

政府及非营利组织

会计 理论与实务

(第4版)

[美] 罗伯特·J·弗里曼 克雷格·D·肖尔德斯 合著
王建英 冯梅 荆新 等译



清华大学出版社
<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>

PRENTICE HALL Inc.
<http://www.prenhall.com>

政府及非营利组织会计 理论与实务

(第4版)

[美] 罗伯特·J·弗里曼 合著
 克雷格·D·肖尔德斯

王建英 冯梅 荆新 等译

清华大学出版社
Prentice Hall Inc.

(京)新登字 158 号

内 容 简 介

本书是一部介绍当代美国各级政府及公立非营利组织会计的专著。全书共有 20 章,可分为 5 个部分。第 1 章是对政府及非营利组织会计的类型、特征、目标和准则的概括介绍;第 2 章至第 15 章是对州及地方政府会计的全面介绍;第 16 章是对联邦政府会计的集中介绍;第 17 章至第 19 章是对各类公立非营利组织会计的分别介绍;第 20 章是对政府及非营利组织审计的简要介绍。书后还附有“英汉会计术语对照表”,以便阅读原著时查阅。

该书可作为高等院校会计、财政专业师生教学与科研的参考书,也可作为预算会计实务和研究人员的参考资料。

Governmental and nonprofit accounting: theory and practice Robert J. Freeman, Craig D. Shoulders. —4th ed.
©1993, 1988, 1983, 1974 by Prentice-Hall, Inc. A Simon & Schuster Company.

All rights reserved. No part of this book may be reproduced, in any form or by any means, without permission in writing from the publisher.

本书中文简体字版由西蒙与舒斯特国际出版公司授权清华大学出版社独家出版、发行。未经出版者书面许可,不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

本版本只限在中国大陆地区发行及销售。

北京市版权局著作权合同登记号: 01-98-2540

本书封面贴有西蒙与舒斯特激光防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,翻印必究。

图书在版编目(CIP)数据

政府及非营利组织会计理论与实务/(美)弗里曼,(美)肖尔德斯著;王建英等译.

-北京:清华大学出版社,1999

ISBN 7-302-03280-7

I. 政… II. ①弗… ②肖… ③王… III. 预算会计-会计学 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 00095 号

出版者:清华大学出版社(北京清华大学校内,邮编 100084)

<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>

印刷者:北京市通州区大中印刷厂

发行者:新华书店总店北京发行所

开 本: 787 × 1092 1/16 印张: 38.25 字数: 906 千字

版 次: 1999 年 4 月第 1 版 1999 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-302-03280-7/F·213

印 数: 0001 ~ 3000

定 价: 62.00 元

译者的话

这是一部当代美国各级政府及公立非营利组织会计的译著。目前国内尚无这方面的译作,为弥补这一空白,我们特意译出,期望对我国预算会计改革有所裨益。

本书根据美国德克萨斯科技大学罗伯特·J·弗里曼(Robert J. Freeman)教授和弗吉尼亚州立大学克雷格·D·肖尔德斯(Craig D. Shoulders)教授合著的《Governmental And Nonprofit Accounting: Theory And Practice》第4版译出。它全面系统地介绍了基金会会计模式、政府预算会计、会计核算和财务报表的理论、实务和准则,还探讨了政府及非营利组织会计发展所面临的新议题。

本书共有20章,可分为5个部分:第1章是对政府及非营利组织会计的类型、特征、目标和准则的概括介绍;第2章~第15章是对州及地方(包括县、市、镇、校区和特区)政府会计的全面介绍;第16章是对联邦政府会计的集中介绍;第17章~第19章是对各类公立非营利组织(包括保健机构、高等院校、自愿健康和福利以及其它非营利组织)会计的分别介绍;第20章是对政府及非营利组织审计的简要介绍。此外,书后还附列了“英汉会计术语对照表”,便于阅读原著时查阅。

本书可作为高等院校会计、财政专业师生教学与科研的参考书,亦可作为预算会计实务和研究人员的参考资料。

本书由王建英、冯梅、荆新、薛奉、徐泓、杨乃贵、蒋砚章、门玉峰、杨郊红、尹舒、唐棣、彭松岚译;荆新、王建英校。由于我们水平有限,书中可能存在许多问题,恳请读者批评指正。

译 者

1998年3月于中国人民大学

目录

第1章 政府及非营利组织会计的环境和特征	1
1.1 政府及非营利组织的特征和类型	1
1.1.1 政府及非营利组织的发展及其重要性	2
1.1.2 政府及非营利组织的环境	3
1.2 政府及非营利组织会计和财务报告的目标	5
1.3 政府及非营利组织会计和财务报告的特征	6
1.3.1 基金和基金会会计	7
1.3.2 预算和拨款	8
1.3.3 其它显著特点	9
1.3.4 与企业会计的概括比较	9
1.4 政府及非营利组织会计原则和报告准则的权威来源	10
1.4.1 独立原则的发展	10
1.4.2 美国注册会计师协会审计和会计指南	11
1.4.3 财务会计准则委员会	11
1.4.4 政府会计准则委员会	12
1.4.5 公认会计原则的“分级体系”	13
第2章 州及地方政府会计:环境、目标和原则	17
2.1 会计原则的发展	18
2.1.1 起步阶段(1900年—1933年)	18
2.1.2 市政会计全国委员会(1934年—1974年)	18
2.1.3 政府会计全国理事会(1974年—1984年)	19
2.1.4 政府会计准则委员会(1984年—)	20
2.2 环境和目标	22
2.2.1 环境——政府类活动	23
2.2.2 财务报告的使用者——政府类活动	26
2.2.3 财务报告的使用——政府类活动	27
2.2.4 环境、使用者和使用——企业类活动	27
2.2.5 财务报告的目标	29
2.3 政府会计准则委员会的原则	29
2.3.1 对公认会计原则和法律的遵循	30

2.3.2	基金会会计	31
2.3.3	业务分析和基金会会计	37
2.3.4	固定资产和长期负债	39
2.3.5	会计基础	41
2.3.6	预算和预算会计	42
2.3.7	分类和术语	43
2.3.8	财务报告	46
第3章	编制预算、预算会计与预算报告	50
3.1	预算计划、控制和评价	50
3.1.1	计划	50
3.1.2	控制	51
3.1.3	评价	51
3.2	预算的主要术语	51
3.2.1	资本预算与本期预算	52
3.2.2	建议预算与批准预算	53
3.2.3	普通预算与专项预算	53
3.2.4	固定预算与弹性预算	53
3.2.5	行政机关编制预算与立法机关编制预算	53
3.3	预算的方法和重点	54
3.3.1	作为信息的预算	54
3.3.2	支出预算的编制方法	54
3.3.3	支出对象预算法	55
3.4	预算的编制	57
3.4.1	概述	57
3.4.2	预备步骤	58
3.4.3	编制预算	58
3.5	立法机关的意见与决定	60
3.6	预算的执行	60
3.7	预算会计概述	61
3.7.1	总账	61
3.7.2	收支明细账	62
3.8	预算报告概述	66
3.8.1	预算基础	67
3.8.2	期中预算报表	67
3.8.3	年度预算报表	69
第4章	普通基金和特种收入基金	71
4.1	概述	71
4.1.1	计量焦点	71

4.1.2	本章目的和假设	72
4.2	普通基金会计例示	72
4.2.1	19×1年分录	74
4.2.2	可选择的账户结构和分录	82
4.2.3	年末调整分录	83
4.2.4	结账前试算平衡表——19×1年末	84
4.2.5	结账分录——19×1年末	86
4.2.6	冲销预算——结平实际法	87
4.2.7	复合分录法	89
4.2.8	保留支出准备	90
4.2.9	结账后试算平衡表——19X1年末	90
4.3	资产负债表	91
4.3.1	期中资产负债表	91
4.3.2	年末资产负债表	91
4.3.3	无保留基金余额	92
4.3.4	基金余额保留	93
4.3.5	无保留基金余额指定	94
4.3.6	欠款和垫款	94
4.3.7	不包括固定资产和长期负债	94
4.4	收入、支出及基金余额变动表	95
4.4.1	基金余额总额法	95
4.4.2	剩余权益转账	97
4.4.3	重计	97
4.5	收入、支出及基金余额变动表——预算与实际	98
4.6	19×2年会计分录	100
4.7	联立特种收入基金报表	101
	附录4-1 总分类账工作底稿和明细分类账	107
第5章	收入会计——政府基金	112
5.1	收入的定义和确认	112
5.2	收入账户的分类	113
5.2.1	普通基金收入	114
5.2.2	其它基金收入	114
5.2.3	基金收入与政府单位收入比较	114
5.3	税收	115
5.3.1	自行计缴税款	115
5.3.2	财产税	116
5.3.3	财产税报表	123
5.4	执照和许可证	124

5.5	政府间收入	124
5.5.1	政府间收入账户分类	125
5.5.2	政府间收入会计	125
5.6	服务收费	128
5.7	罚没收入	131
5.8	杂项收入	131
5.9	收入预算修订	133
5.10	会计原则变更	134
第6章	支出会计——政府基金	136
6.1	支出的定义和确认	136
6.1.1	资本支出	137
6.1.2	偿债支出	137
6.1.3	政府间支出	138
6.1.4	本期运营支出	138
6.1.5	存货和预付款项	138
6.2	支出会计控制	138
6.3	支出会计程序	139
6.3.1	雇员劳务	139
6.3.2	原材料及物料用品	140
6.3.3	其它服务及付费	144
6.4	支出分类	146
6.5	分派和分拨的会计处理	147
6.6	拨款修正	148
6.7	调整分录	149
6.7.1	保留支出	150
6.7.2	偿还债务	150
6.7.3	索赔和判断确定债务	151
6.7.4	带薪假期	155
6.7.5	养老金计划缴款	157
6.8	会计原则变更	158
6.8.1	备选原则的变更	158
6.8.2	政府会计准则委员会准则的变更	158
附录6-1	支出分类	159
附录6-2	年度拨款会计——各种保留支出假设	164
附录6-3	连续拨款会计	167
第7章	基建项目基金	170
7.1	基建项目基金的运作和会计准则	171
7.1.1	资源的来源	171

7.1.2	要求的基金数目	172
7.1.3	基建项目基金的寿命周期	172
7.1.4	预算	172
7.1.5	临时筹资	173
7.1.6	记入项目的成本	174
7.1.7	政府间收入	175
7.1.8	债券溢价、折价和发行成本	175
7.2	基建项目基金会计例示	175
7.2.1	预算分录	176
7.2.2	19×1年交易和事项	177
7.2.3	结账前试算表——19×1年末——项目未完	178
7.2.4	结账分录——19×1年末——项目未完	180
7.2.5	会计报表——19×1年末——项目未完	181
7.2.6	完工的基建项目基金举例——19×2年	185
7.2.7	19×2年交易和事项	186
7.2.8	财务报表——19×2年末——项目完工	188
7.3	基建项目基金运营、会计和报告的其它问题	190
7.3.1	债券期票	191
7.3.2	闲置现金投资,套利	191
7.3.3	基金结余或赤字的处理	192
7.3.4	报告由一项基金资助的几个项目	192
7.3.5	联立基建项目基金报表	193
第8章	偿债基金	196
8.1	偿债基金环境、筹资和支出确认	197
8.1.1	长期债务类型	197
8.1.2	固定利率与浮动利率	198
8.1.3	债券登记和财务代理人	198
8.1.4	偿债基金投资	198
8.1.5	债务偿还计划	199
8.1.6	要求的偿债基金准备	199
8.1.7	筹资来源	199
8.1.8	偿债支出确认	200
8.2	分批偿还债券偿债基金	201
8.2.1	分录举例	201
8.2.2	财务报表	204
8.3	特种税偿债基金	205
8.3.1	分录举例	206
8.3.2	财务报表	208

8.4	偿债基金的几个其它问题	209
8.4.1	不记录应付利息	209
8.4.2	联立资产负债表	210
8.4.3	联立运营表	211
8.4.4	几种债券设立一个偿债基金	211
8.4.5	一揽子投资	212
8.5	“大幅折价”债券偿债基金	212
8.6	债券提前替续	213
8.6.1	债券提前替续的原因	213
8.6.2	债券提前替续的定义	214
8.6.3	旧债的“作废”	214
8.7	债券提前替续的偿债基金	215
8.7.1	旧债偿还	215
8.7.2	旧债依法作废和实际作废	216
8.7.3	现有资源和新债收入的使用	217
8.7.4	债券提前替续在财务报表中的列报	217
8.7.5	债券提前替续的披露	219
附录 8-1	定期债券偿债基金	220
第 9 章	普通固定资产、普通长期债务和基金与账户组间会计简介	228
9.1	普通固定资产	228
9.1.1	固定资产的定义	228
9.1.2	固定资产的取得和初始估价	229
9.1.3	分类	230
9.1.4	“基础设施”类普通固定资产	231
9.1.5	资本化政策	232
9.1.6	普通固定资产财产记录	232
9.1.7	固定资产的盘点	233
9.1.8	追加、改良和更新	234
9.1.9	折旧/累计折旧	234
9.1.10	记录固定资产的取得	235
9.1.11	出售、报废或以旧换新	239
9.1.12	固定资产在政府间的出售、转账和重新划分	241
9.1.13	毁损资产	243
9.1.14	普通固定资产报表和明细表	243
9.2	普通长期债务	245
9.2.1	普通长期债务会计概览	246
9.2.2	偿债基金和基建项目基金的关系	246
9.2.3	与分批偿还债务的关系	248

9.2.4	与特种税债务的关系	249
9.2.5	与其它“普通政府”债务的关系	249
9.2.6	违约债券	250
9.2.7	实际作废	251
9.2.8	普通长期债务记录	252
9.2.9	普通长期债务报表、明细表和统计表	252
9.3	基金与账户组间会计简介	254
第 10 章	会计计量焦点与基础——政府基金	260
10.1	会计计量焦点与基础——政府会计准则委员会第 11 号公告	261
10.1.1	政府会计准则委员会第 11 号公告的适用范围限定	261
10.1.2	资本性债务与运营性债务的区分	261
10.1.3	财务资源流转计量核心	262
10.1.4	政府会计准则委员会第 11 号公告对收入和其它流入的确认	262
10.1.5	政府会计准则委员会第 11 号公告对支出和其它流出的确认	263
10.1.6	小结	265
10.2	年度内采用非公认会计原则会计基础	266
10.2.1	非公认会计原则会计基础未必“坏事”	266
10.2.2	两步式调整程序	267
10.2.3	收付实现制	269
10.2.4	法律规定或合同认可的非公认会计原则基础	275
10.2.5	非公认会计原则的预算基础	276
10.2.6	预算基金余额账户	282
第 11 章	信托代理基金	284
11.1	会计责任焦点	284
11.2	信托基金	285
11.2.1	预算的考虑	285
11.2.2	动本信托基金	286
11.2.3	留本信托基金	286
11.3	代理基金	291
11.3.1	简单的代理基金	291
11.3.2	递延给酬代理基金	292
11.3.3	税务代理基金	294
11.3.4	特种税偿债代理基金	298
11.4	养老金信托基金	300
11.4.1	会计准则	301
11.4.2	传统的方法(政府会计全国理事会第 1 号公告)	302
11.4.3	退休基金举例——传统方法	303
11.4.4	政府会计全国理事会第 6 号公告的方法	308

11.4.5	财务会计准则委员会第 35 号公告的方法	310
11.5	雇主政府的会计与报告	311
11.6	附注和补充信息披露	312
11.7	信托和代理基金联立财务报表	312
第 12 章	内部服务基金	315
12.1	内部服务基金会计概述	315
12.1.1	内部服务基金的建立	316
12.1.2	定价政策	317
12.1.3	定价方法	318
12.1.4	与预算的关系	319
12.1.5	财务报表	319
12.2	内部服务基金会计例示	321
12.2.1	汽车设备集中服务单位	321
12.2.2	存货集中储备基金	328
12.2.3	自保险基金	330
12.3	利润及损失处理	334
12.4	保留盈余	334
12.5	内部服务基金的清算	335
12.6	内部服务基金联立财务报表	335
第 13 章	企业基金	339
13.1	企业基金会计	340
13.1.1	企业基金会计特性	340
13.1.2	企业基金会计例示	341
13.2	企业基金联立财务报表	359
13.3	政府间补助报告	363
13.4	基金与账户组间会计例示	365
第 14 章	财务报告	372
14.1	期中报告	372
14.2	年度报告	373
14.3	金字塔概念——简单的主体结构	373
14.4	综合年度财务报告——简单的主体结构	375
14.4.1	介绍部分	376
14.4.2	财务部分——简单的主体结构	377
14.4.3	统计表	401
14.5	补充及特殊目的报告	401
14.6	财务报告——复杂的主体结构	402
14.6.1	报告主体定义	403
14.6.2	报告主体的揭示	404

14.7	报告主体的组成单位	404
14.7.1	混合	405
14.7.2	分离揭示	405
14.7.3	其它事项	407
14.8	单独公布主要政府财务报表	410
14.9	关联组织、合资及联合管理组织	410
第 15 章	当代议题	413
15.1	会计计量焦点与基础	413
15.1.1	多数派观点对实施第 11 号公告的方法	414
15.1.2	少数派观点对实施第 11 号公告的方法	415
15.1.3	多数派观点与少数派观点之比较	415
15.1.4	对多数派观点的关切	418
15.1.5	对少数派观点的关切	419
15.1.6	第 11 号公告应当推迟吗?	419
15.2	业务投入与产出	420
15.3	通俗报告	423
15.4	基金结构及分类问题	424
15.4.1	资本账户组或资本基金	424
15.4.2	基金的数目	424
15.4.3	权益基金还是政府基金?	424
15.4.4	企业基金还是政府基金?	425
15.4.5	内部服务基金还是政府基金?	425
15.4.6	难题	426
15.5	养老金	426
15.5.1	投资	426
15.5.2	负债	426
15.5.3	雇主基金支出/费用	427
15.6	财务报表附注	427
15.7	普通固定资产报告	428
15.8	一般物价水平调整信息	429
15.9	大幅折价债券	429
15.9.1	传统方法	429
15.9.2	备选(现值)方法	429
15.10	其它议题	430
第 16 章	联邦政府会计	432
16.1	联邦财务管理环境	432
16.1.1	会计及财务报告的作用和责任	432
16.1.2	总括概述	434

16.2	预算程序	435
16.2.1	预算循环	435
16.3	联邦机构权益会计原则和准则	437
16.3.1	会计框架	437
16.3.2	联邦模式	438
16.3.3	标准总账	441
16.3.4	基金和联邦权益	443
16.3.5	财务报告	444
16.4	联邦机构会计和报告例示	444
16.4.1	例示	445
16.4.2	保持机构预算控制	446
16.4.3	机构应计会计信息的维持	448
16.4.4	本年内其它杂项交易和分录	449
16.4.5	结账分录	453
16.4.6	报告	454
第 17 章	保健组织会计	460
17.1	概述	460
17.2	基金	461
17.2.1	普通基金	461
17.2.2	捐赠人与限定基金	462
17.3	收益确定和资产估价特征	463
17.3.1	区别收入和费用与利得和损失	463
17.3.2	收入分类	465
17.3.3	利得	466
17.3.4	捐赠	466
17.3.5	收入和利得的确认时间	467
17.3.6	费用种类	467
17.3.7	固定资产	468
17.3.8	可出售权益证券	468
17.3.9	集合投资	468
17.4	交易和分录例示	468
17.4.1	普通基金	470
17.4.2	专用基金(交易和分录 29 ~ 32 只影响专用基金)	475
17.4.3	留本基金(交易和分录 33 ~ 36 只影响留本基金)	475
17.4.4	固定资产重置和扩充基金(交易及分录 37 只影响固定资产重置和扩充基金)	476
17.4.5	基金间业务和分录(其余业务和分录影响两种以上的基金)	476
17.4.6	结账	478

17.5	财务报表	479
17.5.1	资产负债表	479
17.5.2	收入和费用表	479
17.5.3	基金余额变动表	479
17.5.4	现金流量表	482
17.6	汇总资产负债表	486
17.7	关联组织	487
第 18 章	高等院校会计	489
18.1	概述	490
18.1.1	基金组	490
18.1.2	与州及地方政府会计和医院会计的比较	491
18.2	流动基金	493
18.2.1	未限定用途流动基金	494
18.2.2	限定用途流动基金	494
18.2.3	流动基金收入和支出	494
18.2.4	转账	495
18.2.5	收入及支出确认惯例——未限定资产流动基金	496
18.2.6	预算账户	499
18.2.7	交易及分录——未限定用途流动基金	499
18.2.8	运营表——流动基金	504
18.2.9	资产负债表——整个大学	504
18.3	固定资产基金	507
18.3.1	未耗用固定资产基金	508
18.3.2	更新及重置基金	509
18.3.3	偿债基金	509
18.3.4	固定资产投资基金	510
18.4	信托及代理类基金组	512
18.4.1	贷款基金	512
18.4.2	留本及类似基金	513
18.4.3	年金及终生收益基金	517
18.4.4	代理基金	519
18.5	财务报告	519
第 19 章	自愿健康和福利组织及其它非营利组织会计	523
19.1	组织的分类	524
19.1.1	自愿健康和福利组织	524
19.1.2	其它非营利组织	525
19.2	自愿健康和福利组织财务报表	525
19.2.1	财务报表的目的	525

19.2.2	财务报表的基础	526
19.2.3	基金会会计	526
19.2.4	财务报表	527
19.3	自愿健康和福利组织会计与报告例示	532
19.3.1	业务和分录列示	533
19.3.2	财务报表列示	541
19.4	其它非营利组织与自愿健康和福利组织在会计和报告上的差异	544
19.4.1	基金名称	545
19.4.2	捐赠承诺	545
19.4.3	某些固定资产的非资本化	545
19.4.4	捐赠劳务	546
19.4.5	资本增置与公共捐赠和收入的区别	546
19.4.6	公共捐赠、资本增置和收入的确认标准	546
19.4.7	财务报表	546
19.5	其它非营利组织会计分录和财务报表例示	547
19.5.1	年初资产负债表	547
19.5.2	运营业务与会计分录	548
19.5.3	期末资产负债表	550
19.5.4	运营业务表	550
19.5.5	现金流量表	551
19.5.6	不采用基金会会计的其它非营利组织	551
19.6	报告主体的界定	552
19.6.1	自愿健康和福利组织报告主体指南	552
19.6.2	其它非营利组织报告主体指南	553
第 20 章	审计	554
20.1	概述	554
20.1.1	审计的定义	554
20.1.2	审计的分类	555
20.1.3	管理当局的陈述	557
20.1.4	外部审计师的分类	557
20.1.5	审计协议	558
20.2	审计准则	558
20.2.1	美国注册会计师协会审计准则——公认审计准则	559
20.2.2	政府审计准则——公认政府审计准则概览	559
20.2.3	会计总署审计准则(公认政府审计准则)提要	560
20.3	审计程序	561
20.4	财务报表审计(财务审计)	562
20.4.1	审计准则	562

20.4.2	审计程序	562
20.4.3	审计报告	562
20.5	专项审计	563
20.5.1	逐项补助审计	564
20.5.2	专项审计的目标	564
20.5.3	专项审计概述	565
20.5.4	《专项审计法案》的适用性	570
20.5.5	联邦财务援助(含奖励)定义	570
20.5.6	审计准则、指南及其相互关系	570
20.5.7	主要联邦财务援助项目	572
20.5.8	内部(会计和管理)控制概述	572
20.5.9	一致性审计	575
20.5.10	不法行为	577
20.5.11	次级受款单位	577
20.5.12	审计报告——专项审计法案	578
20.5.13	州及地方政府的审计报告责任	580
20.5.14	其它事项	580
附录	英汉会计术语对照表	582