

# 政府与非营利组织会计

ZHENGGFU YU FEIYINGLI ZUZHI KUAJi

董普 主编



国防工业出版社

National Defense Industry Press

---

# 政府与非营利组织会计

---

董 普 主 编

王 伶 成慧君 林 娟 副主编

国防工业出版社

• 北京 •

## 内 容 简 介

政府与非营利组织会计也称为非企业会计,其中政府会计以政府财政总预算会计、行政单位会计为主要组成部分,此外还包括参与预算执行的国库会计、政府型基金会计、财政托管基金会计等;非营利会计包括公立非营利组织会计和民间非营利组织会计,其中公立非营利组织会计即我们平时所说的事业单位会计。本书以我国现行预算会计的法规、制度为依据,从理论和实践上比较完整、系统地介绍了政府及非营利组织会计的基本理论和会计核算方法,内容全面系统、取材新颖、结构严谨、通俗易懂。

本书共分六单元,每单元分若干章节,每章末附有复习思考题,以方便老师教学和部分读者自学。

本书适用于高等院校经济管理类本专科该类课程,也可以作为财政总预算会计人员、行政事业单位会计人员的参考书。

### 图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计 / 董普主编. —北京:国防工业出版社, 2011.7

ISBN 978-7-118-07483-3

I. ①政… II. ①董… III. ①单位预算会计 IV.

①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 134844 号

※

国防工业出版社 出版发行

(北京市海淀区紫竹院南路 23 号 邮政编码 100048)

北京奥鑫印刷厂印刷

新华书店经售

\*

开本 787×1092 1/16 印张 25½ 字数 558 千字

2011 年 7 月第 1 版第 1 次印刷 印数 1—4000 册 定价 43.00 元

(本书如有印装错误,我社负责调换)

国防书店: (010)68428422

发行邮购: (010)68414474

发行传真: (010)68411535

发行业务: (010)68472764

# 前 言

企业会计和政府与非营利组织会计是现代会计的两大分支,随着我国经济改革的深入越来越受到重视。本书在介绍政府与非营利组织会计基本理论的基础上,结合我国预算与会计改革实践和西方国家政府会计相关理论与实务发展动态,根据财政部颁发的《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》等法规对政府与非营利会计实务系统进行了全面、详尽地阐述。

本书具有以下特点:

## (1) 六大单元、体系完整。

本书共分六大单元,每单元分若干章节。第一单元首先是政府与非营利组织会计基础理论与基础知识;第二单元是政府财政会计;第三单元是行政单位会计;第四单元是事业单位会计;第五单元是高等学校与医院会计;第六单元是我国民间非营利组织会计。

## (2) 实务为重、夯实所学。

本书广泛借鉴国内外相关教材的编写方法与编写思路,突出了中西方会计与非营利组织会计的不同特征并各成体系,精选实际案例与每部分内容作为呼应,突出案例在书本知识和财会实践两者之间的桥梁作用,便于学生对比理解所学内容。在每章前有学习目标,章末有相应复习思考题,使学习者及时复习和巩固所学知识。

## (3) 立足当前、关注未来。

本书紧密联系国际政府会计与我国预算会计的最新发展趋势,不仅介绍了现行的预算管理制度,也介绍了国外政府与非营利组织会计的改革成果和发展趋势,在最后介绍了我国预算管理制度改革的发展方向,具有一定的前瞻性。

本书由中国地质大学人文经管学院董普任主编,北京化工大学王伶、成慧君及林娟任副主编。第一单元、第二单元及第六单元由董普编写,第三单元由王伶编写,第四单元由成慧君编写,第五单元由林娟编写。董普负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作,并对全书进行了统稿。

研究生王丽芬、史新华、章万希、张威在资料收集整理中承担了很多工作,在此表示感谢。同时本书编写参考了很多著作,在此一并向相关作者致谢。

由于编者水平有限,不足之处在所难免,恳请广大读者批评指正。

编 者

2011年6月

# 目 录

## 第一单元 政府与非营利组织会计基础理论与基础知识

|                                |    |
|--------------------------------|----|
| 第一章 政府与非营利组织会计的特点及组成体系 .....   | 2  |
| 第一节 政府与非营利组织的内涵 .....          | 2  |
| 第二节 政府与非营利组织会计的相关概念 .....      | 5  |
| 第三节 政府与非营利组织会计的构成体系 .....      | 7  |
| 第四节 政府与非营利组织会计规范 .....         | 9  |
| 本章小结 .....                     | 12 |
| 复习思考题 .....                    | 12 |
| 第二章 政府与非营利组织会计基本理论和方法 .....    | 13 |
| 第一节 政府与非营利组织会计的目标 .....        | 13 |
| 第二节 政府与非营利组织会计的基本假设和基本原则 ..... | 15 |
| 第三节 政府与非营利组织会计的确认基础和计量方法 ..... | 18 |
| 本章小结 .....                     | 22 |
| 复习思考题 .....                    | 22 |
| 第三章 政府与非营利组织会计的核算方法 .....      | 23 |
| 第一节 会计科目 .....                 | 23 |
| 第二节 记账方法 .....                 | 25 |
| 第三节 会计凭证 .....                 | 29 |
| 第四节 会计账簿和账务处理程序 .....          | 35 |
| 本章小结 .....                     | 38 |
| 复习思考题 .....                    | 38 |
| 第四章 政府预算管理及国库会计制度 .....        | 39 |
| 第一节 政府预算管理制度 .....             | 39 |
| 第二节 国库会计制度 .....               | 48 |
| 第三节 政府财政支出管理改革 .....           | 52 |
| 本章小结 .....                     | 58 |
| 复习思考题 .....                    | 58 |

## 第二单元 政府财政会计

|                              |    |
|------------------------------|----|
| 第五章 政府财政会计概述 .....           | 60 |
| 第一节 政府财政会计内涵 .....           | 60 |
| 第二节 政府财政会计核算对象范围 .....       | 61 |
| 第三节 政府财政会计核算的会计规范与会计科目 ..... | 62 |
| 本章小结 .....                   | 63 |
| 复习思考题 .....                  | 63 |
| 第六章 财政资产和负债的核算 .....         | 64 |
| 第一节 财政性存款的管理要求 .....         | 64 |
| 第二节 有价证券的核算 .....            | 66 |
| 第三节 借入款的核算 .....             | 67 |
| 本章小结 .....                   | 68 |
| 复习思考题 .....                  | 68 |
| 第七章 财政预算收入的核算 .....          | 69 |
| 第一节 预算财政会计概述 .....           | 69 |
| 第二节 财政预算收入的收纳、划分和报解 .....    | 70 |
| 第三节 一般预算收入核算 .....           | 77 |
| 第四节 基金预算收入的核算 .....          | 78 |
| 第五节 预算收入的退库和错误更正 .....       | 79 |
| 本章小结 .....                   | 83 |
| 复习思考题 .....                  | 83 |
| 第八章 财政预算支出 .....             | 84 |
| 第一节 财政预算支出的概念和内容 .....       | 84 |
| 第二节 财政预算支出的确认原则 .....        | 86 |
| 第三节 财政预算支出的支付方式 .....        | 86 |
| 第四节 一般预算支出核算 .....           | 88 |
| 第五节 基金预算支出的核算 .....          | 89 |
| 第六节 预拨经费的核算 .....            | 90 |
| 第七节 政府采购的财政预算支出核算 .....      | 91 |
| 第八节 预算结余的核算 .....            | 94 |
| 本章小结 .....                   | 95 |
| 复习思考题 .....                  | 96 |

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 第九章 财政资金调拨与往来款项的核算         | 97  |
| 第一节 预算补助的核算                | 97  |
| 第二节 预算上解的核算                | 99  |
| 第三节 调入资金的核算                | 101 |
| 第五节 预算稳定调节基金的核算            | 103 |
| 第六节 往来款项的核算                | 103 |
| 本章小结                       | 106 |
| 复习思考题                      | 106 |
| 第十章 专用基金、预算外资金和国有资本经营资金的核算 | 107 |
| 第一节 专用基金的核算                | 107 |
| 第二节 预算资金的核算                | 109 |
| 第三节 国有资本经营资金的核算            | 111 |
| 本章小结                       | 113 |
| 复习思考题                      | 113 |
| 第十一章 财政会计的财务报告             | 114 |
| 第一节 年终清理结算                 | 114 |
| 第二节 财政会计报表的编制              | 119 |
| 第三节 财政会计报表的审核和汇总           | 123 |
| 本章小结                       | 125 |
| 复习思考题                      | 125 |

### 第三单元 行政单位会计

|                |     |
|----------------|-----|
| 第十二章 行政单位会计概述  | 128 |
| 第一节 行政单位会计任务   | 128 |
| 第二节 行政单位会计科目   | 131 |
| 本章小结           | 134 |
| 复习思考题          | 134 |
| 第十三章 行政单位资产的核算 | 135 |
| 第一节 资产的管理      | 135 |
| 第二节 行政单位资产的核算  | 139 |
| 本章小结           | 147 |
| 复习思考题          | 148 |

|             |                      |     |
|-------------|----------------------|-----|
| <b>第十四章</b> | <b>行政单位负债和净资产的核算</b> | 149 |
| 第一节         | 负债与净资产的管理            | 149 |
| 第二节         | 负债的核算                | 152 |
| 第三节         | 净资产的核算               | 157 |
|             | 本章小结                 | 159 |
|             | 复习思考题                | 159 |
| <b>第十五章</b> | <b>行政单位收入的核算</b>     | 160 |
| 第一节         | 收入的管理                | 160 |
| 第二节         | 收入的核算                | 162 |
|             | 本章小结                 | 169 |
|             | 复习思考题                | 169 |
| <b>第十六章</b> | <b>行政单位支出的核算</b>     | 170 |
| 第一节         | 支出的管理                | 170 |
| 第二节         | 支出的核算                | 178 |
|             | 本章小结                 | 184 |
|             | 复习思考题                | 184 |
| <b>第十七章</b> | <b>行政单位会计报表</b>      | 186 |
| 第一节         | 会计报表概述               | 186 |
| 第二节         | 编制年报的准备工作            | 188 |
| 第三节         | 会计报表的编制              | 190 |
| 第四节         | 会计报表的审核、汇总和分析        | 193 |
|             | 本章小结                 | 199 |
|             | 复习思考题                | 199 |

### 第四单元 事业单位会计

|             |                 |     |
|-------------|-----------------|-----|
| <b>第十八章</b> | <b>事业单位会计概述</b> | 202 |
| 第一节         | 我国的事业单位概念       | 202 |
| 第二节         | 我国事业单位会计适用的范围   | 204 |
| 第三节         | 事业单位会计核算规范      | 204 |
| 第四节         | 事业单位会计的会计科目     | 205 |
|             | 本章小结            | 208 |
|             | 复习思考题           | 209 |



|                              |     |
|------------------------------|-----|
| <b>第十九章 事业单位资产的核算</b>        | 210 |
| 第一节 事业单位资产概述                 | 210 |
| 第二节 事业单位货币性资产和应收款项的内容        | 211 |
| 第三节 存货                       | 216 |
| 第四节 对外投资的分类                  | 221 |
| 第五节 固定资产的核算                  | 229 |
| 第六节 无形资产的核算                  | 244 |
| 本章小结                         | 248 |
| 复习思考题                        | 248 |
| <b>第二十章 事业单位负债和基金的核算</b>     | 249 |
| 第一节 事业单位负债概述                 | 249 |
| 第二节 采购活动形成负债的核算              | 250 |
| 第三节 财务活动形成负债和应缴款项的核算         | 255 |
| 第四节 事业单位基金                   | 256 |
| 本章小结                         | 262 |
| 复习思考题                        | 262 |
| <b>第二十一章 事业单位收入、支出、结余的核算</b> | 263 |
| 第一节 事业单位收入的核算                | 263 |
| 第二节 事业单位支出的核算                | 274 |
| 第三节 事业单位专款收支的核算              | 282 |
| 第四节 事业单位成本费用的核算              | 286 |
| 第五节 事业单位结余的核算                | 291 |
| 本章小结                         | 299 |
| 复习思考题                        | 299 |
| <b>第二十二章 事业单位会计报表的作用和种类</b>  | 301 |
| 第一节 事业单位会计报表的作用              | 301 |
| 第二节 会计报表的审核和汇总               | 315 |
| 本章小结                         | 316 |
| 复习思考题                        | 316 |

## 第五单元 高等学校会计与医院会计

|                     |     |
|---------------------|-----|
| <b>第二十三章 高等学校会计</b> | 318 |
| 第一节 高等学校会计概述        | 318 |
| 第二节 高等学校会计的收入核算     | 322 |

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| 第三节 高等学校会计的支出核算.....        | 326 |
| 第四节 高等学校会计的资产、负债和净资产核算..... | 329 |
| 本章小结.....                   | 337 |
| 复习思考题.....                  | 337 |

第二十四章 医院会计 ..... 338

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| 第一节 医院会计概述.....           | 338 |
| 第二节 医院会计的收入核算.....        | 341 |
| 第三节 医院会计的支出核算.....        | 346 |
| 第四节 医院会计的资产、负债和净资产核算..... | 353 |
| 本章小结.....                 | 359 |
| 复习思考题.....                | 359 |

第六单元 我国民间非营利组织会计

第二十五章 我国民间非营利组织会计 ..... 362

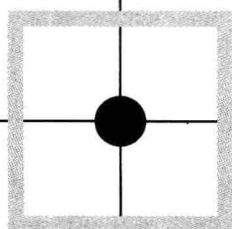
|                              |     |
|------------------------------|-----|
| 第一节 民间非营利组织会计的资产、负债和净资产..... | 362 |
| 第二节 民间非营利组织会计的收入和费用.....     | 376 |
| 本章小结.....                    | 383 |
| 复习思考题.....                   | 383 |

附录 1 中华人民共和国国务院的组织机构及各自行政级别..... 385

附录 2 北京市政府组织机构 ..... 392

附录 3 预算会计改革方向..... 394

参考文献..... 397



## 第一单元

# 政府与非营利组织会计 基础理论与基础知识

- ▶ 第一章 政府与非营利组织会计的特点及组成体系
- ▶ 第二章 政府与非营利组织会计基本理论和方法
- ▶ 第三章 政府与非营利组织会计的核算方法
- ▶ 第四章 政府预算管理及国库会计制度

## 第一章

# 政府与非营利组织会计的特点及组成体系

### ◇ 学习目标 ◇

本章主要介绍政府与非营利组织会计的基本内涵和主要特点。通过本章的学习，应掌握和了解以下内容：掌握政府与非营利组织的基本内涵和特点；掌握政府与非营利组织会计的构成体系；了解政府与非营利组织会计的特色。

总的来说，现代会计学拥有两个分支体系，一个分支体系是企业（营利性组织）会计，另一分支体系就是政府与非营利组织会计。企业与政府和非营利组织的运营目的有着本质的区别，从而使政府与非营利组织会计从理论到实务都与企业会计存在诸多差异。

## 第一节 政府与非营利组织的内涵

### ➡ 一、政府与非营利组织的内涵

#### （一）政府组织的内涵

对于现代社会来说，社会组织可以划分为两类，即政府组织与非政府组织。其中的非政府组织又可以分为两大类，即营利组织与非营利组织。

政府的内涵是指执掌公共权力的所有国家机构：国家立法机关，即各级人民代表大会及其所属机构；国家行政机关，即从国务院到省、自治区、直辖市以及下属的市、地、县、乡的各级人民政府及其所属机构；国防、教育、科技、文化司法机关，即公安、司法、检察机关。参见附录 1、附录 2。

#### （二）非营利组织的内涵

##### 1. 非营利组织的内涵

由于各国的政治、经济、文化与历史等背景不同，对非营利组织的说法也各不相同。

在此,对于非营利组织的内涵从一般的概念和不同国家特定的概念两个角度加以理解。

非营利组织的一般概念是指不以营利为目的的向社会提供服务的组织。从这个角度理解,非营利组织既包括国家出资兴办的公立非营利组织,也包括民间非营利组织。公立非营利组织由政府出资兴办,在我国通常称为事业单位。由于西方国家的公立非营利组织相对较少,且在会计规范方面主要参照政府会计准则,所以西方国家比较注重对民间非营利组织的界定。美国财务会计准则委员会(FASB)通过与营利组织的比较来定义非营利组织。

在我国,一般认为,民间非营利组织是指由民间出资举办的、不以营利为目的,从事教育、科技、文化、卫生、宗教等社会公益性活动的社会服务组织,包括社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫观、清真寺、教堂。

概括地说,非营利组织是指运营目的具有非营利性和公益性的特点,不具有物质产品生产和国家事务管理职能,主要以精神产品或各种服务形式向社会提供服务的各类组织机构。这类组织机构包括公立非营利组织和民间非营利组织两大类。

## 2. 非营利组织的分类

非营利组织种类众多,国内外划分略有差别。根据我国当前的实际情况可以作如下划分:

- (1) 科技组织,如研究机构、科协组织等。
- (2) 教育组织,如幼儿园、小学、中学、职业技术学校和高等院校等。
- (3) 文体组织,如公共图书馆、文化站、文艺表演团体和体育团体等。
- (4) 传媒组织,如广播电视台和报纸、杂志社等。
- (5) 健康和福利组织,如医院、养老院、孤儿院、福利院、儿童保护组织以及红十字会等。
- (6) 宗教组织,如各类寺庙、教堂等。
- (7) 基金会,如以教育、医疗卫生、宗教及慈善为目的而组织设立的基金会,主要指宋庆龄儿童基金会、教育基金会、老年基金会、扶贫救助希望工程基金会等。



## 二、政府与非营利组织的特征

政府与非营利组织在许多方面和企业组织有相同或相似之处。环境、方法以及产品都有相似性。例如,它们都处在相同的社会经济环境中,都是经济体系中不可分割的组成部分,使用相同或相似经济资源以实现它们的目标;它们都要努力取得稀缺的资源,产出尽可能多的产品劳务,以满足社会不断增长的需求;它们采用相同或相似的方法进行财务管理,建立完善的会计信息系统,为管理者、资源提供者、监督机构等提供相关决策财务的信息;在某些情况下,它们提供的物品或服务是相同的。但作为两类不同性质的组织,政府与非营利组织和企业之间的区别是显著的,这些不同之处主要表现在以下几个方面:

### 1. 政府与非营利组织目标是为社会服务、不以营利为目的

企业的目标是营利,追求利润最大化是企业组织在市场经济中遵循的自然法则,这体

现在它们向社会公众提供物品或服务总是以“成本+利润作为定价基础。”如果无利可图，企业将自动解散。政府与非营利组织的资源大部分来自纳税人缴纳的税收或接受私人、机构捐赠（也有一部分来源于收取的服务费），资源提供者向政府及非营利组织提供资源不属于投资范畴，其目的都不是为了获得提供资源的回报，所以，这些组织就没有必要支付股东股利，也就没有营利的动机。大部分政府与非营利组织是以服务于社会、服务于公众为宗旨的，它提供“公共物品”的活动都是人民生活和社会发展必不可少的活动。不存在考虑所收取的费用能否弥补其提供物品或服务成本的问题，一般只是象征性地收取部分费用，甚至免费。

## 2. 政府与非营利组织受托责任具有多层次性属性

与企业不同，政府与非营利组织承担了广泛的、多层次的公共受托责任。这种受托责任不仅包括经济受托责任，还包括政治和社会受托责任。经济受托责任是当代政府受托责任的核心，政府代表国家意志行使公共财政资源筹集、使用和管理的权力，必须受到资源提供者及其代表、国家法律、行政法令、合同协议，以及其他约定的限制。而经济受托责任的有效履行不仅体现为依从预算合规性的受托责任，还包括对公共资源使用的经济性、有效性和使用效果负责。

## 3. 政府与非营利组织资金来源的无偿性

政府与非营利组织的资金主要来源于向纳税人征收的各种税收、私人及机构的捐赠及向服务对象收取的以“成本补偿”为基础的服务费收入等。它们的资金提供者未必能对它们所提供的货物或劳务获得直接或部分回报。它们没有直接的投资者，并且具有非营利性，其开展各项活动所耗费的资源不具有垫支性，耗费后一般无法收回，除了特殊许可外，一般不允许进入资本市场或其他金融市场融资。政府与非营利组织不需要确定业务运营的净收益，所以也就不像企业那样必须对资本与收入做出区分，其资金不管是来自收入、拨款、补助、捐赠，还是通过向物品及服务使用者收费、出售资产、贷款或其他取得，最终都表现为特定期间运营活动可支用的一个数额。

## 4. 政府与非营利组织资金运用的限定性

社会分配给政府与非营利组织的资源大部分具有消费性，它们一旦被耗用就无法收回，所以，其财务资源运用具有独特的控制程序，即它不是根据纳税人、捐赠人等提供的资源与享用服务之间的关系进行的，而是按照资源提供者或其代表的“限定”用途分配的。这种限定要求对具有特定用途的资源用于特定的目的或项目，而不被其他目的或项目所挪用。

## 5. 政府与非营利组织业绩评价的模糊性

运营业绩反映政府与非营利组织管理当局受托责任的履行情况和结果。由于政府与非营利组织不以营利为目的，它们不具有追求利润的动机，导致政府与非营利组织的责、权、利的划分不是十分明确。在这种情况下，很难用财务的、或量化的指标来衡量对其运营业绩的评价，而必须主要从非财务的、非经济的和非定量的角度来评价、衡量。

## 第二节 政府与非营利组织会计的相关概念

### 一、政府与非营利组织会计的概念

#### （一）政府会计的概念

政府会计（Government Accounting）主要用于确认、计量、记录和报告政府与政府单位财务收支活动及受托责任的履行情况。由于政府组织与企业之间的差别，政府会计的内涵也与企业不同。具体而言，政府会计是按照科学方法，以货币单位核算、记录、分类、汇总交易和其他有财务特征属性的事件，说明、阐释这些交易、事件与其结果之间的关系。政府会计的重点在于估计事前测算的资源数量（预算）能否满足公众希望的既定服务水平的要求。政府会计的基本职能是在既定资源约束和适用法律约束下，测定政府组织实现计划服务量的能力。

#### （二）非营利组织会计的概念

非营利组织会计（Non-profit Organization Accounting）主要用于确认、计量、记录和报告各类非营利机构财务收支活动及受托责任的履行情况。西方市场经济国家的公立非营利组织相当于我国的事业单位，除此之外，绝大部分非营利组织都是私立性质的（依靠捐赠和私人资助）。通常，公立的非营利组织主要靠政府拨款运营，视同政府单位，纳入政府会计体系；私立非营利组织的财务收支活动因具有特殊性而自成体系。在美国，私立非营利组织会计根据国家法律、资源提供者的财务约定和财务会计准则委员会（Financial Accounting Standard Board, FASB）制定的公认会计原则进行确认、计量、记录和报告。公立非营利组织主要遵循政府会计准则委员会（Government Accounting Standards Board, GASB）制定的会计准则。有时，公立的非营利组织为使其财务报告在行业之间具有可比性，往往也根据 FASB 制定的公认会计原则对外提供财务报告。

### 二、政府与非营利组织会计的特征

政府与非营利组织会计的基本职能就是在既定资源的约束下，在会计准则的要求下，核算、测定组织实现计划的能力。监督其运行的合法性。具体而言，政府与非营利组织会计具有如下特征。

#### 1. 政府与非营利组织会计普遍采用基金会计

会计是一项管理与服务功能，它要求在特定的环境中满足信息需求。在政府和非营利组织的环境中，与财务资源的获取和分配相关的决策、财务资源的指挥和控制，以及财务和其他资源的监督在传统上已被列为“社会和政治的目标和约束”而不是利润。因此，政府与非营利组织会计通常着重于对可扩大的财务资源进行控制和核算。影响该环境下会计的法律和行政控制最重要的两方面是：① 基金的使用；② 预算的特殊角色。

提供给政府和非营利组织的财务资源是有限的，它们的使用只能限定于特定的目的或活动。例如，城市因为要修建污水处理厂而借款；大学可能因科研而获得联邦政府补助；教堂因为房屋扩建而获得捐赠；医院因为要增加精密仪器而收到拨款。这些外部限定产生了重要的会计责任义务。管理当局也可能为某项资源的使用“指定”特定的目的。在大多数情况下，按照资源取得时固有的约定使用资源，并按照这些约定报告是基本的监督管理责任。

政府或非营利组织建立基金是为了控制限定的和指定的资源。“基金”是独立的财务和会计主体，包括现金和非现金资源，根据它们使用的目的和活动来区分。基金是一套拥有自平衡账户的财务和会计主体，用于记录现金和其他经济资源、相关的负债和剩余权益或余额及其变动。基金的划分从特定规则、限制和约束的角度，并以进行特定活动为目的。

多数政府或非营利组织所使用的两种典型的基金会会计主体是动本基金和留本基金。

政府与非营利组织会计中“基金”术语的使用严格区别于在企业会计中的使用。营利企业中的基金内涵在总账中，基金的收入和费用账户与企业其他收入都属于企业收入。而政府与非营利组织会计中的基金是一个自控的会计主体，有自己的资产、负债、收入、费用或支出、基金余额或其他权益账户，并有自己的账户体系。

## 2. 政府与非营利组织会计核算对象以公共性资金收支为主

政府与非营利组织会计的首要特点在于核算对象的特殊性。其核算对象主要是公共性资金的收支活动，就我国目前是指预算收支。我国政府及非营利组织会计以预算为基础，以预算收支为主要核算内容。这就要求政府及非营利组织会计的组成体系必须与国家预算的组成体系相适应。凡是成立总预算或单位预算的地区、部门、单位都要相应设置财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计，并执行国家规定的会计准则和会计制度。政府及非营利组织会计的指标体系、会计科目和会计报表的设置，要同预算收支保持一致，以适应预算管理需要，全面反映预算的执行情况。只有按照预算收支科目组织预算，才能保证各单位核算口径一致，才能顺利汇总全国预算收支情况，编制预算执行结果的决算报告，以满足国家预算管理的需要。尽管在决算报告中也要反映企业缴拨款项，但并不要求企业会计必须适应预算管理要求，更不要求与预算收支科目相一致。

从对基金和预算控制的强调而言，政府及非营利组织会计核算等同于营运资金变动分析或资金流量分析，而不像营利组织会计以净收入的确定为最主要目标。

## 3. 政府与非营利组织会计计量和报告的核心是当期经济活动

由于政府与非营利组织没有营利的动机，其资金的筹集、分配和使用基本是无偿的，不求回报，也不回收，其运动过程是预算资金的收入、支出和结余，即以当期经济资源流动作为计量重点。财政部门、行政单位和不实行内部成本费用核算的非营利组织的会计核算，主要从资金收支平衡结果来检查和监督预算收支执行情况及其结果，一般不需要进行成本费用核算。而企业是以营利为目的的经济组织。企业会计必须进行成本核算确定当期盈亏。

有些事业单位，如科研、设计、卫生、文化等，已成为准市场主体，通过开展以创收、有偿服务等面向市场的经营活动，组织自己的收入，用以抵补自己的支出，并计算收益，



像这样的非营利组织就需要进行内部成本费用核算。可见,主要核算资金收支和结余,兼有内部成本费用核算就构成了政府与非营利组织会计的另一重要特点。

#### 4. 政府与非营利组织会计确认基础多样化

由于政府与非营利组织不需要衡量和报告净收益,并以当期经济资源流动作为衡量业绩的基准,其会计确认基础与企业具有较大差别。在政府会计中,可采用的会计确认基础包括应计制、现金制、修正的应计制和修正的现金制。政府类型基金的确认基础在各个国家都不同。大部分国家的政府或政府单位采用现金制基础和修正的现金制基础,如德国、法国,以及欧洲联盟等,要求政府单位采用现金流动基础提供财务报告,同时揭示有关应收账款和应付账款的信息,加拿大、美国州和地方政府等则要求政府单位采用修正的应计制基础。除此而外,还有的国家采用比较激进的完全应计制。目前,这类国家比较少,主要包括新西兰和澳大利亚以及英国等。这些国家的政府与非营利组织会计基本上采用或要求采用应计制基础。

西方各国的非营利组织会计则普遍采用应计制基础,特别是医院和健康与福利组织,但规模较小的非营利组织由于会计人员配备不全,素质也参差不齐,在日常会计核算中保持现金制的会计记录,年终按公认会计原则的要求调整编制应计制的财务报表。

### 第三节 政府与非营利组织会计的构成体系

通常意义上讲,政府与非营利组织会计可以分为政府会计和非营利组织会计两大部分。但由于各国政治经济制度具有本质区别,且中西方政府与非营利组织会计的历史渊源和发展进程存在阶段性差异,从而导致中西方国家的政府与非营利组织会计的组成体系有所不同。

#### 一、我国政府与非营利组织会计的构成体系

我国现行的预算会计是我国特有的会计术语。预算会计是各级政府财政部门 and 行政事业单位采用一定的技术方法核算、反映、监督国家预算执行情况及结果的一种专业会计。预算会计与国家预算紧密相联,有国家预算的单位、组织就有预算会计,没有预算的单位,也就谈不上预算会计。我国现行的预算会计都与国家预算有着不同程度的关系,有的是直接为国家预算的执行和管理服务,有的是其起源于国家预算的执行。我国现行的预算会计组成体系与国家预算体系一致,国家预算按照预算收支范围,可分为总预算和单位预算两类,各级总预算由各财政部门负责组织执行,各级单位预算由各级行政事业单位负责执行。预算会计也相应地由总预算会计和单位预算会计组成,其中,单位预算会计包括行政单位会计和事业单位会计。财政总预算会计是用来核算、反映、监督国家(政府)预算执行情况和财政周转金等各项财政性资金活动情况的会计。行政单位会计是各级各类行政单位核算、反映和监督单位预算执行情况和结果的会计。事业单位的活动的目的是社会公益事业,资金来源是国有资产。行政单位和事业单位在单位性质、职能、预算管理办法等方面存在