

高/等/院/校/会/计/学/专/业/规/划/教/材

Gaodeng Yuanxiao Kuaijixue Zhuanye Guihua Jiaocai

非营利组织会计

周立宁 康 霞 编著

FEIYINGLI
ZUZHI KUAJI



中国商务出版社

高等院校会计学专业规划教材
Gao Deng Yuanxiao Kuaijixue Zhuanye Guihua Jiaocai

非营利组织会计

周立宁 康霞◎编著

FEIYINGLI
ZUZHI KUAJI



中国商务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

非营利组织会计 / 周立宁, 康霞编著. — 北京 :
中国商务出版社, 2014.1

高等院校会计学专业规划教材

ISBN 978-7-5103-1005-8

I. ①非… II. ①周… ②康… III. ①社会团体—会
计制度—高等学校—教材 IV. ①F235

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第013877号

高等院校会计学专业规划教材

非营利组织会计

FEIYINGLI ZUZHOU KUAJJI

编 著 周立宁 康 霞

出 版: 中国商务出版社

发 行: 北京中商图出版物发行有限责任公司

社 址: 北京市东城区安定门外大街东后巷28号

邮 编: 100710

电 话: 010-64515141 (编辑三室)

010-64283818 (发行部)

网 址: www.cctpress.com

邮 箱: cctp@cctpress.com

照 排: 北京东方曙光文化发展有限公司

印 刷: 高碑店市鑫宏源印刷包装有限责任公司

开 本: 787毫米×1092毫米 1/16

印 张: 17.75 字数: 330千字

版 次: 2014年1月第1版 2014年1月第1次印刷

书 号: ISBN 978-7-5103-1005-8

定 价: 29.00元

版权专有 侵权必究 举报电话: (010) 64515142

如所购图书发现有印、装质量问题, 请及时与出版部联系。电话: 010-64248236

前 言

非营利组织是不以获取利润为目的，不履行政府职能，为社会公益服务的独立组织。它以社会公益为使命导向，追求社会公平的崇高目标，在实现社会资源的再分配，促进社会资源平衡，从而在促进社会稳定和社会发展等方面，发挥着积极的作用。深入贯彻落实科学发展观，大力发展非营利组织，使其健康、持续发展，就需要规范非营利组织的会计核算，加强非营利组织的财务管理。

非营利组织按照资金的主要来源不同，可以区分为民间非营利组织和公立非营利组织。公立非营利组织在我国称为“事业单位”。为了适应财政改革和事业单位财务管理改革的需要，进一步规范事业单位的财务管理和会计核算，2012年2月财政部颁布了新《事业单位财务规则》，2012年12月财政部又相继颁布了新《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》，对事业单位财务管理和会计核算的内容进行了改革和修订，使事业单位的财务管理与财政预算管理中的部门预算、国库集中支付、政府采购协调一致，会计核算更加科学、规范。为了适应这一改革，全面反映我国非营利组织会计的全貌，按照财政部最新颁布的一系列事业单位会计准则、会计制度、财务规则、内控规范以及2005年实施的民间非营利组织会计制度，编写了这本《非营利组织会计》教材，使非营利组织尤其是事业单位财会人员以及财会类的学生能够更快、更准确、更透彻地理解、掌握这一改革内容，并在实际工作中正确地熟练运用。（由于民间非营利组织会计制度早在2005年已经实施，较为成熟，因此，该部分内容的讲解较为简略）

本教材的特点表现在：一是实用性和可操作性强。本书较为详尽地讲解了事业单位财务会的理论知识和账务处理方法，并配有大量例题或实际案例，使在校学生和在职财会人员能够较快地理论联系实际，操作能力大大提高，增强了本书的实用性。二是内容体系完整。本书以事业单位会计核算的讲解作为核心内容，兼顾民间非营利组织会计，同时涵盖事业单位财务管理及内部控制的知识，使非营利组织财务管理、会计核算的内容有机地融为一体，无论是在校学生，还是在职的财会人员，对于全面提高他们的财务管理能力和会计核算水平、防止会计舞弊都意义重大。三是与时俱进。本书对事业单位财会知识的讲解完全按照财政部最新颁布的事业单位财务规则、会计准则、会计制度以

及行政事业单位内控规范作为理论依据，在实例的选取上与目前事业单位的分类改革、体制改革保持一致，使本教材成为非营利组织实际财会工作者的必备工具书，是财会类学生掌握政策，学习知识，尽快与实际财会工作接轨的良师益友。

本书共分八章，第二章至第六章由周立宁教授编写，第一章、第七章、第八章由康霞博士编写，周立宁教授拟定大纲并统稿。

由于新制度颁布不久，我们学习研究不够深入，书中疏漏和错误之处在所难免，请读者批评指正。

编著者

2014年1月

目 录

第一章 事业单位会计总论	1
第一节 事业单位会计的含义.....	1
第二节 事业单位会计规范及组织体系.....	5
第三节 事业单位会计目标与会计信息质量要求.....	9
第四节 事业单位会计要素.....	12
第五节 事业单位会计改革.....	19
本章小结.....	25
第二章 事业单位资产	27
第一节 资产概述.....	27
第二节 货币资金.....	29
第三节 应收及预付款项.....	38
第四节 存 货.....	47
第五节 对外投资.....	52
第六节 固定资产.....	56
第七节 无形资产.....	69
本章小结.....	76
第三章 事业单位负债	79
第一节 负债概述.....	79
第二节 应缴款项.....	80
第三节 业务活动形成的负债.....	86
第四节 财务活动形成的负债及长期应付款.....	93
本章小结.....	97
第四章 事业单位收入	99
第一节 事业单位收入概述.....	99
第二节 缴拨款收入.....	104
第三节 业务收入.....	109
本章小结.....	117

第五章 事业单位支出（费用）	119
第一节 支出（费用）概述	119
第二节 事业支出和经营支出	122
第三节 其他各项支出	132
本章小结	136
第六章 事业单位净资产	139
第一节 净资产概述	139
第二节 财政补助结转、结余	143
第三节 非财政补助结转、结余及其分配	147
第四节 非流动资产基金	157
第五节 专用基金	161
第六节 事业基金	163
本章小结	166
第七章 事业单位的财务报告	169
第一节 事业单位财务报告概述	169
第二节 资产负债表	173
第三节 收入支出表	182
第四节 财政补助收入支出表	190
第五节 财务报表的审核、汇总与分析	193
本章小结	198
第八章 民间非营利组织会计概述	203
第一节 会计目标和会计核算特点	203
第二节 会计基本假设	206
第三节 会计核算的基本原则	208
第四节 会计要素及财务报告的特点	212
本章小结	215
附录一 支出功能分类科目	217
附录二 支出经济分类科目	249
参考答案	257
参考文献	275

第一章 事业单位会计总论

【本章导读】

事业单位会计是以事业单位实际发生的各项经济业务为对象，记录、反映和监督事业单位预算执行过程和结果的专业会计。事业单位不以营利为目的，也不进行利润的分配，不进行完全成本的核算，没有明确的所有者权益归属，也不允许出资者分配剩余资产，所以事业单位会计是一种具有很强社会性的专业会计，它对于促进国家预算收支任务的完成，保护事业单位财产安全，提高社会效益和经济效益都具有重要的意义。本章主要介绍了事业单位会计的含义、特点、会计目标等基本理论问题。

【学习目标】

本章要求学生重点理解事业单位会计的含义及特点，掌握事业单位会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素、会计等式、会计科目等基本知识，了解事业单位的界定与分类、会计组织系统等。

第一节 事业单位会计的含义

一、事业单位的界定与分类

（一）事业单位的界定

事业单位的产生有着十分复杂的社会背景，随着特殊背景和特殊制约因素的变化，事业单位经历了一系列变革。长期以来，事业单位定义和外延并不规范，事业单位的基本定位和公益服务的目标模糊。因此，进行事业单位改革，完善公益服务体系，需要在规范事业单位定义、划清事业单位范围的基础上，明确事业单位在市场经济体制中的基本定位。

目前我国有关法律法规对事业单位的定义主要有两个：一个是1998年国务院发布，2004年修订的《事业单位登记管理暂行条例》，将事业单位定义为：“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。”另一个是1999年全国人大常委会通过的《中华人民共和国

公益事业捐赠法》，将事业单位定义为：“依法成立的，从事公益事业的不以营利为目的的教育机构、科学研究机构、医疗卫生机构、社会公共文化机构、社会公共体育机构和社会福利机构等。”结合上述定义，本书将事业单位定义为：事业单位是指以实现社会公共利益为目的，由国家机构或其他组织利用国有资产而依法设立的从事社会公共服务活动的组织。

事业单位必须以实现社会公共利益为目的。追求社会公共利益，是指为了不特定的多数人的利益，这种利益主要体现为社会效益，而非经济利益。但以追求社会公共利益为目的，并不意味着不进行任何营利性的经济活动，只是这种营利的目的不在于将利润分配给其成员，而是为了更好地实现公共利益。在社会主义市场经济体制下，从事社会公共服务的组织从资金来源而言，包括了国有资产、社会募捐、私人投资，而事业单位资产的初始来源是国有资产。我国事业单位是代表国家从事社会公共服务事业的组织，其成立的程序规则基本上等同于国家机关，事业单位的设立，应区分不同情况由法定审批机关批准，依法登记，或者依照法律规定直接进行法人登记。事业单位是组织机构而不是个人，要有自己的名称、组织机构和场所，有与其业务活动相适应的从业人员和经费来源，能够独立承担民事责任。

（二）事业单位的分类

我国事业单位管理体制正处于改革与完善中，对于事业单位的分类经历了三个不同的阶段：1993年以来我国事业单位的改革按其经费来源将事业单位分成了自收自支、差额补助、全额拨款三类；2003—2007年，又以我国文化事业单位作为试点改革对象，分为公益性和经营性两类；2007年以后，事业单位的分类改革进一步深入，2011年我国颁布了《中共中央国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》及配套文件，依据此规定将现有事业单位按照社会功能划分为承担行政职能、从事公益服务和从事生产经营活动三个类别。

1. 承担行政职能的事业单位

承担行政职能的事业单位，是指承担行政决策、行政执行、行政监督等职能的事业单位。认定行政职能的主要依据是国家有关法律法规和中央有关政策规定，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。

承担行政职能的事业单位具有以下几个特点：一是基本承担行政职能的事业单位管理比较规范，体现了精简、统一、效能的原则；二是委托承担行政职能的事业单位仍占一定比例，有些具有全国普遍性，如卫生监督、食品药品监督、土地执法等；三是仍存在个别既经过法律法规授权承担行政职能，又承担社会公益甚至经营服务等职能的事业

单位；四是承担行政职能事业单位的经费保障呈现多样化，大多数为全额保障，也有部分差额拨款，甚至还有自收自支的。

2. 从事公益服务的事业单位

从事公益服务的事业单位是指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。根据职责任务、服务对象和资源配置方式等情况，将从事公益服务的事业单位细分为三类：

(1) 公益一类。这类事业单位应具备以下条件：承担政府规定的社会公益性服务任务，面向社会无偿提供公益服务，不能通过市场配置资源。如义务教育、公共卫生等机构。这类事业单位业务活动的宗旨目标和内容、分配方式和标准等由国家确定，不得开展经营活动，其经费需由国家财政予以支撑，履行职责依法取得的收入或基金要上缴国库或财政专户，实行“收支两条线”管理。对这类事业单位的机构编制要从严控制，并加强监督和管理，使其不断提高服务质量和社会效益。

(2) 公益二类。这类事业单位应该具备以下条件：面向社会提供公益服务；按照政府确定的公益服务价格收取费用；其资源在一定区域或程度上可以通过市场配置，如普通高等教育、非营利性医疗机构等。这类事业单位根据国家确定的公益目标，自主开展相关业务活动，并依法取得服务收入，其服务价格执行政府定价或者政府指导价。在完成规定任务的基础上，可依法开展相关的经营活动，服务收入和经营收入属于政府非税收入的应按规定纳入财政管理，实行“收支两条线”，公益事业发展所需经费由财政根据不同的情况予以相应补助。对这类事业单位要统筹规划、合理布局、科学核定人员编制。

(3) 公益三类。这类事业单位应具备以下条件：业务活动具有公益属性，在国家政策支持下可以通过市场实现资源配置，如广播电视、党报、党刊等机构。这类事业单位实行经费自理，其开展公益服务和相关经营活动取得的收入，属政府非税收入的纳入财政管理，其服务质量和服务价格应参照相关标准执行并受政府监督。国家通过法律法规、政策措施和相关标准进行引导和规范。

在划分从事公益服务事业单位类型时，对完全符合某一类型条件的，直接确定其类型；对基本符合某一类型条件的，经过相应调整后确定其类型；对兼有不同类型特征的事业单位，可按主要职责任务和发展方向确定其类型。

3. 从事生产经营活动的事业单位

从事生产经营活动的事业单位是指不承担公益服务职责，所提供的产品或服务可以由市场配置资源，以营利为目的，主要从事生产经营活动的事业单位。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。

二、事业单位会计的含义与特点

(一) 事业单位会计的含义

事业单位会计是指以货币为主要计量单位，运用一系列的会计方法，反映和监督事业单位预算资金与业务资金的增减变动及其结果的一种专业会计。事业单位会计是我国预算会计的组成部分，对于加强事业单位内部管理，提供及时、准确的预算信息有着重要的作用。事业单位会计包括普通事业单位会计和特殊行业事业单位会计，普通事业单位是具有一定共性的公益事业单位，特殊行业事业单位是具有显著行业业务特征的事业单位。

事业单位是主要提供公共服务的非营利组织，因而，事业单位会计介于行政单位会计和企业会计之间，既与行政单位会计和企业会计有相同之处，又有其本质区别，主要表现在其效益性与非营利性。事业单位的非营利性是指不以营利为目的，而以实现社会效益为宗旨，具体表现为部分事业单位提供的“准公共产品”，主要采取低价方式供给社会。但事业单位非营利性的实质是收支结余属于净资产，不存在所有者权益分配的问题，因此非营利性并不排斥效益性。任何事业单位都力求以最少的耗费取得最大的事业成果，不仅要讲社会效益，也要讲经济效益。事业单位会计需要反映财政预算资金的运用情况，以及单位的业务资金运用情况，合理组织收入，严格控制经费支出，认真进行会计监督，做好日常会计核算工作，参与制定单位预算、会计制度，当好领导参谋，认真进行财务分析，不断提高财务管理水平。

(二) 事业单位会计的特点

(1) 事业单位资金来源渠道多样。事业单位的资金来源除依赖财政部门外，还可以有自己创收的收入，因此，事业单位会计既核算预算资金的取得、使用及其结果，又核算经营资金的运动过程及其结果。

(2) 事业单位会计以核算收支结余为主，部分事业单位还要进行成本核算。事业单位不以营利为目的，收入和支出有的有较紧密的配比关系，有的则并无严格的配比关系，而且大多数事业单位的业务支出并不能实现足额补偿，只能在一定意义上实现收支相抵，因此，事业单位不计算盈亏，只进行收支结余的核算。在某些事业单位中，为了考核经济效益，促进增收节支，改善事业管理，也会进行成本核算，如科研课题成本核算、医疗成本核算等。

(3) 事业单位采用双重会计核算基础。事业单位会计核算一般采用收付实现制，但经营性收支业务核算可采用权责发生制。事业单位的性质介乎行政和企业之间，双重性质和多元的职能决定了在进行会计核算时，对其核算基础不应简单地予以归并。

(4) 事业单位分行业制定会计制度。事业单位涉及的行业较多，如科研、教育、文

化、卫生、体育等，各行业在经济业务内容、活动方式、对财政拨款的依赖程度、会计核算的要求等方面存在较大的差别，因此，事业单位的会计核算根据事业单位所处行业的不同，又分别制定了行业事业单位会计制度，如《医院会计制度》、《高等学校会计制度》等。

第二节 事业单位会计规范及组织体系

一、事业单位会计规范

（一）事业单位会计规范体系

《事业单位会计制度》的颁布，标志着我国事业单位会计规范体系已经基本完善。事业单位的会计规范体系包括法律、行政规章和会计准则与制度三个层次。在会计准则与制度层面上，事业单位会计的规范包括《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。

1. 《会计法》

我国《会计法》于1985年5月1日首次颁布实施后，于1993年12月29日和1999年10月31日进行了两次修订，其主要目的是规范会计行为、保证会计资料真实、完整，加强经济管理和财务管理，提高经济效益，维护我国社会主义市场经济秩序。《会计法》全文共七章五十二条，除了阐述立法目的、规定适用范围、划分会计工作管理权限、国家统一会计制度外，还在会计核算、会计监督和法律等方面进行了规范。国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织必须依照本法办理会计事务。

2. 《事业单位会计准则》

为适应公共财政体制改革和事业单位改革发展的要求，进一步规范事业单位会计行为，提高事业单位会计信息质量，财政部于2012年12月发布了《事业单位会计准则》，自2013年1月1日起施行。事业单位会计准则为事业单位会计体系建立了统一的概念基础和框架，其内容包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的确认与计量原则、财务报告编制要求等基本问题，是制定事业单位会计制度、行业事业单位会计制度的基础和依据，对事业单位会计制度体系的制定发挥着统驭作用。

3. 《事业单位会计制度》

为了进一步规范事业单位的会计核算，根据《事业单位会计准则》，财政部于2012年12月发布了《事业单位会计制度》，自2013年1月1日起施行。事业单位会计制度是事业单位会计要素的确认、计量、记录与报告的操作性规范，其内容主要包括制度的适

用范围、会计事项确认与计量的具体方法、会计科目设置及使用说明、会计报表格式及编制说明等。

4. 行业事业单位会计制度

我国的事业单位分布在不同的领域，有些行业的事业单位的业务有其特点，有独自の会计核算要求，需要在《事业单位会计准则》的基础上单独制定相关的行业事业单位会计制度。目前已经颁布的行业事业会计制度主要是 2011 年开始实施的《医院会计制度》，其他行业事业单位会计制度正在修订之中，如《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》、《测绘事业单位会计制度》以及《地质勘查单位会计制度》等。

（二）会计准则与会计制度的区别

1. 侧重点不同

会计准则主要侧重解决会计要素如何进行确认和计量的问题，同时也规范会计主体应当披露哪些方面的信息，其内容比较抽象简略；会计制度主要是对会计科目和会计报表进行直接规范，重点规范会计的行为和结果，侧重于记录和报告，其内容比较直观、具体。

2. 制定、修订的灵活性不同

会计准则涉及的范围通常比较小，易于增加或修改；会计制度规定得比较详尽，即使经济现象只有一点变动，也要修订整个会计制度，如果新业务涉及所有行业，则各个行业的会计制度都要修订，所以会计准则的制定和修订要比会计制度方便得多。

3. 职业判断的需求不同

会计准则规范的内容比较抽象、简要，需要会计人员结合本单位实际进行正确选择，需要较多的专业判断；会计制度所规范的内容比较直观、具体，可操作性强，不需要会计人员运用会计原理进行判断选择。

二、事业单位的财务管理

（一）事业单位财务管理的内容

为了贯彻落实党的十七大和十七届六中全会精神，深入贯彻落实科学发展观，保障和促进各项社会事业健康繁荣发展，进一步加强和规范事业单位财务管理，提高资金使用效益，财政部于 2012 年 2 月 7 日颁布了《事业单位财务规则》（财政部令第 68 号），自 2012 年 4 月 1 日起施行。《事业单位财务规则》分总则、单位预算管理、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、事业单位清算、财务报告和财务分析、财务监督、附则共计 12 章 68 条。

此次颁布的《事业单位财务规则》，全面反映各项财政改革成果，创新和充实了事业

单位财务管理的内容和手段，并且按照科学化、精细化管理的要求，进一步规范了事业单位的财务管理，同时还注重解决当前事业单位财务管理中存在的突出问题，具体表现在：一是进一步明确《事业单位财务规则》的适用范围。明确指出《事业单位财务规则》适用于各级各类事业单位的财务活动。同时，为适应事业单位分类改革的需要，在附则中规定了参照公务员法管理的事业单位以及公益服务性组织和社会团体对于本规则的适用问题。二是强化事业单位的预算管理。进一步完善事业单位的预算管理办法，加强事业单位预算编制和执行管理，并明确事业单位决算管理的有关要求。三是规范事业单位收入管理。修改完善财政补助收入的定义，并进一步明确事业收入的范围，增加收入管理的有关要求。四是规范事业单位支出管理。修改完善支出的分类和事业支出的定义，并根据财政改革的有关要求，全面强化支出管理要求。五是完善事业单位结转和结余资金管理。分别界定了结转和结余概念，在此基础上，将结转和结余划分为财政拨款结转和结余资金、非财政拨款结转和结余资金两部分，并分别作了原则性规定。六是加强事业单位资产管理。根据改革实践，进一步完善资产的分类和定义，规范资产的配置、使用、处置以及对外投资管理，建立资产的共享共用制度。七是加强事业单位负债管理。明确事业单位建立健全财务风险控制机制，规范和加强借入款项管理，防范财务风险。八是建立健全事业单位财务监督制度。增设“财务监督”一章，具体规定财务监督的主要内容、监督机制和内外部监督制度。此外，《事业单位财务规则》还根据需要对事业单位财务管理的主要任务、专用基金管理、财务分析指标等内容作了进一步的修改完善。

（二）事业单位财务管理的特点

（1）资金来源的多样性。这是指其资金来源具有多样性。事业单位的资金来源主要包括：财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入、附属单位上缴收入、其他收入。这种资金来源的多样性使得事业单位的财务管理变得比较复杂。不同性质的资金来源，需要有不同的财务制度加以管理。

（2）管理目的的服务性。这是指财务管理要从财力上支持符合规章制度的管理活动开支，这是事业单位财务管理责无旁贷的义务。

（3）管理程序的严密性。这是指财务管理必须坚决维护有关财务管理方面的法律、法规，必须遵循法定的程序，使用合法的手段和工具。

（4）资金使用的节约性。这是指在财务管理活动中应该节约使用每一笔资金，反对任何铺张浪费。

（三）事业单位财务管理的原则与任务

《事业单位财务规则》规范了事业单位的财务行为，明确了事业单位财务管理的目标、基本原则和主要任务。

事业单位财务管理的基本目标是：规范事业单位的财务行为，加强事业单位财务管理和监督，提高资金使用效益，保障事业单位健康发展。

事业单位财务管理的基本原则是：执行国家有关法律、法规和财务规章制度；坚持勤俭办事业的方针；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、单位和个人三者的利益关系。

事业单位财务管理的主要任务是：合理编制单位预算，严格预算执行，完整、准确编制单位决算，真实反映单位财务状况；依法组织收入，努力节约支出；建立健全财务制度，加强经济预算，实施绩效评价，提高资金使用效益；加强资产管理，合理配置和有效利用资产，防止资产流失；加强对单位经济活动的财务控制和监督，防范财务风险。

三、会计组织体系

事业单位会计组织系统主要依据预算经费的管理层次来进行设置，因此与预算的管理层次相适应。我国目前的预算经费拨付方式正在进行改革，由过去的向预算单位逐级直接拨付经费方式逐步改为国库单一账户体系存储、支付和清算，事业单位会计组织系统中各级组织的职责也发生了相应的变化。

（一）划拨方式下事业单位会计组织体系

根据事业单位的机构建制和经费领拨关系，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。主管会计单位（简称“主管单位”），即向财政部门领报经费，并发生预算管理关系，有所属会计单位的会计单位。也就是说，主管会计单位直接向财政部门领报经费，有所属会计单位并向其所属会计单位转拨经费。二级会计单位（简称“二级单位”），即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会计单位。也就是说，二级会计单位不直接向财政部门领报经费，而是向主管会计单位或上一级会计单位领报经费，有所属会计单位并向其所属会计单位转拨经费。三级会计单位（也称“基层会计单位”），即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。也就是说，不论是向财政部门领报经费，还是主管会计单位或二级会计单位向上一级会计单位领报经费，只要没有所属会计单位的就是或者视同是基层会计单位。以上的会计单位，都应建立独立的单位预算，实行比较完整的会计核算制度。不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为“报账单位”管理。

需要注意的是：以上三级会计单位都是独立的会计单位；二级单位和基层单位都不直接与财政部门发生经济的领报关系；个别中央主管部门系统的所属单位多于三级的，其主管单位与基层单位之间的中间层次都作为二级会计单位管理；上下级不同级别的总预

算会计体系的单位预算会计之间没有相应的级次关系；分层于不同级次的财政总预算会计的主管会计单位之间，不能直接发生经费的领报关系。

（二）国库单一账户体系下的事业单位会计组织系统

在国库单一账户体系下，资金不再通过各级会计单位的账户层层下拨，而是由财政国库统一管理和支付，各预算级次单位的财务关系亦有所变化。一级预算单位是指向财政部门汇总报送分月用款计划并提出财政直接支付申请的预算单位；二级预算单位是指向一级预算单位汇总报送分月用款计划并提出财政直接支付申请且有下属单位的预算单位；基层预算单位是指只有本单位开支，无下属单位的预算单位。一级、二级预算单位的本单位开支，视为基层预算单位管理。

第三节 事业单位会计目标与会计信息质量要求

一、事业单位会计目标

所谓会计目标是指会计主体对外提供会计信息的目的。会计目标的设置影响到会计主体、会计报表体系的设计、提供信息的范围和质量规范，进而影响到会计要素确认和计量等会计政策的选择。因此，它是会计的重要理论问题，许多国家把它列为会计准则理论框架的首要问题。

（一）事业单位会计基本目标

研究会计的基本目标，通常包括三方面的内容：一是会计信息满足何种需要；二是信息使用者是谁；三是提供哪些会计信息。

在会计理论上，对会计目标有受托责任观和决策有用观两种不同观点。受托责任观强调会计目标能有效地反映受托经营责任的履行情况。各会计主体对所接受的资财要承担经营管理的责任，为了监督、评价这种责任的履行情况，各会计主体必须提供有关的会计信息，这种会计信息要有助于资财提供者监督、评价会计主体承担的经管责任。决策有用观强调会计目标在于向信息使用者提供有助于进行经济决策的数量化信息。会计信息的使用者利用会计信息主要是为了作出有关决策，为了适应这一需要，会计信息必须首先具有对决策有用的性质，会计信息是经济决策的基础。上述两种观点不应该是对立的，而是相辅相成的。会计起源于受托责任的考评，随着社会经济的发展，竞争和市场风险的形成，单位决策范围的扩大，为经济决策服务逐步提到重要的地位。但就我国事业单位会计目标而言，则应该以受托责任评价为主，同时兼顾为会计信息使用者决策

服务。

我国事业单位主要是由中央、省（直辖市）、市三级政府举办，事业单位负有国有资产保值的责任，应向各级政府报告国有资产的受托管理情况。随着社会主义市场经济的发展和事业单位“改制”的进行，事业单位的多元化投资体制已逐步形成，有的还引入外资，建立对外合作办事业的体制。为了弥补政府经费的不足，事业收费也成为事业单位经费的一个重要来源。当事业的扩大发展面临资金缺口时，事业单位也向金融机构贷款。因此，事业单位会计既要重视受托责任性，也不能轻视决策有用性。

（二）事业单位会计的具体目标

我国最新颁布的《事业单位会计准则》中明确指出：事业单位会计核算的目标是向会计信息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。事业单位提供的会计信息应当与反映事业单位受托责任的履行情况、满足财务报告使用者的决策需要相关，符合国家宏观经济管理、预算管理和对事业单位加强财务管理的要求，有助于财务报告使用者对事业单位过去、现在或者未来的情况进行评价或者预测。

确定事业单位会计的具体目标，首先要明确会计信息使用者及其需要。事业单位会计信息使用者包括政府及其有关部门、举办（上级）单位、债权人、事业单位自身和其他利益相关者。事业单位会计是我国预算会计的重要组成部分，以部门预算资金为会计核算对象，反映事业单位预算资金的收支情况和结果。同时，事业单位作为公益性社会组织，在向社会提供服务时产生业务资金运动，事业单位会计还要反映其业务运营情况。

不同的会计信息使用者对事业单位会计信息有着不同的需求。内部会计信息使用者，要求提供对组织内部管理有用的会计信息，侧重于反映预算收支情况及结果，为财政预算管理和事业单位的财务管理服务。外部会计信息使用者，要求提供反映社会受托责任的会计信息，以便进行业绩评价与考核，为合理配置社会资源进行经济决策服务。因此，事业单位会计不但要为财政预算管理服务，还要为事业单位的财务管理服务；不但要反映事业单位受托责任履行情况，还要提供有助于作出经济决策的信息。

二、事业单位会计假设

会计假设是会计核算的前提条件，是对会计核算设定的基本条件。《事业单位会计准则》规定，事业单位会计包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设四个基本前提条件。

（一）会计主体

《事业单位会计准则》规定，“事业单位应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。会计主体是指会计信息所反映的特定单位或组织，它规范了会计工作的空间