

《事业单位会计准则》 条文释义

董 琳◎编著

《事业单位会计准则》 条文释义

董 琳◎编著

图书在版编目 (CIP) 数据

《事业单位会计准则》条文释义 / 董琳主编. —北京: 中华工商联合出版社, 2013.7

ISBN 978-7-5158-0542-9

I. ①事… II. ①董… III. ①单位预算会计—会计制度—研究—中国 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 118864 号

《事业单位会计准则》条文释义

作 者: 董 琳

策划编辑: 傅德华

责任编辑: 效慧辉

封面设计: 周 源

责任审读: 李 征

责任印制: 迈致红

出版发行: 中华工商联合出版社有限责任公司

印 刷: 三河市华丰印刷厂

版 次: 2013 年 7 月第 1 版

印 次: 2013 年 7 月第 1 次印刷

开 本: 880mm × 1230mm 1/32

字 数: 150 千字

印 张: 6.625

书 号: ISBN 978-7-5158-0542-9

定 价: 25.00 元

服务热线: 010-58301130

销售热线: 010-58302813

地址邮编: 北京市西城区西环广场 A 座
19-20 层, 100044

Http: //www.chgslcbs.cn

E-mail: cicap1202@sina.com (营销中心)

E-mail: gslzbs@sina.com (总编室)

工商联版图书

版权所有 盗版必究

凡本社图书出现印装质量问题,
请与印务部联系。

联系电话: 010-58302915

目 录

第一章	总则.....	001
第二章	会计信息质量要求.....	015
第三章	资产.....	022
第四章	负债.....	097
第五章	净资产.....	118
第六章	收入.....	136
第七章	支出或者费用.....	154
第八章	财务会计报告.....	170
第九章	附则释义.....	203

第一章 总则

【本章内容提要】本章作为本准则的总则部分，从第一条至第十一条，共十一条。作为总则，本章在整个事业单位会计准则中起到提纲挈领作用。主要内容为本准则的制定宗旨及法律依据，本准则的适用范围、本准则与事业单位会计制度的关系、事业单位会计核算目标和会计信息使用者、事业单位会计的四个基本假设、事业单位会计核算基础、事业单位会计要素、事业单位记账方法。

第一条 为了规范事业单位的会计核算，保证会计信息质量，促进公益事业健康发展，根据《中华人民共和国会计法》等有关法律、行政法规，制定本准则。



条文主旨

本条是关于制定宗旨即制定目的及法律依据的规定。



条文背景

事业单位经济活动的特殊性及其在国民经济中的特殊地位，使得事业单位会计正在形成为会计的一个独特的分支。原版的《事业

单位会计准则》自1997年发布实施以来，对规范事业单位会计核算工作，保证会计信息质量发挥了积极作用。但随着财政改革和事业单位会计管理工作不断发展，客观要求对《事业单位会计准则》进行修订。一是2000年以来，围绕公共财政体制建设，各项财政改革不断推进，很多改革涉及会计核算的调整，对《事业单位会计准则》进行修订有利于确保相关财政改革政策的贯彻落实。二是2012年2月发布了新的《事业单位财务规则》，对《事业单位会计准则》进行修订，有利于通过日常会计核算将对事业单位财务管理新的要求落到实处。三是修订《事业单位会计准则》是强化事业单位财务会计制度建设、落实全国打击发票违法犯罪活动工作要求的重要措施。

条文解读

本条的规定，可以从以下几个方面来理解：

一、《事业单位会计准则》的制定目的是促进公益事业健康发展

1998年国务院发布《事业单位登记管理暂行条例》，首次从法律上将事业单位定义为：“国家为了社会公益目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。”1999年全国人大常委会通过的《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定：“公益性非营利的事业单位是指依法成立的、从事公益事业的、不以营利为目的的教育机构、科学研究机构、医疗卫生机构、社会公共文化机构、社会公共体育机构和社会福利机构等。”可见，事业单位在法律上是指实体性的社会公益服务组织，具有区别于其他法人组织的服务性、公益性和实体性等特点。

因此，事业单位在公益事业的健康发展中起着极为重要的作用。修订后的《事业单位会计准则》不仅将促使事业单位的财务状况、事业成果、预算执行情况得到更为全面、真实、合理的反映，对于提高事业单位会计信息质量、加强财政对事业单位的科学化及精细化管理、提升事业单位的财务管理水平、促进公益事业健康发展也具有十分重要的意义。

二、《事业单位会计准则》制定的法律依据

本准则的制定主要依据以下法律、法规和相关规定：

（一）《中华人民共和国会计法》

《中华人民共和国会计法》第八条规定：“国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布。”《事业单位会计准则》作为国家统一的会计制度的重要组成部分，其制定必须依据会计法。

（二）《企业会计准则——基本准则》

本准则作为事业单位会计确认、计量和报告行为的规范，按照我国企业会计标准体系总体框架的要求，及遵循《企业单位会计准则——基本准则》的要求，主要包括资产、负债、所有者权益、收入、费用等会计要素以及会计计量和财务会计报告等方面，同时考虑到事业单位本身的特性、管理方式和承担的社会责任等方面不同于一般的企业的特点，因此在原则上遵循了基本准则，并进行了适当的简化和整理，以较好地实现既维护基本准则在整个企业会计标准体系中的统驭地位，又兼顾了事业单位的实际情况这一政策效果。

（三）《事业单位登记管理暂行条例》

《事业单位登记管理暂行条例》规范了事业单位的定义以及事

业单位应当具备的法人条件，是制定《事业单位会计准则》的前提。

第二条 本准则适用于各级各类事业单位。



条文主旨

本条是关于本准则适用范围的规定。



条文解读

《事业单位登记管理暂行条例》规定，事业单位是指国家以社会公益为目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。事业单位在组织形式上一般都表现为一定的机构，接受某一个行政部门的领导或者资助，通常分为科研、文化、教育、卫生以及经济建设等几个类别。《事业单位会计准则》是事业单位进行会计核算所应遵循的基本准则。

但是，需要注意的是，有两类事业单位除外：首先，纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的事业单位；其次，参照公务员法管理的事业单位对本制度的适用，由财政部另行规定。

第三条 事业单位会计制度、行业事业单位会计制度（以下统称会计制度）等，由财政部根据本准则制定。



条文主旨

本条是关于事业单位会计准则与事业单位会计制度之间关系的规定，即事业单位会计制度和行业事业单位会计制度的制定依据。



条文解读

新《事业单位会计准则》为事业单位会计制度体系建立统一的核算原则和框架，是制定事业单位会计制度、行业事业单位会计制度等的基础和依据。

为了适应财政改革和事业单位财务管理改革的需要，进一步规范事业单位的会计核算，保证会计信息质量，促进公益事业健康发展，财政部根据《中华人民共和国会计法》《事业单位会计准则》和《事业单位财务规则》制定了《事业单位会计制度》，并于2012年12月19日修订发布，规定自2013年1月1日起全面实施。新的《事业单位会计制度》包括总说明、会计科目名称和编号、会计科目使用说明、会计报表格式、财务报表编制说明五个部分，并与新修订的《事业单位会计准则》相互协调补充，其中第三部分会计科目的使用说明更是详细地规定了各会计要素的具体核算，与会计准则的第三章到第七章相配合。

第四条 事业单位会计核算的目标是向会计信息使用者提供与事业单位财务状况、事业成果、预算执行等有关的会计信息，反映事业单位受托责任的履行情况，有助于会计信息使用者进行

社会管理、作出经济决策。

事业单位会计信息使用者包括政府及其有关部门、举办（上级）单位、债权人、事业单位自身和其他利益相关者。



条文主旨

本条是关于事业单位会计核算目标和会计信息使用者的规定。



条文解读

与原版的《事业单位会计准则》未提及会计核算目标相比，新准则对事业单位会计核算目标进行了明确的阐述，并且其内容也大大超越了原准则。

新准则首次提出会计核算的两大目标：向会计信息使用者提供与事业单位财务状况、事业成果、预算执行等有关的会计信息；反映事业单位受托责任的履行情况。这一阐述适应了社会主义市场经济条件下社会各方面对事业单位会计信息需求增加的新形势，明确了事业单位会计核算不仅为政府宏观管理及事业单位内部管理服务，而且要考虑更多利益相关者的需要。特别是在事业单位会计核算目标中第一次明确体现了兼顾受托责任和决策有用的原则，充分体现了两者的相互融合，这对于以后制度的进一步改革具有重要指导意义。

第五条 事业单位应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。



条文主旨

本条是关于事业单位会计基本假设之一会计主体的规定。



条文解读

事业单位会计主体，是指事业单位会计确认、计量和报告的空间范围。为了向事业单位会计信息使用者反映单位财务状况、事业成果和预算执行等情况，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开，才能实现财务报告的目标。明确界定事业单位会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先，明确会计主体，才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中，只有那些影响事业单位本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告，那些不影响其本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认、收入的实现、支出或费用的发生等，都是针对特定会计主体而言的。

其次，明确会计主体，才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区别开。

第六条 事业单位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。



条文主旨

本条是关于事业单位会计基本假设之一持续经营的规定。



条文解读

持续经营是指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，在可预见的未来将正常地进行下去。事业单位会计准则体系是以事业单位持续经营为前提加以制定和规范的，涵盖了事业单位从始至终整个期间的交易或者事项的会计处理。如果一个事业单位在不能持续经营时还假定能够持续经营，并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法，就不能客观地反映事业单位的财务状况、事业成果和预算执行情况，会误导政府等会计信息使用者的经济决策。

明确持续经营假设的主要意义在于：会计核算以单位持续正常的业务活动为前提，可以使会计原则建立在非清算基础之上，从而为解决很多常见的资产计价和收入确认奠定了基础。


第七条 事业单位应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告（又称财务报告，下同）。

会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。



条文主旨


本条是关于事业单位会计基本假设之一会计分期的规定。

 **条文解读**

会计分期，是指将事业单位持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算账目，按期编制财务会计报告，从而及时地向会计信息使用者提供有关事业单位财务状况、事业成果和预算执行情况的信息。

根据持续经营假设，一个事业单位将按当前的规模和状态持续经营下去。但是，无论是事业单位自身的经营决策还是政府及其有关部门、债权人等的决策都需要及时的信息，都需要将单位持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，分期确认、计量和报告企业的财务状况、事业成果和预算执行情况。明确会计分期假设意义重大，由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

第八条 事业单位会计核算应当以人民币作为记账本位币。发生外币业务时，应当将有关外币金额折算为人民币金额计量。

 **条文主旨**

本条是关于事业单位会计基本假设之一货币计量的规定。



条文解读

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量反映会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量，是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度，具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位，如重量、长度、容积、台、件等，只能从一个侧面反映企业的生产经营情况，无法在量上进行汇总和比较；不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量，才能充分反映单位的生产经营情况。

《中华人民共和国会计法》规定，会计核算以人民币为记账本位币。发生外币收支的，应当按照中国人民银行公布的当日人民币外汇汇率折算为人民币核算。业务收支以外币为主的，也可以选定某种外币为记账本位币。但编制会计报表时，应该按照编报日期的人民币外汇汇率折算为人民币加以反映。《中华人民共和国预算法》第十一条也规定：预算收入和预算支出以人民币元为计算单位。

明确货币计量假设的主要意义在于：确认了以货币作为统一的计量单位，使会计信息具有可比性，为各项会计核算原则的确立奠定了基础。

第九条 事业单位会计核算一般采用收付实现制；部分经济业务或者事项采用权责发生制核算的，由财政部在会计制度中具体规定。

行业事业单位的会计核算采用权责发生制的，由财政部在相关会计制度中规定。



条文主旨

本条是关于事业单位会计核算中确定本期收入和费用的会计处理方法的规定，即对事业单位会计核算基础的规定。



条文解读

收付实现制也称现金制，是以货币资金实际收付的时间为标准来确认本期收入和支出的一种计量基础。收付实现制要求，凡是在本期内收到的款项和支出的费用，不论是否归属本期，均作为本期的收入和支出进行会计核算；反之，凡本期未收到的收入和未支付的费用，即使应归属本期，也不作为本期的收入和支出。

权责发生制也称应计基础、应计制原则，是指以实质收到现金的权利或支付现金的责任权责的发生为标志来确认本期收入和费用及债权和债务，它是以权利和责任的发生来决定收入和费用归属期的一项原则。权责发生制要求，凡是在本期内已经收到和已经发生或应当负担的一切费用，不论其款项是否收到或支出，都作为本期的收入和费用处理；反之，凡不属于本期的收入和费用，即使款项在本期收到或付出，也不应作为本期的收入和费用处理。

由于计量基础存在可选择性，不同的计量基础会对事业单位的会计核算产生重大影响，而我国事业单位可以在进行专业业务

活动和辅助活动之外，允许开展非独立核算经营活动。所以，事业单位应当以收付实现制作为计量基础，在大部分非营利性的事业单位会计中均采用收付实现制，而对于具有一定营利性的事业单位，其非营利收支采用收付实现制，营利性收支则可以采用权责发生制作为会计确认、计量和报告的计量基础。但是，采用两种计量基础的核算内容必须划分清楚。

第十条 事业单位会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出或者费用。



条文主旨

本条是关于事业单位会计要素的规定。



条文解读

会计要素又称为会计对象要素，是指根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类，是会计核算和监督的具体对象和内容。事业单位会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密，为政府等会计信息使用者提供更加有用的信息。考虑到采用权责发生制核算的行业事业单位，其会计要素应当以“费用”替代“支出”，明确了会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出或者费用。

由于事业单位与企业运行方式、运行结果上存在本质区别，所以两者在会计要素的构成上也存在差异。由于两者的资产

和负债在本质上基本趋同，所以，下面仅对其他要素的区别进行分析。

1. 净资产与所有者权益。事业单位净资产是指预算会计所特有的、产权单一的政府与非营利组织拥有的资产净值。与事业单位净资产相对应的企业会计要素是所有者权益，指投资者对企业净资产所享有的权益。

2. 收入、支出（费用）。事业单位的收入，是指本单位依法从国家财政部门、上级单位或其他单位取得的非偿还性资金，其资金的主要来源为财政拨款。企业的收入是指在企业经营活动中形成的、能够导致所有者权益增加且与所有者资本投入无关的资金流入，其资金的主要来源为企业在销售产品或提供劳务过程中而产生的。事业单位的支出是指用于开展业务活动和基本建设项目所发生的资金消耗，其目的是耗费。企业的费用是指企业为了日常经营活动而发生的资金流出，其目的是取得收入，获取更大的经济利益。

3. 利润。利润是企业一定会计期间内所取得的经营成果。利润是企业特有的会计要素，是根据企业自身具有营利性质而设置的要素；而事业单位属于非营利组织，所有没有这一会计要素。

第十一条 事业单位应当采用借贷记账法记账。



条文主旨

本条是关于事业单位记账方法的规定。