

现代企业会计丛书

ACCOUNTING

现代

王左军 王为 编著

行政事业单位会计

Xiandai 基础实务

Xingzheng Shiye Danwei

*Kuaiji Jichu
Shiwu*

民主与建设出版社

Xiandai Qiye Kuaiji Congshu

● 现代企业会计丛书 ●

现代行政事业单位会计 基础实务

王左军 王 为 编著

民主与建设出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

现代行政事业单位会计基础实务/王左军、王为编著. - 北京:
民主与建设出版社, 2006

ISBN 7 - 80112 - 734 - X

I. 行... II. 王... III. 单位预算会计 - 基本知识
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 021259 号

©民主与建设出版社, 2006

责任编辑	韩振宇
封面设计	华胜联盟工作室
出版发行	民主与建设出版社
电 话	(010) 65523123 65523819
社 址	北京市朝阳区朝外大街吉祥里 208 号
邮 编	100020
印 刷	北京密云胶印厂
成品尺寸	148mm × 210mm
印 张	9.125
字 数	220 千字
版 次	2006 年 5 月第 1 版 2006 年 5 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 7 - 80112 - 734 - X/F · 335
定 价	27.00 元

注: 如有印、装质量问题, 请与出版社联系。

编者致辞

尊敬的读者：

改革开放以来，伴随着政府职能转变、机构改革和事业单位管理体制改革的进展，行政事业单位会计所要反映的经济业务内容，发生了很大的变化；行政事业单位会计的方法，也比以前丰富和复杂多了。尤其是，以前，有经营活动的事业单位不是很多；目前，事业单位有经营活动已经是普遍现象；有一些事业单位的经营活动，已经具备了相当大的规模。因此，进一步改进行政事业单位会计核算方法，加强行政事业单位会计核算工作，已经是比较紧迫的任务了。

财政部1997年5月28日发布并要求自1998年1月1日起执行的《事业单位会计准则（试行）》已经做出规定，有经营活动的事业单位，应当核算“经营收入”、“经营支出”和“经营结余”；“经营性收支业务核算可采用权责发生制”；“有经营活动的事业单位，其经营支出与相关的收入应当配比”；等等。

在实际工作中，不少事业单位为了提高会计核算水平，遵照《事业单位会计准则（试行）》的基本精神，借鉴企业会计的一些成本核算方法，取得了比较好的效果。所以，本书在比较系统地介绍一般会计知识和方法的同时，比较注重成本核算的基本知识和基本方法的介绍。其中，有一些就是对事业单位上述实践的

提炼；当然，有一些内容是我们对进一步改进事业单位会计核算方法的探讨。

社会生产力的不断发展，推动着生产经营方式和管理模式的不断发展变化。这些发展变化，给会计工作不断地提出新的课题。同时，也推动着会计实践的不断发展。会计实践的不断发展，又推动着会计理论研究的不断发展。因此，对于一些原有的概念，也有再研究的必要。在本书中，融入了我们对会计理论研究的一些思考；凡是我们的思考，都做出了相应的提示。

本书共设七章，前四章，主要介绍会计基本知识、基本理论、基本方法和行政事业单位会计的相关概念；第五章演示行政单位会计业务的操作；第六章演示事业单位会计业务的操作；第七章演示行政事业单位会计财产清查业务的操作。

本书的撰写目的是力求满足加强行政事业单位会计基础工作的需求；力求通俗易懂，便于实际操作。它可以作为高等院校经济类专业的试用教材和财会人员的业务用书，也可以作为经济管理工作者的自学资料。为了方便您复习和掌握本书的基本内容，在每章之后，列出了复习要点。

希望您喜欢这本书，同时，真诚地希望得到您的批评指正。

编著者 王左军 王 为
电子信箱: yurenli@sohu.com
2005 年 10 月于北京

目 录

第一章 行政事业单位会计的基本知识	(1)
第一节 会计和会计主体	(1)
第二节 会计对象	(11)
第三节 会计职能、会计任务和会计作用	(16)
第四节 会计规范	(20)
第二章 借贷记账法	(50)
第一节 资金平衡原理	(50)
第二节 会计科目	(56)
第三节 会计账户	(59)
第四节 借贷记账法	(67)
第三章 会计核算	(90)
第一节 会计核算概述	(90)
第二节 会计凭证	(113)
第三节 会计账簿	(129)
第四节 会计核算形式	(144)

第四章 成本核算	(161)
第一节 成本对象和成本构成	(162)
第二节 费用、支出与成本项目	(166)
第三节 成本计算	(171)
第五章 行政单位会计	(189)
第一节 行政单位会计的账户结构	(189)
第二节 行政单位会计核算举例	(191)
第三节 行政单位会计的年终结账	(204)
第六章 事业单位会计	(213)
第一节 事业单位会计的账户结构	(213)
第二节 事业单位会计核算举例	(215)
第三节 事业单位会计的年终结账	(248)
第七章 财产清查	(260)
第一节 财产清查的基本方法	(260)
第二节 财产清查账务处理的原则	(268)
第三节 财产清查核算举例	(273)

第一章 行政事业单位会计 的基本知识

在这一章，我们将介绍一些会计常识和行政事业单位会计的基本知识。通过这些内容，我们可以了解会计是干什么的，了解行政事业单位会计是干什么的，了解会计工作应当遵守哪些规矩。

第一节 会计和会计主体

一、会计是一项经济管理工作

在日常语言中，会计，可以被用来称呼从事会计工作的人员；也可以被用来称呼一门学科。其实，在比较规范的语言环境中，会计，是一项经济管理工作。

会计，是以货币为主要计量单位，使用会计专门手段，对经济活动进行全面、系统、连续和序时地反映和监督的一种经济管理工作。

我们知道，经济管理工作，从程序上来说，包括预测、决策、计划和控制。预测是决策的基础。计划是决策的具体化和系统化，是控制的依据。控制是执行计划、实现决策的保障。会计

对各个方面的、各个环节的经济活动，进行全面、系统、连续、序时地反映，提供了系统的会计资料。这些系统的会计资料，不仅是预测的重要依据，也是决策的重要依据，还是编制计划的重要依据；同时，还是对计划执行情况进行分析、评价，对经济活动进行控制的重要依据。因此，会计是一项经济管理工作。

作为一项经济管理工作，会计的主要特点是：

（一）以货币为主要计量单位

有的经济管理工作，可以使用货币计量单位，也可以不使用货币计量单位；而会计则主要以货币计量单位，对经济活动进行反映和监督。这是会计的一个突出的特点。

（二）“全面性”和“系统性”

经济管理工作的类型很多。有的经济管理工作，只涉及经济活动的一些方面、一些环节；而会计则要对经济活动的各个方面的各个环节，无一遗漏地、在相互联系、相互制约的账簿体系中进行反映和监督。这就是会计反映和监督的“全面性”和“系统性”。

（三）“连续性”和“序时性”

有的经济管理工作，可以根据客观情况的发展变化，周期性地进行；而会计则要从始至终地、按照时间顺序予以不间断地反映和监督。这是会计反映和监督的“连续性”和“序时性”。

二、会计主体是会计所服务的特定单位

会计主体，就是会计所服务的特定单位。说会计主体是会计所服务的特定单位，有两层含义：一是作为一项经济管理工作，它是为哪个单位服务的；二是会计所服务的那个单位，就是那个单位的会计所要“管理”的空间范围。

（一）企业单位和非企业单位

企业单位和非企业单位，是对会计主体按照开办目的划分的

结果。

1. 企业单位

企业单位，是以赢利为开办目的的社会组织。

企业单位的花费，主要依靠投资人的投资、债权人的借款和企业的经营收入。

2. 非企业单位

它是不以赢利为开办目的的社会组织。

就目前来说，非企业单位，大体上包括各类国家机关、社会团体和事业单位。

(1) 国家机关。包括各级立法机关、检察机关、司法机关和行政机关。各类机关的花费，主要依靠国家财政拨款。

(2) 社会团体。社会团体是由具有相同特征的单位或者个人，依据相同的目标组织起来的社会组织。包括政治性社会团体和非政治性社会团体。

① 政治性社会团体。它是依法成立、代表其成员意志依法参与国家政治制度建设的社会团体。比如，工会、工商业者联合会、个体劳动者协会、妇女联合会、学生联合会、青年联合会、残疾人联合会、老年人协会等政治性群众组织，属于政治性社会团体。

② 非政治性社会团体。它是依法成立、维护其成员合法权益的社会团体。比如，各类行业协会、职业协会、学术团体，以及消费者协会等群众组织，属于非政治性社会团体。

行业协会，是由同一行业内的企业单位或其他单位组成的社会团体。

职业协会，是从事相同职业的个人组成的社会团体。比如，新闻工作者协会、作家协会、律师协会、注册会计师协会、医务工作者协会、教育工作者协会、体育工作者协会、慈善公益事业

工作者协会等社会团体。

学术团体，是由同一学术领域内的个人或学术机构组成的社会团体。

各类社会团体的花费比较复杂，有的主要依靠社会团体成员缴纳的会费，有的主要依靠国家财政拨款，有的主要依靠社会赞助。

(3) 事业单位。它是依法成立、直接或者间接服务于社会生产和生活的社会组织。比如，科学、教育、文化、卫生、体育、环保、消防、慈善公益事业单位等。

伴随着科学、教育、文化、卫生、体育等各方面改革的深入，原来的一些事业单位已经实行“企业化管理”或者转变为企业形式；今后，还会有一些事业单位转变为企业形式。但是，不是所有的事业单位都可以转变为企业形式，总会有一批“直接或者间接服务于社会生产和生活，不以盈利为开办目的的社会组织”存在。这种局面，也是社会发展的客观需要。

各类事业单位的花费，主要依靠主办者拨款。

(二) 法人单位和非法人单位

法人单位和非法人单位，是对会计主体按照法律地位划分的结果。

1. 法人单位

法人单位，是独立核算的社会组织。独立核算，有许多表述方法，但概括起来说，应当具备以下几项内容：

(1) 有可以依照法律（或章程或协议或合同）独立支配的财产，有独立的机构，可以独立承担经济责任、履行经济义务，可以独立参与经济诉讼。

(2) 有独立的银行账户，有完整的账簿体系，可以独立核算收入、支出，并实行独立决算。

(3) 依法成立，并经有权机关核发相应证照。

2. 非法人单位

非法人单位，是法人单位所辖的分支机构，不具有法人地位。

3. 非法人单位与法人单位相比较，主要有以下区别

(1) 资产的所有权归所属法人单位，要按照法人单位规章制度的规定使用。

(2) 有满足运营所需要的机构；但是不能独立承担经济责任、履行经济义务，不能独立参与经济诉讼。

(3) 依法成立，并经有权机关核发相应证照；但是证照应当标明不是法人单位。

(4) 可以根据有关规定在银行开立满足运营所需要的账户，有核算收入、支出的账簿体系；但是要与所属法人单位统一核算收入、支出，统一决算，对所属法人单位实行“报账制”。

在以后的内容中，除非特别说明，都以法人单位为介绍对象。

三、会计人员

会计人员，是专门从事会计工作的人员。

在日常生活中，人们也将会计人员叫做“记账的”，是说会计人员的基本工作内容是记账。在长期的会计实践中，人们为了防止出现差错和漏洞，防范弊端，制订出一系列的会计规范。其中一项叫做“账物分管、账款分管”，就是“记账的”不管钱，不管物。这是“内部牵制原则”在会计工作中的体现。

因此，会计人员必须专职充任。

设置会计机构的单位，应当配备会计机构负责人。

不具备单独设置会计机构条件的单位，应当在适当机构中配备专职会计人员；并在专职会计人员中指定会计主管人员。会计

按职责又分为以下几种：

1. 企业会计

企业会计，是核算企业单位经济活动的过程和结果，反映和监督企业单位经济决策执行情况的专业会计。它应用于各类企业。

2. 预算会计

预算会计，是反映和监督预算单位预算执行情况的专业会计。包括财政总预算会计、国库会计、收入征解会计、行政单位会计和事业单位会计。

(1) 财政总预算会计

财政总预算会计，是以各级政府财政机关为会计主体，反映和监督本级财政预算执行情况的预算会计。

(2) 国库会计

国库会计，是以中国人民银行为会计主体，核算国家预算资金的收纳、划拨、报解和库款支付业务的预算会计。

国库，是国家金库的简称。国家金库是各级财政的总出纳机关。国家的所有预算收入全部缴入国库；所有预算支出全部通过国库拨付。

我国的国家金库业务，由中国人民银行办理。

(3) 收入征解会计

收入征解会计，是以各级税务机关、海关和负有国家预算资金征收义务的其他机关为会计主体，核算预算收入的征收、减免、退还和解缴业务的预算会计。

(4) 行政单位会计

行政单位会计，是核算行政单位经费收支和结余，反映和监督本单位的预算执行情况的专业会计。

行政单位会计应用于各类国家机关和社会团体。

财政部 1998 年 2 月 6 日发布、要求自 1998 年 1 月 1 日起执行的《行政单位会计制度》规定，国家各级行政机关和实行行政财务管理的其他机关、政党组织执行《行政单位会计制度》。

因此，这里的“行政单位”，就不仅仅是国家各级行政机关，还包含着国家各级实行行政财务管理的立法机关、检察机关、司法机关，包含着所有实行行政财务管理的社会团体。

（5）事业单位会计

事业单位会计，是核算事业单位经费收支和结余，反映和监督本单位的预算执行情况的专业会计。

事业单位会计应用于各类事业单位。

随着社会经济的不断发展，某些从特定角度研究会计的学科也不断出现，比如成本会计学、人力资源会计学、管理会计学和网络会计学等。

四、预算

预算，是经法定程序编报和批准的，在一定期间内的财政收支计划或财务收支计划。分为国家预算和单位预算。编报预算的单位，叫做预算单位。

（一）国家预算

国家预算，是国家的年度财政收支计划，又分为中央总预算和地方总预算。

1. 中央总预算

中央总预算，也叫中央预算，是中央财政总预算的简称，是中央政府的财政收支计划。它是在各个中央单位的单位预算基础上汇总编制的。

2. 地方总预算

地方总预算，也叫地方预算，是各级地方财政总预算（比如省预算、市预算、县预算等）的简称，是各级地方政府的财政收

支计划。它分别是在该级地方各个单位的单位预算基础上汇总编制的。

（二）单位预算

单位预算，是预算单位的年度财务收支计划，分为纳入国家预算管理的单位预算和不纳入国家预算管理的单位预算。

1. 纳入国家预算管理的单位预算

纳入国家预算管理的单位预算，是由国家核拨经费的预算单位编报的单位预算。

纳入国家预算管理的单位，主要是行政单位和国有事业单位。

对于行政单位和国有事业单位，根据预算管理体制，分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位。相应地，纳入国家预算管理的单位预算，也就分为主管单位预算、二级单位预算和基层单位预算。

（1）主管会计单位。简称主管单位，是向同级财政机关编报预算、财务收支计划、领报经费和编报决算，并且辖有下一级独立核算单位的会计单位。

（2）二级会计单位。简称二级单位，是向主管会计单位或上一级会计单位编报预算、财务收支计划、领报经费和编报决算，并且辖有下一级独立核算单位的会计单位。

（3）基层会计单位。简称基层单位，是向二级会计单位编报预算、财务收支计划、领报经费和编报决算，并且不辖有独立核算单位的会计单位，以及向同级财政机关编报预算、财务收支计划、领报经费和编报决算，并且不辖有下一级独立核算单位的会计单位。

2. 不纳入国家预算管理的单位预算

目前，已经出现了非国有事业单位。非国有事业单位向主办

者编报预算、财务收支计划、领报经费和编报决算。

五、预算收支、财政收支和财务收支

在行政事业单位会计的业务当中，经常使用预算收支、财政收支和财务收支这三个语汇。这三个语汇之间，有着密切的联系，但各有不同的含义。

（一）预算收支

预算收支，是预算收入和预算支出的合称；预算收入、预算支出和预算结余（或者预算赤字）构成预算单位的预算。所以，预算收支，是从国家或者地方预算角度，对预算资金运动观察的结果。

（二）财政收支

财政收支，是财政收入和财政支出的合称；财政收入、财政支出和财政结余（或者财政赤字）构成国家各级财政收支计划。财政收入，是国家为了行使职能，凭借政治权力从社会各个方面收取的货币收入。目前，我国财政收入的主体是国家税收。财政支出，是国家为了行使职能，在各个方面消耗的物化劳动和活劳动。所以，财政收支，是从国家或者地方财政角度，对财政资金运动观察的结果。

（三）财务收支

财务收支，是财务收入和财务支出的合称；财务收入、财务支出和财务结余构成各个会计单位的财务收支计划。财务收入，是各个会计单位获得的货币收入。财务支出，是各个会计单位支付的货币支出。所以，财务收支，是从会计单位财务角度，对会计单位资金运动观察的结果。

于是，对于同一项资金运动，从不同角度，会有不同的称谓。

【例 1-1】 某市财政局依据审定的预算，向该市公安局拨

付经费 200 万元。

从该市预算的执行角度观察的结果，它是预算支出。

从该市财政角度观察的结果，它是财政支出。

从该市公安局财务角度观察的结果，它是市公安局的财务收入。

六、预算资金和预算外资金

（一）预算资金

预算资金，是纳入预算的各项资金。一般来说，预算资金具有以下特点：

一是收支项目明确并且稳定。二是收支金额可以预计。

对于预算资金，国家规定，必须按照审定的预算，安排收支。

（二）预算外资金

预算外资金，是未纳入预算的各项资金。一般来说，预算资金具有以下特点：

一是收支项目明确，但不稳定。也就是说，虽有明确的收支项目，但是发生或不发生以及发生频率难以预计。

二是收支金额难以预计。对于预算外资金，国家规定，采取“收支两条线”的管理方式，并按照预算外资金的不同性质实行分类管理。

“收支两条线”管理方式的主要内容大体上包括：

（1）由各级政府财政机关分别在代理银行总行或其分支机构设立“预算外资金财政专户”（简称“财政专户”）。

（2）国家机关和受政府委托的部门、单位统一收取和使用的专项用于公共工程和社会公共事业的基金、收费，以及以政府信誉强制建立的社会保障基金等，收入全额缴入同级财政专户；支出按计划和规定用途专款专用，不得挪作他用，收支结余可结