

第八章 政府会计基础

第二节 事业单位会计

二、资产和负债

4. 存货

事业单位的存货是指事业单位在开展业务活动及其他活动中为耗用而储存的各种材料、燃料、包装物、低值易耗品及达不到固定资产标准的用具、装具、动植物等。

【提示】事业单位随买随用的零星办公用品，可以在购进时直接列作支出，不作为存货核算。



（1）外购存货成本：包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及使得存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。

（2）自行加工存货成本：包括耗用的直接材料费用、发生的直接人工费用和按照一定方法分配的与存货加工有关的间接费用。

（3）接受捐赠、无偿调入的存货，其成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定；

没有相关凭据的，其成本比照同类或类似存货的市场价格加上相关税费、运输费等确定；

没有相关凭据、同类或类似存货的市场价格也无法可靠取得的，该存货按照名义金额（即人民币 1 元，下同）入账。

【例题】2018年 3 月 5 日，某事业单位（增值税小规模纳税人）购入自用物资一批，取得的增值税专用发票上注明的物资价款为 20000 元，增值税税额为 3400 元，款项尚未支付，当日收到物资，经验收合格后入库。3 月 10 日，该单位以银行存款支付了价款 23400 元。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

（1）2018 年 3 月 5 日购入物资：

借：存货 23400
贷：应付账款 23400

（2）2018 年 3 月 10 日支付价款：

借：应付账款 23400
贷：银行存款 23400

（4）存货发出计价：

先进先出法、加权平均法、个别计价法

基本账务处理：

借：事业支出（专业业务）

经营支出（经营业务）

待处置资产损溢（捐赠、无偿调出、盘亏或者报废、毁损）

贷：存货

盘盈的存货，按照确定的入账价值：

借：存货

贷：其他收入

盘亏存货批准前：

借：待处置资产损溢

贷：存货

报经批准后：

借：其他支出

贷：待处置资产损溢

【例题·多选题】事业单位盘盈存货时可能会涉及到的会计科目有（ ）。

A. 其他支出

- B. 存货
- C. 其他收入
- D. 待处置资产损益

【答案】 BC

【解析】 盘盈的存货，按照确定的入账价值，借记 “存货 ” 科目，贷记 “其他收入 ” 科目。

【例题】 2018年 6月 3日，某事业单位领用自用甲材料 100件用于本单位的专业业务活动，按照先进先出法确定的甲材料单价为 117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 11700
贷：存货 11700

【例题】 2018年 6月 30日，某事业单位对其自用材料进行盘点，盘盈乙材料 5件，同类材料每件单价为 234元，盘亏丙材料 30件，每件单价为 117元。盘亏的材料报经批准予以处置。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 乙材料盘盈：

借：存货 1170
贷：其他收入 1170

(2) 丙材料盘亏，转入待处置资产时：

借：待处置资产损益 3510
贷：存货 3510

报经批准予以处置时：

借：其他支出 3510
贷：待处置资产损益 3510

5. 长期投资（双增加）

事业单位的长期投资是指事业单位依法取得的，持有时间超过 1年（不含 1年）的股权和债权性质的投资。事业单位长期投资增加和减少时，应相应调整非流动资产基金，长期投资账面余额应与对应的非流动资产基金账面余额保持相等

(1) 长期投资的取得

① 以货币资金取得的长期投资

以货币资金取得的长期投资，按照实际支付的全部价款（包括购买价款以及税金、手续费等相关税费）作为投资成本。

基本账务处理：

借：长期投资（购买价款以及税金、手续费等相关税费）

贷：银行存款等

借：事业基金

贷：非流动资产基金——长期投资

② 以非现金资产取得的长期投资

按照非现金资产的评估价值加上相关税费作为投资成本。长期投资增加时，应当相应增加非流动资产基金。

(2) 长期投资持有期间的收益

事业单位长期投资在持有期间应采用 成本法核算，除非追加（或收回）投资，其账面价值一直保持不变。

基本账务处理：

借：银行存款

贷：其他收入——投资收益

(3) 长期投资的处置

① 事业单位对外转让或到期收回长期债券投资时，应将实际收到的金额与投资成本之间的差额计入其他收入，并相应减少非流动资产基金。

基本账务处理：

借：银行存款等

贷：长期投资

差额：其他收入——投资收益

同时：

借：非流动资产基金——长期投资

贷：事业基金

② 事业单位转让或核销长期股权投资时

转入待处置资产时：

借：待处置资产损益

贷：长期投资

实际转让或报经批准予以核销时：

借：非流动资产基金——长期投资

贷：待处置资产损益

转让长期股权投资过程中取得的净收入，应当按照国家有关规定处理。

【例题】 2013年 7月 1日，某事业单位以银行存款购入 5年期国债 100000元，年利率为 3%，按年分期付息，到期还本，付息日为每年 7月 1日，最后一年偿还本金并付最后一次利息。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 2013年 7月 1日购入国债：

借：长期投资 100000
贷：银行存款 100000

同时，

借：事业基金 100000
贷：非流动资产基金——长期投资 100000

(2) 2014年-2017年，每年 7月 1日收到利息时：

借：银行存款 3000
贷：其他收入——投资收益 3000

(3) 2018年 7月 1日，收回债券本息：

借：银行存款 103000
贷：长期投资 100000
其他收入——投资收益 3000

同时

借：非流动资产基金——长期投资 100000
贷：事业基金 100000

【例题】 2018年 5月 30日，某事业单位出资 500000元投资了一家三产企业甲企业。 2019年 4月 20日，该事业单位收到甲企业分配的利润 10000元。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 2018年 5月 30日投资甲企业：

借：长期投资 500000
贷：银行存款 500000

同时，

借：事业基金 500000
贷：非流动资产基金——长期投资 500000

(2) 2019年 4月 20日收到利润：

借：银行存款 10000
贷：其他收入——投资收益 10000

【例题 ·判断题】事业单位长期投资在持有期间应采用成本法核算，除追加和收回投资外，其账面价值保持不变。() (2016年)

【答案】 √

6. 固定资产 (双增加)

事业单位的固定资产是指事业单位持有的使用期限超过 1年(不含 1年)、单位价值在 1000元以上(其中，专用设备单位价值在 1500元以上)，并在使用过程中基本保持原有物质形态的资产。单位价值虽未达到规定标准，但使用期限超过 1年(不含 1年)的大批同类物资，作为固定资产核算和管理。 **事业单位的固定资产一般分为六类：**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。

固定资产

购入、接受捐 赠、无偿调入、 盘盈等 →	出售、报废、毁损、 无偿调出、对外捐 赠、投资等 ←
余额：固定 资产的原价	

事业单位固定资产的核算一般采用双分录的形式。购置固定资产的支出，在实际支付购买价款时确认为当期支出或减少专用基金中的修购基金，同时增加固定资产原值和非流动资产基金。在计提折旧时，逐期减少固定资产对应的非流动资产基金。处置固定资产时，相应减少非流动资产基金。

（1）固定资产的取得

事业单位取得固定资产时，应当按照其实际成本入账。购入的固定资产，其成本包括购买价款、相关税费以及固定资产交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装调试费和专业人员服务费等。

借：固定资产（按照确定的成本）

贷：非流动资产基金——固定资产

借：事业支出、专用基金——修购基金等

贷：银行存款等

（2）计提固定资产折旧

借：非流动资产基金——固定资产

贷：累计折旧

（3）固定资产的处置

① 固定资产转入待处置资产时

借：待处置资产损溢

累计折旧

贷：固定资产

② 固定资产报经批准予以处置时

借：非流动资产基金——固定资产

贷：待处置资产损溢

③ 发生清理费用时

借：待处置资产损溢

贷：银行存款

④ 收到残料变价收入时

借：银行存款

贷：待处置资产损溢

⑤ 结转固定资产处置净收入

借：待处置资产损溢

贷：应缴国库款等

【例题】某事业单位为增值税一般纳税人，2018年7月18日购入一台不需要安装就能投入使用的检测专用设备，取得增值税专用发票注明的价款为800000元，增值税税额为136000元，取得增值税专用发票注明的运费6000元，增值税税额为660元。该单位以银行存款支付了相关款项。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

2018年7月18日购入设备时：

借：固定资产	806000
贷：非流动资产基金——固定资产	806000

同时：

借：事业支出	806000
应缴税费——应缴增值税（进项税额）	136660
贷：银行存款	942660

【例题】2018年12月末，某事业单位对固定资产进行盘点，盘亏笔记本电脑一台，账面余额为12000元，已提折旧2000元，报经批准后按照正常盘亏处理。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 固定资产转入待处置资产时:

借: 待处置资产损溢	10000
累计折旧	2000
贷: 固定资产	12000

(2) 固定资产报经批准予以核销时:

借: 非流动资产基金——固定资产	10000
贷: 待处置资产损溢	10000

【例题·单选题】2015年9月5日,某事业单位购入一台不需要安装的检测专用设备,设备价款为600000元,由财政直接支付。不考虑其他因素,下列会计处理中正确的是()。(2016年)

A. 借: 事业支出	600000
贷: 非流动资产基金——固定资产	600000
B. 借: 固定资产	600000
贷: 财政补助收入	600000
C. 借: 固定资产	600000
贷: 事业支出	600000
D. 借: 固定资产	600000
贷: 非流动资产基金——固定资产	600000

同时:

借: 事业支出	600000
贷: 财政补助收入	600000

【答案】D

【解析】事业单位采用财政直接支付方式购入设备,应作账务处理:

借: 固定资产	600000
贷: 非流动资产基金——固定资产	600000

同时:

借: 事业支出	600000
贷: 财政补助收入	600000

【例题·判断题】事业单位固定资产的净值一定等于“非流动资产基金——固定资产”的金额。()

【答案】×

【解析】如果是融资租入的固定资产,在未付清租赁费时,两者金额不等。

7. 在建工程(双增加)

事业单位的在建工程是指事业单位已经发生的必要支出,但尚未完工交付使用的各种建筑(包括新建、改建、扩建、修缮等)和设备安装工程。

事业单位在建工程增加或减少时,应当相应增加或减少非流动资产基金。

(1) 建筑工程

① 将固定资产转入改建、扩建或修缮等时:

借: 在建工程	
贷: 非流动资产基金——在建工程	
借: 非流动资产基金——固定资产	
累计折旧	
贷: 固定资产	

② 支付工程价款及专门借款利息时:

借: 在建工程	
贷: 非流动资产基金——在建工程	
借: 其他支出等	
贷: 银行存款等	

③ 工程完工交付使用时:

借: 固定资产	
贷: 非流动资产基金——固定资产	
借: 非流动资产基金——在建工程	
贷: 在建工程	

(2) 设备安装工程

① 购入需要安装的设备

借: 在建工程	
贷: 非流动资产基金——在建工程	
借: 事业支出、经营支出等	
贷: 银行存款等	

- ② 发生安装费用
借：在建工程
 贷：非流动资产基金——在建工程
- 借：事业支出等
 贷：银行存款等
- ③ 设备安装完工交付使用时
借：固定资产
 贷：非流动资产基金——固定资产
- 借：非流动资产基金——在建工程
 贷：在建工程

【例题】 2018年 8月 15日，某事业单位（增值税小规模纳税人）购入一台需要安装的设备，用于本单位的专
业业务活动，设备价款为 351000元，运输费为 3000元，款项以银行存款支付。安装设备时，支付安装费用 6000
元。8月底，设备安装完工交付使用。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

（1）支付设备价款和运输费时：

借：在建工程 354000
 贷：非流动资产基金——在建工程 354000

同时：

借：事业支出 354000
 贷：银行存款 354000

（2）支付安装费用时：

借：在建工程 6000
 贷：非流动资产基金——在建工程 6000

同时：

借：事业支出 6000
 贷：银行存款 6000

（3）设备安装完工交付使用时：

借：固定资产 360000
 贷：非流动资产基金——固定资产 360000

同时：

借：非流动资产基金——在建工程 360000
 贷：在建工程 360000

8. 无形资产（双增加）

事业单位的无形资产是指事业单位持有的没有实物形态的可辨认非货币性资产，包括专利权、商标权、著作
权、土地使用权、非专利技术。事业单位购入的不构成相关硬件不可缺少组成部分的应用软件，应当作为无形资
产核算。

【提示】对于应用软件，如果其构成相关硬件不可缺少的组成部分，应当将该软件价值包括在所属硬件价值
中，一并作为固定资产进行核算；如果其不构成相关硬件不可缺少的组成部分，应当将该软件作为无形资产核算。

无形资产

增加	转让、无偿调出、对外 捐赠、核销以及对外投资等
→	←
余额：无形 资产的原价	

【提示】事业单位无形资产增加或减少时，应当相应增加或减少非流动资产基金。无形资产在计提摊销时，逐
期减少无形资产对应的非流动资产基金。

（1）无形资产的取得

购入的无形资产，其成本包括购买价款、相关税费以及归属于该项资产达到预定用途所发生的其他支出。

借：无形资产
 贷：非流动资产基金——无形资产

借：事业支出等
贷：银行存款等

【提示 1】委托软件公司开发软件视同外购无形资产进行处理，在支付软件开发费时，按照实际支付的金额作为无形资产的成本入账。

【提示 2】自行开发并按照法律程序申请取得的无形资产，按照依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用作为无形资产的成本入账，依法取得前所发生的研究开发支出不作为无形资产成本，应当于发生时直接计入当期支出。

（2）计提无形资产摊销

事业单位应当按照《事业单位财务规则》或相关财务制度的规定确定是否对无形资产计提摊销。对无形资产计提摊销的，应当按月计提，按照实际计提金额。

【提示】不是所有的无形资产都需要摊销。

借：非流动资产基金——无形资产

贷：累计摊销

（3）无形资产的处置

① 无形资产转入待处置资产时

借：待处置资产损溢

累计摊销

贷：无形资产

② 无形资产实际转让时

借：非流动资产基金——无形资产

贷：待处置资产损溢

③ 收到转让收入时

借：银行存款

贷：待处置资产损溢

④ 结转无形资产转让收入

借：待处置资产损溢

贷：应缴国库款

【例题】 2018年 6月，某事业单位（增值税小规模纳税人）使用财政项目补助资金购入一项专利权，价款为600000元，以财政授权支付的方式支付。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

购入专利权时：

借：无形资产 600000
贷：非流动资产基金——无形资产 600000

同时，

借：事业支出 600000
贷：零余额账户用款额度 600000

【例题】 2018年 10月 20日，某事业单位将其拥有的一项专利权转让，取得转让收入 80000元（按规定应先上缴国库），该专利权账面余额为 24000元，已计提摊销 2400元。假设不考虑相关税费。财会部门根据有关凭证，应编制如下会计分录：

【答案】

（1）无形资产转入待处置资产时：

借：待处置资产损溢 21600
累计摊销 2400
贷：无形资产 24000

（2）无形资产实际转让时：

借：非流动资产基金——无形资产 21600
贷：待处置资产损溢 21600

（3）收到转让收入时：

借：银行存款 80000
贷：待处置资产损溢 80000

（4）结转无形资产转让收入：

借：待处置资产损溢 80000
贷：应缴国库款 80000

【例题·单选题】下列各项中，事业单位按规定对无形资产进行摊销的会计处理正确的是（ ）。（2014年）

- A. 借记“事业支出”科目，贷记“无形资产”科目
B. 借记“非流动资产基金——无形资产”科目，贷记“累计摊销”科目

- C. 借记 “非流动资产基金——无形资产” 科目，贷记 “无形资产” 科目
D. 借记 “事业支出” 科目，贷记 “累计摊销” 科目

【答案】 B

【解析】 事业单位无形资产计提的摊销冲减 “非流动资产基金——无形资产”，分录如下：

借：非流动资产基金——无形资产

贷：累计摊销

【例题·多选题】下列各项中，会引起事业单位非流动资产基金发生增减变动的有（ ）。

- A. 转让专利权
B. 处置长期投资
C. 固定资产计提折旧
D. 购入 3 个月到期的国债

【答案】 ABC

【解析】 事业单位的非流动资产基金是指事业单位长期投资、固定资产、在建工程、无形资产等非流动资产占用的金额。3 个月到期的国债投资是短期投资，属于流动资产。

【例题·单选题】下列各项中，属于事业单位资产会计科目的是（ ）。（2017 年）

- A. 零余额账户用款额度
B. 非流动资产基金
C. 财政补助结转
D. 应缴财政专户款

【答案】 A

【解析】 零余额账户用款额度是事业单位的货币资金，所以属于事业单位的资产。

【例题·单选题】事业单位资产包括（ ）。（2013 年）

- A. 财政补助结余
B. 非财政补助结余
C. 应缴财政专户款
D. 财政应返还额度

【答案】 D

【解析】 选项 A、B 属于事业单位的净资产，选项 C 属于事业单位的负债，选项 D 属于事业单位的应收及预付款项，是事业单位的资产。