

芦钟林 程丽华 曲平 主编

事业单位会计

SHIYE DANWEI KUAJ

計

青海人民出版社

強化財務管理
規範會計工作

王雨乾
一九九六年
七月八日

前 言

经国务院批准，财政部于1997年5月28日发布了《事业单位会计准则（试行）》，同年7月17日又发布了《事业单位会计制度》，并规定自1998年1月1日起施行。这是我国预算会计改革的一件大事，它对于规范事业单位财务行为，加强财务管理，促进社会主义现代化建设事业的发展，具有十分重要的意义。因此，为了配合《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》的施行，我们特编写了《事业单位会计》。

会计工作是一项十分重要的经济管理工作，随着社会主义市场经济体制的建立和事业单位改革的深化，事业单位经济活动不断拓宽，会计业务也发生了巨大的变化。《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》就是顺应这种变化而出台的。为了帮助事业单位广大管理人员和会计人员学习和理解事业单位的新会计制度，掌握新会计制度

的操作方法，我们在编写时，对照《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》，以及有关法规、制度，着重介绍了事业单位会计的基本理论、核算方法和操作技能等。力求突出重点，深入浅出，注重实务操作，以方便自学。

本书主要由芦钟林、程丽华、曲平编写。大连轻工学院经济贸易系教师芦亚琴编写了第一章概论。大连东北财经大学会计学院教授秦志敏还对该书作了审定。本书尤其得到原财政部部长、全国人大副委员长王丙乾同志的热情关怀，并亲自题词，给予我们极大的鼓励。在此一并谢忱。

编 者

1998年5月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 事业单位和事业单位会计	(1)
第二节 事业单位会计制度的沿革	(5)
第三节 事业单位新会计制度的基本框架和 内容	(6)
第四节 事业单位会计核算的基本前提	(10)
第五节 事业单位会计核算的一般原则	(13)
第六节 事业单位会计要素	(16)
第二章 事业单位会计核算方法	(18)
第一节 会计等式	(18)
第二节 借贷记账法	(19)
第三节 会计科目	(25)
第四节 会计凭证	(28)
第五节 会计账簿	(39)
第三章 资产	(43)
第一节 概述	(43)
第二节 流动资产	(44)
第三节 对外投资	(75)
第四节 固定资产	(81)
第五节 无形资产	(88)
第四章 负债	(94)

第一节 概述	(94)
第二节 借入款项	(96)
第三节 应付及预收款项	(99)
第四节 应缴款项	(108)
第五章 净资产	(125)
第一节 概述	(125)
第二节 事业基金	(126)
第三节 固定基金	(130)
第四节 专用基金	(134)
第五节 结余	(142)
第六节 结余分配	(147)
第六章 收入	(151)
第一节 概述	(151)
第二节 财政补助收入、上级补助收入	(154)
第三节 拨入专款	(157)
第四节 事业收入	(159)
第五节 经营收入	(164)
第六节 附属单位缴款和其他收入	(168)
第七章 支出	(171)
第一节 概述	(171)
第二节 拨出经费、拨出专款和专款支出	(173)
第三节 事业支出	(177)
第四节 经营支出	(180)
第五节 成本费用和销售税金	(182)
第六节 上缴上级支出和对附属单位补助	(186)
第七节 结转自筹基建	(188)

第八章 年终清理结算、结账和会计报表

的编审	(190)
第一节 年终清理结算	(190)
第二节 年终结账	(191)
第三节 会计报表的编审	(192)
附 录	(197)
事业单位财务规则	(197)
事业单位会计准则 (试行)	(208)
事业单位会计制度	(218)
文化事业单位财务制度	(266)
体育事业单位财务制度	(284)
文物事业单位财务制度	(302)
计划生育事业单位财务制度	(320)
高等学校财务制度	(338)
中小学校财务制度	(351)

第一章 概 论

第一节 事业单位和事业单位会计

一、事业单位

事业单位是指主要以精神产品和各种劳务为形式，以实现社会效益为目的，向社会提供生产性或生活性服务的单位。

事业单位一般不直接创造物质财富，也没有国家事务管理职能。但事业单位在建设有中国特色社会主义事业中占有非常重要的地位。科学技术的进步、人才的培养、劳动力素质的提高、精神文明建设等都离不开事业单位。

在产业划分中，事业单位大都划入第三产业范畴。事业单位主要有：科教文卫、农林水气、社会福利、救济、社会中介机构等。事业单位的主要特点如下：

第一，事业单位一般不提供物质产品，有的单位虽然提供物质产品，但它是作为知识、信息、技术的载体来提供的。

第二，事业单位所进行的业务活动不以盈利为目的，有的事业单位虽然开展有偿服务，但只是对经费不足的一种补偿，社会效益是其追求的主要目标，也是衡量其业绩的主要标准。

第三，出资者不要求回报，不准备收回资财，不具有明确的经济权益。

二、事业单位会计

事业单位会计是预算会计体系的一个组成部分。会计制度改革前，事业单位会计与行政单位会计合称为“单位预算会计”。随着财务管理体制的改革，财政部对预算会计的组成体系作了重新归类，规定事业单位会计与行政单位会计分离，这就使事业单位会计成为预算会计体系中的一个独立的分支。

事业单位会计与其他会计一样，都是以货币为主要计量单位，对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整地反映和监督的经济管理活动。

随着改革的深入发展和社会主义市场经济体制的建立，事业单位的业务活动日益拓展，事业单位的资金来源越来越呈现出多元化的趋势；经济业务也呈现多样化的趋势；资金运动也逐步向多种资金运动的趋势发展。

所以，事业单位会计的定义应为：以事业单位实际发生的各项经济业务为对象，记录、反映和监督事业单位预算（年度“财务收支计划”）执行过程及其结果的专业会计，是预算会计的一个组成部分。事业单位会计的特点如下：

第一，事业单位开展经济业务活动，从总体上讲，不以营利为目的，重视社会效益。不计算盈亏，一般不进行完全意义上的成本核算（即使进行也是内部成本核算）。外界对事业单位的投入一般情况下是无偿的，不求回报，也不存在业主权益问题。

第二，具有多层次、多元化的会计核算组织结构。

第三，资金（经费）来源多渠道，要为多方提供会计信

息服务。

第四，资金来源多样化，决定了往往不能单纯以一个事业单位作为会计主体，有的要以有特定来源，同时有特定作用的基金作为会计主体。

三、事业单位会计的职能、任务及其工作组织体系

（一）事业单位会计的职能

会计的职能就是会计在管理经济中具有的功能。马克思把会计归结为是对再生产过程的“控制和观念总结”。我国会计学界一般认为核算（或反映）和监督是会计的基本职能。事业单位会计的基本职能也应是核算（或反映）和监督。

第一，事业单位会计的核算（或反映）职能。其职能是指以数据处理和价值指标为主对事业单位经济活动，用专门的方法进行计量、记录、计算、分类、汇总，提供能够概括、综合反映事业单位经济活动状况的会计信息资料。具体地讲，事业单位会计的价值数量通过记账、算账、报账等会计核算方法记录和反映其收入、支出、收支结余及其分配情况，为各有关方面提供真实、有用的会计信息资料。

第二，事业单位会计的监督职能。该职能是指以国家的财经政策、法律、法规和财经纪律为依据，以事业单位的各项经济活动为主要内容，对即将进行或已经发生的经济活动的合法性、合理性、真实性进行评价；通过信息反馈，对事业单位财务收支计划的执行情况进行强制性控制的功能。

事业单位的会计监督职能贯穿于会计核算的全过程中，即在会计核算的过程中对违反法规、规定的事项要及时纠正。特别是对国家的预算资金要严格把关，要严格按照法规制度和预算要求处理各项经济业务。

（二）事业单位会计的任务

第一，记录、反映各项经济业务。正确而及时地记录、反映各项经济业务（收入、支出、成本费用、资产、负债等的增减变化等），为单位管理部门和决策部门提供准确、可靠的会计信息。

第二，组织资金供应，合理使用资金。及时组织预算资金。积极组织创收，增强经费自给能力。努力向社会争取捐赠，多渠道筹集资金。同时，要合理安排资金的使用，贯彻勤俭节约方针，加强经济核算，提高资金使用效益。

第三，管好财产物资，合理分配结余。事业单位都有一些材料、固定资产等财产物资。事业单位会计必须记录和核算各种财产物资的增减变化情况，及时清查盘点，做到家底清楚、责任明确、保管安全、使用合理。

事业单位收支相抵后的结余（事业结余、经营结余）的分配，必须严格按照规定的程序进行，在正确处理国家、集体、个人三者利益的前提下，对用于事业发展的和职工福利的部分要严格按照规定的比例分配。

第四，监督国家财经政策、法规和制度的贯彻执行。事业单位的各项经济业务都必须遵守和符合国家财经政策、法规和制度。事业单位会计要保证各项国家财政政策、法规和制度的贯彻执行，维护财经纪律。

（三）事业单位会计工作组织体系

事业单位会计工作的组织体系，《事业单位会计制度》的第一部分总说明中第三条规定：“国有事业单位的会计组织系统分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。向同级财政部门领报经费，并发生预算管理关系，下面有所属会计单位的，为主管会计单位；向主管会计单位或上

级单位领报经费，并发生预算管理关系，下面有所属会计单位的，为二级会计单位；向上级单位领报经费，并发生预算管理关系，下面没有所属会计单位的，为基层会计单位。”

“以上三级会计单位实行独立会计核算，负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为‘报销单位’管理。”

第二节 事业单位会计制度的沿革

事业单位会计制度，是规范事业单位会计工作的制度。在《事业单位会计准则（试行）》、《事业单位会计制度》出台之前，事业单位会计一直是与行政单位会计合并执行《行政事业单位会计制度》。

我国的事业单位会计制度经历了一个不断变革完善的历程。现仅会计要素分类的变化就可说明这一点。

中华人民共和国成立初期，1951年会计要素分为收入、支出、资产、负债和资产负债共同类等五类；1952年会计要素改为收入、支出、资产、负债四类；1966年，随着记账方法的改革，会计要素又改为资金来源、资金占用、资金结存等三大类，这个分类一直沿用到1997年。

《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》出台之前，我国事业单位一直沿用财政部于1988年颁布的《事业行政单位预算会计制度》。

党的十一届三中全会以来，随着改革开放的深入，特别是社会主义市场经济体制的建立，使原来计划经济体制下国家统包统揽的供给型事业单位发生了巨大的变化。例如，各事业单位利用现有的人才、物力、技术、信息等方面的优

势，创办经营性项目，开展经营性活动，积极合理地组织收入，不断地增强自我生存、自我发展的能力。同时，社会捐赠办事业，以及国（境）外人士捐赠事项也在不断增多。事业单位还利用闲余资产进行对外投资而取得投资收益等。这一切变化，都使事业单位改变了原来单纯依赖财政拨款的状况，资金来源变为多渠道，经济活动也从原来的单纯预算资金收、支变为经济活动多元化。旧的《事业行政单位预算会计制度》已明显地不能适应当前这一变化了的形势。随着社会主义市场经济体制的建立，事业单位也逐步成为市场主体。事业单位必须要介入市场，按照市场经济的一般规律去办事。市场经济则要求事业单位要引入竞争机制，实现效益最大化。因此，这就要求改革旧的事业单位会计制度，加强事业单位的成本核算，提高资金的使用效益。而 90 年代初进行的企业会计制度的改革，与国际会计惯例接轨，就为改革原来的《事业行政单位预算会计制度》，以逐步与国际公共会计惯例接轨提供了可借鉴的成功经验。

鉴于上述情况，财政部从 1993 年初开始运作，经过舆论准备、实地考察、理论研讨、建立机构、起草方案、征求意见，于 1997 年 5 月 28 日和 7 月 17 日分别发布了《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》。至此，这次事业单位会计制度的改革全部完成。

第三节 事业单位新会计制度的 基本框架和内容

事业单位新的会计制度采用《事业单位会计准则（试行）》加《事业单位会计制度》的模式。这是因为，随着改

革开放的深入发展，特别是在社会主义市场经济条件下，事业单位的经济活动所涉及的行业越来越多，经济业务的范围越来越广，各事业单位间在资金来源、业务规模、管理特点等方面的差别也越来越大，光用一个《事业单位会计制度》是难以适用于所有的事业单位的。这就需要一个概括的、原则的、宏观的事业单位会计工作规范。《事业单位会计准则（试行）》就是这样一个适用范围较大的、宏观的会计工作规范。虽然《事业单位会计准则（试行）》的适用范围较大，但内容不具体、操作性不强是其弱点，而《事业单位会计制度》（包括通用会计制度和特殊行业的会计制度）则是对事业单位会计核算的具体操作方法做了规范性的规定，从而弥补了《事业单位会计准则（试行）》的不足。《事业单位会计准则（试行）》是制定《事业单位会计制度》（包括通用会计制度和特殊行业会计制度）的基础和依据，而《事业单位会计制度》（包括通用会计制度和特殊行业会计制度）则是《事业单位会计准则（试行）》的具体化。

新会计制度采用《事业单位会计准则（试行）》加《事业单位会计制度》的模式，是兼顾宏观管理和微观管理，概括的原则性规定与具体的会计工作操作方法相结合，基本涵盖所有事业单位的一种会计制度体系。

《事业单位会计准则（试行）》共分为九章计 54 条。该准则是对事业单位会计核算工作的基本规范，是事业单位会计核算的原则和会计核算方法的规定，是事业单位进行价值确认、计量、会计记录和会计报告必须遵循的标准和原则。其目的：一是保证会计信息质量；二是加强事业单位内部的会计管理，提高基层会计工作的水平；三是为制定事业单位会计制度、特殊行业会计制度提供依据。

《事业单位会计制度》共分为五个部分。该制度对事业单位的会计核算工作作了具体规定和详细说明，为贯彻执行《事业单位会计准则（试行）》作了必要的铺垫。

事业单位新会计制度体系可分为三个层次：第一层次，《事业单位会计准则（试行）》是所有事业单位会计必须遵循的普遍性原则和要求。这一层次解决事业单位会计管理的基本问题。第二层次，《事业单位会计制度》（通用会计制度和特殊行业会计制度）解决事业单位会计工作的具体问题。第三层次，事业单位内部的会计管理规定是事业单位依据《事业单位会计准则（试行）》和《事业单位会计制度》，并结合本单位内部的实际，做出的内部补充管理规定。它可以解决事业单位内部的特殊性问题。

事业单位的新会计制度同原制度相比，进行了六个方面的改革。改革的主要内容如下：

一、建立独立的会计体系

将事业单位会计从过去的行政事业单位会计中分离出来，这是由于事业单位越来越显露出的独特性所决定的。

1. 与行政单位的性质不同。事业单位有“创收”的职能，它进行有偿服务，有业务收入；还举办经济实体，进行经营活动；进行对外投资，收取投资收益。而行政单位的服务是无偿的，不能搞“创收”，其经费来源完全靠国家财政拨款。

2. 事业单位的经营性。随着市场经济体制的建立，事业单位已由过去的单纯服务型向经营型转化，不断增强自我生存和自我发展能力。

3. 事业单位的产业性。相当一部分事业单位属第三产业。而且，随着市场经济体制的逐步建立，事业单位的产业

化程度将会不断提高。作为特殊的生产部门，事业单位应进行成本核算，进行收支对比。

因此，新会计制度将事业单位会计从事业行政单位会计体系中分离出来，成为独立的会计体系，制定专门适用于事业单位的会计制度，有利于加强事业单位的会计工作。

二、实行国际通用的“借贷记账法”

“借贷记账法”适应新形势的需要，有利于向国际会计惯例接轨，有利于各行业之间的了解沟通，便于审计监督，有利于记账方法的统一和电算化。

三、使用统一的会计科目

取消原按全额、差额、自收自支预算管理形式设置的三套会计科目。

四、预算内外资金统一管理

市场经济体制下，事业单位成为独立自主、自我发展的市场主体。这就要求打破原来的“统收统支”格局，赋予事业单位一定的理财自主权。而事业单位“收入多渠道”的实际和资金管理上分预算内外的办法，不利于国家的宏观调控和调动事业单位理财的积极性。因此，新会计制度取消预算内外资金之分，实行收支统管。

五、会计要素分类

过去会计要素仅分为“资金来源”、“资金运用”、“资金结存”三大类，是由于采用资金收付记账法决定的。当前，随着市场经济形势的变化原来的会计要素分类越来越显示出其不科学、不合理的一面。因此，新会计制度将会计要素重新划分，分为资产、负债、净资产、收入和支出等五类。

六、实行新的会计报表体系

新会计制度规定事业单位会计报表主要包括资产负债

表、收入支出总表、附表及会计报表附注和收支情况说明书等。

旧会计制度的《资金活动情况表》是建立在“资金来源 - 资金运用 = 资金结存”的会计平衡公式上的，它反映单位“资金来源”、“资金运用”、“资金结存”的平衡关系。而新会计制度的《资产负债表》是建立在“资产 = 负债 + 净资产”的会计平衡公式上的，它反映事业单位所拥有的“资产”、“负债”情况，并通过对现有资产中扣除负债部分反映事业单位拥有的“净资产”。

新会计报表体系更科学，更合理，更明晰，更能适应新形势的需要。

第四节 事业单位会计核算的基本前提

会计核算的基本前提，是指会计准则中规定的各种程序和方法适用的前提。会计学中称之为会计假设，它就是组织会计核算工作应具备的前提条件。具体内容如下：

一、会计主体

会计主体假设为会计工作规定了空间范围。会计主体是会计工作为之服务的一个特定的单位，如具体的企、事业单位。而这个特定单位，必须是一个独立核算的经济实体。

会计主体与法律主体（法人）不是同一概念。所有的法人都应该是会计主体，但所有的会计主体不一定是法人。不具备法人资格的独立核算单位可以是会计主体。比如总公司下设的分公司，它不具备法人资格，但可以是会计主体。

不能独立核算的单位（经济实体），不能成为会计主体。例如，某人投资办一商店。他认为商店是他的，家里用钱、