

• 新编预算会计系列教材之四 •

事业单位会计教程

(上)

主编：马赞



0.6

中国建材工业出版社

99
F810.6
168

• 新编预算会计系列教材之四 •

事业单位会计教程(上)

马 赞 主编

1004462



中国建材工业出版社



3 0033 8647 5

图书在版编目(CIP)数据

事业单位会计教程/马赞主编. —北京:中国建材工业出版社,1998.8

新编预算会计系列教材

ISBN 7-80090-759-7

I. 事… I. 马… II. 单位预算会计—教材 IV.F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 19122 号

中国建材工业出版社出版
(北京市海淀区三里河路 11 号)

北京后沙峪印刷厂印刷

新华书店经销

1998 年 8 月第 1 版 1998 年 8 月第 1 次印刷

开本:787×1092 毫米 1/16 印张:11.5

字数:250 千字 印数:1—5000 册

全八册总定价 134.40 元 每册定价 16.80 元

99
F810.6
168
2.1

• 新编预算会计系列教材之四 •

事业单位会计教程(下)

马 赞 主编



中国建材工业出版社



新编预算会计系列教材

编委会

主 编：马 贇（著名预算会计专家，预算会计改革准则起草小组成员）

副主编：王祥能 马朝松 孙复兴

编 委：马 贇 马朝松 马如雪
王祥能 吕兆德 江巨英
孙复兴 杜海华 沈 强
吴晓茹 周晓燕 秦 皓
袁 淳 贾 雅

策 划：王江松

总 序

我国已于1998年1月1日起,正式实施新的预算会计制度。根据《中华人民共和国预算法》、《中华人民共和国会计法》和《预算会计核算制度改革要点》,财政部相继出台了《财政总预算会计制度》、《行政单位财务制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》以及有关的行业会计制度。至此,我国的预算会计制度已实行三个接轨:一是与社会主义市场经济接轨,二是与企业会计接轨,三是与国际政府与非盈利组织会计接轨。至此,与计划经济转向市场经济相适应的中国的会计革命已基本完成。

为贯彻和实施新的预算会计制度,帮助各财政部门和各行政事业单位按新的制度进行会计核算,为做好各级财政部门 and 各级各类行政事业单位会计人员的知识更新和培训工作,首都部分从事预算会计理论和实际工作的专家、学者,编写了这套《新编预算会计系列教材》。本套教材包括《新编预算会计概论》、《财政总预算会计教程》、《行政单位会计教程》、《事业单位会计教程》、《科学事业单位会计教程》、《医院会计教程》、《学校会计教程》,适用于各级财政部门、各级行政机关、党派、社会团体和各类科研、医疗、教育事业单位。本套教材严格依据新的预算会计制度的原理编写,具体介绍了各种新会计科目、会计核算方法和会计报表,列举了大量实例,兼具理论性、权威性和应用性、操作性两方面的优点。

编委会

一九九八年七月

上册目录

第一章 事业单位会计改革概述	(1)
第一节 事业单位会计改革的必要性和迫切性	(1)
第二节 事业单位会计改革的目标	(5)
第三节 事业单位会计发展的过程	(7)
第四节 事业单位会计改革的重点	(9)
第五节 事业单位会计改革的主要内容	(13)
第六节 事业单位财务改革的必要性	(20)
第七节 事业单位财务改革的突破口	(22)
第八节 事业单位财务改革的进展及特点	(24)
第九节 事业单位财务制度改革的主要内容	(25)
第十节 事业单位财务制度改革的意义	(27)
第十一节 事业单位会计改革与财务改革配套进行	(28)
第二章 事业单位会计概述	(29)
第一节 事业单位的含义与类别	(29)
第二节 事业单位会计的含义与核算原则	(30)
第三章 流动资产	(38)
第一节 流动资产概述	(38)
第二节 货币资金	(39)
第三节 应收及预付款项	(54)
第四节 存 货	(64)
第四章 对外投资	(78)
第一节 对外投资概述	(78)
第二节 债券投资	(81)

第三节 其它投资	(83)
第五章 固定资产	(88)
第一节 固定资产概述	(88)
第二节 固定资产增加的核算	(90)
第三节 固定资产减少的核算	(97)
第四节 固定资产折旧	(99)
第五节 固定资产修理的核算	(106)
第六节 固定资产的日常管理	(108)
第七节 固定资产的清查	(112)
第六章 无形资产	(114)
第一节 无形资产概述	(114)
第二节 无形资产的计价与核算	(116)
第七章 负债.....	(120)
第一节 负债概述	(120)
第二节 借入款项	(123)
第三节 应付票据	(126)
第四节 应付帐款	(129)
第五节 预收帐款	(132)
第六节 其它应付款	(134)
第七节 应付工资和应付福利费	(136)
第八节 应交税金	(138)
第九节 应缴款项	(155)
第十节 负债和清算管理	(157)

下册目录

第八章 收入	(159)
第一节 收入概述	(159)
第二节 收入的核算	(164)
第三节 收入的管理	(179)
第九章 支出	(185)
第一节 支出概述	(185)
第二节 支出的核算	(195)
第三节 内部成本核算	(224)
第四节 支出管理	(233)
第十章 净资产	(237)
第一节 净资产概述	(237)
第二节 固定基金	(240)
第三节 专用基金	(243)
第四节 结余及结余分配	(248)
第五节 事业基金	(253)
第十一章 会计报表	(257)
第一节 会计报表概述	(257)
第二节 资产负债表	(263)
第三节 收入支出表	(275)
第四节 专款支出情况表	(280)
第五节 事业支出明细表与经营支出明细表	(281)
第六节 会计报表附设与财务情况说明书	(286)
附 录	
一、事业单位会计准则	(290)
二、事业单位会计制度	(295)

第一章 事业单位会计改革概述

第一节 事业单位会计改革的必要性和迫切性

一、事业单位会计改革的经济背景

1997年新的事业单位会计准则、统一的会计制度及各行业会计制度的出台,是事业单位会计适应变化的客观经济形势而采取的重要措施,它标志着我国事业单位会计又面临了一个非常重要的变革阶段。

事业单位会计改革是在客观的经济背景下发生的。表现为以下几点:

(一)企业会计准则的制定与实施,使会计的大环境有了很大的变化,这一变化加大了企业会计与非企业单位之间的差距,在迫使着非企业单位会计加快其变革步伐

近年来企业会计的改革,是我国会计向国际惯例接轨的重要举措。几年来的运行证明,这项改革获得了极大的成功。由此又可想到,几乎占了我国会计领域一半的非企业单位会计,已受到了极大的震撼,而在此其中,事业单位会计显得更为明显。这方面的状况可表现为,有很多事业单位都与企业有着千丝万缕的关系,比如,民办的事业单位,企业集团下属的技术学校、科研单位等,若这些民办或由企业管辖的事业单位仍用原有的会计体系进行会计核算,就无法将其会计报表与企业的会计报表合在一起,已成了进行会计信息交流和管理的极大障碍。还表现为,有的事业单位随着自身力量的不断强大,在顺应市场经济的要求下兴办第三产业,或直接对外投资办企业,而在企业、事业单位会计相互对立、无法融合的情况下,事业单位很难进行合理的会计处理。这已从大的方面决定了事业单位的会计一定要变革。随着社会主义市场经济的发展,力图符合国际会计惯例的我国会计界很难再容纳这该动而未动的“半壁江山”。

(二)市场经济的发展,已使过去的事业单位在业务内容上发生了很大的变化,事业单位中有很多单位呈现了企业化经营方式,因此,改革事业单位会计,它才能更加符合市场经济对它的要求

这主要表现在,过去主要靠国家财政拨款支持的事业单位已有很多已面向市场开展业务,不仅有了较大的经费收入,还有了多方办事业、事业单位多渠道筹集资金的态势。民办事业单位、企业办事业单位的现象不断扩大,也使得事业单位要有更大的财务自主权,面向市场开展业务,要以收抵支,核算成本,向国家缴纳收入等。所有这一切都在迫使原有的事业单位会计有很大的变动,而变动的方向应是使会计成为促使事业单位向市场经济过渡的促进因素,使其更符合市场经济条件下事业单位的情况。否则,若仍以原有的事业单位与行政单位合一的预算会计制度及会计核算体系,会计就将成为事业单位向

市场经济迈进的阻碍因素。

(三)宏观经济管理的要求,事业单位会计自身的发展,也是促进事业单位会计进行变革的内在动力

由于事业单位本身业务性质的变化,在事业单位的管理体制上有了全额预算管理、差额预算管理和自收自支预算管理三种财务管理方式。在过去的以制度为主的会计体系下,上述不同的财务管理方式又有三大类不同的会计制度,这三大类会计制度各自有自己的会计科目和报表体系,并依据所在的不同事业类型有不同的行业标准。由此,本来并不复杂的事单位会计却有了很多的门类和会计核算方式,可以说已成了异常纷乱复杂的综合体系。这样,全面了解事业单位会计的难度已毫不逊色于了解企业会计。这种局面又构成了事业单位内部各行业会计、各不同财务管理方式会计之间相互割据、难以交融的局面,成了事业单位在市场经济条件下发展的阻碍因素之一。

我们应看到,企业会计准则的颁布,已使我国过去各行业会计之间相互割据的局面大大改善,这样的变动消除了企业间横向联系、共同发展的障碍。而当今,我们又应对相互割据、难以融合的事业单位会计再动一次“手术”,使其也消除这方面的“疾患”。进行了这方面的改革后,才可使各事业单位的会计信息有更大范围的可融性和可用性,使国家宏观经济管理部门易于得到各种信息资料,从而易于进行宏观经济管理;才可扫清各事业单位间横向联合、交往的障碍;才可在单位自身要求和国家的控制下,加大事业单位会计信息的流量,有利于事业单位会计作用的充分发挥和自身水平的不断提高。

二、事业单位会计改革的必要性

上述事业单位会计改革的经济背景已阐述了部分的事业单位会计改革的必要性,现拟从原事业单位会计制度存在的缺陷以及事业单位的新变化两方面论述事业单位会计改革的必要性。

(一)原事业单位会计制度已到了非改不可的地步

原事业单位会计制度是传统计划体制下的模式:事业单位分为“全额预算”、“差额预算”、“自收自支”等管理形式,国家财政对事业单位采取“限额拨款”、“经费划拨”、“差额补助”等拨款方式,在此基础上,严格划分预算内资金和预算外资金,分不同资金规定开支渠道,“买油的钱不能买盐”乃是事业单位会计制度的主要依据,这种会计制度存在以下几个明显的缺陷:

1. 事业单位基本上是以非独立经济实体身份在与财政部门发生经济关系。财政部门对拨给事业的资金,以经费名义出现。事业单位领取经费,报销已使用经费,财政部门拨出经费,审核事业单位经费支出与收入,准予其核销上级拨入经费。事业单位成为事实上的经费领报单位。

2. 事业单位缺乏资本金核算制度。事业单位虽已有固定资产形成固定基金的核算制度,但一直未建立资本金核算制度。所有的支出,不论其用于维持,还是用于发展,均列入经费支出。固定资产报废,同时即冲减固定基金,创办事业单位的原始投资经过一定的时期后,不能在会计帐面上反映出来。

3. 事业单位缺少收入与成本费用相配比的核算制度。在原会计制度下,事业单位取

得的收入与其所费无法在会计核算资料上直接反映出来,当期收入与其成本费用支出是否合理,为完成一项社会性事业任务究竟花费多少,某些开支在经济上是否合算等,难以从会计核算角度得出准确答案。

4. 事业单位缺乏资产价值损耗计算制度。原事业单位会计制度,采用收付实现制,按实际发生的“岁入”、“岁出”,确认经费支出和银行支出金额,而将事业单位运营过程中发生的资产价值损耗撇开不计,掩盖了事业单位当期真实耗费的规模。

5. 会计核算及分析资料难以说明事业单位效益。原会计制度存在银行支出数、经费支出支出数两种计算口径,当年经费支出数包括上年或前几年已发生的银行支出而在本年报销数,不包括当年银行支出转作下年或以后年份报销数,因此,这种经费支出数不代表当期实际费用数,用这种口径计算出来的经费支出数来分析当期各种业务费与成果指标,其真实性与准确度均有一定局限性。

6. 记帐方法规定用资金收付记帐法,难以满足事业单位扩大与世界交流,引进外资的需要。

7. 缺少计提坏帐准备金制度。造成出现坏帐损失时帐务处理困难和当期坏帐损失处理失偏。

8. 缺少对外投资核算制度。不满足事业单位的专利、专有技术等无形资产和资金对外投资的核算需要。

而且,事业单位普遍存在的不计成本费用、浪费资金和财务等现象,这与原先的会计制度有一定的内在联系。

(二)原事业单位会计制度已到了可以改革的时候

十多年的经济体制改革,已将事业单位逐步推向了市场经济轨道。

1. 预算拨款制度已发生了较大的变化。国家财政对“全额预算”单位已实行了“综合定额加专项补助”方式确定并下拨款项制度,对“差额补助”单位大多已采取“定额补助、超支不补”方式确定拨款额度,对“自收自支”单位已采用企业化管理方式,由其自行解决收支。以上改革,已相对硬化了财政预算的约束。

2. 事业单位预算外收入呈不断扩大趋势。预算内资金耗费在事业单位总支出中的比例逐渐下降,为其按独立经济实体地位进行会计核算创造了条件。

3. 事业单位已逐步形成了内部计算单项收入与费用的管理制度,各单位以收抵支,挖掘资金潜力已成一定“气候”。

4. 事业单位预算内外资金使用界限正在失去原有的地位。大多数事业单位已习惯按总收入(即财政拨款收入加创收收入等)口径安排当期支出。在财政拨款普遍不足的情况下,事业单位已大量依靠自身创收收入弥补预算拨款不足,预算内外资金使用界限不断被打破。

5. 部分事业单位已主动与国际会计惯例接轨。在对外经济来往中,部分事业单位已主动采用部分国际通用的会计准则使用借贷记帐法等。

6. 事业单位内部已采用多种不同的财务管理形式,向企业和企业化管理方向推进。如内部职能部门费用包干、企业化管理单位定额拨款、以收抵支、下属企业单位独立核算、

自负盈亏等。

从实际情况看,事业单位向企业过渡已是一种趋势。在《企业会计准则》和《企业财务通则》颁布并实行后,参照企业会计制度改革模式,结合事业单位自身特点改革事业单位会计制度,难度不大,这为改革事业单位会计制度提供了有利条件。

三、事业单位会计改革的迫切性

我国前一阶段事业单位会计处于一种行业自立门户、各自为政,互相之间不相为谋、壁垒森严、泾渭分明的状态,表现在不同行业的事业单位都有不同的会计制度、报表体系,单位内又有着内容大不相同的财务管理方式等。但暂将这些情况避而不谈,我们又可将占事业主体的事业单位会计的基本模式概括为:与行政单位会计交错共生(即与行政单位使用同一会计制度),有着三种管理方式(即分为全额拨款、差额补助、自收自支三种管理方式),预算内外分别核算,采用“资金来源—资金运用=资金结存”会计等式,三个会计要素(资金来源、资金运用、资金结存),资金收付记帐法。这种会计模式适应于高度集中的计划经济与统收统支的供给型财政。在当前建立社会主义市场经济,供给型财政向公共财政、经营型财政转化,要求大量事业单位参与市场竞争,也成为市场经济的重要组成部分的新形势下,在非企业单位会计的外部环境和业务经营内容发生重大变化的条件下,这种会计模式已逐步显露出了很多缺陷与不足,迫切要求我们及早进行改革。现分以下几个方面说明。

1. 进行改革是将事业单位推向市场的迫切需要

原有的事业单位会计已不适应将事业单位推向市场的要求,全开放的市场要求有各不同单位较为统一的信息体系,但原有事业单位会计体系既在总体上与企业会计大相径庭,又在内部设置上有着巨大的行业差异,这已成了阻碍事业单位与企业单位交往,在事业单位之间交往的巨大障碍。从另一方面来看,事业单位在核算上总是依附于行政单位,也会使其重心难以扭转,难以冲破总是以财政预算为归宿的核算体系。还有,若事业单位有了创收、收益分配,向国家、投资者分配净收益的业务内容,而严格的会计制度却不设置这样的科目,不予这样的业务以插足之地,也必然会带来僵化的会计来束缚事业单位面向市场的业务活动的后果,从而再成为事业单位面向市场的阻碍因素。着眼于这种情况,我们必须加快步伐,及早完成事业单位会计的改革。

2. 进行改革是使事业单位会计与国际惯例接轨的迫切需要

原有的事业单位会计已不适应国际惯例对事业单位会计核算的要求,随着市场经济的进一步发展,事业单位还会有更多的对外交往事项和更复杂的利益关系,这就要求我国的事业单位会计早日与西方发达国家的会计惯例接轨,以在基础条件具备后尽快吸取发达国家事业单位会计中有利的东西,取得“洋为中用”的效果。反之,若基础上格格不入,吸收国外先进的处理方式、方法,就无从谈起。因此,加速事业单位会计的改革也是事业单位会计走向国际化的必由之路,它也在要求我们加快步伐,尽快完成事业单位会计变革,为深化事业单位的改革迈出重要的一步。

3. 进行改革是加大宏观控制力度的迫切需要

宏观控制首先要求社会各界能为社会经济管理部门及时提供有效的经济信息,但是,

原有会计制度中行政、事业单位不分,事业单位内部各派林立、信息互不相容的状况难以适应宏观控制对各类信息的要求。只有分清了行政部门和事业单位的经费范围,依各自的需要(需财政预算拨付的经费)和各自的能力(主要指事业单位的创收能力),在统一的行政机关体系和不同门类的事业单位中合理分配、使用、乃至取得财政预算资金,才能使资金有效投放,促进各事业的进一步发展,最终取得较大的宏观经济效益和社会效益。而要作到这一点,必然要求事业单位能与行政单位早日脱钩,并在内部管理各异、但会计信息在社会内统一(最起码应基本统一)的要求下,早日完成事业单位会计的改革。

上述诸方面表明,对我国事业单位会计体系进行改革已为宏观经济发展、社会进步所必需,即“早改晚改迟早要改,早改早主动!”。从我国整体会计改革的情况来看,事业单位会计的改革确已迫在眉睫,需要我们加快步伐,早日把此项工作做好。

第二节 事业单位会计改革的目标

一、事业单位健康发展的重要意义

事业单位大都属于第三产业中为提高科学文化水平和居民素质服务的部门(有人把这种提供精神产品和服务的行业称为第四产业)。这些部门在现代社会中占有重要的地位,社会生产力的发展水平越高,智力劳动和智力开发的作用就越显著,物质产品再生产的发展就越依赖于精神产品再生产的发展。因此,社会主义事业单位的健康发展对于我国综合国力的加强,生产力的发展,人民生活水平的提高具有非常重要的意义。

二、事业单位会计改革的目标

事业单位会计改革应是非企业单位会计改革中的重要组成部分。我国非企业单位会计改革的目标是,建立与社会主义市场经济体制相适应,有利于政府转变职能、有利于促进单位转变机制、与财税体制协调一致、具有我国非企业单位会计特色的科学的会计模式和运行机制。

具体从事业单位会计及其工作来看,事业单位会计改革的目标应为下面几点:

1. 通过事业单位会计的改革,使事业单位的会计工作符合事业单位经济活动的需要,有利于事业单位合理使用资金,提高资金的使用效益

也就是说通过事业单位会计的改革,明确事业单位本身从国家、出资者取得的资金(投资方),及其从其它单位的借入资金(负债),以有利于从事事业单位业务活动的效果、取得的收入等方面,全面考核资金的使用状况,为合理使用资金,取得更大的经济效益和社会效益奠定基础。

2. 通过事业单位会计的改革,建立起规范的、符合国际惯例的会计模式,有利于事业单位会计与国内、国际交流

这一方面要打破过去事业单位会计相互割据、互不为谋的局面,使事业单位会计能在国内范围与企业单位会计和其他预算单位会计进行相互交流;另一方面又要求事业单位会计早日与国际会计惯例接轨,从而使我国事业单位会计能使用“国际化”会计语言与

国外有关单位进行交流,以吸取国际上先进的方式和方法,促使我国事业单位会计水平早日上新台阶。

3. 通过事业单位会计的改革,建立起与财政预算体制、财税体制相符合的管理、核算体系,更充分地发挥事业单位会计在社会主义市场经济发展中的作用

由于事业单位中还有很大一部分的业务经费要从财政预算取得,且各事业单位也要在财务管理上接受财政部门的管理和监督,因此,在最大范围内统一信息,使财政部门及时取得各单位收、支的总汇信息或各单位的具体信息,又是较好国家财政管理的基础。所以,只有使事业单位会计与国家财政管理体制的要求相符,二者才能相得益彰,为财政提供有用的会计信息,为正确的财政决策提供依据。

4. 通过事业单位会计的改革,使会计核算与市场经济的诸要素紧密结合,以更顺利地具有创收能力的事业单位推向市场

单位业务活动的内容发生了变化,就一定要有与之相适应的会计核算机制,进行了事业单位的会计改革,使会计能够反映事业单位在创收过程中的成本耗费情况、净收益的取得情况,才能真正将有竞争能力的事业单位推向市场,并逐步提高其业务经营水平。

三、事业单位会计改革要求会计工作实现四个基本转变

事业单位会计改革的明确目的性呼唤着事业单位会计人员及其所从事的业务工作实现四个基本转变。

1. 转变管理观念

事业单位会计改革首先要求事业单位会计人员变被动地反映本单位的业务活动为主动地反映。树立起以单位的业务活动、资金耗费为宏观经济效益、社会效益服务的观念,改变过去一味从本单位的局部经济利益,捞实惠出发,而不顾整体利益与长远利益观念。更有效地利用会计信息,使其为单位在市场经济中的经营发挥作用,为事业单位在市场经济中占据有利的地位服务。

2. 转变管理方式

适应事业单位会计改革的要求,转变对单位内部各机构、部门的管理方式,由过去资金拨付、使用等方面的直接管理转变为费用与事业效果挂钩、与收入挂钩、与宏观经济挂钩的方式。在这个方面,特别要注意事业单位与所属的经济实体的关系,要通过管理方式的转变,在明确国有产权以及预算资金有效使用的前提下,处理好单位的内部关系,使整个单位的业务活动更加有效。

3. 转变会计职能

事业单位应将报帐型会计向经营管理型会计转变。这就要求事业单位会计在做好记帐、算帐、报帐工作的同时,把工作重点转移到更好地参与本单位的经济管理方面来。比如,以更为科学的方式制定预算或财务收支计划,引入责任会计的机制加强对内部各部门、机构的管理,及时对各阶段业务活动的效果进行考核分析,加强经济活动过程中的控制等。

4. 转变会计信息服务方向

这首先要求在会计信息主要为财政服务,为加强宏观管理服务的同时,也向加强单位

内部管理的方面转变。比如,利用统一会计信息所具有的可比性,通过与其他单位的信息进行比较,发现本身存在的问题,及时地加以改正等。这也要求会计信息在主要报与宏观管理部门的同时,也向与社会各界的利益相关人服务的方向转变。比如,向单位的其他出资者、潜在的出资者、债权人及时提供他们所需的信息。

第三节 事业单位会计发展的过程

建国以来,我国事业单位会计几经变迁。从其发展的过程来看,事业单位会计一直与财政总预算会计相分立,但又一直与行政单位会计相融合。从其发展的轨迹来看,事业单位会计的变化一直与国家制定、修订会计制度相关。沿着这条脉络,我们可以将我国的事业单位会计发展过程划分为五个阶段。

一、早期建立阶段

建国初,非企业会计制度的最早命名为1951年的“各级人民政府单位预算会计制度”,其范围为“各级人民政府直属机关及其直属机关之所属机关”。在1954年修订会计制度时,才将其范围明确为“各级人民政府所属行政机关、事业机关、企业主管机关和团体。”可以说,从那个时候起,事业单位会计就与行政单位会计一起,被统一于当时的预算会计制度之下。在那时,事业单位会计核算的要求、方式、方法,都与行政单位会计一致,即采用借贷记帐法,将会计分为资产、负债、支出、收入、往来款项等多个会计要素,报出的报表有资产负债表、预算支出计算表、预算收入计算表、相关的汇总表,以及差额收支明细表,财产清查报表等。

二、中期发展阶段

1955年至1965年,为我国事业单位会计发展的中期阶段。这一阶段的事业单位会计有着两条发展线索。与预算相关紧密的事业单位会计与行政单位会计仍执行统一的会计制度,名为“单位预算机关会计制度”,其核算范围为“中央预算所属各级行政机关、事业机构及领受中央预算拨款的各民主党派、人民团体”。而在此同时,国家法规又明确规定,差额预算机关(主要指有着部分收入的事业单位)不适应该制度,另由财政部制定差额预算机关会计制度。可以说,这是我国事业单位中,有收入与无收入单位会计在核算方式上分野的最早标志。这一阶段的会计要素也为在资产、负债两方展开的多项要素,与之相适应的记帐方法是借贷记帐法,会计报表分为月报、季报、年报三类,都以累计数填列,年报的报表种类有资产负债表、支出计算表、基本数字表和特种资金收支表(反映预算外资金收支情况)。

三、显著变化阶段

从1966年开始,我国的行政、事业单位会计发生了较大的变化。从那时直至1988年,会计制度的名称为“行政事业单位会计制度”。事业单位会计在那时期发生显著变化是指,与财政预算相关紧密的事业单位会计将借贷记帐法变成了资金收付记帐法,将以资产、负债对称的多个会计要素变成了资金来源、资金运用、资金结存三个会计要素,同时也将“资

产=负债”的会计等式改为了“资金来源—资金运用=资金结存”。由于上述变动所致,会计报表也就改成了月报和年度决算两种,其中的月报包括资金活动情况表、经费支出明细表两种,年度决算报表的编制则要依照财政部门下达的有关决算编报的规定办理。由于会计要素的变动,原有会计报表的格式也随之发生变化,由资产与负债对应的左右平衡式报表,变成了资金来源、资金运用、资金结存分别归类的垂直式报表。与此同时,差额预算单位(主要指有着各行业特征的医院、科研单位等)仍有着自己的会计核算体系,并按月向主管部门报送差额单位的收支情况表。

四、后期发展阶段

1989年至本次会计改革之前,为事业单位会计的后期发展阶段。这一阶段的会计制度名为“事业行政单位预算会计制度”。事业单位在这一阶段的会计制度中占据了主体地位,同时,会计核算的范围又有了较大的变动。当时的制度的核算范围包括:各级各类教育、科研、卫生(不含医院)、文化、体育、通讯、广播电视、地震、海洋、民政、城建及其他专项事业费的事业单位,各级各类农业、林业、水利及气象等农业事业单位。当时特殊的事业行业,如医院、科研等单位,有着有自身行业特色的会计制度及相应的会计报表体系;各级各类比照国营企业实行独立经济核算企业化经营的事业单位适用各类国营企业会计制度。这一时期的记帐方法仍主要采用资金收付记帐法(特殊行业及企业管理的事业单位在此时已有很大部分采用了借贷记帐法的增减记帐法),其会计要素、会计等式等仍同上一时期的情况相同(但医院单位及企业化管理的事业单位一般采用不同于上述制度的报表格式),会计报表及其报送方式也未发生大的变动。但是,由于这段时期事业单位发展迅速,除上述科研、医院、企业化管理的事业单位有自己不同于上述会计制度的单列会计制度年外,又有了上述制度核算范围之外的全额预算管理、差额预算管理(包括医院)和自收自支预算管理(包括科研单位和企业化管理事业单位)单位,尤其是后两种单位,在会计核算方式及报出报表方面已与预算会计制度有了很大的差别。

五、改革阶段

在预算会计改革中,最明显的变化是事业单位会计从行政事业单位会计制度体系中分离出来,形成了独立的事业单位会计制度体系,成为预算会计制度体系三个主要组成部分之一。事业单位会计制度改革较前四个阶段已经有了很大的变动,具体情况将在以后各节展开说明。

从前四个阶段可以看出,我国的事业单位会计早已形成了与行政单位会计若即若离的局面,二者接近之处为大量的事业单位与行政单位长期共同一个会计制度,且二者在共同发展、变化;二者存在的距离为有着一定收入的事业单位在财务管理方面已与行政单位有了巨大的差异,同样的会计报表却显示了极不相同的内容。再就是,医院、科研单位等的会计名曰事业会计,却早在核算内容、方式等方面另起炉灶,与当时的事业行政单位会计大相径庭。再从与财政预算相关紧密、与行政单位合在一起的事业单位会计来看,在其发展的历程中,变动最大的应属1966年记帐方法的变动和由此所引起的会计要素、会计等式及报表格式的变动,而这样的核算体系在我国一直持续沿用了近30年。但就全过程来看,我们仍可将各阶段的会计分为在借贷记帐法下的会计和在资金收付记帐法下的会计