



21世纪高等教育经管类经典书系



事业单位会计

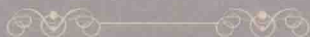
通用+行业

Institution Accounting

General and Industry



邢俊英 编著



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位



21世纪高等教育经管类经典书系



事业单位会计

通用+行业

Institution Accounting

General and Industry

邢俊英 编著



图书在版编目 (CIP) 数据

事业单位会计: 通用+行业 / 邢俊英编著. —大连: 东北财经大学出版社,
2016.4

(21世纪高等教育经管类经典书系)

ISBN 978-7-5654-2228-7

I. 事… II. 邢… III. 行政事业单位-单位预算会计-高等学校-
教材 IV. F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字 (2016) 第018783号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街217号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 505千字 印张: 23 3/4 插页: 1

2016年4月第1版

2016年4月第1次印刷

责任编辑: 郭 洁 孔利利

责任校对: 伍小美

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

定价: 45.00元

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

本教材得到中央财经大学

“会计类专业群（改革试点）”项目资助

事业单位会计是我国预算会计的重要组成部分。

自1997年财政部发布《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》直至2010年的十多年间，我国事业单位会计制度体系没有发生重大改革。但是，随着公共财政改革的不断深入和发展，为了与其相适应，事业单位会计也开始尝试改革，并且始于特殊行业。2010年，财政部发布《基层医疗卫生机构会计制度》和修订的《医院会计制度》，由此拉开了事业单位会计改革的序幕。2012年财政部发布了修订的《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》，2013年又陆续发布了《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》《科学事业单位会计制度》《彩票机构会计制度》等行业事业单位会计制度。与事业单位相关会计制度的发布也显示出我国事业单位会计制度的多元性，它既包括通用的会计制度，又包括行业会计制度。从通用的《事业单位会计制度》到行业事业单位会计制度，它们各自的异同、特点、行业事业单位制度的特殊业务及其核算方法等等，所有这些都有必要进行归纳总结，并通过教材的形式呈现出来，以满足对这方面的理论知识和方法有需求的读者的需要。

本书以现行的事业单位会计制度体系为依据，全面系统地介绍了我国事业单位会计的基本理论和实务。它既可作为高等学校从事政府与非营利组织会计（预算会计）课程教学的教师的参考用书，也可供事业单位财会人员继续教育和学习、参考使用，还可供参加各类事业单位财会岗位入职考试的应试人员参考使用。

本书主要具有以下显著特点：

1. 体现写作方法的新颖性和简洁性。本书采用比较分析法，以精致介绍通用事业单位会计制度为基础，通过将行业事业单位会计制度与通用事业单位会计制度异同的比较，着重介绍行业事业单位会计制度的特殊内容。其目的在于：一是使读者对通用事业单位会计制度与行业事业单位会计制度中原理相同的内容既可以做到举一反三，又可以掌握该行业特殊性的业务内容和特殊的核算方法；二是可使读者既克服对事业单位会计复杂性的理解，又能够在较短时间内有重点地掌握所需要的知识原理；三是可避免前后内容的重复累赘，简洁明了、有重有轻。

2. 体现内容的制度性和完整性。本书内容基于我国的事业单位会计制度体系，既详细介绍通用事业单位会计制度的内容，又在比较的基础上介绍行业事业单位会计制度的特殊内容。其目的在于，使读者比较全面地获知构成我国事业单位会计制度的各部分的制度和会计理论及核算方法。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

3. 体现内容的务实性。本书分别资产、负债、净资产、收入和支出会计要素进行介绍,每个会计要素下的核算内容均根据基本核算原理配有多角度的例题;会计报表编制也同样配有具有较强综合性和可操作性的例题。其目的在于尽量帮助读者强化和理解制度精髓并能够提高实际业务的操作能力。

在本书的编写过程中,参考了部分学者编写的教材、专著和发表的论文,在此表示感谢。

随着事业单位会计改革的深入,我国事业单位会计制度体系仍处于不断改革和完善之中,加之作者学识有限,书中难免有错漏之处,恳请广大读者斧正。

邢俊英

2016年1月·北京

引 言/1

第一篇 总 论

第一章 事业单位会计基本理论/4

第一节 事业单位会计的特点和组织系统/4

第二节 事业单位会计规范体系/6

第三节 事业单位会计的基本前提和信息质量特征/13

第四节 事业单位会计的对象、要素和会计等式/16

第二章 事业单位会计制度：通用与行业比较/23

第一节 会计要素和会计科目比较/23

第二节 财务报表构成比较/29

第二篇 事业单位会计

第三章 事业单位收入和支出的核算/33

第一节 事业单位收入/33

第二节 事业单位支出/45

第四章 事业单位资产和负债的核算/54

第一节 事业单位资产/54

第二节 事业单位负债/95

第五章 事业单位净资产的核算/110

第一节 结转和结余/111

第二节 各项基金/117

第六章 事业单位财务报表/122

第一节 财务报表概述/122

第二节 会计报表编制/124

第三篇 行业事业单位会计

第七章 高等学校会计/141

第一节 高等学校会计概述/141

第二节 高等学校收入和支出的核算/143

第三节 高等学校资产和负债的核算/155

第四节 高等学校净资产的核算/161

第五节 高等学校财务报表/163

第八章 中小学校会计/174

第一节 中小学校会计概述/174

第二节 中小学校收入和支出的核算/176

第三节 中小学校资产和负债的核算/180

第四节 中小学校净资产的核算/188

第五节 中小学校财务报表/191

第九章 科学事业单位会计/203

第一节 科学事业单位会计概述/203

第二节 科学事业单位收入和支出的核算/205

第三节 科学事业单位资产和负债的核算/217

第四节 科学事业单位净资产的核算/227

第五节 科学事业单位财务报表/229

第十章 彩票机构会计/240

第一节 彩票机构会计概述/240

第二节 彩票机构收入和支出的核算/244

第三节 彩票机构资产和负债的核算/246

第四节 彩票机构净资产的核算/258

第五节 彩票机构财务报表/267

第十一章 医院会计/279

第一节 医院会计概述/279

第二节 医院收入和费用的核算/282

第三节 医院资产和负债的核算/292

第四节 医院净资产的核算/321

第五节 医院财务报表/329

第十二章 基层医疗卫生机构会计/347

第一节 基层医疗卫生机构会计概述/347

第二节 基层医疗卫生机构收入和支出的核算/349

第三节 基层医疗卫生机构资产和负债的核算/353

第四节 基层医疗卫生机构净资产的核算/359

第五节 基层医疗卫生机构财务报表/364

主要参考文献/374

引言

《事业单位登记管理暂行条例》规定，事业单位是指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。但是，该《条例》规定的事业单位并不执行统一的会计制度。《事业单位会计准则》规定，本准则适用于各级各类事业单位，但纳入企业财务管理体系的事业单位执行企业会计准则或小企业会计准则，参照公务员法管理的事业单位对本准则的适用由财政部另行规定。而根据《事业单位会计准则》制定的《事业单位会计制度》则规定，本制度适用于各级各类事业单位，但按照规定执行《医院会计制度》等行业事业单位会计制度的事业单位和纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的事业单位除外，参照公务员法管理的事业单位对本制度的适用由财政部另行规定。由此看出，《事业单位登记管理暂行条例》、《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》中的事业单位口径并不相同，依次可称为大口径、中口径和小口径。大口径的事业单位是符合《事业单位登记管理暂行条例》所定义的事业单位，只要是以社会公益为目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的社会服务组织，就属于事业单位。而我国事业单位种类繁多，行业多且数量庞大，在执行会计制度上也具有其复杂性。总体而言，纳入企业财务管理体系的事业单位不执行《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》，参照公务员法管理的事业单位是否执行《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》由财政部另行规定，执行行业事业单位会计制度的医院、学校、科研事业单位等事业单位，不执行《事业单位会计制度》，但行业事业单位会计制度必须根据《事业单位会计准则》制定。所以，中口径和小口径的事业单位的差异就是执行行业事业单位会计制度的事业单位，但是，目前行业事业单位会计制度只有7个，属于个别现象，并不具有普遍性。所以，《事业单位会计制度》具有普遍适用性，成为事业单位通用的会计制度。

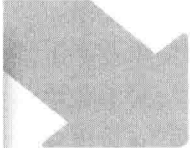
基于上述分析，本书将以现行事业单位会计制度来定义章节标题，“第一篇总论”除了事业单位概念和分类外，会计原理中涉及的事业单位为执行《事业单位会计准则》的事业单位；“第二篇事业单位会计”涉及的事业单位为执行《事业单位会计制度》的事业单位；“第三篇行业事业单位会计”涉及的事业单位为执行行业事业单位会计制度的事业单位，主要包括医院、基层医疗机构、高等学校、中小学校、科研事业单位、彩票机构等。



第一篇

总 论

本篇主要基于《事业单位会计准则》和《事业单位财务通则》概述事业单位会计的基本理论，并基于《事业单位会计制度》与行业事业单位会计制度对事业单位会计和行业事业单位会计的会计要素、会计科目以及财务报表构成进行比较。



第一章

事业单位会计基本理论

本章在界定和分类事业单位的基础上,阐述现行的事业单位会计规范体系,并根据《事业单位会计准则》和《事业单位财务通则》概述事业单位会计的基本理论。

第一节

事业单位会计的特点和组织系统

一、事业单位的概念和分类

(一) 事业单位的概念和特点

根据《事业单位登记管理暂行条例》(国务院令第411号)和《事业单位登记管理暂行条例实施细则》〔中央编办发(2005)15号〕规定,事业单位是指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。国务院机构编制管理机关所属的国家事业单位登记管理局主管全国事业单位登记管理工作。

我国的事业单位涉及的行业繁多、数量庞大。事业单位现涉及27个行业、126万个单位,共有3 000多万正式职工,另有900万离退休人员,总数超过4 000万人。

事业单位具有以下特点:

(1) 国有性。即事业单位必须由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办,其他组织或个人利用非国有资产举办的社会服务组织,即使以社会公益为目的也不属于事业单位。由此,事业单位大多为行政单位的下属机构,一般要接受国家行政机关的领导。

第一章 事业单位会计基本理论

(2) 公益性。即事业单位设立的目的是为了社会公益而非盈利,注重社会效益而非经济效益。

(3) 服务性。即事业单位主要分布在教育、科研、文化、卫生等公益性领域,是保障国家政治、经济、文化生活正常进行的社会服务支持系统。

(二) 事业单位的分类

事业单位按照不同标准,可分为不同类型。

1.按照社会功能的不同,事业单位分为承担行政职能的事业单位、从事生产经营活动的事业单位和从事公益服务的事业单位

《中共中央 国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》〔中发(2011)5号〕按照社会功能,将现有事业单位划分为承担行政职能、从事生产经营活动和从事公益服务三个类别。

(1) 承担行政职能的事业单位。即承担行政决策、行政执行、行政监督等职能,主要行使行政许可、行政处罚、行政强制、行政裁决等行政职权的事业单位。这类单位逐步将行政职能划归行政机构或转为行政机构。今后,不再批准设立承担行政职能的事业单位。

(2) 从事生产经营活动的事业单位。即所提供的产品或服务可以由市场配置资源,不承担公益服务职责的事业单位。这类单位要逐步转为企业或撤销。今后,不再批准设立从事生产经营活动的事业单位。

(3) 从事公益服务的事业单位。即面向社会提供公益服务和为机关行使职能提供支持保障的事业单位。改革后,只有这类单位继续保留在事业单位序列。根据职责任务、服务对象和资源配置方式等情况,从事公益服务的事业单位细分为公益一类和公益二类两类。其中公益一类事业单位,是承担义务教育、基础性科研、公共文化、公共卫生及基层基本医疗服务等基本公益服务,不能或不宜由市场配置资源的事业单位。这类单位不得从事经营活动,其宗旨、业务范围和服务规范由国家确定。公益二类事业单位,是承担高等教育、非营利医疗等公益服务,可部分由市场配置资源的事业单位。这类单位按照国家确定的公益目标和相关标准开展活动,在确保公益目标的前提下,可依据相关法律法规提供与主业相关的服务,收益的使用按国家有关规定执行。

2.按照是否参照《公务员法》进行管理,事业单位可分为参照公务员法管理的事业单位和不参照公务员法管理的事业单位

根据《关于印发〈关于事业单位参照公务员法管理工作有关问题的意见〉的通知》〔组通字(2006)27号〕规定,参照公务员法管理的事业单位(简称“参公事业单位”)必须同时具备两个条件:

(1) 要有法律、法规授权的公共事务管理职能(主要是指党委系统担负的党的领导机关工作职能和政府系统行使的行政管理职能)。

(2) 使用事业编制并由国家财政负担工资福利。参照管理的单位不实行事业单位的专业技术职务、工资、奖金等人事管理制度,不得从事经营活动。比如中央党校、中国

地震局及省级地震局、国家行政学院等。据统计,在我国超过4 000万的事业单位员工中,参公事业单位人员约有90万。

不参照公务员法管理的事业单位,即除了参照公务员法管理的事业单位之外的事业单位。

二、事业单位会计的概念和特点

事业单位会计是事业单位核算、反映和监督其发生的各项经济业务和事项,以提供其财务状况、事业成果、预算执行等会计信息的会计。

与其他会计相比,事业单位会计具有以下特点:

- (1) 会计核算目标兼顾决策有用和受托责任。
- (2) 会计核算一般采用收付实现制,部分经济业务或者事项采用权责发生制。
- (3) 收入来源具有多渠道性,支出具有多用途。
- (4) 一般不进行成本核算,但可以根据实际需要实行内部成本核算办法。
- (5) 资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报,也不存在业主权益问题。
- (6) 非流动资产采用“双分录”核算方法。
- (7) 固定资产折旧和无形资产摊销采用“虚提”模式。
- (8) 资产的计量方法引入“名义金额”计量。

三、事业单位的会计组织系统

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

(1) 主管会计单位,向同级财政部门领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位。

(2) 二级会计单位,向主管会计单位或上级单位领报经费,并发生预算管理关系,下面有所属会计单位。

(3) 基层会计单位,向上级单位领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位。向同级财政部门领报经费,并发生预算管理关系,下面没有所属会计单位的,视同基层会计单位。

主管会计单位、二级会计单位和基层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事业单位,实行单据报账制度,作为“报销单位”管理。由于事业单位大多为行政单位的下属机构,所以,大多数事业单位为二级会计单位。

第二节

事业单位会计规范体系

事业单位会计规范体系是由若干对事业单位会计核算有影响的相互联系的法规构成的一个整体。我国现行的事业单位会计规范体系参见图1-1。

第一章 事业单位会计基本理论

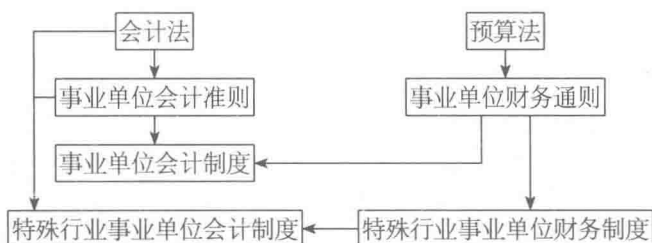


图 1-1 事业单位会计规范体系

一、会计法和预算法

现行的《会计法》由第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议于 1999 年 10 月 31 日修订通过，自 2000 年 7 月 1 日起施行。《会计法》作为规范会计主体会计行为的法律规范，是制定《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》和行业事业单位会计制度的主要依据。现行的《预算法》由第十二届全国人民代表大会常务委员会第十次会议于 2014 年 8 月 31 日修订通过，自 2015 年 1 月 1 日起施行。由于事业单位预算是国家预算的重要组成部分，所以《预算法》成为制定《事业单位财务通则》的主要依据。

二、事业单位财务规则和事业单位会计准则

（一）事业单位财务规则

现行的《事业单位财务规则》（财政部令第 68 号）是根据《国务院关于〈事业单位财务规则〉的批复》（国函〔1996〕81 号）的规定，由财政部对《事业单位财务规则》（财政部令第 8 号）进行了修订而来，并自 2012 年 4 月 1 日开始实施。该制度主要规范了事业单位资产、负债、净资产、收入和支出的内容和管理方法，统一了事业单位财务报告和财务分析的内容。《事业单位财务通则》是事业单位从事财务活动必须遵循的行为规范，也是制定事业单位会计制度和行业事业单位会计制度和财务制度的主要依据。

《事业单位财务规则》适用于各级各类事业单位的财务活动。但是，参照公务员法管理的事业单位财务制度的适用，由国务院财政部门另行规定；接受国家经常性资助的社会力量举办的公益服务性组织和社会团体，依照本规则执行；其他社会力量举办的公益服务性组织和社会团体，可以参照本规则执行。下列事业单位或者事业单位特定项目，执行企业财务制度，不执行本规则：

- （1）纳入企业财务管理体的事业单位和事业单位附属独立核算的生产经营单位。
- （2）事业单位经营的接受外单位要求投资回报的项目。
- （3）经主管部门和财政部门批准的具备条件的其他事业单位。

此外，行业特点突出，需要制定行业事业单位财务管理制度的，由国务院财政部门会同有关主管部门根据本规则制定。

（二）事业单位会计准则

现行的《事业单位会计准则》（财政部令第 72 号）是财政部对《事业单位会计准则（试行）》（财预字〔1997〕286 号）进行了修订而来，自 2013 年 1 月 1 日开始实施。该准则主要包括事业单位的会计前提、会计信息质量要求、会计要素确认和计量、财务会

计报告等一般原则性规定内容。《事业单位财务准则》是事业单位会计统一的概念基础和框架,是为规范事业单位会计核算、保证会计信息质量而制定的普遍性原则和总体要求,也是制定事业单位会计制度和行业事业单位会计制度的依据。

《事业单位会计准则》适用于各级各类事业单位。但是,按照规定执行行业会计制度的事业单位和纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则,参照公务员法管理的事业单位的会计制度适用问题,将由财政部另行规定。

三、事业单位会计制度

现行的《事业单位会计制度》是由财政部根据《中华人民共和国会计法》、《事业单位会计准则》和《事业单位财务规则》对《事业单位会计制度》(财预字〔1997〕288号)进行修订而来,自2013年1月1日起施行。该制度是对事业单位会计工作具体实施的规范,主要对事业单位通用的会计科目及其核算内容、通用会计报表的格式及编制方法等内容进行统一和规范。

《事业单位会计制度》适用于各级各类事业单位。但是,按照规定执行行业会计制度的事业单位和纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的事业单位不执行《事业单位会计制度》;参照公务员法管理的事业单位的会计制度适用问题,由财政部另行规定。

四、行业的事业单位财务制度和会计制度

(一) 行业事业单位财务制度

事业单位行业多而复杂,为了突出行业特点,财政部等部门制定了行业事业单位会计制度。截止到2014年底,共颁布了15个行业事业单位财务制度,具体包括:

1. 测绘事业单位财务制度

《测绘事业单位财务制度》(财工字〔1997〕第451号),由财政部根据《事业单位财务规则》(财政部令第8号),自1997年7月1日起施行。该制度适用于纳入事业财务管理体系的各级各类国有测绘事业单位,主要对测绘事业单位的单位预算管理,收入管理,支出及成本费用管理、结转及其分配、专用基金管理,资产管理,负债管理,财务清算、财务报告和财务分析等内容进行规范。

2. 农业事业单位财务制度

《农业事业单位财务制度》(财农字〔1997〕第197号),由财政部根据《事业单位财务规则》(财政部令第8号)及国家有关规定制定,自1997年1月1日起施行。该制度适用于各类各级国有农业事业单位(包括农业、农垦、畜牧、水产、农机、林业、水利、气象、土地管理等事业单位)的财务活动,主要对农业事业单位的单位预算管理,收入管理,支出管理,成本管理、结转及其分配、专用基金管理,资产管理,负债管理,财务报告和财务分析等内容进行规范。

3. 物资储备事业单位财务制度

《物资储备事业单位财务制度》(财工字〔1997〕第494号),由财政部根据《事业单位财务规则》(财政部令第8号)及国家其他有关规定的原则制定,自1998年1月1日

第一章 事业单位会计基本理论

起施行。该制度适用于纳入国家物资储备财务管理体的各级事业单位，主要对物资储备事业单位的单位预算管理，收入管理，支出管理，专用基金管理，专项资金管理，资产管理，负债管理，财务清算、财务报告和财务分析等内容进行规范。

4. 国家地质事业单位财务制度

《国家地质事业单位财务制度》（财基字〔1998〕26号），由财政部根据《事业单位财务规则》（财政部令第8号）及国家有关规定制定。该制度适用于纳入事业财务管理体的各级各类国有地质事业单位，主要包括各级地质勘查主管机构；从事区域地质调查、区域矿产调查、区域地球物理调查、区域地球化学调查、航空遥感地质调查和区域水文地质调查、区域工程地质调查、区域环境地质调查、水文地质环境地质监测等基础、社会公益性地质工作的事业单位；专门服务于地质工作的事业单位。该制度主要对国家地质事业单位的单位预算管理，收入管理，支出及成本费用管理、结转及其分配、专用基金管理，资产管理，负债管理，财务清算、财务报告和财务分析等内容进行规范。

5. 医院财务制度

《医院财务制度》（财社〔2010〕306号），由财政部和卫生部根据《事业单位财务规则》（财政部令第8号）和国家关于深化医药卫生体制改革相关文件及有关法律法规，结合医院特点制定，自2011年7月1日起施行。该制度适用于各级各类独立核算的公立医院，包括综合医院、中医院、专科医院、门诊部（所）、疗养院等，不包括城市社区卫生服务中心（站）、乡镇卫生院等基层医疗卫生机构。该制度主要对医院的单位预算管理，收入管理，支出管理，成本管理、结转及其分配、专用基金管理，资产管理，负债管理，财务报告和财务分析等内容进行规范。

6. 基层医疗卫生机构财务制度

《基层医疗卫生机构财务制度》（财社〔2010〕307号），由财政部和卫生部根据《事业单位财务规则》（财政部令第8号）和国家关于深化医药卫生体制改革相关文件及有关法律法规，结合基层医疗卫生机构特点制定，自2011年7月1日起施行。该制度适用于政府举办的独立核算的城市社区卫生服务中心（站）、乡镇卫生院等基层医疗卫生机构，主要对单位预算管理，收入管理，支出管理，收支结余管理、资产管理，负债管理，净资产管理，财务清算、财务报告和财务分析等内容进行规范。

7. 彩票机构财务管理办法

《彩票机构财务管理办法》（财综〔2012〕89号），由财政部根据《彩票管理条例》（国务院令第554号）、《彩票管理条例实施细则》（财政部 民政部 国家体育总局令第67号）、《事业单位财务规则》（财政部令第68号）的有关规定对《彩票发行与销售机构财务管理办法》（财综〔2001〕84号）进行修订而来，自2013年1月1日起施行。《彩票机构财务管理办法》主要对彩票资金归集与分配、预决算管理、收入管理、支出管理、结转和结余管理、专用基金管理、资产管理、负债管理、财务监督等进行统一和规范。