

书名：政府与非营利组织会计（双色）

ISBN：978-7-5647-9434-7

作者：李晓珊 郑群哲 杨哲

出版社：电子科技大学出版社

定价：52.80元

本书原本是根据2012年12月以来,国家财政部先后修订发布了《财政总预算会计制度的补充规定》、《行政事业单位内部控制规范(试行)》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》及《行政单位会计制度》。2014年8月31日,十二届全国人民代表大会常务委员会第十次会议表决通过了修改后的《中华人民共和国预算法》,该法自2015年1月1日起施行鉴于此,我们在总结以往教学经验和实践的基础上组织编写了本教材。

由于经济发展,政策变化,因此现对本书就最新的相关会计准则、会计制度及其他相关法律法规进行编写。这些最新的相关会计准则、会计制度及其他相关法律法规包括2017年10月由财政部制定发布的《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》、2015年10月至今由财政部制定发布的《政府会计准则——基本准则》《政府会计准则第1号——存货》《政府会计准则第2号——投资》《政府会计准则第3号——固定资产》《政府会计准则第4号——无形资产》《政府会计准则第5号——公共基础设施》《政府会计准则第6号——政府储备资》,2017年7月由财政部制定发布的《2018年政府收支分类科目》和2015年10月由财政部制定发布的《财政总预算会计制度》等进行修订。目前本书共分三编,将原有的行政单位会计与事业单位会计进行整合,并对财政总预算会计进行相应的补充和修改,全面、系统、完整地反映了政府与非营利组织会计的主要内容。

**第一编:认知政府与非营利组织会计,共分2章。**第1章介绍政府与非营利组织的特点,政府与非营利组织会计组成体系和政府与非营利组织会计要素;第2章介绍了政府与非营利组织会计核算方法,主要包括:政府与非营利组织会计凭证、会计账簿和会计报表等内容。

**第二编:政府单位会计,共分6章。**第3~8章介绍政府单位资产、负债、净资产、收入、支出和财务报告。

**第三编:财政总预算会计,共分7章。**第9~15章介绍财政总预算会计特点及财政总预算会计的基本任务,财政总预算资产、负债、净资产、收入、支出和会计报表。

本教材在设计编写过程中,坚持以培养学生岗位技能为主线,专业知识安排以“必需、够用”为度,由浅入深,介绍政府与非营利组织会计认知、政府单位会计、行政单位会计及财政总预算会计。同时,在教材内容选取上,做到“课证”结合,兼顾在校考生报考助理会计师的需求。

本书除具有内容新颖、实用性强特点外,还突出表现为以下两大特点:

1.任务驱动,助学性强。各章开始部分,增加“任务导入”,提出问题,启发学生思考。正文视情况加以图表释义,并插入“职业情境”“相关链接”等



有助于学习者理解的内容,及时掌握政府与非营利组织会计新动态。

2. 专业技术人员参与。编写人员均为多年从事会计教学和研究的专任教师,在编写过程中,更得到社会专业人员的参与和支持。泰安市审计教育中心高级审计师刘戈、山东泰安致信会计事务所注册会计师陈文涛为本教材的编写提供了帮助。

本书由李晓珊、郑群哲、杨哲任主编,吴国强、朱伙军、邹志文、范姗姗、汪漂、杨智任副主编。

我们参考了国内外公开出版的有关资料,在此向有关作者表示感谢!由于水平有限,本书难免存在疏漏或不足之处,敬请有关专家、学者和广大读者批评指正。

## 第一编 认知政府与非营利组织会计

## 第一章

## 认知政府与非营利组织会计

- ◎ 第一节 政府与非营利组织会计概念与特征 ..... 3
- ◎ 第二节 政府与非营利组织会计组成体系 ..... 4
- ◎ 第三节 政府与非营利组织会计要素 ..... 5
- ◎ 职业能力训练 ..... 16

## 第二章

## 政府与非营利组织会计核算方法

- ◎ 第一节 政府与非营利组织会计凭证 ..... 19
- ◎ 第二节 政府与非营利组织会计账簿和会计报表 ..... 21
- ◎ 第三节 政府与非营利组织会计核算程序 ..... 25
- ◎ 职业能力训练 ..... 26

## 第二编 政府单位会计

## 第三章

## 政府单位资产

- ◎ 第一节 货币资金 ..... 31
- ◎ 第二节 国库集中收付制度会计 ..... 35
- ◎ 第三节 库存物品 ..... 38
- ◎ 第四节 固定资产 ..... 41
- ◎ 第五节 在建工程 ..... 43
- ◎ 第六节 无形资产 ..... 44
- ◎ 第七节 对外投资 ..... 47
- ◎ 第八节 资产处置费用 ..... 49
- ◎ 职业能力训练 ..... 52

## 第四章

## 政府单位负债

- ◎ 第一节 政府单位流动负债 ..... 54
- ◎ 第二节 政府单位非流动负债 ..... 62
- ◎ 职业能力训练 ..... 64



## 第五章

## 政府单位收入

- ◎ 第一节 财政拨款收入 ..... 68
- ◎ 第二节 上级补助收入 ..... 70
- ◎ 第三节 事业收入 ..... 71
- ◎ 第四节 经营收入 ..... 74
- ◎ 第五节 附属单位上缴收入 ..... 76
- ◎ 第六节 其他收入 ..... 77
- ◎ 职业能力训练 ..... 77

## 第六章

## 政府单位支出

- ◎ 第一节 事业支出 ..... 80
- ◎ 第二节 经营支出 ..... 82
- ◎ 第三节 上缴上级支出 ..... 84
- ◎ 第四节 对附属单位补助支出 ..... 85
- ◎ 第五节 行政支出 ..... 85
- ◎ 第六节 其他支出 ..... 87
- ◎ 职业能力训练 ..... 89

## 第七章

## 政府单位净资产

- ◎ 第一节 认知政府单位净资产 ..... 90
- ◎ 第二节 专用基金 ..... 92
- ◎ 第三节 累计盈余 ..... 93
- ◎ 第四节 本期盈余 ..... 94
- ◎ 第五节 政府单位结转和结余 ..... 94
- ◎ 职业能力训练 ..... 104

## 第八章

## 政府单位会计报表

- ◎ 第一节 年终清理结算和结账 ..... 106
- ◎ 第二节 政府单位财务报告 ..... 108
- ◎ 第三节 政府单位财务分析 ..... 126
- ◎ 职业能力训练 ..... 128

## 第三编 财政总预算会计

## 第九章

## 认知财政总预算会计

- ◎ 第一节 财政总额预算会计特点 ..... 136
- ◎ 第二节 财政总预算会计的基本任务 ..... 137

## 第十章

## 财政总预算资产

- ◎ 第一节 财政性存款 ..... 139
- ◎ 第二节 有价证券 ..... 143

	◎ 第三节 财政总预算在途款、借出款项与下级往来 .....	145
	◎ 第四节 财政总预算预拨款项 .....	148
	◎ 第五节 股权投资 .....	149
	◎ 职业能力训练 .....	152
<b>第十一章</b>	<b>财政总预算负债</b>	
	◎ 第一节 其他应付款项的核算 .....	154
	◎ 第二节 与上级往来 .....	155
	◎ 第三节 借入款项 .....	156
	◎ 第四节 应付短期政府债券 .....	158
	◎ 职业能力训练 .....	159
<b>第十二章</b>	<b>财政总预算会计收入</b>	
	◎ 第一节 一般公共预算本级收入 .....	162
	◎ 第二节 政府性基金预算本级收入 .....	164
	◎ 第三节 专用基金收入 .....	166
	◎ 第四节 转移性收入 .....	167
	◎ 职业能力训练 .....	171
<b>第十三章</b>	<b>财政总预算会计支出</b>	
	◎ 第一节 认知财政总预算会计支出 .....	174
	◎ 第二节 一般公共预算本级支出 .....	176
	◎ 第三节 政府性基金预算本级支出 .....	179
	◎ 第四节 专用基金支出 .....	181
	◎ 第五节 转移性支出 .....	182
	◎ 职业能力训练 .....	185
<b>第十四章</b>	<b>财政总预算会计净资产</b> .....	187
	◎ 职业能力训练 .....	193
<b>第十五章</b>	<b>财政总预算会计报表</b>	
	◎ 第一节 财政总预算会计报表的分类 .....	196
	◎ 第二节 财政总预算会计报表的编制 .....	197
	◎ 职业能力训练 .....	213
<b>参考答案</b>	.....	214
<b>参考文献</b>	.....	223

# 第一编 认知政府与非营利组织会计

第一章 认知政府与非营利组织会计

第二章 政府与非营利组织会计核算方法

# 1

## CHAPTER

# 第一章

# 认知政府与非营利组织会计

### 【知识目标】

- 政府与非营利组织会计的概念；
- 了解政府与非营利组织会计体系；
- 理解政府与非营利组织会计的特点；
- 掌握政府与非营利组织会计要素；
- 了解政府单位会计的会计组织系统；
- 掌握政府与非营利组织会计的分类；
- 掌握政府与非营利组织会计科目。

### 【能力目标】

- 能够识别政府与非营利组织会计体系；
- 能够区别政府单位会计和财政总预算会计科目；
- 能够运用政府与非营利组织会计要素之间的平衡关系。

### 【任务导入】

张军，会计学专业毕业。2020年通过考试被某事业单位录取。该单位主管会计李慧琳为让张军尽快熟悉本单位会计业务，拿出2020年1月财务报表及有关会计凭证。张军首先浏览查看了资产负债表。其中会计科目有：库存现金、银行存款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、固定资产、短期借款、应缴税费、应缴国库款、应缴财政专户款、应付职工薪酬、财政补助收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、事业支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出等。张军意识到：应缴国库款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、应缴税费、财政补助收入等账户从不同角度看会涉及不同的会计。

想一想：什么是会计？政府与非营利会计从不同角度会涉及哪种会计？

政府与非营利组织是不以营利为目的的组织。在我国主要是指政府部门、行政单位、事业单位及其他民间非营利单位。政府单位包括各级政府、立法机关、检察机关、审判机关和军队等；非营利组织主要包括：教育组织，如幼儿园、中小学、职业技术院校以及高等院校；卫生福利组织，如医院、疗养院、儿童保护组织等；宗教组织和机构；慈善组织和机构；各种基金会；其他。

政府与非营利组织会计是与企业会计相对应的另一个会计分支。政府与非营利组织会计是与企业会计相比较，有诸多的相同或相似之处，但也有其自身的特点。





## 第一节 政府与非营利组织会计概念与特征

### 一、政府与非营利组织会计的概念

政府与非营利组织会计是会计学的一般原理在政府与非营利组织中的运用，是以货币作为主要计量单位对政府与非营利组织的经济活动或会计事项进行记录、核算、反映和监督的一种专门技术方法和专门管理活动，是与营利性企业会计相并列的会计学两大分支之一。

社会组织按照是否以营利为目的可以分成营利性组织和非营利性组织两大类。其中，营利性组织通常也称为营利性企业或营利性公司，其运行的目的是取得利润并使利润最大化。非营利性组织可以包括政府组织和民间非营利组织，其运行的目的是社会经济的整体发展以及慈善或专门援助，而不是取得利润并使利润最大化。营利性组织向社会提供的是私人物品，非营利性组织向社会提供的是公共物品或准公共物品。会计学作为一种专门的技术方法和专门的管理活动，运用在营利性组织中为营利性组织实现运行目的服务即形成营利性组织会计或营利性企业会计，运用在非营利性组织中为非营利性组织实现运行目的服务即形成政府与非营利组织会计。

### 二、政府与非营利组织会计的特征

#### 1. 不以营利为目的

以政府会计为例，相对于营利性企业会计来说，政府会计的主要特征是会计核算方法与预算管理要求紧密结合。由于政府的财务资源主要来源于税收、行政事业性收费等非交换性交易，政府向社会公众提供的服务通常是免费或象征性收费的，即政府服务的接受者和政府组织本身之间的交易也属于非交换性交易。因此，政府组织在取得和运用财务资源时需要受到来自纳税人、社会公众等财务资源提供者和其他利益相关者的约束。这种约束主要表现为政府需要编制预算，编制的预算需要经过人民代表经批准，政府需要严格遵照执行。政府会计需要如实反映经批准的预算的执行情况，以满足纳税人、社会公众及其代表等政府会计信息使用者对会计信息的需求。

#### 2. 双体系、双基础和双目标

政府会计除了需要核算预算执行情况外，也需要像营利性企业会计一样核算组织的收入和费用以及资产和负债等情况，以如实反映政府组织的运行成本、盈亏情况和财务状况。双体系：政府会计核算具备财务会计和预算会计双重功能，实现了财务会计和预算会计适度分离和相互衔接。双基础：财务会计实行权责发生制，预算会计实行收付实现制。双目标：全面、清晰反映单位财务信息和预算执行信息。即政府会计由政府预算会计和政府财务会计构成，是政府会计区别于营利性企业会计的一个显著特征。在政府会计中，资产减去负债后的余额为净资产。政府组织没有明确的所有者权益和出资人权益。

#### 3. 民间非营利组织特性

民间非营利组织的情况与政府组织的情况类似。民间非营利组织的财务资源主要来源于捐赠人、会费交纳人等，民间非营利组织向特定对象提供的慈善服务或会员服务通常也是免费或象征性收费的。因此，民间非营利组织在取得和运用财务资源时需要受到来自捐

赠人、会费交纳人等财务资源提供者和其他利益相关者的约束，主要是财务资源按限定用途使用的约束。在民间非营利组织会计中，资产减去负债后的余额也为净资产。与政府组织一样，民间非营利组织也没有明确的所有者权益或出资人权益。

## 第二节 政府与非营利组织会计组成体系

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。其中政府会计由财政总预算会计和行政单位会计组成；非营利组织会计通常指民间非营利组织会计。其中，按独立法人单位区分，行政事业单位会计可以包括行政单位会计和事业单位会计。有时，非营利组织会计也可以同时包括公立非营利组织会计或事业单位会计和民间非营利组织会计。在我国，财政总预算会计、政府单位会计和民间非营利组织会计分别执行相应的会计制度，成为单独的会计种类。财政总预算会计和政府单位会计还执行统一的政府会计准则，成为一个会计种类。

按照我国《政府会计准则——基本准则》的规定，政府会计由预算会计和财务会计构成。由此，在政府会计的组成体系中，还可以按照政府会计的特定功能将其区分为政府预算会计和政府财务会计。其中，政府预算会计具体可以由政府财政总预算会计和行政事业单位预算会计组成。政府财务会计主要是指行政事业单位财务会计。这样，行政事业单位会计具体还可以由行政事业单位财务会计和行政事业单位预算会计组成。

在政府会计各组成部分中，财政总预算会计和行政事业单位预算会计之间存在密切的关系。例如，财政部门向行政事业单位拨款时，财政总预算会计形成预算支出，行政事业单位会计形成预算收入。财政总预算会计、行政事业单位预算会计共同构筑了政府预算会计信息系统。行政事业单位财务会计相对独立，但与行政事业单位预算会计又相互衔接，两者在信息反映上需要调节相符。

民间非营利组织会计相对比较独立。尽管如此，民间非营利组织在接受政府补助时，财政总预算会计信息与民间非营利组织会计信息也会存在相互联系。

图 1-1 为政府与非盈利组织会计的组织体系示意图。

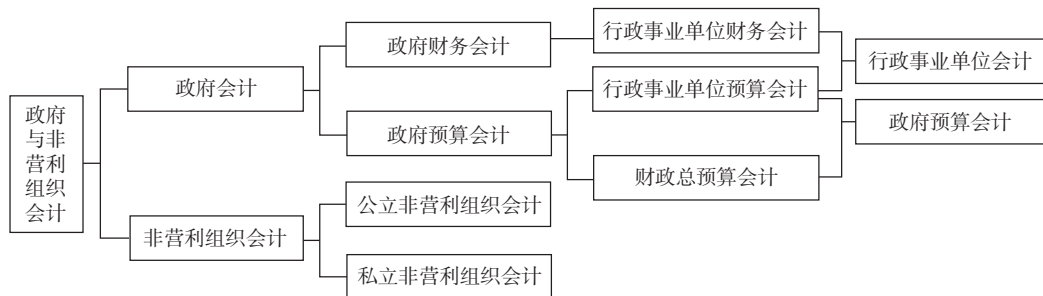


图 1-1 政府与非盈利组织会计的组织体系示意图



### 第三节 政府与非营利组织会计要素

会计要素是对会计对象的基本分类，是会计报表所反映内容的概括。在政府与非营利组织会计中，政府会计要素划分政府预算会计要素和政府财务会计要素。

#### 一、政府预算会计要素

政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

##### 1. 预算收入

预算收入是指政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入。预算收入一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量。

##### 2. 预算支出

预算支出是指政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。预算支出一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。

##### 3. 预算结余

预算结余是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。

结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。

结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或者因故未执行，且下年需要按原用途继续使用的资金。

#### 二、政府财务会计要素

政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和支出。

##### 1. 资产

资产是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。

服务潜力是指政府会计主体利用资产提供公共产品和服务以履行政府职能的潜在能力。经济利益流入表现为现金及现金等价物的流入，或者现金及现金等价物流出的减少。

政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。

资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。

在历史成本计量下，资产按照取得时支付的现金金额或者支付对价的公允价值计量。

在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金金额计量。

在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量。

在公允价值计量下，资产按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售资产所能收到的价格计量。

无法采用上述计量属性的，采用名义金额（即人民币1元）计量。

政府会计主体在对资产进行计量时，一般应当采用历史成本。采用重置成本、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的资产金额能够持续、可靠计量。符合资产定义和资产

确认条件的项目，应当列入资产负债表。

## 2. 负债

负债是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出政府会计主体的现时义务。

现时义务是指政府会计主体在现行条件下已承担的义务。未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务，不应当确认为负债。

政府会计主体的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

## 3. 净资产

净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。净资产金额取决于资产和负债的计量。净资产项目应当列入资产负债表。

## 4. 收入

收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。

收入的确认应当同时满足以下条件：

- (1) 与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入政府会计主体；
- (2) 含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致政府会计主体资产增加或者负债减少；
- (3) 流入金额能够可靠地计量。

## 5. 支出

支出是指报告期内导致政府会计主体净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出。

支出的确认应当同时满足以下条件：

- (1) 与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出政府会计主体；
- (2) 含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致政府会计主体资产减少或者负债增加；
- (3) 流出金额能够可靠地计量。

## 三、会计等式

会计等式是会计实现其核算与监督职能的基本工具。政府与非营利组织会计主体拥有的资产与负债和净资产则表现为同一资金的两个不同的侧面，是从两个不同的角度观察与分析的结果：一定数额的资产必然有一定数额的负债和净资产来源；一定数额的负债和净资产必然表现为一定数额的资产。资产与负债和净资产之间是相互依存而存在的，二者不可分离。一定时期内的资产总额与负债和净资产总额在数量上永远是相等的关系，称为会计等式。其平衡公式为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产}$$

该会计等式左侧反映了预算单位具有不同形态的资产的价值总和，构成了政府与非营利组织业务活动的经济基础；等式右侧反映了政府与非营利组织所拥有的经济资源总和的取得形式和来源渠道。这一会计等式反映了预算单位某一时点静态的财务状况，是一个静态会计等式，是编制资产负债表的基础公式。



政府与非营利组织拥有资源的目的是取得收入以履行其实现职能的需要，收入的取得是要满足其经费支出的需要。因此，收入、支出与结余之间就形成了资产使用后的动态的会计关系式：

$$\text{收入} - \text{支出} = \text{结余}$$

这一会计等式反映了政府与非营利组织在某个会计期间资产的使用情况与结果，也称为动态的会计等式。该会计等式表明了预算单位的特殊性及其活动目标的非营利性。结余是收支相抵的结果，并不是一个独立的会计要素，与企业财务会计中的利润不同。

将上述两个基本会计等式中的会计要素结合起来，就会形成各会计要素之间的一个新的综合等式关系：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产} + (\text{收入} - \text{支出})$$

将等式右侧的支出移至与其具有相同性质的资产一侧，即得到了会计要素间的综合关系等式：

$$\text{资产} + \text{支出} = \text{负债} + \text{净资产} + \text{收入}$$

等式中的支出是对资产的使用与耗费所形成的资产的减少；收入是使资产增加的要素。这一会计等式反映了政府与非营利组织在某个会计期间内净资产的变动情况，是将静态财务状况和动态的业务活动结果联系在一起的综合结果。

在每个会计期末，政府与非营利组织在结算时，收入与支出项目构成计算结余的要素，支出相抵计算结余，而结余又是预算单位净资产的一个组成部分，上述综合恒等式又回复到起始形式：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{净资产}$$

政府与非营利组织在其业务活动或经营活动过程中，支出业务的发生必然会引起资产、负债和净资产不断发生变化。然而不管它们怎样变化，始终不会破坏上述会计恒等式，这一会计恒等式，是建立会计核算方法和组织会计核算工作的理论依据。

#### 四、政府与非营利组织会计科目

政府与非营利组织会计的会计科目按其反映的经济内容进行分类，可以分为五大类，即资产类、负债类、净资产类、收入类及支出类五大类。

政府与非营利组织会计科目按其适用部门分为财政总预算科目、行政事业单位会计科目、非营利组织会计科目三大类。

##### 1. 财政总预算会计要素与会计科目

财政总预算会计制度设置资产、负债、净资产、收入、支出五个会计要素。《财政总预算会计制度》自2020年1月1日起执行，各级财政总预算会计统一适用的会计科目及核算内容如表1-1所示。

表 1-1 财政总预算会计科目及核算内容

编号	科目编号	会计科目名称
一、资产类		
1	1001	国库存款
2	1003	国库现金管理存款
3	1004	其他财政存款
4	1005	财政零余额账户存款

续表

编号	科目编号	会计科目名称
5	1006	有价证券
6	1007	在途款
7	1011	预拨经费
8	1021	借出款项
9	1022	应收款项
10	1031	与下级往来
11	1036	其他应收款
12	1041	应收地方政府债券转贷款
13	1045	应收主权外债转贷款
14	1071	股权投资
15	1081	待发国债
二、负债类		
16	2001	应付短期政府债券
17	2011	应付国库集中支付结余
18	2012	与上级往来
19	2015	其他应付款
20	2017	应付代管资金
21	2021	应付长期支付债券
22	2022	借入款项
23	2026	应付地方政府债券转贷款
24	2027	应付主权外债转贷款
25	2045	其它负债
26	2091	已结报支出
三、净资产类		
27	3001	一般公共预算结转结余
28	3002	政府性基金预算结转结余
29	3003	国有资本经营预算结转结余
30	3005	财政专户管理资金结余
31	3007	专用基金结余
32	3031	预算稳定调节基金
33	3033	预算周转金
34	3081	资产基金
	308101	应收地方政府债券转贷款
	308102	应收主权外债转贷款
	328103	股权投资
	308101	应收股利





续表

编号	科目编号	会计科目名称
35	3082	待偿债净资产
	308201	应付短期政府债券
	308202	应付长期政府债券
	308203	借入款项
	308204	应付地方政府债券转贷款
	308205	应付主权外债转贷款
	308206	其他负债
四、收入类		
36	4001	一般公共预算本级收入
37	4002	政府性基金预算本级收入
38	4003	国有资本经营预算本级收入
39	4005	财政专户管理资金收入
40	4007	专用基金收入
41	4011	补助收入
42	4012	上解收入
43	4013	地区间援助收入
44	4021	调入资金
45	4031	动用预算稳定调节基金
46	4041	债务收入
47	4042	债务转贷收入
五、支出类		
48	5001	一般公共预算本级支出
49	5002	政府性基金预算本级支出
50	5003	国有资本经营预算本级支出
51	5005	财政专户管理资金支出
52	5007	专用基金支出
53	5011	补助支出
54	5012	上解支出
55	5013	地区间援助支出
56	5021	调出资金
57	5031	安排预算稳定调节基金
58	5041	债务还本支出
59	5042	债务转贷支出

## 2. 政府单位的会计要素与会计科目

我国政府单位数量众多，尤其是事业单位行业分布广泛，不仅行政单位与事业单位业务存在差异，不同行业事业单位的主要经济业务也存在差异。为了提供政府的会计报表，需要将众多政府单位的会计报表汇总。这就要求各类政府单位的会计核算及会计要素项目信息具有可比性。为此，《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》为行政事业单

位统一确定了会计科目，如表 1-2 所示。

政府单位会计分为财务会计和预算会计，会计科目相应分为财务会计科目和预算会计科目。财务会计科目按照会计要素分为资产类、负债类、净资产类、收入类和费用类会计科目。预算会计科目按照会计要素分为预算收入类、预算支出类和预算结余类会计科目。

由于不同行业在业务范围和相关资产、负债管理规定上存在一定的差异，因此这些会计科目中有一些科目是特殊行业所特有的，在表中用 \* 标注。

表 1-2 政府单位的会计科目及核算内容

编号	科目编号	会计科目名称
一、财务会计科目		
(一) 资产类		
1	1001	库存现金
2	1002	银行存款
3	1011	零余额账户用款额度
4	1021	其他货币资金
5	1101	短期投资
6	1201	财政应返还额度
7	1211	应收票据
8	1212	应收账款
9	1214	预付账款
10	1215	应收股利
11	1216	应收利息
12	1218	其他应收款
13	1219	坏账准备
14	1301	在途物资
15	1302	库存物品
16	1303	加工物品
17	1401	待摊费用
18	1501	长期股权投资
19	1502	长期债券投资
20	1601	固定资产
21	1602	固定资产累计折旧
22	1611	工程物资
23	1613	在建工程
24	1614	营林工程 *
25	1701	无形资产
26	1702	无形资产累计摊销
27	1703	研发支出
28	1801	公共基础设施
29	1802	公共基础设施累计折旧（摊销）
30	1811	政府储备物资
31	1821	文物文化资产
32	1831	保障性住房
33	1832	保障性住房累计折旧





续表

编号	科目编号	会计科目名称
34	1841	林木资产 *
35	1891	受托代理资产
36	1901	长期待摊费用
37	1902	待处理财产损益
(二) 负债类		
38	2001	短期借款
39	2101	应交增值税
40	2102	其他应交税费
41	2103	应缴财政款
42	2201	应付职工薪酬
43	2301	应付票据
44	2302	应付账款
45	2303	应付政府补贴款
46	2304	应付利息
47	2305	预收账款
48	2307	其他应付款
49	2308	彩票销售结算 * 待结算医疗款 *
50	2309	应付返还奖金 *
51	2310	应付代收费 *
52	2401	预提费用
53	2501	长期借款
54	2502	长期应付款
55	2601	预计负债
56	2901	受托代理负债
(三) 净资产类		
57	3001	累计盈余
58	3101	专用基金
59	3210	权益法调整
60	3301	本期盈余
61	3302	本年盈余分配
62	3401	无偿调拨净资产
63	3501	以前年度盈余调整
(四) 收入类		
64	4001	财政拨款收入
65	4101	事业收入
66	4201	上级补助收入
67	4301	附属单位上缴收入
68	4401	经营收入
69	4601	非同级财政拨款收入
70	4602	投资收益

续表

编号	科目编号	会计科目名称
71	4603	捐赠收入
72	4604	利息收入
73	4605	租金收入
74	4609	其他收入
<b>(五) 费用类</b>		
75	5001	业务活动费用
76	5101	单位管理费用
77	5201	经营费用
78	5301	资产处置费用
79	5401	上缴上级费用
80	5501	对附属单位补助费用
81	5801	所得税费用
82	5901	其他费用
<b>二、预算会计科目</b>		
<b>(一) 预算收入类</b>		
1	6001	财政拨款预算收入
2	6101	事业预算收入
3	6201	上级补助预算收入
4	6301	附属单位上缴预算收入
5	6401	经营预算收入
6	6501	债务预算收入
7	6601	非同级财政拨款预算收入
8	6602	投资预算收益
9	6609	其他预算收入
<b>(二) 预算支出类</b>		
10	7101	行政支出
11	7201	事业支出
12	7301	经营支出
13	7401	上缴上级支出
14	7501	对附属单位补助支出
15	7601	投资支出
16	7701	债务还本支出
17	7901	其他支出
<b>(三) 预算结余</b>		
18	8001	资金结存
19	8101	财政拨款结转
20	8102	财政拨款结余
21	8201	非财政拨款结转
22	8202	非财政拨款结余
23	8301	专用结余
24	8401	经营结余
25	8502	其他结余
26	8701	非财政拨款结余分配



政府单位应当按照会计制度的规定设置、使用会计科目。在不影响会计处理和编制报表的前提下,根据本单位会计核算和财务管理的需要,可以自行增设或减少某些会计科目。单位应当执行会计制度统一规定的会计科目编号,不得随意改变或打乱重编,以便填制会计凭证、登记账簿、查阅账目,实行会计信息化管理。

## 【相关链接】政府会计的核算基本前提和政府会计信息质量要求

### 一、政府会计核算的基本前提

会计假设,又称为会计核算的基本前提,它是日常会计处理的必要前提。政府与非营利组织会计的核算前提就是对政府与非营利组织会计所处的时间、空间环境等所做的合理假设,这种会计假设具有主观性。政府与非营利组织会计的基本前提包括会计主体、持续运行、会计分期、货币计量。

#### 1. 会计主体

会计主体,又称为会计实体、会计个体,是指会计为之服务的特定单位或者组织,它规范了会计工作的空间范围。政府与非营利组织会计的主体包括国家各级政府、行政单位以及各类事业单位。财政总预算会计的主体是各级政府,而不是各级财政机关。因为财政总预算各项收支的安排、使用,是国家各级政府的职权范围,财政机关只是代表政府执行预算,管理财政收支。行政单位会计的会计主体是指会计为之服务的各级行政单位。事业单位会计的会计主体是指会计为之服务的各类事业单位。

#### 2. 持续运行

持续运行,是指在可以预见的将来,政府与非营利组织会计主体将会按当前的规模和状态继续运行下去,不会停止经济业务活动,也不会大规模削减经济业务。持续运行假设解决会计核算的时间范围,同时持续运行又是会计分期的必要前提。

政府与非营利组织会计核算所采用的会计程序和一系列会计处理方法都是建立在持续运行前提基础上的。若没有持续运行的前提条件,则一些会计处理原则将失去存在的基础,一些常用的会计核算方法将无法采用,一些重要的会计理论和概念也将没有了根据。

#### 3. 会计分期

会计分期,又称为会计期间,是指政府与非营利组织会计核算的时间范围,是将会计主体的持续运行的经济业务活动人为地划分为一个个连续的、长短相同的期间。在会计分期前提下,会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报表,从而及时向有关方面提供会计信息。

最常见的会计期间是一年,以一年确定的会计期间称为会计年度,按年度编制的财务会计报告也称为年报。在我国,会计年度自公历每年的1月1日起至12月31日止。为满足人们对会计信息的需要,也可以按短于一个完整的会计年度的期间编制财务报表,年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。

根据相关规定,各级预算单位应定期将预算执行情况向同级财政部门或者上一级预算单位报告。由于会计分期,才产生了当期与其他期间的差别,从而出现权责发生制和收付实现制的区别,才使不同类型的会计主体有了记账的基础,进而出现了应收、应付等会计处理方法。

#### 4. 货币计量

货币计量,是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,计量、记录和报告会计主体的经济业务活动。在货币计量前提下,政府与非营利组织会计核算应当以人民币为记账本位币。业务收支以外币为主的行政、事业单位,也可以选定某种外币作为记账本位币,但在期末编制会计报表时,应当折合为人民币反映。

可见,在多种货币并存的条件下,我国的法律规定会计核算以人民币作为记账本位币,在选择了以人民币作为记账本位币后,发生的外币收支业务,应按照一定的汇率折算为人民币记账。

## 二、政府会计信息质量要求

根据国家财政部制定的《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则》及《政府会计准则——基本准则》,政府会计信息质量要求:

(1) 政府会计主体应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,如实反映各项会计要素的情况和结果,保证会计信息真实可靠。

(2) 政府会计主体应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算,确保会计信息能够全面反映政府会计主体预算执行情况和财务状况、运行情况、现金流量等。

(3) 政府会计主体提供的会计信息,应当与反映政府会计主体公共受托责任履行情况以及报告使用者决策或者监督、管理的需要相关,有助于报告使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

(4) 政府会计主体对已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后。

(5) 政府会计主体提供的会计信息应当具有可比性。

同一政府会计主体不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当将变更的内容、理由及其影响在附注中予以说明。

不同政府会计主体发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,确保政府会计信息口径一致,相互可比。

(6) 政府会计主体提供的会计信息应当清晰明了,便于报告使用者理解和使用。

(7) 政府会计主体应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算,不限于以经济业务或者事项的法律形式为依据。

### 思考题

1. 试简述政府与非营利组织会计体系。
2. 行政事业单位会计的组织系统分为哪几个级次?
3. 事业单位会计同行政单位会计既有共性,又有一定的差别。其主要特征表现在哪几方面?
4. 如何理解政府与非营利组织会计的非营利性?
5. 什么是国库会计?



## 职业能力训练

### 一、单项选择题

1. 政府与非营利组织会计的基本等式为 ( )。
  - A. 资产 = 权益
  - B. 资产 = 负债 + 所有者权益
  - C. 资产 = 负债 + 净资产
  - D. 资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入
2. ( ) 是指对由财政部门或上级单位拨入的有指定用途的资金, 应按规定的用途使用, 并单独核算和报告, 不得相互长期占用, 也不准自行改变用途挪作他用。
  - A. 配比原则
  - B. 历史成本原则
  - C. 专款专用原则
  - D. 重要性原则
3. 事业单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入是 ( )。
  - A. 财政补助收入
  - B. 上级补助收入
  - C. 事业收入
  - D. 其他收入
4. 政府与非营利组织会计的主体包括行政单位、事业单位以及 ( )。
  - A. 国家各级政府
  - B. 各级财政部门
  - C. 国家各级政府和各级财政部门
  - D. 财政总预算
5. 预算单位的会计核算应当及时进行, 不得提前或延后是 ( )。
  - A. 及时性原则
  - B. 明晰性原则
  - C. 一贯性原则
  - D. 收付实现制原则
6. 在货币计量前提下, 政府与非营利组织会计核算应当以 ( ) 为记账本位币。
  - A. 人民币
  - B. 外币
  - C. 人民币和外币
  - D. 外币应当折合为人民币
7. 若没有 ( ) 的前提条件, 则一些会计处理原则将失去存在的基础。
  - A. 会计主体
  - B. 持续运行
  - C. 会计分期
  - D. 货币计量
8. 事业单位一定期间各项经营收支相抵后余额为 ( )。
  - A. 事业收入
  - B. 事业结余
  - C. 经营收入
  - D. 经营结余
9. 事业单位因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等而收到的商业汇票, 会计科目是 ( )。
  - A. 事业收入
  - B. 事业结余
  - C. 经营收入
  - D. 应收票据
10. 净资产是指资产减去 ( ) 后的差额。
  - A. 收入
  - B. 支出
  - C. 经营收入
  - D. 负债

### 二、多项选择题

1. 政府与非营利组织会计的会计要素包括 ( )。
  - A. 净资产
  - B. 收入
  - C. 支出
  - D. 资产与负债
2. 政府与非营利组织会计是与企业会计相比较, 有诸多的相同或相似之处, 但也有自身的特点, 包括 ( )。
  - A. 非营利性
  - B. 会计基础具有兼容性
  - C. 会计核算内容及方法具有其特殊性
  - D. 资产与负债
3. 在我国, 根据国家预算组成体系与分类, 政府与非营利组织会计包括 ( )。

- A. 财政总预算会计  
B. 政府单位会计  
C. 行政单位会计和国库会计  
D. 收入征解会计以及基本建设拨款会计
4. 政府预算会计要素是 ( )。
- A. 预算收入      B. 预算支出      C. 预算结余      D. 收入
5. 政府财务会计要素是 ( )。
- A. 收入      B. 负债  
C. 净资产      D. 资产  
E. 费用
6. 属于事业单位会计资产类科目有 ( )。
- A. 存货      B. 固定资产      C. 短期投资      D. 零余额账户用款额度
7. 行政单位的会计组织系统分为 ( )。
- A. 主管会计单位      B. 二级会计单位  
C. 三级会计单位      D. 四级会计单位
8. 同时适用于行政单位会计和事业单位会计的会计原则包括 ( )。
- A. 实际成本原则      B. 收付实现制原则  
C. 权责发生制原则      D. 款专用原则
9. 政府会计核算的基本前提包括 ( )。
- A. 会计主体      B. 持续运行      C. 会计分期      D. 货币计量
10. 财政应返还额度应当设置 ( ) 两个明细科目, 进行明细核算。
- A. 财政直接支付      B. 财政授权支付      C. 应收票据      D. 应收账款
11. 我国财政总预算会计的分级包括 ( )。
- A. 中央级财政总预算会计      B. 省 (自治区、直辖市) 财政总预算会计  
C. 市 (地、州) 财政总预算会计      D. 基层财政总预算会计

# 2

## CHAPTER

# 第二章 政府与非营利组织会计核算方法

### 【知识目标】

- 了解政府与非营利组织会计的记账方法及种类；
- 理解复式记账方法的要素；
- 掌握政府与非营利组织会计借贷记账法；
- 了解政府与非营利组织会计借贷记账法下的账户结构；
- 了解政府与非营利组织会计凭证的种类；
- 掌握政府与非营利组织会计账簿种类；
- 掌握政府与非营利组织会计报表种类；
- 了解政府与非营利组织会计核算程序。

### 【能力目标】

- 能够规范填写各种会计凭证；
- 能够根据具体经济业务选用不同的账簿；
- 能够辨别政府与非营利组织采用的会计核算程序。

### 【任务导入】

通过近一个月的见习，张军填写了预算拨款凭证；开户银行转来的收、付款凭证；库存材料的出库、入库单；各种银行汇款凭证以及记账凭证、账簿和会计报表。现在，他开始从企业会计核算着手总结归纳出事业单位会计核算方法，进而推断行政单位会计以及政府会计核算方法。

想一想：政府与非营利组织会计核算方法与企业会计核算方法有何相同点？

记账方法是指会计人员在工作中，根据一定的原理和原则，运用货币作为主要计量单位，利用文字或数字，在账户中记录已经发生的经济业务的一种专门方法。

从记录经济业务方式的角度划分，可以将记账方法分为两种：单式记账法和复式记账法。

作为现代社会记录经济业务的方式，记账方法包括的要素有：记账符号、记账规则和试算平衡公式等。

借贷记账法是以“借”，“贷”为记账符号，对每一笔经济业务，都在两个或两个以上的账户的相反方向，以相等的金额，相互联系地、全面地反映各项会计要素增减变动情况的一种复式记账方法，是复式记账法中应用最基本的一种方法。



## 第一节 政府与非营利组织会计凭证

会计凭证是在会计工作中初步归类记录经济业务、明确经济责任并据以记账的书面证明文件。填制和审核会计凭证,是借助会计凭证去办理会计手续,以便反映和监督经济业务的发生和完成情况,保证会计记录真实、正确、合理、合法所采用的一种专门方法。

填制或取得会计凭证后,要由专门人员进行严格审核,经审核无误,并由审核人员签章后,才可以作为记账的依据。会计凭证是多种多样的,按其用途和填制程序可以分为原始凭证和记账凭证两类。

### 一、原始凭证

原始凭证,又称为原始单据,是在经济业务发生或完成时取得或填制的,用以记录、证明经济业务已经发生或完成的原始证据和最初书面证明,是进行会计核算的原始资料 and 重要依据。

原始凭证是多种多样的,有的是外来原始凭证,有的是自制原始凭证。由于财政总预算会计、行政单位会计及事业单位会计的主要业务有很大不同,它们的原始会计凭证也有很大差异。

#### 1. 财政总预算会计的原始凭证

财政总预算会计由于不直接办理预算收支,所以其原始凭证既没有收入凭证,也没有开支凭证,具体讲各级总预算会计的原始凭证主要包括:

- (1) 国库报来的各种收入日报表及附件,如各种缴款书、收入退还书、更正通知书等;
- (2) 各种拨款和转账收款凭证,如预算拨款凭证、各种银行汇款凭证;
- (3) 主管部门报来的各种非包干专项拨款支出报表和基本建设支出月报;
- (4) 其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件等。

#### 2. 政府单位会计的原始凭证

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,主要包括国家权力机关、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、政党组织等。事业单位是指由政府利用国有资产设立的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。由于直接办理预算收支,因而其原始凭证与财政总预算会计的原始凭证有很大的差异,政府单位会计原始凭证主要有:(1)收款收据;(2)借款凭证;(3)预算拨款凭证;(4)各种税票;(5)支出报销凭证;(6)固定资产调拨单;(7)开户银行转来的收、付款凭证;(8)往来结算凭证;(9)库存材料的出库、入库单;(10)其他足以证明会计事项发生经过的凭证和文件等。

### 二、记账凭证

记账凭证是根据审核无误的原始凭证或原始凭证汇总表,对经济业务的内容进行归类整理,用以编制会计分录,直接作为登记账簿依据的会计凭证。

记账凭证通常按其反映的经济内容不同,可以分为收款凭证、付款凭证和转账凭证三种。收款凭证一般格式见表2-1;付款凭证一般格式见表2-2;转账凭证一般格式见表2-3。





应当指出：为了避免重复记账，对于现金和银行存款之间相互划转的业务，即从银行提取现金或把现金存入银行的业务，一般只编制付款凭证，不编制收款凭证。

表 2-1 收款凭证

借方科目：库存现金                      2020 年 6 月 10 日                      现收字第 10 号

摘 要	贷方总账科目	明 细 科 目	借或贷	金 额
收到前欠货款	应收账款	甲公司		20 000.00
合 计				¥20 000.00

附件  
1  
张

财务主管（签章）    记账（签章）    出纳（签章）    复核（签章）    制单（签章）

表 2-2 付款凭证

贷方科目：库存现金                      2020 年 5 月 20 日                      现付字第 10 号

摘 要	借方总账科目	明 细 科 目	借或贷	金 额
支付材料运杂费	物资收购			20 000.00
合 计				¥20 000.00

附件  
1  
张

财务主管（签章）    记账（签章）    出纳（签章）    复核（签章）    制单（签章）

表 2-3 转款凭证

2020 年 5 月 10 日                      转字第 8 号

摘要	总账科目	明 细 科 目	✓	借方金额	✓	贷方金额
报差旅费	管理费用	差旅费		8 000. 00		
	其他应收款					8 000. 00
合 计				¥8 000.00		¥8 000.00

附件  
2  
张

财务主管（签章）    记账（签章）    出纳（签章）    复核（签章）    制单（签章）

### 三、会计凭证的填制和审核

#### 1. 原始凭证的填制和审核

(1) 原始凭证的填制要求。

①符合真实情况，明确经济责任；②填写内容完整，书写格式规范；③填制要及时并且连续编号。

(2) 原始凭证的审核。

①真实性审核；②合法、合理性审核；③完全性审核。

### 2. 记账凭证的填制和审核

(1) 记账凭证的填制要求。

①记账凭证的摘要是对经济业务的简要说明，必须认真、正确地填写，不得漏填或错填。

②正确地使用会计科目，即应结合经济业务的真实情况，准确运用会计科目，有关会计科目必须符合会计制度统一规定，不得任意简化或改动。

③记账凭证应附有原始凭证，并注明张数。除期末转账和更正错误的记账凭证可以没有原始凭证外，其他记账凭证都必须有原始凭证。

④记账凭证应连续编号以备查考。

⑤记账凭证上必须有填制人员、审核人员、记账人员和会计主管签章。

(2) 记账凭证的审核。记账凭证的审核内容主要是：

①按原始凭证审核的要求，对所附的原始凭证进行复核。

②记账凭证所附的原始凭证是否齐全，是否同所附原始凭证的内容相符，金额是否一致等。

③凭证中会计科目使用是否准确；应借、应贷的金额是否一致。账户的对应关系是否清晰；核算的内容是否符合会计制度的有关规定。

④记账凭证所需要填写的项目是否齐全，有关人员是否都已经签章。

在审核中若发现记账凭证有记录不全或错误时，应重新填制或按规定办理更正手续。只有经过审核无误的记账凭证，才可以作为记账的依据。

## 第二节 政府与非营利组织会计账簿和会计报表

### 一、政府与非营利组织会计的会计账簿

会计账簿，简称账簿，是由具有一定格式、互有联系的若干账页所组成，以会计凭证为依据，用以全面、系统、序时、分类记录和反映各项经济业务的簿记。从外表形式看，账簿是由若干预先印制成专门格式的账页所组成的。在会计实务中，将会计科目填入某个账页后，该账页就成为记录、反映该会计科目所规定核算内容的账户，各账户之间的相互关系通过账户对应关系来体现。

设置和登记账簿，是对会计凭证进行加工整理的一种专门方法，在经济管理中具有重要的作用，概括起来，其作用主要体现在以下几点：

(1) 提供较全面、系统的会计信息，并为会计报表的编制提供依据。

(2) 确保财产物资的安全完整，及各项资金的合理使用。

(3) 提供经营成果的详细资料，为财务成果的分配提供依据。

(4) 提供会计分析的参考资料，为会计检查提供依据。

#### 1. 会计账簿的种类

在会计实务中，为了满足经营管理的需要，每一账簿体系中包含的账簿是多种多样的，



但是一般可以按其用途、外表形式和格式三种方法进行分类。

- (1) 按用途分类：可以分为序时账簿（日记账）、分类账簿和备查账簿；
- (2) 按外表形式分类：可以分为订本式账簿，活页式账簿和卡片式账簿；
- (3) 按格式分类：可以分为三栏式账簿、多栏式账簿和数量金额式账簿。

## 2. 会计账簿的设置

账簿的设置，是指各政府与非营利组织应该设置的账簿的种类、格式、各种账簿的基本内容以及规定账簿登记的方法等。在实际会计工作中，政府与非营利组织一般需要设置的账簿有总分类账、明细分类账及日记账。

(1) 财政总预算会计设置的主要账簿。

1) 总分类账。总分类账也称为总账，是按总分类账户（会计科目）进行分类登记的账簿。总分类账能全面地、总括地反映和记录经济业务引起的资金运动和财务收支情况，并为编制会计报表提供数据。因此，每一预算单位都必须设置总分类账。

总分类账一般采用借方、贷方、余额三栏式的订本账。根据实际需要，在总分类账中的借贷两栏内，也可以增设对方科目栏，如表 2-4 所示。

表 2-4 总分类账

会计科目：				第 页					
年	凭证		摘要	借方		贷方		借或贷	余额
	月	日		种类	编号	金额	对方科目		

2) 明细分类账。明细分类账也称为明细账，是按明细分类账户（子目或细目）进行分类登记的账簿。明细分类账能分类详细地反映和记录资产、负债、净资产、收入及支出的各种资料。它也为编制会计报表提供一定的资料。

明细账的格式，应根据各单位经营业务的特点和管理需求来确定。常用的有：“三栏式账页”“多栏式账页”和“数量金额式账页”等多种格式。数量金额式明细账如表 2-5 所示。

表 2-5 明细分类账（数量金额式）

会计科目：				第 页									
年	凭证		摘要	借方			贷方			余额			
	月	日		字	号	数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价

财政总预算会计主要设置的明细账有：

①收入明细账，包括一般预算收入明细账、基金预算收入明细账、上解收入明细账、财政周转金收入明细账等；

②支出明细账，包括一般预算支出明细账、基金预算支出明细账、补助支出明细账、财政周转金支出明细账等；

③往来款项明细账，包括暂付款明细账、暂存款明细账、财政周转金明细账、与下级往来明细账等。

财政总预算会计主要设置的明细账一般没有数量金额式明细账。

(2) 政府单位会计设置的主要账簿。

1) 总分类账。

2) 明细分类账。

①收入明细账, 包括拨入经费明细账、预算外资金收入明细账、其他收入明细账等;

②支出明细账, 包括拨出经费明细账、经常性支出明细账、专项资金支出明细账等;

③往来款项明细账, 包括暂付款明细账、暂存款明细账等。

3) 日记账。日记账亦称为序时账簿, 是按照经济业务的发生或完成时间的先后顺序逐日逐笔登记的账簿。设置日记账的目的是将经济业务按时间顺序清晰地反映在账簿记录中。日记账可以用来核算和监督某一类型经济业务或全部经济业务的发生或完成情况。其中, 用来记录全部经济业务的日记账称为普通日记账; 用来记录某一类型经济业务的日记账称为特种日记账。

政府单位会计常设的日记账为特种日记账。主要有库存现金日记账和银行存款日记账, 通常采用三栏式格式的订本账, 其格式, 如表 2-6 所示。

表 2-6

库存现金日记账

第 页

年	凭证编号		摘要	对方会计科目	借方	贷方	余额
	月	日					

### 3. 更正错账规则

会计人员填制会计凭证和登记账簿, 必须严肃认真, 一丝不苟, 防止差错, 保证核算质量。

在记账过程中, 如果账簿记录发生错误, 不得任意涂改, 必须按规定的更正方法给予更正。由于记账差错的具体情况不同, 更正错误的方法也不同, 一般常用的更正错误的方法有画线更正法、红字更正法和补充登记法等三种。

(1) 画线更正法。画线更正, 又称为红线更正。在结账之前, 如果发现账簿记录有错误, 而记账凭证没有错误, 应采用划线更正法更正。具体做法是: 先将错误文字或数字全部划一条红线予以注销 (但不得只划线更正其中个别数字), 并使原来的字迹仍可辨认, 以备查考; 然后, 在画线的上方用蓝字或黑字将正确的文字或数字填写在同一行的上方位置, 并在更正处由记账人员盖章, 以明确责任。

(2) 红字更正法。红字更正法, 又称为红字冲销或红笔订正。这种方法在会计工作中以红字记录表明对原记录的冲减。红字更正法一般适用于下列两种情况:

①记账以后, 发现记账凭证中应借应贷符号、科目或记账方向有错误, 且记账凭证同账簿记录的情况相吻合, 应采用红字更正法更正。更正的方法是: 先用红字金额填制一张与原错误记账凭证内容完全相同的记账凭证, 并据以用红字登记入账, 冲销原有错误的账簿记录; 然后, 再用蓝字或黑字填制一张正确的记账凭证, 据以用蓝字或黑字登记入账。采用红字更正法更正错账时应注意: 若错误的记账凭证中在采用复式记账凭证的情况下, 一个科目运用发生错误, 也必须根据复式记账原理, 将原有错误记账凭证全部冲销, 以反



映更正原错误凭证的内容，不得只用红字填制更正耽搁会计科目的单式记账凭证。

②在记账以后，若发现记账凭证中应借、应贷会计科目和方向都没有错，只是金额发生错误，而且记入账簿的金额大于应记的正确金额，也可以用红字更正法进行更正。更正的方法是：将多记的金额用红字填制一张与原错误记账凭证所记载的借贷方向，应借、应贷会计科目相同的记账凭证，在“金额”栏中填列多计的数额，在“摘要”栏内注明“冲转第×号凭证多计数”，并据以登记入账，以冲销原多记金额，求得正确金额。

(3) 补充登记法。补充登记，又称为蓝字补记。记账以后，如果发现记账凭证上应借、应贷的会计科目和记账方向并无错误，只是所填的金额小于应填的金额，致使账簿记录也发生同样的差错，则可以采用补充登记法。更正的方法是：采用补充登记法时，将少填的金额（即正确金额与错误金额之间的差额）用蓝字或黑字填制一张记账凭证，在“摘要”栏内注明“补记第×号凭证少计数”，并据以登记入账。这样便将少记的金额补充登记入账簿。

## 二、政府与非营利组织会计报表

政府与非营利组织的会计报表是政府与非营利组织根据会计账簿和有关资料，以统一规定的表格形式，总括反映政府与非营利组织在某一时刻财务状况和某一时期预算执行情况及其结果等的书面文件。编制会计报表是会计核算程序的最后环节。

### 1. 政府与非营利组织会计报表的种类

(1) 按编报的会计主体分类。由于财政总预算会计和政府单位会计的核算对象不同，导致它们会计报表构成有很大的差异：

①财政总预算会计报表主要包括：资产负债表、预算执行情况表、财政周转金收支情况表、财政周转金投放情况表、预算执行情况说明书及其他附表。

②政府单位会计报表主要包括：资产负债表、收入支出表、经费支出明细表、财政拨款收入支出表及其附注等。

(2) 按编报时间分类。按编报时间不同，分为旬报、月报、季报和年报四种。

①财政总预算会计报表主要包括：旬报、月报和年报三种。

②政府单位会计报表主要包括：月报、季报和年报三种。

### 2. 政府与非营利组织会计报表编制要求

政府与非营利组织应当根据有关会计制度规定编制并对外提供真实、完整的会计报表。不得违反有关会计制度规定，随意改变财务报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法，不得随意改变有关会计制度规定的财务报表有关数据的会计口径。

政府与非营利组织会计报表应当根据登记完整、核对无误的账簿记录和其他有关资料编制，做到数字真实、计算准确、内容完整、报送及时。

政府与非营利组织会计报表应当由单位负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人（会计主管人员）签名并盖章，以明确经济责任。

### 第三节 政府与非营利组织会计核算程序

会计核算程序又称为会计核算形式或账务处理程序，是指凭证和账簿组织、记账程序和方法相互结合的组织形式。它是记账和产生会计信息的步骤和方法。

凭证和账簿组织是指会计核算所应用的会计凭证和会计账簿的种类、格式，以及各种会计凭证之间、会计凭证与会计账簿之间、各种会计账簿之间的相互关系。

记账程序和方法是指会计凭证的填制、审核和传递，会计账簿的登记直至编制财务会计报告的程序和方法。

如图 2-1 所示，目前我国政府与非营利组织会计进行会计核算的一般程序为：

- (1) 根据原始凭证编制汇总原始凭证；
- (2) 根据原始凭证或汇总原始凭证，编制记账凭证；
- (3) 根据收款凭证、付款凭证逐笔登记现金日记账和银行存款日记账；
- (4) 根据原始凭证、汇总原始凭证和记账凭证，登记各种明细分类账；
- (5) 根据各种记账凭证编制科目汇总表；
- (6) 根据科目汇总表登记总分类账；
- (7) 期末，现金日记账、银行存款日记账和明细分类账的余额同有关总分类账的余额核对相符；
- (8) 期末，根据总分类账和明细分类账的记录，编制会计报表。

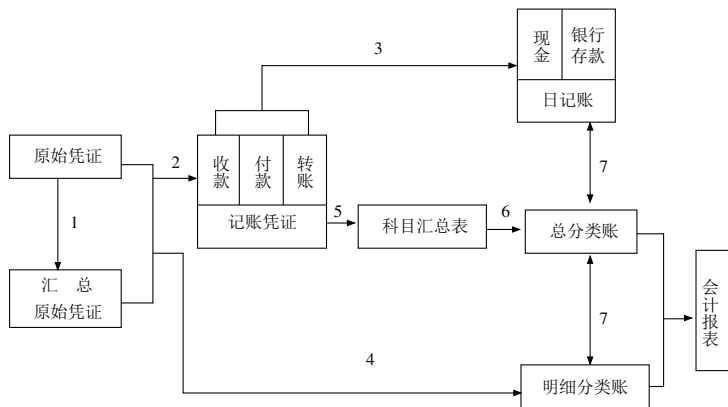


图 2-1 政府与非营利组织会计核算程序框图

#### 【相关链接】营利、赢利、盈利的区别

“营利”“赢利”“盈利”这三个词语不仅发音相同，词义也极易产生混淆。

“营利”解释为“谋取利润”是非常正确的。《汉语词典》中支持这一说法。不少人望文生义，把“营利”的“营”理解为“经营”，这是错误的。“营”在这里是“谋取”的意思。韩愈《送穷文》中“蝇营狗苟，驱去复还”，还有我们常说的“钻营”一词，用到的都是“营”的这个意思。

“营利”有两个近义词——“牟利”“谋利”，说的都是“谋取利益”。比如，老板经常告诫下属——“采购公物，千万不可从中牟利。”这句话也可以这样说：“采购公物，千万不可从中营利。”

“非营利”，我们知道国内外有不少“非营利组织”（NPO），这个词是从英语“Non-





Profit Organization”翻译过来的。“Non-Profit”翻译成“非营利”是非常恰当的。因为按照国际惯例，对于NPO的界定，最重要的一条就是不得以追求利润为目的，也就是说NPO不得“牟利”，即“非营利”。

“赢利”确切地说，有两个意思：一是指扣除成本获得的利润；二是指经营所得。第一种意思，古汉语里也称为“赢”，《战国策·秦策五》中有个例证：“归而谓父曰：耕田之利几倍？曰：十倍。珠玉之赢几倍？曰：百倍。”第二种意思，只是说收益增加，未必有利润。《商君书·外内》：“农之用力，最苦而赢利少。”说的就是这个意思。

至于“盈利”，《汉语词典》中说“也可以写成‘赢利’”，但事实上，两个词的意义还是有些细微的差别。“盈利”的近义词是“红利、盈余”，反义词是“亏本、亏损”，可见，“盈利”只有一个意思，就是“收支相减之后的利润”。

总之：“营利”就是“谋利”，以赚钱为目的，未必赚到钱；“赢利”是指赚到了钱，可能亏本，也可能盈余；“盈利”是指扣除成本，还赚到了钱。

资料来源：百度文库

## 思考题

1. 试简述记账方法及其种类。
2. 试简述借贷记账法。
3. 试简述原始凭证的填制要求。
4. 试简述账簿及其种类。
5. 试简述更正错账规则。

## 职业能力训练

### 一、单项选择题

1. 从记录经济业务方式的角度划分，可以将记账方法分为两种：单式记账法和（ ）。  
A. 收付记账法    B. 增减记账法    C. 复式记账法    D. 借贷记账法
2. 目前我国政府与非营利组织会计进行会计核算的一般程序为（ ）。  
A. 记账凭证账务处理程序    B. 科目汇总表账务处理程序  
C. 汇总记账凭证账务处理程序    D. 以上三种中的任意一种
3. 财政总预算会计主要设置的明细账一般没有（ ）。  
A. 数量金额式明细账    B. 三栏式明细账  
C. 多栏式明细账    D. 订本式日记账
4. 在结账之前，如果发现账簿记录有错误，而记账凭证没有错误，应采用（ ）。  
A. 画线更正法    B. 红字更正法    C. 借贷记账法    D. 补充登记法
5. 政府单位会计常设的日记账为（ ）。  
A. 特种日记账    B. 普通日记账    C. 现金日记账    D. 银行存款日记账
6. 记账以后，如果发现记账凭证上应借、应贷的会计科目和记账方向并无错误，只是所填的金额小于应填的金额，致使账簿记录也发生同样的差错，则可采用（ ）。  
A. 红字更正法    B. 画线更正法    C. 借贷记账法    D. 补充登记法

7. 记账程序和方法是指（ ）、审核和传递，会计账簿的登记直至编制财务会计报告的程序和方法。

- A. 会计凭证的填制  
B. 原始凭证的填制  
C. 记账凭证的填制  
D. 收付记账法填制

8. 行政单位会计设置的主要账簿不包括（ ）。

- A. 总分类账  
B. 会计凭证  
C. 明细分类账  
D. 日记账

9. （ ）可以用来核算和监督某一类型经济业务或全部经济业务的发生或完成情况。

- A. 日记账  
B. 特种日记账  
C. 明细分类账  
D. 总分类账

10. （ ）是记账和产生会计信息的步骤和方法。

- A. 总分类账  
B. 会计核算程序  
C. 明细分类账  
D. 日记账

## 二、多项选择题

1. 财政总预算会计主要设置的明细账有（ ）。

- A. 收入明细账  
B. 支出明细账  
C. 往来款项明细账  
D. 数量金额式明细账

2. 政府单位会计报表主要包括（ ）。

- A. 资产负债表  
B. 收入支出表  
C. 财政补助收入支出表  
D. 附表及报表说明书

3. 政府单位往来款项明细账包括（ ）。

- A. 应收账款明细账  
B. 其他应收款明细账  
C. 应付账款明细账  
D. 其他应付款明细账

4. 记账程序和方法是指（ ）的程序和方法。

- A. 会计凭证的填制、审核和传递  
B. 会计账簿的登记  
C. 编制财务会计报告

5. 国库报来的各种收入日报表及附件有（ ）。

- A. 各种缴款书  
B. 收入退还书  
C. 更正通知书  
D. 各种银行汇款凭证

6. 记账方法包括的要素有（ ）。

- A. 记账符号  
B. 记账规则  
C. 试算平衡公式  
D. 借贷记账法

7. 填制和审核会计凭证，是借助会计凭证去办理会计手续，以便反映和监督经济业务的发生和完成情况，保证会计记录（ ）所采用的一种专门方法。

- A. 真实  
B. 正确  
C. 合理  
D. 合法

8. 明细分类账能分类详细地反映和记录（ ）的各种资料，它也为编制会计报表提供一定的资料。

- A. 资产  
B. 负债  
C. 净资产  
D. 收入及支出

9. 记账凭证应附有原始凭证，并注明张数。除期末（ ）可以没有原始凭证外，其他记账凭证都必须有原始凭证。

- A. 转账  
B. 更正错误的记账凭证  
C. 付款凭证  
D. 收款凭证





10. 设置和登记账簿, 是对会计凭证进行加工整理的一种专门方法, 在经济管理中具有重要的作用, 概括起来, 其作用主要体现在 ( )。

- A. 提供较全面、系统的会计信息, 并为会计报表的编制提供依据
- B. 确保财产物资的安全完整, 及各项资金的合理使用
- C. 提供经营成果的详细资料, 为财务成果的分配提供依据
- D. 提供会计分析的参考资料, 为会计检查提供依据

### 三、业务题

1. 资料: 表格所给的会计科目如表 2-7 所示。

表 2-7

会计科目表

序号	会计科目	财政总预算会计	行政单位会计	事业单位会计
1.	现金			
2.	银行存款			
3.	预付账款			
4.	国库存款			
5.	与下级往来			
6.	其他应收款			
7.	与上级往来			
8.	其他应付款			
9.	应付票据			
10.	应缴财政专户款			
11.	借入款项			
12.	预算稳定调节基金			
13.	固定基金			
14.	事业基金			
15.	经营结余			
16.	上解收入			
17.	财政补助结转			
18.	经营收入			
19.	调出资金			
20.	拨出经费			
21.	经营支出			

2. 要求: 对所给会计科目进行分类, 在表 2-7 中相应的栏内注明会计要素的类别。