

新编

主 编 王 亚 赵润廷

行政事业单位会计



XINBIAN XINGZHENG

SHIYEDANWEI KUAJJI



山西经济出版社

《新编行政事业单位会计》编写人员名单

主 编 王 亚 赵润廷

副 主 编 韩恩浚 赵金凤
徐继忠 李德宏

编写人员 张兴林 任保荣 张树文
吴银英 冯龙日 段文昌
祁彦军 赵 林 胡晋青

序

刘松年

江泽民总书记在党的十五大报告中指出：“集中财力，振兴国家财政，是保证经济社会各项事业发展的重要条件。”振兴国家财政，首先要依靠国民经济持续、快速、健康地发展，使财政增收有可靠的源泉。其次，财政部门要不断深化财税体制改革，继续加强和改善宏观调控，保证国家财政收入与国民经济的发展水平能够实现符合经济规律的比例增长。同时，还要求国家和地方各级财税部门必须健全各项财务会计制度，规范各行政事业单位的财务行为，努力减少财政资金使用中的损失浪费，以保证财政收支平衡和财政支出的效益。

在我国全面实行新的事业单位会计准则和新会计制度，是社会主义市场经济体制建立与完善的需要，也是深化财税体制改革、强化财政监督职能的需要。新的事业单位会计准则是在企业会计制度改革取得成功经验的基础上，借鉴西方会计惯例制定的，其实施对于进一步规范行政事业单位的财务行为和会计核算行为，对于推动国民经济及各项社会事业的健康发展都具有重要的意义。

由多年从事财政、财会工作的同志组织编写的《新编行政事业单位会计》一书，对于事业单位会计准则和行政事业单位新会计制度的实行具有积极的推动作用；对于搞好行政事业单位的会计工作具有现实的指导意义。同时，对解决当前财务会计理论和教学工作中的有关问题也是及时的、有益的。建议广大财政财务工作者读一读这本书，结合工作实际及时学习和掌握新的业务知识，做好本职工作，为搞好各项财政财务工作做出新的贡献。

1998年5月

前 言

原紫月

随着社会主义市场经济体制的建立和财政体制改革的不断推进,财政部制订了《事业单位会计准则(试行)》、《事业单位会计制度》和《行政单位会计制度》,并从1998年1月1日起实行。

新的行政事业单位会计制度的实施,是我国社会主义市场经济体制建立的客观要求,是财政体制改革的需要。当前,我国正处于计划经济向市场经济变革的转轨时期,作为经济体制改革的重要组成部分,行政事业管理体制也发生了深刻的变化。与之相适应,行政事业单位财务体制近年来也在不断地进行探索和改革,行政事业单位的财务和会计核算行为越来越规范,越来越接近于市场经济法则的基本要求。在此情况下,1988年制定的行政事业单位会计制度无论在核算领域和核算办法上都难以涵盖单位的全部经济活动,会计工作对经济活动的监督控制职能不断弱化。新会计制度的推行,无疑有助于进一步规范行政事业单位的财务行为和会计核算行为,有助于推动社会事业稳步、健康地发展,有利于保障行政单位工作任务的圆满完成。

新颁布的行政事业单位会计制度,同财政部1988年颁发的《事业行政单位预算会计制度》相比,进行了大范围的变革,它充分体现了行政事业单位财务规则的内在要求。为了帮助广大财政、会计工作者学习和掌握新的行政事业单位会计制度,王亚、赵润廷等同志主持编写了《新编行政事业单位会计》一书。该书在阐明行政事业单位会计核算的对象、原则及基本方法的基础上,系统介绍了

行政事业单位资产、负债、净资产、收入、支出的核算方法及程序，论述了行政事业单位会计报表的编制、财政状况及报表的分析。内容新颖、详尽，是从事财政管理、行政事业单位财务会计工作、财会教学与研究等人员理想的学习用书。

借此书出版之际，也希望广大财政、财务与会计工作者，认真学习财会新知识，努力适应社会主义市场经济发展的需要，不断提高财政、财务管理水平，为财政事业的发展做出积极的贡献。

1998年5月

目 录

第一章 行政事业单位会计概述	(1)
第一节 行政事业单位会计核算对象	(2)
第二节 行政事业单位会计核算的基本前提	(5)
第三节 会计核算的一般原则	(8)
第四节 行政事业单位会计组织系统和预算管理办法	(12)
第二章 行政事业单位会计核算的基本方法	(17)
第一节 会计科目及账户	(17)
第二节 记账方法	(21)
第三节 会计凭证	(32)
第四节 会计账簿	(39)
第三章 行政单位会计核算概述	(43)
第一节 行政单位会计核算对象	(43)
第二节 行政单位会计核算方法	(46)
第四章 行政单位资产的核算	(56)
第一节 流动资产的核算	(56)
第二节 固定资产的核算	(69)
第五章 行政单位负债的核算	(76)
第一节 应缴预算款的核算	(76)
第二节 暂存款的核算	(78)
第三节 应缴财政专户款的核算	(79)

第六章 行政单位收入与支出的核算	(80)
第一节 领拨经费的核算	(80)
第二节 经费支出的核算	(83)
第三节 其他收入的核算	(88)
第四节 结转自筹基建的核算	(91)
第五节 预算外资金收入的核算	(92)
第七章 行政单位净资产的核算	(94)
第一节 固定基金的核算	(94)
第二节 结余的核算	(96)
第八章 行政单位会计报表	(98)
第一节 会计报表的意义	(98)
第二节 会计报表的种类和编报原则	(99)
第三节 会计报表的编制方法	(101)
第四节 会计报表分析	(110)
第九章 事业单位会计概述	(114)
第一节 事业单位会计核算对象	(114)
第二节 事业单位会计核算方法	(118)
第十章 事业单位资产的核算	(131)
第一节 流动资产的核算	(132)
第二节 固定资产的核算	(153)
第三节 对外投资的核算	(158)
第四节 无形资产的核算	(161)
第十一章 事业单位负债的核算	(165)
第一节 负债概述	(165)
第二节 借入款项的核算	(167)
第三节 应付及预收款项的核算	(169)
第四节 应缴款项的核算	(174)
第十二章 事业单位收入的核算	(187)

第一节	事业单位收入概述·····	(187)
第二节	补助收入的核算·····	(192)
第三节	事业收入和经营收入的核算·····	(194)
第四节	附属单位缴款、其他收入及拨入专款的核算 ·····	(199)
第十三章	事业单位支出的核算·····	(202)
第一节	事业单位支出概述·····	(202)
第二节	拨款与专款支出的核算·····	(205)
第三节	事业支出和经营支出的核算·····	(208)
第四节	成本费用和税金的核算·····	(212)
第五节	其他支出的核算·····	(215)
第十四章	事业单位净资产的核算·····	(218)
第一节	事业单位净资产概述·····	(218)
第二节	固定基金的核算·····	(219)
第三节	事业基金的核算·····	(221)
第四节	专用基金的核算·····	(224)
第五节	结余与结余分配的核算·····	(228)
第十五章	事业单位会计报表·····	(232)
第一节	事业单位会计报表概述·····	(232)
第二节	会计报表的编制与分析·····	(235)
第三节	会计报表的审核与汇总·····	(254)
附录		
〔附录一〕	事业单位新旧会计科目及账务的转换 与衔接办法·····	(257)
〔附录二〕	行政单位会计制度·····	(269)
〔附录三〕	事业单位会计制度·····	(302)

第一章 行政事业单位会计概述

在整个社会经济生活中,人们通常将国民经济和社会发展各部门,按照其是否创造物质财富,划分为物质生产部门和非物质生产部门两大类。

物质生产部门是为社会直接创造财富并提供生产资料 and 消费资料的部门,一般称之为“企业”。

非物质生产部门是为社会发展提供保障与服务的部门。这些部门虽不创造财富,但是在保障经济发展、稳定社会等方面却起着非常重要的作用。非物质生产部门按系统划分,可分为行政单位和事业单位两部分。

行政单位是指行使国家权力,管理国家事务,维护社会秩序,组织和领导社会经济文化建设的单位。包括各级人民代表大会及其常务委员会;各级人民政府及其所属职能机构;各级司法机关、检察机关,以及各级各类经费纳入国家预算的党派和人民团体等。事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能,直接或间接地为上层建筑、生产建设与人民生活服务的单位。包括中央和地方各级各类文教、科学、卫生、工业、交通、商业、农业、民政等部门所属的事业单位。

行政事业单位会计就是适用于上述非物质生产部门的一种专业会计。

第一节 行政事业单位会计核算对象

会计作为一门科学,是在社会实践中产生和发展并在社会实践中不断完善起来的。从会计产生和发展的历史看,会计是随着生产的发展,为适应生产管理的要求而产生与发展的,因此,经济活动离不开会计,而且经济越发展,会计越重要。

今天,会计工作已成为经济管理的重要组成部分,是国民经济核算的基础。

会计就其一般概念而言,是以货币为主要计量单位,运用价值形式,对社会再生产过程进行连续、系统、完整地核算和监督的一种管理活动。按照会计核算和监督的对象不同,会计可分为“企业会计”和“预算会计”两大类。

一、预算会计的一般概念

预算会计是执行国家预算的专业会计,是对各级财政机关和行政事业单位预算执行过程及结果进行核算和监督的一种管理活动,是国家预算管理工作的组成部分。

做好预算会计工作,不仅能为正确编制和执行国家预算提供系统可靠的信息资料,而且能够提高预算资金的使用效果和整个社会事业的经济效益与社会效益,保证事业发展计划和国家机关工作任务的圆满完成。

按照最新的预算会计制度,我国预算会计体系包括三个部分:财务会计、行政单位会计和事业单位会计,

(一) 财务会计

财务会计亦称总预算会计,是各级政府财政部门核算、反映和监督政府预算执行和财政周转金等各项财政性资金活动的专业会计,其主要职责是进行会计核算,反映预算执行,实行会计监督,参

与预算管理,合理调度资金。

(二)行政单位会计

行政单位会计是各级政府所属部门以及其他行政单位核算、反映和监督本单位预算执行情况和结果的专业会计。其主要职责是向财政部门或上级会计单位按照规定的数额领取预算资金,并按照预算规定的用途和开支标准进行支用,监督预算资金的使用情况,定期向财政部门 and 上级会计单位编报会计报表。

(三)事业单位会计

事业单位会计是各级各类国有事业单位用来核算和监督本单位预算执行过程 and 结果的专业会计。其主要职责有三:一是按规定向财政及上级会计单位领取预算资金,并按规定标准与用途进行支用;二是积极筹集事业发展所需其他资金;三是组织核算单位事业发展过程中引起的会计要素增减变动与结果,包括事业收入及经营收入的形成、事业支出与经营支出的发生、财产物资变动、成本费用计算以及收支结余的形成与分配等;最后是定期向财政及上级会计单位编报会计报表。

二、行政事业单位会计核算对象

行政事业单位会计核算的对象是指会计所要反映和监督的内容。一般情况下,预算资金的运动过程及其结果应当作为整个预算会计的核算对象。但是这样的描述既抽象又笼统,为了便于确认、计量、记录和报告,以适应不同会计主体的具体要求,还要将会计核算和监督的内容具体化,使之成为概念明确、内容具体的不同项目,亦即会计要素。

由于行政事业单位所处的地位不同,担负的任务不同,因而其会计核算的具体内容也有区别,但是基本会计要素是相同的,即包括资产、负债、净资产、收入和支出 5 个部分。

(一)资产

资产是行政事业单位占有或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。资产按其形态不同可分为流动资产、固定资产、对外投资及无形资产。

流动资产是指可在1年内变现或耗用的资产,包括现金、各种存款、应收及预付款项和存货等。

固定资产是指使用期限在1年以上、单位价值在规定标准以上、在较长时期的使用过程中基本保持原来物质形态的资产。包括房屋和建筑物、专用设备、一般设备、文物和陈列品、图书及其他固定资产等。

对外投资是指单位利用货币资金、实物和无形资产等方式向其他单位的投资,包括债券投资和其他投资。

无形资产是指不具有实物形态而能为本单位提供某种权利的资产,包括专利权、商标权、土地使用权、非专利技术、著作权、商誉等。

(二) 负债

负债是指单位所承担的能以货币计量,需要以资产或劳务偿付的债务,包括借入款项、应付款项、预收款项和各种应缴款项等。

(三) 净资产

净资产是指资产减去负债的差额,包括各项基金与结余。

(四) 收入

收入是行政事业单位为开展业务活动而依法取得的非偿还性资金,包括事业单位的财政补助收入、上级补助收入、事业收入等,以及行政单位的基金收入、拨入经费收入等。

(五) 支出

支出是指行政事业单位为开展业务活动和其他活动所发生的各项资金耗费以及用于基本建设项目的支出,包括事业单位的事业支出、经营支出、上缴上级支出、对所属单位的补助支出、基本建设支出、行政单位的经费支出、拨出经费、专项资金支出、拨出专项资金及其他支出等。

第二节 行政事业单位会计核算的基本前提

会计核算的基本前提又叫会计假设,是指在一定的经济环境下,对会计工作内在规律的正确认识和科学概括的基础上所形成的决定会计信息系统运行和完善的基本前提和约束条件,是对会计核算中所处的变化不定的环境所作的合理推断与判断。会计假设是会计核算的基础,是进行会计设计、选择会计方法的重要依据,只有正确规定会计核算的基本前提,才能使会计核算得以正常进行。

行政事业单位的会计核算基本前提包括:会计主体、持续经营、会计分期、货币计价。

一、会计主体

会计主体的基本含义是假定会计为之服务的对象是一个特定的经济独立体。会计主体假设旨在使每一经济单位在会计上成为一个独立的核算单位,从而在处理会计事项时能够基于会计主体的立场对会计对象进行确认、计量、记录和报告。

会计主体就是指能够独立地通过会计来处理所拥有的各项会计要素并能独立地确定其经济活动过程及结果的社会组织。在预算会计体系中,除财政总预算外,单位预算的会计主体应当是各级各类国有行政事业单位。行政事业单位作为会计主体的基本条件是具有独立账表核算体系,在银行单独开户,有固定的、符合规定的资金及经费来源,并能单独同外单位进行经济往来。会计主体假设规定了会计活动的空间范围,它要求会计核算应当区分自身的经济活动与其他单位的经济活动,这样才能正确反映会计单位各项会计要素的增减变动,才能为会计信息使用者提供有用信息。

二、持续经营

持续经营的含义是假设在可能预见的将来,会计主体将以其现在正在进行的业务活动持续运转。除非有足够证明,否则应认为会计主体的经济活动将无限期的连续进行,会计活动也应围绕这一前提作出相应的安排和处理。持续经营假设旨在确定一个正常的会计业务活动的范围,从而在处理会计事务时,才能立足于正常状态。事实上许多会计处理方法的确定都是建立在持续经营基础之上的。只有持续经营,单位才可能按照正常情况取得并使用经济资源,才能按规定条件清偿各项债务。

行政事业单位会计核算之所以遵循这一会计假设,是因为行政事业单位在整个社会经济生活中担负着特殊使命,其财务收支均纳入国家预算,能否持续经营直接关系到国家预算收支计划的正确编制与实施,所以各级各类行政事业单位应以本单位持续、正常的业务运转为前提进行会计核算。

三、会计分期

会计分期的含义是将单位在时间上持续不断的经营运转过程人为地划分为适当的段落,会计分期是对持续经营假设的必要补充。会计分期假设旨在满足管理上的需要,便于会计进行分期核算、结算、编制报表和对比分析,从而能够及时地向有关方面反映预算资金的运动状况及其结果,反映各项收入和支出的发生及其成果。

我们知道,作为行政事业单位在持续经营的情况下,要想准确计算其净资产及结余的最终结果,反映预算资金的使用效果,从理论上讲,只有等到单位所有经济活动全部结束之后,才能通过收支配比与比较得以反映,事实上这是行不通的。因为:一方面,行政事业单位的经济活动一经停止,国家机器的运转就会陷入瘫痪,经济及社会发展事业就会出现混乱;另一方面,国家财政又要及时了解各行政事业单位的预算执行情况,有关管理部门也要随时掌握行政事业单位的会计信息,这样,必须将川流不息的经营活动人为地

划分为若干相等的时期,以便反映单位财务状况及变动情况,这种人为划分的时期就是会计分期。

会计分期一般应与财政分期相一致,即先划分年作为“会计年度”,继而依据需要再分为“季度”、“月份”,而“会计年度”的划分应以公历年度的起讫日期为准,即以日历年度为一个“会计年度”,每年度可以具体再划分“季度”与“月份”。会计核算应当按会计期间结算账目和编制会计报表。

四、货币计量

货币计量假设的含义有两层:一是会计要以货币为共同计量单位,二是货币的币值不变。货币计量假设旨在使会计主体的财务状况及经营活动成果得以准确量化,从而增强会计信息的有效性和通用性。

在行政事业单位中,一方面其会计主体的经济活动主要表现为预算资金的运动,而预算资金收支本身就是一种价值运动。货币作为价值的外在表现,无疑是会计计量尺度的必然选择;另一方面,行政事业单位的会计主体,除了从价值量上核算预算资金的运动,还必须从实物量上反映各项财产物资的增减变化,而各种实物资产因其计量单位不同,既不能够直接汇总,又不便于进行直接比较,客观上要求用同一尺度对其进行反映,这同一尺度便是货币。因此货币计量应作为会计核算的基本前提。在多种货币交易的情况下,会计核算必须选择一种货币作为记账本位币。行政事业单位因其核算对象的特殊性,应以人民币作为其记账本位币,发生外币收支业务时,应当折合为人民币进行核算。

应当指出的是,货币计量应以货币价值不变为条件,因为只有币值稳定或相对稳定的情况下,不同时间点的会计信息才有可比性。

在4项会计假设中,每项都从不同的角度对会计活动进行了限定,其中,会计主体和持续经营假设分别从空间和时间上限制了

会计服务的对象和会计工作范围;而会计分期和货币计量假设则限定了会计活动的主要方式——会计确认和会计计量,4项假设相结合,反映了会计活动的本质特征。

第三节 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是进行会计工作的基本规范,是会计核算基本规律的高度概括和总结。行政事业单位会计核算的一般原则包括:真实性、相关性、可比性、一贯性、及时性、清晰性,收付实现制与权责发生制相结合,配比性、专款专用、实际成本计量及重要性原则,这十一项一般原则分别从两个方面对会计核算工作作了较严格的规范。

一、对会计信息质量要求的原则

(一)真实性原则

真实性原则是指行政事业单位会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,客观真实地记录、反映各项收支情况及结果,做到内容真实、数字准确、资料可靠。

真实性是对会计信息最重要的要求。所谓真实是指会计核算必须按照有关法规、制度的规定进行,不得带有任何主观立场。真实性本身也包含客观性(公允性、公平性、公正性),因为对于会计信息,不同的方面会有不同的要求,如果会计主体不能站在客观公正的立场上提供会计资料,势必无法满足不同信息需要者的要求,甚至会歪曲经济活动的原貌,从而导致宏观调控与经济决策的失误。故此,不论是单位内部会计规章制度的制定、还是会计工作的每一环节、每一阶段都应遵循真实性原则,如实反映经济活动真实状况,不得隐瞒、不得掩饰。

(二)相关性原则

相关性是指会计核算所提供的信息,要兼顾各方面的需要,既要符合国家宏观经济管理的要求,又要适应预算管理的需要,还要满足各有关方面了解单位财务状况和收支情况的需要并有利于单位内部管理。

会计的目标是要提高会计信息的使用价值,因此,必须保证会计核算所提供的信息与使用者对会计资料的要求相关联,如果会计核算资料不符合使用者的具体要求,即使客观真实地反映了单位的实际经济活动状况,也会变得毫无价值。

按照相关性的要求,单位在搜集、加工、处理和传递会计信息的过程中,应考虑到各方面的不同需要、不同要求,对通用的会计信息作出系统、准确的反映。

(三)可比性原则

可比性原则是指单位与单位之间,会计核算与会计报表的口径之间要按照国家的统一规定,提供相互可比的会计信息。

按照可比性原则的要求,单位在选择会计处理方法时,要选择规定的方法,在编制会计报表时应按国家的统一会计指标编报,以便于不同主体间的横向对比。

可比性原则是建立在真实性基础之上的。客观反映单位的预算收支情况是会计的重要目标,可比性应服务于这一目标,不能为了追求可比性,过分强调使用统一会计方法而使会计核算不能反映客观情况。

(四)一贯性原则

一贯性原则是指单位采用的会计处理方法和程序前后各期应当一致。在会计核算中坚持一贯性原则,有利于提高会计信息的使用价值,使前后各期会计资料保持对比关系,有利于防止会计主体随意改变会计方法及会计程序,歪曲会计资料,以便正确进行会计信息的纵向对比。

(五)及时性原则