

《中小学校会计制度》 讲座

《中小学校会计制度讲座》编写组



中国人民大学出版社

《中小學校會計制度》 講座

《中小學校會計制度講座》編寫組



中國人民大學出版社

G637.4

1

中小学校会计制度讲座

《中小学校会计制度讲座》编写组

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中小学校会计制度讲座/《中小学校会计制度讲座》编写组编.
北京:中国人民大学出版社,1999.4

ISBN 7-300-03151-X/F·953

I. 中…

II. 中…

III. 会计制度-中小学

IV. G637.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 12681 号

中小学校会计制度讲座

《中小学校会计制度讲座》编写组

出版发行:中国人民大学出版社

(北京海淀路 157 号 邮编 100080)

经 销:新华书店

印 刷:涿州市星河印刷厂

开本:850×1168 毫米 1/32 印张:9.125

1999 年 4 月第 1 版 1999 年 4 月第 1 次印刷

字数:223 000 印数:100 000 册

定价:17.00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

前 言

为了在全国中小学校贯彻执行《事业单位会计准则（试行）》，财政部、教育部结合中小学校的行业特点，依据《事业单位会计制度》，制定了《中小学校会计制度（试行）》，从1998年1月1日起试行。《中小学校会计制度（试行）》的颁布实施，是我国中小学校会计制度的一项重大改革，对于规范中小学校的会计核算具有重要的意义。

为了配合《中小学校会计制度（试行）》的试行，满足各地培训中小学校会计人员的需要，教育部组织有关人员编写了这本《中小学校会计制度讲座》，对《中小学校会计制度（试行）》的各项规定，进行了比较系统的阐述，尤其是对这次改革中的新规定作了重点的讲解。本书既是规范的培训教材，也可作为正确理解和贯彻执行《中小学校会计制度（试行）》的指导性学习用书。

由于时间仓促，本书对一些问题的讲解可能还欠全面、透彻，难免有一些不妥之处，敬请读者批评指正。

《中小学校会计制度讲座》编写组

《中小学校会计制度讲座》编委会

顾 问	杨周复			
主 任	许 琳			
副主任	陈伟光	崔邦焱		
委 员	杨念鲁	张更华	胡延品	华成刚
	胡喻山	毛一麟	林学雷	

目 录

第一章 《中小学校会计制度》概述	1
第一节 事业单位会计制度改革的背景	1
第二节 制定《中小学校会计制度》的必要性和改革的主要内容	9
第三节 中小学校会计的对象和会计要素	14
第四节 中小学校会计核算的基本原则	19
第五节 中小学校会计的特点和任务	23
第二章 会计核算方法	29
第一节 会计核算方法概述	29
第二节 会计科目与账户体系	30
第三节 复式记账	41
第四节 会计凭证	56
第五节 会计账簿	59
第三章 资产的核算	65
第一节 资产概述	65
第二节 货币资金的核算	67
第三节 应收及暂付款的核算	75
第四节 存货的核算	77
第五节 对外投资的核算	80
第六节 固定资产的核算	88
第七节 无形资产的核算	95

第四章 负债的核算	98
第一节 负债概述	98
第二节 借入款的核算	100
第三节 应付及暂存款的核算	101
第四节 代管款项的核算	102
第五节 应缴财政专户款的核算	104
第六节 应交税金的核算	106
第五章 收入的核算	108
第一节 收入概述	108
第二节 拨入款项的核算	111
第三节 自筹收入的核算	119
第六章 支出的核算	128
第一节 支出概述	128
第二节 事业支出的核算	132
第三节 勤工俭学支出的核算	140
第四节 专款支出的核算	144
第五节 对附属单位补助及上缴上级支出的核算	147
第六节 结转自筹基建的核算	149
第七章 净资产的核算	151
第一节 净资产概述	151
第二节 事业基金的核算	153
第三节 专用基金的核算	157
第四节 固定基金的核算	162
第五节 结余及其分配的核算	163
第八章 会计报表	169
第一节 会计报表概述	169
第二节 会计报表的格式及编制	172
第九章 会计分析与检查	194

第一节	会计分析·····	194
第二节	会计检查·····	201
第十章	新旧账户体系的衔接与转换·····	204
附件一	事业单位会计准则（试行）·····	212
附件二	中小学校会计制度（试行）·····	221

第一章 《中小学校会计制度》概述

财政部、教育部制定的《中小学校会计制度（试行）》（简称《制度》）从1998年1月1日起试行。为了帮助中小学校和各级教育行政部门的会计人员更好地理解、掌握和执行《制度》，本章着重对《制度》制定的必要性、改革内容，中小学校会计核算对象、要素、基本原则以及中小学校会计的特点和任务等进行阐述和讲解。

第一节 事业单位会计制度改革的背景

中小学校会计是事业单位会计的组成部分。中小学校会计在未有行业会计制度前，一直执行《事业行政单位预算会计制度》。为正确理解《制度》，有必要了解事业单位会计改革的背景情况。

一、事业单位会计改革的必要性

随着我国经济体制由社会主义计划经济向社会主义市场经济的转变，政府财政管理体制发生了一些变革。与此同时，财政对各类事业单位的预算管理方式也逐步发生变化，由“统收统支”向“预算包干，结余留用，超支不补”转变，继而向“零基预算”转变。为适应不断变化的情况，财政部于1988年颁布了《事业行政单位预算会计制度》。

《事业行政单位预算会计制度》的颁布实施，顺应了当时全

额预算、差额预算、自收自支三种不同事业单位预算管理的要求，为我国各级各类事业单位实现从统收统支、高度集中的管理体制向“统一领导、分级管理”体制的转变，促进我国各类事业的发展和事业单位财务管理、会计核算水平的提高，发挥了积极作用。随着科技、教育、卫生、文化等各类事业管理体制改革的进一步深化，特别是随着社会主义市场经济体制的逐步建立，许多事业单位正在日益形成具有自我发展、自我约束能力，面向市场自主开展业务活动的事业法人实体。随之使整个事业单位的会计环境发生了很大变化，客观上需要建立与之相适应的会计管理体制和会计核算模式。1993年7月1日，企业实施了新的《企业会计准则》和新的行业会计制度，会计环境彻底发生了变化，事业单位执行的《事业行政单位预算会计制度》已完全不能适应社会主义市场经济的需要。其弊端主要表现在以下几个方面：

1. 不能适应事业单位会计核算的需要。

事业单位的主要职能是为社会提供服务，在社会主义市场经济条件下，服务产品按其公共性程度，有些是有偿的，有些是需补偿成本的，有些是无偿的。因此，事业单位的经费来源应该是个人、社会、政府多渠道的，其经费的开支也可以是多元化的。行政机关履行的是政府行政管理职能，其运行所需经费不仅应由国家财政提供，且经费使用也应严格执行财政预算。《事业行政单位预算会计制度》将行政单位会计和事业单位会计统称为单位预算会计，用相同的制度规范行政单位和事业单位两类不同会计主体的会计核算，这就不可能反映事业单位和行政单位在职能内涵、业务活动、财务收支和资金管理等方面的差别，不能适应事业单位会计核算的需要。

2. 不能适应事业单位自身发展的需要。

随着改革开放的深入，我国大部分事业单位已逐步从行政机关附属单位转变为事业法人实体，由单纯依靠财政提供资金转向

多渠道、多形式筹集资金，同时，大量不同形式、不同类型的国有及非国有事业单位不断出现。在这种情况下，仍然实行原来的会计制度，仅仅将传统意义上的国有事业单位作为其规范对象，将事业单位的资金人为地割裂成为预算内外资金，并要求按来源渠道自求平衡，不但使事业单位会计所涵盖的范围和提供的会计信息不能系统、全面地反映单位财务状况和收支情况，影响其应有的效用，而且妨碍事业单位对各类资金的统筹安排使用，对事业单位自身的发展显然是不利的。

3. 不能适应国家对事业单位宏观管理的需要。

随着社会主义市场经济体制的建立，国家对各类事业的管理已由直接管理、注重微观向间接管理、注重宏观转变；由以运用行政管理手段为主向采用法规管理手段为主转变。而原来的事业单位会计制度采用的是传统的直接的行政管理方式，对事业单位会计核算统得过死，使各事业单位无法及时、准确、灵活地对业务运行活动中出现的许多新会计事项进行处理，这不仅给事业单位财会工作带来一定的困难，无法向主管部门和财政部门提供真实可靠的会计信息，而且容易造成国家对各项事业宏观管理的偏差与失误。

4. 不能适应事业单位对外交流的需要。

随着开放程度的不断增加，我国事业单位与国内外事业及非事业单位之间的信息、资金、人员交流越来越多，这些交流对事业单位学习、借鉴有关先进管理技术和经验，提高事业单位管理水平，促进各项事业的发展具有积极的推动作用。而原来的会计制度在会计原理、会计记账方法、会计科目设置、会计记账基础和会计报表体系方面，不仅与国外非营利组织会计通行的做法不一致，而且与我国《企业会计准则》的有关规定也互不衔接。这一方面导致国际交流的困难，不利于吸收国外资金发展我国的各项事业；另一方面也不利于国内事业单位与非事业单位间的信息

交流与人才流动。

5. 会计报表体系不能适应社会主义市场经济体制下政府对事业单位会计工作的要求。

原有的事业单位会计报表体系是围绕着资金来源、资金运用和资金结存的状况，经费收入和经费支出的状况以及预算内外资金的状况而编报的。其主要内容有：资金活动情况表、经费支出明细表、拨入经费增减情况表、往来款项明细表、基本数字表、预算外收支决算表、专用基金明细表、专项基金明细表等等。会计报表体系复杂，单位领导不易看懂，不便于使用，且不能真实、准确、完整地反映事业单位的财务状况和收支情况，无法为财政部门 and 上级单位提供可靠的决策依据。

随着社会主义市场经济体制的建立，改革事业单位会计管理体制和会计核算制度，已成为事业单位深化改革，建立自我约束、自我发展机制的一个需要迫切解决的问题。为此，财政部于1994年开始着手包括事业单位会计在内的预算会计制度的改革，并于1997年颁布了有关新会计制度。

二、事业单位会计改革的总体目标与原则

这次事业单位会计制度改革既是对以往会计实践和会计理论研究的一次系统总结，也是对事业单位会计制度改革的进一步深化。为确保制度的理论性、科学性、适用性，并适当超前，这次事业单位会计改革的总体目标是：在系统总结我国事业单位会计理论与实践的基础上，吸收企业会计改革的成功经验，借鉴国际上非营利组织会计通行的做法，建立适应社会主义市场经济体制需要的、具有中国特色的、科学规范的事业单位会计模式和运行机制，以利于促使事业单位加强财务管理并建立自我发展、自我约束的机制，提高事业单位的资金使用，促进我国各项社会事业的发展。

事业单位会计改革遵循的基本原则如下：

1. 事业单位会计改革必须遵守国家有关预算、财务和会计法规的规定，体现宏观政策导向。

事业单位会计改革就是要通过制定新的规章制度来规范事业单位的会计行为。在我国，会计制度是一项基本的行政法规，它必须根据相关的法律、行政规章制度制定。这些法律、规章制度包括《中华人民共和国会计法》（简称《会计法》）、《中华人民共和国预算法》（简称《预算法》）、《事业单位财务规则》（简称《规则》）、《事业单位会计制度》以及行业的各项相关法律和行政法规等（如《中华人民共和国教育法》、《中国教育改革与发展纲要》等）。作为对相关法律、行政法规的具体操作，会计制度不仅要体现其专业特色，而且应确保会计制度与有关法律规章的衔接和一致。

2. 事业单位会计改革必须适应社会主义市场经济的基本要求。

随着社会主义市场经济体制的建立和完善，政府和国家财政的职能将发生重大的改变。从政府的职能看，由过去以行政手段为主对事业单位进行直接管理，变为以法律手段和经济手段为主进行宏观调控和政策引导；从财政的职能看，由过去直接管理预算内收支变为对事业单位综合财务收支的宏观调控和监管。事业单位的会计工作必须适应这种变化，所提供的会计信息不仅要满足国家宏观管理的需要，也要满足事业单位加强业务活动和财务管理的需要，同时还要满足各方资源提供者、服务对象以及其他相关方面了解、评价事业单位业务活动、服务质量、财务收支状况和结果的需要。这次事业单位会计改革的根本目的就是要建立统一的事业单位会计制度，规范会计行为，保证会计信息的完整、真实、可靠、可比，便于有关各方对会计信息的使用。

3. 事业单位会计改革必须与我国预算管理体制改革相适应，

符合国家对事业单位宏观管理的需要。

发展社会主义各项社会事业是我国国民经济与社会发展计划的重要组成部分，各项事业发展必须与国民经济与社会发展计划相适应，为我国国民经济建设服务。社会主义公有制的性质决定着我国的各级各类事业单位不论其向各级政府领取财政拨款数额多少，都是执行国家预算的具体单位，都必须接受财政部门及业务主管部门的统一领导，执行统一的会计规范；必须根据国家预算管理的需要，科学有效地组织本单位的会计核算；必须按照国家加强事业单位宏观管理的需要，全面完整地提供相关的会计信息。

4. 事业单位会计改革必须与企业会计改革相配套、与预算会计改革相衔接，同时体现事业单位的特点。

世界各国会计改革的实践证明，一个国家的会计水平高低、会计制度是否科学规范，不仅体现在企业会计方面，也体现在事业单位会计方面。目前，我国企业会计改革已取得重大进展，建立了比较科学规范的理论与实务体系，为事业单位会计改革提供了借鉴。

此外，事业单位会计与行政单位会计、财政总预算会计一样，都是我国预算会计的重要组成部分，尽管事业单位会计在会计主体、具体财务收支活动等方面与行政单位会计、财政总预算会计相比，有显著的差别，但它们所依据的会计原理、会计核算基础、会计核算方法以及会计报告体系等是基本相同的。事业单位会计改革必须纳入整个预算会计改革的总框架，根据财政部的具体部署，有计划、有步骤地进行稳妥的改革。当然，事业单位在财务收支和会计核算方面与行政单位经费收支、政府财政收支活动方面都有不同之处，事业单位会计改革除了要与整个预算会计改革相配套之外，还必须充分考虑事业单位自身的特点，这样才能真正实现事业单位会计改革的目标。

5. 事业单位会计改革必须符合深化事业单位改革、扩大对外交流的需要。

国家事业管理体制必须适应当时的社会政治经济环境，它将随着社会政治经济体制的发展而不断发展完善。为了更好地发挥各项社会事业对国民经济发展的促进作用，事业单位的管理体制将随着社会主义市场经济体制的建立而不断改革和完善。所以事业单位会计改革除了要适应当前管理体制的需要外，还必须吸收企业会计改革的成功经验，借鉴国际上非营利组织会计的通行做法和科学合理的成分，还要有超前意识，为将来进一步改革留下扩展的空间。

6. 事业单位会计改革必须建立起统一规范、通俗易懂、明确清晰、易于理解的会计报表体系。

会计报表所提供的信息能符合国家宏观调控的需要；能适应财政部门了解情况、制定政策的需要；能满足单位加强内部管理的需要。

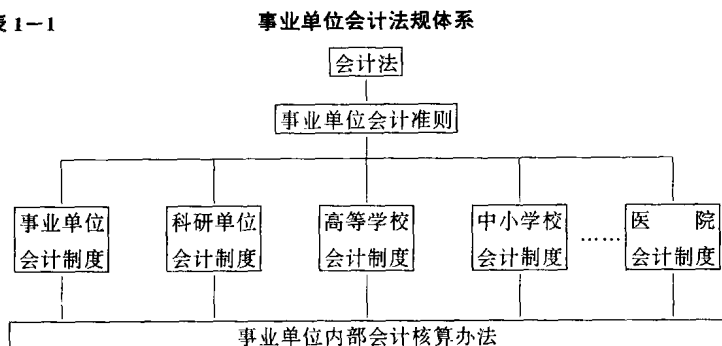
三、事业单位会计改革的基本框架

事业单位会计作为我国预算会计的重要组成部分，其改革必须根据预算会计改革的总体设计来进行。根据财政部颁布的《预算会计核算制度改革要点》，在我国延续多年的由总预算会计和单位预算会计组成的预算会计体系将由财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计组成的新体系所取代。财政部则分别制定相应的会计制度加以规范。其中，事业单位会计法规体系分四个层次（见图表 1—1）。

第一层次：《会计法》。由全国人大常委会制定，以中华人民共和国主席令公布的《会计法》是我国会计法规体系的最高层次，是制定其他会计法规的依据，也是指导会计工作的最高准则。改革后的事业单位会计制度体系以《会计法》为中心，通过

其他三个层次的会计行政法规、会计制度，形成完整的事业单位会计法规体系。使分布在各部门、各行业的众多事业单位统一在相同的会计法规体系下，建立统一的事业单位会计信息系统。

图表 1-1



第二层次：《事业单位会计准则（试行）》（简称《准则》）。《准则》是事业单位最基本的会计规范。首先，《准则》是根据《会计法》制定的，是事业单位会计法律规定的具体化。同时，它是经国务院批准，由财政部发布的，又是事业单位会计的一项基本行政法规，对事业单位会计核算具有强制执行的法律约束力。其次，《准则》适用于所有国有事业单位，即把所有国有事业单位都纳入它的规范范围，对所有国有事业单位具有广泛的适用性和普遍的指导意义。最后，《准则》既是国家对国有事业单位的会计事务进行宏观管理的依据，也是制定事业单位通用会计制度或特殊行业会计制度、各事业单位具体会计制度的基本法规依据。

第三层次：通用事业单位会计制度或特殊行业会计制度。《准则》作为事业单位最基本的会计规范，是就事业单位会计核算的一般原则、会计要素和会计报告作出原则性定义与规定。作为基本会计准则，它不可能对具体会计事项的核算方法进行规定。所以，仅以发布的《准则》直接规范事业单位的会计核算，