



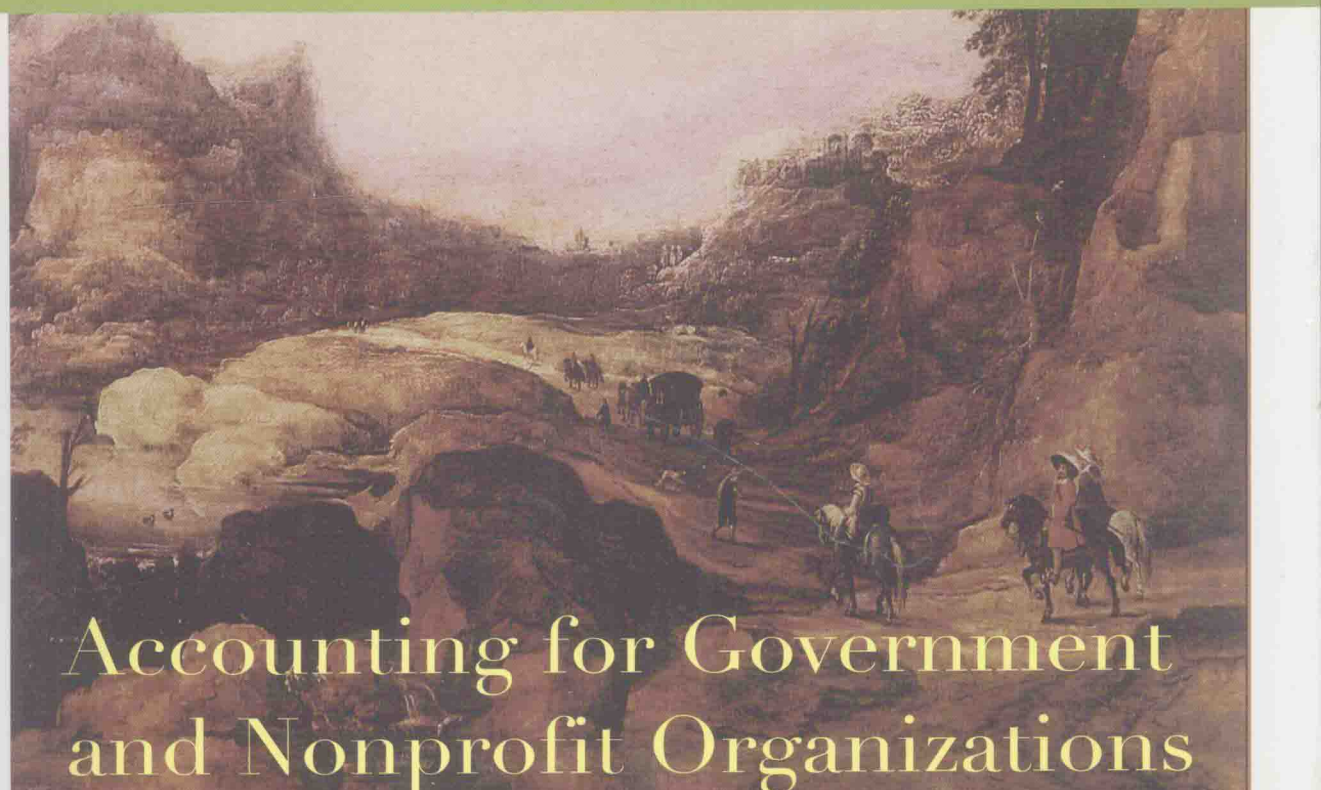
“换代II型”新概念教材

高等院校本科会计学专业教材新系

# 政府与非营利组织会计

第三版

常丽 何东平 主编



Accounting for Government  
and Nonprofit Organizations



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press





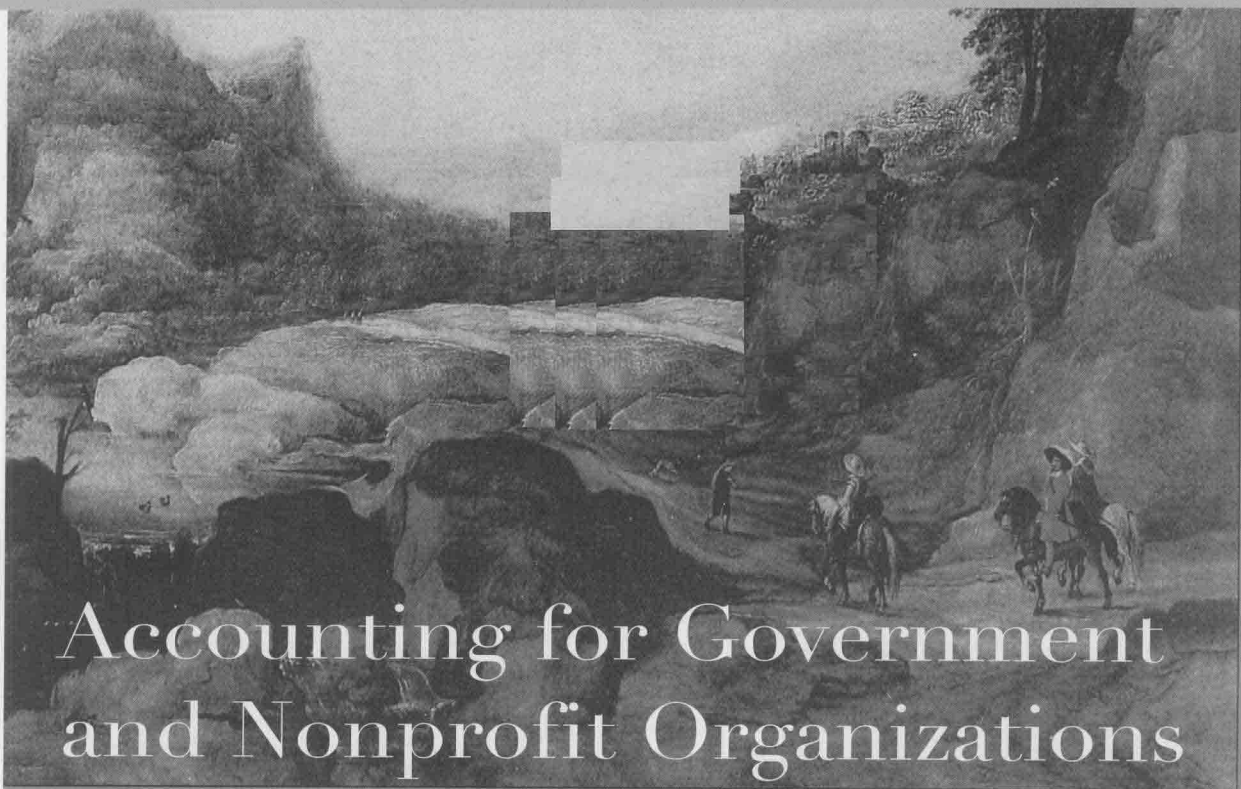
“换代II型”新概念教材

高等院校本科会计学专业教材新系

# 政府与非营利组织会计

第三版

常丽 何东平 主编



Accounting for Government  
and Nonprofit Organizations



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 常 丽 何东平 2015

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计 / 常丽, 何东平主编. —3 版. —大连:  
东北财经大学出版社, 2015. 2

(高等院校本科会计学专业教材新系)

ISBN 978-7-5654-1825-9

I. 政… II. ①常… ②何… III. 单位预算会计-高等学校-  
教材 IV. F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 019027 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: [http: // www. dufep. cn](http://www.dufep.cn)

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连美跃彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 522 千字 印张: 22 3/4 插页: 1

2015 年 2 月第 3 版

2015 年 2 月第 11 次印刷

责任编辑: 李智慧 吴 茜

责任校对: 那 欣 刘咏宁

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 40.00 元

“高等院校本科会计学专业教材新系”

编写指导委员会

指导委员会

主任委员

葛家澍 徐政旦 郭道扬

委员 (按姓氏笔画排列)

于长春 于玉林 于增彪 王立彦 王庆成 王光远 孙 铮 冯淑萍 汤云为  
汤谷良 朱小平 刘永泽 刘明辉 刘贵生 李 爽 吴水澎 陈国辉 张为国  
张文贤 张杰明 陆正飞 杨宗昌 罗 飞 欧阳清 秦荣生 郭复初 夏德仁  
常 勋 蔡 春 魏明海

编写委员会

主任委员

王光远 刘明辉

委员 (按姓氏笔画排列)

方红星 王 华 刘永泽 汤谷良 李建发 许景行 张天西 孟 焰 杨周南  
罗 飞 赵德武 耿建新 盖 地 常 勋 魏明海

## ZONGXU ZHONGGUO KUAJI JIAOYU DE HUIGU YU ZHANWANG

体系的完善以及会计教育方法的科学化,这其中尤为重要的是会计本科教材建设的科学化。

## (二)

会计历史发展的规律,我们的先辈们很早就有认识。

多年在美国、西班牙、秘鲁从事外交工作,又熟悉商业活动的蔡锡勇,于1905年出版了中国有史以来第一部专门论会计的书——《连环账谱》,破了中国会计的天荒;后来,留学日本并获商学学士学位的谢霖与孟森联合,于1907年出版了《银行簿记学》。这两部书使蔡锡勇、谢霖成为我国会计学术的鼻祖、会计教育的先行者。继蔡锡勇和谢霖之后,徐永祚、潘序伦两位大师又在20世纪三四十年代创立了两套教材体系:一套是改良型教材,另一套是引进西方型教材。这两套教材对我国会计教育事业具有重大的先行意义,对会计人才培养具有重大贡献。

新中国成立伊始,会计学术界通过对会计阶级性的讨论,掀起了会计教育思想的第一次解放,即顺应计划经济体制的需要,借鉴苏联模式,学习苏联经验,翻译苏联的教材,在中国人民大学试点开设四门会计专业课——会计核算原理、工业会计、工业企业经济活动分析、行业财务管理。正是利用这套教材,我们培养了新中国第一批会计人才。应当说,引进苏联的会计教材,对20世纪50年代我国会计专业的建设起了决定性作用。但我们也不得不承认,苏联会计是按照货币计价、账户、复式记账、成本计算、定期盘存和定期汇总等一套方法来进行的。直到20世纪80年代,苏联会计都是这样。就这套做法看,实际上只相当于西方国家的簿记工作,它的目的就是做到账证相符,并以此为基础编写报表;它一贯忽视估价,并错把簿记报表当做真实可信的会计报表;它一贯把企业当做一个生产单位、一个成本中心,忽视对利润的核算和管理。正是由于这套会计方法的局限,才导致我们面临工商企业的一摊烂账,面临会计信息的严重失真。

从1956年开始,我国学者提出了资金运动学说,倡导以资金运动的观点来建立复式记账原理和会计核算原理,于是就有了结合中国实际情况的会计专业教材。如高等财经院校会计教材编写组集体编写的《会计原理》,就较全面地反映了这方面的研究成果。这本教科书从1963年初版,历经30余年,发行数百万册,培养了一批又一批的会计人才。由厦门大学编写的《会计原理》和中国人民大学编写的《工业会计》、《工业企业经济活动分析》、《工业企业财务管理》等,也都吸收了我国学者的研究成果,为这一时期的会计人才培养和会计实践发展作出了积极的贡献。按照资金运动观点建立的这一教材体系,虽有很多特色,但仍未抓住会计的本质,因而它反映不出会计因时代不同而不断发展演变的特点。其实,记不记账、编不编报告,根本不在于是否有资金流动,而在于资金是自己的还是别人的,在于受托责任。财务会计反映的受托责任主要是财务报告的可信性和财经纪律的遵守情况;成本管理会计反映的受托责任主要是经济活动的经济性、效率性和效果性。长期地只讲资金活动,不问受托责任,严重削弱了会计发展社会主义生产力的作用。

## (三)

十一届三中全会以后,伴随着新的会计思想解放运动的展开,会计教育和会计教材建设也进入了一个改革和发展的新阶段。首先是开始将西方大学会计专业教学课程引入我国

的会计本科教育，如西方财务会计、西方管理会计、西方审计、会计电算化、国际会计、涉外会计等。

1983年，财政部确定以中南财经大学（原湖北财经学院）和上海财经大学（原上海财经学院）为会计教材改革试点学校，推出两套会计专业教科书。中南财经大学的教改方案以会计学原理、企业会计、企业成本、企业财务、管理会计、审计学为核心课程；上海财经大学的教改方案以基础会计、财务会计、成本会计、管理会计、审计学为核心课程。它们各自的培养目标略有不同，但两套教材都吸收了20世纪80年代对会计阶级性、会计本质、会计职能、会计对象、会计原则、会计定义等方面的研究成果，扬弃了按行业建立会计学科且知识陈旧的内容，立足改革，勇于创新，在实际教学过程中收到了较好的效果，培养了大批合格的会计人才。

20世纪80年代中后期，葛家澍教授和余绪缨教授联合主编了《会计学》，作为国家教委组织的经济类十门核心主干课程之一。这本教科书将财务会计与管理会计融为一体，并大胆引进了国际会计惯例的有关内容，吸收了当代会计理论研究的最新成果，从而使我国会计教材建设迈上一个新台阶。1988年，中国会计学会成立了会计教育改革研究组，葛家澍教授任组长。该研究组重点研究了我国会计教育的状况，研究了与社会主义市场经济相适应的会计专业培养目标、会计专业设置、会计课程结构与学科体系、会计教材建设、会计师资队伍建设和方面的问题，提出了许多具有指导意义的建议。

1994年，我国部分高校开设了注册会计师专门化，设计了财务会计、高级财务会计、成本管理会计、财务管理、审计、管理咨询等主干课程。也就是在这一时期，各高等院校的会计学院或会计系都对其原先不规范的课程体系进行了改革，形成了以会计学原理、中级财务会计、高级财务会计、成本会计、管理会计、财务管理、审计为核心课程的新体系。1996年，厦门大学和中国人民大学又分别承担了教育部“会计学类系列课程及其教学内容改革研究与实践”的课题，它们在完成课题研究报告的同时，又出版了一套会计专业主干课的新教材。

在20世纪的后50年，特别是后20年，我国在会计课程体系、会计教材体系建设上取得了重大进展，也初步实现了由“记账报账型会计”向“计划控制型会计”的转变；但由于在处理建立中国特色会计和向国际会计惯例靠拢这一重大关系上，思想不够解放，认识不够进步，因而对国际范围内的会计改革经验特别是会计教育改革的经验，未能作及时的引进、学习、消化、吸收，因而导致课程体系和教材体系中的内容存有不少严重问题。比如：会计教材内容达不到会计教育目标的要求；会计教材内容缺乏超前性和先进性；会计教材严重地滞后于轰轰烈烈的会计实践；会计教育仅注重知识的传授，不注重能力的培养；会计教育长期忽视职业道德教育等。所有这些，同发展中国的经济、发展中国的社会生产力要求相去甚远，于是在世纪之交，我们又面临着一个十分迫切的会计思想大解放问题，面临着一个十分迫切的会计现代化、科学化问题。早在1989年，著名会计思想家、会计教育学家杨时展教授就指出：“中国会计的现代化，只能顺从于一个唯一的目的，即发展中国的社会主义生产力”，“我们不能不问中国的国情，不问是否为发展中国生产力所需，对国外的东西一切照搬。也不能不问对中国是否有益，只要是西方的东西，就从思想上一概排斥、一概反对。中国会计的现代化，首先要求……会计理论界有一个现代化的头脑和紧迫感，有一个明确的生产力意识……排除‘左’的干扰；如果有

‘右’的，也要排除‘右’的干扰，大步前进”。话很恳切，也很正确，但一直未引起应有的、足够的注意，十分遗憾。

#### (四)

就在我们不断地倡导和推进会计教育改革、完善会计教材内容和体系的同时，发达国家正在作力度更大、影响更为深远的会计教育改革。就美国而言，1984年，美国会计学会成立了未来会计教育改革组；1989年，成立了会计教育改革委员会，发布了多份委员会立场报告。杨伯翰大学、伊利诺斯大学、密歇根大学、宾夕法尼亚大学、南加州大学、芝加哥大学、斯坦福大学、哈佛大学等知名学府的会计系，也纷纷响应美国会计学会的号召，对面向21世纪的会计教育进行了大胆的改革试验，取得了很好的效果。杨伯翰大学会计系从交易循环审计的实践中体会到了这种审计模式的真谛，然后将其移植到会计教育改革中，设计出会计课程新体系，即将以往独立设置的中级会计、成本会计、管理会计、税务会计、审计、会计信息系统等融合成一个综合的24学分的核心课程，以培养出具有高度综合能力的会计人才，这里的“高度综合能力”包括书面表达能力，口头表达能力，良好倾听能力，团队沟通与合作能力，解决冲突的能力，组织和分派工作的能力，解决分散和有序问题的能力，阅读、评论和判断能力，有效利用时间和缓解压力的能力等。杨伯翰大学会计系把24学分核心课程分为四个阶段，前10周讲授基础原理，之后分成销售与收款、购货与付款、工薪与业绩评价、结转与存货、融资等五个交易循环分别讲授。

伊利诺斯大学会计系坚持认为会计是一个信息系统，因而应当按会计信息的生成、利用及控制来设计会计课程新体系，包括：会计与注册会计师（I）、会计与注册会计师（II）、会计计量及其结果、注册会计师决策、会计组织及其规则、会计控制系统、承诺与鉴证、财务报告准则、税收制度与税收规则、审计准则与审计实务、公营部门会计、国际会计、会计制度设计、简明信息控制系统、管理信息与控制系统、信息控制系统的组织与开发等。

杨伯翰大学和伊利诺斯大学的会计课程体系改革，给我们以一种全新的思路，它更多地强调以信息运行的规律或经济业务的流程来设计课程，强调会计专业课程的逻辑性和内在一致性，强调会计与整个管理和业务工作的融合，强调会计教育改革的科学化和大系统观。本质上说，它强调会计对受托财务责任与受托管理责任的计量、报告，强调对综合受托责任的计量、报告。不仅大学和学会在推进会计教育改革，作为人才需求方的会计师事务所也积极地参与改革，1989年，当时的国际“八大”，就发布了一份《会计教育展望》的研究报告，对会计教育目标、教学内容和教学方式提出了一系列的改革意见。会计人才的供需双方同时关注和参与改革预示着：21世纪会计教育的时代特征将更为明显，会计将会更为主动地去计划和控制企业的发展、社会的发展。

#### (五)

就我国会计课程体系和会计教材体系建设的目前情况看，其与发达国家的会计课程体系和会计教材体系建设相比有较大的差距，与发展中国生产力、发展中国社会主义市场经济、适应经济全球化等要求相比有较大差距，与科教兴国、建立创新机制、培养创新人才的目标相比有较大差距。因此，下大力气改革会计课程和教材体系是摆在我们面前的

一项刻不容缓的重要任务。要做好这项工作，一方面，必须正视我国与西方发达国家之间在会计课程和教材体系建设上的差距，大胆地引进、借鉴发达国家的成功经验；另一方面，由于我国与西方发达国家之间在法律结构、经济制度、企业运作实务等方面存在着显著的差异，使得我们只能合理地借鉴西方发达国家的会计课程和教材体系，而不能“依样画葫芦”，完全照搬、照套。

有鉴于此，我们在充分结合中国国情，全面借鉴发达国家，特别是美国 20 世纪末会计教育、会计课程和会计教材改革先进经验的基础上，组织资深会计学家和著名会计院系知名中青年专家、教授，编写了这套在形式与内容上都有较大更新的本科会计专业 21 世纪新概念教材。

应当说明的是：在本套教材创编的后期阶段，适逢财政部对企业会计核算制度进行了重大改革，颁发了与国际趋同的《企业会计准则》和《中国注册会计师执业准则》。为了保证本套教材符合新制度的规定和要求，我们针对其所涉及的相关内容进行了调整和改写，全面反映了新规范的规定内容。

我们殷切地希望这套教材的创编和出版能够对我国的会计教育改革和专业人才培养起到积极的推动作用。这也正是全体创编人员之所以不畏艰辛、大胆探索的初衷和原动力所在。

王光远

## 第三版前言

作为现代会计的两大分支之一，政府与非营利组织会计的重要性是不言而喻的。2014年12月，国务院批转了财政部制定的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》，财政部发布了《政府会计准则——基本准则（第二次征求意见稿）》，这标志着我国政府会计改革和政府会计体系的构建已经进入一个新的阶段，也预示着政府与非营利组织会计将在经济管理领域扮演不同于以往的重要角色。

本书第三版在第二版的基础上，重新梳理了政府与非营利组织会计的基本理论，结合我国政府与非营利组织会计改革的最新进展，引入了政府财务会计的概念，系统阐述了我国政府与非营利组织会计实务，同时兼顾了西方国家政府与非营利组织会计实践，形成了融贯中西的政府与非营利组织会计的知识体系。通过本书的学习，可以更深入地理解政府与非营利组织的财务活动特点和会计系统构建的原理，系统、完整地掌握政府与非营利组织会计实务。

本书第三版的特点主要体现在以下几个方面：

1. 结合我国财政预算管理 and 会计改革的发展趋势，及时更新了教材相关章节的内容，着重突出了我国政府与非营利组织会计改革的最新成果。本书第三版的修订，体现了最新的法律法规、会计准则和会计制度的要求，包括《中华人民共和国预算法》（2014）、《行政单位会计制度》（2013）、《高等学校会计制度》（2013）、《科学事业单位会计制度》（2013）、《事业单位会计准则》（2012）、《事业单位会计制度》（2012）等。

2. 根据政府与非营利组织会计的发展方向，重新设计了本书的结构与内容。本书第三版在介绍政府与非营利组织会计基本理论与方法的基础上，着重讲解了我国政府与非营利组织会计实务，并合理借鉴西方政府与非营利组织会计的经验，结构更加严谨、清晰，内容更加完整、准确。

3. 为满足教学的需要，本书第三版力求理论密切联系实际，以实用性和可操作性为目标，配有大量的例题或实例。充分注重教学资源的更新和整合，随同本书更新了教学课件与习题。本书可以作为高等学校会计学专业教学的教材，也可作为行政单位、事业单位和非营利组织的会计人员后续学习、提高的参考资料。

本书共分为三个部分：第一部分为政府与非营利组织会计基础，阐述政府与非营利组织会计的概念框架及基本理论和方法；第二部分为我国政府与非营利组织会计，详细讲解



# 目 录

## MULU

### 第一部分 政府与非营利组织会计基础

|                          |    |
|--------------------------|----|
| 第一章 政府与非营利组织会计的特点及组成体系   | 3  |
| ■ 学习目标                   | 3  |
| 第一节 政府与非营利组织的界定          | 4  |
| 第二节 政府与非营利组织会计的概念与特点     | 7  |
| 第三节 政府与非营利组织会计的组成体系      | 11 |
| 第四节 政府与非营利组织会计规范         | 14 |
| 本章小结                     | 16 |
| 思考题                      | 16 |
| 第二章 政府与非营利组织会计的基本理论和方法   | 17 |
| ■ 学习目标                   | 17 |
| 第一节 政府与非营利组织会计的目标        | 18 |
| 第二节 政府与非营利组织会计的基本假设和会计要素 | 23 |
| 第三节 政府与非营利组织会计的确认基础和计量方法 | 27 |
| 本章小结                     | 30 |
| 思考题                      | 31 |
| 第三章 政府财政收支管理制度           | 32 |
| ■ 学习目标                   | 32 |
| 第一节 预算管理制度               | 33 |
| 第二节 国库收付制度               | 45 |
| 第三节 政府采购制度               | 50 |
| 本章小结                     | 53 |
| 思考题                      | 54 |

### 第二部分 我国政府与非营利组织会计

|             |    |
|-------------|----|
| 第四章 财政总预算会计 | 57 |
|-------------|----|

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| ■ 学习目标 .....            | 57  |
| 第一节 财政总预算会计概述 .....     | 58  |
| 第二节 财政总预算会计的收入核算 .....  | 61  |
| 第三节 财政总预算会计的支出核算 .....  | 68  |
| 第四节 财政总预算会计的资产核算 .....  | 74  |
| 第五节 财政总预算会计的负债核算 .....  | 80  |
| 第六节 财政总预算会计的净资产核算 ..... | 82  |
| 第七节 财政总预算会计报表 .....     | 87  |
| 本章小结 .....              | 93  |
| 思考题 .....               | 93  |
| 第五章 行政单位会计 .....        | 94  |
| ■ 学习目标 .....            | 94  |
| 第一节 行政单位会计概述 .....      | 95  |
| 第二节 行政单位会计的收入核算 .....   | 98  |
| 第三节 行政单位会计的支出核算 .....   | 102 |
| 第四节 行政单位会计的资产核算 .....   | 107 |
| 第五节 行政单位会计的负债核算 .....   | 131 |
| 第六节 行政单位会计的净资产核算 .....  | 141 |
| 第七节 行政单位的财务报告 .....     | 150 |
| 本章小结 .....              | 156 |
| 思考题 .....               | 156 |
| 第六章 事业单位会计 .....        | 158 |
| ■ 学习目标 .....            | 158 |
| 第一节 事业单位会计概述 .....      | 159 |
| 第二节 事业单位会计的收入核算 .....   | 164 |
| 第三节 事业单位会计的支出核算 .....   | 170 |
| 第四节 事业单位会计的资产核算 .....   | 175 |
| 第五节 事业单位会计的负债核算 .....   | 193 |
| 第六节 事业单位会计的净资产核算 .....  | 198 |
| 第七节 事业单位的财务报告 .....     | 209 |
| 本章小结 .....              | 215 |
| 思考题 .....               | 216 |
| 第七章 行业事业单位会计 .....      | 217 |
| ■ 学习目标 .....            | 217 |
| 第一节 医院会计 .....          | 218 |
| 第二节 高等学校会计 .....        | 225 |
| 第三节 科学事业单位会计 .....      | 231 |
| 本章小结 .....              | 236 |
| 思考题 .....               | 237 |

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第八章 民间非营利组织会计       | 238 |
| 学习目标                | 238 |
| 第一节 民间非营利组织会计概述     | 239 |
| 第二节 民间非营利组织会计的收入核算  | 242 |
| 第三节 民间非营利组织会计的费用核算  | 250 |
| 第四节 民间非营利组织会计的资产核算  | 254 |
| 第五节 民间非营利组织会计的负债核算  | 258 |
| 第六节 民间非营利组织会计的净资产核算 | 260 |
| 第七节 民间非营利组织的财务报告    | 264 |
| 本章小结                | 270 |
| 思考题                 | 271 |

### 第三部分 西方政府与非营利组织会计

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| 第九章 西方基金会计原理            | 275 |
| 学习目标                    | 275 |
| 第一节 基金及其设置              | 276 |
| 第二节 基金会计要素与基金会计恒等式      | 280 |
| 第三节 基金会计处理与财务报告         | 283 |
| 本章小结                    | 292 |
| 思考题                     | 292 |
| 第十章 西方政府基金会计            | 293 |
| 学习目标                    | 293 |
| 第一节 普通基金和特种基金会计         | 294 |
| 第二节 资本项目基金会计            | 304 |
| 第三节 偿债基金会计              | 311 |
| 第四节 普通长期负债与普通固定资产账户组会计  | 315 |
| 第五节 受托基金会计              | 319 |
| 第六节 权益基金会计              | 323 |
| 本章小结                    | 325 |
| 思考题                     | 326 |
| 第十一章 西方非营利组织会计          | 327 |
| 学习目标                    | 327 |
| 第一节 西方非营利组织的范围与主要业务活动   | 328 |
| 第二节 西方高等院校基金会计          | 330 |
| 第三节 西方医院会计              | 337 |
| 第四节 自愿健康和福利组织及其他非营利组织会计 | 344 |
| 本章小结                    | 347 |
| 思考题                     | 347 |

# 第一部分

---

## 政府与非营利组织会计基础

---



件，书后附有附录，主要介绍会计从业资格考试大纲，以及会计从业资格考试大纲，附录中详细列出了考试大纲中要求掌握的知识点，以及考试大纲中要求掌握的知识点，附录中详细列出了考试大纲中要求掌握的知识点，附录中详细列出了考试大纲中要求掌握的知识点。

## 学习目标

- 第一节 政府与非营利组织的界定
- 第二节 政府与非营利组织会计的概念与特点
- 第三节 政府与非营利组织会计的组成体系
- 第四节 政府与非营利组织会计规范

# 第一章

## 政府与非营利组织会计的特点及组成体系

### 本章小结 思考题

#### 学习目标

本章主要讲授政府及非营利组织会计的基本概念和主要特点。通过本章的学习，应掌握和了解以下内容：

1. 了解政府与非营利组织的基本概念和特点；
2. 理解政府与非营利组织会计的概念与特征；
3. 掌握政府与非营利组织会计的组成体系；
4. 掌握政府与非营利组织会计的规范体系；
5. 了解我国政府会计改革的最新进展。