

21世纪高职高专会计类专业课程改革规划教材

行政事业单位 会计实务 (第二版)



主编 李启明

XINGZHENG SHIYE DANWEI
KUAJI SHIWU

21 世纪高职高专会计类专业课程改革规划教材

行政事业单位会计实务

(第二版)

主 编 李启明

副主编 陈红梅 王西玲

中国人民大学出版社

• 北京 •

图书在版编目 (CIP) 数据

行政事业单位会计实务/李启明主编. —2 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2013. 4
21 世纪高职高专会计类专业课程改革规划教材
ISBN 978-7-300-17300-9

I. ①行… II. ①李… III. ①单位预算会计-会计实务-高等职业教育-教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 066659 号

21 世纪高职高专会计类专业课程改革规划教材
行政事业单位会计实务 (第二版)

主 编 李启明
副主编 陈红梅 王西玲

出版发行	中国人民大学出版社		
社 址	北京中关村大街 31 号	邮政编码	100080
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511398 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	http://www.crup.com.cn http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京鑫丰华彩印有限公司	版 次	2009 年 6 月第 1 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本		2013 年 5 月第 2 版
印 张	14.5	印 次	2013 年 5 月第 1 次印刷
字 数	337 000	定 价	27.00 元

21 世纪高职高专会计类专业课程改革规划教材

编委会主任

(排名不分先后)

- | | |
|-----|--|
| 高翠莲 | 教育部高职高专经济类教指委财会专业委员会委员
山西省财政税务专科学校会计系主任 |
| 黄 骥 | 教育部高职高专经济类教指委财会专业委员会委员
重庆城市管理职业学院会计与贸易系主任 |
| 牛 慧 | 教育部高职高专工商管理类专业教指委委员
中央广播电视大学会计学教授 |
| 段世明 | 石家庄铁路职业技术学院经济管理系主任、教授 |
| 乔梦虎 | 北京财贸职业学院资产管理处处长、副教授 |
| 于久洪 | 北京经济管理职业学院财会系主任、副教授 |
| 丁增稳 | 安徽商贸职业技术学院会计系书记、副教授 |
| 杨印山 | 河北交通职业技术学院经济管理系主任、副教授 |

编委会委员

(排名不分先后)

屈振甫 (广州涉外经济职业技术学院)

胡 丹 (南通纺织职业技术学院)

刘芳霞 (陕西财经职业技术学院)

于丽荣 (北京财贸职业学院)

梁毅炜 (北京财贸职业学院)

丁修平 (广东机电职业技术学院)

李国辉 (浙江经贸职业技术学院)

付姝宏 (辽宁商贸职业学院)

陈复昌 (河南商业高等专科学校)

严 郁 (苏州市职业大学)

兰丽丽 (北京财贸职业学院)

田钊平 (南通纺织职业技术学院)

赵建新 (浙江经济职业技术学院)

裴更生 (河北政法职业学院)

宋 磊 (北京经济管理职业学院)

唐东升 (重庆城市管理职业学院)

刘春华 (辽宁金融职业学院)

彭继跃 (海南经贸职业技术学院)

张会莉 (浙江经贸职业技术学院)

刘成竹 (北京信息职业技术学院)

孙莲香 (北京财贸职业学院)

赵同剪 (浙江经贸职业技术学院)

王素珍 (广州涉外经济职业技术学院)

杨 博 (北京经济管理职业学院)

温月振 (石家庄信息工程职业学院)

温 莉 (广州涉外经济职业技术学院)



修订说明

为了贯彻落实《中共中央 国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》（中发〔2011〕5号）的有关精神，适应财政改革和事业单位财务管理改革，更好地服务事业单位财务、预算、资产、成本等方面管理的需要，财政部于2012年2月7日公布了新的《事业单位财务规则》（中华人民共和国财政部令第68号），自2012年4月1日起施行；于2012年12月6日公布了新的《行政单位财务规则》（中华人民共和国财政部令第71号）（其与《事业单位财务规则》，以下简称新《规则》），自2013年1月1日起施行；于2012年12月5日公布了新的《事业单位会计准则》（以下简称新《会计准则》）（中华人民共和国财政部令第72号），自2013年1月1日起施行；于2012年12月19日印发了新的《事业单位会计制度》（以下简称新《会计制度》）（财会〔2012〕22号），自2013年1月1日起施行。这是行政事业单位财务制度和会计制度的一次重大变革。

为了满足广大行政事业单位财务人员学习新《规则》、新《会计准则》、新《会计制度》的需要，适应财经类学院财会专业“行政事业单位会计”课程教学的需要，我们以2009年编写的《行政事业单位会计实务》（2009年6月中国人民大学出版社第1版）为基础，基本保持原教材结构和体例，结合新《规则》、新《会计准则》、新《会计制度》的基本精神及财政部相关制度公布的具体情况对原教材内容重新进行梳理，修订编写了此书。鉴于行政单位会计与事业单位会计在基本理论、基本会计科目、基本核算方法和程序上有诸多相似或相同之处，为节省教材篇幅、避免相同内容的重复，并满足学生和学员选择学习内容的需要，教材以事业单位会计的基本内容为主线，兼顾行政单位会计学习的需要，将行政单位会计与事业单位会计相同或相似的内容融入事业单位相应内容之中，并在相应处将行政单位会计与事业单位会计相同或相似之处加以说明。

本教材在修订过程中立足行政事业单位财会工作岗位，以新《规则》、新《会计准则》、新《会计制度》为基本依据，解决行政事业单位财务管理和会计核算工作中的具体问题，力争突出以下特点：

及时——本教材是在新《规则》、新《会计准则》、新《会计制度》正式实施之际，事业单位分类改革初步到位的背景下编写的，能及时满足广大行政事业单位财会人员学习更新财会知识、提高财务管理水平和会计核算能力的需要，同时满足财经类学院财会专业“行政事业单位会计”课程教材更新的需要。

实用——本教材契合行政事业单位财会工作不同岗位业务素质的要求，充分体现会计职业教育的基本规律，突出实用性和操作性。在内容安排上，首先，介绍了事业单位会计的基本理论和新财务与会计制度框架，结合行政事业单位会计基础工作的特征介绍了会计核算的基本方法与程序；其次，以事业单位每个会计科目为基本单元，结合事业单位常见

经济业务介绍了会计科目的基本使用方法和注意事项，并简单说明行政单位相应核算内容与事业单位的异同；再次，介绍了事业单位财务会计报告的基本体系，介绍了事业单位主要财务报表的编制、审核和财务分析的基本方法；最后，为了确保新旧制度顺利衔接、平稳过渡，我们将财政部于2013年1月10日印发的《新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定》（财会〔2013〕2号）作为本教材的附录，以满足事业单位广大财会人员顺利完成新旧会计制度衔接工作的需要。

通俗——本教材编写人员长期从事财会类专业“行政事业单位会计”课程的教学和研究工作，承担教育、卫生、质量技术监督等行业会计人员继续教育的教学任务，担任当地市（县）会计局、教育、卫生等行业或单位的会计业务咨询专家，特别是在教学过程中善于将行政事业单位会计的重点、难点内容以图形和表格形式表示。我们在编写过程中将在多年教学和研究过程中形成的图形和表格恰当融入各章节内容中，采用图形和表格来总结分析行政事业单位财务管理和会计核算过程中有关内容间的相互联系及区别，力争起到事半功倍的效果。

本教材由陕西财经职业技术学院教授李启明（负责编写第一章、第二章、第三章并总纂）担任主编，陕西财经职业技术学院副教授陈红梅（负责编写第四章、第五章、第六章、第七章和附录）、陕西师范大学出版总社有限公司财务科王西玲（负责编写第八章、第九章、第十章）担任副主编。在编写过程中参考了有关资料和观点，在此深表谢意。由于作者水平有限，书中难免有不妥之处，敬请读者批评指正。

作者

2013年1月



目 录

第一章 事业单位会计基本理论	1
第一节 事业单位会计标准体系	1
第二节 事业单位会计要素	8
▶ 行政单位会计要素说明	14
第三节 会计信息质量要求	16
第二章 行政事业单位会计的核算方法	19
第一节 会计科目	19
第二节 记账方法	22
第三节 会计凭证	28
第四节 会计账簿	35
第三章 流动资产	41
第一节 库存现金	41
第二节 银行存款	45
第三节 零余额账户用款额度	51
第四节 短期投资、应收及预付款项	64
第五节 存货	70
▶ 行政单位流动资产核算说明	77
第四章 固定资产	78
第一节 固定资产管理概述	78
第二节 固定资产的增减	81
第三节 累计折旧	93
▶ 行政单位固定资产核算说明	96
第五章 其他非流动资产	97
第一节 长期投资	97
第二节 无形资产	102
第三节 待处置资产损益	107
▶ 行政单位其他非流动资产核算说明	113
第六章 负债	114
第一节 负债的内容及管理	114
第二节 借入款项	115

第三节 应付及预收款项·····	117
第四节 应缴款项·····	125
▶ 行政单位负债核算说明 ·····	132
第七章 收入 ·····	133
第一节 财政补助收入·····	133
第二节 事业收入·····	138
第三节 上级补助收入等·····	142
▶ 行政单位收入核算说明 ·····	146
第八章 支出 ·····	147
第一节 事业支出·····	147
第二节 上缴上级支出等·····	158
▶ 行政单位支出核算说明 ·····	161
第九章 净资产 ·····	162
第一节 净资产的内容与管理·····	162
第二节 基金·····	165
第三节 结转、结余及分配·····	173
▶ 行政单位净资产核算说明 ·····	185
第十章 财务报表 ·····	186
第一节 财务会计报告·····	186
第二节 资产负债表·····	190
第三节 收入支出表·····	196
第四节 财政补助收入支出表·····	204
第五节 财务报表的审核和分析·····	208
▶ 行政单位财务报告与财务分析说明 ·····	212
附录：新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定 ·····	214



第一章

事业单位会计基本理论

第一节 事业单位会计标准体系



学习目标

- ◆ 了解事业单位会计在现行会计标准体系中的地位；
- ◆ 熟悉事业单位会计标准体系的构成；
- ◆ 掌握《事业单位会计制度》的适用范围；
- ◆ 掌握事业单位会计核算的目标、前提，以及事业单位会计的会计基础。

一、事业单位会计的地位

会计是一个以提供财务信息（货币信息）为主的经济信息系统。改革开放 30 多年来，我国在大力推进企业会计改革的同时，经过不断探索和努力，于 1998 年前后形成了主要由财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计组成的预算会计体系，自 1999 年起逐步建立起包括企业职工基本养老保险基金、失业保险基金、城镇职工基本医疗保险基金、新型农村合作医疗基金，以及社会养老保险基金等在内的社会保险基金会计体系，并于 2004 年发布了《民间非营利组织会计制度》，基本适应了经济转轨时期国家财政预算管理的需要，满足了行政事业单位和其他各类非营利主体日常核算的需要。然而，随着近年来我国政府职能转变和财政管理体制改革的进行，现行的主要以收付实现制为基础的预算会计体系逐渐暴露出滞后性和不适应性；随着国家社会保障体系内容的不断丰富和运行体制的不断变革，现行社会保险基金会计体系在涵盖内容、核算方法等方面逐渐显露出不完善和不协调弊端；随着民间非营利组织自身的不断发展和社会关注度的提高，其会计核算、信息披露等方面出现了一些新情况和新问题；行政事业单位会计基础工作不规范、内部管理和控制弱化等问题依然比较突出。这些问题反映出我国政府及非营利组织会计体系与社会经济发展的要求还不相适应，改革的任务比较艰巨。

《会计改革与发展“十二五”规划纲要》在总结成绩和经验，分析社会经济发展新形势、新任务和新要求的基础上，提出要在“十二五”时期大力推进政府及非营利组织会计

改革，不断提高财政科学化、精细化管理水平，并全方位地从推进事业单位会计改革、建立政府会计准则体系、健全社会保险基金会计体系、完善民间非营利组织会计标准、构建行政事业单位内控规范体系等各个方面明确了任务和措施。这对于充分发挥会计服务财政工作的职能作用，促进公共财政建设和社会经济发展，全面提升行政事业单位管理水平具有重要意义。

事业单位会计作为我国政府及非营利组织会计标准体系的重要组成部分，是以事业单位实际发生的各项经济业务或事项为对象，核算、反映和监督事业单位年度财务收支计划执行过程及结果的专业会计。

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》（以下简称《会计法》）等有关法律、行政法规，财政部于2012年12月5日公布修订后的《事业单位会计准则》（以下简称《会计准则》），自2013年1月1日起施行。

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，促进公益事业健康发展，财政部于2012年12月19日修订发布了《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22号）（以下简称《会计制度》），规定自2013年1月1日起全面实施。

事业单位会计在我国现行会计标准体系中的地位可用图1—1表示。

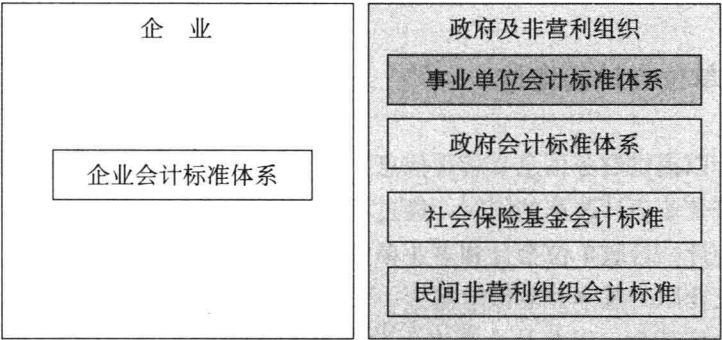


图 1—1 我国现行会计标准体系

二、事业单位会计标准体系的构成

事业单位会计标准体系包括《会计准则》、《会计制度》和若干行业事业单位会计制度，《会计准则》在事业单位会计标准体系中起统驭作用，《会计制度》和行业事业单位会计制度的制定必须遵循《会计准则》的规定。一般来讲，如果事业单位所处的行业有国家统一规定的行业事业单位会计制度，则该事业单位执行特定的行业事业单位会计制度（如公立医院执行《医院会计制度》）；没有国家统一规定的特定行业事业单位会计制度的事业单位，都执行《会计制度》。

事业单位会计标准体系的构成可用图1—2表示。

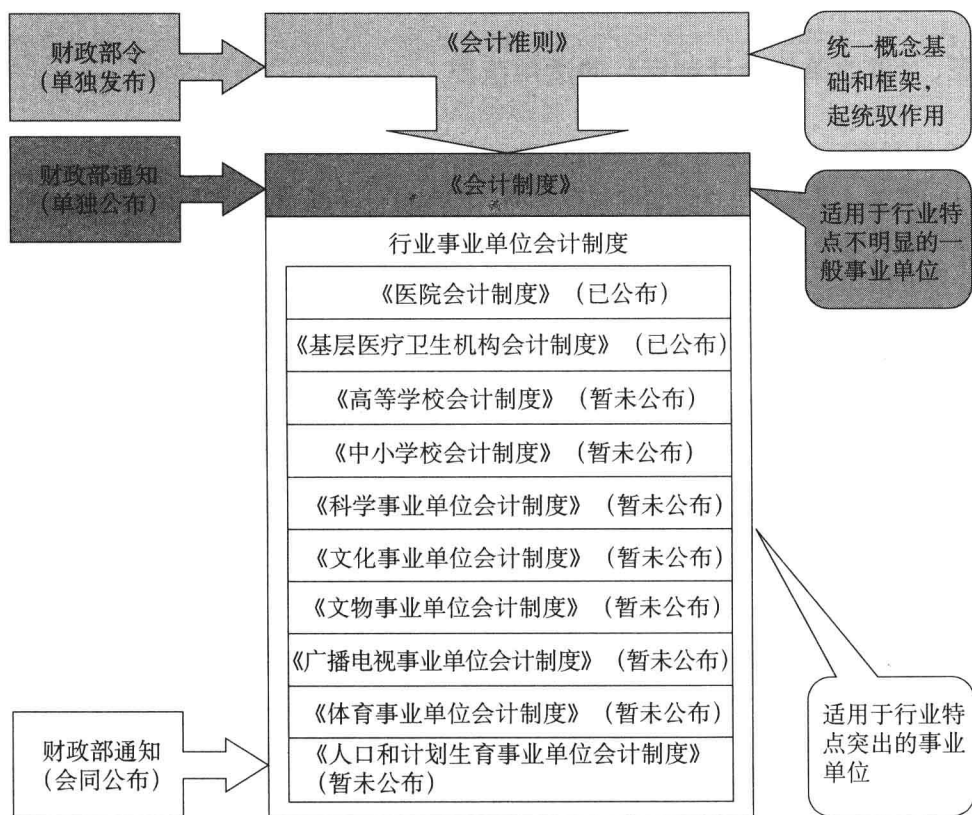


图 1—2 事业单位会计标准体系

知识拓展

科学划分事业单位类别

● 划分现有事业单位类别。在清理规范基础上，按照社会功能将现有事业单位划分为承担行政职能的事业单位、从事生产经营活动的事业单位和从事公益服务的事业单位三个类别。

- (1) 对承担行政职能的事业单位，逐步将其行政职能划归行政机构或转为行政机构。
- (2) 对从事生产经营活动的事业单位，逐步将其转为企业。
- (3) 对从事公益服务的事业单位，继续将其保留在事业单位序列，强化其公益属性。今后，不再批准设立承担行政职能的事业单位和从事生产经营活动的事业单位。

● 细分从事公益服务的事业单位。根据职责任务、服务对象和资源配置方式等情况，将从事公益服务的事业单位细分为两类：

- (1) 承担义务教育、基础性科研、公共文化、公共卫生及基层的基本医疗服务等基本公益服务，不能或不宜由市场配置资源的，划入公益一类。
- (2) 承担高等教育、非营利医疗等公益服务，可部分由市场配置资源的，划入公益二类。具体由各地结合实际研究确定。

资料来源：《中共中央 国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》。

三、《事业单位会计制度》的适用范围

《会计制度》适用于各级各类事业单位。

(1) 按照《事业单位登记管理暂行条例》的规定，事业单位是指出于社会公益目的，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。凡按照国家有关事业单位登记管理的规定登记或备案的事业单位均适用《会计制度》。

(2) 按照现行规定，事业单位实行分级登记管理，县级以上各级人民政府机构编制管理机关所属的事业单位登记管理机构负责实施事业单位的登记管理工作。只要在各级政府事业单位登记管理机关登记或备案的事业单位，均适用《会计制度》。

(3) 事业单位按涉及的行业划分，有教育类、科技类、文化体育类、卫生类、经济建设类、农林水气类等。按经费来源划分，有财政补助和经费自理两大类。虽然各种类型的事业单位有其各自特殊的活动规律，但其在会计核算上存在共性要求，均适用《会计制度》。

(4) 各级各类事业单位会计的核算对象一般是指事业单位发生的业务或事项。

事业单位对基本建设投资的会计核算在执行《会计制度》的同时，还应当按照国家有关基本建设会计核算的规定单独建账、单独核算。

(5) 不适用《会计制度》的单位。

1) 按规定执行《医院会计制度》、《基层医疗卫生机构会计制度》等行业事业单位会计制度的事业单位。

2) 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。

3) 参照《中华人民共和国公务员法》管理的事业单位对《会计制度》的适用，由财政部另行规定。

《会计制度》的适用范围可用图 1—3 表示。

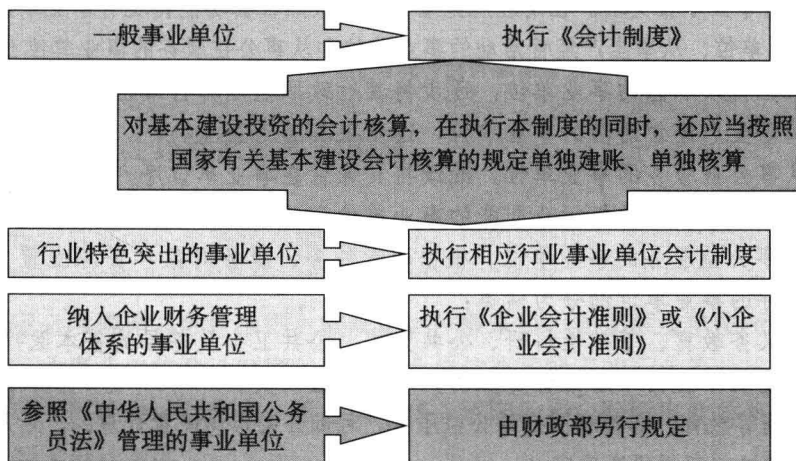


图 1—3 会计制度的适用范围

知识拓展

事业单位财务制度的层次

事业单位财务制度是规范事业单位所有经济行为的最重要的基础性规章制度，是事业单位开展财务管理工作的基本依据。1997 年，我国第一次建立起了比较完整的事业单位财务制度体系。这个体系由《事业单位财务规则》、行业事业单位财务制度和事业单位内部财务管理办法三个层次组成。《事业单位财务规则》是整个事业单位财务制度体系中最基本的、最高层次的法规；第二层次是行业事业单位财务制度，由财政部会同相关主管部门在《事业单位财务规则》的框架下制定；第三层次是事业单位内部财务管理办法，是事业单位按照《事业单位财务规则》和行业事业单位财务制度的规定制定的本单位财务管理的具体办法。

事业单位财务制度体系可用图 1—4 表示。

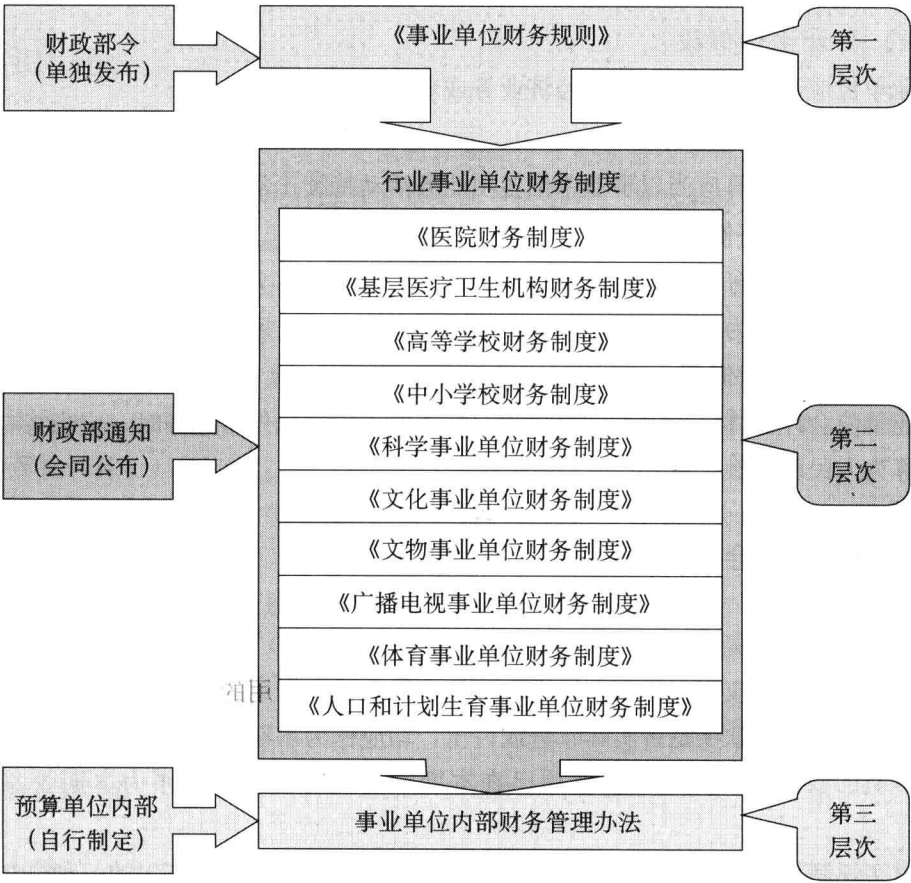


图 1—4 事业单位财务制度体系

四、事业单位会计核算的目标

按照《会计准则》的规定，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。

五、事业单位会计核算的前提

按照《会计准则》的规定，事业单位会计核算的前提包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设、货币计量假设。

（一）会计主体假设

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。

（二）持续经营假设

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。

（三）会计分期假设

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）。

会计期间至少分为年度和月度。会计期间的起讫日期采用公历日期。

（四）货币计量假设

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。

六、事业单位会计的会计基础

会计基础分为权责发生制和收付实现制两种。

权责发生制是以应收应付作为标准来确定本期收益和费用的一种方法。凡属于本期的收益和费用，不论其款项是否实际收进或付出，均应作为本期收益和费用处理；反之，凡不属于本期的收益和费用，即使款项已在本期收进或付出，也不作为本期收益和费用处理。

收付实现制是以款项实际收付的时间为标准来确定本期收入和支出的一种方法。凡是在本期内收到的款项和支付的费用，不论其是否属于本期的收入和支出，在会计核算上均作为本期的收入和支出处理。

按照《会计准则》的规定，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按《会计制度》的规定可以采用权责发生制核算。

行业事业单位的会计核算按行业会计制度的规定可以采用权责发生制。

行政事业单位会计基础的选用可用图 1—5 表示。

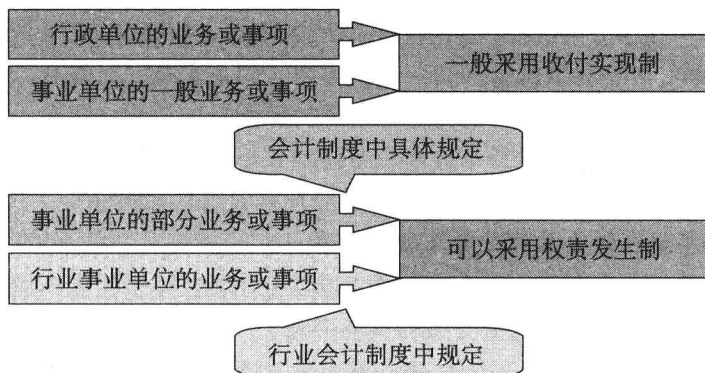


图 1—5 行政事业单位的会计基础



知识归纳

事业单位会计是以事业单位实际发生的各项经济业务或事项为对象，核算、反映和监督事业单位年度财务收支计划执行过程及结果的专业会计。事业单位会计是我国政府及非营利组织会计标准体系的重要组成部分。

事业单位会计标准体系包括《会计准则》、《会计制度》和若干行业事业单位会计制度。《会计制度》适用于各级各类事业单位。

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。

事业单位会计核算的前提包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设、货币计量假设。

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按《会计制度》的规定可以采用权责发生制核算。行业事业单位的会计核算按行业会计制度的规定可以采用权责发生制。



问题探究

- ☆ 事业单位会计在我国现行会计标准体系中处于什么地位？
- ☆ 事业单位会计标准体系是怎样构成的？
- ☆ 事业单位会计核算的目标是什么？

第二节 事业单位会计要素



学习目标

- ◆ 了解会计对象、会计要素、会计科目及会计账户之间的关系；
- ◆ 熟悉事业单位会计要素的种类及相互关系；
- ◆ 掌握事业单位各个会计要素包含的基本内容；
- ◆ 掌握事业单位各个会计要素计量的基本规定。

会计核算对象的内容多种多样，为了对有关核算内容进行确认、计量、记录和报告，就需要对会计对象进行基本的分类，把会计对象分解成若干基本的要素，这样就形成了会计要素。会计要素又称财务报表要素，是会计对象的构成要素，是对会计对象的基本分类，是构成财务报表结构的基础。科学地确定会计要素，有助于设置会计科目和设计财务报表。

会计要素之间的关系通常用会计等式表示，会计等式也称会计平衡公式。会计等式是会计复式记账的理论基础，是记账凭证、会计账簿和财务报表设计的理论依据。

会计对象、会计要素、会计科目及会计账户之间的关系可用图 1—6 表示。

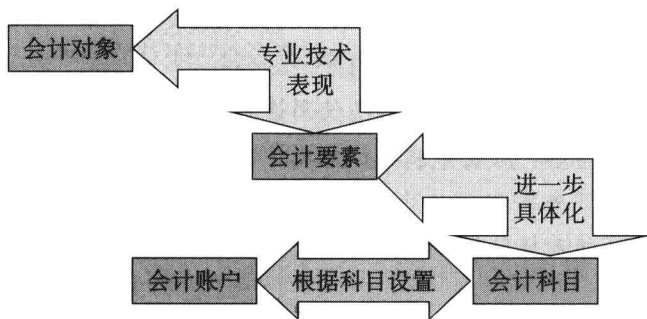


图 1—6 会计对象、会计要素、会计科目及会计账户之间的关系

《会计准则》规定，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。

一、资产

（一）资产的定义

资产是指事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。

（二）资产确认的条件

符合资产定义的资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：