

新编事业单位

会计

姚传志 严祖华 杨小舟 主编

YINBIAN SHIYE DANWEI KUAIJI

企业管理出版社

7 810.5
/ 32

新编事业单位会计

姚传志

严祖华 主编

杨小舟

企业管理出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编事业单位会计/姚传志等主编. - 北京: 企业管理出版社, 1997.7

ISBN 7-80001-933-0

I. 新… II. 姚… III. 单位预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 14981 号

新编事业单位会计

姚传志 等主编

企业管理出版社出版

(社址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 100044)

*

新华书店北京发行所发行

河北省徐水县印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 10.875 印张 250 千字

1997 年 7 月第一版 1997 年 6 月第一次印刷

印数: 1-18000 册 定价: 22.00 元

ISBN7-80001-933-0/F.931

《新编事业单位会计》编委会

主 编

姚传志 严祖华 杨小舟

副主编

彭天禧 贺国营 孙树林 韩国胜 祖光年

编委：(按姓氏笔画为序)

王 辉	孙树林	孙永尧	朱超安	刘荷芳
张福来	严祖华	李伟阳	李尚荣	吴少平
肖金菊	陈京宜	杨小舟	姚传志	贺国营
祖光年	赵国英	钱韻璐	阎焕斌	顾 劲
顾 涛	黄继兵	黄燕飞	彭天禧	韩国胜

前 言

预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统，是反映和监督中央和地方预算、事业和行政单位预算收支执行情况的会计，是我国两大类会计之一。随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展，对外开放的不断深入，以及国际交流的日益增加，财政分配格局和单位财务管理的形式都发生了重大的变化，现行的、与计划经济体制相适应的预算会计制度及其运行机制，已不能适应形势发展的需要，改革势在必行。

经国务院批准，1996年10月22日财政部令第8号发布了《事业单位财务规则》，从1997年1月1日施行，与此配套的新的事业、行政单位会计制度也已基本形成，不日将颁布。这是我国预算会计发展史上的一个重要的里程碑，它标志着我国预算会计模式实现了根本性转换，并与国际会计惯例接轨。此次改革的内容多、难度大，不仅改进了预算会计科目的设置，规范了结帐基础，改革了记帐方法和会计平衡公式，而且还建立了一系列的会计核算原则。为了帮助广大事业单位财会人员完整、准

确地掌握此次改革的主要内容，做好本单位的会计核算工作，充满信心地迎接会计制度改革带来的挑战，实现新旧会计制度的顺利接轨。我们组织了财政部财政科学研究所、中嘉会计师事务所的同志编写了这本书。该书有以下特点：

第一，紧密结合新颁布的事业单位财务规则，注意比较原财会制度与新财会制度之间的差异，以利于事业单位的财会人员了解改革的原因与过程，知其然并知其所以然。

第二，强调实务上的可操作性，以大量的实例来帮助财务会计人员更好地理解新的财会制度，以便举一反三，融会贯通。

第三，注意介绍国际上预算会计方面的惯例，以使广大财会人员能够开拓知识面，提高理论水平。

本书原定书名为“事业单位新会计制度讲解”，但由于种种原因，新的行政、事业单位会计制度至今尚未出台，故本书更名为“新编事业单位会计”。

编者

1997年5月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 事业单位会计的概念	(1)
第二节 事业单位会计准则和会计制度	(7)
第三节 会计核算的基本前提和一般原则	(11)
第四节 会计要素	(15)
第五节 会计恒等式	(19)
第六节 借贷记帐法	(25)
第二章 资产	(37)
第一节 资产概述	(37)
第二节 货币资金	(39)
第三节 应收及预付款项	(59)
第四节 存货	(73)
第五节 对外投资	(93)
第六节 固定资产	(106)
第七节 无形资产	(129)
第三章 负债的核算	(144)
第一节 负债概述	(144)
第二节 借入款的核算	(149)
第三节 应付及预收款项的核算	(152)
第四节 应交税金的核算	(167)

第五节	应缴款项的核算	(188)
第六节	预提费用的核算	(192)
第四章	基金的核算	(195)
第一节	基金的概念及性质	(195)
第二节	事业基金的核算	(197)
第三节	投入资金的核算	(201)
第四节	结余及其分配的核算	(203)
第五章	收入的核算	(215)
第一节	收入概述	(215)
第二节	财政补助收入的核算	(219)
第三节	事业收入的核算	(228)
第四节	附属单位上缴收入的核算	(229)
第五节	经营收入和其他收入的核算	(231)
第六章	支出的核算	(236)
第一节	支出概述	(236)
第二节	支出的核算	(242)
第三节	对所属机构拨款的核算	(257)
第四节	成本和费用的核算	(264)
第七章	财务报告	(286)
第一节	财务报表概述	(286)
第二节	资产负债表	(294)
第三节	收入支出表	(304)
第四节	收益表	(309)

第五节	专项资金收支情况表·····	(314)
第六节	事业基金增减情况表·····	(316)
第七节	财务清算·····	(320)
第八节	财务分析·····	(323)
附录：	《事业单位财务规则》·····	(331)

第一章 总 论

第一节 事业单位会计的概念

事业单位会计是预算会计的一个分支，是构成预算会计的一个重要部分。因此，了解预算会计及其组成部分，是认识事业单位会计的一个基本前提。

一、预算会计及其组成体系

(一)预算会计的概念

预算会计是我国专门使用的一个名词，国外的称谓与此不同，如美国称之为“政府及非盈利组织会计”、加拿大为“公立部门会计”、日本为“公共会计”等。从历史上看，预算会计是适应我国过去的高度集中的计划体制而采用的术语，是我国各级财政部门、行政和事业单位核算和监督国家预算执行的一种会计。

预算会计与国家预算密切相关。国家预算，就是国家的年度收支计划，是国家为了筹集、分配、领取和使用国家集中掌握的财政资金的工具，是国家的基本财政计划。国家预算由“中央预算”和“地方预算”组成，主要内容为预算收入和预算支出。国家预算收入是国家满足其需要，按照国家法规筹集的各项收入，包括税收收入、企业上交利润收入，基金收入、其他收入等。国家预算支出是国家为实现其职能通过国家预算所支付的各项支出，主要包括经济建设支出、国家管理费用支出、国防支出、各项补贴支出等。

我国国家预算按照收支管理范围，可分为总预算和单位预算。其组成体系是：凡有一级政权，就建立一级独立的预算，因此，国家预算按国家政权结构和行政区划分为中央、省、市、县、乡五级。即中央总预算，由中央各行政事业单位预算和企业财务收支计划组成；省级（自治区、直辖市）总预算由省级各行政、事业单位预算和企业财务收支计划及下一级总预算汇总组成；设区的市（自治州）总预算，由市级各行政、事业单位预算和企业财务收支计划以及下一级总预算汇总组成；县（自治区、不设区的市、市辖区、旗）级总预算，由县级各行政、事业单位预算和企业财务收支计划以及下一级总预算汇总组成；乡（镇）级预算，由乡各行政、事业单位预算和企业财务收支计划组成。

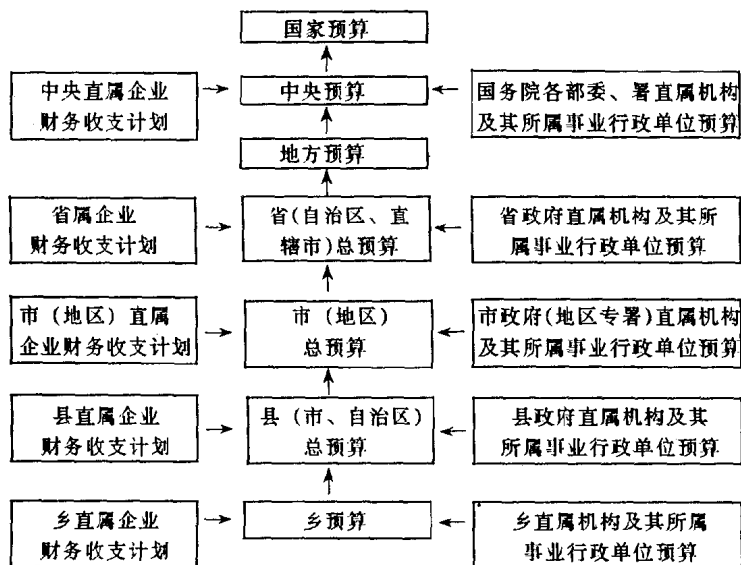


图 1-1 国家预算的组成体系

省、市、县、乡级总预算构成地方预算，和中央预算一起构成国家预算。国家预算的组成体系如图 1-1 所示。

企业财务收支计划规定着国有企业同国家财政的预算缴款、拨款的分配关系；单位预算规定着事业行政单位同国家财政的预算拨款、缴款的分配关系。各级总预算层层审编汇总上报预算，由财政部汇编国家预算草案，报经国务院审定后，提请全国人民代表大会审查批准。经全国人大审查批准的年度国家预算，具有法律效力。

（二）预算会计的组成体系

预算会计是为国家预算服务的，其组成体系由国家预算的组成体系所决定。国家预算按照收支管理范围，分为总预算和单位预算，与此相协调，预算会计分为总预算会计和单位预算会计，单位预算会计又分为行政单位会计和事业单位会计。

总预算会计（简称总会计）是各级财政部门的会计，核算和监督总预算的执行情况；单位预算会计（简称单位会计）是各级政府所属各级各类单位会计，核算和监督单位预算的执行情况，是同级总会计的一个组成部分。

预算会计除了总预算会计和单位预算会计之外，还有其他有关参与总预算执行的部门专业会计。比如预算收入的收纳、划分报解和库存支拨是中国人民银行代理国库经办的，各项税收是由税务机关征解的，重点建设项目的拨款是由政策性银行办理的。因而，国库会计、税收会计及政策性银行的拨款会计等都对总预算的执行情况进行核算和监督，并为总预算会计提供预算收支的数据资料，所以，国库会计、税收会计及拨款会计同总预算会计、单位预算会计一起形成一

个完整的预算会计体系。

(三)预算会计的分级

总预算会计的分级，同预算会计的组成体系一样，亦是由国家预算的分级决定的。

我国国家预算是按照统一领导、分级管理的原则建立的，每一级政权设一级总预算。与此相适应，每一级独立的总预算，都要在政府财政部门设立总预算会计。中央政府财政部设立中央总预算会计，省（自治区、直辖市）财政厅、局设立总预算会计；设区的市（自治州）财政局设立市（州）总预算会计；县（自治县、不设区的市、市辖区、旗）财政局设立县总预算会计；乡（镇）财政所设立乡（镇）总预算会计。

单位预算会计的分级是根据国家机构建制和经费领报关系划分的，共三级。它们是：

(1)主管会计单位，即向同级财政部门领报经费的主管部门。它向财政部门领取的经费既包括本单位的经费，又包括由它转拨的所属单位经费。因此，主管会计单位除有权支配本单位经费并接受财政部门的指导和监督外，还有权支配所属单位经费，有权在所属各单位之间分配预算拨款。

(2)二级会计单位，即向主管会计单位领报经费，下面有所属会计单位的会计单位。它从主管会计单位取得的经费，既包括本单位经费，又包括由它转拨所属基层单位的经费，因此，二级会计单位除有权支配本单位经费，接受主管会计单位的指导和监督外，还有权支配所属各基层单位经费，对其预算资金进行分配。

(3)基层会计单位，即向主管会计单位或二级会计单位

领报经费，只有本单位开支，下面没有所属会计单位的会计单位。

以上三级统称预算会计单位，实行独立核算，负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。有些人员较少，经费不多，财务收支事务简单，不具备独立核算条件的单位，实行单据报帐制度，作为“报销单位”管理。

二、事业单位会计的特点

事业单位是指那些直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的组织，是执行国民经济和社会发展规划的基层单位。事业单位会计是反映和监督事业单位资金运动及其结果的一种管理活动。它与行政单位会计、总预算会计一起组成预算会计。作为预算会计的一个独立的组成部分，事业单位会计既具有与行政单位会计和总预算会计基本相同的性质，但同时还表现出一些与之不同的特性。与企业会计相比，事业单位会计也有着明显的特征。

(一) 事业单位会计与企业会计之不同

与企业会计相比，事业单位会计具有以下主要特点：

(1) 事业单位会计所核算和监督的资财主要是政府、捐赠者和其他资财供给者提供的，且这些资财提供者并不期望或不主要期望收回其所提供的资财，或按所提供的资财的一定比例获取经济上的利益。而企业会计所核算和监督的资财主要由投资人投入，或由信贷者提供。他们提供资财的直接目的是预期按照其提供资财的比例收回资财或取得较大的经济利益，不可能存在不求回报的资财供给者。

(2) 事业单位会计的会计主体一事业单位进行业务活动

的目的，主要不是为了追求利润而提供物品和劳务，虽然有些事业单位也从事产品的生产和劳务的提供并收取收入和获得经济利益，但从总体上看，事业单位开展业务活动是以社会效益为直接目的。而企业会计的会计主体—企业则不同，企业进行生产经营活动的主要目的是为了追求利润（当然须兼顾其应承担的社会责任）。

(3)事业单位会计的净资产不象企业净资产那样，有明确的所有者权益。企业所有者权益可以出售、转让、赎卖，一旦发生清算，还可以按比例分享剩余资财。而事业单位不存在可以出售、转让、赎卖的所有者权益，即使发生清算，也没有分享一份剩余资财的明确所有者权益。甚至可以说，事业单位不存在所有者权益问题，它只有净资产概念。

(二)事业单位会计与行政单位会计之不同

事业单位会计与行政单位会计同属于预算会计的范畴，且都是单位预算会计，有很多的相似性，但也存在一些不同之处，主要有以下几点：

(1)事业单位会计所核算和监督的资财是由多种方式和渠道提供的，既有政府拨款，还有捐赠者捐赠以及其他提供者供给。此外，一些事业单位还从其业务活动中取得收入增加资财，特别是实行成本核算的事业单位更是如此。而行政单位会计所核算和监督的资财来源渠道单一，其供给者主要是政府。

(2)事业单位会计的会计主体—事业单位承担的职能作用与行政单位会计的会计主体—行政单位的职能作用表现出很大差异。事业单位的职能作用是向社会提供公益服务、提供一定的产品和劳务。行政单位的职能作用是执行政府职

能，维持社会运转。

第二节 事业单位会计准则和会计制度

一、我国制定事业单位会计准则和会计制度的必要性

建国以来，我国一直按预算管理方式、分部门制定行政事业单位会计制度来规范事业单位的会计核算。这种制度是与高度集中的计划经济体制相适应的。但是，随着我国改革开放的不断深入，以及社会主义市场经济体制的确立，特别是随着经济、科技、教育、文化体制等各方面改革的日益深化，事业单位的实际情况发生了很大的变化。原有的行政事业单位会计制度和会计核算模式已不能完全适应社会主义市场经济发展的需要，迫切需要进行全面的事业单位会计改革，即制定统一的事业单位会计准则和新的会计制度。其主要表现是：

(1)原有的行政事业单位会计制度考虑国家预算、财政、税收的需要多，考虑事业单位管理的需要少。这种制度是与市场经济的要求相违背的，不利于搞活微观，搞好事业单位的管理。

(2)原有的行政事业单位会计制度下提供的会计信息不能真实、全面地反映事业单位的财务状况和业务活动成果，会计信息的质量受到了很大影响。具体表现在以下方面：

第一，原有的行政事业单位会计制度无法反映事业单位的多渠道筹资来源。随着改革的不断深入，事业单位资财来源趋于多元化。除财政拨款外，还有事业收入、银行借款、商业信用、社会捐赠等，形成了多渠道、多层次的格局，历

史上单纯依靠财政拨款的局面已不复存在。而原有的会计制度是按预算内、外来划分事业单位的收入，不能反映收入的来源渠道。

第二，原有的行政事业单位会计制度无法反映事业单位的真实支出数字。原有的会计制度规定事业单位分预算内、外核算支出，这在统收统支体制下是有一定作用的。但目前一个事业单位的收入，大部分可能不是来源于政府拨款，而是其他渠道，因此，将其支出划分为预算内、外与事业单位的实际情况不符。此外，从宏观上看，原有会计制度的适应范围较窄，没能将随着改革开放而不断出现的非全民所有制事业单位包括在内，如私立学校和股份制医院等，造成宏观汇总支出数字失真，无法为政府决策提供科学的数字依据。

第三，原有的行政事业单位会计制度不强调事业单位的会计主体性，因而无法反映出事业单位主体的净资产构成及其变动情况。

(3)原有的行政事业单位会计制度既不能满足事业单位内部管理的需要，也不适应政府管理职能的转变。原有的会计制度提供的会计信息极易使政府的财政部门及有关主管部门只注意拨款支出、不便于政府掌握事业单位的全面情况，不利于加强管理和政府管理职能的转变。同时，原有会计制度还提供不了事业单位管理者非常关心的自身能够控制和动用资金的会计信息，不利于加强事业单位内部管理。

(4)原有的行政事业单位会计制度，从内容到形式都与国际惯例存在较大差异，也与我国企业会计相差很大。例如，原有会计制度规定使用收付记帐法。这种记帐方法既不同于国外的非盈利组织会计运用的记帐方法，也不同于我国