

第八章 政府会计基础

第二节 事业单位会计

一、事业单位会计的特点

1. 概述

事业单位会计是各级各类事业单位以货币为计量单位，对自身发生的经济业务或者事项进行全面、系统、连续的核算和监督的专业会计。

2. 特点

(1) 事业单位会计核算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、预算执行等有关会计信息。

(2) 会计核算一般采用收付实现制，但部分经济业务或者事项的核算采用权责发生制。

(3) 事业单位会计要素分为资产、负债、净资产、收入和支出五大类。

(4) 事业单位的各项财产物资应当按照取得或购建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。

【提示】与企业会计的联系与区别。

【例题·判断题】事业单位的各项财产物资应当按照取得或购建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。() (2015年)

【答案】√

二、资产和负债

(一) 资产

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。事业单位的资产包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货、长期投资、固定资产、在建工程、无形资产等。



1. 货币资金

事业单位的货币资金是指事业单位经济活动过程中处于货币形态的那部分资金，是事业单位资产的重要组成部分，包括库存现金、银行存款、零余额账户用款额度等。

(1) 库存现金

① 事业单位的库存现金是存放在本单位的现金，主要用于单位的日常零星开支。

【提示】事业单位不得超范围、超额度使用现金，不得“坐支”现金。



② 现金清查

每日账款核对中发现现金溢余或短缺的，应当及时进行处理。

现金溢余时：

借：库存现金

贷：其他应付款 (属于应支付给有关人员或单位的)

其他收入 (属于无法查明原因的)

【提示】企业无法查明原因的现金溢余记入到 “营业外收入 ” 科目中。

现金短缺时：

借：其他应收款 （属于应由责任人赔偿的）

其他支出 （属于无法查明原因的）

贷：库存现金

【提示】企业现金短缺扣除责任人和保险公司赔偿后的金额记入到 “管理费用 ” 科目中。

【例题·单选题】下列各项中，事业单位经批准对现金短缺的会计处理正确的是（ ）。 （2014年）

A. 借记 “事业支出 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目

B. 借记 “其他支出 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目

C. 借记 “经营支出 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目

D. 借记 “事业收入 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目

【答案】 B

【解析】事业单位发现的现金短缺，属于应由责任人赔偿的部分，借记 “其他应收款 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目；属于无法查明原因的部分，报经批准后，借记 “其他支出 ” 科目，贷记 “库存现金 ” 科目。

【例题·多选题】 2018年 3月 25日，某事业单位盘点库存现金时发现现金溢余 500元。经查原因不明，则下列关于现金溢余的表述中正确的有（ ）。

A. 应通过 “待处理财产损益 ” 科目核算

B. 现金溢余记入 “其他收入 ” 科目中

C. 现金溢余记入 “营业外收入 ” 科目中

D. 批准后应当增加 “库存现金 ” 科目 500元

【答案】 BD

【解析】事业单位发现现金溢余属于无法查明原因的部分，借记 “库存现金 ” 科目，贷记 “其他收入 ” 科目。

（2）银行存款

事业单位的银行存款是指事业单位存入银行或其他金融机构的各种存款。事业单位应当严格按照国家有关支付结算办法的规定办理银行存款收支业务，并按照规定核算银行存款的各项收支业务。

月度终了，事业单位银行存款账面余额与银行对账单余额之间如有差额，必须逐笔查明原因并进行处理，按月编制 “银行存款余额调节表 ”，调节相符。

【例题】 2018年 2月 5日，某事业单位收到支票为 100000元的无条件捐赠，并于当日终了将款项存入银行。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

借：银行存款

100000

贷：其他收入

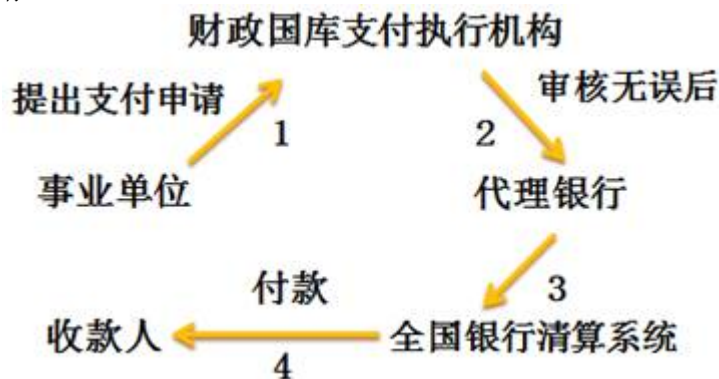
100000

（3）零余额账户用款额度

国库集中支付制度及程序。国库集中收付，是指以国库单一账户体系为基础，将所有财政性资金都纳入国库单一账户体系管理，收入直接缴入国库和财政专户，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的一项国库管理制度。

实行国库集中支付的事业单位，财政资金的支付方式包括财政直接支付和财政授权支付。

在财政直接支付方式下，事业单位在需要使用财政性资金时，按照批复的部门预算和资金使用计划，向财政国库支付执行机构提出支付申请。



在财政授权支付方式下，事业单位按照批复的部门预算和资金使用计划，向财政国库支付执行机构申请授权支付的月度用款限额，财政国库支付执行机构将批准后的限额通知代理银行和事业单位，并通知中国人民银行国库部门。

零余额账户用款额度	
收到授权支付到账额度 →	支用的零余额用款额度 ←
尚未支用的零余额用款额度	

基本账务处理：

借：零余额账户用款额度

贷：财政补助收入

借：存货、事业支出等

贷：零余额账户用款额度

【提示】年度终了，事业单位应当依据代理银行提供的对账单作注销额度的相关财务处理，所以“零余额账户用款额度”科目年末应无余额。

【例题】2018年2月8日，某事业单位收到同级财政部门批复的分月用款计划及代理银行盖章的“授权支付到账通知书”，金额为150000元。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

借：零余额账户用款额度 150000
贷：财政补助收入 150000

【例题】2018年3月4日，某事业单位以财政授权支付的方式支付印刷费10000元。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

借：事业支出 10000
贷：零余额账户用款额度 10000

2. 短期投资

事业单位的短期投资是指事业单位依法取得的，持有时间不超过1年（含1年）的投资，主要是国债投资。

短期投资	
实际取得的短期投资 →	因出售或到期收回而减少的短期投资 ←
持有的短期投资的实际成本	

（1）取得时：

借：短期投资（包括购买价款以及税金、手续费等相关税费）

贷：银行存款（实际支付价款）

（2）持有期间收到利息时：

借：银行存款

贷：其他收入

（3）出售或到期收回时：

借：银行存款

贷：短期投资

差额：其他收入

【例题·判断题】事业单位短期投资持有期间收到的利息应记入“事业收入”科目中。（ ）

【答案】×

【解析】事业单位短期投资持有期间收到的利息应记入“其他收入”科目的贷方。

【例题】 2018年 1月 1日，某事业单位购买 3个月到期的国债，购买金额为 100000元，票面利率为 3%，到期一次还本付息。 3个月后国债到期，该单位收回本息 100750元。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 购买国债时：

借：短期投资	100000
贷：银行存款	100000

(2) 到期收回国债本息时：

借：银行存款	100750
贷：短期投资	100000
其他收入	750

3. 应收及预付款项

事业单位的应收及预付款项是指事业单位在开展业务活动中形成的各项债权，包括财政应返还额度、应收票据、应收账款、其他应收款等应收款项和预付账款。

(1) 财政应返还额度

财政应返还额度是指实行国库集中支付的事业单位，年度终了应收财政下年度返还的资金额度，即反映结转下年使用的用款额度。

① 财政直接支付方式

1) 收到“财政直接支付入账通知书”时：

借：事业支出等
贷：财政补助收入

2) 年度终了，根据本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的差额：

借：财政应返还额度 —财政直接支付
贷：财政补助收入

3) 下年度恢复财政直接支付额度后，事业单位以财政直接支付方式发生实际支出时：

借：事业支出等
贷：财政应返还额度 —财政直接支付

【提示】恢复财政直接支付额度时不做会计处理，发生实际支出时做会计处理。

② 财政授权支付方式

1) 收到代理银行盖章的“授权支付到账通知书”时：

借：零余额账户用款额度
贷：财政补助收入

2) 按规定支用额度时：

借：事业支出等
贷：零余额账户用款额度

3) 年度终了，依据代理银行提供的对账单作注销额度的相关账务处理：

借：财政应返还额度 —财政授权支付
贷：零余额账户用款额度

4) 下年初恢复额度时：

借：零余额账户用款额度
贷：财政应返还额度 —财政授权支付

5) 财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数：

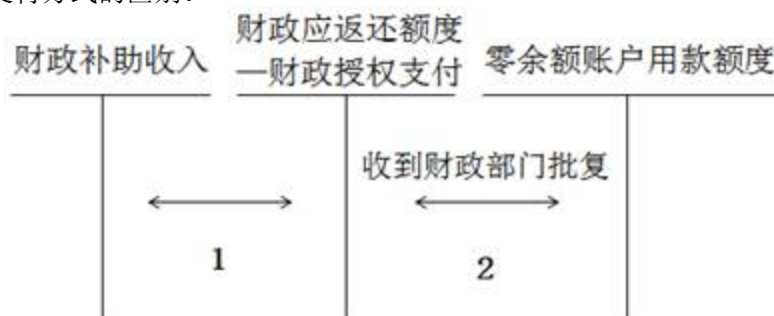
A. 年度终了，根据未下达的用款额度：

借：财政应返还额度 —财政授权支付
贷：财政补助收入

B. 下年度收到财政部门批复的上年末未下达零余额账户用款额度时：

借：零余额账户用款额度
贷：财政应返还额度 —财政授权支付

【提示】与财政直接支付方式的区别。



【例题】 2017年 12月 31日，某事业单位财政直接支付指标数与当年财政直接支付实际支出数之间的差额为100000元。2018年初，财政部门恢复了该单位的财政直接支付额度。2018年 1月 15日，该单位以财政直接支付方式购买一批办公用品（属于上年预算指标数），支付给供应商 50000元价款。该事业单位应编制如下会计分录：

【答案】

（1）2017年底补记指标：

借：财政应返还额度 —财政直接支付 100000
贷：财政补助收入 100000

（2）2018年初使用上年预算指标购买办公用品：

借：存货 50000
贷：财政应返还额度 —财政直接支付 50000

（2）应收票据

事业单位的应收票据是指事业单位因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等而收到的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。

基本账务处理：

① 取得时：

借：应收票据
贷：经营收入
应缴税费等

② 票据转让、背书时：

借：××资产
贷：应收票据

③ 贴现时：

借：银行存款
经营支出（贴现息）
贷：应收票据

（3）应收账款

① 事业单位的应收账款是指事业单位因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等而应收取的款项。

发生时：

借：应收账款
贷：经营收入
应缴税费等

收到款项时：

借：银行存款
贷：应收账款

② 逾期三年或以上、有确凿证据表明确实无法收回的应收账款，按规定报经批准后予以核销。

报经批准前：

借：待处置资产损溢
贷：应收账款

报经批准后：

借：其他支出
贷：待处置资产损溢

【提示】核销的应收账款应在备查簿中保留登记。

已核销的应收账款以后收回时：

借：银行存款（按实际收回的金额）
贷：其他收入

（4）预付账款

① 事业单位的预付账款是指事业单位按照购货、劳务合同规定预付给供应单位的款项。

基本账务处理：

借：预付账款
贷：银行存款等
借：存货、事业支出、经营支出等
贷：预付账款
银行存款等（补付）

② 逾期三年或以上、有确凿证据表明因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购物资，且确实无法收回的预付账款，按规定报经批准后予以核销。核销的预付账款应在备查簿中保留登记。

报经批准前：

借：待处置资产损溢
贷：预付账款

报经批准后：

借：其他支出

贷：待处置资产损益

已核销预付账款在以后期间收回时：

借：银行存款（按实际收回的金额）

贷：其他收入

【例题·单选题】事业单位核销的预付账款在以后期间重新收回，按实际收回的金额应贷记（ ）科目。

A. 经营收入

B. 其他收入

C. 其他支出

D. 事业收入

【答案】 B

【解析】已核销的预付账款在以后期间收回的，按照实际收回的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他收入”科目。

【例题·判断题】事业单位已核销预付账款在以后期间重新收回，按实际收回的金额应贷记“事业收入”科目。（ ）

【答案】 ×

【解析】已核销预付账款在以后期间收回的，按照实际收回的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他收入”科目。

（5）其他应收款

事业单位的其他应收款是指事业单位除财政应返还额度、应收票据、应收账款、预付账款以外的其他各项应收及暂付款项，如职工预借的差旅费、拨付给内部有关部门的备用金、应向职工收取的各种垫付款项等。

【提示】逾期三年或以上、有确凿证据表明确实无法收回的其他应收款，按规定报经批准后予以核销。

基本账务处理：

借：待处置资产损益

贷：其他应收款

报经批准予以核销时：

借：其他支出

贷：待处置资产损益

已核销的其他应收款在以后期间收回时：

借：银行存款等

贷：其他收入

事业单位核销的其他应收款应在备查簿中保留登记。