



主编：高雅青
孔繁涛

事业单位会计实务

预算单位财会制度改革丛书

中国审计出版社

98
F810.6
86

2

预算单位财会制度改革丛书

事业单位会计实务

高雅青 孔繁涛 主编

XAK43125



3 0002 0802 9

中国审计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

事业单位会计实务/高雅青, 孔繁涛主编. —北京: 中国审计出版社, 1998. 2

(预算单位财会制度改革丛书)

ISBN 7-80064-659-9

I. 事… II. ①高… ②孔… III. 单位预算会计 IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 01608 号

事业单位会计实务

高雅青 孔繁涛 主编

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

北京市密云县印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 10 印张 245 千字

1998 年 2 月北京第 1 版 1998 年 2 月北京第 1 次印刷

印数: 1—10000 册 定价: 13.00 元

ISBN 7-80064-659-9/F·461

本书编委会

主 编：高雅青 孔繁涛

副主编：王平萍 施军 武凤丽

其他编写人员：

张世英 王爱民 张洪梅

马鸿杰 杜丽萍 周 洁

李 越 李恩录

前 言

为了适应发展我国社会主义市场经济的需要，国家对预算单位的财务会计制度进行了重大改革，相继颁布了《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》。这次改革是模式变换性的改革，必将对我国的事业单位的财务会计以及预算执行审计工作产生重大影响。

为适应预算单位财会制度改革的需要，帮助预算单位财会人员及审计人员尽快熟悉并掌握这些准则、制度，做好本职工作，我们组织了中国人民大学、中央财金大学等单位参与预算单位财会制度改革工作及从事预算单位财会、审计工作的有关人员编写了本书。

本书是一本介绍事业单位财务会计制度改革的实用专业书，内容主要包括事业单位会计制度改革的必要性、改革的主要内容；事业单位财务制度改革的必要性、改革的主要内容；实施新制度后事业单位流动资产、对外投资、固定资产、无形资产、负债、净资产、收入、支出的会计核算实务；实施新制度后事业单位会计报表的编制和财务分析等。

本书力求突出以下特点：

一是新颖性

本书是严格按照财政部颁布事业单位财务规则、会计准则、制度编写的，力求体现新颖性的特点。财政部新颁布的事业单位的财务会计制度与原制度相比有很大的变化，本书重点介绍了这次事业单位财务会计制度改革的重要内容和对事业单位会计核算实务的影响。

二是实用性

本书旨在帮助广大预算会计人员、审计人员学习和理解新的事业单位财务会计制度，做好本职工作。因此，本书主要介绍了实施新制度后的事业单位的会计核算实务，并列示了大量的案例分析，力求体现实用性和可操作性的特点，是广大财会人员、审计人员学习新制度必备的工具书。

由于新制度刚颁布实施，我们还缺乏实践经验，加上时间仓促，编写水平有限，书中错误，敬请广大读者批评指正。

编 者

1998年1月8日

目 录

前 言

第一章 总 论	(1)
第一节 市场经济与预算会计制度改革.....	(1)
第二节 事业单位会计制度改革.....	(9)
第三节 事业单位财务制度改革	(44)
第四节 事业单位会计核算基础和方法	(71)
第二章 流动资产	(103)
第一节 概 述.....	(103)
第二节 现 金.....	(104)
第三节 银行存款.....	(109)
第四节 应收及预付款项.....	(118)
第五节 存 货.....	(128)
第三章 对外投资、固定资产和无形资产	(134)
第一节 对外投资.....	(134)
第二节 固定资产.....	(138)
第三节 无形资产.....	(145)

第四章 负 债	(150)
第一节 概 述	(150)
第二节 借入款项	(152)
第三节 应付票据	(153)
第四节 应付账款	(157)
第五节 其他负债	(160)
第五章 净资产	(166)
第一节 概 述	(166)
第二节 事业基金	(172)
第三节 固定基金	(176)
第四节 专用基金	(179)
第五节 结余及其分配	(183)
第六章 收 入	(188)
第一节 概 述	(188)
第二节 财政补助收入、上级补助收入和拨入专款	(193)
第三节 事业收入	(197)
第四节 经营收入	(203)
第五节 附属单位缴款	(209)
第六节 其他收入	(211)
第七章 支 出	(213)
第一节 概 述	(213)
第二节 事业支出和经营支出	(218)
第三节 拨出经费	(223)
第四节 拨出专款和专项支出	(225)

第五节 成本费用	(227)
第八章 会计报表	(232)
第一节 概 述	(232)
第二节 年终清理结算和结账	(237)
第三节 资产负债表	(239)
第四节 收入支出表	(248)
第五节 财务分析	(255)
附录	
一、事业单位财务规则	(260)
二、事业单位会计准则 (试行)	(270)
三、事业单位会计制度	(279)

第一章 总 论

第一节 市场经济与预算会计制度改革

一、建立社会主义市场经济体制需要加强和改进预算会计工作

党的十四大报告明确提出：“我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，以利于进一步解放和发展生产力。”这是我国在计划与市场关系问题上的一次重大理论突破，是改革开放以来的实践发展和我们对社会主义经济规律深化认识的结果，是非常正确和及时的战略决策，必将对加快改革开放的步伐，加速经济和社会各项事业的发展产生极其重要的和深远的影响。

建立社会主义市场经济体制，是一项十分重要的系统工程，需要社会各方面的努力。预算会计作为反映和监督国家和单位预算执行情况的专门会计，通过其科目设置、凭证的填制、账簿的登记、报表的编制等专门方法，正确、及时、连续、系统地反映和监督国家和单位预算的执行情况，为国家预算管理提供真实可靠的会计信息，促进国家预算收支计划的圆满完成，维护国有资产的保值增值，提高预算资金的使用效益，在建立社会主义市场经济体制的巨大工程中应发挥其重要作用。

（一）为预算管理提供基础资料

建立社会主义市场经济体制，就是要使市场在社会主义国家

宏观调控下，对资源的配置起基础作用。这就是说，发展社会主义市场经济需要加强国家的宏观调控。国家预算管理是宏观调控的一个重要方面，对保障社会主义市场经济的健康发展具有重要作用。

为了加强预算管理，经常考核预算执行情况，向各级政府提供可靠的数据，就需要利用预算会计的各种核算方法，对国家预算执行过程中发生的预算收入、预算支出、以及有关的财务活动，进行科学的登记和核算，为国家预算管理提供正确可靠的基础资料。离开了这些经常的、大量的预算会计提供的基础数据资料，就无法进行有效的预算管理，国家预算、各级地方预算以及单位预算也就不能顺利进行。同时如果没有预算会计提供的预算执行的客观数据资料，那么预算编制工作也就无从做起。

（二）促进国家预算任务的完成

市场经济是法制经济，需要更加完善的法规制度来支持、保障，没有健全的市场法规，就没有正常的经济秩序。当前，我国市场经济的秩序还比较混乱，财经纪律比较松弛，各种违纪问题仍比较严重，迫切需要加强监督。

预算会计在反映国家预算和单位预算执行情况的同时，还担负着重要的监督职能。一方面，预算会计通过其监督促使各有关部门按照国家的政策积极组织收入，保证其正确、及时、足额地缴入国库，并严格制止截留、挪用预算收入的问题；另一方面，预算会计通过其监督，促使各有关部门按照预算及时、合理地供应、拨付资金，保证预算资金的合理使用，严格制止预算以外违反规定的各种开支。

（三）保护国有资产的安全完整及保值增值，提高资金的使用效益

保护国有资产的安全完整及保值增值，提高资金的使用效益，是发展社会主义市场经济的一个重要条件。

各部门、各单位的货币资金和财产物资大都是我国社会主义的公共财产，是预算会计核算的重要内容之一。目前，在发展我国社会主义市场经济的过程中，国有资产损失浪费、流失严重，资金的使用效益低下。预算会计通过其专门的方法，对各部门、各单位的货币资金和财产物资进行连续、系统、全面地记录核算，防止损失浪费和挪用、贪污等违法行为，这有利于保护国有资产的安全完整及保值增值，提高资金的使用效益。

二、原预算会计制度不适应发展社会主义市场经济对预算会计工作的需要

建立社会主义市场经济体制，发展社会主义市场经济，需要加强和改进预算会计工作，而我国的原预算会计制度是计划经济的产物，带有浓厚的计划经济的特色，不适应发展社会主义市场经济对预算会计工作需要。

我国原预算会计制度是由《财政机关总预算会计制度》、《事业行政单位会计制度》、《关于事业单位财务管理的若干规定》及一系列的事业单位行业会计制度组成。其中《财政机关总预算会计制度》是1988年9月6日由财政部发布，从1989年1月1日起执行；《事业行政单位会计制度》是财政部在1988年9月17日发布，从1989年1月1日起执行；《关于事业单位财务管理的若干规定》是财政部于1989年1月26日发布，从1989年起执行。还有一些事业单位的行业会计制度大多也是在1989年发布并实施的。

这些制度是在计划经济条件下制定的，虽对加强预算管理的基础工作，规范会计核算行为，推动社会事业的发展等方面都发挥了各自应有的作用。但随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善，预算会计主体的经济内容和客体的运行方式发生了巨大的变化，以计划经济为背景的预算会计核算体系和运行机制已不适应发展我国社会主义市场经济的需要，这主要表现在以下几个

方面：

（一）不适应财税体制改革及复式预算管理的要求

近年来，国家为了适应发展我国社会主义市场经济的需要，对我国的财政管理体制、税务管理体制、投资管理体制、外汇管理体制等都进行了重大改革。这些改革，尤其是财税体制的改革，对预算会计工作必将产生重大影响，提出新的要求。为了适应财税体制改革及复式预算管理的需要，总预算会计的核算办法、预算外资金、财政信用的会计核算办法等都需要进行改革。

（二）不适应政府转变职能的需要

建立社会主义市场经济体制，要求政府部门由直接的微观管理向间接的宏观管理转变。原预算会计制度，带有明显的计划经济的色彩，在会计管理上以直接管理、行政管理为主，对单位会计统得过多、管得过死，而且制度过多、政出多门，没有统一的会计核算规范，管理比较混乱，不利于政府掌握宏观资料，也不便于政府由直接管理转变为间接管理。这主要表现为：

一是实行高度集中的制度管理，各单位的记账方法、会计科目的设置等必须在全国统一执行，缺乏灵活性；

二是资金管理严格划分为预算内和预算外，这与会计主体的实际情况相差较大，不利于为政府决策提供科学依据；

三是财务报告提供的会计信息不能满足社会各方面的需要。原预算会计制度主要考虑会计信息要尽可能的满足财政部门的需要，不能满足会计主体内部管理的需要。

（三）不适应预算会计单位经济活动的需要

我国现行的事业行政单位会计制度是按预算管理方式、分部门制定的，它产生于高度集中的计划经济模式，不适应预算会计单位、尤其是事业单位经济活动的需要，不利于事业单位参与市场竞争，不利于提高单位资金的使用效益和促进社会事业的发展。

目前，事业单位随着经济、教育、科技、文化体制等各方面

改革的不断深入，其实际情况已发生了很大的变化：多渠道筹资引起了事业单位投资主体多元化；讲究经济效益使得事业单位必须引入企业管理的一些概念和原则等。而在原预算会计制度下，会计单位多渠道筹措资金、多种经济形式并存、面向市场开展有偿服务的盈亏核算等都没有相应的会计核算规则。从宏观上看，原预算会计制度也没能将一些新型的事业单位涵盖，如股份制医院、私立学校等还没有可以执行的会计制度。

三、预算会计制度改革要为建立社会主义市场经济体制服务

为了使我国的预算会计工作适应建立社会主义市场经济体制和社会事业发展的需要，国家正在对我国现行的预算会计制度进行重大的改革，旨在建立符合社会主义市场经济的科学规范的预算会计模式和运行机制，使之更好地为建立社会主义市场经济体制服务。

（一）预算会计制度改革的指导思想

这次预算会计制度改革的指导思想可概括为：与社会主义市场经济体制相适应，并具有先进性，既要合理吸取我国预算会计几十年来的实践成果，又要借鉴国际上通行的作法和企业会计改革成功的经验，大胆创新，积极探索。

1. 预算会计制度改革与社会主义市场经济体制相适应，具有先进性

我国在八十年代以前的三十多年中，一直实行的是高度集中的计划经济管理体制。预算单位的会计也一直执行的是适应计划经济管理体制的预算会计制度。

党的十四大将建立社会主义市场经济体制作为我国经济体制改革的总体目标。党的十五大更加明确了这一点。在新经济运行机制中，国家行政职能将作重大改变，由过去的主要以计划为主，以行政手段对企事业单位的干预和调控，变为主要以经济和法律的手段进行宏观调控、指导经济的运行。会计工作也必须适应新

的经济体制,所提供的会计信息不仅要符合国家宏观调控的需要,还要满足管理者、投资者、债权人和其他有关方面的需要。这次预算会计制度改革的主要目的就是要统一规范会计行为,保证会计信息的真实可靠,相互可比,易于理解,便于利用。同时,作为规范预算单位会计核算行为的会计制度,从领先于实务并指导实务的角度来讲,应具有先进性,否则就很难适应市场经济不断发展的需要。

2. 预算会计制度改革要总结过去的经验,大胆创新

我国广大预算会计工作者,长期以来积累了成功经验和作法,在制定新的预算会计制度时要认真总结和吸收。同时要大胆创新,使新的预算会计制度与改革开放中出现的多渠道筹措资金、多种经营形式等的会计核算的需要相适应。

3. 预算会计制度改革要总结和吸取企业会计制度改革的经验和教训,还要尽可能地借鉴国际会计惯例

1993年,国家为了适应发展社会主义市场经济的需要,对我国的企业会计制度进行了重大的改革,这次预算会计制度的改革要总结和吸取企业会计改革的经验和教训。同时要尽可能地同国际会计惯例接轨。国外关于非盈利组织会计的研究已取得了一定成果。美国“财务会计准则委员会”(ASB)在1980年发表了《论财务会计概念》第四辑——《非营业机构编制财务报告的目的》,在1985年又发表了《论财务会计概念》第六辑——《财务报表的各种要素》,并明确指出它论述的内容,不仅适用于企业,同样也适用于非盈利组织。美国的“政府会计委员会”关于非盈利组织的会计也颁布了一系列会计准则。我国的预算单位基本上相当于国外的非盈利组织。因此,制定我国的预算会计制度应尽可能的吸收国外预算会计准则、制度方面的研究成果,与国际惯例接轨。

(二) 预算会计制度改革的总体思路

关于预算会计制度改革的总体思路的设计存在两种观点:

一是主张总预算会计、单位预算会计不制定准则，直接制定会计制度，事业单位会计搞准则，在事业单位会计准则下面再制定会计制度；

二是首先制定一个总预算会计准则，在其下面再制定一个事业单位会计准则，根据事业单位会计准则制定相应的会计制度，总预算会计、行政单位会计直接制定会计制度。

大多数人认为，预算会计改革的总体思路是建立与社会主义市场经济体制相适应、有利于政府职能转化、有利于促进单位转化经营机制、与财税体制协调一致的、具有我国预算会计特色的科学的预算会计模式和运行机制。

具体从加强会计工作的角度看，通过预算会计改革，可以使会计工作适应经济活动的需要，有利于合理使用资金，提高资金的使用效益，发挥会计的内部管理作用；可以建立改革需要的、规范的会计行为模式；以此为契机，可以促进预算会计水平的提高。

从加强财政工作的角度看，通过预算会计改革，有利于促进财税体制改革；有利于把具有创收能力的事业单位推向市场，从长远看有利于减轻财政负担；可以为财政提供有用的会计信息，为正确决策提供依据；有利于加强国有资产的管理，防止国有资产的流失。

根据这一改革思路，要求预算会计工作实现四个转变：

一是管理方式转变，即由直接管理向间接管理转变，由具体的高度集中的制度管理逐步向宏观的会计准则管理转变。

二是管理观念转变。总预算会计由对单位会计直接管理观念转变为对社会、单位会计的服务观念；单位会计要转变被动反映的观念，树立效益观念、竞争观念、市场观念等。

三是会计信息由主要为财政服务向在加强宏观管理需要的同时，为加强单位内部管理服务转变。

四是会计职能的转变。由报账型会计向经营管理型会计转变，

会计在做好记账、报账、算账的同时，把工作重点转移到更好地参与单位经济管理上来。

（三）预算会计制度改革要点

这此预算会计制度改革的内容很多，是一次转轨变型式的改革。我国原来的预算会计制度是由《财政机关总预算会计制度》、《事业行政单位会计制度》、《关于事业单位财务管理的若干规定》及一系列的事业单位行业会计制度组成。改革后的新的预算会计制度由《财政机关总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位财务规则》等一系列的法规制度组成。其改革的具体内容将在讲述各行业制度的改革时详细讲解，这里仅就改革的要点归纳如下：

1. 预算会计改革的目的是建立适应我国社会主义市场经济体制的需要，尽可能采用国际通用的惯例，建立具有中国特色的科学规范的预算会计模式和运行机制，以利于加强财政预算管理和单位财务管理，利于提高资金的使用效果，利于加强国家宏观经济管理，促进社会事业发展。

2. 制定预算会计各项制度的依据是会计法。

3. 设在中华人民共和国境内的所有独立核算的事业单位均应按规定的各项预算会计制度的要求组织会计核算。

4. 预算会计制度分为财政总预算会计制度、行政单位会计制度、事业单位会计制度及特殊行业会计制度。其事业单位会计制度及特殊行业会计制度可实施准则规范。

5. 会计核算以年度、月份划分会计期间，分期编制账目和编制会计报表。

6. 会计核算应当以人民币为记账本位币。若会计单位的收支以外币为主，也可选定某种外币作为记账本位币，但编制会计报表时应当折算为人民币反映。境外会计单位向国内有关部门编报的会计报表，也应以人民币反映。