

刘瀛弢 编著

科学事业单位财务和 会计制度实务

中国农业科学技术出版社

刘瀛弢 编著

科学事业单位财务和 会计制度实务

中国农业科学技术出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

科学事业单位财务和会计制度实务 / 刘瀛弢编著. —北京: 中国农业科学技术出版社, 2016. 2

ISBN 978 - 7 - 5116 - 2338 - 6

I. ①科… II. ①刘… III. ①科学研究组织机构 - 财务制度 - 中国②科学研究组织机构 - 会计制度 - 中国 IV. ①G322②F812. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 257094 号

责任编辑 穆玉红
责任校对 贾海霞

出 版 者 中国农业科学技术出版社
北京市中关村南大街 12 号 邮编: 100081
电 话 (010) 82106626 (编辑室) (010) 82109702 (发行部)
(010) 82109709 (读者服务部)
传 真 (010) 82106626
网 址 <http://www.castp.cn>
经 销 者 全国各地新华书店
印 刷 者 北京华正印刷有限公司
开 本 710mm × 1 000mm 1/16
印 张 16.5
字 数 300 千字
版 次 2016 年 2 月第 1 版 2016 年 2 月第 1 次印刷
定 价 78.00 元

— 版权所有 · 翻印必究 —

《科学事业单位财务和会计制度实务》

编著委员会

主 任：刘瀛弢

撰 稿（按姓氏笔画排序）：

王宇鸿	叶 秋	朱振宵	乔光辉	刘红梅
刘国荣	安晓宁	杨 华	杨 茜	李国荣
李 谊	李 锋	李 强	肖婉萍	余 芳
汪国芳	张万桢	张卫平	张文洲	张 迪
张 莹	张 富	陈玉琼	陈映文	林祥明
周才荣	孟晓艳	赵京晋	赵朝飞	姚 刚
晁骏毅	高养杰	高 菁	郭丽华	陶丽君
黄振环	黄敏燕	曹小柯	梁富昌	寇丽梅
董莲莲	董烈之	韩小玲	韩汉博	谢惠娟
赖琰萍				

审 稿（按姓氏笔画排序）：

王 琨	毛世平	安晓宁	杨海峰	李 力
李玉杰	李 谊	张万桢	张江涛	邵世才
武 雷	林祥明	赵国辉	顾 涛	高 军
虞从映	管明军			

审 校（按姓氏笔画排序）：

马 媛	王义明	王秀芳	王 昉	王京京
朱 琳	李春妮	李 虹	肖婉萍	汪 淼
张 莹	陈 欣	屈 昊	孟德慧	晁骏毅
高养杰	黄敏燕	隋德才	董莲莲	董烈之
靳淑萍				

前 言

为保证《科学事业单位财务制度》和《科学事业单位会计制度》顺利实施,帮助中央级农业科学事业单位财务管理人员正确理解和有效贯彻执行两个《制度》,受农业部科技教育司委托,中国农业科学院、中国水产科学研究院、中国热带农业科学院组织部分财务和资产管理人员共同成立了“科学事业单位财务和会计制度研究”课题组。课题组在研究报告的基础上,整理出版了《科学事业单位财务和会计制度实务》一书。

本书按照《科学事业单位会计制度》的构架,结合中央级农业科学事业单位实际,从定义、分类、财务管理要求、会计核算和业务举例等5方面逐一对每个会计科目进行了解读分析和归纳提炼;凸显实用性、针对性和可操作性,旨在能够为中央级农业科学事业单位提供业务操作手册。

本课题研究和本书的编写工作得到了财政部会计司和教科文司、科学技术部科技经费监管中心、中国工程院、国家自然科学基金委、中国科学院、中国社会科学院、中国人民大学、农业部科技教育司和财务司等有关财务管理专家的悉心指导和鼎力帮助;得到了有关部门、科研院所领导、专家和农业科技财会工作者的关注和重视,并对本书的编写工作提出许多宝贵意见,在此,谨向他们致以衷心地感谢!本书虽经多次研讨、审校,由于水平能力有限,书中对一些问题的理解可能不够全面和透彻,仍有可能存在疏漏及不足之处,敬请读者批评指正。

“科学事业单位财务和会计制度研究”课题组

2015年9月7日

目 录

第一章 资产类	1
第一节 资产概述	1
第二节 1001 库存现金	5
第三节 1002 银行存款	8
第四节 1011 零余额账户用款额度	11
第五节 1101 短期投资	14
第六节 1201 财政应返还额度	15
第七节 1211 应收票据	17
第八节 1212 应收账款	20
第九节 1213 预付账款	22
第十节 1215 其他应收款	25
第十一节 1301 库存材料	27
第十二节 1302 科技产品	33
第十三节 1401 长期投资	37
第十四节 1501 固定资产	44
第十五节 1502 累计折旧	53
第十六节 1511 在建工程	58
第十七节 1601 无形资产	73
第十八节 1602 累计摊销	79
第十九节 1701 待处置资产损溢	81
第二章 负债类	86
第一节 负债概述	86
第二节 2001 短期借款	89
第三节 2101 应缴税费	90
第四节 2102 应缴国库款	94
第五节 2103 应缴财政专户款	95
第六节 2201 应付职工薪酬	95
第七节 2301 应付票据	97

第八节	2302 应付账款	99
第九节	2303 预收账款	99
第十节	2305 其他应付款	101
第十一节	2401 长期借款	102
第十二节	2402 长期应付款	103
第三章	净资产	105
第一节	净资产概述	105
第二节	3001 事业基金	106
第三节	3101 非流动资产基金	108
第四节	3201 专用基金	110
第五节	3301 财政补助结转	112
第六节	3302 财政补助结余	115
第七节	3401 非财政补助结转	117
第八节	3402 事业结余	119
第九节	3403 经营结余	121
第十节	3404 非财政补助结余分配	123
第四章	收入类	126
第一节	收入概述	126
第二节	4001 财政补助收入	128
第三节	4101 科研收入	130
第四节	4102 非科研收入	132
第五节	4201 上级补助收入	133
第六节	4301 附属单位上缴收入	134
第七节	4401 经营收入	134
第八节	4501 其他收入	136
第五章	支出类	139
第一节	支出概述	139
第二节	5001 科研支出	145
第三节	5002 非科研支出	148
第四节	5003 支撑业务支出	150
第五节	5004 行政管理支出	151
第六节	5006 后勤保障支出	153
第七节	5007 离退休支出	155

第八节 5101 上缴上级支出	156
第九节 5201 对附属单位补助支出	157
第十节 5301 经营支出	158
第十一节 5401 其他支出	159
第十二节 重点和疑点 (支出的归集和分摊等)	162
第六章 会计报表格式及编制说明	164
第一节 会计报表的概念、分类和编制要求	164
第二节 会计报表格式	166
第三节 财务报表编制说明	171
第四节 附注	183
 附表	
附表 1 新旧科学事业单位会计制度会计科目对照表	187
附表 2 基本建设余额表 (全额法)	212
附表 3 事业单位余额表 (全额法)	231

第一章 资产类

第一节 资产概述

一、资产的概念

资产是指科学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。占有或使用一定数量的资产，是科学事业单位生存和发展的基本前提条件。科学事业单位资产具有以下几个方面的基本特征。

1. 资产的实质是一种经济资源

资产之所以是一种经济资源，是因为它能为科学事业单位开展业务及其他活动提供或创造某种经济权利或经济潜能。一项资源无论是有形的，还是无形的，只有能够为科学事业单位带来服务能力或者经济利益，才能够确认为资产。

2. 资产必须为特定的科学事业单位占有或者使用

资产归属于特定的实体。与企业不同，科学事业单位对其资产只拥有占有权或者使用权，而不是所有权。这是由科学事业单位的性质所决定的。首先，科学事业单位占有或者使用的资产基本上是国家通过不同方式投入形成的，如通过国家无偿划拨、财政安排的各项经费所购置等。科学事业单位自行组织收入形成的资产，由于组织收入的过程基本上是运用国有资产进行的，也应当属于国家所有。2006年颁布实施的《事业单位国有资产管理暂行办法》（财政部令第36号）明确规定，“事业单位国有资产实行国家统一所有，政府分级监管，单位占有、使用的管理体制。”其次，一项资产虽然不属于某个科学事业单位所有，但只要依法由这个单位占有、使用，那么就应当确认为这个科学事业单位的资产。

3. 资产必须能够用货币来计量

科学事业单位为开展专业业务及其辅助活动，占有或使用的各项经济资源，如房屋、建筑物、仪器设备、材料、燃料等，其表现形式各不相同，不同的资产可以采用不同的计量手段，同一资产可以采用不同的计量单位予以反映，如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位等。但在市场经济条件下，以各种形态存在的资产价值，都可以通过货币这个一般等价物得到统一的表现和计量。只

有采用货币作为计量单位,才能系统、全面、综合、连续地记录、汇总和分析科学事业单位整个业务活动和资产管理状况。可以说,货币计量构成了财务管理和会计核算的一个基本前提。例如,人力资源是科学事业单位最重要的资源之一,但是人力资源无法用货币计量,也就不能作为单位的资产列入资产负债表中。

4. 资产形态多种多样

资产所包含的内容十分广泛。有的资产以实物形态存在,如固定资产、存货等;有的资产则无实物形态,如无形资产、债权等。对资产的确认不是以资产的存在形式为标准的。凡是有助于科学事业单位开展专业业务及其他各项活动,能够为科学事业单位创造社会效益或者经济利益,且拥有占有权或使用权,并能够用货币来计量的经济资源,不论其存在形式如何,都应当作为科学事业单位的资产予以确认。

二、资产的分类

科学事业单位的资产包括流动资产、固定资产、在建工程、无形资产和对外投资。科学事业单位的资产分类见图 1.1。

从图示可以看出,资产由各个具体的资产项目组成并表现为多种形式:它可以是货币性的,也可以是非货币性的;可以有形的,也可以是无形的;可以是流动性的,也可以是非流动性的。

资产按照流动性可分为流动资产和非流动资产两大类。流动资产包括库存现金、银行存款、零余额账户用款额度、短期投资、财政应返还额度、应收票据、应收账款、预付账款、其他应收款、库存材料和科技产品等;非流动资产包括长期投资、固定资产、在建工程、无形资产和待处置资产损溢等。

三、资产管理的总体要求

科学事业单位的资产管理围绕资产的安全完整、高效利用和价值管理展开。

1. 严格执行国家有关规定,建立和完善单位内部管理制度

科学事业单位应当严格执行《科学事业单位财务制度》(财教〔2012〕502号)、《事业单位国有资产管理暂行办法》(财政部令第36号)以及相关规章制度,结合单位自身特点,建立和完善内部资产管理制度,维护资产安全完整,保障事业健康发展。

2. 加强资产的配置管理

资产配置包括购置和调剂等多种形式。资产配置是加强资产管理、提高资产使用效率和效果的关键环节。科学事业单位应当按照科学规范、从严控制、保障

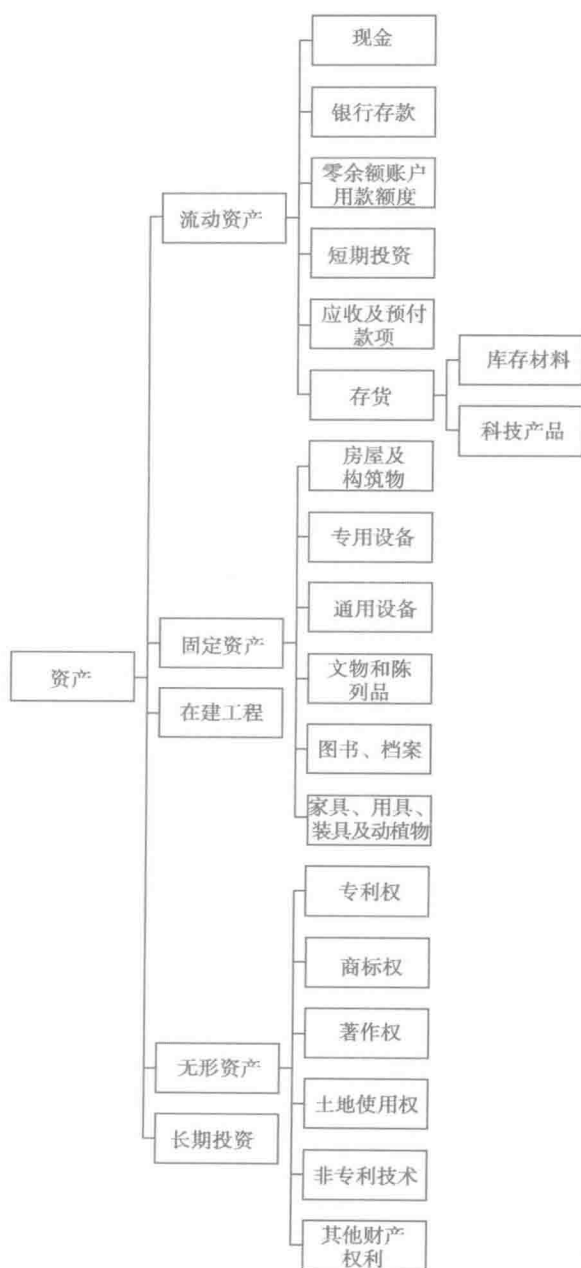


图 1.1 资产分类

事业发展需要的原则合理配置资产。科学事业单位资产的配置,应当符合相应的配置标准;没有配置标准的,应当从严控制,合理配置,并履行必要的论证与审批程序,最大限度地减少重复、闲置和浪费。

3. 加强资产的使用管理

科学事业单位资产的使用管理包括资产日常管理、出租出借管理等。科学事业单位应当对资产进行定期清查,完善资产管理账表及有关资料,建立健全资产的验收、领用、使用、保管、维护等内部管理制度与流程。科学事业单位还应当加强资产出租出借的管理。发生出租、出借行为时,应当进行可行性论证,并按照《事业单位国有资产管理暂行办法》(财政部令第36号)的有关规定,经财务主管部门审核同意后报同级财政部门审批。科学事业单位要对本单位用于出租和出借的资产实行专项管理,加强风险控制,并在单位财务报告中对相关信息进行充分披露。资产出租时,原则上应当采取公开招租的形式确定承租方和租金。出租、出借取得的收入,应当按照预算管理及科学事业单位财务会计制度的有关规定执行。

4. 加强资产的处置管理

资产处置,是指科学事业单位对其占有、使用的国有资产进行产权转让或者注销产权的行为,包括出售、转让、对外捐赠、报废等方式。科学事业单位资产处置应当遵循“严格处置条件,执行处置程序,规范处置方式,加强收入管理”原则。按照《事业单位国有资产管理暂行办法》(财政部令第36号)的规定,科学事业单位国有资产的处置收入属于国家所有,应当按照政府非税收入管理的有关规定执行。此外,科学事业单位对外捐赠资产,必须在满足事业发展需要的前提下方可进行,一般情况下不能利用财政拨款及其结余等对外捐赠。

5. 积极推进共享共用

《科学事业单位财务制度》(财教〔2012〕502号)规定,“科学事业单位应当按照国家有关规定,建立健全科学仪器、设备等资产的共享使用制度,提高资产使用效率。”

科学事业单位的许多仪器设备具有价值高、性能优、操作复杂、更新快等特点,开展共享共用尤为必要。科学事业单位仪器设备的共享共用首先应当在单位内部推动,有条件的单位可以成立测试化验中心,以便更好地实施共享共用。科学事业单位的共享共用仪器设备也应当积极对科研院所、大专院校和企事业单位提供服务。科学事业单位应当积极参与系统内、区域内的共享共用平台建设。

第二节 1001 库存现金

一、定义

库存现金是一种立即可以投入流通的交换媒介，具有普遍的可接受性。科学事业单位的现金主要用于单位的日常零星开支。库存现金是流动资产及其他所有资产中最富流动性的一种资产，可以立即用来购买商品、劳务或偿还债务。

二、分类

库存现金根据币种分为人民币现金和外币现金。

三、财务管理

(1) 单位必须严格遵守《现金管理暂行条例》(国务院令第12号(2011年1月8日))、《现金管理暂行条例实施细则》(银发〔1988〕288号)和《中央单位财政国库管理制度改革试点资金支付管理办法》(财库〔2002〕28号)及《中央预算单位公务卡管理暂行办法》(财库〔2007〕63号)等国家关于现金管理的各项规定，加强和健全内部现金管理制度和岗位责任制度，规范现金业务流程，形成各司其职、相互制约的内部控制机制，确保现金的安全。

(2) 单位应当设置“库存现金日记账”，根据收付款凭证并按照业务发生顺序逐笔登记现金收支，由出纳人员手工登记或由会计电算化相关岗位人员操作生成。出纳人员对库存现金必须做到日清月结，不得以白条抵充库存现金，做到账款相符。

(3) 单位应当控制和减少现金流量，实行公务卡制度，并执行公务卡强制结算目录相关规定。中央预算单位财政授权支付业务中原使用现金结算的公用经费支出，包括差旅费、会议费、小额材料费和测试化验加工费等，一般应当使用公务卡结算。

(4) 单位使用财政资金，下列情况确需现金支付的，可通过零余额账户提取和使用现金：①抢险救灾、突发事件等紧急情况。②支付给遗属的抚恤金，救济费、救助金及慰问金等。③签证费、出租车费、停车费、举报奖励等目前只能使用现金结算的支出等。④属于公务卡结算范围但尚不具备公务卡刷卡条件的情形：一是按规定在县级以下（不包括县级）地区发生的公务支出；二是按规定在县级及县级以上地区不具备刷卡条件的场所发生的单笔消费在200元以下的公务支出（应提供相关证明材料）。

单位使用财政资金向个人发放津贴补贴、取暖费、离（退）休费、购房补贴、助学金等，应通过本单位零余额账户划转至个人银行账户发放，不得以现金进行支付。

（5）单位应当加强库存现金的核查控制。严格遵守开户银行核定的库存现金限额，指定不办理货币资金业务的会计人员定期和不定期抽查盘点库存现金，以确保现金的合理使用和安全完整。

四、会计核算

（一）现金存取

1. 从银行等金融机构提取现金时

借：库存现金（按照实际提取的金额）

贷：零余额账户用款额度/银行存款等

2. 将现金存入银行等金融机构

借：银行存款等（按照实际存入的金额）

贷：库存现金

（二）现金借款

1. 因内部职工出差等原因借出现金时

借：其他应收款（按照实际借出的现金金额）

贷：库存现金

2. 出差人员报销差旅费

（1）出差人员应报销的金额大于实际借出的现金金额时

借：科研支出/行政管理支出等（按照应报销的金额）

贷：其他应收款（按照实际借出的现金金额）

库存现金（应报销金额大于实际借出现金额的差额）

（2）出差人员应报销的金额小于实际借出的现金金额时

借：科研支出/行政管理支出等（按照应报销的金额）

库存现金（应报销金额小于实际借出现金额的差额）

贷：其他应收款（按照实际借出的现金金额）

（三）现金收支

1. 因开展业务等其他事项收到现金时

借：库存现金（按照实际收到的金额）

贷：科研收入/非科研收入/经营收入/其他收入等

现金收入业务较多、单独设有收款部门的科学事业单位，收款部门的收款员

应当将每天所收到现金连同收款凭据等一并交财务部门核收记账；或者将每天所收现金直接送存开户银行后，将收款凭据及向银行送存现金的凭证等一并交财务部门核收记账。

2. 因购买服务或商品等其他事项支出现金

借：科研支出/行政管理支出等（按照实际支出的金额）

贷：库存现金

（四）库存现金清查

库存现金清查的基本方法是实地盘点，即清查现金的实存数量并与账面余额核对。清查前，出纳人员（电算化相关岗位人员）应将现金收、付业务全部登记入账，并结出余额；同时将保管的现金整理好，以备核对。清查人员应在出纳人员在场的情况下现场清点现金，清查结果要编制“现金盘点报告表”，列明实存、账存与溢缺金额。

每日账款核对中发现现金溢余或短缺的，应当及时进行处理。

1. 发现现金溢余时

（1）属于应支付给有关人员或单位的部分

借：库存现金（按照清查实际溢余的金额）

贷：其他应付款

（2）属于无法查明原因的部分，经报告请示后做其他收入处理

借：库存现金（按照清查实际溢余的金额）

贷：其他收入

2. 发现现金短缺时

（1）如属于应由责任人赔偿的部分

借：其他应收款（按照清查实际短缺的金额）

贷：库存现金

（2）属于无法查明原因的部分，报经批准后列支

借：其他支出（按照清查实际短缺的金额）

贷：库存现金

（五）外币现金

科学事业单位有外币现金的，应当分别按照人民币、各种外币设置“现金日记账”进行明细核算。有关外币现金业务的账务处理参见“银行存款”科目的相关规定。

（六）期末处理

本科目期末借方余额，反映科学事业单位实际持有的库存现金。

五、业务举例

【例 1-2-1】某科学事业单位刘某在办理财政拨款科研项目业务时，以现金支付出租车费用 300 元，报销时业务处理如下。

(1) 出纳从单位零余额账户提取现金

借：库存现金	300
贷：零余额账户用款额度——×××项目	300

(2) 支付刘某出租车费用

借：科研支出/财政补助支出/项目支出/商品和服务支出/其他交通费用	300
贷：库存现金	300

【例 1-2-2】某科学事业单位有部分房屋属经营性资产，5 月 25 日收到租户交来当月房屋租金 5 600 元。

(1) 5 月 25 日收到现金时

借：库存现金	5 600
贷：经营收入	5 600

(2) 5 月 25 日将收到的现金存入银行

借：银行存款	5 600
贷：库存现金	5 600

【例 1-2-3】某科学事业单位 5 月 20 日现金清查中发现库存现金溢余 50 元，经查，多余的现金原因不明，经单位领导批准做收入处理。

(1) 现金清查发现库存现金溢余时

借：库存现金	50
贷：其他应付款——现金长款	50

(2) 溢余的现金原因不明，经领导批准作收入处理

借：其他应付款——现金长款	50
贷：其他收入	50

第三节 1002 银行存款

一、定义

银行存款是指科学事业单位存入银行和其他非银行金融机构的货币资金。

二、分类

银行存款根据币种分为人民币存款和外币存款。

三、财务管理

(1) 单位应当按照《人民币银行结算账户管理办法》(人民银行令〔2003〕第5号)、《中央预算单位银行账户管理暂行办法》(财库〔2002〕48号)等管理规定,结合业务需要在相关银行开设账户,并通过所开设账户进行存款、取款以及各种收支转账业务的结算。

单位经济活动涉及外币业务的,应当根据中国人民银行《境内外汇账户管理规定》(银发〔1997〕416号)开立有关外币账户。

(2) 单位应当按开户银行或其他金融机构、存款种类及币种等,分别设置“银行存款日记账”,由出纳人员(电算化相关岗位人员)根据收付款凭证,按照业务的发生顺序逐笔登记,每日终了应结出余额。

(3) “银行存款日记账”应定期与“银行对账单”核对,至少每月核对一次。月度终了,科学事业单位银行存款账面余额与银行对账单余额之间如有差额,必须逐笔查明原因并进行处理,按月编制“银行存款余额调节表”。调节表中,双方余额如果相等,一般说明双方记账没有错误;双方余额如果不相等,表明记账有差错,需要进一步查找原因,更正错误的记录。

单位应当加强货币资金的核查控制。指定不办理货币资金业务的会计人员定期和不定期抽查银行对账单、银行日记账及银行存款余额调节表,核对是否账实相符、账账相符。对调节不符、可能存在重大问题及超过相应结算方式结算期限的未达账项应当及时查明原因,并按照相关规定处理。

(4) 单位应当严格执行国家关于开立银行账户的规定并及时办理银行账户年检手续,所有账户均纳入单位财务部门统一管理。

四、会计核算

(一) 银行存款的存入、支取

1. 将款项存入银行或其他金融机构时

借: 银行存款(按照实际存入银行的金额)

贷: 库存现金/科研收入/非科研收入/经营收入等

2. 提取或支出存款

借: 库存现金/科研支出等(按照提取或支出存款的金额)