

政府 和 事业单位会计

王庆成 主编



中国人民大学出版社



政府和事业单位会计

王庆成 主编

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府和事业单位会计/王庆成主编
北京:中国人民大学出版社,1998

ISBN 7-300-02777-6/F·850

I. 政…

II. 王…

III. ①国家机构-会计②单位预算会计

IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 20300 号

政府和事业单位会计

王庆成 主编

出版发行:中国人民大学出版社
(北京海淀路 157 号 邮编 100080)

经 销:新华书店总店

印 刷:北京市丰台区印刷厂

开本:850×1168 毫米 1/32 印张:15
1998 年 8 月第 1 版 1998 年 8 月第 1 次印刷
字数:372 000

定价:21.00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

前 言

为了适应社会主义市场经济的要求，国家对政府和事业单位的会计进行了重大改革，相继颁布了《事业单位财务规则》、《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》、《财政总预算会计制度》以及一系列分行业的事业单位会计制度。对政府和事业单位的会计工作来说，这次改革的范围之广、变化之大是前所未有的，它必将对我国政府和事业单位的财务、会计以及预算工作产生重大影响。

为了适应这次会计改革的要求，我们编写了《政府和事业单位会计》一书，全书共分四篇，分别阐述政府和事业单位会计的基本原理、政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计。经过多年的准备，这次改革所颁布的一系列规则、准则和制度总结了建国以来我国预算会计的基本经验，吸收了企业会计改革的成功做法，借鉴了国际上非营利组织会计的通行规则，比较好地适应了我国社会主义市场经济的要求，将极大地促进我国政府和事业单位会计工作水平的提高。我们编写本书基本上是以上述规则、准则、制度为依据的，但作为教材，又不能完全写成对制度的解释和说明，而应着重讲清基本原理。因此，在编写本书时，我们确定了以现行制度为依据，但又不局限于现行制度的原则，有一些问题的表述和业务的处理，可能与现行制度不完全一致。

本书可以作为高等院校财经各专业开设预算会计、政府和事业单位会计等课程的教材，也可作为政府和事业单位会计人员自学的参考书。

本书由王庆成教授任主编，负责设计全书编写提纲。初稿的编写分工为：第一、二、十九、二十七章由王庆成教授编写，第三章至第十一章由刘俊彦博士编写，第十二章至第十八章由王建英博士编写，第十九章至第二十六章由王化成博士编写，由王庆成教授总纂定稿。王化成博士协助主编做了大量的工作。

由于新制度刚刚公布，我们学习研究不够深入，加上时间仓促，作者编写水平有限，书中可能会有缺点和错误，请读者批评指正。

编 者

1998年6月于中国人民大学

目 录

第一篇 总 论

第一章 政府和事业单位会计的基本理论	1
第一节 政府和事业单位会计的概念	1
第二节 政府和事业单位会计的特点	7
第三节 政府和事业单位会计目标	11
第四节 政府和事业单位会计一般原则	15
第五节 政府和事业单位会计要素	20
第六节 政府和事业单位会计的发展变化	24
第二章 政府和事业单位会计的方法	29
第一节 会计等式	29
第二节 会计科目	37
第三节 借贷记帐法	43
第四节 资金收付记帐法	50
第五节 会计凭证	59
第六节 帐簿	66

第二篇 政府财政会计

第三章 政府财政会计概述	73
第一节 政府财政会计的适用范围、内容和特点	73
第二节 政府财政会计的任务	77

第三节	政府财政会计的原则	79
第四节	政府财政会计工作的组织	81
第四章	预算收入的核算	87
第一节	预算收入的内容和分类	87
第二节	预算收入的收纳、划分和报解	90
第三节	预算收入的核算	101
第四节	预算收入的退库和错误更正	104
第五章	预算拨款和预算支出的核算	112
第一节	预算拨款的核算	112
第二节	预算支出的核算	115
第三节	预算结余的核算	122
第六章	预算资金调拨与预算周转金的核算	125
第一节	预算补助的核算	125
第二节	预算上解的核算	129
第三节	调入资金的核算	131
第四节	预算周转金的核算	133
第七章	基金预算收支与专用基金的核算	135
第一节	基金预算收支的核算	135
第二节	专用基金的核算	139
第八章	财政周转金的核算	142
第一节	财政周转金的增补和核减的核算	142
第二节	财政周转金放借的核算	144
第三节	财政周转金收支的核算	147

第九章 货币资金和往来款项的核算	150
第一节 财政性存款的核算.....	150
第二节 有价证券的核算.....	152
第三节 往来款项的核算.....	154

第十章 财政总预算会计报表	160
第一节 年终清理结算.....	160
第二节 会计报表的编制.....	164
第三节 财政会计报表的审核和汇总.....	173
第四节 财政会计报表的分析.....	175

第三篇 行政单位会计

第十一章 行政单位会计概述	181
第一节 行政单位会计的特点.....	181
第二节 行政单位会计的任务.....	191
第三节 行政单位会计的组织.....	193

第十二章 经常性收支的核算	198
第一节 经常性经费的领拨与核算.....	198
第二节 预算外资金收入的核算.....	203
第三节 经常性支出的核算.....	206

第十三章 专项资金收支的核算	215
第一节 专项资金领拨的核算.....	215
第二节 专项资金支出的核算.....	217

第十四章 其他收支及结余的核算	221
第一节 其他收入及自筹基建支出.....	221

第二节	结余的核算·····	224
第十五章	货币资金的核算·····	228
第一节	现金的核算·····	228
第二节	银行存款的核算·····	231
第三节	有价证券的核算·····	233
第十六章	往来款项的核算·····	235
第一节	应缴款项的管理与核算·····	235
第二节	暂存款的管理与核算·····	240
第三节	暂付款的管理与核算·····	241
第十七章	财产物资的核算·····	244
第一节	库存材料的核算·····	244
第二节	固定资产的核算·····	250
第十八章	行政单位会计报表·····	258
第一节	会计报表的作用和内容·····	258
第二节	年终清理结算和结帐·····	260
第三节	会计报表的编制·····	264
第四节	财务分析·····	269

第四篇 事业单位会计

第十九章	事业单位会计概述·····	273
第一节	事业单位会计的适用范围和特点·····	273
第二节	事业单位会计的任务·····	275
第三节	事业单位会计的一般原则·····	279
第四节	事业单位会计的组织·····	281

第二十章	流动资产的核算	289
第一节	资产概述.....	289
第二节	现金的核算.....	290
第三节	银行存款的核算.....	295
第四节	应收款项的核算.....	308
第五节	存货的核算.....	319
第二十一章	长期资产与对外投资的核算	335
第一节	固定资产的核算.....	335
第二节	无形资产的核算.....	350
第三节	对外投资的核算.....	355
第二十二章	负债的核算	361
第一节	负债概述.....	361
第二节	经常业务活动中形成的负债的核算.....	363
第三节	其他活动中形成的负债的核算.....	370
第二十三章	支出的核算	375
第一节	支出概述.....	375
第二节	本单位业务支出的核算.....	379
第三节	缴拨款项支出的核算.....	386
第二十四章	成本的核算	389
第一节	成本核算的作用和要求.....	389
第二节	成本核算的对象和成本项目.....	393
第三节	产品成本的核算.....	395
第四节	科研类成本的核算.....	402

第二十五章	收入的核算	406
第一节	收入概述.....	406
第二节	业务收入的核算.....	410
第三节	缴拨款收入的核算.....	415
第二十六章	基金与结余的核算	421
第一节	基金概述.....	421
第二节	基金的核算.....	424
第三节	结余及其分配.....	432
第二十七章	事业单位会计报表	441
第一节	事业单位会计报表的作用和种类.....	441
第二节	编制年度报表的准备工作.....	445
第三节	会计报表的内容和编制方法.....	450
第四节	会计报表的分析.....	459

第一篇 总 论

第一章 政府和事业单位 会计的基本理论

第一节 政府和事业单位会计的概念

政府和事业单位会计是各级政府财政机关、行政单位和事业单位反映和监督政府财政资金和事业单位业务资金活动情况的会计。它以货币为主要计量单位，对各级政府预算和单位预算的执行情况，进行完整、连续、系统的反映和监督，借以加强预算管理和财务管理，提高资金的使用效益。它是政府宏观管理的重要信息系统，也是各单位经济管理的重要组成部分。

一、政府和事业单位会计的适用范围

会计按其适用范围和核算对象分为两大类：一类是企业会计，它反映和监督社会再生产过程中生产、流通领域的企业经营资金的活动，这些企业的主要特征是以营利为目的；另一类是非企业会计，即政府和事业单位会计，它反映和监督社会再生产过程中分配领域、精神生产和社会福利领域的政府财政机关、行政单位财政资金和事业单位业务资金的活动，这些单位的主要特征是不以营利为目的，而以社会效益为目的。

再生产过程中生产、流通领域的企业，基本上属于物质生产

部门，这些部门中的企业从事各项生产经营活动，提供社会必需的生产资料和生活资料并创造价值，在社会再生产过程中起着决定性的作用。适用于农、工、交、商、金融等企业单位的会计，就称为企业会计。

作为非物质生产部门的财政、行政、事业等单位，所使用的资金基本上属于社会再生产过程中分配领域里的政府财政资金和事业单位业务资金。这些单位不直接提供物质产品，它们从事各种业务活动，为社会生产和人民生活服务，在社会再生产过程中同样起着不可忽视的作用。适用于政府财政机关、行政单位和事业单位的会计，就称为政府和事业单位会计，在实际工作中又称为预算会计。

政府财政机关是各级政府中负责组织国家财政收支、办理国家预算决算的工作部门，它以各级政府为会计主体，对各级政府的财政收支进行管理和核算。

行政单位是指管理国家事务、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的国家机关及其派出机构。包括国家立法机关、行政机关、审判机关、检察机关，设有单独财务系统的军队也属于这里所说的行政机关。党派和社会团体不属于行政单位，但在预算管理和会计核算上比照行政单位处理。

事业单位是指不具有物质产品生产和国家事务管理职能，主要以精神产品和各种劳务形式，向社会提供生产性或生活性服务的单位。主要包括科学、教育、文艺、广播电视、信息服务、卫生、体育等科学文化事业单位、气象、水利、地震、环保、计划生育等公益事业单位，孤儿院、养老院等社会福利救济事业单位。至于事业单位所属的经济实体，如学校举办的工厂，科研院所的公司等，则适用企业会计，不采用事业单位的会计处理程序。

上述非物质生产部门虽然不直接创造物质财富，但是对于整

个社会再生产起着基础、先行的作用。国民经济的发展，需要依靠科学技术的进步创造大量的无形智力产品；经济的振兴，科技的开发，乃至整个社会的进步，无不取决于高质量人才的培养，劳动力素质的提高和精神文明的建设；而一切社会经济事业的发展，都离不开国家机关发挥组织、领导、核心、柱石的作用。可见，财政、行政、事业等单位，都是整个国民经济不可缺少的组成部分，没有这些单位和部门的业务活动，整个社会生产和社会生活将无法顺利进行，要建设社会主义现代化强国也是不可能的。

财政、行政、事业等单位的业务活动，不同于企业的生产经营活动，表现为处于非物质生产领域，以社会效益为基本目的，其资金活动过程与企业也不一样。这样，在财政、行政、事业单位中反映和监督资金活动的会计也就有了自己的特点。政府和事业单位会计，就是适用于财政、行政、事业单位的，以政府财政资金和事业单位业务资金为对象的一种会计。

二、政府和事业单位会计的对象

总的说来，政府和事业单位会计的对象，是非物质生产领域中政府财政资金和事业单位业务资金的活动。

由于政府财政部门 and 行政、事业单位的业务活动和收支范围不尽相同，所以，政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计的对象就有一定的差别，对此要分别加以研究。

各级政府为了实现宪法赋予的使命，保障经济和社会的健康发展，要有计划地集中一部分国民收入，按照国家的施政方针以及国民经济和社会发展规划进行再分配。国家集中的国民收入，主要来自各种类型企业和经济组织的税金、国有资产收益和其他缴款，这些收入形成政府的预算收入。国家集中的各种收入，通过预算拨款和经费使用的方式，有计划地分配给企业、基建、事业、行政等单位，由它们按照规定的用途用于进行经济建设、发展社

会文化事业、支付国家军政费用等，形成国家的预算支出。而尚未分配使用的资金和每年预算执行的结果（财政结余或赤字），即为收支结余。因此，政府财政机关会计的对象，就是在执行总预算过程中各级政府财政资金的集中，分配及其结果。收入、支出、结余以及在执行总预算过程中形成的资产、负债、基金，则是政府财政会计反映和监督的具体内容。

行政单位为了执行国家机关工作任务所需要的资金，由各级政府财政部门从本级政府预算集中的资金中分配和拨付。各行政单位要按照核定的预算向财政部门领取经费，形成单位的资金收入。取得经费后除用以购置行政工作所需的设备和材料物资外，要按照国家规定的用途和开支标准，支付人员经费、公用经费等，并拨付下级单位所需经费，形成单位的资金支出。而尚未使用的货币资金，就是行政单位的收支结余。因此，行政单位会计的对象，就是在执行单位预算过程中各级行政单位财政资金领拨、使用及其结果。收入、支出、结余以及在执行单位预算过程中形成的资产、负债、基金，则是行政单位会计反映和监督的具体内容。

事业单位的业务活动多种多样，其资金来源也比较复杂。各事业单位除有自身的业务收入以外，可以从政府拨款、有关机构拨款、各种专项资金、捐赠收入等方面取得资金，形成事业单位的业务资金。为开展各项业务活动，事业单位取得的资金要用以购置数额较多的设备和材料物资，形成事业单位的实物资产，并由此发生一定的负债；在开展业务活动的过程中，要发生各项业务支出，并对所属附属单位拨付资金，形成事业单位的支出。收支相抵后，即表现为事业单位的收支结余。事业单位的结余，可用于次年的业务支出，其数额较大的亦可用以购置设备，扩大业务规模。因此，事业单位会计的对象，就是各类事业单位业务资金的取得、使用及其结果。资产、负债、基金以及在进行业务活动中所发生的收入、支出、结余，则是事业单位会计反映和监督

的具体内容。

政府和事业单位会计的对象，既包括各级政府财政资金的集中和分配，也包括行政单位财政资金和事业单位业务资金的取得和运用。政府和事业单位会计既反映非物质生产部门财政资金、业务资金的活动，实际上也反映物质生产部门的缴款以及对经济建设和经营单位的拨款。资金来源和用途的广泛性，资金活动不具有完全的周转性，是政府和事业单位会计对象的特点。

三、政府和事业单位会计的组成

政府和事业单位会计从总的方面来看由政府财政会计、行政单位会计和事业单位会计三部分组成。前两者可合并称为政府会计。

政府会计的组成体系，是由国家预算的组成体系决定的。我国国家预算的组成体系，根据国家政权结构和行政区划建立，包括中央预算和地方预算。中央预算由国务院直属各部门的预算组成，地方预算由省、自治区、直辖市及以下各级人民政府的预算组成。国家预算按照预算收支管理范围，又分为总预算和单位预算。中央政府预算即为中央总预算，地方各级总预算由本级政府预算和下一级总预算组成；单位预算是指列入总预算的国家机关和其他单位的收支预算。

根据国家预算的组成体系和分类，政府会计分为政府财政会计和行政单位会计。前者是各级人民政府财政部门反映和监督总预算执行情况的会计，又称政府总会计；后者是各级人民政府所属行政单位反映和监督单位预算执行情况的会计，又称政府单位会计，它又是同级政府财政会计的组成部分。

组织各级总预算的执行，除有财政部门以外，还有其他一些部门参与。在我国，财政资金的收入、拨出和留解，是由中国人民银行代理的国库经办的，财政收入主要是由税务机关、国有资产监管机构征取解缴的。因此，中国人民银行办理国库业务的国

库会计，税务机关和国有资产监管机构办理税款和国有资产收益征解的收入征解会计，就同政府总会计形成一个有机整体。它们都对总预算的执行情况进行反映和监督，并为政府总会计提供财政收支的数据资料。同时，政府总会计对国库会计、收入征解会计的有关核算业务，则负有组织和协调的责任。

行政单位会计按国家机关性质，可以分为立法机关会计、行政机关会计、审判机关会计、检察机关会计和军队会计。此外，党派会计、社会团体会计从会计业务处理程序来看，也归属于行政单位会计。

事业单位涉及的范围甚广，按其主要行业来看，可以分为科研单位会计、教育单位会计、文艺单位会计、医院会计、体育单位会计、农林水利事业单位会计、城市维护建设事业单位会计等。

由此可以看出，政府和事业单位会计是一种兼容宏观与微观、遍及社会各领域的广泛应用范围甚为广泛的重要会计分支。

最后说明一下这一会计分支的名称问题。建国以来，我国一直沿用前苏联的提法，称为预算会计。这在过去情况下还是可行的，因为在高度集中的计划经济体制下，一切事业单位都同行政单位一样，全部费用开支由国家预算供给。在社会主义市场经济体制下，在多种经济成份办事业的条件下，公办事业单位的业务收入日益增多，预算拨款所占的比重相对减少，而民办事业单位则基本上实行自收自支，同政府预算并无直接联系，在此情况下再称为预算会计不仅名实不符，而且容易助长对国家供给的依赖。建国以前，曾经采用政府会计这一名称，但它不能包括事业单位会计。西方国家称为政府和非营利组织会计，这个名称固然可以覆盖所涉及的有关单位，但其缺陷在于非营利组织这种提法对有关单位的概括采用的是排除法，而不是确指法。这在理论探讨、撰写论文时使用并无不可，然而在拟定制度、业务操作方面则具有不确定性，势必至于再具体一一列举。因此，本书根据我国民法