

高等学校会计实务

GAODENGXUEXIAOKUAIJISHIWU

徐四星 著

高等学校会计实务

GAODENGXUEXIAOKUAIJISHIWU

徐四星 著



中国科学技术出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

高等学校会计实务 / 徐四星 著. —北京: 中国科学技术出版社, 2008. 10

ISBN 978-7-5046-5264-5

I. 高… II. 徐… III. 教育—研究 IV. J06

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 141512 号

中国科学技术出版社出版

北京市海淀区中关村南大街 16 号

邮政编码: 100081 电话: 010-62103210 传真: 010-62183872

<http://www.kjpbooks.com.cn>

中国科学技术出版社发行部发行

济南宏宝印务有限公司

开本: 889 毫米×1194 毫米 1/32 印张: 10.8 字数: 269 千字

2008 年 10 月第 1 版 2008 年 10 月第 1 次印刷

定价: 30.00 元

ISBN 978-7-5046-5264-5

**(凡购买本社的图书, 如有缺页、倒页、
脱页者, 本社发行部负责调换)**

前 言

随着我国市场经济体制的进一步建立、完善和财政体制改革的不断深入,我国原有的高等教育体制不断被打破,出现了“投资主体多元化、办学模式多样化”的新局面。这为高等教育快速发展,提供了前所未有的机遇和条件,也对高等学校的财务管理和会计核算工作提出了新的要求。

1998年1月,财政部颁布实行了《事业单位会计准则(试行)》、《事业单位会计制度》,并与教育部一起结合高等学校实际情况联合制定了《高等学校财务制度》和《高等学校会计制度(试行)》。这些法规制度的出台,对于规范高等学校财务行为,指导高等学校会计工作,提高高等学校会计核算工作水平,促进高等学校会计核算为各级政府和教育行政主管部门提供真实、全面、系统、准确的会计信息,满足其对高等教育事业宏观调控的需要,起到了巨大的作用。

为了更好地贯彻执行《事业单位会计准则(试行)》、《高等学校会计制度(试行)》等法规制度,进一步加强高等学校财务管理,引导高等学校优化配置高等教育资源,帮助高等学校财务人员掌握高等学校会计制度,提高高等学校的财务管理水平,在总结近年来高等学校会计实践的基础上,编制了《高等学校会计实务》一书。

本书主要依据财政部、教育部制定的《事业单位会计准则(试行)》、《高等学校财务制度》、《高等学校会计制度(试行)》，同时参照《事业单位财务制度》、《事业单位会计制度》等会计法规制度，紧密联系高等学校财务工作实际，较为系统地介绍了高等学校会计的基本理论和基本方法。

《高等学校会计实务》一书，对搞好高等学校财务工作具有一定的现实意义。通过对本书的学习，读者可以熟悉与高等学校相关的财会专业知识，掌握有关法律、法规和规章制度；可以帮助高等学校财务人员全面提高业务素质，提升财务管理水平，即使是非财会专业毕业或未经过正规专业培训的财务人员，也能够较好地完成一个高等学校会计专业人员应完成的基本工作；同时，本书对当前财务会计理论和教学工作的有关问题也进行了及时、有益的探索。本书适用于高等教育各级行政管理部门、各类高等学校的分管领导和财会工作者学习使用。本书的出版，一定会推进高等学校学习新的会计制度、吸收国际先进经验，进一步规范高等学校会计核算，提高教育经费的管理水平和使用效益。

《高等学校会计实务》是一个新生事物，需要大家共同研究，笔者只能起到抛砖引玉的作用。由于笔者的政策水平、理论水平和业务水平有限，书中难免出现一些不足甚至错误，希望广大读者批评指正，共同为建立和完善具有中国特色的高等学校会计理论和方法体系作出贡献。

作 者

二〇〇八年八月十八日

目 录

第一章	总论	(1)
第一节	会计的概念和基本职能	(1)
第二节	会计核算的基本前提	(6)
第三节	会计核算的一般原则	(9)
第四节	会计要素与会计等式	(15)
第五节	高等学校会计的特点和任务	(21)
第二章	会计核算方法	(25)
第一节	会计科目	(25)
第二节	会计帐户	(30)
第三节	借贷记帐法	(32)
第四节	会计凭证	(44)
第五节	会计帐簿	(59)
第六节	会计报表	(72)
第三章	会计工作组织	(75)
第一节	组织会计工作的意义和要求	(75)
第二节	会计人员	(77)
第三节	会计法规	(87)
第四节	会计工作交接	(89)

第五节	会计档案	(91)
第六节	高等学校的财务管理体制	(95)
第四章	高等学校资产的核算	(99)
第一节	资产的概念和分类	(99)
第二节	现金和银行存款	(99)
第三节	应收及暂付款、应收票据、借出款	(109)
第四节	材料	(118)
第五节	固定资产	(126)
第六节	无形资产	(133)
第七节	对外投资	(138)
第五章	高等学校负债的核算	(145)
第一节	负债的概念和管理要求	(145)
第二节	借入款项、应付票据、应付及暂存款	(146)
第三节	应缴款项	(153)
第四节	代管款项	(158)
第六章	高等学校收入的核算	(161)
第一节	收入的概念、分类和管理原则	(161)
第二节	补助收入	(163)
第三节	事业收入	(174)
第四节	经营收入与附属单位上缴收入	(181)
第五节	其他收入	(185)
第七章	高等学校支出的核算	(190)
第一节	支出的概念和分类	(190)
第二节	教育事业支出	(194)
第三节	科研事业支出	(207)

第四节	经营支出	(216)
第五节	上缴上级支出和拨付附属单位支出	(227)
第六节	结转自筹基建	(230)
第八章	高等学校净资产的核算	(232)
第一节	净资产的概念和分类	(232)
第二节	基金的管理与核算	(233)
第三节	结余与分配	(245)
第九章	高等学校会计报表	(255)
第一节	会计报表的意义和作用	(255)
第二节	会计报表的种类和编制要求	(256)
第三节	年度会计报表编制前的准备工作	(258)
第四节	会计报表的编制	(261)
第五节	财务情况说明书的编写	(306)
第十章	高等学校清算	(308)
第一节	清算的意义	(308)
第二节	清算的原因和清算程序	(309)
第三节	清算的财务处理	(311)
第十一章	高等学校预算管理	(313)
第一节	高等学校预算管理与会计核算	(313)
第二节	高等学校预算编制和审批程序	(319)
第三节	高等学校预算的执行和调整	(326)
第四节	预算管理科目设置	(329)
第五节	预算管理报表	(333)

第一章 总 论

第一节 会计的概念和基本职能

一、会计的概念

会计,作为一种特殊的经济管理活动,是经济管理的重要组成部分。作为一种经济管理活动,它在社会生产实践中产生,经历了由低级向高级,由不完善到完善的过程,并随着生产实践的发展而发展,逐步被广泛用于社会再生产过程中的生产、交换、分配、消耗等各个领域,是我国国民经济核算的基础。

社会物质财富的生产是人类社会得以存在和发展的基础。人们在进行生产活动时,一方面要创造物质财富,总会有一定的所得;一方面要投入和耗费一定的财产物资及劳动,即要有一定的耗费。不论在何种社会状态下,人们进行生产活动时总力求以最少的劳动耗费取得最大的劳动成果,提高经济效益。为达到此目的,人们在社会生产中除了不断地采取新技术、新工艺,还必须加强经营管理,对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算、分析和比较,借以掌握生产活动的过程和结果,促使人们的生产活动按照预期的目标进行。会计的记录和计算是数字与文字的结合,它计量经济过程中占用的财产物资及劳动耗费,通过价值量的变化来描述经济过程,评价经济上的损失。

会计作为经济管理的重要组成部分,是适应社会生产发展和管理的需要而不断发展和完善的。在社会生产中,会计一方面对生

产过程中人力、物力的消耗量及劳动产品的数量进行记录、计算；另一方面则要对生产过程中的耗费和劳动成果进行分析、控制和审核,以促使人们节约劳动耗费,提高经济效益。正是因为在社会生产过程中人们很早就注意了提高经济效益的重要性,客观上就需要有一种以经济数据的记录、计算、分析、控制、审核为中心的经济管理工作。会计就是在这种需要的基础上应运而生,并发展成为一种对生产经营活动进行核算与监督,以价值管理为主要特征的经济管理活动。从认识论的角度来看,人们需要认识、掌握经济活动过程的收入和耗费,控制经济活动的过程,需要将经济信息转变成会计信息,并进行加工整理。因此,会计是一种主观见之于客观的经济管理活动。

随着社会经济的不断发展,会计的内涵及外延都在不断地丰富和发展,对于现代会计,我们可以这样表述:会计是经济管理的重要组成部分,它是通过收集、加工和利用以一定的货币单位作为计量标准来表现的经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们比较得失、权衡利弊、讲求经济效益的一种经济管理活动。将会计视为一种经济管理活动,比较准确地反映了会计的实质,有助于推动会计工作的发展。会计的特点就是进行价值管理,主要是利用货币量度对经济过程中使用的财产物资、劳动耗费、劳动成果进行系统的记录、计算、分析、检查,以达到加强管理的目的,其中,记录,计算,分析、检查都是手段。通过货币量度、计算和分析利用财产物资的有效程度以及劳动耗费的合理程度,据以判断得失,调整偏差,采取相应措施改进经营管理。

在整个社会经济活动中,人们通常将国民经济和社会发展各部门,按照其是否创造物质财富,划分为物质生产部门和非物质生产部门两大类。随之,将会计也同样划分为两大类。物质生产部门

是为社会直接创造财富,并提供生产资料 and 消费资料的部门,一般称之为“企业”。对物质生产部门的会计,则为“企业会计”亦称“盈利组织会计”。非物质生产部门是为社会发展提供保障与服务的部门,这些部门虽不创造财富,但在保障国民经济发展,稳定社会等方面起着决定性作用。这些部门所需的经费,是由国家预算予以安排的,所以,对非物质生产部门的会计,统称“预算会计”,亦称“非盈利组织会计”。

从非物质生产部门来说,因国家赋予的管理职能不同、工作性质不同,服务的对象、范围、内容不同,则按系统划分为行政单位和事业单位两部分,将预算会计分为“行政单位会计”和“事业单位会计”。行政单位是指行使国家权力、管理国家事务、维护社会秩序、组织和领导社会经济和文化建设的单位。即各级人民代表大会及其常务委员会,各级人民政府及其所属职能机构,各级司法机关、检察机关、以及各级各类经费纳入国家预算的党派和人民团体等。事业单位是指不具有社会生产职能和国家管理职能,直接或间接地为上层建筑、生产建设与人民生活服务的单位。即中央和地方各级各类文教、科学、卫生、工业、交通、商业、农业、民政等部门所属的事业单位。

因此,高等学校会计属于事业单位会计范畴,它是以货币为主要计量单位,采用专门的的方法和程序,对高等学校的经济活动进行核算和监督,以提高经济效益和社会效益为目的的一项经济管理活动。

二、会计的基本职能

会计的职能是指会计作为经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用。会计的职能有很多,但其基本职能应当概括为两个:

核算与监督。

(一)会计核算

会计核算是会计的首要职能,也是全部会计管理工作的基础。任何经济实体单位要进行经济活动,都要求会计提供真实、正确、完整、系统的会计信息,这就需要对经济活动进行记录、计算、分类、汇总、将经济活动的内容转换成会计信息,成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。因此,会计核算就是通过价值量对经济活动进行确认、计量、记录并进行公正报告的工作。

会计核算职能的基本特点是:

1.会计核算主要从价值量上反映各单位的经济活动状况。由于经济活动的复杂性,人们不可能单凭观察和记忆掌握经济活动的全面情况,也不可能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总,只有通过按一定程序进行加工处理后生成的、并以价值量表现的会计数据,才能掌握经济活动的全过程及其结果。因此,虽然会计可以采用三种量度(货币量度、实物量度、劳动量度)从数量上反映经济活动,但是在商品经济条件下,人们主要利用货币计量,通过价值量的核算来综合反映经济活动的过程和结果。所以,会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况,以货币量度为主,并将实物量度及劳动量度作为辅助量度。

2.会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计核算的完整性、连续性和系统性是会计资料完整性、连续性、系统性的保证。会计核算的完整性,是指对所有的会计对象的计量、记录、报告,不能有任何遗漏;会计核算的连续性,是指对会计对象的计量、记录、报告要连续进行,不能有任何中断;会计核算的系统性,是指在采用科学的核算方式对会计信息进行加工处理,保证所提供的会计数

据资料能够成为一个有序的整体,从而可以揭示客观经济活动的规律性。会计核算具有完整性、连续性、系统性,是在进行数量反映基础上的另一重要特征。

3.会计核算要对各单位经济活动的全过程进行反映,在对已经发生的经济活动进行事中、事后核算的同时,还可以预测未来的经济活动。会计核算对已经发生的经济活动进行事后的记录、核算、分析,通过加工处理后提供大量的信息资料,反映经济活动的现实状况及历史状况,这是会计核算的基础工作。然而,随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,企业经营规模不断扩大,经济活动日益复杂化,经营管理需要加强预见性。为此,会计要在事中、事后核算的同时进一步发展到事前核算、分析和预测经济前景,为经营管理决策提供更多的经济信息,这样才能更好地发挥会计的管理职能。

(二)会计监督

会计监督是会计的另一个基本职能。任何经济活动都要有既定的目的,都要按一定的目的来运行。会计监督就是通过预测、决策、控制、分析、考评等具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期目的。

会计监督具有以下两个方面的特点:

1.会计监督主要通过价值指标进行。会计核算通过价值指标综合地反映经济活动的过程及其结果,会计监督的主要依据就是这些价值指标。为了便于监督,有时还需要事先制定一些可供检查、分析用的价值指标,用来监督和控制有关经济活动,以避免出现大的偏差。由于基层单位进行的经济活动,同时都伴随着价值运动,表现为价值量的增减和价值形态的转化,因此会计监督与其他各种监督相比较,是一种更为有效的监督。会计监督通过价值指标

可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

2.会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,包括事前监督、事中监督及事后监督。事前监督是在经济活动开始前进行的监督,即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定,是否符合商品经济规律的要求,在经济上是否可行;事中监督是对正在发生的经济活动及取得核算资料进行审查,并以此纠正经济活动进程中的偏差及失误,使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目的及规定的要求进行,发挥控制经济活动进程的作用;会计的事后监督是对已经发生的经济活动以及相应的核算资料进行审查、分析。

会计监督的依据有合法性及合理性两种:合法性依据是国家颁布的法令、法规;合理性依据是客观经济规律及经营管理方面的要求。会计监督的目的就是保证企事业单位会计目标的顺利实现。

会计的核算职能与监督职能是相辅相成的,只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上,才可能提供可靠资料作为监督依据;同时,也只有搞好会计监督,保证经济业务按规定的要求进行,并且达到预期的目的,才能发挥会计核算的作用。

第二节 会计核算的基本前提

一、会计核算基本前提的概念

会计核算的基本前提也可以叫会计假设,是组织会计核算工作应具备的前提条件。会计核算的主要目标是向有关各方提供对决策有用的会计信息,而信息的产生必须在一定的空间和时间范围内,并且按一定的内容和形式,通过会计核算的有关程序和方法。确定会计核算的基本前提是为了限定会计核算的范围和内容,

并对收集和加工处理的会计信息加以过滤和筛选,以保证会计工作的正常进行和会计信息的质量。会计主体、持续经营、会计分期、货币计量、权责发生制是我国《企业会计准则》中所明确的企业进行会计核算的五个基本前提和制约条件。我国《事业单位会计准则(试行)》所规定的事业单位会计核算的基本前提—会计主体、持续运行、会计分期、货币计量,以及权责发生制,也完全适用于我国高等学校会计核算的特定需要。

二、会计核算基本前提的具体内容

(一)会计主体

会计主体反映的是会计为之服务的特定单位。会计主体假设要求高等学校的会计核算应当以高等学校自身所发生的各项经济业务为对象,记录和反映高等学校自身的各项经济活动。按照这一假设,不仅应当将某一高等学校会计主体与另一会计主体划分开来,而且需要将高等学校会计主体与高等学校的上级主管部门会计主体划分开来。明确会计主体假设,是为了独立地核算某一会计主体的资产、负债、净资产、收入和支出等经济业务,以避免在概念上有可能产生的混淆;应在会计主体范围内建立会计工作,规划会计目标,对经济行为进行客观反映和有效控制,并独立地以编制会计报表的形式向各方面提供会计信息。

(二)持续运行

高等学校的会计核算应以高等学校的各项经济业务活动持续、正常地进行为基本前提。持续运行假设为高等学校正常的会计活动做出了时间上的规定。按照这一假设,在可以预见到的未来,高等学校不会停业,而是将持续生存下去;高等学校的各项教学与科研活动也将正常,持续地不断开展。与企业不同,持续运行假设

不完全是为了根据权责发生制的要求确定分期的收入和费用,而是为了未来的需要,科学地计提有关基金(职工福利基金、学生奖贷基金等),并对结余进行合理的分配。如果没有持续运行的假设,这些经济业务就没有理由发生。

(三)会计分期

会计核算应当划分会计期间,以便于分期结算账目和分期编制会计报表。会计主体持续的业务形成了延续不断的经济活动流程,需要通过会计分期来人为地将它们割断,以便于衡量经济活动的财务收支情况并反映其财务成果。因此,根据会计分期假设将业务活动划分为若干会计期间,就有可能对会计主体的财务收支情况进行定期结算和报告。根据国家宏观经济管理以及微观领域内经济决策的需要,事业单位的会计分期通常表现为月度、季度和年度。根据《中华人民共和国会计法》的要求和 1998 年由中华人民共和国财政部、教育部制定的《高等学校会计制度(试行)》中的规定,高等学校会计年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

(四)货币计量

货币计量假设有三层含义:第一,会计核算以货币为计量手段;第二,会计核算以人民币为记账的本位币;第三,记账本位币的币值是稳定的。首先,虽然计量标准有实物、劳动和货币三种,但会计只能以货币作为统一的计量单位。会计的基本特征之一是会计主体的各项业务活动及其成果必须通过货币计量予以综合反映。其次,高等学校会计核算以人民币为记账的本位币意味着应当以人民币作为记账和编制会计报表的币别。对于外币收支业务,应当按一定的汇率换算为人民币记账。第三,货币计量假设中实际上还含有币值不变的假设。按照国际惯例,当货币所代表的价值波动不大,或者前后波动能够相互抵消时,在会计核算中以可以不考虑币

值变动的因素。

(五)权责发生制

权责发生制也称为应计制,它要求对会计主体在一定期间内发生的各项业务,凡符合收入确认标准的本期收入,不论其款项是否收到,均应作为本期收入处理;凡符合费用确认标准的本期费用,不论其款项是否付出,均应作为本期费用处理。反之,凡不符合收入确认标准的款项,即使在本期收到,也不能作为本期收入处理;凡不符合费用确认标准的款项,即使在本期付出,也不能作为本期费用处理。显然,权责发生制所反映的经营成果与现金的收付是不一致的。

现代企业财务会计采用权责发生制为基本前提或基本假设。我国《事业单位会计准则(试行)》规定,事业单位会计核算一般采用收付实现制,但经营性收支业务采用权责发生制。在真实地反映企业的财务状况和经营成果方面,权责发生制较之收付实现制具有较大的优越性。

第三节 会计核算的一般原则

一、会计核算一般原则的意义

高等学校的会计目标是为了向高等学校及有关各个方面提供反映高等学校财务状况、收支情况及结果的会计信息。会计信息能否全面、完整、系统、正确地反映会计主体的实际情况,无论是对国家宏观管理部门、还是高等学校内部管理部门以及高等学校的其他外部关系人等,正确地了解高等学校教学与科研业务运行情况,评价受托责任履行情况并做出相关决策来说,都是至关重要的。为了规范高等学校的会计核算行为,保证会计信息的质量,必须明确