

行政单位会计实务

陶慧平 著



中国财政经济出版社

行政单位会计实务

陶慧平 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

行政单位会计实务 / 陶慧平著. —北京: 中国财政经济出版社, 2015. 11
ISBN 978 - 7 - 5095 - 6473 - 8

I. ①行… II. ①陶… III. ①单位预算会计 - 会计实务 IV. ①F810.6
中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 267726 号

责任编辑: 武志庆
封面设计: 张 明

责任校对: 周志鹏
版式设计: 朱碧波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京嘉恒彩色印刷有限责任公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 18.75 印张 347 000 字

2015 年 11 月第 1 版 2015 年 11 月北京第 1 次印刷

定价: 56.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 6473 - 8/F · 5214

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报电话: 010 - 88190950; QQ: 971698098

前 言

作者简介

陶慧平，会计师、审计师、注册会计师。具有丰富的实践经验，熟悉会计制度、国家财政及财经法规政策，对行政事业单位财务管理中存在的问题、难点有深入的理解和准确的把握。曾在审计局从事主审工作10年，现已在财政局多个岗位上任职17年。主审很多大项目，经常参与纪委违规违纪案件查办工作，担任会计实务操作及电算化讲师，成绩斐然。

写书目的

新的行政单位会计制度在很多方面发生了变化，随着各项改革的纵深推进，各种法规、制度不断出台，特别是党的十八大以来，中央颁布了“八项规定”、“六项禁令”，作风建设进一步加强。行政单位的会计业务是影响行政单位发展的核心业务，如果会计业务出现问题，行政单位的发展也一定会出现相关的问题。在新的形势下，行政单位的财务管理、资金监管都面临了很大的挑战，对行政单位会计人员业务能力提出了更高的要求。

本书特色

本书定位为法规和实务。针对热点、焦点问题，将相关法律、法规融汇在具体的实际业务中，将行政单位会计核算与财务管理、内部控制有机结合。以实际业务为主，具体讲解如何处理相关会计业务，并讲明具体业务的法规依据是什么。做到有理有据、分类细致、解析清晰、浅显易懂、

操作性强，是本书的优势所在。

本书适合的读者

1. 行政单位的领导：在各个环节对资金的支付进行审核、把关，承担着一定的责任，通过对本书的了解、掌握，可以规避相关风险。

2. 行政单位的财务人员：在实际工作中参照应用此书，能较快提升财务管理水平。

3. 财政人员：在不同岗位、不同环节对财政资金进行了管理、监督，是一项连续性、关联性、综合性很强的系统工程。本书围绕财政资金管理的全过程，对预算、非税收入、政府采购、国库集中支付、财政投资评审、国有资产管理、绩效评价、部门决算等重要部分进行了系统讲解。

4. 审计、内审、纪检、财政监督人员：可以借鉴本书进行逆向思维，纠正违规、违纪、违法问题，提高财政资金使用的安全性、规范性和有效性，促进各项事业快速、健康发展。

5. 准备参加公务员、事业编考试人员：财务、财会、会计、管理、经济、财政、审计及相关专业毕业人员参加行政单位的职位考试时，行政单位会计核算、财政资金管理相关知识，会让您的笔试和面试受益匪浅。

勘误和支持

感谢审计、财政领导和同事的关心、支持。由于时间和水平限制，书中难免存在不妥和疏漏之处，恳请读者提出宝贵意见和建议。可以直接关注笔者的微信公众账号（asd36955）或者加笔者 QQ 号（951373636）一起交流、探讨。如果您觉得本书有用，请分享给身边的朋友，在此表示由衷的感谢。

陶慧平

2015 年 10 月

目 录

第一章 行政单位会计基本理论	(1)
第一节 行政单位	(1)
第二节 新《行政单位会计制度》的特点	(3)
第三节 会计人员职业道德	(5)
第四节 行政单位会计的会计科目	(10)
第二章 部门预算	(15)
第一节 预算制度	(15)
第二节 政府收支分类	(19)
第三节 部门预算的编制	(27)
第三章 非税收入	(34)
第一节 非税收入概述	(34)
第二节 财政票据	(40)
第三节 收支两条线	(46)
第四章 政府采购	(53)
第一节 政府采购概述	(53)
第二节 招标	(59)
第三节 非招标采购方式	(63)
第四节 政府采购后续程序	(67)
第五章 国库集中支付	(72)
第一节 国库集中支付概述	(72)

第二节	直接支付	(79)
第三节	授权支付	(81)
第四节	公务卡	(82)
第六章	货币资金	(86)
第一节	库存现金	(86)
第二节	银行存款	(92)
第三节	零余额账户用款额度	(97)
第四节	财政应返还额度	(98)
第七章	往来	(103)
第一节	应收账款	(103)
第二节	预付账款	(105)
第三节	其他应收款	(109)
第四节	应缴财政款	(112)
第五节	应缴税费	(114)
第六节	应付职工薪酬	(115)
第七节	应付账款和长期应付款	(116)
第八节	应付政府补贴款	(118)
第九节	其他应付款	(119)
第八章	收入	(121)
第一节	财政拨款收入	(121)
第二节	其他收入	(128)
第九章	支出	(131)
第一节	支出管理的要求	(131)
第二节	经费支出	(135)
第三节	拨出经费	(137)
第四节	绩效评价	(139)

第十章 人员经费	(144)
第一节 人员经费支出的规定	(144)
第二节 工资福利支出	(146)
第三节 对个人和家庭的补助	(157)
第十一章 日常公用经费	(161)
第一节 商品和服务支出	(162)
第二节 工会经费	(171)
第三节 存货	(174)
第十二章 三公经费	(180)
第一节 三公经费概述	(180)
第二节 因公出国(境)费用	(183)
第三节 公务用车购置费及运行费	(187)
第四节 公务接待费	(192)
第十三章 五项经费	(198)
第一节 会议费	(198)
第二节 差旅费	(202)
第三节 培训费	(209)
第十四章 资本性支出	(213)
第一节 资本性支出概论	(213)
第二节 财政投资评审	(216)
第三节 国有资产管理	(218)
第四节 固定资产	(221)
第五节 无形资产	(233)
第六节 公共基础设施	(239)
第七节 在建工程	(243)
第八节 其他资产	(247)

第十五章 结转结余	(254)
第一节 结转结余的概述	(254)
第二节 年终结转结余	(257)
第十六章 财务报告	(263)
第一节 财务报告概述	(263)
第二节 资产负债表	(266)
第三节 收入支出表	(270)
第四节 财政拨款收入支出表	(274)
第五节 年报的勾稽关系	(277)
第六节 行政单位财务分析	(278)
第十七章 部门决算	(281)
第一节 部门决算报表体系	(281)
第二节 部门决算编制	(282)
第三节 部门决算后续程序	(288)

第一章 行政单位会计基本理论

第一节 行政单位

《行政单位会计制度》适用于各级各类国家机关、政党组织（以下统称“行政单位”）。行政单位是指进行国家行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的单位，包括国家权力机关、行政机关、司法机关、检察机关以及实行预算管理的其他机关、政党组织和人民团体。也就是说，这个行政单位的概念是广义的。

1. 人大机关：包括全国人民代表大会及其常务委员会、省、市、县、乡镇各级人民代表大会及其常务委员会和各专门委员会及其办事机构等。

2. 党的机关：包括中共中央、省、市、县、乡镇各级党委、中共中央直属机关管理局等办事机构。

中央直属工作部门、办事机构有 15 个，分别为：（1）中共中央办公厅；（2）中央纪律检查委员会；（3）中共中央组织部；（4）中共中央宣传部；（5）中共中央统一战线工作部；（6）中共中央对外联络部；（7）中央政法委员会；（8）中共中央政策研究室；（9）中共中央台湾工作办公室；（10）中共中央对外宣传办公室；（11）中央财经领导小组办公室；（12）中央外事工作领导小组办公室；（13）中央机构编制委员会办公室；（14）中央直属机关工作委员会；（15）中央国家机关工作委员会。

3. 行政机关：包括国务院及其所属各部、委各直属机构和办事机构；派驻国外的大使馆、代办处、领事馆和其他办事机构；地方各级人民政府及其所属的各工作部门；地方各级人民政府、各部门的派出机构，如公安局派出所、乡镇工商所、税务所等；其他国家行政机关，如海关、商品检验局、劳改局（处）、看守所、监狱、基层税务所等。

《国务院行政机构设置和编制管理条例》第六条规定，“国务院行政机

构根据职能分为国务院办公厅、国务院组成部门、国务院直属机构、国务院办事机构、国务院组成部门管理的国家行政机构和国务院议事协调机构”，“国务院组成部门管理的国家行政机构由国务院组成部门管理，主管特定业务，行使行政管理职能。”

国务院组成部门有 25 个，分别为：（1）外交部；（2）国防部；（3）国家发展和改革委员会；（4）教育部；（5）科学技术部；（6）工业和信息化部；（7）国家民族事务委员会；（8）公安部；（9）国家安全部；（10）监察部（国家预防腐败局）；（11）民政部；（12）司法部；（13）财政部；（14）人力资源和社会保障部；（15）国土资源部；（16）环境保护部；（17）住房和城乡建设部；（18）交通运输部；（19）水利部；（20）农业部；（21）商务部；（22）文化部；（23）国家卫生和计划生育委员会；（24）中国人民银行；（25）审计署。

国务院直属特设机构为国有资产监督管理委员会。另外国务院直属机构有 15 个，分别为：（1）中华人民共和国海关总署；（2）国家税务总局；（3）国家工商行政管理总局；（4）国家质量监督检验检疫总局；（5）国家新闻出版广播电影电视总局（国家版权局）；（6）国家体育总局；（7）国家安全生产监督管理总局；（8）国家食品药品监督管理总局；（9）国家统计局；（10）国家林业局；（11）国家知识产权局；（12）国家旅游局；（13）国家宗教事务局；（14）国务院参事室；（15）国务院机关事务管理局。

国务院办事机构有 4 个，分别为：（1）国务院侨务办公室；（2）国务院港澳事务办公室；（3）国务院法制办公室；（4）国务院研究室。

国务院组成部门管理的国家行政机构有 16 个，分别为：（1）国家信访局；（2）国家粮食局；（3）国家能源局；（4）国家国防科技工业局；（5）国家烟草专卖局；（6）国家外国专家局；（7）国家公务员局；（8）国家海洋局；（9）国家测绘地理信息局；（10）国家铁路局；（11）中国民用航空局；（12）国家邮政局；（13）国家文物局；（14）国家中医药管理局；（15）国家外汇管理局；（16）国家煤矿安全监察局。

国务院议事协调机构单设的办事机构有 3 个，分别为：（1）国务院扶贫开发领导小组办公室；（2）国务院三峡工程建设委员会办公室；（3）国务院南水北调工程建设委员会办公室。

4. 政协机关：包括全国、省、市、县级政治协商会议及常设办事机构等。

5. 审判机关：包括最高人民法院、地方各级人民法院、专门人民法院和派出的人民法庭等。

6. 检察机关：包括最高人民检察院、地方各级人民检察院、铁路运输检察院等。

7. 各民主党派机关：包括中国国民党革命委员会、中国民主同盟、中国民主建国会、中国民主促进会、中国农工民主党、中国致公党、九三学社、台湾民主自治同盟。

8. 群众组织：包括中华全国妇女联合会、中华全国工商业联合会、中华全国总工会、共产主义青年团和地方各级及其办事机构等。

中央编办管理机构编制的群众团体机关有 22 个，分别为：（1）中华全国总工会；（2）中国共产主义青年团中央委员会；（3）中华全国妇女联合会；（4）中国文学艺术界联合会；（5）中国作家协会；（6）中国科学技术协会；（7）中华全国归国华侨联合会；（8）中国法学会；（9）中国人民对外友好协会；（10）中华全国新闻工作者协会；（11）中华全国台湾同胞联谊会；（12）中国国际贸易促进委员会；（13）中国残疾人联合会；（14）中国红十字全总会；（15）中国人民外交学会；（16）中国宋庆龄基金会；（17）黄埔军校同学会；（18）欧美同学会；（19）中国思想政治工作研究会；（20）中华职业教育社；（21）中国计划生育协会；（22）中华全国工商业联合会。

第二节 新《行政单位会计制度》的特点

2013 年 12 月 18 日，财政部以财库〔2013〕218 号文件印发《行政单位会计制度》，自 2014 年 1 月 1 日起施行。1998 年 2 月 6 日财政部印发的《行政单位会计制度》（财预字〔1998〕49 号）予以废止。新的《行政单位会计制度》具有以下三个特点：

一、双重功能：预算会计和财务会计

新制度对会计核算目标定位更加清晰，明确规定行政单位会计核算目标是向会计信息使用者提供与行政单位财务状况、预算执行情况等有关

会计信息，反映行政单位受托责任的履行情况，有助于会计信息使用者进行管理、监督和决策。这就要求行政单位会计要满足行政单位预算管理和财务管理的双重需求，既要准确反映行政单位预算执行情况，也要全面反映行政单位财务状况。预算执行情况主要通过收入支出表体现，财务状况的情况主要通过资产负债表体现。

二、扩大了“双分录”核算方法

新制度除固定资产外，增加了在建工程、无形资产、政府储备物资、公共基础设施、存货、预付账款、应付账款、长期应付款等科目的“双分录”核算，这样，就有9个会计科目实行了“双分录”核算。“双分录”的核算本质就是为了解决会计核算目标的实现问题。这种做法实际上是由行政单位会计核算目标决定的。行政单位会计核算目标是提供的信息既要全面反映行政单位财务状况，也要准确反映预算执行情况。由于我国预算编制基础是收付实现制，实际收支也只有采用收付实现制基础确认和报告，才能与预算形成有效对比，准确反映预算执行情况，有利于部门决算和财政决算口径一致。如果对这9个会计科目不实行“双分录”核算的话，就不能全面地反映资产负债情况，就不能全面反映行政单位财务状况。这9个实行“双分录”核算的会计科目与其他科目存在对应关系，具体情况如图1-1所示。

固定资产	资产基金——固定资产
预付账款	资产基金——预付款项
存 货	资产基金——存 货
政府储备物资	资产基金——政府储备物资
在建工程	资产基金——在建工程
无形资产	资产基金——无形资产
公共基础设施	资产基金——公共基础设施
应付账款	待偿债净资产
长期应付款	待偿债净资产

图 1-1 “双分录”会计科目对应关系

“资产基金”科目核算的内容主要有7个方面，即主要是对行政单位的预付账款、存货、固定资产、在建工程、无形资产、政府储备物资、公共基础设施等7个非货币性资产在净资产中占用的金额，那么应当在“资

产基金”科目中下设这7个明细科目。属于净资产类科目，借方登记这7个内容的非货币性资产在净资产中占用金额减少额，贷方登记这7个非货币性资产在净资产中占用金额的增加额。期末贷方余额表示这7个非货币性资产在净资产中占用的金额。

三、增加了固定资产折旧和无形资产摊销的会计处理

原《制度》不要求对固定资产计提折旧，也缺乏无形资产的核算规定。新《制度》增加了固定资产折旧和无形资产摊销的会计处理规定，明确要求在计提折旧和摊销时冲减相关净资产，而非计入当期支出。这种处理方法能兼顾行政单位预算管理和财务管理的双重信息需求，在不影响准确反映预算支出的同时，真实体现资产价值，有利于编制权责发生制政府综合财务会计报告，有利于为核算反映行政成本信息奠定基础。同时，考虑到固定资产种类较多，折旧年限暂时还没有统一规定，为便于操作，财政部还将另行发文明确行政单位是否对固定资产计提折旧以及相关具体要求。

第三节 会计人员职业道德

人类社会的繁衍发展，一个国家的繁荣富强，一个民族的自强兴盛，离不开各行各业有职业道德的敬业者。就整体来看，我国绝大多数会计人员及其领导的职业态度端正，职业道德素质较高，没有他们恪尽职守、兢兢业业、默默无闻的工作和劳动，就不可能取得今天的巨大成就。我国及各省、市和各行业评选表彰的会计先进集体和先进工作者是会计人员中的佼佼者，他们的先进事迹所蕴含的道德风范，就是我国会计人员良好职业道德的体现和具体诠释。但是，不可否认，在当前市场经济条件下，会计职业领域里一些会计人员违反职业道德甚至犯罪的行为依然存在。规范会计行为既需要会计法律制度（法治），又需要会计职业道德（德治）。在法律和道德之间，道德处于先于法律的地位。凡是会计法律、法规所禁止的行为，也是会计职业道德所谴责的行为；凡是会计法律、法规所鼓励的行为，必然是会计职业道德所倡导的行为。当今社会，道德行为已成为会计职业的关键成功因素。会计的职业道德内容丰富，主要包括以下几方面：

一、爱岗敬业、忠于职守

我生活在浏阳河边，就是那条家喻户晓、唱遍全世界的浏阳河。我亲自经历的一件事让我感动一生。那是1993年的秋天，当地的医院确诊我舅舅得了白血病。我和我舅舅、舅妈坐上了到长沙送煤的货车，奔波了两个多小时，早上三点多钟赶到了湖南省长沙市湘雅医院，挂了专家门诊。是一位女专家，单瘦和蔼，一个星期只坐诊一上午。检查结果快到12点才出来，还是白血病。我们从不认识这位专家，也没有找任何人打过招呼，但专家以高度的责任心，反复仔细审查每一个指标数字后，主动协调湖南医学院生化室中午放弃休息，为舅舅加急做一项特别的检查。当我们2点多钟返回的时候，专家一个人留在门诊室吃了盒饭，一直等着我们。通过这项检查，舅舅的病确诊为肺吸虫病，起因是在江西省的水库边钓鱼时吃了生蟹。当时，湖南省就已经杜绝了这种病，没有这种药了，唯一的生产厂家也已停产。我们不知所措，专家主动提出帮我们买药。舅舅一个星期后到当地的医院院长手中拿到了药，只有15.62元，病全好了，现在健康快乐的生活着。我们直到现在，都不知专家的姓名，只是当面感谢了几声，专家只是谈谈说了句：“病人到我这里看病不容易”。她说得如此平凡，平凡中的伟大。这一直激励着我不断学习，不断努力，不管身处何种岗位，从事何种工作，都要爱岗敬业，忠于职守，以一技之长创造价值，奉献社会。

会计人员是会计法律和各项财经法律法规的具体执行者，只有通过他们在履行职业责任时，严格依法办事，才能使会计法律、法规得之有效执行，保证会计活动运行于法律、法规的框架之内。爱岗敬业、忠于职守是会计人员对自己应承担责任和义务所表现出的一种责任感和义务感。一个很有责任感的会计人员会千方百计干好工作，去履行自己的使命和责任。相反，一个责任感不强或没有责任的会计人员，会把工作当儿戏，也谈不上做好本职工作。任何社会、任何时候都难以绝对保证人们所选择的职业是自己满意的，当所从事的职业与自己的兴趣爱好不一致时，要求人们对其所从事的职业有一个正确的认识态度。如果做了会计，就应当热爱会计工作，敬重会计职业。只有树立了干一行、爱一行的职业思想，就会发现会计职业中的乐趣，才会专心致志、勤勤恳恳、兢兢业业，以高度的事业

心做好会计工作。即使这不是自己最心仪的工作，即使明天就要做其他的工作，今天也要热爱这个会计工作。

二、熟悉法规、依法办事

国家的许多法律、法规，尤其是财经方面的法律、法规的贯彻执行，都要通过会计工作来体现。从事会计工作的人员，要履行核算和监督的职责，首先要认真学习、熟悉掌握财经法律、法规和国家统一的会计制度，做到在处理各项经济业务时知法依法、知章依章，依法把关，维护法律、法规、规章制度的严肃性、科学性和完整性。再好的法律、再好的法规条文，如不被执行，也只是一张废纸，执法比立法更重要。会计人员在实际工作中常常面临权钱的诱惑，加上传统观念的影响，又时时处于无处不在的人情关系的包围之中。能否在这重重包围中坚持依法办事，关键在于能否抵住诱惑、做到正义勇敢。有法必依、执法必严，是对会计人员勇敢性的要求，会计人员在履行职责中，要敢于并善于执行各种法律、法规、规章，严格审查各项财务收支，维护国家和人民的利益，决不能为个人或小团体的利益，弄虚作假，营私舞弊。会计行业出现的种种问题，就是有法不依、执法不严的结果。只有依法办事，才能确保会计信息真实性。

三、诚实守信、客观公正

诚实守信不仅是为人之本，还是立国之道。有诚信的约束，人们会严于律己；有诚信的激励，人们会常做好事。崇尚和奉行忠诚、诚实、正直和公正的美德，能够使一个人朝气蓬勃，使一个民族、一个国家振兴。崇尚诚信的职业操守，抵御诱惑不做假账，是每个会计人员最基本的职业道德和行为准则。朱镕基同志在 2001 年视察北京国家会计学院时，为北京国家会计学院题词：“诚信为本，操守为重，坚持准则，不做假账。”这是对广大会计人员最基本的要求。从行政单位会计机构来说，要客观地反映和监督本单位经济活动的全过程，公正地提供会计信息。会计是经济管理的重要组成部分。如果会计数据失真，会计核算就毫无意义，这不仅影响到微观管理，而且还影响到宏观决策。虚假的财务信息不仅干扰经济决策，扰乱市场秩序，更会败坏社会风气。因此，会计人员在办理会计事务中，

遵守会计的法律、法规，必须以真凭实据为基础，必须以实事求是的精神和客观公正的态度，完整、准确、如实地反映各项经济活动情况，不隐瞒歪曲，不弄虚作假，不搞假账真算、真账假算。

四、廉洁自律、不谋私利

廉洁自律是一种工作作风、一种精神境界、一种道德风范、一种人格魅力。会计人员要以自己的职责影响他人，必须先获取他人的信任。而做到清正廉洁、不谋私利，就是得到人们信任和尊重的重要要素。如果会计人员内心腐化、贪欲私利，使人毫无高尚之感，他就无法得到人们的信任和尊重，也就无法履行好自己的职责。会计人员的工作与经济利益密切相关，比其他人员更容易获取个人私利。在错综复杂的社会经济生活中，会计人员整天与钱物打交道，处于管家理财的特殊地位，没有“理万金分文不沾”的道德品质和高尚情操是不行的。俗话说，“打铁还得自身硬”，会计人员必须以廉洁奉公、不谋私利作为自己的行为准则，大胆维护国家的财经纪律，做到“手提万贯，一尘不染”。无私才能无畏，无畏才能勇敢，勇敢才能坚持真理。

会计人员应按照职业道德的要求，坚持不懈地进行自我对照和自我调整，不断提高自身觉悟和修养。会计工作点多、面广，又是与金钱打交道，仅仅靠法律、法规、制度和监督、检查是不够的，必须有一种内在道德意志来约束自己，依靠个人内心信念的力量，严格约束自己的行为。必须自爱，爱惜自己作为会计人员的身份，珍惜自己的品格和荣誉。如果一个人无视自己的人格和声誉，在金钱和物质的引诱面前就会迷失方向，经受不住考验，走上违法乱纪的邪路。必须做到彻底摒弃“金钱至上、金钱万能”的人生哲学，在利益的诱惑面前不动心，在执行会计法规时刚正不阿，决不利用职权占便宜。必须从细处着手，公私分明，公是公，私是私，不贪不占，一丝一毫都不谋私利，要知道，一些会计人员以权谋私走上犯罪的道路，往往都是从贪小便宜开始的。过着简单和单纯的生活，淡泊宁静很好，我们所处的这个时代，是人类历史上最好的时代，稳定、没有动乱、物资丰富、文化活跃，完全能满足正常的需要。廉洁自律的天敌就是贪欲，会计人员因其职业特点最易犯的也是贪欲，一些会计人员贪图金钱和物资上的享受，自觉或不自觉地利用职业特权行贪，甚至触犯了国