、上岗培训、专业技术资格考试的教材,也可作为广大财务工作者、经济管理人员的学习用书。本书出版以来,在全国 29 个省、市、自治区发行,连续再版并荣获“优秀畅销书”称号。为使本书内容更趋完善,作者对全书作了充实和修改,以第四版形式敬献给广大读者。

本书被国家教育部列为重点推荐教科书。

本书由我国会计学专家、中国注册会计师、中国会计学会理事、中国审计学会理事、中国生产力学会常务理事、曾受聘担任全国专科教育人才培养工作委员会副主任、享受国务院政府特殊津贴的李海波教授,会计学专家刘兴华教授任主编。会计专家宋胜菊教授任副主编。参加编写人员有:李海波、刘兴华、宋胜菊、吴惠、边秀端、郑秀杰、李俊等。

在本书编写过程中,得到了中国会计学会、全国生产力学会、立信会计出版社和全国经济书店等单位有关同志的大力支持,在此一并表示谢意。

本书不足之处,敬请读者批评指正。

《行政事业会计》编委会



李海波工作室

目 录

第一篇 总 论

第一章 概述	3
第一节 预算会计及其组成体系	3
第二节 行政事业会计的对象与特点	6
第三节 行政事业会计的基本前提、一般原则和记账基础	8
第四节 行政事业会计的基本要素与会计等式	13
复习思考题	16
第二章 行政事业会计的核算方法	17
第一节 会计科目	18
第二节 记账方法	22
第三节 会计凭证	29
第四节 会计账簿	34
复习思考题	40

第二篇 事业单位会计

第三章 事业单位资产的核算	43
第一节 流动资产	44
第二节 对外投资	67
第三节 固定资产	71
第四节 无形资产	77
复习思考题	79
练习题	80
第四章 事业单位负债的核算	83
第一节 借入款项	84

第二节 应付和预收款项	85
第三节 应缴款项	90
复习思考题	96
练习题	96
 第五章 事业单位净资产的核算	99
第一节 事业基金	99
第二节 固定基金	101
第三节 专用基金	104
第四节 结余及其分配	108
复习思考题	113
练习题	113
 第六章 事业单位收入的核算	115
第一节 收入概述	116
第二节 拨入款项	119
第三节 各项收入	121
复习思考题	126
练习题	127
 第七章 事业单位支出的核算	129
第一节 支出概述	130
第二节 拨出款项	132
第三节 各项支出	134
第四节 成本费用	145
复习思考题	150
练习题	150
 第八章 事业单位会计报表	153
第一节 会计报表概述	154
第二节 财务报表的编制	158
第三节 财务分析	166
复习思考题	174
练习题	174

第三篇 行政单位会计

第九章 行政单位资产的核算	179
第一节 流动资产	179
第二节 有价证券	190
第三节 固定资产	191
复习思考题	197
练习题	198
第十章 行政单位负债的核算	200
第一节 应缴预算款	200
第二节 暂存款	202
第三节 应缴财政专户款	203
复习思考题	204
练习题	204
第十一章 行政单位净资产的核算	206
第一节 固定基金	206
第二节 结余	207
复习思考题	208
练习题	209
第十二章 行政单位收入的核算	211
第一节 拨入经费	211
第二节 预算外资金收入	216
第三节 其他收入	217
复习思考题	219
练习题	219
第十三章 行政单位支出的核算	221
第一节 经费支出	221
第二节 拨出经费和结转自筹基建	229
复习思考题	230

练习题.....	231
第十四章 行政单位会计报表	233
第一节 会计报表概述.....	234
第二节 编制年报的准备工作.....	235
第三节 会计报表的编制.....	238
第四节 会计报表的审核、汇总与分析	242
复习思考题.....	248
练习题.....	248

第一篇

总论

第一章

概 述

内 容 提 要

预算会计是以货币为主要计量单位,连续、系统、完整地核算和监督各级政府、各级行政单位和各类事业单位的预算资金运动过程及其结果的一门专业会计。它分为财政总预算会计和单位预算会计。单位预算会计按单位业务活动特点分为行政单位会计和事业单位会计。此外,参与预算执行的国库会计、收入征解会计也是预算会计体系的组成部分。

预算会计核算的前提条件有:会计主体、持续运行、会计分期和货币计量。预算会计核算的一般原则有:真实性原则、相关性原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、清晰性原则、实际成本原则、配比原则、全面性和重要性相结合的原则、专款专用原则。记账基础主要分为收付实现制和权责发生制。

预算会计的对象是指预算会计核算和监督的基本内容,即各级财政部门 and 行政事业单位在预算执行过程中所发生的资金收入、支出、结余以及由此形成的资产、负债和净资产。

预算会计平衡等式是指资产、负债和净资产之间客观存在的恒等关系。用公式表示为:资产=负债+净资产;收入和支出相抵后的余额为结余,收入、支出和结余这三个要素的关系用公式表示为:收入-支出=结余;单位一定会计期间的结余可以增加净资产;如果抵减后的结果是负数,则会减少净资产。因此,将以上两个等式用公式连接起来表示如下:
$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} - \text{支出}。$$

第一节 预算会计及其组成体系

一、预算会计的含义

预算会计是各级政府、使用预算拨款的各级行政单位和各类事业单位核算和

监督各项财政性资金活动、单位预算资金的运动过程和结果以及有关经营收支情况的专业会计。它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、完整地核算和监督的经济管理活动。具体讲,包括以下三个方面的含义:

(1) 预算会计的主体是各级政府及各类事业、行政单位。财政总预算会计的主体是各级政府;事业单位会计和行政单位会计的主体,是指会计为之服务的事业、行政单位。

(2) 预算会计的客体或者对象,是财政性资金运动、单位预算资金的运动以及有关经营收支过程和结果。具体讲,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单位预算资金的领拨、使用及其结果。事业单位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) 从学术上讲,预算会计是以会计学原理为基础的一门专业会计,同其他会计一样都是以货币为主要计量单位,采用一系列科学的方法,对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整的核算和监督的经济管理活动。

二、预算会计的组成体系

预算会计是为预算管理服务的,预算管理的组成体系决定了预算会计的组成体系,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,一级政府相应设置一级预算。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,它由中央各部门(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事业单位负责执行。

根据国家预算组成体系,我国预算会计也相应分为财政部门总预算会计和单位预算会计。单位预算会计按单位业务活动特点分为行政单位会计和事业单位会计。

(一) 财政总预算会计

财政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,也就是一级政府要建立起一级总预算,每一级政府的总预算都在财政部门设立财政总预算会计。具体讲,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。

中央级财政总预算会计,负责和指导全国的总预算会计工作和单位预算会计工作;省、市、县财政总预算会计,负责组织和指导本区域的整个总预算会计工作和单位预算会计工作;乡财政总预算会计,负担乡(镇)自筹资金的会计核算、反映和监督工作。

财政总预算会计具有以下主要特点:

- (1) 与预算管理有着密切联系,受预算管理制度的制约。
- (2) 以收付实现制为会计核算的基础。
- (3) 不进行成本核算。

(二) 行政单位会计

行政单位是指进行国家行政管理,组织经济建设和文化建设,维护社会公共秩序的单位,包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关以及各级党政和人民团体。

行政单位会计是国家各级行政单位对单位预算资金的运动过程和结果进行全面、系统、连续地核算和监督的专业会计。

行政单位的会计组织系统,根据机构建制和经费领报关系,分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。

向财政部门领报经费,并发生预算管理关系的,为主管会计单位;向主管会计单位或上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位的,为二级会计单位;向上级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位的,为基层会计单位。向同级财政部门领报经费,下面没有所属会计单位的,视同基层会计单位。

以上三级会计单位实行独立会计核算,负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的,实行单据报账制度,作为“报销单位”管理。

行政单位会计是预算会计的重要组成部分,但它同财政总预算会计和事业单位会计相比,具有如下特点:

- (1) 行政单位业务活动的目的是为了满足不同社会公共需要,具有明显的非市场性。
- (2) 行政单位收支核算必须服从预算管理的要求。
- (3) 行政单位会计核算基础采用“收付实现制”。
- (4) 行政单位一般不进行成本计算。

(三) 事业单位会计

事业单位是指不直接进行物质资料的生产和流通,不具有国家管理职能,直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位。包括:科学、教育、文化、广播电视、信息、卫生、体育等科学文化事业单位;气象、水利、环保、计划生育、社会

福利等公益事业单位；公证、法律服务等中介机构。由此可见，事业单位涉及社会经济生活的各个方面，与人民群众的生活息息相关，在经济、政治、文化生活中起着重要的作用。

事业单位会计是各类事业单位对其预算资金及经营收支过程和结果进行全面、系统、连续地核算和监督的专业会计。

事业单位会计一般具有以下主要特点：

- (1) 经费来源既有财政预算拨款，又有自己创收的收入。
- (2) 以收付实现制为会计核算基础，但经营性收支业务可采用权责发生制。
- (3) 有经营活动的事业单位，可以进行成本核算。

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，中国建设银行在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收入征解会计等，在执行总预算过程中，均担负一定的预算会计业务，因此，它们也应包括在广义的总预算会计范围内。

上述财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计同参与国家预算和各级总预算执行的国库会计、基建拨贷款会计和收入征解会计共同组成了预算会计的有机整体，形成了国家预算执行的会计体系。

本书仅介绍行政事业单位会计。

第二节 行政事业会计的对象与特点

一、行政事业会计的对象

行政事业会计的对象是指预算会计核算和监督的基本内容。在预算执行过程中，各级行政事业单位，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。收入、支出、结余构成了行政事业单位的资金运动。在预算执行过程中所发生的资金运动又会形成各种资产、负债和净资产。因此，行政事业单位会计的对象就是各级行政事业单位在预算执行过程中所发生的资金收入、支出、结余以及由此形成的资产、负债和净资产。

由于各级行政事业单位的工作任务、业务活动的内容各不相同，因此，行政单位会计和事业单位会计的具体对象也有所不同。

(一) 行政单位会计的核算对象

行政单位为了履行其职能，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。同时，在行政单位资金运动过程中，由行政单位掌管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。因此,行政单位会计的核算对象,就是各级行政单位在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。

(二) 事业单位会计的核算对象

事业单位为了执行事业任务,保证业务活动的资金需要,一方面,要向财政部门或上级主管单位按照核定的预算领取经费,还要在国家规定的范围内组织创收,取得财政补助收入、事业收入和经营收入等各项收入;另一方面,事业单位要按照国家的有关规定和开支标准,安排人员经费、公用经费以及各项专业业务和经营业务的各项支出,收支相抵为事业单位的结余。同时,在事业单位资金运动过程中,由事业单位掌管的财产物资、债权和其他权利形成事业单位的资产;由事业单位承担的借入、预收款项和应付、应缴款项形成事业单位的负债;各项基金和结余形成事业单位的净资产。因此,事业单位会计的核算对象,是各类事业单位在单位预算执行过程中的各项收入、支出和结余,以及在事业单位资金运动中所形成的资产、负债和净资产。

二、行政事业单位会计的特点

行政事业单位会计的特点,是指行政事业单位会计与企业会计的主要区别。行政事业单位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,行政事业单位会计具有自己的特点。具体讲:

1. 适用范围不同

行政事业单位会计适用于各级行政单位和各类事业单位,适用对象具有明显的非营利性,所以又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

行政事业单位会计中,行政单位会计以收付实现制为会计核算基础,事业单位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

行政事业单位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,其内容在行政事业单位会计与企业会计上也存在较大差异。

4. 会计等式不同

行政事业单位会计的恒等式为: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. 会计核算内容及方法有其特殊性

在行政事业单位会计中,固定资产一般应与固定基金相对应,固定资产不计提折旧;对外投资一般与投资基金相对应;对专用基金实行专款专用方法;一般不实行成本核算,即使有成本核算,也是内部成本核算;一般没有损益的核算。这些均与企业会计有明显差异。

第三节 行政事业会计的基本前提、 一般原则和记账基础

一、行政事业会计的基本前提

会计的基本前提也称为会计的基本假设,它是组织会计核算工作必须具备的前提条件。行政事业会计核算的前提条件有:会计主体、持续经济业务活动、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计核算的对象是预算单位的资金运动,其资金运动是由各项具体的经济业务构成的,而每项经济业务又都与其他有关经济业务相联系。同时,由于社会经济关系的错综复杂,预算单位、行政事业单位本身的经济活动也总是与其他企业或单位的经济活动相联系的,因此,对于会计人员来说,首先需要确定会计核算的范围,明确哪些经济业务应当予以确认、计量和报告,哪些不应包括在其核算的范围内,即确定会计主体。会计主体规定了会计核算的空间范围。

行政事业会计的主体包括国家各级政府及行政单位、各类事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府,而不是各级财政机关,因为财政总预算各项收支的安排、使用,是国家各级政府的职权范围,财政只是代表政府执行预算,管理财政收支。行政单位会计的会计主体是指会计为之服务的行政单位。事业单位会计的会计主体是指会计为之服务的各类事业单位。

(二) 持续经营业务活动

持续经营业务活动,是指单位或会计主体的经济业务活动将无限期地延续下去,是针对非持续经济业务活动而言的。它要求会计人员以单位持续、正常的经济业务活动为前提进行会计核算。

事实上,行政事业会计核算所采取的会计程序和一系列的会计处理方法都是建立在持续经营业务活动前提基础上的。就是说,一个行政事业会计主体通常是以正常的经济活动作为前提条件去处理数据、加工并传递信息的。若没有持续经济业务活动的前提条件,一些公认的会计处理方法将失去存在的基础,一些公认的

会计处理方法也将无法采用,单位也就不能按照正常的会计原则、正常的会计处理方法进行会计核算。

(三) 会计分期

会计分期,是将单位持续不断的经济业务活动分割为一定的期间,据以结算账目,编制会计报表,从而及时向有关方面提供会计信息。单位通常以一年作为划分会计期间的标准。以一年为一会计期间称为会计年度。我国的会计年度采用历年制,即每年1月1日至12月31日作为一个会计年度。期间还可以采用季度和月度。

会计期间的划分对会计核算有着重要的影响。由于有了会计期间,才产生本期与非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制,才使不同类型的会计主体有了记账的基础。会计期间的划分,使单位连续不断的经济业务活动分为若干个较短的会计期间,有利于单位及时结算账目,编制会计报表;有利于及时提供反映单位经济活动情况的财务信息,能够及时满足单位内部管理及其他有关方面进行决算的需要。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体的会计核算应该通过货币予以综合反映。这是现代会计最基本的前提条件,如果没有这个前提条件,会计也就失去了其基本特征——价值的核算。会计计量以货币作为统一的计量单位,这主要是因为货币是现代经济中一切有价物的共同尺度。会计要达到综合反映企业、单位的资产、负债、所有者权益、收入和费用诸方面的信息,货币是最理想的计量单位。

应该指出,以货币为统一计量单位包含着币值稳定的假设,即假定货币本身的价值是稳定的。按照国际会计惯例,当货币本身的价值波动不大,或前后波动能基本抵消的,会计核算中可不考虑这些波动。但在发生恶性通货膨胀时,就需要采用特殊的会计准则来进行处理。

二、行政事业会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是处理具体会计核算业务的基本依据,是对会计核算提供信息的基本要求。行政事业会计核算的一般原则有:

(一) 真实性原则

真实性原则,亦称客观性原则,是指会计核算应以实际发生的经济业务为依据,客观真实地反映单位的财务收支状况及其结果。按照这个要求,首先,会计核算的对象应该是客观的,即单位实际已经发生的经济业务,并且每一项经济业务必须取得或填制合法的书面凭证,做到内容真实、数字准确、手续完备;其次,会计核算的过程应该是客观的,即根据相同原始资料对同一业务进行处理,两位合格的会计人员应得出相同的结论;第三,会计报表应该是真实的,即会计报表应该根据合