

# 事业单位会计

刘建英 陈克猛 赵 华 编著

人民交通出版社

# 事业单位会计

Shiye Danwei Kuaiji

刘建英 陈克猛 赵 华 编著

人民交通出版社



3 0028 8602 0

## 内 容 提 要

《事业单位会计》一书是根据财政部颁发的《事业单位财务规则》、《事业单位会计制度》编写的。

本书主要以事业单位新的会计核算要素、会计等式、借贷记账法为基础,对在经济体制下事业单位会计核算的基本要求和基本内容、新的会计报表体系及会计报表的编制,从理论上进行了详细的阐述。同时,列举了较多的核算实例,具有较强的可操作性。

可供全日制高等学校和各类成人教育的财政、财务、会计等专业作教学用书,并可作为有关在职人员培训、自学使用。

### 图书在版编目(CIP)数据

事业单位会计/刘建英等编著. -北京:人民交通出版社,1998.4

ISBN 7-114-02969-1

I. 事… II. 刘… III. 单位预算会计-基本知识

IV. F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字(98)第07506号

### 事业单位会计

刘建英 陈克猛 赵 华 编著

责任编辑:张 凯 版式设计:崔凤莲 责任校对:张 莹

人民交通出版社出版发行

(100013 北京和平里东街10号)

各地新华书店经销

北京牛山世兴印刷厂印刷

开本:850×1168 1/32 印张:8 字数:215 千

1998年5月 第1版

1998年5月 第1版 第1次印刷

印数:0001-1500 册 定价:25.00 元

ISBN 7-114-02969-1  
F·00323

## 前 言

随着经济改革的不断深入,我国的事业单位已经发生很大变化。大多数的事业单位已面向市场拓展业务,积极地为社会主义市场经济建设和社会主义精神文明建设服务。为了适应社会主义市场经济体制的发展需要,逐步建立具有中国特色、科学规范的管理型预算会计模式和运行机制,加强单位财务管理和促进建立自我发展、自我约束机制,提高资金使用效果,促进社会事业发展,1998年1月开始,我国已全面实行新的事业单位会计制度,翻开了我国事业单位会计改革新的一页。

为了配合事业单位会计改革,推进市场经济条件下事业单位的会计核算,我们根据财政部颁发的《事业单位财务规则》、《事业单位会计制度》编写了这本《事业单位会计》。本书主要以事业单位新的会计核算要素、会计等式、借贷记账法为基础,对在市场经济下事业单位会计核算的基本要求和基本内容、新的会计报表体系及会计报表的编制,从理论上进行了详细的阐述,同时,列举了较多的核算实例,具有较强的可操作性。

本书为初学者和从事事业单位会计工作人员学习新的事业单位会计制度提供了详细的资料。可供全日制高等学校和各类成人教育的财政、财务、会计等专业课作教学用书,并可作为有关在职人员培训、自学使用。

本书由刘建英、陈克猛、赵华同志共同编著,刘建英撰写第一、二、五章,陈克猛撰写第三、四、六、七章,赵华撰写第八、九、十章。由于新的事业单位会计制度在不断修改完善,加之作者水平有限,书中不妥之处,恳请读者批评指正。

编著者

1998年2月

# 目 录

|                               |    |
|-------------------------------|----|
| <b>第一章 事业单位会计概述</b> .....     | 1  |
| 第一节 事业单位会计的概念及相关内容.....       | 1  |
| 第二节 事业单位会计改革的主要内容.....        | 5  |
| <b>第二章 会计核算基础</b> .....       | 10 |
| 第一节 会计核算的基本前提 .....           | 10 |
| 第二节 会计核算的一般原则 .....           | 12 |
| 第三节 会计要素及其关系 .....            | 18 |
| <b>第三章 账户和借贷记账法</b> .....     | 22 |
| 第一节 会计科目和账户 .....             | 22 |
| 第二节 借贷记账法 .....               | 27 |
| <b>第四章 会计凭证、账簿与核算形式</b> ..... | 32 |
| 第一节 会计凭证 .....                | 32 |
| 第二节 会计账簿 .....                | 42 |
| 第三节 会计核算形式 .....              | 48 |
| <b>第五章 资产的核算</b> .....        | 55 |
| 第一节 资产概述 .....                | 55 |
| 第二节 流动资产的核算 .....             | 57 |
| 第三节 对外投资的核算 .....             | 78 |
| 第四节 固定资产的核算 .....             | 84 |
| 第五节 无形资产的核算 .....             | 92 |
| <b>第六章 负债的核算</b> .....        | 95 |
| 第一节 负债概述 .....                | 95 |
| 第二节 借入款项的核算 .....             | 97 |
| 第三节 应付款项的核算 .....             | 98 |

|            |                 |     |
|------------|-----------------|-----|
| 第四节        | 应交税金            | 104 |
| 第五节        | 应缴款项的核算         | 113 |
| <b>第七章</b> | <b>收入</b>       | 116 |
| 第一节        | 收入概述            | 116 |
| 第二节        | 拨入款项的核算         | 119 |
| 第三节        | 业务收入的核算         | 126 |
| 第四节        | 附属机构缴款          | 133 |
| <b>第八章</b> | <b>支出</b>       | 135 |
| 第一节        | 支出概述            | 135 |
| 第二节        | 事业支出与经营支出等的核算   | 141 |
| 第三节        | 成本费用与经营费用的核算    | 163 |
| <b>第九章</b> | <b>净资产</b>      | 176 |
| 第一节        | 净资产概述           | 176 |
| 第二节        | 固定基金的核算         | 182 |
| 第三节        | 专用基金            | 188 |
| 第四节        | 事业基金            | 198 |
| 第五节        | 投入资金            | 204 |
| 第六节        | 结    余          | 206 |
| <b>第十章</b> | <b>会计报表</b>     | 215 |
| 第一节        | 会计报表的作用、种类与编制要求 | 215 |
| 第二节        | 年终清理结算和结账       | 221 |
| 第三节        | 资产负债表           | 223 |
| 第四节        | 收入支出情况表         | 239 |
| 第五节        | 专项资金支出情况表       | 245 |
| 第六节        | 会计报表附注与财务情况说明书  | 247 |

# 第一章 事业单位会计概述

## 第一节 事业单位会计的概念及相关内容

### 一、事业单位会计的概念

事业单位一般是指受国家行政机关领导,但不具有社会生产职能和国家管理职能的直接或间接地为上层建筑、生产建设和人民生活服务的社会组织或机构。它是社会存在必不可少的组成部分。事业单位不具有社会生产职能,这是事业单位区别于企业单位的一个重要特征。事业单位不具有国家管理职能,这是事业单位区别于行政单位的特征。

我国的事业单位包括经济建设事业、文教科学卫生事业、社会福利事业及其他事业等部门和单位。

经济建设事业包括的单位有为农业服务的农垦、畜牧、农机、以及种子、园艺、兽医等单位;为林业服务的造林、育林、森林保护,以及勘察测绘等单位;为水产服务的技术、渔政等单位;为其他方面服务的水利、气象等部门;以及上述这些部门所属的科研单位、专业学校;还有为广义经济服务的地质、勘探、设计、测量、地震、水文、计量、环境保护等单位及其所属的科研、教学单位等。

文教科学卫生事业更是涉及范围广,与人民生活等息息相关。这类事业单位包括科研系列的自然科学、社会科学及为社会发展服务各部门的各种科研单位;教育系列包括为数众多的高等院校、中等专业学校、技工学校、广大中小学校、幼儿教育单位等;文化系列包括出版单位、文物单位、博物馆、广播电视部门、各文艺演出单

位、各文艺活动场所,也包括体育事业的各体育训练机构,体育训练场所等;卫生系列包括众多的医院、卫生院、防疫站、药品检验、妇幼保健、计划生育等单位;以及与上述各类相关的档案管理、科学事业管理单位。

社会福利事业的范围包括残疾人及老年人抚养单位、殡葬单位、社会救济、优抚事业单位等。

其他事业主要包括与社会生活相关的交通管理,劳改、劳教、民兵建设,民间公证,社会咨询,法律服务等单位。

事业单位会计是事业单位以各项经济业务为对象,核算、监督事业单位本身各项业务活动,从而提高经济效益、社会效益服务的一种非企业性的单位会计。具体来说,事业单位会计具有以下几个特征:

第一、事业单位会计核算主体是我国各类型的事业单位。这是事业单位会计与其他会计相比在主体范围方面的特征。

第二、事业单位会计核算的对象是事业单位的各项经济业务。事业单位的经济业务随不同类型的事业单位有所不同。比如,医院的经济业务是广大医务人员为人民群众防病、治病过程中的资金运动;各院校、学校的经济业务则为广大教职员工在教书育人过程中的各种耗费与支出。事业单位的业务活动各异,但共同点都为在其业务活动中会发生各种耗费、支出,也会有一些对支出补偿的收入,甚至可带回一些净收益,这样的支出和收入即构成了事业单位的资金运动。所有这些事业单位业务相关的经济活动,都是事业单位会计核算的对象。

第三、事业单位会计的目的是提高宏观经济效益和社会效益,这是事业单位会计在核算目的上与其他会计的区别。

第四、事业单位会计的本质属性是一种非企业单位会计。

## 二、事业单位会计的基本职能

职能是指某事物本身所固有的功能。事业单位会计的基本职能是指事业单位会计在经济管理方面所具有的内在功能。事业单

位会计的职能主要具有核算与监督的职能。

### 1. 会计核算职能

是指用货币为计量单位对经济活动进行记录、计算和分析的功能,这是会计的首要功能,也是全部会计工作的基础。其表现为事业单位会计要对事业单位本身的经济业务进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动的各项内容转换为会计信息,转换为能够在会计报告中概括并综合反映各单位经济活动状况的会计资料。

### 2. 会计监督职能

指按照经济管理的一般规律,根据政策、法律和规章制度的要求,运用会计对经济活动全过程和预算、单位财务计划执行情况进行强制性控制的功能。与其他会计一样,事业单位会计监督职能的发挥也应属于会计核算过程中,即在会计核算的全过程中,严格按照法律、法规、预算、单位财务计划的要求行事,对违反法规、预算规定及单位财务计划的业务事项要及时纠正;在会计期末,要如实汇报所发生的经济业务及其数额,如实反映单位的财务状况及其变动后的结果,如实反映单位收支活动的成果,不准有不负责任的报告及数额等。事业单位会计与一般企业会计在这方面的区别在于:由于它们有着使用国家预算资金的特征,因此,监督所处的地位更为重要,一定要对预算资金方面严格把关,要按法规和预算要求处理好各项业务。事业单位会计与行政单位会计在这方面区别在于:事业单位应在允许的范围内“多创收”,以弥补其资金来源不足或为社会多提供服务,多取得收入;而收入来自社会的事业单位取得的收入还要按规定上交所得税、特种基金及对其他方面分配,因此,其会计监督表现为对事业单位会计核算全过程的监督。

## 三、事业单位会计的作用

事业单位会计的作用,主要表现为以下几个方面:

1. 核算事业单位资金来源及收入的取得情况,为与事业单位有密切经济联系的单位或个人及至国家的宏观管理提供数据依据。事业单位的资金来源和形成的收入范围广、内容多,因此事业

单位会计应将资金来源的各渠道和形成收入的各途径进行全面、正确的反映,从而为各方管理提供各类数据。为此,事业单位会计应按会计制度要求,设置相应的会计科目,详细记录事业单位的财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入,其他收入的增减变动情况。只有提供了这样的信息,各方利益关系人才能对各单位的业务活动状况进行判断,宏观经济管理部门才能据以作出对各事业单位管理等方面的决策。这一作用是事业单位会计核算职能发挥带来的结果,主要表现于对事业单位的宏观外部管理方面。

2. 核算事业单位各项支出形成情况,为上级管理部门、财政部门的管理提供数据依据。事业单位的支出主要有事业支出、经营支出等。事业支出是指事业单位开展各项专业业务活动及其辅助活动发生的实际支出。经营支出是指事业单位在事业业务活动及辅助活动之外开展非独立经营活动发生的各项支出。事业单位要合理使用各项经费,在开展经营活动、事业活动过程中,尽量减少各种不必要的支出并形成收入,以少量的支出,取得大的收入。在有财政补助收入的事业单位,其财政补助资金必须按拟定的用途使用,不得自行改变资金用途。事业单位会计的作用就是要严格按支出规定范围、标准使用资金,发挥会计核算职能和监督职能,为加强事业单位支出控制管理提供有用信息。

3. 控制事业单位的经济活动,提高经费的使用效益。经费支出能否达到预期的效果,是考核事业单位经费使用效益的重要标准。这就要求各事业单位能按各事业活动的方面、规模及其不同要求,有目标、有标准、分时点地使用资金,以争取在资金耗费的过程,将各项事业办好,或者是取得更多的收入。其具体处理方式应为事业单位会计要安排好各类计划、标准、分清轻重缓急,将有限的资金合理使用,并严格按预算规定进行业务处理,控制支出,及时进行各类收支的情况比较,发现问题及时处理,保证单位预算计划或财务收支计划的圆满完成。这一作用是事业单位会计监督职能发挥带来的结果,主要表现在事业单位内部管理方面。

4. 分析经费的使用效果,为更有效地使用资金寻找方向。一般

来说,政府向企业、事业单位收取的收入能否满足各行政、事业单位经费的需要,是各地方政府有无财力发展经济,兴办其他事业的最重要的衡量依据。那么,怎样使用和拨付各事业单位的经费才能加大财政收入或减少财政支出,是各级理财人员应认真考虑的首要问题。事业单位会计的作用就在于反映事业支出构成、各项事业支出占事业支出总额的比重、各不同事业单位的收入情况及其收支对比情况的数据,为有效地使用资金,提供会计信息。

## 第二节 事业单位会计改革的主要内容

### 一、我国事业单位会计发展过程回顾

#### 1. 早期建立阶段(1951年~1954年)

建国初期,非企业会计制度最早命名为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”。会计核算采用借贷记账法,会计要素有资产、负债、支出、收入等,报出的会计报表主要有:资产负债表、预算支出计算表、预算收入计算表等。在这一阶段,彻底摆脱了旧中国会计体系,改革了各解放区实行的“供给型”会计,为建立我国社会主义新的统一的预算会计制度和会计工作体系打下了良好的基础。在合理组织会计核算、提高核算质量、保证核算资料的正确完整、建立全国统一的预算执行情况会计报表体系等方面取得了较大发展。

#### 2. 中期发展阶段(1955年~1965年)

1958年的“大跃进”、“无账会计”盛行,“以表代账”泛滥,预算会计机构和人员被裁减,基础资料和各种规章破坏,预算会计工作遭受严重挫折。1962年至1965年期间,在党的“调整、巩固、充实、提高”方针的指引下,预算会计工作得到了恢复和加强。在这一阶段的会计要素仍为资产、负债等,与之相适应的记账方法为借贷记

账法。会计报表有资产负债表、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。)在这一时期,与预算相关密切的事业单位会计与行政单位会计仍执行统一的会计制度,即“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”不适宜该制度,另由财政部制定差额预算机关会计制度。

### 3. 后期发展阶段(1966年~1996年)

从1966年开始,我国的行政、事业单位会计发生了较大的变化。这一阶段会计制度的名称为“行政事业单位会计制度”。事业单位的记账方法由借贷记账法改为资金收付记账法。会计要素由资产、负债等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。会计报表由资产负债表等变为资金活动情况表,经费支出明细表等。80年代,预算会计工作进入了新的历史发展阶段。1989年重新对1966年的制度进行了修改,下发了《事业行政单位会计制度》使各类事业行政单位有了一个通用的会计制度,分别对全额单位、差额单位和自收自支单位进行了统一规定。

## 二、事业单位会计改革的必要性

### 1. 进行改革是将事业单位推向市场的需要

市场经济的发展,使事业单位在业务内容上发生很大变化,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。主要表现在:原有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,这已成为了事业单位与企业之间、事业单位内部各单位之间交流的巨大障碍,从而造成与全开放的市场要求的不适应。同时,事业单位在核算上依附于行政单位,难以使其重心扭转,难以冲破总是以财政预算为归宿的核算体系。过去主要靠国家财政预算拨款的事业单位已有很多而向市场开展业务,呈现了多渠道筹集资金的势态,需要拥有较大的财务自主权,作为以财政预算资金运转为主要核算对象的事业单位会计,其核算范

围、核算程序和核算方法都囿于传统的预算资金、使会计涵盖的范围和所提供的会计信息不够系统、全面和完整,影响了会计信息应有的决策价值。

## 2. 进行改革是加大宏观控制力度的需要

随着社会主义市场经济的建立,政府职能发生了较大变化,政府管理也由过去的直接管理向间接管理转变,财政工作的重点转向了宏观经济决策,制定和实施经济发展,研究和掌握经济分配政策,搞好国家预算平衡。但原会计制度中一方面对单位预算会计管的过多,统的过死,计划经济色彩较浓,另一方面行政事业单位不分,事业单位内部信息互不相容的状况又难以适应宏观控制对各类信息的要求,国家难以进行有效的宏观管理。

## 3. 进行改革是事业单位加强内部管理的需要

有原有预算制度下,会计信息不够全面,无法满足事业单位领导进行有效管理的需要,进行事业单位会计制度改革,能加强会计核算基础工作,如实反映事业单位的资产、负债、收入、支出、净资产状况,为事业单位加强内部管理,发展增收节支、开源节流活动提供有效的会计信息,促进事业单位加强财务收支管理,进一步提高在市场中发展的能力。

## 4. 进行改革是加强国际交流的需要

原预算会计制度是我国特有的一种会计制度,在会计记账方法、会计要素分类、会计科目设置、会计记账基础和会计报表体系等方面,与国际上通用的一般会计原则和核算方法有较大的差异,使我国预算会计信息很难与国际会计信息进行直接比较,不利于借鉴国际上预算会计管理方面的成功经验。随着市场经济的进一步发展,事业单位对外交往事项将更多,这就要求我国事业单位与国际通用的会计惯例接轨,以便在基础条件具备后尽快吸取发达国家事业单位会计中有益的东西,取得“洋为中用”的效果。同时有利于加强对外交流合作。

### 三、事业单位会计改革的主要内容

#### 1. 制定了《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》

为了适应我国社会主义市场经济体制和社会事业发展的需要,规范事业单位会计核算,保证会计信息质量,根据《中华人民共和国会计法》,制定了《事业单位会计准则》,并且为了更好地贯彻《事业单位会计准则》,加强会计管理,促进社会各项事业健康、有序发展,根据《事业单位会计准则》,财政部制定了《事业单位会计制度》。

#### 2. 明确了会计主体

《事业单位会计准则》第四条规定,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。这样就明确了会计核算以事业单位自身发生的各项经济业务活动为主体,从而改变了原预算会计制度会计主体不清楚的方面,其会计核算对象不再以国家预算资金为基础和中心。

#### 3. 规定了会计核算的一般原则

为了确保事业单位的会计信息质量,规范事业单位会计核算,财政部 1997 年制定的《事业单位会计准则》制定了 11 条会计核算的一般原则包括:客观性原则、适用性原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、清晰性原则、收付实现制和权责发生制原则、配比性原则、专款专用原则、历史成本原则、全面性和重要性原则。

#### 4. 确定了五个会计要素

原预算会计制度未明确会计要素,只是使用资金来源—资金运用=资金结存的会计恒等式。新的事业单位会计准则确定了五个会计要素,它们是:资产、负债、净资产、收入、支出,与国际上通用的作法比较接近。

#### 5. 改变了记账方法

为了适应市场经济的需要,有利于国内通用和国际信息交流,将原来的资金收付记账法改为借贷记账法。

#### 6. 建立了新的会计恒等式

原预算会计制度下会计恒等式为:资金来源-资金运用=资金结存,随着会计制度的改革,新的会计要素的确定,带来与之相应的新会计等式,即:资产=负债+净资产;扩展后为:资产=负债+净资产+(收入-支出)

#### 7. 设置了统一的会计科目

原预算会计制度,按三种预算管理形式分别设置了不同的会计科目,新制度则不再区分事业单位种类,取消了按原全额预算单位、差额预算单位和自收支预算单位设计的三套会计科目,使用统一的会计科目和方法。

#### 8. 预算内外统一核算,综合平衡

原预算会计制度规定:单位的预算内、预算外资金分别核算,各自平衡。新的事业单位会计制度,实行预算内外资金统管设置统一的会计科目,进行统一核算,综合平衡。

#### 9. 改进了会计报表体系

原预算会计制度下的会计报表是以资金活动情况表、经费支出决算明细表、基本数字表为主,辅之以拨入经费增减情况表、预算外资金收支决算表等。是不同预算管理方式下形成的不同会计报表体系,新的事业单位会计报表体系统一为资产负债表、收入支出表、基建投资表、附表及会计报表附注和收支情况说明书等。

## 第二章 会计核算基础

### 第一节 会计核算的基本前提

会计核算前提亦称会计假设,是指组织会计核算工作应具备的前提条件。它是一种按照既定的会计行为进行客观有效会计活动所必需的合理推断或人为的规定。

会计核算前提一方面为研究会计科学发展规律提供了必要的理论基础,另一方面也是从事会计业务活动的基本条件。会计核算的基本前提的内容表现为四个方面,即会计主体、持续进行、会计分期和货币计价四项内容。在此前提下,事业单位会计核算工作的一般内容表述为:会计要确定会计工作的服务对象和范围,采用货币为统一的计量尺度,在持续进行的条件下选择恰当的会计方法对日常经济业务进行计算、记录和反映,并定期编制出公正、完整、及时准确的会计报表。这也就是会计核算工作的一般内容。

#### 一、会计主体前提

会计主体前提是指会计一定要为之服务的特定单位。明确会计主体是组织会计核算工作的首要前提。会计只为其主体记账并编制会计报表,就是每一会计主体不仅能和其他会计主体相独立,而且能独立于其本身的业主之外。这样,它就为会计工作的开展确定了空间范围。

一般说来,凡有经济业务的任何特定的独立实体,如需独立核算盈亏或经营成果及编制独立的会计报表,它们就可以构成一个会计主体。也就是说,会计主体具有独立性、实体性和统一性的特

点。值得注意的是会计主体与法律主体(法人)不是等同的概念。它们的关系是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。

《事业单位会计准则》中对事业单位会计主体方面的规定可见于第三、四条,即事业单位的各项资金和财产均应纳入单位的会计核算,会计核算应当以事业单位自身发生的各项经济业务活动为主体。

## 二、持续进行前提

持续进行前提是指在正常情况下,事业单位将按照既定方针和目标持续进行下去,而不会关、停、并、转进行清算。在此前提下,事业单位会计主体所持有的资产将按预定目的在正常的经营过程中被耗用、出售或转让,它所承担的债务将如期偿还。这样,就为各种费用的分配方法的确定提供了依据,建立了会计确认和计量原则。前期资产价值在取得时按成本入账,并按使用年限法进行分期摊销。资产划分为流动资产和长期资产,负债划分流动负债和长期负债,都必须在这一前提下才有意义。如果持续进行前提已不能成立时,建立在此前提之下的各种会计准则将不再适用,而只能用另外一种特殊的会计准则进行会计处理。

《事业单位会计准则》中对事业单位持续进行假设的规定见第五条: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。事业单位的关、停、并、转、不适用于本准则。

## 三、会计分期前提

会计分期前提是指人为地将持续不断的事业单位业务活动划分为一个个首尾相接、等间距离的期间,即会计期间,以便分期地确定收入支出和财务成果,分期地确定各期初、期末的资产、负债、净资产的数量,及进行结账和编制会计报表。这样会计分期假设规定了会计核算的时间范围,以便适时总结预算执行情况和业务经