

新编事业单位会计 XINBIAN SHIYE DANWEI KUAJJI CAOZUO SHIWU 操作实务

王国生 ◎ 编 著



首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

新编事业单位会计

XINBIAN
SHIYE DANWEI KUAIRI
CAOZUO SHIWU

操作实务

王国生 ◎ 编 著



首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

· 北 京 ·

图书在版编目(CIP)数据

新编事业单位会计操作实务/王国生编著. —北京:首都经济贸易大学出版社,
2014.1

ISBN 978 - 7 - 5638 - 2168 - 6

I. ①新… II. ①王… III. ①单位预算会计 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 250551 号

新编事业单位会计操作实务

王国生 编著

出版发行 首都经济贸易大学出版社

地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)

电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)

网 址 <http://www.sjmcbs.com>

E-mail publish@cueb.edu.cn

经 销 全国新华书店

照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部

印 刷 北京永生印刷有限责任公司

开 本 710 毫米×1000 毫米 1/16

字 数 294 千字

印 张 16.75

版 次 2014 年 1 月第 1 版 2014 年 1 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 2168 - 6/F · 1234

定 价 28.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究

前 言

2012年12月19日财政部修订发布了《事业单位会计制度》，规定自2013年1月1日起全面施行。与原《事业单位会计制度》相比，新的《事业单位会计制度》既继承了原制度的合理内容，又体现了若干重大突破和创新，如新增了与国库集中支付、政府收支分类、部门预算、国有资产管理等财政改革相关的会计核算内容，创新引入了固定资产折旧和无形资产摊销，明确规定了基建数据并入会计“大账”，着力加强了对财政投入资金的会计核算，进一步规范了非财政补助结转、结余及其分配的会计核算，全面完善了会计科目体系和会计科目使用说明，系统改进了财务报表体系。

《事业单位会计制度》的修订发布，对于促进公共财政体制改革和发展，规范事业单位会计行为，提高事业单位会计信息质量、透明度和公信力，加强事业单位预算管理、财务管理、资产管理和绩效评价等具有十分重要的意义。

为了帮助广大财会人员全面、准确地理解和掌握新的《事业单位会计制度》，更好地贯彻执行新制度，我们编写了《新编事业单位会计操作实务》一书。该书具有以下特点：

1. 结构规范化。本书严格按照2013年实施的《事业单位会计准则》的结构设计其内容，分为总论、资产、负债、净资产、收入、支出或者费用、财务会计报告七部分。以通俗易懂的语言，剖析了《事业单位会计制度》的框架、重要会计事项的确认与计量，以及事业单位会计信息的披露等。

2. 内容务实化。本书以丰富的举例，深入浅出地对《事业单位会计制度》中的难点和重点内容以及学习《事业单位会计制度》时可能面临的共同问题进行了剖析。通过这些举例，可以使读者快速、轻松地理解《事业单位会计制度》的精髓，并提高解决实际问题的能力。

3. 内容讲解形象化。本书使用了大量流程图，使会计科目对应关系清楚，便于读者掌握经济交易或事项的来龙去脉。

本书是科研、教育、文化艺术、卫生、体育、交通、城市公用、农业、林业、渔业、水利等事业单位，社会福利事业单位，信息咨询事业单位，地震测防、海洋、环境保护、地质勘探等事业单位，检验检测事业单位，知识产权、专利事业单位以及机关后勤服务事业单位财会人员、各级各类管理人员及财会院校师生学习和了解新《事业单位会计制度》的工具书和必备指南，同时也是事业单位财会人员完成继续教育的最佳选择。

本书的撰写得到王曦、耿仁、杨继良、王焕新的帮助,他们对原书稿进行了核校。

在本书编写过程中,作者参考了众多会计同仁的研究成果,在此不一一列举,深表谢意。

由于时间仓促,书中对《事业单位会计制度》一些问题的理解和表达可能不够全面和透彻,个别地方甚至难免有一些不妥之处,敬请读者批评和指正。

作者
2013年10月

目 录

第一章 总论	1
第一节 事业单位会计概念	1
第二节 事业单位会计内容	7
第三节 事业单位会计机构和会计人员	13
第四节 事业单位会计制度	16
第二章 资产的核算	21
第一节 资产概述	21
第二节 货币资金	24
第三节 应收及预付款项	38
第四节 存 货	52
第五节 对外投资	63
第六节 固定资产与在建工程	73
第七节 无形资产	98
第三章 负债的核算	110
第一节 负债概述	110
第二节 流动负债	112
第三节 非流动负债	134
第四章 净资产的核算	141
第一节 净资产概述	141
第二节 事业基金	144
第三节 资金结转与结余	154
第五章 收入的核算	165
第一节 收入概述	165
第二节 财政补助收入	170
第三节 事业收入	174
第四节 上级补助及附属单位上缴收入	178
第五节 经营收入	181

第六节 其他收入	185
第六章 支出或者费用的核算	190
第一节 支出或者费用概述	190
第二节 事业支出	193
第三节 上缴与补助支出	200
第四节 经营支出	202
第五节 其他支出	205
第六节 内部成本	209
第七章 财务会计报告	226
第一节 财务会计报告概述	226
第二节 会计报表	230
第三节 附注	248
第四节 财务报表分析	251
第五节 财务报表的趋势分析法	256
第六节 财务报表的比率分析法	259
参考资料	260

第一章 总论

第一节 事业单位会计概念

一、事业单位的概念与分类

“事业单位”一词是我国特有的概念,世界上没有其他国家有事业单位的称谓。什么是事业单位?回答这个问题,可从两个方面着手:一是从汉字字面、构词规则认识事业单位,二是从社会结构视角,探求事业单位在社会结构中的方位,找到全面认识事业单位的实践和理论起点。

首先,从汉字字面、构词规则来认识事业单位。“事业单位”一词中的“事业”,根据《现代汉语词典》的解释,一是指人所从事的,具有一定目标、规模和系统且对社会发展有影响的经常活动;二是特指没有生产收入,由国家经费开支、不进行经济核算的事业(区别于企业)。对“单位”词条的解释也有两种:其一指计量事物标准量的名称;其二指机关、团体或属于一个机关团体等的各个部门。从词源学来看,“事业单位”是由“事业”与“单位”两个词复合而成,其中“单位”是中心词,“事业”是修饰词,即“事业单位”没有生产收入,由国家经费开支、不进行经济核算的机关、团体等。

其次,按照现代经济学与公共管理学理论,一个典型意义的社会组织可划分为三大部门,即公共部门构成第一部门,企业构成第二部门以及非营利组织构成第三部门。它们分别活跃于政治领域(为民服务)、经济领域(创造利润)和社会领域(改变人类)。中国公共部门的机构(即“单位”)分为党政机关、事业单位、国有企业(包括国有金融机构)和国家发起的社会团体四类。事业单位是我国公共部门机构之一。

2004年国务院修改发布的《事业单位登记管理暂行条例》指出: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。根据上述事业单位定义,可对事业单位有如下认识:

第一,事业单位的数量众多,涉及内容广泛,人才济济。

目前,中国有100多万个事业单位,其职工总数接近3000万人,占公共部门就



业人数的 41%, 全国劳动力总量的 4%, 涉及教育、科技、文化、卫生等领域。中国的经济资源有相当大一部分投入到了事业单位, 绝大多数事业单位是以脑力劳动为主体的知识密集性组织, 专业人才是事业单位的主要人员构成, 其中包括 60% 的受过良好教育的专业技术人员(如教师、医生、科学家、工程师、演员、作家等)、大量的国有土地、大约三分之二的非经营性国有资产, 以及各级政府综合预算经常性开支的三分之一。^①

第二, 事业单位不是从事生产经营的单位, 它一般不直接提供物质产品, 或者虽然提供物质产品但是作为新知识、信息、技术的载体来提供, 即使从事部分生产经营活动, 也不具有经常性, 其社会职能为提供非生产性服务。

第三, 大部分事业单位的资金来源主要是国家的财政拨款。其开展专业及辅助活动支付的款项, 属于国家财政开支的范围, 一般由国家财政予以全部或部分补贴。

事业单位可以按照不同标准, 进行如下分类:

按行业分类, 事业单位可分为: ①教育事业单位; ②科研事业单位; ③文化艺术事业单位; ④卫生事业单位; ⑤体育事业单位; ⑥农业、林业、渔业和水利事业单位; ⑦社会福利事业单位; ⑧城市公用事业单位; ⑨交通事业单位; ⑩信息咨询事业单位; ⑪中介服务事业单位; ⑫勘察(探)事业单位; ⑬气象事业单位; ⑭地震测防事业单位; ⑮海洋事业单位; ⑯环境保护事业单位; ⑰检验检测事业单位; ⑱知识产权事业单位; ⑲机关后勤服务事业单位。^②

按照事业单位隶属关系分类, 可将其分为: 国务院所属、中央部委所属和省(市)政府所属、地区(市)政府所属、县(市、区)政府所属和乡政府所属六个层次。

按照事业单位承担的社会功能分类, 可将其分为: ①承担行政职能事业单位; ②从事生产经营活动事业单位; ③从事公益服务事业单位。

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两类: 承担义务教育、基础性科研、公共文化、公共卫生及基层的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, 划入公益一类; 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, 划入公益二类。

事业单位是以政府职能、公益服务为主要宗旨的公益性单位或非公益性职能部门等。它参与社会事务管理, 履行公共管理和社会服务职能, 宗旨是为社会服务, 主要从事教育、科技、文化、卫生等活动。新中国成立 60 多年来, 我国教育、科技、文化、卫生等各项事业不断发展壮大, 取得了举世瞩目的成就。事业单位作为经济社会发展的重要力量, 在促进经济发展、推动社会进步等方面发挥了重要的

① 世界银行东亚和太平洋地区减贫和经济管理局:《中国:深化事业单位改革,改善公共服务提供》,中信出版社,2005 年版,第 1 页。

② 黄恒学主编:《分类推进我国事业单位管理体制改革的改革研究》,中国经济出版社,2012 年版,第 85 页。



作用。

二、事业单位会计概念

什么是事业单位会计?事业单位会计是政府会计的组成部分,是适用于事业单位的一门专业会计。它是以货币为主要计量单位,对事业单位资金运动的过程及结果进行确认、计量、记录和报告,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、做出经济决策的一项管理活动。

第一,事业单位会计是政府会计的一个分支。政府会计,是专门用于确认、计量、记录政府受人民委托管理国家公共事务和国家资源、国有资产,报告政府公共财务资源管理业绩及履行受托责任情况的会计分支。政府会计一般包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三部分,事业单位会计是政府会计的组成部分。

第二,事业单位会计是一门专业会计。首先,事业单位从事各类专业及辅助活动所需要的资金主要是来自财政拨款,因此,事业单位会计应以预算资金运动为其反映和监督的主要内容,体现预算会计的特点,是预算会计的一个组成部分。其次,事业单位辅助活动以及为社会提供的有偿服务,需要采用其他专业会计对此进行核算,如高校所属校办企业要运用制造业会计,高校所属的食堂、超市要分别采用餐饮会计和商品流通会计等。再次,事业单位业务活动性质相差很大,有工业型单位、农业型单位还有流通型单位,每种类型事业单位的管理要求和方法有所不同。因此,事业单位会计必然是政府会计、零售会计、成本会计、农业会计等多种会计核算形式的综合。可见,事业单位会计融合其他专业会计理论与方法。

第三,事业单位会计目标是反映受托责任履行情况、提供相关决策所需要的会计信息。会计活动本身仅是一种手段而非目的,会计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,反映管理层受托责任履行情况,有助于会计报告使用者做出经济决策。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。

第四,事业单位会计的基本程序为确认、计量、记录和报告。“确认”,是指将经济交易或事项是否作为资产、负债等会计要素加以记录和列入报表的过程;“计量”,是指依据一定的计量标准和计量方法,将符合确认条件的会计要素加以衡量、计算、入账、列报,以确定其金额的处理过程;“记录”,是指在确认和计量基础上对经济业务事项运用会计账户进行账务处理的方法记录;“报告”,是确认、计量和记录的结果,是连接企业和投资者等会计信息使用者的载体和桥梁。

第五,事业单位会计的性质是一项管理活动。事业单位会计是基于人们对预算资金管理的需要而产生的一种管理活动,它既为预算管理提供信息,又直接履行

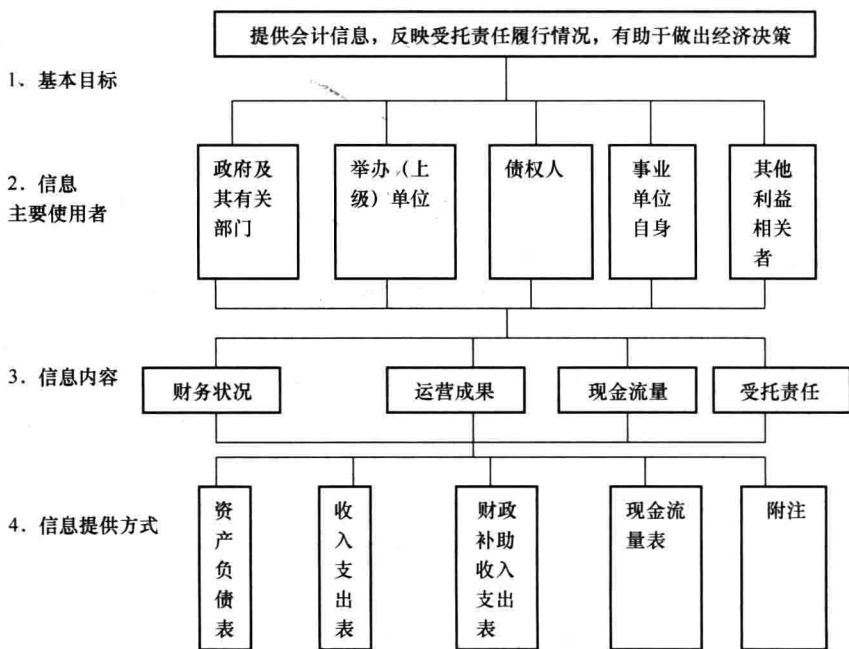


管理的职能。

三、事业单位会计目标

关于事业单位会计核算目标,《事业单位会计准则》(2012)第四条表述如下: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、做出经济决策。

科学规范的会计核算目标理论是一套完整的体系,但其内容主要包括向谁提供信息、提供什么信息和如何提供信息等方面,如图1-1所示。



注:事业单位中医院编制现金流量表。

图1-1 事业单位会计目标框架

(一) 向谁提供信息

向谁提供信息,也就是会计信息使用者或称为会计服务对象。《事业单位会计准则》指出: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。

1. 政府及其有关部门。政府及其有关部门,如财政部、发改委、审计署、中央银行、立法机构等。它们是事业单位会计信息的主要使用者。他们期望借助会计信息,以帮助他们评价事业单位对资源的管理情况、事业单位遵守法律和其他授权的



情况、事业单位的财政状况以及事业单位的业绩。

2. 举办(上级)单位。举办(上级)单位包括事业单位的举办单位、主管部门。它们代表政府对所属事业单位受托责任的履行情况及财务业绩等做出评价,并据此制定相关政策和措施。为此,事业单位提供必要的会计信息,满足各方面的需要。

3. 债权人。债权人即事业单位贷款人,他们向事业单位提供财务资源,在评价事业单位筹资运营及其活动以及偿债能力时,需要相关的会计信息。

4. 事业单位自身。事业单位管理层,是会计信息主要使用者之一,他们的有些需求通过财务报表得到满足。管理人员还需要另外的信息,如特定活动内容、相关成本信息,以便有效地履行其管理责任。

5. 其他利益相关者。其他利益相关者,如经济和财务分析师、工会组织、媒体、职工等,也需要了解事业单位的发展状况,他们也构成了事业单位会计信息使用者。

事业单位会计信息使用者可分为两类:一是内部使用者,如事业单位内部管理者、事业单位职工及工会组织;二是外部使用者,是指与事业单位有一定的利益关系,但不参与事业单位经营活动的单位或个人,如出资人、债权人、政府部门、事业单位客户、社会公众等。

(二) 提供什么信息

提供什么信息包括信息的内容和质量要求(或称“质量特征”)。事业单位会计信息内容取决于会计信息使用者的需要,但从总体来说,主要是指事业单位财务状况、业务成果和现金流量三个方面。具体来说包括:

1. 与各类经济决策有关的信息。能否获得可靠、相关的会计信息是决定各类经济决策成败的关键因素之一。与经济决策相关信息的需求是多方面的,事业单位会计提供与经济决策相关的信息主要包括以下方面:

(1) 财务状况信息。财务状况,即事业单位的资产、负债、净资产及其结构。任何事业单位的财务状况会受到其所控制的资源、资金结构、变现能力和偿债能力以及事业单位适应其所处环境变化能力的影响。控制经济资源能力信息,有助于预测事业单位今后产生现金和现金等价物的能力;资金结构信息,有助于预测未来对借款的需要、营运成果和现金流量将如何在债权人、投资者之间分配,还有助于预测事业单位进一步筹集资金的成功程度;变现能力和偿债能力的信息,有助于预测事业单位在其财务承诺到期时履行承诺的能力,其中,变现能力是指在考虑财务承诺后,近期内现金可供运用的情况;偿债能力指在较长的时期内,财务承诺到期时是否有现金可供履行承诺。关于事业单位财务状况变动的信息,有助于评价事业单位在报告期内的投资、筹资和经营等活动。

(2) 事业成果信息。事业成果,即事业单位某一时期收入扣除支出后形成的



结果。事业成果信息有助于预测事业单位在现有资源基础上产生现金流量的能力,还有助于判断事业单位利用新增资源可能取得的效果。事业单位管理者利用事业成果信息,可以总结成绩、发现问题,以改善管理。

(3)预算执行信息。事业单位预算是对单位一定时期财务收支规模、结构、资金来源和去向所做的预计,是事业单位筹集和使用财务资源的基本依据。从会计角度看,预算是把有限的资金分配到各个项目或活动中的过程,是政府已经做出的各种财务决策的综合反映。因此,预算可视为向决策者提供的一种信息。与事业单位有经济利益的各方,需要了解预算执行过程的实际收入、支出、收支进度与用途等重要信息,并将其与预算数据进行比较,找出差距信息,以便及时采取必要调节措施,促进预算目标的实现。

2. 与事业单位管理层受托责任履行情况有关的信息。所有权和经营权的相互分离,使事业单位管理层与出资者或者债权人之间形成了委托、受托责任。事业单位出资者和债权人等方面需要了解各级管理层保管、使用资产的情况,以便于评价事业单位管理层的责任或业绩,并做出是否需要调整投资或者信贷政策、续聘还是调换管理者等决策。可见,与事业单位管理层受托责任履行有关的情况也是财务会计信息的重要内容。

但是,会计信息并不是众多数字和文字的简单组合,而是需要具备一定的质量要求,如可靠性、全面性、及时性、可比性、相关性和明晰性等。

(三) 如何提供信息

如何提供信息,也就是以何种方式将会计信息传输给使用者,即提供信息的载体。事业单位会计信息的表达方式是财务会计报告。事业单位的财务会计报告包括财务报表和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。其中财务报表由会计报表及其附注构成。会计报表至少应当包括资产负债表、收入支出表和财政补助收入支出表等。

四、事业单位会计特征

事业单位会计是指事业单位核算、反映和监督单位预算执行及各项业务活动的专业会计。事业单位会计的特点是相对于企业会计而言的。由于事业单位的非营利性质、本身业务活动较为简单以及纳入财政预算管理等管理要求,事业单位会计具有明显区别于企业会计的特点,主要包括:

第一,会计目标侧重于满足预算管理的需要,兼顾内部管理需要和其他信息需要。就会计一般目标而言,事业单位会计与企业会计都是反映管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。但就事业单位会计目标具体内容来说,重于满足预算管理的需要、兼顾内部管理需要和其他信息需要。

第二,会计核算基础以收付实现制为主。《事业单位会计准则》规定,“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”。会计制度对会计核算基础的选择进行了具体的规定。^①

- 普通事业单位的会计核算以收付实现制作为主要确认基础,部分经济业务或事项可以采用权责发生制基础确认。根据《事业单位会计制度》的规定,“事业单位会计核算一般采用收付实现制,但部分经济业务或者事项的核算应当按照本制度的规定采用权责发生制”。《事业单位会计制度》中规定采用权责发生制基础确认的事项主要有两项:一是事业单位年终注销未完成实际支付的直接额度和未下达的授权额度时,可以确认本年度的财政补助收入;二是事业单位的经营类业务,要求合理配比一定期间的收入与费用,一般采用权责发生制基础确认各项收入和费用。

- 行业事业单位的会计核算,应当根据行业会计制度的要求选择会计确认基础。多数行业事业单位根据成本核算和绩效管理的需要,采用权责发生制作为确认基础。例如,《医院会计制度》规定,“医院会计采用权责发生制作为核算基础”。

第三,会计要素分为五大类。事业单位会计要素分为五大类:即资产、负债、净资产、收入和支出;其会计等式为:资产 = 负债 + 净资产,资产 + 支出 = 负债 + 净资产 + 收入。

企业会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

第四,某些具体业务的会计核算不同于企业会计,主要有:固定资产计提折旧不确认为成本费用;购入固定资产记录“双分录”(即:借记“事业支出”等科目,贷记“银行存款”等科目;同时借记“固定资产”科目,贷记“非流动资产基金”科目)等。

第五,会计报表较为简单,主要包括资产负债表和收入支出表。事业单位收付实现制下的收入支出表,也与权责发生制下的企业利润表存在显著差异。个别行业如医院也编制现金流量表。

第二节 事业单位会计内容

一、事业单位资金及其运动

事业单位担负着培养各类人才,进行科学研究和文化、体育活动,增进社会福

^① 事业单位会计制度研究组编写:《事业单位会计制度讲解》,东北财经大学出版社,2013年版,第19页。



利,提高人民健康水平,以及为生产服务而进行的勘察、设计、计量和情报等重要任务。为了完成这些任务,事业单位必须拥有一定数量的货币资金、房屋、建筑物、车辆、办公用品等作为开展业务活动、完成事业预算的物质基础。这些财产物资的货币表现就是事业单位的资金。

事业单位性质不同,其资金运用也有其特殊性,但无论何种事业单位,其资金一般占用在以下方面:①货币资金,如库存现金、银行存款和零余额账户用款额度;②材料、物资和债权;③房屋、建筑物、设备、车辆;④无形资产,如专利权、著作权、土地使用权等。

(一) 事业单位资金的来源

事业单位支配使用的资金,按其来源分类,可分为财政拨款、上级补助资金、事业收入或经营收入、单位内部形成资金、借入资金等类别。

1. 财政拨款。财政拨款,即财政预算拨款收入,是指财政部门核拨给事业单位的财政预算资金拨款、基本支出拨款和项目支出拨款。财政拨款是事业单位资金来源的主要部分。

2. 上级补助资金。上级补助资金,是指来自于财务主管部门或上级单位拨付的资金。

3. 事业收入或经营收入。事业收入或经营收入,是指事业单位开展专业活动及其辅助活动,或者开展专业活动及其辅助活动之外的非独立生产经营活动取得的收入。

4. 事业单位内部积累资金。内部形成积累资金,如根据规定收费或从有关成本费用成本中提取形成的专用基金,对外开展教学、科研、医疗等有偿服务取得的收入转入事业基金,非独立核算单位结余转入事业基金部分,所属独立核算生产经营单位实现的利润上缴部分。

5. 借入资金,是指事业单位从银行等金融机构借入的资金。

6. 其他,如接受其他单位捐赠、投资等。

(二) 事业单位的资金运动

事业单位资金随着教育、科研、医疗、文化等公益活动的开展而运转和发生变化。资金的运动依次经历资金投入(取得)、资金使用、资金退出三个阶段,而完成其运动的全过程。

1. 资金投入(取得)阶段。在资金投入(取得)阶段,事业单位一方面通过建设单位建造、购置并移交使用的房屋及建筑物、大型仪器设备等主要固定资产而取得固定资金;另一方面根据主管部门核定的经费预算,从国家预算取得财政预算拨款等预算资金,其占用形态为货币资金、零余额账户用款额度;还可根据合同协议,从有关部门、企业单位取得横向课题经费、对外服务收入等非税资金,其占用形态为货币资金。投入事业单位的上述固定资产和货币资金,构成了其运营活动的物质



基础。

2. 资金使用阶段。在资金使用阶段,随着教育、科研、医疗、文化等活动的进行,一方面动用货币资金购买运营活动所必需的材料物资和预付有关费用(如预付零星开支备用金、差旅费等),库存现金、银行存款和零余额账户用款额度随之转化为存货和预付款项,另一方面动用货币资金支付教育、科研、医疗、文化等活动所发生的人员费用、公务费、业务费等有关费用,购置仪器设备、图书资料、一般设备等固定资产,则货币资金随之分别转化为事业支出或经营支出,与此同时,涉及固定资产、无形资产增加事项,流动资产(固定资产、无形资产)随之相应增加。此外,当教育、科研、医疗、文化等活动领用材料物资和发生的有关费用报销后,材料等存货、预付款项,随之转化为事业支出等各项支出。

对于事业单位直接为社会开展的教育科技有偿服务活动,则应归集其费用支出并进行必要的成本计算,以便与收入相配比而确定其收益,并形成事业基金。

3. 资金退出阶段。在资金退出阶段,事业单位发生的事业支出随着年终结账而核销,与之相关的预算拨款、上级补助收入等也相应冲销,事业单位取得的事业资金和科学研究资金最终退出了单位。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,应转入下年继续使用。当年预算工作目标已完成,或者因故终止,当年剩余的资金,按照规定,返还财政或留归单位转入基金。至于提供有偿服务资金发生的耗费(即有偿服务支出),应从有偿服务收入中获得补偿,有偿服务的收益,转为事业基金。

事业单位上述的资金、资金来源与运用、资金运动构成了事业单位会计内容。

二、事业单位会计内容

以上所述事业单位资金、资金来源与运用、资金运动只是对会计内容的一般描述,而且这种描述比较抽象。为了便于确认、计量、记录和报告,以及适用不同会计主体对会计信息的需求,还要利用会计要素的形式,使会计内容更加具体化。因为只有通过会计要素,才能使会计对象、会计科目和财务报表具体联系起来,更好地反映事业单位业务经营活动的特点。

(一) 会计要素的概念

会计要素,是对会计内容的基本分类,是确认、计量和报告某一会计主体财务状况,确定运营成果的基本单位,也是确定财务报告结构和内容的基础。关于会计要素的概念,可从以下方面来认识:

1. 会计要素与会计内容的关系。会计要素是基于会计目标,对会计内容进行合理与系统分类所形成的基本类别。前已说过,会计的内容是资金及其运动,而资金及其运动是关于会计内容的理论概括,要对会计内容具体地予以确认、计量、记录和报告,还必须将会计内容区分为若干主要组成部分,使之既能定性,又能定量。



这些组成部分就是会计要素,它们既相区别又相联系,有机地构成会计的完整内容,即资金及其运动。可见,会计要素是会计内容的组成部分或构成元素,也是其具体化。

2. 会计要素与会计科目的关系。会计科目所记录的经济内容是资金运动的具体表现,它们不是彼此孤立和互不联系的,而是既有个性又有共性,按照共性对它们进行层层归并和概括,提供总括会计信息,最后就形成各个会计要素。如“资产”要素就是对各种形形色色的资产进行归并和概括的结果。正因为如此,会计要素又是账户的基本类别,是账户按经济内容分类的基础。

3. 会计要素与财务报表的关系。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是事业单位会计核算的目标。而事业单位的财务状况,就是某一时点的各种经济资源的占有、运用和来源情况。为此,要表明事业单位的财务状况,就需要按照一定标准对各种经济资源的占用进行分类,对各种经济资源的来源进行分类,通过分类将其反映在财务报表中。正是从这一意义上将会计要素称为财务报表的要素,也正是从这一意义上将会计要素视为财务报表的基本单位,视为财务报表的基本构件。会计要素也就成为财务报表应予揭示的信息(指报表项目)的分类基础,是组成财务报表的基本框架和结构。

《事业单位会计准则》规定事业单位的会计要素有:资产、负债、净资产、收入和支出或者费用。其中,资产、负债和净资产是事业单位财务状况的静态反映,也可视为资产负债表要素;收入、支出或者费用从动态方面来反映事业单位的活动成果,也可视为收入支出表要素。人们利用这些会计要素,可以从静态和动态两个方面为投资者等财务报告使用者提供有价值的会计信息。

(二) 资产

资产是指事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利。资产可以有形的财产物资,如存货、固定资产,也可以是企业拥有的债权和权力,如应收款项、无形资产(专利、商标权)等。在财务报表上,资产通常按流动性分为流动资产与非流动资产。一般在一年内或长于一年的一个营业周期内变现或耗用的资产称为流动资产,如货币资金、应收及预付款项、存货等。不符合上述条件的资产均为非流动资产,如长期投资、固定资产、在建工程、无形资产等。

(三) 负债

负债是指事业单位所承担的能以货币计量,需要以资产或者劳务偿还的债务。按照流动性分类,负债可分为流动负债和非流动负债。一般将在一年内或长于一年的一个营业周期内偿还的债务称为流动负债,如短期借款、应付及预收款项等。偿还期长于一年或长于一个营业周期的债务属于非流动负债,如长期借款、长期应付款等。