

新编 事业单位 会计

主编 鲍学曾



xinbian
shiye
danwei
kuaiji

中国财政经济出版社

新编事业单位会计

主 编 鲍学曾

副主编 鲍乃昌 倪建功

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编事业单位会计/鲍学曾主编.-北京:中国财政经济出版社,1997

ISBN 7-5005-3598-8

I. 新… II. 鲍… III. 行政事业单位-会计-基本知识
IV. F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 21809 号

中国财政经济出版社出版

(版权所有 翻印必究)

社址:北京东城大佛寺东街8号 邮政编码:100010

新丰印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168毫米 32开 8.125印张 190 000字

1997年11月第1版 1998年2月北京第2次印刷

印数:10 051—30 060 定价:16.00元

ISBN 7-5005-3598-8/F·3309

(图书出现印装问题,本社负责调换)

前 言

预算会计改革已进行多年，陆续制定了《事业单位财务规则》、《财政总预算会计制度》、《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》，改革已取得了丰硕的成果。

预算会计在社会主义市场经济中，有着重要的作用。首先，预算会计要为宏观管理部门及时提供预算收支数字和经济信息，是经济领导部门进行正确决策的重要依据之一。其次，要建立硬的预算约束机制，而这一约束机制的形成离不开预算会计。第三，增产节约、增收节支、平衡预算、加强支出管理，减少损失浪费，都要依靠预算会计。随着经济改革的不断深化和发展，预算会计的地位和作用，将日益突出。

预算会计主要分两大部分：即政府总预算会计和事业单位会计。事业单位会计比企业会计复杂，例如企业的资金渠道相对简单，不外乎所有者投资和银行信贷资金，而事业单位的资金渠道除国家预算拨款外，还有事业单位的自己创收和外部捐赠等，由于资金来源的多渠道，使事业单位既有经费领拨和支出的核算，也有内部产品成本的核算，有条件的高等院校可以核算到教师每课时的成本，在医院可以核算到每张病床的成本，以及资金使用成本。这就必然增加了事业单位会计管理工作的工作量及其复杂性。

本书根据《事业单位会计准则》、《事业单位财务规则》、《事业单位会计制度》三部分内容进行编写的。事业单位会计制度按行业来划分：又可分为文化、教育、卫生和科研四个行业会计制

度。由于事业单位范围较广，本书仅以事业单位通用会计制度为准进行编写，适当照顾行业特点。既满足高等院校会计专业的教学需要，更重视广大事业单位财会人员的实际需要，理论与实际密切结合，以满足事业单位财会人员进行岗位培训的需要。

本书编写过程中，得到财政部预算司、工交司、教育培训中心和中央财经大学有关领导的大力支持和协助，谨此表示感谢。中央财经大学吴春礼教授对本书提出宝贵意见，谨致谢意。

本书由鲍学曾教授任主编，鲍乃昌、倪建功任副主编，其中：第一章、第二章、第三章、第五章、第九章由鲍乃昌编写；第四章、第六章、第七章、第八章由倪建功编写；全书由鲍学曾教授负责总纂。由于时间仓促，作者水平所限，本书存在缺点和不足之处在所难免，欢迎批评指正。

作 者

1997年9月

目 录

第一章 会计基础知识	(1)
第一节 会计的本质和特点.....	(1)
第二节 会计的基本职能.....	(9)
第三节 为什么建立企业会计准则之后, 还要建立 事业单位会计准则.....	(11)
第四节 会计平衡公式.....	(22)
第五节 记帐方法.....	(36)
第二章 货币资金的核算	(73)
第一节 现金的核算.....	(73)
第二节 银行存款及外币业务的核算.....	(77)
第三节 有价证券的管理与核算.....	(86)
第四节 借入款项的核算.....	(88)
第五节 购销结算业务的核算.....	(89)
第三章 往来款项的核算	(98)
第一节 往来款项的核算与管理要求.....	(98)
第二节 应收、应付票据的核算.....	(106)
第四章 领拨经费和经费支出的核算	(113)
第一节 单位预算的管理方式.....	(113)
第二节 领拨经费的核算.....	(117)
第三节 事业单位支出的管理与核算.....	(121)
第五章 固定资产、无形资产和存货的核算	(130)
第一节 固定资产的分类和计价.....	(130)

第二节	固定资产增加和减少的核算	(134)
第三节	无形资产的核算	(138)
第四节	存货的核算	(140)
第六章	事业单位成本费用核算和医院业务的核算	(150)
第一节	事业单位成本计算	(150)
第二节	医院业务的核算	(176)
第三节	产成品的核算	(188)
第七章	收入的管理与核算	(194)
第一节	收入管理的意义与要求	(194)
第二节	收入的核算与预算外资金上缴财政专户的 核算	(199)
第三节	经营收入的核算	(206)
第四节	销售成本及税金的核算	(209)
第八章	净资产和专项资金的核算	(214)
第一节	净资产的核算	(214)
第二节	专用基金的核算	(221)
第三节	专项资金的核算	(230)
第九章	事业单位的会计报表	(234)
第一节	会计报表编报的一般要求	(234)
第二节	资产负债表	(236)
第三节	收入支出总表和会计报表的编审	(240)
第四节	财务分析	(246)

第一章 会计基础知识

研究事业单位会计，需要了解会计这门科学是如何形成和发展起来的，需要探讨有关会计的技术方法和基本理论，不断发扬我国会计管理工作的经验和优点，运用会计的科学原理、事业单位会计准则、事业单位财务规则和专门的核算方法来指导我国的事业单位会计工作。

第一节 会计的本质和特点

一、会计的本质

会计是以货币为主要计量单位，从数量上核算和监督再生产过程及其成果的一种管理活动。会计是经济管理的重要组成部分，会计作为一种重要的经济管理活动，可以从会计的产生和发展予以说明。

（一）会计的发展概况

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础，扩大再生产是实现社会进步的重要条件。为了节约再生产过程中人力、物力和财力的耗费，讲求经济效益，在任何社会中都对生产过程投入的人财物予以特别的关心。在再生产过程中投入的人力、物力和财力及其产出的成果，不是一成不变的，而是经常处于变动之中。这种变动通过其数量的变动及其耗费的高低来表现。生产过程中不断发生投入和产出的数据。这些用数量表现的经济数据，使其

成为有助于经济管理的有用信息，需要有一个转换过程。也就是要经过加工改制、分类和整理，这些数据才能成为经济管理的有用信息，才能反映出经营过程的特征和规律。会计是对各种经济数据在转换过程中进行信息加工的重要科学方法之一。会计这一科学方法经历了多年的发展创造过程才逐步形成和完善起来。

会计作为一种重要的经济管理活动，是随着生产的发展和经济管理的需要而逐步产生和发展起来。在古代，人们对自己进行的经济活动，只能用头脑进行记忆。为了计算生产成果和其他生活需要，人们学会了计数，并用最简单的方式把生产成果记录下来以帮助记忆，人类学会了计数和简单的记录，就有了会计的萌芽。在人类社会发展的低级阶段，会计只是生产时间以外的附带工作，是生产职能的附带部分。当社会生产力发展到一定阶段，出现剩余生产品之后，会计才逐步从生产职能中分离出来，成为独立的经济管理职能。从会计发展历史来看，我国在周朝设“司会”掌管会计工作。在公元前 221 年我国秦朝和汉朝开始使用“入”、“出”作为记帐符号，在“簿书”中登记会计事项。在公元 10 世纪左右唐、宋时代发明了“四柱清册”^① 的结帐与报帐方法。在我国的封建社会，随着生产的发展、会计进一步发展和提高，把我国的传统单式收付会计，提高到较高的科学水平。随着商品经济和社会生产力的不断发展，以核算私人资本为主要内容的民间会计也得到迅速发展。在清代已逐步形成可以核算盈亏的中式簿记。商品经济的发展和微观经济管理的需要，15 世纪时复式簿记在欧洲意大利的威尼斯一带已相当流行。科学的复式记帐法是会计方法的重大突破，从此会计就具有科学地、系统地把数据转换

^① 四柱是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”而言，相当于现代会计中的上期结存、本期收入，本期支出和本期结存。

为有用经济信息的功能，这也是会计在转换过程中，不同于其他社会科学进行数据加工处理的特殊功能。这样就使会计成为进一步加强经济管理的有力工具。

西方资本主义国家在19世纪初的产业革命中，发生了生产组织和经营方式的重大变化。这时出现了资本所有权与经营权互相分离的股份有限公司。股份有限公司对会计提出了更高的要求，它要求会计能保护关心公司管理的各位股东的合法利益，但又不参加股份有限公司的管理。这时就有了会计师这一自由职业。会计师就是为股份有限公司这些股东的利益服务，对股份有限公司的经营成果进行核算与监督。这时会计的服务对象扩大了，会计的内容不仅包括记帐、算帐和报帐，还有查帐工作。在核算基础上又发挥了会计师的监督职能。

我国的国有企业、中外合资经营企业、股份制试点企业等，国家规定其年度会计报告和全年帐目必须由注册会计师进行审计，并出具审计报告。可见会计作为一种重要的经济管理活动，在微观经济中的突出作用进一步为人们所认识。

在20世纪中，会计在理论上和技术方法上都有了飞跃的发展，例如成本计算、会计报表分析、审计学等相继出现，电子计算机在会计中的应用已经引起会计方法和技术的变革，也势必影响会计理论的变化。由于生产力的飞速发展和科学技术的进步，作为经济管理重要组成部分的会计工作，也不能只局限于对过去历史的经济信息进行核算与监督。在迅猛发展的商品经济和激烈的竞争中，更要求会计工作提供未来的经济信息和财务信息，以协助企业领导进行投资决策、信贷决策和经营决策，这样会计工作的方法体系也发生了变化。由处理历史信息的一系列成熟的核算方法，延伸到运用各种定量分析和定性分析的方法，以及运用各种数学模型来提供未来的经济信息，参与本单位的事前决策和事

中控制，以加强会计工作。虽然这些内容和方法还有待于不断完善，但是由提供历史信息，延伸至未来信息和加强事中控制以及参与事前决策，这些都是会计在经济管理工作中的新课题，也是会计工作的努力方向。这些方面也都需要会计工作人员不断总结经验并上升到理论，以不断提高会计在经济管理工作中的水平。

马克思说：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^①会计的发展历史说明，经济工作离不开会计，经济工作越发展，会计工作就越重要，会计工作是经济管理工作中的重要组成部分并发挥着巨大的作用。

（二）会计是一个经济信息系统

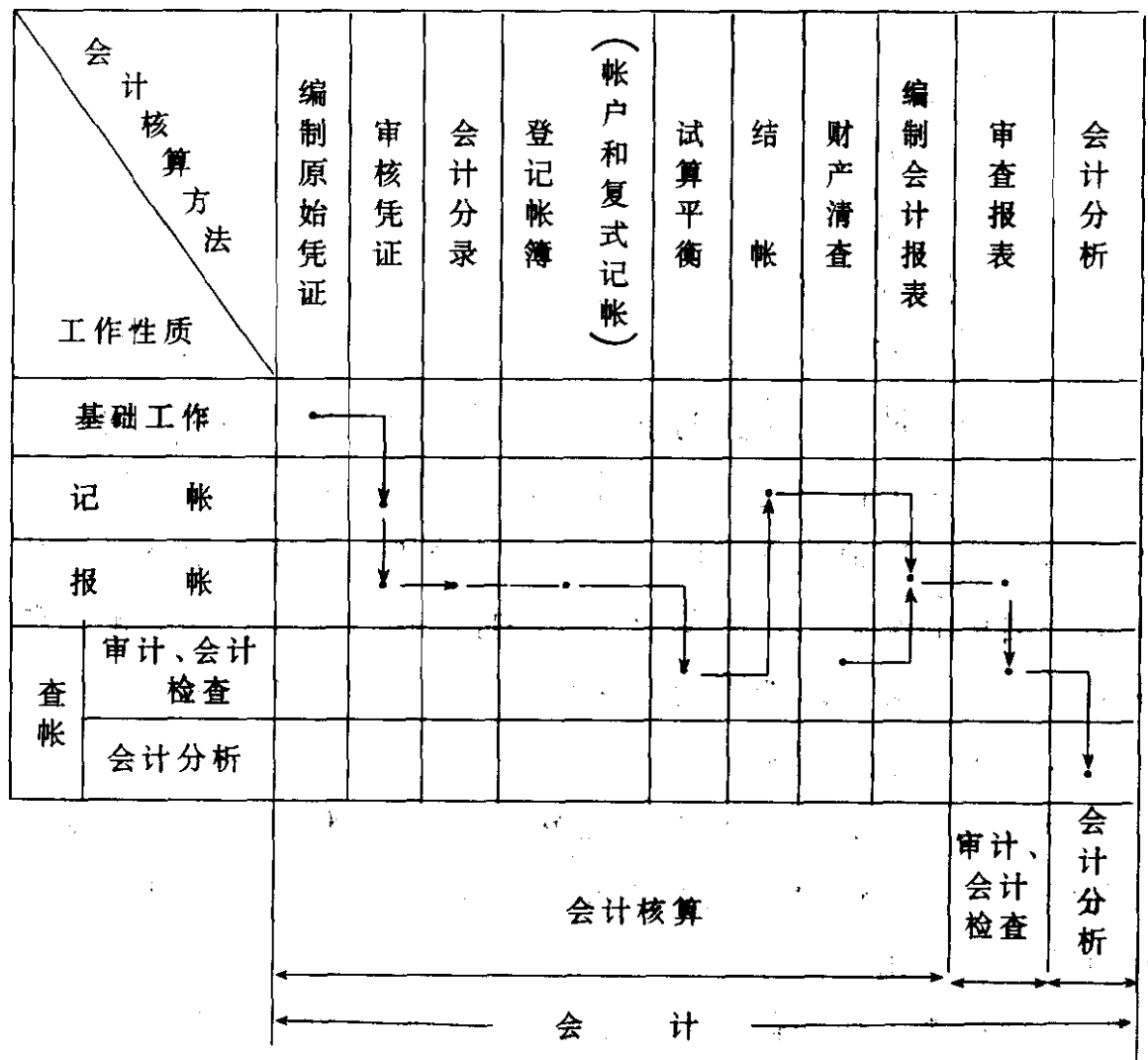
会计这个经济信息系统是各单位管理信息系统中的分系统，它是开展本单位管理工作的有效手段，不论单位大小都必须有这个经济信息系统。会计在这个经济信息系统内，一般是对能够用货币计量的数据资料进行收集、传递、分类、登记、储存和汇总，一方面提供由历史资料加工的信息外，另一方面还要提供当前在经营管理中的未来信息。会计在这个经济信息系统中，将事前核算与事后核算统一起来，形成一个完整的经济信息系统，提供本单位在经营管理上所需要的各种经济信息。会计提供的经济信息不仅有货币信息，也包括非货币信息。会计提供的已经实现的历史信息资料，基本上都是货币信息。目前这些货币信息基本上是用人工处理，通过严密的会计核算方法体系才能产生，而且只有能用货币量度表现的数据，才能进入这个方法体系。这个会计核算方法体系处理的速度和准确性，对本单位的经营决策有很大影

^① 见《资本论》第2卷，人民出版社1975年版，第152页。

响。因此，一些单位已采用电子计算机代替人工处理，以解决处理速度和准确性的问题。会计提供事前核算的未来经济信息资料，既有货币信息也有非货币信息，这是根据预测、决策的工作需要和不同的定量分析和定性分析的方法所形成的。

在目前的会计工作中，事后核算是会计的重要工作环节和组成部分。会计的事后核算主要包括三部分即：会计核算、会计分析和审计、会计检查，见图表 1-1。

图表 1-1



任何系统都可以分解为若干子系统，会计这个经济信息系统也是由若干子系统所组成。由于会计分为 3 个组成部分，这就形

成了会计核算、会计分析和审计、会计检查 3 个子系统，分述如下：

1. 会计核算

核算是会计的基本环节，它具有一系列相互配合、相互联系的方法，对本单位的经济活动进行连续、系统、完整地核算和监督，主要有以下 7 种方法：

- (1) 设置会计科目和帐户；
- (2) 复式记帐；
- (3) 填制和审核凭证；
- (4) 登记帐簿；
- (5) 成本计算；
- (6) 财产清查；
- (7) 编制会计报表。

2. 会计分析

会计分析是会计核算的继续，是对会计核算资料的利用，其目的在于总结工作中的经验和教训，进一步挖掘增产节约的潜力，推动本单位不断地改进工作。所以会计分析的主要作用就是在分析历史信息的基础上，向单位领导层提出指导未来行动的预测和决策的优化方案，以加强会计在经济管理工作中的作用。

3. 审计、会计检查

审计可分为内部审计和外部审计，这里所指的是内部审计（见图表 1-1），外部审计不属于本单位的经济信息系统，所以外部审计不是会计组成部分。

会计检查工作既包括上级主管部门、财税部门和银行对本单位进行的外部检查，也包括上级领导和会计部门进行的内部检查。通过会计检查可以查明会计反映的内容是否正确合理和合法。会计检查是会计核算和会计分析的必要补充。审计与会计检查，在

采用的方法上有相同之处，但不能据此可以认为会计检查就是审计。会计检查与审计是有区别的。

会计有了内部审计和外部审计的监督，就说明会计自身也被监督，因而就使会计工作有了压力。会计工作有审计监督作为强有力的后盾，就为会计工作人员严格履行国家赋予的职责和权限增加了动力。所以会计检查和审计是相辅相成的。它们都为加强经营管理，维护国家财经纪律和不断提高管理水平而发挥各自的作用。

（三）会计的概念

根据以上论述，可以得出以下的会计概念：会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币计量为基本形式，采用专门方法，对经济活动进行核算与监督的一种管理活动，提供以财会信息为主的经济信息系统，以不断提高微观经济效益。

二、会计的特点

会计是经济管理的重要组成部分，会计参与经济管理活动主要是通过会计核算、会计分析、审计和会计检查对历史信息进行事后核算与监督。虽然会计也参与预测和决策，但是事后核算与控制，可以总结过去工作中的缺点与成绩，为本单位领导进行决策提供依据，所以它仍然是当前会计工作的主要工作内容。为了进一步加深对会计的理解，需要掌握会计的以下特点：

（一）企业、机关、事业单位是运用会计进行经济管理的基本环节

企业、机关、事业单位是整个国民经济的组成细胞，也是执行国民经济计划的基本单位。所以它们都必须进行会计工作，运用会计来核算与监督经济活动的完成情况，以更好地完成和超额完成计划任务，保护国家和集体财产的安全与完整。

（二）会计是以货币为主要计量尺度

以货币量度为主进行会计工作，是会计的特点。在会计的概念中，就明确指出会计是以货币量度为主，这就是说，会计对实物量度、劳动量度并不排斥，会计也要加以应用。因为实物量度是价值计算的基础，劳动量度是货币量度的补充，这对加强会计核算工作是完全必要的。由于会计核算主要是价值核算，这就决定了在利用三种计量量度时，必须以货币量度为主。因为只有借助于货币量度才能计算出资金、成本、利润等综合性的经济指标，才能全面核算和考核单位的经营成果。

（三）系统地、全面地、连续地进行会计核算工作

会计的另一特点就是系统地、全面地、连续地进行会计核算工作。所谓系统地核算是指：在反映经济活动时，要进行科学系统地分类和整理，以取得加强管理和进行经济核算的资料。全面地核算是指：一切经济业务凡能用货币量度反映的，都要在会计核算中进行反映，不能遗漏。连续地核算是指：会计核算工作要按照经济业务发生的时间顺序连续不断地进行记录和反映。

（四）会计核算具有科学的专门方法

为了反映和监督企业、机关、事业单位的资金增减变化状况，会计核算工作需要采用一套科学的专门方法，主要有：设置会计科目和帐户、复式记帐、填制和审核凭证、登记帐簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等。这些专门方法相互联系和配合，就形成了核算与监督各单位经济活动的专门方法体系。

理解会计的特点，可以从理论上加深对会计的认识，并可进一步认识会计是经济管理的重要组成部分，它在促进企业、机关、事业单位增产节约，增收节支，提高经济效益，起着重要的作用。

第二节 会计的基本职能

会计的基本职能是会计本质的体现。反映再生产过程中数与量方面的经济信息是会计的本质。会计所以能成为经济管理的重要组成部分，就是因为会计能提供生产和管理方面所需要的经济信息，这是经营管理好企业、机关、事业单位必不可少的重要条件。在现代会计工作中，不仅要具有事后的核算职能和监督职能，还应具有事前的核算与监督，以及参与决策的职能，所以参与管理决策也是会计的基本职能之一。

一、核算职能

会计在经营管理过程中，既包括事后核算的记帐、算帐和报帐，又包括事前核算、事中核算的预测、控制、分析和考核。在经营过程中的各种数据，通过记帐、算帐、报帐这个转换过程进行分类、整理、分析和汇总，才能使各种数据成为综合反映本单位在经营活动过程中的有用信息，为经济管理工作提供可靠依据。会计工作并不是消极地提供经济信息，而是通过会计这个转换过程将反映出来的经济信息进行分析比较，据以判断企业、事业单位经营项目的技术是否先进，经济活动是否合理，是否不断提高经济效益。

会计的核算职能主要是通过记帐、算帐和报帐来实现。会计并不是孤立地、消极地执行核算职能。核算与监督之间的关系十分密切。只有正确地核算，才能为监督提供可靠的资料；同时监督是寓于核算之中，在核算过程中，也是实现监督的重要环节。

二、监督职能

会计工作人员通过会计工作对企业经济活动进行监督，执行监督职能。监督的目的是使企业、事业单位、机关遵守国家规定的企业会计准则和事业单位会计准则，企业财务通则、事业单位财务规则以及各项财经制度，保证上述规定的贯彻执行。但是加强会计监督并不是仅指按照规章制度办事而言。通过会计监督还要促使严格计算和考核各种耗费与支出的劳动成果，对经济活动的合理性和有效性进行监督，把提高微观经济效益贯穿在经济活动的全过程。会计监督的另一项重要内容，就是对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督，以保护国家和集体财产的安全与完整。

会计监督并不局限于对经济活动的事后监督。在经济活动开始之前，就要通过会计的信息反馈资料，对各种决策方案的可行性进行事前监督，以防止计划和决策考虑不周而造成的损失浪费。

会计的核算职能和监督职能两者关系密切。核算是监督的基础。正确地进行核算，才能根据真实可靠的数据进行监督。所以监督是核算的继续。经过严格的监督，才能使核算所提供的经济信息，在经济管理工作中发挥作用。

三、参与管理决策的职能

为了加强经营管理上的计划性和预见性，不仅要利用会计事后核算的信息反馈资料，为经济管理工作提供依据，会计工作还要提供有关预测未来经济活动的有用信息，进行可行性研究，参与计划、参与决策。

在计划将要发生但尚未发生的经济活动时，尽管经济活动尚未发生，但由此而引起的未来行动和预期结果，会计也要核算和