

朱传华 主编

行政单位会计理论与实务

XINGZHENG DAN WEI KUAI JI LILUN YU SHI WU



首都经济贸易大学出版社

行政单位会计理论与实务

朱传华 主编

12345/20

首都经济贸易大学出版社

• 北京 •

图书在版编目(CIP)数据

行政单位会计理论与实务/朱传华主编. —北京:首都经济贸易大学出版社, 1998. 8

ISBN 7-5638-0705-5

I. 行… II. 朱… III. 单位预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 16825 号

首都经济贸易大学出版社出版发行

(北京市朝阳区红庙)

北京警官大学印刷厂印刷

全国新华书店经销

850×1168 毫米 32 开本 9 印张 230 千字

1998 年 8 月第 1 版 1998 年 8 月第 1 次印刷

印数:0~6 000

ISBN 7-5638-0705-5/F·381

定价:12.80 元

贯彻执行《行政单位会计制度》 全面推进预算会计改革 (代序)

1998年2月6日,财政部正式颁发了《行政单位会计制度》,并规定新的《行政单位会计制度》从1998年1月1日起正式执行。行政单位会计是预算会计的整体组成部分之一。自1997年以来财政部陆续发布了《财政总预算会计制度》、《事业单位会计准则(试行)》和《事业单位会计制度》。这次《行政单位会计制度》的实施,标志着我国预算会计改革的全方位启动,是我国预算会计界乃至整个会计界的一件大事。

《行政单位会计制度》是适用于中华人民共和国各级行政机关和实行行政财务管理的其他机关、政党组织的专用会计制度。《行政单位会计制度》的制定,结束了我国自建国以来行政事业单位共用同一会计制度的历史,体现了在社会主义市场经济体制下对行政和事业单位按其所承担的不同社会功能从事经济活动,组织会计核算的需求。《行政单位会计制度》主要是根据预算会计改革总体设想起草的,并体现了以下主要原则:第一,以中华人民共和国预算法、会计法为基本依据;第二,体现行政单位财务管理的要求;第三,解决现行会计制度中存在的问题;第四,与预算会计的其他制度在体系上保持一致,与财政部下发的预算会计核算制度改革要点一致;第五,保留经实践证明行之有效的核算要求和方法。

《行政单位会计制度》共计十一章六十三条。分别为总则、一般原则、资产、负债、净资产、收入、支出、会计科目、年终清理结算和

结账、会计报告、附则。从内容上可以将行政单位会计制度归纳为两大部分：第一部分，主要是第一至第七章、第十一章基本要求部分；第二部分，主要是第八至第十章会计科目、账簿、报表。基本要求部分主要规定了预算会计核算的基本原则、会计方法、会计要素和核算总的要求；第二部分主要对会计核算适用的会计科目、会计凭证、会计账簿和会计报表内容作出了具体规定。

新的《行政单位会计制度》有关核算要求与核算内容等较之过去的单位会计制度都有较大改变。如有关记账方法、有关收入核算、有关支出的确认、有关会计报表等都作出了新的规定。尽管《行政单位会计制度》下发较晚，但为与预算会计总体改革相衔接，财政部领导经过慎重考虑，决定不再推迟制度的执行期限。目前已进入1998年，新的会计年度已经开始。当务之急是要尽快学习、掌握新的《行政单位会计制度》，尽快做好新旧会计账务的转换衔接工作，尽快使新的会计制度启动运行。因此各级财政部门 and 行政单位的领导及行政单位每一位财务会计工作人员都要重视《行政单位会计制度》和相关财务制度的落实，把宣传、贯彻实施新的会计制度作为当前的一项重要工作来抓。认真组织学习与培训，注意研究解决在新制度贯彻实施中出现的具体问题，为全面推进我国预算会计改革，提高我国预算会计整体核算和管理水平做出新贡献。

财政部预算司 宫迎春

1998. 3

前 言

为了配合行政单位会计制度的实施,帮助广大行政单位会计工作者迅速掌握新制度的精神和实际操作方法,以及满足高等院校教学需要,在首都经济贸易大学组织下,集中了北京联大商务学院、中国农业大学、湖南财经学院等院校长期从事会计教学、研究工作的副教授、讲师,合作编写了《行政单位会计理论与实务》一书。本书系统地阐述了行政单位会计改革发展、会计基础及行政单位专业会计基本理论和方法。本书既有较强的理论性,又具有很强的可操作性,深入浅出,简明易懂,并附有复习思考题和实务题,便于学习和教学。

本书由朱传华任主编,参加编写的有邵军(第一、二、三章)、凌志雄(第四、五、六章)、朱传华(第七、八、九、十、十四章)、王素义(第十一、十二、十三章)。全书最后由朱传华总纂定稿。

本书大纲由首都经济贸易大学袁晓勇副教授起草,并对本书进行了审定和修正,提出了许多宝贵意见,在此深表感谢。同时,还要感谢财政部预算司的宫迎春处长,她为本书作了序言。当然,更要感谢首都经济贸易大学出版社编辑薛捷同志,他为本书编辑加工付出许多辛勤劳动。本书编写过程中,我们还参考了有关教材和资料,在此一并向这些作者表示感谢。

鉴于作者的能力和水平,书中难免有一些谬误之处,希望读者赐正,以便进一步修订完善。

编著者

1998年6月于北京

目 录

第一章 行政单位会计概述	(1)
第一节 行政单位会计的涵义.....	(1)
第二节 行政单位会计核算的内容.....	(4)
第三节 行政单位会计的职能与作用.....	(5)
第四节 行政单位会计的特点.....	(7)
第五节 行政单位会计的历史沿革	(10)
第二章 行政单位会计制度改革的总体精神和	
基本内容	(13)
第一节 行政单位会计制度制定的必要性	(13)
第二节 行政单位会计改革的基本内容	(15)
第三节 《行政单位会计制度》的主要内容	(17)
第三章 行政单位会计核算的一般原则与方法	(20)
第一节 会计核算的基本前提	(20)
第二节 会计核算的一般原则	(22)
第三节 会计核算方法	(25)
第四章 会计要素、会计等式与借贷记账法	(28)
第一节 会计要素	(28)
第二节 会计等式	(31)
第三节 借贷记账法原理	(36)
第四节 借贷记账法与资金收付记账法的比较	(49)
第五章 会计科目与账户的设置	(54)
第一节 会计科目	(54)
第二节 会计账户	(57)

第六章 会计凭证、账簿及账务处理程序	(67)
第一节 会计凭证	(67)
第二节 会计账簿	(79)
第三节 账务处理程序	(90)
第七章 流动资产的核算	(95)
第一节 流动资产的确认与计量	(95)
第二节 现金与银行存款的核算	(96)
第三节 有价证券的核算	(111)
第四节 应收及暂付款的核算	(114)
第五节 库存材料的核算	(115)
第八章 固定资产的核算	(128)
第一节 固定资产的确认与计量	(128)
第二节 固定资产增加的核算	(131)
第三节 固定资产减少的核算	(136)
第四节 固定资产修理与租赁的核算	(138)
第五节 固定资产清理	(140)
第九章 负债的核算	(145)
第一节 负债的确认与计量	(145)
第二节 应缴预算款的核算	(148)
第三节 暂存款的核算	(150)
第四节 应缴财政专户款的核算	(155)
第十章 净资产的核算	(159)
第一节 净资产的确认与计量	(159)
第二节 固定基金的核算	(160)
第十一章 收入的核算	(166)
第一节 收入的确认与计量	(166)
第二节 拨入经费的核算	(168)
第三节 其他收入的核算	(175)
第四节 预算外资金收入的核算	(178)

第十二章	支出的核算	(182)
第一节	支出的确认与计量.....	(182)
第二节	经费支出的核算.....	(183)
第三节	拨出经费的核算.....	(198)
第四节	结转自筹基建.....	(201)
第十三章	结余及年终清理结算与结账	(205)
第一节	结余的核算.....	(205)
第二节	年终清理结算.....	(209)
第三节	年终结账.....	(212)
第十四章	会计报表的编审与报送	(220)
第一节	会计报表及其编制要求.....	(220)
第二节	资产负债表.....	(225)
第三节	支出明细表.....	(229)
第四节	收入支出总表.....	(232)
第五节	基本数字表.....	(233)
第六节	报表说明书.....	(235)
附录一	新旧会计制度下主要业务核算对比一览表	(240)
附录二	行政单位会计制度	(245)
附录三	行政单位会计凭证	(266)
附录四	行政单位会计账簿	(270)
附录五	行政单位会计报表样式	(273)

第一章 行政单位会计概述

第一节 行政单位会计的涵义

一、行政单位的定义与范围

中华人民共和国财政部制定并颁布,1998年1月1日起实施的《行政单位会计制度》规定:本制度适用于中华人民共和国各级行政机关和实行行政财务管理的其他机关、政党组织;接受国家预算拨款的人民团体也适用本制度。

由此可知,会计上所称的行政单位是指:国家的各级机关,即中央政府、地方政府、基层政府的各级机关;国家的派出机构,国家各部对所管辖范围内的专业派出机构;以及接受国家预算拨款的人民团体。从严格意义上说,人民团体不属于行政单位,但由于其经费来源主要是国家预算拨款,所以也将其划分在行政单位范围之内。

我国的行政单位有中央政府、地方政府和基层政府三级。中央政府是指国务院,它管辖全国的政治、经济、文化、外交、社会等事务,各部、委、办是国务院的职能部门,主管某一领域的行政事务。地方政府指省、自治区、直辖市、计划单列市政府,自治州、县、旗政府等,其职能部门在其管辖区域内主管行政事务。基层政府指乡(镇)政府。

从我国整体的行政体系来看,行政单位具体可分为以下不同类别:领导部门、职能部门、辅助部门、派出机构。其中派出机构主要指上级领导机构按管辖地区或事务划分的授权委派的代表机

构。

此外,行政单位还必须是按照一定的法律程序建立的,是一种有着法定地位的组织实体。行政单位组建和执行的主体是代表政权的国家,即表现为国家权力机关、行政机关、司法机关等。行政单位所从事的业务应为社会公共事务,正是由于这一特点,决定其经费来源只能由国家财政来负担。正因为如此,各党派、各人民团体、各宗教协会等,由于它们的财务活动与行政单位相同或相似,从会计的角度,也将其视为行政单位。军队在国家预算管理上为独立的军队财务单位,不划为行政单位。

二、行政单位会计的涵义

根据《行政单位会计制度》,我们给行政单位会计下一定义为:它是国家行政机关及其派出机构、接受国家预算拨款的人民团体,以从事公务活动实际发生的各项经济业务为对象,核算、监督行政单位的国家预算资金的收支状况及其结果,为提高社会效益服务的一种非企业单位会计。

这个定义,强调了以下内容:

第一,行政单位会计的主体是国家行政机关及接受国家预算拨款的人民团体。这是行政单位会计与其他会计区分的重要标志之一。

第二,行政单位会计的客体是国家预算资金的取得、使用及其结果。这是行政单位会计与其他会计在核算对象上的又一重要区别。

第三,行政单位会计的职能是核算和监督。这是广义会计职能在行政单位会计中的表现。由于其核算的是以国家预算拨款的金额为基础的经济业务,并以向国家汇报经费决算作为反映对象,而在此过程的监督就有了更为重要的意义。

第四,行政单位会计的目的是提高社会效益,即国家行政单位从事的业务必须是为社会公共事务,有效地协调社会全体成员的利益,这也是行政单位会计与其他会计的区别之一。

第五,行政单位会计的本质属性是一种非企业单位会计。会计作为一个大的层次概念,我们可以将其分为以盈利为目的的企业会计和非以盈利为直接目的的非企业会计。非企业单位会计又可分为财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计,所以行政单位会计被列在非企业单位会计之下。

三、行政单位会计的分级

行政单位的会计组织系统,根据机构建制和经费领报关系,分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。

向财政部门领报经费,并发生预算管理关系的,为主管会计单位。向主管会计单位或上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,有下一级会计单位的,为二级会计单位。向上一级会计单位领报经费,并发生预算管理关系,没有下级会计单位的,为基层会计单位。向同级财政部门领报经费,没有下级会计单位的,视同基层会计单位。以上三级会计单位实行独立会计核算,负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作,不具备独立核算条件的,实行单据报账制度,作为“报销单位”管理。

行政单位会计的分级可用图 1-1 表示。

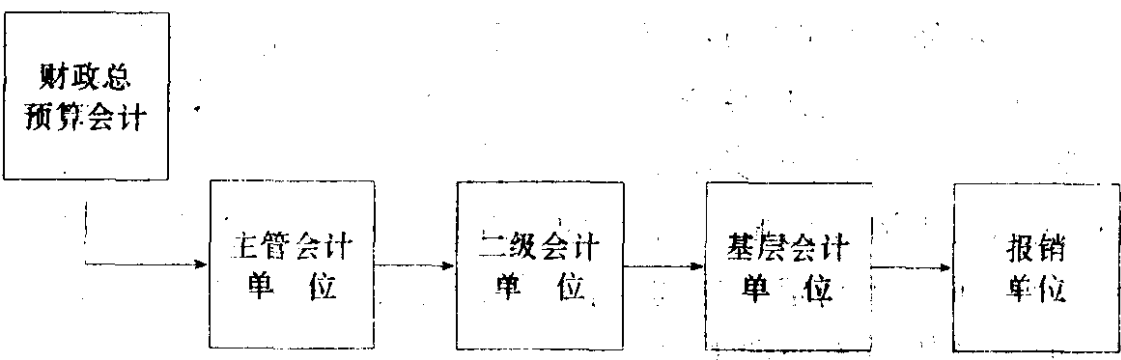


图 1-1 行政单位会计分级图

第二节 行政单位会计核算的内容

《行政单位会计制度》规定：行政单位会计核算应当以行政单位实际发生的经济业务为依据，客观真实地记录、反映各项收支情况及结果。具体来说应包括取得经费、使用经费和经费使用结果的考核和反映三项内容。

一、取得经费

国家行政单位从事的业务主要是社会公共事务。由于社会公务活动的特点所决定，各行政单位不能创收，所以其经费来源主要是国家财政预算拨款。当然也不完全排除以其他形式取得经费来源，如依据国家规定收取有关费用，但其所占比例很小。

行政单位为了完成公务活动，从财政部门或上级单位取得的各项拨款，以及按规定取得的收入，即：拨入经费、拨入专项资金、其他收入和附属机构缴款等，均构成经费来源。当这些经费取得时，都应按实际发生数记账。此外，各项资金来源均需按预算规定的用途使用，未经有关部门批准，不能改变用途。

二、使用经费

经费的使用是指行政单位为了完成公务活动而发生的各项资产实际耗费，主要包括经费支出、专项资金支出、其他支出、拨出经费、拨出专项资金补助支出等项目的使用。在使用这些经费时，均需按实际发生数额记账。此外，使用经费的业务发生时，行政单位会计应按预算所确定的用途、有关财务制度规定和开支标准办理报销或拨补款项的处理手续。

三、经费结余（经费使用结果）

经费结余指行政单位在取得经费和使用经费的过程中，在保证完成公务活动的前提下，通过厉行节约，提高资金使用效益而形成的结余，主要表现在当期未用的货币资金及其他物资和一些固定资产。行政单位会计要正确核算经费收入与支出相抵的结余及

基金的变动过程,以反映资金使用的社会效果,反映行政单位现有财产的数额及分布结构状况等。

财政预算拨款在行政单位的运动过程及其结果主要表现在上述三个方面,行政单位会计以其作为核算内容,控制行政单位的经济活动,确保财政资金的有效使用。具体核算内容及方法详见以后各章节。

第三节 行政单位会计的职能与作用

一、行政单位会计的职能

《中华人民共和国会计法》中规定:会计的职能是指会计在经济管理活动中所具有的功能。会计的基本职能有两个:一是核算;二是监督。由此,行政单位会计的职能应该是通过核算和监督行政单位进行社会公务活动中所具有的对财产物资收支、结余等经济活动实施管理。同样,它的基本职能应是会计基本职能的具体表现,即核算和监督。

(一)核算职能

核算职能是会计最基本的职能,是对客观经济活动的反映和价值量上的确定。要改善行政单位的经济管理,提高预算资金的使用效益,首先就要求会计工作提供大量真实、可靠的经济信息,并将这些信息进行收集、整理、传递和储存,以便正确、综合地指导各部门、各单位了解耗费、收入、计划等方面的执行情况。即以国家预算拨付的数额为起点,以年末对预算执行结果的决算为终点,按预算规定的标准和用途严格记录各方面的事项。其次考核社会效益,及时发现工作中存在的问题,调整相应的管理方法。会计工作的全过程都离不开完整、正确的记录,因而核算是会计工作的基础。

(二)监督职能

行政单位会计的监督职能与财务会计的监督职能一样也是指按经济管理的一般规律,根据政策、法律、法规、预算制度的要求,

运用会计的事前、事中和事后的控制对预算资金收支的全过程和预算执行情况发挥强制控制的功能。具体讲就是利用一系列价值指标来监控会计在核算与反映经济业务的过程中是否严格遵循相关的法规制度；是否如实汇报所发生的经济业务及其金额；是否如实反映单位的财务状况和其变动后的结果；出现违规行为是否及时纠正等等。总之，监督职能表现为对行政单位会计核算全过程的监督。不过，行政单位会计与一般企业会计和事业单位会计在监督职能上毕竟还有所不同，因为行政单位不能在法规限定的范围之外去“创收”，其资金的来源基本上为预算拨款，所以其监督职能更为重要。

二、行政单位会计的作用

在实际工作中，与会计职能紧密相关的问题是会计的作用。如果说会计的职能是事物本身固有的功能，那么会计的作用就是这一功能发挥后带来的结果。但是会计的作用不仅有会计本质所决定的客观性一面，而且往往还包含有管理者的主观意志，在一定程度上取决于会计的社会属性。

综合分析，我国行政单位会计的作用主要表现在以下几个方面。

（一）为国家宏观财政管理服务

行政单位会计通过对行政单位预算资金取得、使用和结余状况的核算分析，为国家宏观财政管理提供数据依据，进一步提高社会效益。

由于行政单位的经费来自国家的预算拨付，所以，行政单位的经济活动就构成了国家财政收支活动的一部分。行政单位会计的核算与监督职能的充分发挥，不仅为国家的财政收支预算、决算提供正确数据，同时也为国家行使其财政手段来进行宏观经济调控提供了有利的保证。

（二）对单位内部财务进行监督管理

行政单位会计通过对行政单位内部的管理和监督，提高财政

资金的使用效果,扩大预算资金的使用范围,更多更好地完成公务活动。

众所周知,我国现阶段的财政资金供应十分紧张,而公务活动范围却在不断扩大。在资金短缺,但又要大力兴办公共事业的情况下,就要在各种经费支出时,严把财务关,厉行节约,把有限的资金用在最急需的方面,对行政单位会计严格控制和监督,不断改进和完善管理办法,从行政单位内部挖掘潜力,以提高资金的使用效率。

(三)提高经费使用效益

分析预算资金的使用效果,合理预测财政资金的使用方向,通过分析预算资金的使用金额,控制行政单位的经济活动,提高经费的使用效益。

经费支出能否达到预期的效果,是考核行政单位经费使用效益的重要标准。通过对使用结果的评价,作为下一年度预算的根据,正确把握财政预算的方向和策略是会计工作所要达到的目标之一。

总之,行政单位会计的作用是维护国家财政制度和财务制度,保护社会主义公共财产,加强经济管理和提高社会效益。

第四节 行政单位会计的特点

行政单位会计与事业单位会计、财政总预算会计一起组成预算会计。作为预算会计的一个独立的组成部分,行政单位会计既具有与事业单位会计和总预算会计基本相同的性质,又同时表现出一些与之不同的特征。而且,行政单位会计与企业会计相比,也存在着明显的特征。弄清这些特点,对于正确把握行政单位会计是非常必要的。

一、行政单位会计与财政总预算会计的关系

行政单位会计与财政总预算会计同属非企业单位会计,但二

者也有明显的区别：

（一）会计主体不同

财政总预算会计只以虚设的财政预算部门为会计主体，它的行政经费支出，也要纳入以财政部门为实体的行政单位之下。而行政单位会计则以包括财政部门的所有行政机关等为会计主体，其核算内容是自身的经费收支。

（二）会计核算的内容不同

财政总预算会计只核算预算资金的收入和支出、结余。行政单位会计除核算预算经费的收入、支出、结余等业务外，还有相应的财产、物资的核算业务。

（三）会计核算的重点不同

财政总预算会计核算的收入和支出及结余同等重要。行政单位会计核算的重点在于从财政部门取得预算款项后的使用情况。

虽然二者有以上区别，但其联系更为紧密，财政总预算会计的行政费用支出，构成行政单位的收入；各行政单位的经费合计数构成财政总预算会计经费支出的组成部分；且行政单位各类经费最后使用的结果，要作为决算的资料报与财政总预算会计，再由财政总预算汇总，向各级政府编报决算。

二、行政单位会计与事业单位会计的关系

行政单位会计与事业单位会计同属于预算会计的范畴，且都是单位预算会计，有着广泛的相似性，但也存在一些不同之处。主要表现在以下几点：

（一）经费来源渠道不同

事业单位会计核算和监督的资产是由多种方式和渠道供给的。其中，从财政部门取得经费只是其资金来源的重要组成部分，此外，还有接受的捐赠、业务活动中取得的收入，以及从其他方面取得的收入等。行政单位会计所核算和监督的资金来源渠道单一，全部来自财政预算拨款，即使有其他收入，其内容也要受到严格的限定。