

事业单位会计培训专用教材

事业单位会计制度

案例讲解与操作示范

《事业单位会计制度案例讲解与操作示范》编委会◎编著



知识体系完整，法规解读详尽
操作规范清晰，业务演练切贴
系统学习优选读物，案头查询必备工具



地震出版社
Seismological Press

事业单位会计制度 案例讲解与操作示范

《事业单位会计制度案例讲解与操作示范》编委会 编著



地震出版社
Seismological Press

图书在版编目 (CIP) 数据

事业单位会计制度案例讲解与操作示范/《事业单位会计制度案例讲解与操作示范》编委会编著. —北京:地震出版社, 2016. 12

ISBN 978 - 7 - 5028 - 4786 - 9

I. ①事… II. ①事… III. ①单位预算会计 - 会计制度 - 中国 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 259270 号

地震版 XM3887

事业单位会计制度案例讲解与操作示范

《事业单位会计制度案例讲解与操作示范》编委会 编著

责任编辑: 薛广盈 吴桂洪

责任校对: 潘菊华

出版发行: 地震出版社

北京市海淀区民族大学南路9号

邮编: 100081

发行部: 68423031 68467993

传真: 88421706

门市部: 68467991

传真: 68467991

总编室: 68462709 68423029

传真: 68455221

证券图书事业部: 68426052 68470332

http: //www. dzpress. com. cn

E-mail: zqb68426052@163. com

经销: 全国各地新华书店

印刷: 廊坊市华北石油华星印务有限公司

版 (印) 次: 2016 年 12 月第一版 2016 年 12 月第一次印刷

开本: 787 × 1092 1/16

字数: 1088 千字

印张: 39.5

书号: ISBN 978 - 7 - 5028 - 4786 - 9/F (5484)

定价: 98.00 元

版权所有 翻印必究

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前言

PREFACE

事业单位在我国的国民经济中，发挥着重要的作用，对于医疗、科研、教育等行业而言，主要以事业单位的形式存在。

当前，我国事业单位的会计工作正处于深刻变革之中，建立政府预算会计和财务会计适度分离又相互衔接的政府会计核算模式，是政府会计核算模式的重大创新。所谓“适度分离”，其主要体现在以下方面：

第一，“双体系”，突破长期以来政府会计的单一预算会计体系，首次提出政府会计由预算会计和财务会计构成。政府预算管理主要依赖预算会计，其中包括预算收入、预算支出、预算结余三个会计要素；财务管理主要依赖财务会计，其中包括资产、负债、净资产、收入、费用等5个会计要素。这样在完善预算会计功能基础上，强化财务会计功能，更加完整地反映政府会计信息。

第二，“双基础”，明确提出财务会计实行权责发生制，预算会计一般实行收付实现制，国务院另有规定的从其规定。这是兼顾了当前实际情况和长远改革方向的制度安排，使得政府会计核算既能反映预算收支等流量信息，又能反映资产、负债等存量信息。

第三，“双报告”，要求政府会计主体应当同时编制决算报告和财务报告，并且明确了两种报告的内容和信息使用者范围。

所谓“相互衔接”，是指政府预算会计要素和财务会计要素相互协调，决算报告和财务报告相互补充，共同反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。通过这种适度分离又相互衔接的政府会计核算模式，使公共资金管理

中预算管理、财务管理和绩效管理相互联结、融合，全面提高管理水平和资金使用效率，对于规范政府会计行为，夯实政府会计主体预算和财务管理基础，强化政府绩效管理具有深远的意义。

本书旨在重点介绍我国事业单位相关的预算会计制度。事业单位的会计核算是以《中华人民共和国会计法》为纲领，以《事业单位会计准则》统领各细分会计制度，以事业、科研、学校、医院等各行业细分会计制度作为会计工作的直接标准，并辅以《事业单位财务规则》和《行政事业单位内部控制规范》等规范性文件，由此形成了上下统属，互为补充的框架结构体系。这一套体系具有系统、规范、全面的优点，指导了各类事业单位的整个会计核算工作。

本书全面介绍了事业单位会计工作的规范体系，对《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《科研单位会计制度》《高等院校会计制度》《中小学校会计制度》《医院会计制度》等6部法规进行系统、全面、深入的解读，并辅之以多种案例予以说明，旨在帮助这些行业的财务工作者以及管理者，能够更好地把握准则与制度，做好各项财务工作。

限于我们的学识水平，书中疏漏在所难免，恳请各位同仁和读者不吝指正，以便再版时进一步充实和提高。作者邮箱：suoxh@139.com。

作者

2016年10月1日

目 录

CONTENTS

第一篇 事业单位会计

准则释义 001

第一章 总则 001

第二章 会计信息质量要求 007

第三章 资产 010

第四章 负债 040

第五章 净资产 048

第六章 收入 055

第七章 支出类 062

第八章 财务会计报告 068

第九章 附则释义 082

第二篇 事业单位会计

制度讲解 084

第十章 总论 084

第一节 事业单位会计概述 084

第二节 事业单位会计信息质量要求 087

第三节 事业单位会计要素和会计科目 089

第四节 新旧会计制度对比 090

第十一章 流动资产 094

第一节 资产概述 094

第二节 货币资金 095

第三节 短期投资 100

第四节 应收及预付款项 101

第五节 存货 106

第十二章 非流动资产 109

第一节 长期投资 109

第二节 固定资产 111

第三节 在建工程 116

第四节 无形资产 117

第五节 待处理资产损益 121

第六节 新旧会计制度资产核算的变化 122

第十三章 负债 124

第一节 负债概述 124

第二节 流动负债 126

第三节 非流动负债 132

第四节 新旧会计制度负债核算的变化 133

第十四章 净资产 135

第一节 净资产概述 135

第二节 事业基金 135

第三节 非流动资产基金 137

第四节 专用基金 138

第五节 财政补助结转与结余 139

第六节 非财政补助结转结余 141

第七节 事业结余与经营结余 142

第八节 新旧会计制度净资产核算的变化 143

第十五章 收入 145

第一节 收入概述 145

第二节 财政补助收入 146

第三节 事业收入 148

第四节 上级补助收入 151

第五节 附属单位上缴收入 152

第六节 经营收入 152

第七节 其他收入 154

第八节 新旧会计制度收入核算的变化 156

第十六章 支出 157

第一节 支出概述	157
第二节 事业支出	158
第三节 上缴上级支出	163
第四节 对附属单位补助支出	163
第五节 经营支出	164
第六节 其他支出	166
第七节 新旧会计制度支出核算的变化	167
第十七章 财务会计报告	168
第一节 财务会计报告概述	168
第二节 资产负债表	169
第三节 收入支出表	174
第四节 财政补助收入支出表	178
第五节 附注	179
第六节 新旧会计制度财务会计报告的变化	180
附录一 事业单位会计制度	181

第三篇 科学事业单位会计 制度解读 216

第十八章 总论	216
第一节 科学事业单位会计制度概述	216
第二节 科学事业单位会计核算的基本假设	217
第三节 科学事业单位会计信息质量要求	219
第四节 科学事业单位会计要素及会计科目表	221
第五节 科学事业单位财务报表	223
第十九章 流动资产	225
第一节 资产概述	225
第二节 库存现金	226
第三节 银行存款	227
第四节 零余额账户用款额度	228
第五节 短期投资	230
第六节 财政应返还额度	230
第七节 应收票据	231
第八节 应收账款与预付账款	233
第九节 存货（库存材料及科技产品）	236
第二十章 非流动资产	241

第一节 长期投资	241
第二节 固定资产	243
第三节 在建工程	249
第四节 无形资产	251
第五节 待处置资产损益	253
第二十一章 负债	256
第一节 负债概述	256
第二节 流动负债	257
第三节 非流动负债	264
第二十二章 净资产	266
第一节 净资产概述	266
第二节 事业基金	268
第三节 非流动资产基金	269
第四节 专用基金	271
第五节 财政补助	272
第六节 财政补助结余	273
第七节 非财政补助结转	274
第八节 事业结余	275
第九节 经营结余	276
第十节 非财政补助结余分配	277
第二十三章 收入	278
第一节 收入概述	278
第二节 财政补助收入	279
第三节 事业收入	280
第四节 上级补助收入	282
第五节 附属单位上缴收入	282
第六节 经营收入	283
第七节 其他收入	284
第二十四章 支出	287
第一节 支出的概述	287
第二节 科研支出	288
第三节 非科研支出	290
第四节 支撑业务支出	292
第五节 行政管理支出	294
第六节 后勤保障支出	296
第七节 离退休支出	298

第八节 上缴上级支出	299	第三节 非流动负债	404
第九节 对附属单位补助支出	299	第四节 新旧会计制度负债核算的变化	405
第十节 经营支出	300	第三十章 收入	407
第十一节 其他支出	301	第一节 收入概述	407
第二十五章 财务会计报告	303	第二节 财政补助收入	407
第一节 财务会计报告概述	303	第三节 教育事业收入	408
第二节 资产负债表	305	第四节 科研事业收入	409
第三节 收入支出表	310	第五节 上级补助收入	410
第四节 财政补助收入支出表	316	第六节 附属单位上缴收入	410
第五节 附注及财务分析	319	第六节 经营收入	411
第六节 新旧会计制度财务会计报告的变化	321	第七节 其他收入	411
附录二 科学事业单位会计制度	322	第八节 新旧会计制度收入核算的变化	413
 第四篇 高等学校会计制度		第三十一章 支出	414
解读	363	第一节 支出概述	414
第二十六章 《高等学校会计制度》		第二节 教育事业支出	414
基础知识	363	第三节 科研事业支出	415
第一节 高等学校会计制度基本框架	363	第四节 行政管理支出	416
第二节 新高等学校会计制度出台的背景	366	第五节 后勤保障支出	417
第三节 新旧会计制度的对比	367	第六节 离退休支出	418
第二十七章 流动资产	370	第七节 上缴上级支出	418
第一节 资产概述	370	第八节 对附属单位补助支出	419
第二节 货币资金	371	第九节 经营支出	419
第三节 应收及预付款项	375	第十节 其他支出	420
第四节 存货	380	第十一节 新旧会计制度支出核算的变化	421
第二十八章 非流动资产	383	第三十二章 净资产	423
第一节 长期投资	383	第一节 净资产概述	423
第二节 固定资产	385	第二节 事业基金	423
第三节 在建工程	390	第三节 非流动资产基金	424
第四节 无形资产	391	第四节 专用基金	425
第五节 待处理财产损益	394	第五节 财政补助结转	425
第六节 新旧会计制度负债核算的变化	396	第六节 财政补助结余	426
第二十九章 负债	398	第七节 非财政补助结转	427
第一节 负债概述	398	第八节 事业结余	427
第二节 流动负债	398	第九节 经营结余	428
		第十节 非财政补助结余分配	429
		第十一节 新旧会计制度支出核算的变化	429

第三十三章 财务报告	432	第三节 应缴税费	528
第一节 财务报告概述	432	第四节 应缴国库款	530
第二节 资产负债表	433	第五节 应缴财政专户款	530
第三节 收入支出表	436	第六节 应付职工薪酬	531
第四节 财政补助收入支出表	440	第七节 应付账款	532
第五节 财务报表附注及财务分析	442	第八节 其他应付款	532
第六节 新旧会计制度的主要变化	443	第九节 长期借款	533
附录三 高等学校会计制度	445	第十节 长期应付款	534
 第五篇 中小学校会计制度		第十一节 代管款项	535
解读	485	第十二节 新旧会计制度负债核算的变化	535
第三十四章 《中小学校会计制度》		第三十七章 净资产类	538
概述	485	第一节 净资产概述	538
第一节 中小学校会计基本框架	485	第二节 事业基金	538
第二节 新中小学校会计制度出台背景	490	第三节 非流动资产基金	540
第三节 新旧会计制度的对比	491	第四节 专用基金	541
第三十五章 资产类	497	第五节 财政补助结转	542
第一节 资产概述	497	第六节 财政补助结余	544
第二节 库存资金	497	第七节 非财政补助结转	544
第三节 银行存款	499	第八节 事业结余	546
第四节 零余额账户用款额度	500	第九节 经营结余	547
第五节 短期投资	502	第十节 非财政补助结余分配	547
第六节 财政应返还额度	502	第十一节 新旧会计制度净资产核算的 变化	548
第七节 应收账款	504	第三十八章 收入类	552
第八节 其他应收款	505	第一节 收入概述	552
第九节 存货	506	第二节 公共财政预算拨款	552
第十节 长期投资	507	第三节 政府性基金预算拨款	554
第十一节 固定资产	510	第四节 事业收入	554
第十二节 在建工程	516	第五节 上级补助收入	556
第十三节 无形资产	518	第六节 附属单位上缴收入	556
第十四节 待处置资产损益	521	第七节 经营收入	557
第十五节 新旧会计制度资产核算的变化	523	第八节 其他收入	557
第三十六章 负债类	527	第九节 新旧会计制度收入核算的变化	559
第一节 负债概述	527	第三十九章 支出类	561
第二节 短期借款	527	第一节 支出概述	561
		第二节 事业支出	561

第三节	上缴上级支出	562	第二节	资产负债表	568
第四节	对附属单位补助支出	563	第三节	收入支出表	572
第五节	经营支出	563	第四节	财政补助收入支出表	577
第六节	其他支出	564	第五节	报表附注及财务分析	580
第七节	新旧会计制度支出核算的变化	565	第六节	新旧会计制度的主要变化	585
第四十章	财务会计报告	567	附录四	中小学校会计制度	586
第一节	财务报告概述	567			



第一篇 事业单位会计准则释义

第一章 总 则

【本章内容提要】

本章作为本准则的总则部分，从第一条到第十一条，共十一条。作为总则，本章在整个事业单位会计准则中起到提纲挈领的作用。主要内容为本准则的制定宗旨及法律依据，本准则的适用范围、本准则与事业单位会计制度的关系、事业单位会计核算目标和会计信息使用者、事业单位会计的四个基本假设、事业单位会计核算基础、事业单位会计要素、事业单位记账方法。

第一条 为了规范事业单位的会计核算，保证会计信息质量，促进公益事业健康发展，根据《中华人民共和国会计法》等有关法律、行政法规，制定本准则。

条文主旨：

本条是关于制定宗旨即制定目的及法律依据的规定。

条文背景：

事业单位经济活动的特殊性及其在国民经济中的特殊地位，使得事业单位会计正在成为会计行业的一个独特的分支。原版的《事业单位会计准则》自1997年发布实施以来，对规范事业单位会计核算工作，保证会计信息质量发挥了积极作用。但随着财政改革和事业单位会计管理工作不断发展，客观要求对《会计准则》进行修订。一是2000年以来，围绕公共财政体制建设，各项财政改革不断推进，很多改革涉及到会计核算的调整，对《会计准则》进行修订有利于确保相关财政改革政策的贯彻落实。二是2012年2月发布了新的《事业单位财务规则》，对《会计准则》进行修订，有利于通过日常会计核算将对事业单位财务管理新的要求落到实处。三是修订《会计准则》是强化事业单位财务会计制度建设、落实全国打击发票违法犯罪活动工作要求的重要措施。

条文解读:

本条的规定,可以从以下几个方面来理解:

一、事业单位会计准则的制定目的是促进公益事业健康发展

1998年国务院发布《事业单位登记管理暂行条例》,首次从法律上将事业单位定义为:“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。”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》规定:“公益性非营利的事业单位是指依法成立的,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。”可见,事业单位在法律上是指实体性的社会公益服务组织,具有区别于其他法人组织的服务性、公益性和实体性等特点。

因此,事业单位在公益事业的健康发展中起着极为重要的作用。修订后的《事业单位会计准则》不仅将促使事业单位的财务状况、事业成果、预算执行情况得到更为全面、真实、合理的反映,对于提高事业单位会计信息质量、加强财政对事业单位的科学化精细化管理、提升事业单位的财务管理水平、促进公益事业健康发展也具有十分重要的意义。

二、事业单位会计准则制定的法律依据

本准则的制定主要依据以下法律、法规和相关规定:

(一)《中华人民共和国会计法》

《中华人民共和国会计法》第八条规定:“国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布。”《事业单位会计准则》作为国家统一的会计制度的重要组成部分,其制定必须依据会计法。

(二)《企业会计准则——基本准则》

本准则作为事业单位会计确认、计量和报告行为的规范,按照我国企业会计标准体系总体框架的要求,还应当遵循《企业单位会计准

则——基本准则》的要求,主要包括资产、负债、所有者权益、收入、费用等会计要素以及会计计量和财务会计报告等方面,同时考虑到事业单位本身的特性、管理方式和承担的社会责任等方面不同于一般的企业,因此,在原则上遵循了基本准则,并进行了适当的简化和整理,以较好地实现既维护基本准则在整个企业会计标准体系中的统驭地位,又兼顾了事业单位的实际情况这一政策效果。

(三)《事业单位登记管理暂行条例》

《事业单位登记管理暂行条例》规范了事业单位的定义以及事业单位应当具备的法人条件,是制定《事业单位会计准则》的前提。

第二条 本准则适用于各级各类事业单位。

条文主旨:

本条是关于本准则适用范围的规定。

条文解读:

《事业单位登记管理暂行条例》规定,事业单位是指国家以社会公益为目的,由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。事业单位在组织形式上一般都表现为一定的机构,接受某一个行政部门的领导或者资助,通常分为科研、文化、教育、卫生以及经济建设等几个类别。《事业单位会计准则》是事业单位进行会计核算所应遵循的基本准则。

但是,需要注意的是,有两类事业单位除外:首先,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;其次,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。

第三条 事业单位会计制度、行业事业单位会计制度(以下统称会计制度)等,由财政部根据本准则制定。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计准则与事业单位会计制度之间关系的规定，即事业单位会计制度和行业事业单位会计制度的制定依据。

条文解读：

新《事业单位会计准则》为事业单位会计制度体系建立统一的核算原则和框架，是制定事业单位会计制度、行业事业单位会计制度等的基础和依据。

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会计核算，保证会计信息质量，促进公益事业健康发展，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》，制定了《事业单位会计制度》，并于2012年12月19日修订发布，规定自2013年1月1日起全面施行。新的《事业单位会计制度》包括总说明、会计科目名称和编号、会计科目使用说明、会计报表格式、财务报表编制说明五个部分，并与新修订的《事业单位会计准则》相互协调补充，其中第三部分会计科目的使用说明更是详细地规定了各会计要素的具体核算，与会计准则的第三章到第七章相配合。

第四条 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。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计核算目标和会计信息使用者的规定。

条文解读：

与原版的《事业单位会计准则》未提及会计核算目标相比，新准则对事业单位会计核算目标进行了明确的阐述，并且其内容也大大超越了原准则。

新准则首次提出会计核算的两大目标：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。这一阐述适应了社会主义市场经济条件下社会各方面对事业单位会计信息需求增加的新形势，明确了事业单位会计核算不仅为政府宏观管理及事业单位内部管理服务，而且要考虑更多利益相关者的需要。特别是在事业单位会计核算目标中第一次明确体现了兼顾受托责任和决策有用的原则，充分体现了二者的相互融合，这对于以后制度的进一步改革具有重要指导意义。

第五条 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。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计基本假设之一会计主体的规定。

条文解读：

事业单位会计主体，是指事业单位会计确认、计量和报告的空间范围。为了向事业单位会计信息使用者反映单位财务状况、事业成果和预算执行等情况，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开来，才能实现财务报告的目标。明确界定事业单位会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先，明确会计主体，才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中，只有那些影响事业单位本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告，那

些不影响其本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的实现，支出或费用的发生等，都是针对特定会计主体而言的。

其次，明确会计主体，才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。

第六条 事业单位会计核算应当以事业单位各项业务活动持续正常地进行为前提。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计基本假设之一持续经营的规定。

条文解读：

持续经营是指会计核算应当以事业单位各项业务活动持续正常地进行为前提，在可预见的未来将正常地进行下去。事业单位会计准则体系是以事业单位持续经营为前提加以制定和规范的，涵盖了事业单位从始至终整个期间的交易或者事项的会计处理。如果一个事业单位在不能持续经营时还假定能够持续经营，并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法，就不能客观地反映事业单位的财务状况、事业成果和预算执行情况，会误导政府等会计信息使用者的经济决策。

明确持续经营假设的主要意义在于：会计核算以单位持续正常的业务活动为前提，可以使会计原则建立在非清算基础之上，从而为解决很多常见的资产计价和收入确认提供了基础。

第七条 事业单位应当划分会计期间，分期结账目和编制财务会计报告（又称财务报告，下同）。

会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计基本假设之一会计分期的规定。

条文解读：

会计分期，是指将事业单位持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算账目，按期编制财务会计报告，从而及时向会计信息使用者提供有关事业单位财务状况、事业成果和预算执行情况的信息。

根据持续经营假设，一个事业单位将按当前的规模和状态持续经营下去。但是，无论是事业单位自身的经营决策还是政府及其有关部门、债权人等的决策都需要及时的信息，都需要将单位持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，分期确认、计量和报告企业的财务状况、事业成果和预算执行情况。明确会计分期假设意义重大，由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

第八条 事业单位会计核算应当以人民币作为记账本位币。发生外币业务时，应当将有关外币金额折算为人民币金额计量。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计基本假设之一货币计量的规定。

条文解读：

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以

选择货币为基础进行计量,是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况,无法在量上进行汇总和比较;不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量,才能充分反映单位的生产经营情况。

《中华人民共和国会计法》规定,会计核算以人民币为记账本位币。发生外币收支的,应当按照中国人民银行公布的当日人民币外汇汇率折算为人民币核算。业务收支以外币为主的,也可以选定某种外币为记账本位币。但编制会计报表时,应该按照编报日期的人民币外汇汇率折算为人民币反映。《预算法》第十一条也规定:预算收入和预算支出以人民币元为计算单位。

明确货币计量假设的主要意义在于:确认了以货币作为统一的计量单位,使会计信息具有可比性,为各项会计核算原则的确立奠定了奉础。

第九条 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采用权责发生制核算的,由财政部在会计制度中具体规定。

行业事业单位的会计核算采用权责发生制的,由财政部在相关会计制度中规定。

条文主旨:

本条是关于事业单位会计核算中确定本期收入和费用的会计处理方法的规定,即对事业单位会计核算基础的规定。

条文解读:

收付实现制也称现金制,是以货币资金实际收付的时间为标准来确认本期收入和支出的一种计量基础。收付实现制要求,凡是在本期内收到的款项和支出的费用,不论是否归属本

期,均作为本期的收入和支出进行会计核算;反之,凡本期末收到的收入和不支付的费用,即使应归属本期,也不作为本期的收入和支出。

权责发生制也称应计基础、应计制原则,是指以实质取得收到现金的权利或支付现金的责任权责的发生为标志来确认本期收入和费用及债权和债务,它是以权利和责任的发生来决定收入和费用归属期的一项原则。权责发生制要求,凡是在本期内已经收到和已经发生或应当负担的一切费用,不论其款项是否收到或付出,都作为本期的收入和费用处理;反之,凡不属于本期的收入和费用,即使款项在本期收到或付出,也不应作为本期的收入和费用处理。

由于计量基础存在可选择性,不同的计量基础会对事业单位的会计核算产生重大影响,而我国事业单位可以在进行专业业务活动和辅助活动之外,允许开展非独立核算经营活动,所以,事业单位应当以收付实现制作为计量基础,在大部分非营利性的事业单位会计中均采用收付实现制,而对于具有一定营利性的事业单位,其非营利收支采用收付实现制,营利性收支则可以采用权责发生制作为会计确认、计量和报告的计量基础。但是,采用两种计量基础的核算内容必须划分清楚。

第十条 事业单位会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出或者费用。

条文主旨:

本条是关于事业单位会计要素的规定。

条文解读:

会计要素又称会计对象要素,是指根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类,是会计核算和监督的具体对象和内容。事业单位会计要素的界定和分类可以使其财务会计系统更加科学严密,为政府等会计信息使用者提供更加有用的信息。考虑到采用

权责发生制核算的行业事业单位，其会计要素应当以“费用”替代“支出”，明确了会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出或者费用。

由于事业单位与企业在运行方式、运行结果上存在本质区别，所以两者在会计要素的构成上也存在差异。由于两者的资产和负债在本质上基本趋同，所以，下面仅对其他要素的区别进行分析。

(1) 净资产与所有者权益。事业单位净资产是指预算会计所特有的、产权单一的政府与非盈利组织拥有的资产净值。与事业单位净资产所相对应的企业会计要素是所有者权益，它指投资者对企业净资产所享有的权益。

(2) 收入、支出（费用）。事业单位的收入是指本单位依法从国家财政部门、上级单位或其他单位取得的非偿还性资金，其资金的主要来源为财政拨款，而企业的收入是指在企业经营活动中形成的、能够导致所有者权益增加且与所有者资本投入无关的资金流入，其资金的主要来源为企业在销售产品或提供劳务过程中而产生的。事业单位的支出是指用于开展业务活动和基本建设项目所发生的资金消耗，其目的是为了耗费。而企业的费用是指企业为了日常经营活动而发生的资金流出，其目的是为了取得收入，获取更大的经济利益。

(3) 利润。利润是企业一定会计期间内所取得的经营成果。利润是企业特有的会计要素，是根据企业自身具有营利性质而设置的要素；而事业单位属于非盈利组织，所有没有这

一会计要素。

第十一条 事业单位应当采用借贷记账法记账。

条文主旨：

本条是关于事业单位记账方法的规定。

条文解读：

《企业会计准则》第十一条规定，企业应当采用借贷记账法记账。本条规定与《企业会计准则》相符合。

借贷记账法，是以“借”、“贷”作为记账符号，在两个或两个以上相互联系的账户中，对每一项经济业务以相等的金额全面进行记录的一种复式记账方法。其理论依据为“资产=负债+所有者权益”，记账规则为“有借必有贷，借贷必相等”。

借贷记账法有其自身的优点：首先，科学地运用了“借”和“贷”的记账符号，充分体现出资金运动的来龙去脉这一对立统一关系，记账方法体系科学严谨。其次，“有借必有贷，借贷必相等”的记账规则，应用起来十分方便。在编制每笔会计分录时，都能清晰地看出帐户之间的对应关系，便于及时检查会计记录的正确性，从而为进一步的会计处理奠定了良好的基础。再次，由于每笔会计分录中借贷自求平衡，为日常的会计处理自检和期末的试算平衡提供了方便。试算平衡方法易于理解、方便简单、便于操作。

第二章 会计信息质量要求

【本章内容提要】

与原版的《事业单位会计准则》相比，新修订的《事业单位会计准则》强化了事业单位会计信息质量要求：将第二章标题由“一般原则”修改为：“会计信息质量要求”。本章为本准则的会计信息质量要求部分，从第十二条到第十七条，共六条。本章主要是对会计信息的质量要求作出明确的规定，包括可靠性、全面性、及时性、可比性、相关性和可理解性。

第十二条 事业单位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。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计信息质量要求可靠性的规定。

条文解读：

事业单位的会计信息要有用，必须以可靠为基础，如果财务报告所提供的会计信息是不可靠的，就会给政府等会计信息使用者的决策产生误导甚至损失。为了贯彻可靠性要求，单位应当做到：

(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量，将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、净资产、收入、支出或费用等如实反映在财务报表中，不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

(2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性，其中包括应当编

报的报表及其附注内容等应当保持完整，不能随意遗漏或者减少应予披露的信息，与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。

(3) 包括在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果单位在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果，通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断的，这样的财务报告信息就不是中立的。

第十三条 事业单位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事业单位的财务状况、事业成果、预算执行等情况。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计信息质量要求全面性的规定。

条文解读：

与原版的《事业单位会计准则》相比，新修订的《事业单位会计准则》强化了事业单位会计信息质量要求，并增加了会计信息质量全面性的要求。事业单位会计信息的全面性是指提供的会计信息应当反映事业单位在一定时期内各方面的全部经济业务和经营过程，在时间上是连续不断的，在空间上包括各部门各单位的会计信息，在内容上包括事业单位会计要素的各个方面，从而能够全面反映事业单位的财务状况、事业成果和预算执行等情况。

第十四条 事业单位对于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。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计信息质量要求及时性的规定。

条文解读：

会计信息的价值在于帮助所有者或者其他

方面做出经济决策，具有时效性。即使是可靠的、相关的会计信息，如果不及时提供，就失去了时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始单据或者凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策。

在实务中，为了及时提供会计信息，可能需要在有关交易或者事项的信息全部获得之前即进行会计处理，这样就满足了会计信息的及时性要求，但可能会影响会计信息的可靠性；反之，如果单位等到与交易或者事项有关的全部信息获得之后再行会计处理，这样的信息披露可能会由于时效性问题，对于政府等会计信息使用者决策的有用性大大降低。这就需要在及时性和可靠性之间作相应权衡，以最好地满足政府等会计信息使用者的经济决策需要作为判断标准。

第十五条 事业单位提供的会计信息应当具有可比性。

同一事业单位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、理由和对单位财务状况及事业成果的影响在附注中予以说明。

同类事业单位中不同单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用统一的会计政策，确保同类单位会计信息口径一致，相互可比。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计信息质量要求可

比性的规定。

条文解读：

本条的规定，可以从以下两个方面来理解：

（一）同一事业单位不同时期可比

为了便于会计信息使用者了解事业单位财务状况、事业成果和预算执行的变化趋势，比较事业单位在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策。会计信息质量的可比性要求同一事业单位不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明事业单位不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息，可以变更会计政策。但是有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。

（二）同类事业单位中不同单位相同会计期间可比

为了便于会计信息使用者评价不同事业单位的财务状况、事业成果和预算执行情况，会计信息质量的可比性要求不同单位同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比，以使不同单位按照一致的确

第十六条 事业单位提供的会计信息应当与事业单位受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、决策需要相关，有助于会计信息使用者对事业单位过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

条文主旨：

本条是关于事业单位会计信息质量要求相关性的规定。

条文解读：

事业单位会计信息是否有用，是否具有价