



新编事业单位会计制度 实务操作指南



事业单位会计实务操作研究组 编写

Xinbian Shiye Danwei Kuaiji Zhidu
Shiwu Caozuo Zhinan



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

新编事业单位会计制度 实务操作指南



事业单位会计实务操作研究组 编写

Xinbian Shiye Danwei Kuaiji Zhidu
Shiwu Caozuo Zhinan



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

大连

© 事业单位会计实务操作研究组 2015

图书在版编目(CIP)数据

新编事业单位会计制度实务操作指南 / 事业单位会计实务操作研究组编写. —大连: 东北财经大学出版社, 2015.9

ISBN 978-7-5654-2049-8

I. 新… II. 事… III. 单位预算会计-会计制度-中国-指南
IV. F812.2-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 173264 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

大连永盛印业有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 179千字 印张: 8 3/4 插页: 1

2015年9月第1版

2015年9月第1次印刷

责任编辑: 包利华 周 慧 李海峰

责任校对: 曲 慧

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 28.00元

本书编写委员会

一、编写委员会

主任委员：李社宁

副主任委员：陈谦民 曾国梅 孙 华 李积文

委 员：徐淑凤 邓春涛 余成文 曹文莉 朱维民 张永平

高 琨 王建玲 任 明

二、编写人员

主 编：李积文

副主编：周 莉 邵 敏 曹文莉

前 言

财政部对1997年颁布、实行了15年之久的《事业单位会计制度》进行了全面修订，于2012年12月19日颁布、自2013年1月1日起施行新修订的《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22号），要求全国各级各类事业单位实行。与新修订的《事业单位会计制度》配套实行的事业单位财务管理制度还有：财政部发布、自2012年4月1日起施行的新《事业单位财务规则》（财政部令〔2012〕第68号）；财政部发布、自2013年1月1日起施行的新《事业单位会计准则》（财政部令〔2012〕第72号）。

由于新制度较原制度相比变化较大，为配合广大会计人员尽快熟悉事业单位会计制度、正确掌握会计核算要求、熟练使用会计科目，编写组依据最新事业单位会计制度，结合长期实际工作中积累的丰富经验，在对众多不同领域事业单位财会工作进行调研的基础上，编著了这本《新编事业单位会计制度实务操作指南》。

本书完全依据国家最新颁布的《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》中所规定的原则和内容编写，同时参照了财政部关于《新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定》的相关内容。

编者长年从事事业单位一线会计工作，并长期承担会计人员的“行政事业单位会计实务”的教学工作，深感正确编制会计凭证、正确使用会计科目对整个会计核算工作的重要性。因此，本书对会计理论不做较多阐述，对新制度中保留的、会计核算无变化的会计科目也不做详细介绍，而将新制度中新增加的会计科目，以及核算内容和核算方法有变化的保留科目作为重点内容予以介绍。在编写内容上我们主要通过大量例题，将新制度会计科目核算中应注意的问题、主要账务处理业务、年终结转过程、财务报表形成等内容进行详尽解剖和分析，特别是第八章“会计实务操作案例”，展现了实际工作中从原始凭证的识别、会计业务的分析、会计分录的编制到财务报表形成的完整会计业务流程，让读者

在实实在在的会计业务日常核算中，掌握如何正确区分财政补助收支和非财政补助收支、如何对财政补助资金和非财政补助资金进行正确的年终结转，以及如何让这两部分不同资金形成财务报表中不同的内容等实务工作技巧，切实提高事业单位会计人员的实务操作水平。

本书撰写的基本思路和框架由西安中华会计函授学校高级会计师李积文校长拟定，第一至三章由高级会计师周莉撰写，第四至七章由延安大学西安创新学院高级会计师邵敏撰写，第八章由西安中华会计函授学校高级会计师曹文莉撰写。全书由李积文主审，特别邀请西安财经学院李社宁教授、西安市财政局曾国梅处长、孙华处长进行了审阅，在此一并表示感谢。

由于时间仓促，书中难免有疏漏和不尽如人意之处，热切期望专家、学者和广大同行朋友多提宝贵意见。

编 者

2015年8月

目 录

第一章 事业单位会计概述	1
第一节 事业单位会计的基本知识	1
第二节 事业单位的预算管理	3
第三节 国库集中支付制度	5
第四节 事业单位会计科目设置	8
第二章 收入	12
第一节 收入的概念和内容	12
第二节 收入的核算	14
第三章 支出	20
第一节 支出的概念和内容	20
第二节 支出的管理要求	21
第三节 支出的核算	21
第四章 资产	27
第一节 资产的概念和内容	27
第二节 资产的管理	28
第三节 流动资产的核算	29
第四节 非流动资产的核算	38
第五节 待处置资产损益的核算	51
第五章 负债	56
第一节 负债的概念和内容	56
第二节 流动负债的核算	57
第三节 非流动负债的核算	66
第六章 净资产	68
第一节 净资产的概念和内容	68
第二节 净资产的核算	69
第七章 财务报告	79
第一节 财务报告的概念和内容	79
第二节 财务报告的编制	80

第八章 会计实务操作案例	89
一、单位背景简介	89
二、总账科目期初余额	89
三、2014年12月份的会计业务及处理	90
四、编制的财务报表	128

第一章

事业单位会计概述

章节概述

本章作为事业单位会计的铺垫章节，主要介绍了事业单位的性质、事业单位开展活动的基本原则、事业单位的预算管理以及开展预算管理的国库集中支付、国库单一账户体系、公务卡等工具和方式；在此基础上对2012年新事业单位会计制度所涉及的会计科目进行总括介绍，目的在于通过本章学习，让读者能够对事业单位的会计主体及其开展活动的基本财务环境有一概括了解。

第一节 事业单位会计的基本知识

会计是一项实务导向型专业工作，是为会计主体开展业务管理而服务的。会计工作的开展具有很强的政策性和服务性，往往是会计主体贯彻管理思想的工具。不同性质的会计主体，其存在目的、业务内容和管理需求各不相同，这也致使对应的会计工作所应遵循的基本规则和要求有所不同。目前，我国会计工作体系按照会计主体与目的不同分为两大类，如图1-1所示。

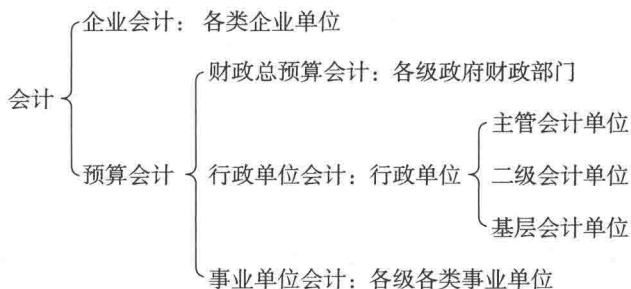


图 1-1 我国会计工作体系

一、事业单位概述

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。事业单位一般要接受国家行政机关的领导，要有其组织或机构的表现形式，要成为法人实体。从目前情况来看，事业单位绝大部分由国家出资建立，大多为行政单位的下属机构，也有一部分由民间建立，或由企业集团建立。

事业单位是我国特有的一种社会组织，涉及社会生活的各个方面，与人民群众生活息息相关。国民经济的发展离不开科学技术的发展、离不开高素质人才的培养；人民文化生活的提高、医疗条件的改善、精神文明的进步，都离不开事业单位提供的公共服务。因此，事业单位是整个国民经济和社会发展不可缺少的组成部分。

二、事业单位财务管理的基本原则

事业单位在开展有关事业活动的过程中，必须严格遵守事业单位财务管理制度，依据相关基本原则：

1. 执行国家有关法律、法规和财务规章制度；
2. 坚持勤俭办事的方针；
3. 正确处理事业发展需要和资金供给的关系，社会效益和经济效益的关系，国家、单位和个人三者利益的关系。

事业单位在遵守以上基本原则、做好事业单位财务管理的同时，还需完成以下工作任务：

1. 合理编制单位预算，严格按照预算执行，完整、准确地编制单位决算，真实反映单位财务状况；
2. 依法组织收入，努力节约支出；
3. 建立健全财务制度，加强经济核算、实施绩效评价、提高资金使用效益；
4. 加强生产管理、合理配置和有效利用资产，防止资产流失；
5. 加强对单位经济活动的财务控制和监督，防范财务风险。

三、事业单位会计核算

事业单位与企业单位相比，其最大的特征就在于企业以经济利益的获取作为其存在的根本目的；事业单位不以营利为目的，而是以直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务为根本目的。因此，企业会计核算最终会落脚于利润的核算、税款的缴纳，而事业单位会计核算则重点落在有关资金的期末结转及是否符合预算要求上。

事业单位会计核算以事业单位的管理要求为基础，以《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》为核算原则，以事业单位所发生的各项经济业务为对象，以借贷记账法为基本方法，记录和反映事业单位的经济活动过程及其结果。

事业单位会计核算的目标是向会计信息的使用者提供与事业单位财务状况、事业成果、预算执行等有关的会计信息，反映事业单位受托责任的履行情况，有助于

会计信息使用者进行社会管理、作出经济决策。

事业单位会计核算一般采用收付实现制，部分经济业务或者事项以及行业事业单位的会计核算采用权责发生制的，由财政部在会计制度中具体规定。

事业单位会计要素包括资产、负债、净资产、收入和支出（费用）五大类。会计核算需满足会计恒等式要求，会计恒等式是指会计要素之间基本关系的恒等式，事业单位的会计恒等式表达为：

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

由于事业单位的收入与支出（费用）在年终要结转到净资产里去，所以事业单位的会计恒等式最终可以表达为：

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

第二节 事业单位的预算管理

一、事业单位预算的概念和内容

事业单位预算是指事业单位根据事业发展和计划编制的年度财务收支计划，它反映了预算年度内事业单位的资金收支规模、业务活动范围以及事业发展目标和计划的规模方向，是事业单位财务工作的基本依据。

事业单位预算由收入预算和支出预算组成。从预算的内容看，事业单位预算应当包括事业单位全部收入和全部支出预算，即将单位获得的各项收入和可能发生的各项支出，全部纳入预算、统筹安排使用，实行收支统一管理、进而形成一个能够全面反映单位财务收支活动的单位预算体系。

二、事业单位预算管理办法

国家对事业单位实行核定收支、定额或者定项补助、超支不补、结转和结余按规定使用的预算管理办法，遵循最新修订的《预算法》各项要求。

1. 核定收支：事业单位应当将全部收入和全部支出统一编制预算，报请主管部门和财政部门核定。主管部门和财政部门根据国家有关政策和财力可能，结合事业特点，事业发展目标和计划，事业单位收支及资产状况，核算事业单位年度预算收支规模。

2. 定额或者定项补助：定额补助是根据事业单位收支情况，按照相应标准确定一个总的补助数额；定项补助是根据事业单位收支情况，确定对事业单位的某些支出项目进行补助；对某些事业单位，可以实行定额和定项相结合的补助办法，也可以定额或者定项补助为零。

3. 超支不补、结转和结余按规定使用：是指事业单位预算在经主管部门和财政部门按照法定程序核定之后，事业单位预算由单位自求平衡。

4. 收入上缴：一般情况下，事业单位收入数量有限，而且不很稳定，可全部用于本单位事业发展，不实行收入上缴办法。但一些事业单位因占有较多的国家资源或者国有资产，或得到国家特殊政策，以及收支归集配比不清等原因，取得的非财

政补助收入超出其正常支出较多的，主管部门和财政部门可以对其实行收入上缴办法。收入上缴的办法有两种，即定额上缴或者按比例上缴。

5. 结转和结余按规定使用：结转资金是指当年预算已执行但未完成，或者因故未执行，下一年度需要按照原用途继续使用的资金。结余资金是指当年预算工作目标已完成，或者因故终止，当年剩余的资金。财政结转结余资金的管理，应当按照同级财政部门的规定执行。

三、事业单位预算的编制、审批程序和调整

（一）预算编制

事业单位编制预算时，应根据年度经济社会发展目标、国家宏观调控总体要求和跨年度预算平衡的需要，参考以上一年度预算执行情况、有关绩效评价结果和本年度收支预测，根据预算年度的收入增减因素和措施，以及以前年度结转和结余情况，测算编制收入预算。根据事业发展需要和财力可能以及主管部门对单位预算编制的具体要求，测算编制支出预算。

事业单位预算应当按照量入为出、收支平衡的原则编制，不得编制赤字预算。

事业单位在编制收入预算时应当与经济社会发展水平相适应，与财政政策相衔接，应注意以下几点：

①要划清事业收入和经营收入。将事业单位开展专业业务及其辅助活动中取得的收入列入事业收入，将在专业业务及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动取得的收入列入经营收入。

②对各项具体的收入项目，有明确收费标准的，应根据有关业务量按标准计算；没有明确收费标准的，要根据上年执行情况，结合预算年度相关因素的测算编制。

③按照国家规定应当上缴国库或者财政专户的非财政补助收入，不计入事业收入。从国库或者财政专户核准拨给事业单位的非财政补助收入计入事业收入。因此，纳入事业单位收支预算的只是从国库或者财政专户核准拨给事业单位的非财政补助收入。

事业单位编制支出预算应贯彻勤俭节约的原则，统筹兼顾，应注意以下几点：

①事业单位支出预算由事业支出、经营支出、对附属单位补助支出、上缴上级支出和其他支出组成。

②事业支出与事业收入不是配比关系，而经营支出与经营收入是配比关系。

③编制支出预算中的项目支出预算时，应当符合国家有关政策、符合财政资金支持方向和供给范围，属于本单位履行职能和促进事业发展需要安排的项目。

（二）审批程序

事业单位预算编报和审批程序一般采用“两上、两下”的方法确定，根据年度事业发展目标和计划以及预算编制的规定，提出预算建议数，上报主管部门（即一上）；主管部门审核汇总后报财政部门，由财政部门下达预算控制数（即一下）；事业单位根据财政部门下达的预算控制数编报正式预算上报（即二上）；经主管部门

审核汇总后再报财政部门，经法定程序审核批复后再下发各事业单位执行（即二下）。

经本级政府财政部门批复的部门预算包含事业单位的预算，而部门预算应当在批复后20日内由各部门向社会公开。

（三）预算调整

事业单位应当严格执行批准的预算。预算执行中，国家对财政补助收入和财政专户管理资金的预算一般不予调整。上级下达的事业计划有较大调整，或者根据国家有关政策增加或者减少支出，对预算执行影响较大时，事业单位应当经上级主管部门审核后报财政部门调整预算。财政补助收入和财政专户管理资金以外部分的预算需要调增或者调减的，由单位自行调整并报主管部门和财政部门备案。

第三节 国库集中支付制度

一、国库集中支付制度的概念

为了提高预算管理水平和，有利于财政资金的统一调度，提高财政资金的使用效率，新的《事业单位财务规则》要求事业单位应当严格执行国库集中支付制度和政府采购制度等有关规定。

国库集中支付制度是指国家对行政事业单位实行国库单一账户体系，即行政事业单位的所有支出均由国库单一账户直接支付到商品劳务供应者或用款单位的一项国库管理制度。在国库单一账户体系中，各事业单位的经费不再层层转拨，而是由财政部门按预算核定的预算计划，直接将资金划到个人或者收款单位的账户上，或按月下达预算用款额度，各事业单位在用款额度内安排当月支出。

二、国库单一账户体系

我国为了保障财政国库集中支付系统的顺利实施，在财政系统采用国库单一账户体系对财政资金进行集中管理，以确保财政资金的安全、完整和合理使用。

财政部门是持有和管理国库单一账户体系的职能部门，任何单位不得擅自设立、变更或者撤销国库单一账户体系中的各类银行账户。中国人民银行按照有关规定，加强对国库单一账户和代理银行的监督管理。这里所指的代理银行，是指由财政部门确定的，具体办理财政资金支付业务的商业银行。

国库单一账户体系是指实行财政国库集中支付后，用于所有财政性资金收支核算管理的账户体系，用于记录、核算和反映纳入预算管理的财政收入和支出活动，并用于同财政部门在商业银行开设的零余额账户进行清算，实现支付。其账户体系见表1-1。

三、财政收入缴库方式

在国库集中支付之下，财政收入的缴纳方式也发生了一些变化，其现行的收缴方式主要包括：直接缴库（主要方式）和集中汇缴（次要方式）。

其中，直接缴库方式是指预算收入均由缴纳单位在其机构所在地，通过其开户

账户体系

表 1-1

账户名称	国库存款 账户 (国库单一账户)	财政部门 零余额 账户	预算部门 零余额 账户	财政汇缴 零余额 账户 (财政汇缴专户)	预算外 资金 (财政 专户)	小额现金 账户	特殊专户 (特设 账户)
开户单位	财政部门	财政部门(按资 金使用性质开设)		财政部门			预算单位(国务院 院和省级人民政府 批准或者授权 财政部门批准)
开户行	中国人民银行		商业银行				
使用单位	财政部门	财政部门	预算单位(行 政、事业单位)	执收单位	财政部门	预算单位(行 政、事业单位)	预算单位(行 政、事业单位)
使用范围	1.用于记录、核算 和反映纳入预算 管理的财政收 入和支出活动 2.用于财政部门 开设的国库单 一账户进行支 付	1.用于财政直接 支付 2.国库单一账 户清算 3.不得提现	1.财政授权支付 2.国库单一账 户清算 3.可办理转账 和提现 4.可以以本单 位名义向本单 位管理应缴 款项划转 5.按照国库单 一账户管理 规定办理 6.不得违反 规定向其他 单位、个人 和下属单位 拨付资金 7.不得违反 规定向其他 单位、个人 和下属单位 拨付资金 8.不得违反 规定向其他 单位、个人 和下属单位 拨付资金	非税收入收缴	用于记录、核算 和反映预算外 资金的收支和 清算	用于预算单位的 小额零星支出	1.用于记录、核算 和反映预算单 位的支出活动 2.用于国库单 一账户实现支付
特点		年底清空	当日结算, 年底 清零				
性质		专用存款账户		专用存款账户			
设立条件		需由同级财政部门批准开立, 并出具证明文件, 由开 户行报经中国人民银行核准后核发开户许可证					

银行，以转账的方式向当地国库办理缴款。这种方式主要适用于税收和社会保障款缴纳。

集中汇缴方式是指由征收机关和依法享受征收权限的单位按照相关法律的规定，将所收取的预算收入汇总缴入国库单一账户。这种方式主要适用于小额零散税收和法律有所规定的其他零星收入。

四、国库集中支付的方式

国库集中支付包括财政直接支付和财政授权支付两种方式。

(一) 财政直接支付

财政直接支付是指事业单位按照批复的部门预算和资金使用计划，向财政部门提出支付申请，财政部门对单位的支付申请审核无误后，开具“财政直接支付凭证”，即由财政部门向代理银行签发支付令，代理银行根据支付令通过国库单一账户将资金直接支付到收款人（商品或者劳务供应商）或用款单位（申请和使用财政资金的单位）的账户。具体流程如图 1-2 所示。

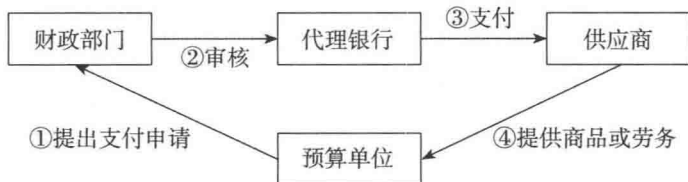


图 1-2 财政直接支付流程图

(二) 财政授权支付

财政授权支付是指事业单位按照财政部门的授权，向代理银行签发支付令，代理银行根据支付令，在财政部门批准的用款额度内，通过国库单一账户将资金支付到收款人账户。具体流程如图 1-3 所示。

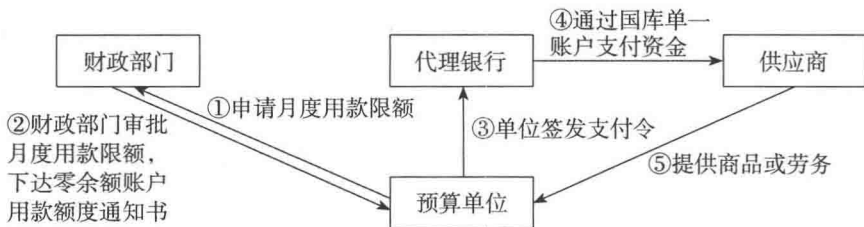


图 1-3 财政授权支付流程图

财政授权用款额度就是在财政授权支付方式下，财政部门给各事业单位下达的用款额度。财政部门为各事业单位在商业银行开设零余额账户，用于反映财政授权用款额度的下达、使用情况，事业单位授权支用额度时，填制财政部门统一监制的“财政授权支付凭证”送代理银行，代理银行根据“财政授权支付凭证”通过事业单位零余额账户办理资金支付。

五、公务卡

公务卡是一种仅由国家行政及事业单位工作人员才可以持有，可用于日常公务

支出及财务报销业务，并兼顾私人消费的信用卡。在国家相关部门的推广之下，公务卡现已得到了广泛使用。公务卡日常业务处理及财务处理流程如图 1-4 所示。

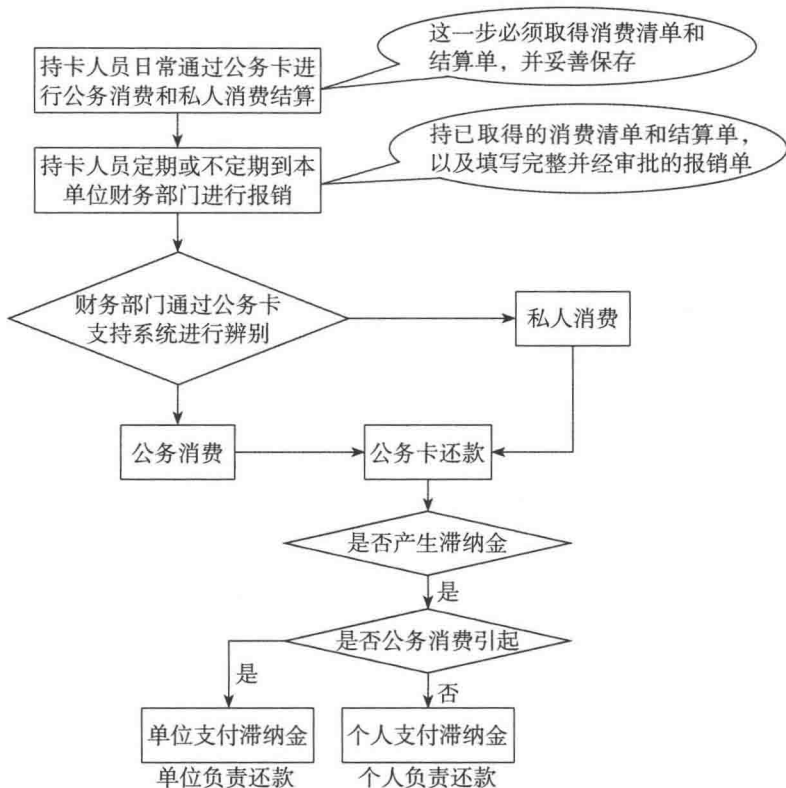


图 1-4 公务卡日常业务处理及财务处理流程图

公务卡在进行报销之前无需进行任何账务处理，仅在持卡人员进行报销之后进行一笔账务处理，根据报销的金额借记有关支出类科目，贷记“零余额账款用户额度”科目。

第四节 事业单位会计科目设置

事业单位会计核算的方法包括设置会计科目、记账方法选择、会计凭证填制与审核、会计账簿登记、收支计算和财务报表编制等。本书重点介绍事业单位会计科目的设置和使用方法。

会计科目是对会计核算对象进行的进一步分类，是会计要素的具体化和细化，是设置会计账户的依据。

新的事业单位会计制度统一规定了事业单位的总账科目名称及其编号，具体见表 1-2。事业单位应按照事业单位会计制度的规定设置和使用会计科目，不需用的会计科目可以不设置。

表 1-2

事业单位会计科目表（共计 48 个科目）

类别	序号	编号	科目名称	核算内容
资 产 类 (17个)	1	1001	库存现金	核算单位的库存现金
	2	1002	银行存款	核算单位存入银行或其他金融机构的各种存款
	3	1011	零余额账户用款额度	核算实行国库集中支付的单位根据财政部门的批复与用款计划收到和支用的零余额账户用款额度
	4	1101	短期投资	核算单位依法取得的、持有时间不超过 1 年的投资，主要是国债投资
	5	1201	财政应返还额度	核算实行国库集中支付的单位应收财政返还的资金额度
	6	1211	应收票据	核算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，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票
	7	1212	应收账款	核算单位因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等而应收取的款项
	8	1213	预付账款	核算单位按照购货、劳务合同规定预付给供应单位的款项
	9	1215	其他应收款	核算除应收账款、预付账款等以外的其他各项应收及暂付款项，如职工的借款、后勤部门的备用金、应向职工收取的代垫款等
	10	1301	存货	核算单位开展业务活动中为耗用而储存的各种材料、燃料、包装物、低值易耗品以及达不到固定资产标准的用具、装具等的实际成本
	11	1401	长期投资	核算单位依法取得的、持有时间超过 1 年的股权和债权性投资
	12	1501	固定资产	核算单位固定资产的原值
	13	1502	累计折旧	核算单位固定资产计提的折旧额
	14	1511	在建工程	核算单位已经发生必要支出，但尚未完工交付使用的各种建筑（包括新建、改建、扩建及修缮等）和设备安装工程的实际成本
	15	1601	无形资产	核算单位无形资产的原价
	16	1602	累计摊销	核算单位无形资产的累计摊销额
	17	1701	待处置资产损益	核算单位待处置资产的价值和处置损益