

行政事业单位会计实务

XINGZHENGSHIYEDANWEIKUAIJISHIWU

主编 / 高建华

副主编 / 时若曼 · 刘珍珍 · 王卫燕 · 高志毅

济南出版社

行政事业单位会计实务

XINGZHENGSHIYEDANWEIKUAIJISHIWU

主编 / 高建华

副主编 / 时若曼 · 刘珍珍 · 王卫燕 · 高志毅

济南出版社

图书在版编目(CIP)数据

行政事业单位会计实务 / 高建华主编. —济南:

济南出版社, 2015. 5

ISBN 978 - 7 - 5488 - 1627 - 0

I. ①行… II. ①高… III. ①单位预算会计

IV. ①F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 110628 号

行政事业单位会计实务 高建华 / 主编

责任编辑 / 戴梅海	印 刷 山东旅科印务有限公司
特约编辑 / 董明庆	开 本 710×1000 毫米 1 / 16
装帧设计 / 戴梅海	印 张 20.5
	字 数 420 千
出版发行 济南出版社	版 次 2015 年 6 月第 1 版
地 址 济南市二环南路 1 号	印 次 2015 年 6 月第 1 次印刷
邮 编 250002	定 价 36.00 元
网 址 www.jnpub.com	
电 话 0531 - 86131726	发行电话 0531 - 86131730
传 真 0531 - 86131709	86131731
	86116641
经 销 各地新华书店	传 真 0531 - 86922073

(版权所有, 侵权必究) 如有印装质量问题, 请与印刷厂联系调换

《行政事业单位会计实务》编委会

主 编 高建华

副主编 时若曼 刘珍珍 王卫燕 高志毅

编 委 李 兵 王锦山 梁艳芬

前言

为适应公共财政改革和行政事业单位财务管理改革的需要,进一步规范行政事业单位会计核算与管理,提高会计信息质量,2012年12月和2013年12月,财政部先后颁布了《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《行政单位财务规则》《行政单位会计制度》,分别于2013年1月1日起和2014年1月1日起在全国正式实施。

新的准则和制度,充分体现了财政改革对会计核算的要求,实现了行政事业单位会计规范与财政法规政策的有机衔接,进一步明确了行政事业单位的会计目标,不仅要反映行政事业单位的预算执行情况,也要反映行政事业单位的财务状况,在固定资产、基建投资核算等方面都有重大突破。

为了使中职会计教材能及时准确地反映新准则、新制度的内容,体现财政改革的成果,满足教学和社会培训的需要;同时,也为广大行政事业单位财务人员执行新的会计制度提供理论指导,我们组织人员编写了《行政事业单位会计实务》这本教材。

本教材以新的《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《行政单位财务规则》《行政单位会计制度》为基础,密切联系实际,以最新的视角、通俗易懂的语言对新制度中的主要内容进行阐释,以丰富的实例和课后练习对新制度中的难点、重点进行深入浅出的讲解和训练,力求使广大学员在较短的时间内熟练掌握新制度中的相关内容。我们以强化技能、淡化理论作为编写本书的基本出发点,正确把握教材内容的取舍,基本理论、基本知识以实用、够用为度,力求本书具有简明适用、实用性强的特点。本书可作为中等职业学校、五年制高职财经类专业教材,也可作为短期培训、在职会计人员继续教育的教学用书或自学用书。

本教材在编写和出版过程中,得到了有关部门的大力支持;同时,我们也借鉴了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸收了有关专家、学者的最新研究成果,在此,我们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,书中难免有疏漏及不当之处,敬请各位读者批评指正。

编者

2015年1月

目 录

第一篇 总 论

第一章 总 论 / 2

- 第一节 行政事业单位会计概述 / 2
- 第二节 行政事业单位的会计要素与会计等式 / 4
- 第三节 行政事业单位的会计核算目标与任务 / 5
- 思考与训练 / 7

第二篇 行政单位会计

第二章 行政单位会计概述 / 10

- 第一节 行政单位会计的概念与特点 / 10
- 第二节 行政单位的会计要素与会计科目 / 11
- 思考与训练 / 13

第三章 行政单位资产的核算 / 15

- 第一节 行政单位资产的概述 / 15
- 第二节 货币资金 / 16
- 第三节 应收及预付款项 / 23
- 第四节 存货 / 31
- 第五节 固定资产 / 35
- 第六节 在建工程 / 45
- 第七节 无形资产 / 49
- 第八节 政府储备物资 / 54

第九节 公共基础设施 / 56

第十节 受托代理资产 / 58

思考与训练 / 60

第四章 行政单位负债的核算 / 63

第一节 应缴财政款 / 63

第二节 应缴税费 / 65

第三节 应付职工薪酬 / 67

第四节 应付账款及其他应付款 / 69

第五节 应付政府补贴款 / 71

第六节 长期应付款及受托代理负债 / 72

思考与训练 / 73

第五章 行政单位收入的核算 / 75

第一节 行政单位收入的概述 / 75

第二节 财政拨款收入 / 76

第三节 其他收入 / 81

思考与训练 / 82

第六章 行政单位支出的核算 / 85

第一节 行政单位支出的概述 / 85

第二节 经费支出 / 87

第三节 拨出经费 / 98

思考与训练 / 100

第七章 行政单位净资产的核算 / 102

第一节 结转(余) / 102

第二节 资产基金 / 115

第三节 待偿债净资产 / 116

思考与训练 / 117

第八章 行政单位财务报告 / 120

第一节 财务报告概述 / 120

第二节 资产负债表 / 122

第三节 收入支出表 / 127

第四节 财政拨款收入支出表 / 130

第五节 会计报表附注 / 132

第六节 财务分析 / 133

思考与训练 / 136

第三篇 事业单位会计

第九章 事业单位会计概述 / 140

第一节 事业单位会计的概念与特点 / 140

第二节 事业单位会计的会计要素与会计科目 / 141

思考与训练 / 145

第十章 事业单位资产的核算 / 147

第一节 事业单位资产的概述 / 147

第二节 货币资金 / 148

第三节 短期投资 / 155

第四节 应收及预付款项 / 156

第五节 存货 / 164

第六节 长期投资 / 170

第七节 固定资产 / 174

第八节 在建工程 / 186

第九节 无形资产 / 189

思考与训练 / 194

第十一章 事业单位负债的核算 / 198

第一节 事业单位负债的概述 / 198

第二节 短期借款 / 199

第三节 应缴款项 / 199

第四节 应付职工薪酬 / 206

第五节 应付及预收款项 / 210

第六节 长期借款 / 215

第七节 长期应付款 / 216

思考与训练 / 217

第十二章 事业单位收入的核算 / 220

第一节 事业单位收入的概述 / 220

第二节 财政补助收入 / 222

第三节 上级补助收入 / 225

第四节	事业收入	/ 226
第五节	经营收入	/ 228
第六节	附属单位上缴收入	/ 230
第七节	其他收入	/ 231
	思考与训练	/ 233
第十三章	事业单位支出的核算	/ 236
第一节	事业单位支出的概述	/ 236
第二节	事业支出	/ 238
第三节	上缴上级支出和对附属单位补助支出	/ 247
第四节	经营支出	/ 249
第五节	其他支出	/ 250
	思考与训练	/ 252
第十四章	事业单位净资产的核算	/ 254
第一节	基金类净资产	/ 254
第二节	结转结余类净资产	/ 260
	思考与训练	/ 270
第十五章	事业单位财务报告	/ 274
第一节	财务报告概述	/ 274
第二节	资产负债表	/ 275
第三节	收入支出表	/ 280
第四节	财政补助收入支出表	/ 286
第五节	会计报表附注	/ 289
第六节	财务分析	/ 289
	思考与训练	/ 292

附录

附录 1:行政单位财务规则	/ 295
附录 2:事业单位财务规则	/ 302
附录 3:行政事业单位内部控制规范(试行)	/ 310
参考文献	/ 320

第一篇

总 论

第一章 总 论

本章学习要点

- ◎了解行政单位的概念
- ◎理解行政单位会计的概念
- ◎理解行政单位会计要素
- ◎掌握行政单位会计科目

第一节 行政事业单位会计概述

一、我国会计核算体系的构成

会计核算是以货币为主要计量单位，对特定主体的经济活动进行确认、计量和报告。合理地组织会计核算做好会计工作的一个重要条件，对于保证会计工作质量，提高会计工作效率，正确、及时地编制会计报表，满足相关会计信息使用者的需求具有重要意义。我国会计核算体系按其核算、监督的对象及适用范围，可分为企业会计和政府与非营利组织会计两大部分。

企业会计（也叫营利会计）是以资本循环为中心，以营利为目的，以成本核算为重点，用以核算和监督各类企业再生产中的资金运动过程和结果的会计体系，适用于制造业、农业、商品流通、交通运输、施工和房地产开发、餐饮服务等企业单位。

政府与非营利组织会计（也叫非营利会计）是现代会计中与企业会计相对应的另一分支，是以预算管理为中心，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，适用于各级政府部门、行政单位和各类非营利组织。

政府与非营利组织会计包括各级政府会计（即财政总预算会计和行政单位会

计)、非营利组织会计(即事业单位会计)、民间非营利组织会计。本教材重点介绍行政事业单位会计,即行政单位会计和事业单位会计。

二、行政事业单位会计核算基础

会计核算基础,是指对本期所发生的经济业务进行确认、计量和报告的依据。会计核算基础分为两种,一种是收付实现制,一种是权责发生制。

权责发生制,也称应计制或应收应付制,是以收入和费用的实际发生作为确认收入和费用的标准,合理确认当期损益的一种会计基础。

收付实现制,也称现金制或现收现付制,是以收到或支付现金作为确认收入和费用的标准,是与权责发生制相对应的一种会计基础。

行政单位会计核算一般采用收付实现制,特殊经济业务和事项应当按照行政单位会计制度的规定采用权责发生制核算;事业单位会计核算一般采用收付实现制,部分经济业务和事项应当按照事业单位会计制度的规定采用权责发生制核算。

三、行政事业单位会计信息的质量要求

会计信息质量要求是对行政事业单位财务报告中所提供的会计信息所做的基本要求,是会计信息能最大限度满足信息使用者需求应具备的基本特征,它主要包括可靠性、相关性、全面性、及时性、可比性和明晰性等。

(一) 可靠性

行政事业单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,如实反映各项会计要素的变动和结果,保证会计信息真实可靠。

(二) 相关性

行政事业单位提供的会计信息应当与行政事业单位受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、监督和决策需要相关,有助于会计信息使用者对行政事业单位过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。

(三) 全面性

行政事业单位应当将发生的各项经济业务或者事项全部纳入会计核算,确保会计信息能够全面反映行政事业单位的财务状况、事业成果、预算执行等情况。

(四) 及时性

行政事业单位对于已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后。

(五) 可比性

行政事业单位提供的会计信息应当具有可比性。同一行政事业单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当将变更的内容、理由和对单位财务状况、事业成果、预算执行情

况的影响在报表附注中予以说明。不同行政事业单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用统一的会计政策，确保不同行政事业单位会计信息口径一致、相互可比。

（六）明晰性

行政事业单位提供的会计信息应当清晰明了，便于会计信息使用者理解和使用。

第二节 行政事业单位的会计要素与会计等式

一、行政事业单位的会计对象

行政单位是指行使国家权力、管理国家事务、维护社会公共秩序、进行各项行政管理工作的国家机构，主要包括国家各级权力机关、各级行政机关、审判机关、检察机关、各党派和人民团体等。

事业单位是指通过生产精神产品或提供各种劳务的形式直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的接受国家行政机关领导的单位，主要包括文化、科学、卫生社会福利、救济等事业单位。

事业单位与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的职能，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。事业单位没有上述权利，本身也难以承担各行政单位负有的责任。

由于行政单位、事业单位的业务活动和执行预算的任务不尽相同，所以会计对象的具体内容也有所差别，行政单位的会计对象是单位预算资金的领拨、使用及其结果的资金运动。事业单位的会计对象是单位预算资金的领拨、使用及其结果，以及收入的取得、成本费用的发生和收益的形成等资金运动。在不实行成本费用核算的事业单位，其会计对象是预算资金的领拨、使用及其结果。

因此，行政事业单位会计的一般对象可以归纳为：各行政、事业单位预算资金的收支活动过程和结果。

二、行政事业单位的会计要素与会计等式

为了全面核算、监督行政事业单位发生的各项经济业务，需对其会计核算对象做进一步的分类。会计要素即会计对象的要素，是对会计对象进行的基本分类。行政事业单位的会计要素划分为资产、负债、净资产、收入和支出（费用）五大要素。资产、负债和净资产反映行政事业单位的财务状况，为静态会计要素；收入和支出（费用）反映行政事业单位的收支情况，为动态会计要素。

会计等式是反映会计要素之间平衡关系的计算公式。资产、负债、净资产三个要素之间的关系，可用公式表示为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} \quad (1)$$

在行政事业单位组织经济业务活动的过程中发生的收入和支出相抵后的余额即为结余。收入、支出和结余三者之间的关系，可用公式表示为：

$$\text{收入} - \text{支出} = \text{结余} \quad (2)$$

一定期间的结余可以增加净资产，如果收支抵减后的结余是负数，会发生相反的变化，将公式（1）、（2）连接起来表示如下：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + (\text{收入} - \text{支出})$$

$$\text{即：资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入} \quad (3)$$

公式（1）反映了某一时点上行政事业单位资产、负债、净资产的恒等关系，为静态的会计等式，也是最基本的平衡关系式；公式（2）、（3）反映了行政事业单位收支结余情况及净资产的变动情况，为动态的会计等式。

会计等式是行政事业单位会计设置账户、复式记账、编制会计报表的理论依据。

第三节 行政事业单位的会计核算目标与任务

一、行政事业单位的预算管理级次

按照预算管理权限，行政事业单位的预算管理分为下列级次：

（一）一级预算单位

一级预算单位，即向同级财政部门申报预算的行政事业单位。向同级财政部门申报预算，并有下级预算单位的，既是一级预算单位，又是主管预算单位。应该注意的是，主管预算单位与一级预算单位不是等同的，主管预算单位一定是一级预算单位，但是一级预算单位不一定是主管预算单位。例如，某中央部门直接向财政部申请预算，应属于一级预算单位，如果该部门有下一级预算单位，则同时是主管预算单位；如果没有下一级预算单位，就不能称为主管预算单位。

（二）二级预算单位

二级预算单位，即向上一级预算单位申报预算并有下级预算单位的行政事业单位。二级预算单位（简称“二级单位”），向主管预算单位或上一级预算单位领报经费，并发生预算管理关系，且有下一级预算单位。也就是说，二级预算单位不直接向财政部门领报经费，而是向主管预算单位或上一级预算单位领报经费，有所属预算单位并向其所属预算单位转拨经费，二级预算单位可能不止一级。

（三）基层预算单位

基层预算单位，即向上一级预算单位申报预算，且没有下级预算单位的行政事

业单位。基层预算单位向上一级预算单位领报经费，并发生预算管理关系，没有下级预算单位。

各级预算单位，应当独立进行会计核算，建立完整的会计核算制度；不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为“报账单位”管理。

二、行政事业单位的会计核算目标

行政事业单位的会计核算目标是向会计信息使用者提供与行政事业单位财务状况、事业成果、预算执行情况等有关的会计信息，反映行政事业单位受托责任的履行情况，有助于会计信息使用者进行管理、监督和决策。

行政事业单位提供的会计信息应当与行政事业单位受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、监督和决策需要相关，有助于会计信息使用者对行政事业单位过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。行政事业单位应当将发生的各项经济业务或者事项全部纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映行政事业单位的财务状况、事业成果和预算执行情况等。

行政事业单位会计信息的使用者包括人民代表大会、政府及其有关部门、举办（上级）单位、行政事业单位自身、债权人和其他利益相关者。

三、行政事业单位的会计核算任务

（一）组织资金来源，合理使用资金

行政事业单位为了保证其业务活动的完成，应根据单位计划和财务预算，及时组织预算资金的收支业务；应根据预算确定的用途和规定的使用范围及标准安排各项费用支出，合理使用预算资金。贯彻勤俭节约的方针，坚持“少花钱多办事”的原则，努力提高预算资金的使用效益。

（二）加强会计核算，进行预算分析

行政事业单位的会计部门要严格执行会计制度，正确反映本单位预算的执行情况，认真做好记账、算账、报账工作，做到数字真实、计算准确、内容完整、编报及时。要定期分析本单位预算的执行情况，测定影响因素，找出预算执行过程中存在的问题，提出改进措施，为下期计划和预算的编制做好准备工作。

（三）加强资产管理，防止资产流失

行政事业单位会计要正确记录、计算本单位各项财产物资的增减变动和结存情况，并监督其安全保管与合理使用。对于货币资金的收支、物资的进出都要加以审核，并及时填制凭证，登记账簿，按期进行清查盘点，保证各项财产物资的安全。

（四）实行会计监督，维护财经纪律

行政事业单位会计应以国家的各项财经方针、政策、法令、制度为依据，审核各项预算收支是否合理、合法，有无违反国家财经纪律的情况。对于违反财经纪律的行为，必须及时揭露、坚决制止，以保障国家和社会的整体利益。

思考与训练

一、判断题

1. 行政事业单位会计对资产、负债、净资产的会计核算一般采用权责发生制，对收入、支出的会计核算一般采用收付实现制。 ()
2. 行政事业单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，如实反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。 ()
3. “收入 - 支出 = 结余”是静态会计等式。 ()
4. 行政事业单位的会计核算目标是向会计信息使用者提供行政事业单位财务状况。 ()
5. 行政事业单位的会计对象是指行政事业单位实际发生的各项经济业务，即预算资金收支活动过程和结果。 ()

二、单项选择题

1. 行政事业单位的基本会计等式为 ()。
A. 收入 - 支出 = 结余
B. 资产 = 负债 + 净资产
C. 资产 = 负债 + 净资产 + (收入 - 支出)
D. 资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入
2. 我国会计核算体系可分为 () 两大类。
A. 管理会计和财务会计
B. 企业会计和政府与非营利组织会计
C. 行政单位会计和事业单位会计
D. 管理会计和预算会计
3. 行政事业单位的会计要素不包括 ()。
A. 资产 B. 负债 C. 收入 D. 利润
4. 行政单位会计的核算基础一般采用 ()。
A. 收付实现制 B. 权责发生制 C. 应计制 D. 应收应付制
5. () 是指行政事业单位提供的会计信息应当与信息使用者的经济决策需要相关，有助于信息使用者正确做出经济决策。
A. 明晰性要求 B. 相关性要求
C. 及时性要求 D. 重要性要求

三、解释名词

1. 收付实现制
2. 权责发生制
3. 主管预算单位

四、简答题

1. 简述行政事业单位会计核算的目标。
2. 简述行政事业单位会计信息的质量要求。
3. 简述行政事业单位会计核算的任务。
4. 根据行政事业单位的预算管理权限，简述行政事业单位如何分级。