

根据财政部新颁布的《事业单位会计准则》和
《事业单位会计制度》编写

王国生 编著

事业单位会计

中国方正出版社

根据财政部新颁布的《事业单位会计准则》
和《事业单位会计制度》编写

事业单位会计

王国生 编著

中国方正出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

事业单位会计/王国生著. —北京: 中国方正出版社,
1998. 2

ISBN 7-80107-209-X

I. 事… I. 王… III. 单位预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 03650 号

事业单位会计

中国方正出版社出版发行

(北京市西城区育幼胡同甲 1 号 邮编: 100813)

北京市彩桥印刷厂印刷

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 9.125 字数: 227 千字

1998 年 2 月北京第 1 版 1998 年 2 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 册 定价: 15.00 元

(该书如有印装质量问题, 请与本社出版部联系)

☆事业单位会计☆

前 言

财政部于1997年5月发布《事业单位会计准则（试行）》的通知，并相应地制定了《事业单位会计制度》，规定从1998年1月1日起执行。这是继1993年企业会计改革后，我国会计工作的又一重大改革。这次预算会计改革是对预算会计理论和实务的一次重大突破，是我国预算会计事业发展史上的一个重要里程碑。它对于规范事业单位会计核算行为，强化事业单位会计的管理与监督职能，促进各项事业稳步、健康发展，都会产生积极重要的影响。

为了适应各方面学习掌握事业单位会计准则和事业单位会计制度的需要，根据新颁布的《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》的内容，编写了《事业单位会计》一书，供各类财经院校专业教学和各级各类教育、科研、卫生、文化、体育、通讯、广播事业、地震、海洋、民政、农业、林业、水力和气象等事业单位的有关人员培训、自学使用。

本书以现代会计理论为指导，紧密结合新颁布事业单位会计准则和会计制度的规定，全面介绍了在新的会计制度下会计科目的设置，运用和会计报表的编制，并详细讲述

了各种业务的核算方法。本书内容新颖，举例翔实，通俗易懂，理论与实践相结合。

由于编者水平有限，对新颁布《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》理解不够全面和透彻，疏漏及错误之处在所难免，请读者批评指正。

编者

1998年2月

☆事业单位会计☆

目 录

第一章 事业单位会计的基本理论	(1)
第一节 事业单位会计的意义和任务	(1)
第二节 事业单位会计核算的基本前提	(5)
第三节 事业单位会计核算的一般原则	(9)
第四节 事业单位会计对象与会计要素	(14)
第五节 事业单位会计机构与会计人员	(19)
第二章 事业单位会计核算的方法	(23)
第一节 会计科目与账户	(23)
第二节 借贷记账法	(29)
第三节 会计凭证、账簿和账务处理程序	(39)
第三章 资产的核算	(57)
第一节 资产的特征、分类与管理	(57)
第二节 流动资产的核算	(59)
第三节 对外投资的核算	(101)
第四节 固定资产的核算	(107)
第五节 无形资产的核算	(120)

第四章 负债的核算	(128)
第一节 负债的特征、分类与管理	(128)
第二节 借入款项的核算	(130)
第三节 应付票据的核算	(132)
第四节 应付和预收账款的核算	(133)
第五节 其他应付款的核算	(137)
第六节 应缴款项的核算	(139)
第五章 净资产的核算	(149)
第一节 净资产的特征、分类与管理	(149)
第二节 事业基金的核算	(151)
第三节 固定基金的核算	(152)
第四节 专用基金的核算	(155)
第五节 结余的核算	(162)
第六节 结余分配的核算	(165)
第六章 收入的核算	(168)
第一节 收入的特征、分类与管理	(168)
第二节 拨入款项的核算	(173)
第三节 事业收入的核算	(177)
第四节 经营收入的核算	(184)
第五节 附属单位缴款的核算	(187)
第六节 其他收入的核算	(189)
第七章 支出的核算	(192)
第一节 支出的特征、分类与管理	(192)
第二节 拨出资金和上缴资金的核算	(194)

第三节 事业支出的核算	(198)
第四节 经营支出的核算	(204)
第五节 内部成本的核算	(206)
第六节 专款支出的核算	(236)
第七节 销售税金核算	(237)
第八章 年终清理结算和结账	(242)
第一节 年终清理结算	(242)
第二节 年终结账	(244)
第九章 会计报表的编制	(249)
第一节 会计报表的作用、种类与编制要求	(249)
第二节 会计报表的编制	(253)
第三节 会计报表指标勾稽关系和财务情况说明书	(258)
第十章 会计报表的分析	(262)
第一节 会计报表分析的方法	(262)
第二节 会计报表分析的内容	(269)
附：事业单位会计准则（试行）	(275)
主要参考书目	(284)

第一章 事业单位会计的基本理论

第一节 事业单位会计的意义和任务

一、事业单位会计的意义

会计是伴随着人类生产实践活动和经济管理的需要产生和发展的一项管理活动。依据不同的适用范围和服务对象，会计可分为企业会计和预算会计。预算会计是以预算管理为中心的宏观管理系统和管理手段，是反映和监督中央与地方各级政府预算以及事业行政单位收支预算执行情况的会计。预算会计由各级人民政府财政会计、行政单位会计、事业单位会计和参与预算执行的国库会计、收入征解会计组成。

事业单位会计是预算会计的一个分支。它是适用于学校、医院、科研机构、文化团体、福利机构及社会公用事业单位的专业会计。它以货币为主要计量单位，对各单位业务活动过程及结果进行连续、系统、完整地反映和监督，向单位资财直接提供者、债权人以及国家综合经济管理部门提供所需要的会计信息，为单位内部管理者进行经营决策、编制计划以及评价考核工作业绩，提供重要依据。

事业单位是指不具有社会生产职能和管理职能，直接或间接为上层建筑、生产建设和人民生活服务的单位。包括：(1) 工业、交通、商业事业单位；(2) 农业事业单位；(3) 文化、科学、卫生等事业单位；(4) 社会福利、救济事业单位；(5) 其他事业单位。事

业单位虽然不直接创造物质财富，不直接提供物质产品，但是对于整个社会再生产起着基础、先行作用。例如文教、科学、卫生部门通过科学技术的不断发展、提高劳动者素质等手段创造大量的智力产品，对于促进社会生产力发展和物质文明、精神文明建设起着巨大的推动作用。为了充分发挥事业单位在社会政治、经济、文化以及科学技术等方面的重要作用，就必须加强事业单位的管理。事业单位的发展依赖于相应的科学管理，加强事业单位的会计工作是提高事业单位科学管理水平的重要一环。会计作为一项综合性管理活动，具有及时、灵敏、综合的特点，能够对事业单位业务活动过程中的经费领拨、货币资金的收付、往来款项的发生与结算、材料物资的增减、业务收入的组织、人员支出和公用经费的支付以及成本费用发生进行科学的整理、记录和分析，能够全面地核算、反映和监督单位预算资金、经营资金及其它经济业务活动的过程和结果，在不断改进和加强单位预算管理，促进单位正确贯彻国家的方针政策等方面起着非常重要作用。

二、事业单位会计的特点

所谓事业单位会计特点是指事业单位会计与企业会计相比较而呈现出的不同特征。事业单位会计所应用的基本理论、基本方法虽然与企业会计大体相同，但其业务性质、核算对象、核算任务与之不同。主要表现为：

(一) 事业单位会计服务的目的为非盈利性

事业单位是以向社会和特定对象提供某种服务为目的的组织，其业务运作的目的不是追求利润，虽然开展各项事业活动的结果可能会有盈利或结余但这不是其存在和发展的目的。对此，事业单位会计一般以核算业务收支余超为主，可以不进行损益的计算，一般不进行成本核算或完全的成本核算，也不进行利润的分配。

(二) 资金来源的多元化

随着市场经济的发展，事业单位的资金来源呈多元化趋势。目

前看, 事业单位资金来源有:

1. 预算拨款, 如事业拨款、基建拨款、其他专项拨款等。这些预算拨款的来源渠道也不同;
2. 纳入财政预算内管理的预算外收入;
3. 预算外管理的预算外收入;
4. 事业单位的经营收入、服务收入和其他专项收入, 即事业单位自有资金;
5. 各种借款。

不同的资金来源, 具有不同的财政、财务管理办法, 也就有不同会计核算方法和会计信息服务对象。

(三) 事业单位会计核算的内容复杂、核算范围广泛

从会计核算范围和-content 分析, 事业单位会计具有涉及面广、核算内容复杂的特点。一个事业单位通常还有下属的企业单位、企业化管理的事业单位和二级核算的事业单位。有的事业单位不仅有二级核算单位还有三级核算单位。多层次、多元化的组织结构, 导致事业单位会计核算的复杂性。它不仅反映与上级主管部门、下级所属单位的缴款和领拨关系, 同时, 也要反映随着我国经济体制改革的深化, 一些事业单位例如高等学校、科研院所附属的生产实习企业或综合服务单位的业务活动向生产、商品经营、劳务供应等方面扩展的情况。再者, 由于事业单位业务性质千差万别, 有工业型单位、农业型单位、流通型单位等等。不同业务内容和服务方式, 其管理要求和方法就有所不同。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, 它们相互渗透、互相补偿, 构成了复杂的事业单位会计核算方法体系。可以说事业单位会计既反映了社会再生产过程的各个环节如生产、分配、交换、消费的广泛而复杂的经济关系, 反映了物质生产领域和非物质生产领域资金活动的密切联系, 同时也反映了不同的会计核算方法在事业单位的有机地结合。

(四) 事业单位会计既要核算预算收支及结余,又要进行盈亏的计算。对于依靠政府拨款的事业单位,由于其资金的领拨一般是无偿取得的,预算资金的使用也是无代价的,因此一般不需要进行盈亏的计算,只核算预算资金的收支及其结余情况;而实行内部成本费用核算的事业单位,在以实现社会效益为宗旨的同时,也要加强经济管理,注重经济效益。

(五) 会计基础为收付实现制和权责发生制

所谓会计基础,就是对收入或支出的确认与记录的标准。在会计核算中,有两种确认收入与支出的标准即:一是收付实现制,二是权责发生制。

收付实现制,就是对于收入和费用,按照是否收付货币资金为标准来确定归属期。凡是在本期实际收到的款项,无论是否属于当期的收入均作为当期收入处理;凡是在本期实际付出的款项,无论是否属于当期费用均作为当期费用处理。

与收付实现制不同,权责发生制是以收入是否已经实际实现或费用已经实际发生为确认收入或费用的标准。凡是应属于本期(月、季、年)的收入和费用,不论其款项是否实际收进或实际付出,均应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,即使款项已在本期收进或付出,也不作为本期收入和费用处理。事业单位会计基础一般采用收付实现制,但经营性收支业务核算可采用权责发生制。

三、事业单位会计的任务

事业单位会计是核算、反映和监督各类事业单位预算执行情况和其他经济活动的一项管理活动。其主要职责是进行会计核算,实行会计监督,参与经济事业计划管理。事业单位会计的基本任务是:

(一) 根据国家发展事业的方针、批准的事业计划和预算,及时合理地供应资金,正确执行单位预算计划。贯彻艰苦创业、勤俭节约方针,坚持少花钱多办事,发挥资金使用的经济效益和社会效益,

积极促进事业计划和任务的圆满完成。根据国家政策规定,充分利用人力、物力,扩大业务范围,开展社会服务工作,积极培养财源、组织收入,努力提高事业经费的自给能力,及时足额地向国家或上级缴纳应缴款项。

(二) 根据《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》的规定,认真做好预算资金及其它各项资金的记账、算账、对账、报账等日常会计工作。做到凭证合法、手续完备、账目齐全、数字准确,并定期或不定期地进行财务分析,按时记账结账,如期编制报表,为预算管理和财务管理及时提供准确的基础资料。

(三) 熟悉本单位的业务情况,参与拟订本单位的事业计划,定期检查分析预算执行情况,促进增产节约,增收节支,当好领导的参谋助手。

(四) 根据国家财政、财务会计制度,认真进行会计监督。坚持依法照章办事,维护国家财经纪律;保护各项货币资金和财产物资的完整;监督本单位各职能部门的各种财务管理。

第二节 事业单位会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是组织会计核算工作应具备的前提条件,它规定了会计核算工作赖以存在的基础。在我国颁布的《事业单位会计准则》中,概括了会计的基本前提条件,即会计主体、持续经营、会计分期、货币计量和合法性。

一、会计主体前提条件

会计主体或会计实体、会计个体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织,作为会计主体可以是一个独立的经济实体,也可能是一个实体内部的某些责任单位,可能是一个以营利为目的的实体,

也可能是一个非营利组织。会计主体前提条件的确定,规定了会计活动的空间范围,要求会计核算必须将该主体所有者的财务活动、其他经济实体的财务活动以及单位内部职工个人财务活动与该主体自身的财务活动严格区分。只有确定了主体范围,才能使某一会计主体资产、负债、净资产、收入、支出和结余与其资财供应者和其他主体的相关内容不相混淆,使会计人员站在其会计主体立场上,建立会计工作,规划自己的行动,核算和反映其主体的资产、对外承担的债务、经济往来,正确计量经济活动所取得的收益或损失,独立反映该会计主体(即事业单位)财务状况和营运业绩,为信息使用者进行决策提供有用的信息。如果主体不明确,资产和负债难以界定,收入和支出无法衡量。

《事业单位会计准则》对事业单位会计主体方面的规定如下:“会计核算应当以事业单位自身发生的各项经济业务为对象,记录和反映事业单位自身的各项经济活动”。

二、持续经营前提条件

持续经营是指在正常的情况下,会计主体的生产经营活动将按照既定的目标持续不断地经营下去,在可以预见的将来,不会面临破产,进行清算。在这前提下,会计核算的基本原则和基本原理是建立在所谓非清算的基础上,使会计信息的收集、处理、报告所使用的方法保持稳定,由此而解决事业单位很多常见财产计价,费用分配和收入确定的问题。事业单位拥有的资产能在正常经营的过程中(前提)中被耗用出售,它们承担的债务责任也在正常的经营过程中予以清偿,业务成果也会不断形成。如实行成本核算的事业单位的房屋、机器、设备等固定资产在持续经营情况下,其账面价值通常是以取得的实际成本(历史成本)计价,在其连续使用的年限内,可采用一定的方法计提固定资产折旧并分期摊入费用、成本,逐渐减少固定资产的价值,这一方法就是以持续经营为前提的。如果没有规定持续经营前提条件,一些公认的会计处理方法将失去存在的基

础，变得无法采用。而在清算情况下，单位的固定资产将要全部变卖抵债，其价值必须按照实际变现的价值计算。此时分期计提折旧方法也失去了意义。

《事业单位会计准则》对事业单位持续经营前提条件的规定如下：

“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”。

三、会计期间前提条件

会计期间是指会计主体在持续经营的基础上，人为地把事业单位业务经营活动划分为短期的经营期间，据以结算账目，编制会计报表，反映单位财务状况和经营成果。事业单位的业务经营活动是川流不息持续不断的，定期计算业务成果，反映工作业绩和财务状况，不能等到结束业务活动时再进行清算确定其真正的结余，而在持续经营的前提下，对会计期间作出合理的估计，将连续不断的业务活动，人为地划分若干等长的间隔，即会计期间，以便分期确定每个会计期间的收入、支出以及期初和期末资产、负债和净资产数量。会计期间通常为一年，故又称为会计年度。它可以是日历年度，也可以是任何一个等长的年度。我国采用的是日历年度，每届会计年度终了，必须办理年度决算，并编制财务报告。为了及时了解单位的情况，通常还在一个会计年度内要求单位分季、分月反映单位的财务状况与业务成果。会计期间前提条件对于完善会计方法具有重要意义。由于有了会计期间，就需要对许多跨越两个或两个以上会计期间的经济业务，采用恰当的摊配方法予以记账，从而产生了“收入和费用相配比”“权责发生制”和“一贯性”等原则。

《事业单位会计准则》对事业单位会计分期前提规定如下：

“会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制会计报表。会计期间分为年度、季度和月份。会计年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。”

四、货币计量前提条件

货币计量前提条件是指单位业务活动在会计上进行反映时，要以货币作为综合的计量单位。

事业单位的业务活动错综复杂，涉及了财产物资的消耗、商品购销以及劳务结算的方方面面。由于材料和各种商品的消耗在量上无法直接比较，为了全面、综合反映单位的业务活动，会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度。在商品经济条件下，货币是商品的一般等价物，是衡量商品价值的共同尺度。因此，会计核算必须选择货币作为会计核算上的计量单位。这就产生了货币计量这一会计核算前提。

《事业单位会计准则》规定“会计核算以人民币为记账本位币”。

随着我国对外开放政策的实施，事业单位对外经济往来日益频繁和扩大，为便于单位对外开放业务，以适用单位的业务特点并简化会计核算，《事业单位会计准则》规定“发生外币收支的，应当折合为人民币核算”。

货币计量前提条件规定了会计核算的内容只限于那些能够用货币计量的经济活动，而对有些不能用货币计量的经济活动如单位之间签订的经济合同、单位产品的竞争能力等，只能在会计报表之外用附注和财务情况说明书的形式加以补充和说明。

五、合法性前提条件

合法性前提条件是指事业单位对于取得的财政拨款收入，在取得资金时，要严格遵守各项法律、法规，严格执行各项开支标准和开支范围；对于从社会取得的各项收入，要对收入及收支配比情况予以正确反映，对已取得的净收益，要按有关规定进行上缴和分配。合法性前提条件是我国事业单位会计核算前提方面的特有规定。

《事业单位会计准则》对合法性前提条件所作规定是“事业单位会计是预算会计的一个组成部分。事业单位的会计核算工作必须遵守国家有关法律、法规及本准则的规定”。

第三节 事业单位会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是事业单位进行会计核算的基本指导思想,是从事会计账务处理,编制会计报表时应遵循的一般规则和准绳。根据我国颁布的《事业单位会计准则》的规定,事业单位进行会计核算时,应遵循以下原则:

一、客观性原则

客观性原则即“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、反映各项收支情况和结果”。

客观性是会计核算工作和会计信息的基本质量要求。会计作为一项综合性管理活动,其提供的信息是国家宏观经济管理部门、单位内部及有关部门进行决策的依据。如果会计信息不能真实客观地反映单位业务活动的实际情况,势必无法满足各有关方面的要求,甚至还会导致错误决策。会计核算的客观性包括三方面的含义:(一)真实性,是指会计核算所提供的会计信息应当反映单位的财务状况和业务成果;(二)可靠性,是指在会计核算中对经济业务的确认、计量、和报告,应当不偏不倚,以客观事实为依据;(三)可验证性,是指对于同一核算业务,分别由两位会计人员进行会计处理,应当得出相同的会计核算结果。

二、相关性原则

相关性原则即“会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,适应预算管理和有关方面了解事业单位财务状况及收支情况的需要,并有利于事业单位加强内部经营管理”。

会计的最终目标是向社会提供经济信息。要充分发挥会计信息的作用,必须使提供的信息与各方面使用会计信息的要求相关联。如