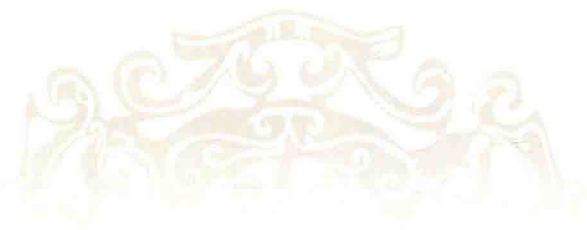




普通高等教育“十三五”规划教材

華信 创新系列  
经管



*Accounting for Government and Nonprofit Entities*

# 政府与非营利组织会计

魏永宏 □ 编著



 中国工信出版集团



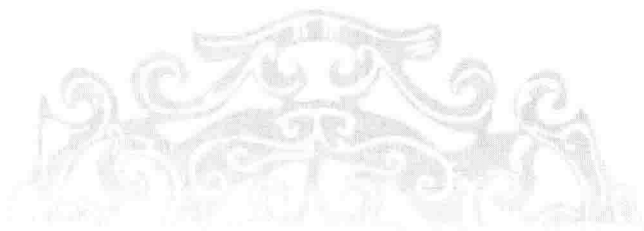
电子工业出版社  
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY  
<http://www.phei.com.cn>



普通高等教育“十三五”规划教材



创新系列



*Accounting for Government and Nonprofit Entities*

# 政府与非营利组织会计



魏永宏 □ 编著



电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京 BEIJING

## 内 容 简 介

本书以《政府会计准则——基本准则》为指南,体系新颖完整、框架简约明晰;内容重点突出、理论与实践相结合,体现了新政策的精髓;例题丰富详尽、讲解深入浅出。在每章之后,均附有本章小结和复习思考题,以便于读者梳理重点、掌握所学知识。

全书分为5篇共19章。第一篇,政府与非营利组织会计基本理论,由第一章和第二章构成;第二篇,财政总预算会计,由第三章至第六章构成;第三篇,行政单位会计,由第七章至第十章构成;第四篇,事业单位会计,由第十一章至第十五章构成;第五篇,民间非营利组织会计,由第十六章至第十九章构成。

本书可作为普通高等院校会计学专业和其他经济管理类专业的本科教材,也可供会计学专业和其他经济管理类专业硕士研究生使用,特别是会计专业硕士(MPAcc)、工商管理硕士(MBA)和公共管理专业硕士(MPA)的学生使用,还可作为行政事业单位会计人员培训、自学的参考用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

### 图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计 / 魏永宏编著. — 北京:电子工业出版社, 2017.9

(华信经管创新系列)

ISBN 978-7-121-32605-9

I. ①政… II. ①魏… III. ①单位预算会计—高等学校—教材②非营利组织—会计—高等学校—教材

IV. ①F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字(2017)第209769号

策划编辑:王二华

责任编辑:裴杰

印刷:天津嘉恒印务有限公司

装订:天津嘉恒印务有限公司

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路173信箱 邮编:100036

开本:787×1092 1/16 印张:20.75 字数:544千字

版次:2017年9月第1版

印次:2017年9月第1次印刷

定价:55.00元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888,88258888。

质量投诉请发邮件至 zlts@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

本书咨询联系方式:(010)88254532。

作为现代会计的两大分支之一,政府与非营利组织会计与企业会计具有同等重要的地位。近年来财政部陆续颁布了《事业单位会计准则》和《会计制度》(2013年)、《行政单位会计制度》(2014年)。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》,明确了我国政府会计改革的指导思想、总体目标和主要内容。《财政总预算会计制度》(2015年),在政府与非营利组织会计实务规范方面,新的准则制度已经进行了全覆盖。不仅如此,2015年年末,财政部颁布了《政府会计准则——基本准则》《政府财务报告编制办法(试行)》和《财政总预算会计制度》等一系列文件,这标志着我国政府会计体系建设已经进入一个新的阶段。

在此背景下,笔者在总结多年教学经验的基础上并结合近几年国家陆续出台的相关法律、法规、制度,撰写了本书。本书在体系结构安排上,以《政府会计准则——基本准则》为指南,体系新颖完整、框架简约明晰;内容重点突出、理论与实践相结合,体现了新政策的精髓;例题丰富详尽、讲解深入浅出。在每章之后,均附有本章小结和复习思考题,以便于读者梳理重点、掌握所学知识。

全书分为5篇共19章。

第一篇,政府与非营利组织会计基本理论。该篇由第一章和第二章构成,阐述了政府与非营利组织的特征,政府与非营利组织会计的新发展、基本假设、会计信息质量特征、会计要素等,系统呈现了政府与非营利组织会计新的基本理论成果。

第二篇,财政总预算会计。该篇由第三章至第六章构成,系统介绍了财政总预算会计资产、负债、净资产、收入和支出的确认、计量和报告。

第三篇,行政单位会计。该篇由第七章至第十章构成,结合最新的《行政单位财务规则》和《行政单位会计制度》,系统介绍了行政单位会计资产、负债、净资产、收入和支出的确认、计量和报告。

第四篇,事业单位会计。该篇由第十一章至第十五章构成,结合最新的《事业单位会计准则》《事业单位财务规则》《事业单位会计制度》,系统介绍了事业单位会计资产、负债、净资产、收入和支出的确认、计量和报告。并结合最新的《高等学校会计制度》,重点介绍了高等学校会计资产、负债、净资产、收入和支出中基本业务的确认、计量和报告。

第五篇,民间非营利组织会计。该篇由第十六章至第十九章构成,结合最新的《民间非营利组织会计制度》,系统介绍了民间非营利组织资产、负债、净资产、收入和费用的确认、计量和报告。

本书在撰写过程中参阅了国内外同行的优秀论著,并得到电子工业出版社的支持与帮助,在此一并致以诚挚的谢意。

由于编著者水平有限,书中难免有疏漏和不妥之处,敬请广大读者批评指正。

魏永宏

2017年9月

# 目 录

## 第一篇 政府与非营利组织会计基本理论

第一章 政府与非营利组织会计概述·····1	第二章 政府与非营利组织会计基本理论与方法·····16
第一节 政府与非营利组织概述·····1	第一节 政府与非营利组织会计对象、会计目标及会计基础·····16
一、政府与非营利组织的概念与类型·····1	一、政府与非营利组织会计对象·····16
二、政府与非营利组织的特征·····3	二、政府与非营利组织会计目标·····16
第二节 政府与非营利组织会计的概念、特点与组成体系·····4	三、政府与非营利组织会计基础·····17
一、政府与非营利组织会计的概念与特点·····4	第二节 政府与非营利组织会计的基本前提与会计信息质量要求·····17
二、政府与非营利组织会计的组成体系·····5	一、政府与非营利组织会计的基本前提·····17
第三节 政府与非营利组织会计规范体系·····7	二、政府与非营利组织会计信息质量要求·····18
一、会计法律·····8	第三节 政府与非营利组织会计要素与平衡等式·····20
二、会计行政法规·····8	一、政府与非营利组织会计要素·····20
三、会计规章·····8	二、政府与非营利组织会计等式·····22
第四节 财政管理体制对政府与非营利组织会计的影响·····12	本章小结·····22
一、预算管理制度·····12	复习思考题·····23
二、政府采购和国库集中收付制度改革的影响·····14	
本章小结·····15	
复习思考题·····15	

## 第二篇 财政总预算会计

第三章 财政总预算会计概述·····24	第三节 财政总预算会计科目·····27
第一节 财政总预算会计的概念与特点·····24	一、财政总预算会计科目表·····27
一、财政总预算会计的概念·····24	二、财政总预算会计科目的使用要求·····28
二、财政总预算会计的特点·····24	本章小结·····28
第二节 财政总预算会计的核算基础、任务与一般原则·····25	复习思考题·····29
一、财政总预算会计的核算基础·····25	第四章 财政总预算会计收入与支出的核算·····30
二、财政总预算会计的任务·····26	第一节 财政总预算会计收入的核算·····30
三、财政总预算会计核算的一般原则·····26	一、一般预算收入的核算·····30
	二、基金预算收入的核算·····33

三、专用基金收入的核算	34	第三节 财政总预算会计净资产的核算	71
四、财政部代理发行的地方政府债券收入的核算	36	一、预算结余的核算	72
五、转移性收入的核算	37	二、基金预算结余的核算	73
六、财政周转金收入的核算	40	三、专用基金结余的核算	74
七、国有资本经营预算收入	41	四、国有资本经营预算结余的核算	74
八、财政专户管理资金收入的核算	42	五、财政专户管理资金结余	75
第二节 财政总预算会计支出的核算	43	六、预算周转金的核算	76
一、一般预算支出的核算	45	七、财政周转基金的核算	76
二、基金预算支出的核算	47	本章小结	77
三、专用基金支出的核算	48	复习思考题	78
四、财政部代理发行的地方政府债券支出的核算	48	第六章 财政总预算会计报表	79
五、转移性支出的核算	50	第一节 财政总预算会计报表概述	79
六、财政周转金支出的核算	53	一、财政总预算会计报表的概念及种类	79
七、国有资本经营预算支出及国有资本经营预算调出资金的核算	54	二、财政总预算会计报表的编制要求	79
八、财政专户管理资金支出的核算	55	三、财政总预算会计决算草案的审编	79
本章小结	56	第二节 编制财政总预算会计报表前的准备工作	80
复习思考题	57	一、年终清理结算	80
第五章 财政总预算会计资产、负债及净资产的核算	58	二、年终结账	81
第一节 财政总预算会计资产的核算	58	第三节 资产负债表	82
一、财政性存款的核算	58	一、资产负债表的结构	82
二、有价证券的核算	62	二、资产负债表的种类	82
三、在途款的核算	63	三、资产负债表的格式	83
四、暂付及应收款项的核算	64	四、资产负债表的编制	84
五、预拨款项的核算	65	第四节 预算执行情况表	85
六、财政周转金资产的核算	66	一、预算执行情况表的概念	85
第二节 财政总预算会计负债的核算	68	二、预算执行情况表的种类	85
一、暂存款的核算	68	三、预算执行情况表的格式与编制	85
二、与上级往来的核算	69	第五节 财政专户管理资金会计报表	91
三、借入款的核算	70	第六节 财政部代理发行地方政府债券情况表	91
四、借入财政周转金的核算	71	本章小结	92
		复习思考题	92

### 第三篇 行政单位会计

第七章 行政单位会计概述	93	一、行政单位的概念与范围界定	93
第一节 行政单位会计的概念、职责与任务	93	二、行政单位会计的组织系统	93

第二节 行政单位会计目标、基本假设 及信息质量要求	94	一、应缴财政款的核算	146
一、会计目标	94	二、应缴税费的核算	147
二、会计基本假设	94	三、应付职工薪酬的核算	147
三、会计信息质量要求	94	四、应付账款的核算	148
第三节 行政单位会计要素及 会计科目	95	五、应付政府补贴款的核算	149
一、行政单位会计要素	95	六、其他应付款的核算	150
二、影响行政单位会计科目设置的重要 会计法规	96	七、长期应付款的核算	151
三、行政单位会计科目表	97	八、受托代理负债的核算	152
四、行政单位会计科目的使用要求	97	第三节 行政单位会计净资产的 核算	152
本章小结	98	一、财政拨款结转的核算	152
复习思考题	98	二、财政拨款结余的核算	155
第八章 行政单位会计收入与支出的 核算	99	三、其他资金结转结余的核算	157
第一节 行政单位会计收入的核算	99	四、资产基金的核算	159
一、财政拨款收入的核算	99	五、待偿债净资产的核算	160
二、其他收入的核算	100	本章小结	161
第二节 行政单位会计支出的核算	101	复习思考题	161
一、经费支出的核算	102	第十章 行政单位会计报表	162
二、拨出经费的核算	104	第一节 行政单位财务报告概述	162
本章小结	105	一、行政单位财务报告的概念	162
复习思考题	105	二、行政单位会计报表的编制要求	162
第九章 行政单位会计资产、负债及 净资产的核算	106	三、行政单位财务报告的公开	162
第一节 行政单位会计资产的核算	106	第二节 资产负债表	163
一、货币资金的核算	106	一、资产负债表的格式	163
二、应返还、应收及预付款项的核算	110	二、资产负债表的具体内容	164
三、存货的核算	117	三、资产负债表的填列	165
四、固定资产的核算	121	第三节 收入支出表	167
五、无形资产的核算	131	一、收入支出表的格式	167
六、政府储备物资的核算	136	二、收入支出表的具体内容	168
七、公共基础设施的核算	138	三、收入支出表的填列	169
八、受托代理资产的核算	141	第四节 财政拨款收入支出表	170
九、待处理财产损益的核算	143	一、财政拨款收入支出表的格式	170
第二节 行政单位会计负债的核算	146	二、财政拨款收入支出表的具体内容	171
		三、财政拨款收入支出表各项目的填列	172
		本章小结	172
		复习思考题	172

## 第四篇 事业单位会计

第十一章 事业单位会计概述 .....	173	五、其他支出的核算 .....	195
第一节 事业单位会计组织系统与 会计制度 .....	173	本章小结 .....	197
一、事业单位会计的概念 .....	173	复习思考题 .....	198
二、事业单位会计的组织系统 .....	173	第十三章 事业单位会计资产、负债及 净资产的核算 .....	199
三、事业单位会计制度的适用范围 .....	174	第一节 事业单位会计资产的核算 .....	199
第二节 事业单位会计的特点 .....	174	一、货币资金的核算 .....	199
一、收入来源渠道多 .....	174	二、对外投资的核算 .....	203
二、支出使用途径多 .....	175	三、应返还、应收及预付款项的核算 .....	207
三、会计主体层次多 .....	175	四、存货的核算 .....	213
四、多种会计核算基础并行 .....	175	五、固定资产的核算 .....	216
第三节 事业单位会计目标、基本 假设及信息质量要求 .....	175	六、无形资产的核算 .....	227
一、会计目标 .....	175	七、待处置资产损益的核算 .....	232
二、会计基本假设 .....	175	第二节 事业单位会计负债的核算 .....	233
三、会计信息质量要求 .....	176	一、借入款项的核算 .....	233
第四节 事业单位会计要素及 会计科目 .....	176	二、应缴款项的核算 .....	236
一、事业单位会计要素 .....	176	三、应付及预收款项的核算 .....	239
二、影响事业单位会计科目设置的重要 会计法规 .....	177	四、应付职工薪酬的核算 .....	243
三、事业单位会计科目表 .....	178	五、长期应付款的核算 .....	244
四、事业单位会计科目的使用要求 .....	178	第三节 事业单位会计净资产的 核算 .....	245
本章小结 .....	179	一、财政补助结转结余的核算 .....	246
复习思考题 .....	179	二、非财政补助结转结余的核算 .....	248
第十二章 事业单位会计收入与支出的 核算 .....	180	三、非财政补助结余分配的核算 .....	251
第一节 事业单位会计收入的核算 .....	180	四、事业基金的核算 .....	252
一、补助收入的核算 .....	180	五、专用基金的核算 .....	253
二、业务活动收入的核算 .....	183	六、非流动资产基金的核算 .....	255
三、其他活动收入的核算 .....	187	本章小结 .....	257
第二节 事业单位会计支出的核算 .....	190	复习思考题 .....	258
一、事业支出的核算 .....	191	第十四章 事业单位会计报表 .....	259
二、经营支出的核算 .....	193	第一节 事业单位财务会计报告 概述 .....	259
三、上缴上级支出的核算 .....	194	一、事业单位财务会计报告的概念 .....	259
四、对附属单位补助支出的核算 .....	195	二、事业单位财务报表编制的要求 .....	259
		三、事业单位年度财务报告的报送 .....	259
		第二节 资产负债表 .....	260



一、资产负债表的格式	260
二、资产负债表的具体内容	261
三、资产负债表的填列	262
第三节 收入支出表	264
一、收入支出表的格式	264
二、收入支出表的具体内容	265
三、收入支出表的填列	268
第四节 财政补助收入支出表	270
一、财政补助收入支出表的格式	270
二、财政补助收入支出表的内容	271
三、财政补助收入支出表的填列	271
本章小结	272
复习思考题	272
第十五章 高等学校会计	273
第一节 高等学校会计概述	273
一、高等学校会计制度	273
二、高等学校会计科目	273

第二节 高等学校会计的收入与支出	274
一、高等学校会计的收入	274
二、高等学校会计的支出	277
第三节 高等学校会计的资产、负债及净资产	280
一、高等学校会计的资产	280
二、高等学校会计的负债	282
三、高等学校会计的净资产	282
第四节 高等学校会计报表	283
一、高等学校会计报表体系	283
二、资产负债表的编制	283
三、收入支出表的编制	284
四、财政补助收入支出表	289
本章小结	289
复习思考题	289

## 第五篇 民间非营利组织会计

第十六章 民间非营利组织会计概述	290
第一节 民间非营利组织会计的概念及特点	290
一、民间非营利组织的界定及其特征	290
二、民间非营利组织会计的概念及其特点	291
第二节 民间非营利组织会计核算的目标、原则及基础	292
一、民间非营利组织的会计目标	292
二、民间非营利组织会计核算的基本原则	292
三、民间非营利组织会计核算的基础及基本假设	293
第三节 民间非营利组织会计科目	293
一、民间非营利组织会计科目表	293
二、民间非营利组织会计科目的使用要求	294
本章小结	294
复习思考题	295

第十七章 民间非营利组织会计的收入与费用	296
第一节 民间非营利组织会计的收入	296
一、民间非营利组织会计的收入的含义及分类	296
二、民间非营利组织会计收入的确认	296
三、民间非营利组织会计收入的核算	297
第二节 民间非营利组织会计的费用	302
一、民间非营利组织会计费用的含义及分类	302
二、民间非营利组织会计费用的确认	302
三、民间非营利组织会计费用的核算	303
本章小结	305
复习思考题	305

第十八章 民间非营利组织的资产、负债及净资产	306
第一节 民间非营利组织的资产	306

一、民间非营利组织资产的含义及 分类 .....	306	一、民间非营利组织财务报告的内容 .....	314
二、民间非营利组织资产的确认 .....	307	二、民间非营利组织会计报表及其 种类 .....	315
三、民间非营利组织资产的核算 .....	307	第二节 民间非营利组织财务报表的 编制 .....	315
第二节 民间非营利组织的负债 .....	309	一、资产负债表的编制 .....	315
一、民间非营利组织负债的含义及 分类 .....	309	二、业务活动表的编制 .....	317
二、民间非营利组织会计负债的确认 .....	309	三、现金流量表的编制 .....	319
三、民间非营利组织会计负债的核算 .....	309	第三节 会计报表附注和财务情况 说明书 .....	320
第三节 民间非营利组织的净资产 .....	310	一、会计报表附注 .....	320
一、民间非营利组织净资产的含义及其 界定 .....	310	二、财务情况说明书 .....	321
二、民间非营利组织会计净资产的核算 .....	311	本章小结 .....	321
本章小结 .....	313	复习思考题 .....	321
复习思考题 .....	313	参考文献 .....	322
第十九章 民间非营利组织财务报告 .....	314		
第一节 民间非营利组织财务报告 概述 .....	314		

# 第一篇 政府与非营利组织会计基本理论

## 第一章

### 政府与非营利组织会计概述

#### 第一节 政府与非营利组织概述

##### 一、政府与非营利组织的概念与类型

###### (一) 政府组织

政府是一种组织体系，政府的概念分为政治学意义上的概念和经济学意义上的概念。在不同的概念下，政府组织体系的范围不同。

就政治学意义来讲，政府是指一个国家行使国家权力的组织体系，有广义和狭义之分。广义的政府可以被看成是一种制定和实施公共决策、实现有序统治的机构，它泛指各类国家公共权力机关，包括一切依法享有制定法律、执行和贯彻法律，以及解释和应用法律的公共权力机构，即通常所谓的立法机构、行政机构和司法机构，还包括政党组织等。狭义的政府是国家政权机构中的行政机关，即一个国家政权体系中依法享有行政权力的组织体系，包括中央和地方的行政机关。

就经济学意义来讲，政府是指管理和使用公共经济资源、履行政府职能的组织体系。经济学意义上的政府要比政治学意义上的政府范围更广。经济学意义上的政府除包括全部政府权力机构之外，还包括公立非营利组织。随着政府公共职能的发展，政府的公共服务范围也不断拓宽，从对社会活动的管理服务扩展到提供对社会有益的公益服务。政府通过出资设立公立的非营利组织，向社会提供公益服务。虽然公立非营利组织不享有公权力，不是典型的政府机构，但是公立非营利组织履行的职责是政府公共职能的组成部分，公立非营利组织提供公益服务时使用和消耗的也是公共经济资源。因此，从经济学意义的范畴来看，公立非营利组织应当属于政府组织体系的组成部分。

我国政府主要按照层级划分为中央、省、地(市)、县(市)、乡(镇)五级。除居于金字塔结构顶端的中央政府以外，纵向上从省、市、自治区直至乡镇、街道，横向上覆盖全国的所有层级、任何规模的政府均称为地方政府。我国所有地方政府都隶属其上一层级政府及中央政府节制管辖，县级以下为基层的乡和镇政府。

1978年以前,我国政府主要是全能型的“统治型”政府,政府通过指令性计划和行政手段直接进行经济管理和社会管理,同时扮演着生产者、监督者、控制者的角色,为社会和民众提供公共服务的职能和角色被淡化。20世纪90年代中期,我国拉开了政府公共服务改革的大幕,其核心是政府职能的转变,即转变为公共服务的规划者和执行者。30多年的改革实践,释放了蕴含在中国社会各个层面巨大的能量和多样化的需求,原有的政治化、行政化、一体化的社会走向了开放化、市场化和多元化。社会治理结构的优化,给政府及非营利组织带来了新的发展空间,为中国社会迈向自我服务、自我管理的多元治理奠定了坚实的基础。这场社会变革的结果之一,就是政府及非营利组织会计的基础性作用愈发凸显。

## (二)非营利组织

非营利组织是指不具有物质产品生产和国家事务管理职能,主要以精神产品或各种服务形式向社会公众提供服务,不以盈利为目的的各类组织,包括公立非营利组织和民间非营利组织两大类。

非营利组织所涉及的领域非常广,包括艺术、慈善、教育、政治、宗教、学术、环保等,而且非营利组织数量众多、分类标准多样,至今仍没有相对一致的分类标准。

### 1. 中国官方分类

以民政部的分类为代表。民政部将纳入其管理的民间非营利组织分为三大类别。

(1)社会团体,即中国公民自愿组成,为实现会员共同意愿,按照其章程开展活动的非营利性社会组织。

(2)民办非企业单位,即企业、事业单位、社会团体和其他社会力量以及公民个人利用非国有资产举办的、从事非营利性社会服务活动的社会组织。

(3)各类公益性基金会,即利用自然人、法人或者其他组织捐赠的财产,以从事公益事业为目的而设立的非营利性法人。

### 2. 联合国的产业分类标准

该标准将非营利组织分成3个大类15个小类。

(1)教育类,包括小学教育、中学教育、大学教育和成人教育4小类。

(2)医疗和社会工作类,包括医疗保健、兽医和社会工作3小类。

(3)其他社会和个人服务类,包括环境卫生、商会和行业协会、工会、其他会员组织(包括宗教和政治组织)、娱乐组织、图书馆、博物馆及文化组织、体育和休闲组织8小类。

### 3. 美国霍布金斯大学非营利组织比较研究中心制定的分类法

该中心将民间非营利组织分成12个大类27个小类:文体类、教育类、卫生保健类、社会服务和救助类、生态环境保护类、社区服务类、咨询类、公益基金及志愿服务类、国际交流及援助类、宗教类、行业类和其他组织。

### 4. 其他分类标准

根据民间非营利组织的法定目标,可以将其分成会员互益型组织、运作型组织和会员公益型组织三类。

根据民间非营利组织与政府的关系,可以将其分为官办、半官办和民办三种。

根据对民间非营利组织的管理形式,可以将其分为有业务主管单位、无业务主管单位和业务主管单位不明确三类。

根据是否实行会员制,可以将其分为会员制和非会员制两类。

根据组织结构的松紧程度,可以将其分为松散型、紧密型、金字塔型、网络型等。

根据服务对象,可以将其分为公益型和互益型两类。

## 二、政府与非营利组织的特征

政府与非营利组织开展业务所处的经济、社会、法律以及政治环境与营利组织存在明显不同。其设立的目标、运行方式、资源获取、绩效评价等都具有独特性,与企业有很大差别。

### (一) 政府、非营利组织有别于企业的特征

根据美国财务会计准则委员会的财务会计概念公告第4号,政府与非营利组织区别于企业有三个显著特征。

(1) 可以从资源提供者那里获得相当数量的资源,这些资源提供者并不期望获得与其提供的资源成比例的补偿或经济利益。

(2) 提供的产品和劳务并非以取得利润或利润等价物为营运目标。

(3) 既无可出售、转让或赎回的,也无对这些组织进行清算时可转化为法定剩余财产分配的,被明确界定的所有者权益。

### (二) 政府区别于非营利组织的特征

根据美国注册会计师协会(AICPA)的定义,与非营利组织相比,具有下列特征的组织,是政府组织。

(1) 官员由普选产生,或者由州或地方政府的一个或一个以上官员任命某个组织管理机构的具有控制权的多数成员。

(2) 政府可以单方面解散,并无偿接收其净资产。

(3) 具有征税权。

(4) 具有直接发行免除联邦税的债权。

### (三) 非营利组织区别于政府与企业的特征

非营利组织具有以下五个特征。

(1) 组织性,即这种组织有内部的规章制度、有负责人、有经常性活动,而不是非正规的、临时聚集在一起的团体,它应该具有根据法律进行注册的合法身份。

(2) 民间性,即这种组织不是政府的组成部分,这并不意味着它不能接受政府的资金支持。

(3) 非营利分配性,即这种组织可以盈利,但必须将其所得用于完成组织的使命,而不得在组织成员中间进行分配。

(4) 自治性,即这种组织能够控制自己的活动,有不受外界控制的内部管理程序。

(5) 志愿性,即在这种组织实际开展的活动中和管理组织的事务中有显著程度的志愿参与,尤其要形成由志愿者组成的董事会,并广泛使用志愿工作人员。正是在这种意义上,非营利组织又被称作志愿组织或志愿部门。

## 第二节 政府与非营利组织会计的概念、特点与组成体系

### 一、政府与非营利组织会计的概念与特点

政府与非营利组织会计是各级政府、行政事业单位、各类非营利组织核算和监督各项财政性资金运动、单位资金运动过程和结果以及有关经营收支情况的专业会计。它是以货币为主要计量单位,对会计主体的经济活动进行连续、系统、完整的核算与监督的经济管理活动,是现代财务会计中与企业会计相对应的两大分支之一。

政府与非营利组织会计的主体是各级政府、行政单位和各类非营利组织。其中,财政总预算会计的主体是各级政府,行政单位会计及各类非营利组织会计的主体分别是行政单位和各类非营利组织。

政府与非营利组织会计的客体是财政性资金运动、单位资金运动及经营收支过程及结果。具体来说,财政总预算会计的核算对象是财政性资金运动过程及其结果,主要包括预算收入、预算支出和预算结余等财政性资金活动。行政单位会计的核算对象是行政单位资金运动过程及其结果,主要包括从财政领取行政经费、合理安排经费开支、正确计算结余等。非营利组织会计的核算对象是各类非营利组织资金运动的过程及结果,主要包括合法组织各种收入、合理安排各种支出、正确计算资产、负债及净资产等。

与企业会计相比,政府与非营利组织会计的核算对象、任务和业务性质都不相同,具有自身的特点。

#### 1. 出资者提供的资金具有限制性

政府与非营利组织对经济资源的筹集、分配和使用要受到出资者和社会公众的限制。政府与非营利组织资金的供给者涉及纳税人、缴费人、捐赠人等,他们不要求投资回报和资金回收,但要求政府与非营利组织按照其意愿使用这些经济资源。即使不属于政府资产出资者的其他社会公众,也有权利要求政府按照公众的意愿分配和使用公共资源。

当然,除了捐赠人可以对其所提供的资产直接提出明确的使用要求之外,纳税人、缴费人和其他社会公众都是通过选举权利来选定代表,经由一系列民主程序及委托代理过程来表达其要求的。

#### 2. 反映政府预算执行情况

政府与非营利组织会计核算的内容主要是政府财政资金的收支活动,而政府财政资金的筹集和使用要受到出资者及社会公众的限制。这种限制的一个重要方式是通过制定预算法律法规和要求政府依法编制和执行预算,而政府与非营利组织会计要对政府资源的筹集和使用是否符合预算进行反映。提供有关政府预算执行情况的信息,成为政府与非营利组织会计的基本目标内容之一。为此,政府与非营利组织会计的指标体系、会计科目和会计报表的设置,要适应政府预算管理的要求,同《政府收支分类科目》保持一致。

#### 3. 采用双重的会计确认基础

政府与非营利组织会计提供的会计信息需要反映政府预算执行情况,另外还需要反映政府与非营利组织的财务状况。以反映政府预算执行情况为目的进行会计核算的对象是政府掌握的现金资源,而以反映财务状况为目的进行会计核算的对象则是政府掌握的经济资源。在

选择会计确认基础时,对现金资源的核算应当采用收付实现制,对经济资源的核算应当采用权责发生制。因此,与企业会计只采用单一的权责发生制确认基础不同,政府与非营利组织会计采用双重的会计确认基础,既采用收付实现制基础核算,也采用权责发生制基础核算。

#### 4. 存在基金会会计主体

在有些情况下,政府与非营利组织的出资者对其所出资金的使用有不同于其他资金的特定要求,要求政府与非营利组织对使用的某种资金负有特定的受托责任。为了单独报告这种资金受托责任的履行情况,政府与非营利组织会计需要对其进行单独核算及报告,这就形成了以某种资金为主体形式的会计主体,称为基金会会计主体。与企业会计一般只存在组织形式(企业)的会计主体不同,在政府与非营利组织会计中,既存在组织形式(政府及非营利组织单位)的会计主体,也存在基金形式(某种资金)的会计主体。

#### 5. 不进行利润及利润分配的核算

政府与非营利组织的业务活动不以营利为目的,对活动中增加的净资产也不向出资者分配。虽然在政府与非营利组织会计中也进行收入和费用的核算,但是会计主体的收入减去费用后的差额并不是越大越好,而且政府与非营利组织会计的结余也不像企业会计主体那样能反映主体的经营成果。与企业会计将利润核算作为会计核算的重点不同,在政府与非营利组织会计中,没有利润和所有者权益的概念,也不进行利润和利润分配的核算。

## 二、政府与非营利组织会计的组成体系

关于政府与非营利组织会计的范围有两种理解:一种是政府与非营利组织会计由政府会计和非营利组织会计组成。其中,政府会计的范围包括核算和监督一级政府的财政总预算会计与核算和监督一级政府所属单位的行政单位会计;非营利组织会计则包括公立非营利组织(事业单位)会计和民间非营利组织会计。另一种是政府与非营利组织会计由政府会计和非营利组织会计组成。其中,政府会计的范围包括核算和监督一级政府的财政总预算会计与核算和监督一级政府所属单位的行政单位会计和公立非营利组织(事业单位)会计;非营利组织会计则是指民间非营利组织会计。无论是哪种理解,我国的政府与非营利组织会计都由以下几部分组成。

### (一) 政府会计组成体系

#### 1. 财政总预算会计

财政总预算会计是各级政府财政部门核算和监督政府财政总预算执行过程及其结果的专业会计。各级政府财政部门是指组织政府财政收支,办理政府预算、决算的专职管理机关。财政总预算会计在我国政府与非营利组织会计体系中占主导地位。财政总预算会计的会计主体是各级政府,具体执行机构是各级政府的财政部门。财政总预算会计核算和监督的对象是政府财政总预算资金及其运动,具体包括政府财政总预算收入、总预算支出和总预算结余,以及总预算资产、总预算负债和总预算净资产等。与政府和非营利组织会计中的行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计相比,财政总预算会计具有反映信息的宏观性和不存在实物资产核算内容的特点。具体来讲,财政总预算会计反映的信息为一级政府行政区域范围内的信息,行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计反映的信息为该单位范围内的信息;财政总预算会计核算的内容全部为非实物资产,而行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计都存在实物资产的核算内容。



财政总预算会计与行政单位会计、事业单位会计之间存在密切的联系。首先，财政总预算会计在业务管理上负责组织和指导行政单位会计和事业单位会计。行政单位会计和事业单位会计从编制单位预算、执行单位预算一直到编制单位决算，都需要在财政总预算会计的参与和组织下进行。财政总预算会计在除民间非营利组织会计外的政府与非营利组织会计中居主导地位。其次，财政总预算会计信息和行政单位会计信息、事业单位会计信息之间存在依存关系。例如，在国库集中支付制度下，财政总预算会计直接为行政单位和事业单位支付购货款，财政总预算会计的支出直接构成了行政单位和事业单位的收入和支出。在一级政府中，财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计组成了相互联系的信息网络。在我国，财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计构成了传统预算会计的主体组成部分。

## 2. 行政单位会计

行政单位会计是核算和监督各级行政单位预算执行情况及其结果的专业会计。行政单位是进行国家行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的单位。行政单位具体包括如下几类。

(1) 国家行政机关。国家行政机关是指从事国家行政工作的机关，即各级人民政府及其所属各行政管理部门。行政机关是国家权力机关的执行机关，通常也称为政府机关。国务院是国家最高行政机关。

(2) 国家权力机关。国家权力机关是指行使国家权力的机关，即各级人民代表大会及其常务委员会。全国人民代表大会是国家最高权力机关。

(3) 审判和检察机关。审判和检察机关是指行使国家审判职能和检察职能的机关，即各级人民法院和各级人民检察院。最高人民法院是国家最高审判机关，最高人民检察院是国家最高检察机关。

(4) 政党组织。政党组织是指中国共产党、各民主党派以及共青团、妇联、工会等组织。

## (二) 非营利组织会计组成体系

### 1. 事业单位会计

事业单位会计是核算和监督各级各类事业单位预算执行情况及其结果的专业会计。事业单位是国家为了社会公益目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。事业单位有两个属性：一是具有国有性质；二是具有社会公益性质。首先，事业单位具有国有性质。事业单位必须是国家出资设立的或者由社会其他组织利用国有资产举办的。社会其他组织和个人利用非国有资产举办的公益性组织不属于事业单位。其次，事业单位具有社会公益性质，是提供各种社会服务的公益性组织，不以盈利为目的，注重社会效益，满足人们对物质文化生活的需要。事业单位的活动领域较为广泛，主要存在于教育、科研、文化、卫生、体育、新闻出版、广播电视、社会福利、救助减灾、统计调查、技术推广与实验、公用设施管理、物资仓储、监测、勘探与勘察、测绘、检验检测与鉴定、法律服务、资源管理事务、质量技术监督事务、经济监督事务、知识产权事务、公证与认证、信息与咨询、人才交流、就业服务、机关后勤服务等活动的社会服务组织中。各类事业单位尽管所属行业或部门不尽相同，各自所从事的业务活动也存在差异，但它们都具有不以盈利为目的以及不具有社会管理职能的特点，从而区别于企业和行政单位。



## 2. 民间非营利组织会计

民间非营利组织会计是指核算和监督民间非营利组织经济活动过程及其结果的专业会计。民间非营利组织包括依照国家法律、行政法规登记的社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫观、清真寺、教堂等。其中,社会团体可以是学术性社会团体、行业性社会团体、专业性社会团体等种类。民办非企业单位可以是教育单位、卫生单位、文化单位、科技单位、体育单位、社会中介单位、法律服务单位等种类。基金会可以是公募基金会和非公募基金会等种类。

尽管民间非营利组织可以有很多种类,但各种民间非营利组织都应当同时具备以下特征。

(1)该组织不以盈利为宗旨和目的,即该组织开展业务活动的目的和宗旨不是赚取利润。

(2)资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报,即资源提供者不能从该组织取得与其所投入资源相对应的经济回报。

(3)资源提供者不享有该组织的所有权,即资源提供者不因为其向该组织投入了资源从而可以该组织所有者的身份在该组织中发挥作用。民间非营利组织的资源主要来自社会捐赠和会员缴纳的会费。除此之外,提供商品和服务收入、政府补助收入等也是其资源的来源渠道。

另外,负责办理政府预算资金的收纳和拨付的国库会计以及组织税收等各项收入征收、减免、入库的收入征解会计也属于政府与非营利组织会计的范畴。

### (三)政府与非营利组织会计的分级设置

#### 1. 财政总预算会计的分级

财政总预算会计的分级与政府预算的分级是一致的。我国实行一级政府一级预算,政府预算分为中央、省、市、县、乡(镇)五级,因此,财政总预算会计也就包括中央政府财政部设立的中央财政总预算会计、各省财政厅设立的省财政总预算会计、各市财政局设立的市财政总预算会计、各县财政局设立的县财政总预算会计以及各乡(镇)财政所设立的乡(镇)财政总预算会计。

#### 2. 行政单位与事业单位会计的分级

按照预算管理权限,行政单位和事业单位预算管理分为下列级次。

(1)一级预算单位。向同级财政部门申报预算的行政单位或事业单位,为一级预算单位。

(2)二级预算单位。向上一级预算单位申报预算并有下级预算单位的行政单位或事业单位,为二级预算单位。

(3)基层预算单位。向上一级预算单位申报预算,且没有下级预算单位的行政单位或事业单位,为基层预算单位。

一级预算单位有下级预算单位的,为主管预算单位。

以上各级会计单位都应实行独立的单位预算,建立完善的会计核算制度。不具备独立核算条件的,实行单据报账制度,作为“报账单位”进行管理。

## 第三节 政府与非营利组织会计规范体系

会计规范是指导和约束会计工作的法律、规则、制度和政策的总称。完善的会计规范体系是组织和从事会计工作的规范和准绳。我国政府与非营利组织现行的会计规范按层次可划分为会计法律、会计行政法规和会计规章。