

新

事業單位會計制度

图解与案例



穆家乐 穆远东◎编著

上海财经大学出版社

新

事業單位會計制度

图解与案例

穆家乐 穆远东◎编著

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

新事业单位会计制度:图解与案例/穆家乐,穆远东编著. —上海:上海财经大学出版社,2013.9

ISBN 978-7-5642-1727-3/F·1727

I. ①新… II. ①穆… ②穆… III. ①单位预算会计-会计制度-中国 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 180325 号

□ 责任编辑 张小忠

□ 封面题词 穆家善

□ 封面设计 张克瑶

□ 责任校对 王从远 赵 伟

XIN SHIYE DANWEI KUAIJI ZHIDU

新事业单位会计制度

——图解与案例

穆家乐 穆远东 编著

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海译文印刷厂印刷

上海春秋印刷厂装订

2013 年 9 月第 1 版 2013 年 9 月第 1 次印刷

710mm×960mm 1/16 17.5 印张 251 千字

印数:0 001—4 000 定价:36.00 元

序 言

我国事业单位会计标准体系于1998年前后基本形成,包括事业单位会计准则、事业单位会计制度以及医院、高校、中小学、科学事业单位、测绘事业单位等行业会计制度。该体系在服务财政预算管理、规范事业单位会计核算、保证会计信息质量等方面发挥了积极的作用。近年来,我国随着公共财政体制改革的不断深化、事业单位体制改革的逐步推进,对事业单位的预算管理和财务管理提出了新的、更高的要求,再加上原会计标准体系仅对事业单位会计的一些基本概念和原则作了初步的阐述,缺乏系统性,在诸多方面暴露出不适应和不协调,已经难以满足新形势下事业单位改革和发展的需要。为此,财政部启动了相关修订的研究工作,在适当借鉴国际经验并充分考虑我国事业单位实际情况的基础上,修订了《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》,并从2013年1月1日实施。新制度继承了原制度的合理内容,在此基础上实现了若干重大突破和创新,既体现财政预算管理要求,又兼顾事业单位财务管理的需要。

本书围绕新的事业单位会计标准体系,结合《事业单位财务规则》和财政预算改革有关内容对新《事业单位会计制度》进行解读。本书条理清晰、内容新颖、操作性强、适用面广,其主要特点为:

一是按会计制度规定的会计科目及顺序,对每个科目分别按概述、科目

设置、核算内容、核算图解、相关说明及案例等逐一解读。结构合理,查阅方便,亦可作为工具书使用。

二是图文并茂,并以图示为主要表现形式,对每个会计科目的核算提供详细图示,为阅读者提供简捷、直观的核算指导。

三是本书重在核算的实务操作,每个章节(除总论)均配有案例,详细解析会计核算问题,有助于读者从制度条文中摆脱出来,因而更加贴近事业单位会计实践。

四是将有关财政预算改革、政府收支分类改革的相关政策规定融入有关章节,并附有关规定和相关知识点资料,便于读者全面、系统掌握和理解。

五是将事业单位财务规定、资产管理与会计核算融为一体,力求一书在手,同时解决财务、资产和会计问题。

六是本书主要观点及部分内容曾在《交通财会》、《新会计》及《中国内部审计》等期刊发表,具有一定的学术价值。

本书着重事业单位的会计核算实务,旨在帮助事业单位会计人员全面、系统、准确地理解和掌握新《事业单位会计制度》,同时也可作为事业单位会计人员培训和指导性学习用书。

本书作者从事财务会计工作几十年,一直在会计实务工作第一线,有着丰富的实践经验,再加上长期对事业单位会计的跟踪和研究,凭借自己多年积累,编著了这本十分有用的图书,体现了对财会工作的热爱和敬业精神,可喜可贺。同时,也希望看到更多的一线财务工作者拿起笔,将自己的实务积累奉献社会,在更大的范围内共享,共同推进我国会计事业的繁荣。

汤云为

2013年7月

目 录

序言	1
第一章 总论	1
第一节 概述	1
第二节 会计信息质量要求	4
第三节 新“会计制度”突破与创新	6
第二章 资产核算	19
第一节 库存现金	20
第二节 银行存款	25
第三节 零余额账户用款额度	31
第四节 短期投资	37
第五节 财政应返还额度	39
第六节 应收票据	42
第七节 应收账款	45
第八节 预收账款	48
第九节 其他应收款	51

第十节 存货	54
第十一节 长期投资	61
第十二节 固定资产	67
第十三节 累计折旧	80
第十四节 在建工程	84
第十五节 无形资产	91
第十六节 累计摊销	99
第十七节 待处置资产损益	101
 第三章 负债核算	 105
第一节 短期借款	106
第二节 应缴税费	108
第三节 应缴国库款	112
第四节 应缴财政专户款	115
第五节 应付职工薪酬	117
第六节 应付票据	119
第七节 应付账款	122
第八节 预收账款	124
第九节 其他应付款	126
第十节 长期借款	128
第十一节 长期应付款	131
 第四章 净资产核算	 134
第一节 事业基金	136
第二节 非流动资产基金	139
第三节 专用基金	144
第四节 财政补助结转	147
第五节 财政补助结余	150

第六节 非财政补助结转·····	152
第七节 事业结余·····	155
第八节 经营结余·····	158
第九节 非财政补助结余分配·····	160
第五章 收入核算 ·····	163
第一节 财政补助收入·····	163
第二节 事业收入·····	167
第三节 上级补助收入·····	171
第四节 附属单位上缴收入·····	173
第五节 经营收入·····	175
第六节 其他收入·····	178
第六章 支出核算 ·····	182
第一节 事业支出·····	183
第二节 上缴上级支出·····	196
第三节 对附属单位补助支出·····	198
第四节 经营支出·····	199
第五节 其他支出·····	202
第七章 财务会计报告 ·····	205
第一节 概述·····	205
第二节 资产负债表·····	208
第三节 收入支出表·····	219
第四节 财政补助收入支出表·····	229
第八章 新旧事业单位会计制度衔接 ·····	236
第一节 事业单位转账衔接·····	236

第二节 基建账并账衔接	253
-------------	-----

参考文献	268
------	-----

后记	269
----	-----

第一章 总 论

事业单位是指国家以社会公益为目的,由国家机关举办或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。由于事业单位是以公益服务为主要宗旨的公益性单位,一般情况下,国家对这些单位在经费上予以一定的财政补助。财政补助的使用、管理情况通常通过事业单位会计核算予以反映和监督。

事业单位会计是核算、反映和监督各级各类事业单位预算执行情况及其结果的专业会计。事业单位会计核算规范包括《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》两大部分。《事业单位会计准则》是事业单位进行会计核算的基本标尺和行为规范。它规定了事业单位会计核算工作的主要规则和一般程序,包括对会计信息质量要求,包括对资产、负债、净资产、收入、支出或者费用、财务会计报告等各个方面的要求。《事业单位会计制度》则是在《事业单位会计准则》的统御下,对事业单位会计核算中的各个要素制定的具体规定,包括事业单位会计科目的设置、对会计科目的说明、各项会计科目的核算规则等。

我国新修订的《事业单位会计准则》于 2012 年 12 月 6 日以中华人民共和国财政部令第 72 号公布,新修订的《事业单位会计制度》于 2012 年 12 月 19 日发布,并从 2013 年 1 月 1 日起施行。

第一节 概 述

《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》(以下统称“会计制度”)从各个角度规范了事业单位会计工作和会计核算行为,主要体现在以下诸多方面:

一、制定依据

“会计制度”是依据《中华人民共和国会计法》、《事业单位财务规则》等有关法律、行政法规制定的。

二、制定目的

“会计制度”的目的在于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。

三、适用范围

为充分体现事业单位体制改革需要,新“会计制度”改变了以往仅国有事业单位实施的规定,适用于各级各类事业单位。同时规定,事业单位对基本建设投资的会计处理和报告在适用本制度的同时,还应当按照国家有关规定单独建账、单独核算。根据财政部规定适用行业会计制度的事业单位,执行相应行业会计制度,不执行本制度;实行企业化管理的事业单位,执行企业会计准则体系,不执行本制度。参照公务员法管理的事业单位对新《事业单位会计制度》的适用,由财政部另行规定。

四、会计核算的目标

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等会计信息使用者进行社会管理、作出经济决策,进而促进事业单位的可持续发展。

五、会计核算前提

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,对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。也就是说,持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以事业单位持续、正常的业务活动为前提,涵盖了从事业单位成立到清算的整个期间的交易或事项的会计处理。

六、会计期间

由于会计核算是在事业单位各项业务活动持续正常的基础上进行,因此,事业单位应当合理划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。“会计制度”规定,事业单位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。

七、会计计量

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。

八、会计确认原则

事业单位会计核算以收付实现制为主,辅以权责发生制。事业单位会计核算一般采用收付实现制。对于部分经济业务或者事项可以采用权责发生制核算,但必须由财政部在会计制度中具体规定。如果某些行业事业单位的会计核算采用权责发生制的,则由财政部在相关会计制度中规定。

九、会计要素

事业单位的会计要素包括资产、负债、净资产、收入、支出或者费用。

十、会计记账方法

事业单位应当采用借贷记账法记账,予以会计核算。

第二节 会计信息质量要求

会计信息质量是衡量事业单位会计核算的重要方面,因此,新“会计制度”在保证会计信息质量方面建立系统的制度体系。

一、可靠性原则

新“会计制度”对经济事项真实可靠的要求更加严格。要求事业单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,如实反映各项会计要素的情况和结果,保证会计信息真实可靠。任何以虚假业务进行确认、计量、记录和报告的均属违法行为,不仅会严重损害会计信息质量,而且会误导政府和投资者决策。因此,可靠性原则是会计信息质量的重要基础和关键所在。

二、全面性原则

新“会计制度”在全面性方面,要求事业单位应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算,确保会计信息能够全面反映事业单位的财务状况、事业成果、预算执行等情况。

三、及时性原则

在可靠、全面的基础上,能否及时传递会计信息是会计信息质量的又一要求。新“会计制度”对及时性的要求予以细化,作出了具体规定,要求事业单位对于已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后。

四、可比性原则

新“会计制度”要求事业单位提供的会计信息应当具有可比性。既包括纵向可比,也包括横向可比。具体事项处理按以下原则进行:

1. 同一事业单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当将变更的内容、理由和对单位财务状况及事业成果的影响在附注中予以说明。

2. 同类事业单位中不同单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用统一的会计政策,确保同类单位会计信息口径一致,相互可比。

五、相关性原则

新“会计制度”规定,事业单位提供的会计信息应当与事业单位受托责任履行情况的反映、会计信息使用者的管理、决策需要相关,有助于会计信息使用者对事业单位过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

六、可理解性原则

事业单位提供的会计信息应当清晰明了,便于信息使用者理解和使用。应将复杂的信息以及专业化很强的信息,转化为社会公众在投入必要时间和精力可以理解的形式,以便利益相关者实施有效决策功能。

七、历史成本原则

事业单位的资产应当按照取得时的实际成本进行计量。除国家另有规定外,事业单位不得自行调整其账面价值。按历史成本作为计量原则具有客观性、可靠性和易于取得的特点。

八、专款专用原则

专款专用原则是指事业单位从取得指定用途的资金应按规定的用途使用,并单独反映。这是事业单位特有的一条原则,是事业单位本身性质决定

的。如,事业单位从财政部门 and 主管部门取得的有指定项目和用途的专项资金,应当专款专用、单独核算,并按照规定向财政部门或者主管部门报送专项资金使用情况;项目完成后,应当报送专项资金支出决算和使用效果的书面报告,接受财政部门或者主管部门的检查、验收。

第三节 新“会计制度”突破与创新

新《事业单位会计制度》较为全面地规范了事业单位经济业务或者事项的确认、计量、记录和报告,既继承了原“会计制度”的合理内容,又体现了若干重大突破和创新,主要体现在以下几个方面。

一、适应财政改革需要充实了相关规定

新“会计制度”配套新增了与国库集中支付、政府收支分类、部门预算、国有资产管理等财政改革相关的会计核算内容,实现了会计规范与其他财政法规政策的有机衔接。

1. 配合国库集中支付的相关规定

新“会计制度”增设“零余额账户用款额度”和“财政应返还额度”两个科目,用以核算实行国库集中支付的事业单位用款额度和应返还额度,同时还针对财政直接支付和财政授权支付两种方式,分别规定了财政补助收入的确认与会计处理方法。

财政直接支付是指由财政部门签发支付令,代理银行根据财政部门的支付指令,通过国库单一账户体系将资金直接支付到收款人或用款单位账户。对于财政直接支付的支出,事业单位根据财政国库支付执行机构委托代理银行转来的财政直接支付入账通知书及原始凭证,按照通知书中的直接支付入账金额,借记“事业支出”等科目,贷记“财政补助收入”科目。

财政授权支付是指预算单位按照财政部门的授权,自行向代理银行签发支付指令,代理银行根据支付指令,在财政部门批准的预算单位的用款额

度内,通过国库单一账户体系将资金支付到收款人账户。在财政授权支付方式下,事业单位收到代理银行盖章的授权支付到账通知书时,根据通知书所列数额,借记“零余额账户用款额度”科目,贷记“财政补助收入”科目,发生支出时,借记“事业支出”等科目,贷记“零余额账户用款额度”科目。

“财政应返还额度”科目主要核算两项内容:一是在财政直接支付方式和财政授权支付方式下,如果事业单位当年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数存在差额,其差额应计入财政应返还额度,同时确认财政补助收入,待下年度恢复额度实际发生支出时,再冲减财政应返还额度。二是在授权支付方式下,年末注销零余额账户用款额度时,应借记“财政应返还额度”科目,贷记“零余额账户用款额度”科目,下年初恢复额度时,作相反会计分录。

2. 配合政府收支分类的相关规定

我国自2007年开始实施政府收入分类改革,收入分类主要反映政府收入来源的性质,说明政府的钱从哪里来。支出功能分类主要反映政府的各项职能活动,说明政府究竟做了什么,是办了教育,还是搞了国防;支出经济分类主要反映政府支出的具体用途,说明政府的钱究竟是怎样花出去的,是支付了人员工资,还是购置了办公设备。新“会计制度”中,部分收入、支出科目以及部分净资产科目,都要求根据《政府收支分类科目》的“支出功能分类”、“支出经济分类”进行明细核算。因此,实施新“会计制度”后,事业单位应准确地按《政府收支分类科目》进行明细核算,正确体现财政补助结转结余与非财政补助结转结余等有关内容,这需要引起事业单位会计人员的特别关注。

3. 配合部门预算管理的相关规定

一是设置“应缴国库款”和“应缴财政专门款”两个科目,分别反映事业单位应上缴国库和应上缴财政专户的资金。二是要求相关收入和支出科目按“项目支出”与“基本支出”分别进行明细核算,有利于会计核算与预算管理相衔接。三是分别核算财政补助结转结余与非财政补助结转结余,对于非财政补助收支以外的各专项资金收入与支出,要求进行明细核算,并单独

设置“非财政补助结转”科目核算事业单位除财政补助收支以外的各专项资金收入与其相关支出相抵后剩余滚存的、须按规定用途使用的结转资金。四是单独设置财政补助收入支出表,反映事业单位某一会计年度财政补助收入、支出、结转及结余情况。

4. 配合国有资产管理的相关规定

一是固定资产的确认标准完全按新《事业单位财务规则》的规定,将固定资产分为房屋及构筑物,专用设备,通用设备,文物和陈列品,图书、档案,家具、用具、装具及动植物,且必须符合使用年限超过1年、单位价值在规定标准以上(新《事业单位财务规则》规定,单位价值应在1 000元以上,但专用设备单位价值应在1 500元以上)。二是新“会计制度”规定相关资产处置收入应上缴预算,包括盘亏或者毁损、报废的存货、固定资产的净收入、转让(出售)长期股权投资、固定资产、无形资产的净收入。三是新“会计制度”规定以固定资产取得长期股权投资、以已入账无形资产取得的长期股权投资应以评估价值入账,并相应调整“非流动资产基金”。



小资料

国库集中收付制度

国库集中支付制度和国库集中收缴制度共同构成了国库集中收付制度。国库集中收付制度是指政府将所有财政性资金都纳入国库单一账户体系管理,收入直接缴入国库或财政专户,支出通过国库单一账户体系支付到商品和劳务供应者或用款单位,逐步建立和完善以国库单一账户体系为基础,资金缴拨以国库集中收付为主要形式的财政国库管理制度,是整个财政管理制度改革的有机组成部分和主要内容。