

政府会计制度讲解-第二讲

山东财经大学
初宜红

chuyh485@163.com

授课内容

- 与当前资产管理相协调
- 财务会计——收入、费用和净资产
- 预算会计——预算收入、预算支出和预算结余类
- 政府会计制度——会计报表
- 政府会计制度新旧衔接规定

与当前资产管理政策相协调

- 行政单位国有资产管理办法（2006年35号部长令）
- 事业单位国有资产管理办法（2006年36号部长令）
- 行政单位财务规则（2012年71号部长令）
- 事业单位财务规则（2012年68号部长令）
- 科技成果转化法（2015年8月人大修正）

与当前资产管理政策相协调

事业单位国有资产管理暂行办法（财政部令第36号）

发布时间：2017-01-23 浏览次数：3323

中华人民共和国财政部令

第 36 号

《事业单位国有资产管理暂行办法》已经部务会议审议通过，现予公布，自2006年7月1日起施行。

部 长 金人庆

二〇〇六年五月三十日

第二十三条 事业单位对外投资收益以及利用国有资产出租、出借和担保等取得的收入应当纳入单位预算，统一核算，统一管理。国家另有规定的除外

第二十六条 事业单位占有、使用的房屋建筑物、土地和车辆的处置，货币性资产损失的核销，以及单位价值或者批量价值在规定限额以上的资产的处置，经主管部门审核后报同级财政部门审批；规定限额以下的资产的处置报主管部门审批，主管部门将审批结果定期报同级财政部门备案。

第三十八条 事业单对相关国有资产进行评估：（二）以非货币性资产对外投资；…（四）资产拍卖、转让、置换…

第二十四条 事业单位固定资产处置，是指事业单位对其占有、使用的国有资产进行产权转让或者注销产权的行为。处置方式包括出售、出让、转让、对外捐赠、报废、报损以及货币性资产损失核销等。

第二十九条 事业单位国有资产处置收入属于国家所有，应当按照政府非税收入管理的规定，实行“收支两条线”管理。

第四十条 事业单位国有资产评估工作应当委托具有资产评估资质的评估机构进行

与当前资产管理政策相协调

行政单位国有资产管理35号文

第二十二条 行政单位**不得用国有资产**对外担保，法律另有规定的除外

第二十五条 行政单位**出租、出借**的国有资产，其所有权性质不变，仍归国家所有；所形成的收入，按照**政府非税收入**管理的规定，实行“**收支两条线**”管理。

第三十三条 行政单位国有资产处置的**变价收入和残值收入**，按照政府非税收入管理的规定，实行“**收支两条线**”管理。



中华人民共和国财政部令第68号

——事业单位财务规则

根据《国务院关于〈事业单位财务规则〉的批复》（国函[1996]81号）的规定，财政部对《事业单位财务规则》（财政部令第8号）进行了修订，修订后的《事业单位财务规则》已经部务会议审议通过，现予公布，自2012年4月1日起施行。

部长 谢旭人

二〇一二年二月七日

第四十四条事业单位**不得**使用财政拨款及其结余进行**对外投资**，**不得从事股票、期货、基金、企业债券等投资**，国家另有规定的除外

与当前资产管理政策相协调

科技成果转化法

第四十二条 国家设立的研究开发机构、高等院校**转化科技成果**所获得的**收入全部留归本单位**。

第四十五条 国有企业、事业单位依照本法规定对完成、转化职务科技成果做出重要贡献的人员**给予奖励和报酬的支出计入当年本单位工资总额**，但不受当年本单位工资总额限制、不纳入本单位工资总额基数。

财务会计——收入

- 总体情况
- 相关科目及账务处理

总体情况

- **定义**：收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有**服务潜力**或者经济利益的经济资源的流入。
- **确认条件**：收入的确认应当同时满足以下条件：
 - （一）与收入相关的含有**服务潜力**或者经济利益的经济资源**很可能**流入政府会计主体；
 - （二）含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致政府会计主体**资产增加**或者**负债减少**；
 - （三）流入金额能够可靠地**计量**。

政府会计——基本准则

- 预算收入是指政府会计主体在预算年度内依法取得并纳入预算管理的现金流入。
- 单位对于纳入部门预算管理的现金收支业务，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计核算；对于其他业务，仅需进行财务会计核算。

收入类科目

1 财政拨款收入

2 事业收入 事业单位

3 上级补助收入 事业单位

4 附属单位上缴收入 事业单位

5 经营收入 事业单位

6 非同级财政拨款收入

7 投资收益 事业单位

8 捐赠收入

9 利息收入

10 租金收入

11 其他收入

■ 新增科目 事业单位专用科目

预算收入类科目

- 1 财政拨款预算收入
- 2 事业预算收入 事业单位
- 3 上级补助预算收入 事业单位
- 4 附属单位上缴预算收入 事业单位
- 5 经营预算收入 事业单位
- 6 债务预算收入 事业单位
- 7 非同级财政拨款预算收入
- 8 投资预算收益 事业单位
- 9 其他预算收入

重点关注

- 1、财政拨款收入、事业收入、非同级财政拨款收入之间的核算范围区别
- 2、**确认时点**：实现时（应收或实际收到）
- 事业收入/经营收入——应收账款/应收票据
- 上级补助收入/附属单位上缴收入/非同级财政拨款收入——其他应收款
- 投资收益——应收股利/应收利息
- 财政拨款收入/捐赠收入/（银行存款）利息收入**：仍于实际收到时确认
- 3、要求按收入类别、来源/**对方单位**等进行明细核算
- 4、不按项目进行明细核算，期末均转入“本期盈余”科目

（一）财政拨款收入

- 强调：同级财政
- 关于确认基础和时点
——维持现行确认方法（收到时）

（二）事业收入

■ 核算内容：单设“**非同级财政拨款**”明细科目，核算因开展**科研**及其辅助活动从**非同级政府财政部门**取得的经费拨款。

■ 确认方法：**1.采用财政专户返还方式**

---**实现**应上缴专户的收入时：

借：银行存款/应收账款等

贷：应缴财政拨款

---向财政专户**上缴**款项时：

借：应缴财政拨款

贷：银行存款

思考：以上会计处理是否存在预算会计核算？为什么？

---收到财政专户**返还**的收入时：

借：银行存款等

贷：事业收入

借：资金结存——货币资金

贷：事业预算收入

■ 2.采用预收款方式

---预收款方式实际收到预收款时：

借：银行存款

贷：预收账款

借：资金结存——货币资金

贷：事业预算收入

---按合同完成进度确认收入时：

借：预收账款

贷：事业收入

■ 3.采用应收款方式

---根据合同**完成进度计算本期**应收的款项：

借：应收账款

贷：**事业收入**

---实际收到款项时：

借：银行存款等

贷：应收账款

借：资金结存——货币资金

贷：事业预算收入

4.其他方式下：

借：银行存款/库存现金等

贷：事业收入

借：资金结存——货币资金

贷：事业预算收入

租金收入

- **租金收入**：核算单位经批准利用国有资产出租取得并按照规定纳入本单位预算管理的租金收入。
- 租赁期内各个期间按照**直线法**予以确认，其**预收租金、后付租金、分期收取**租金等方式下的账务处理与“事业收入”科目类似

（三）非同级财政拨款收入

- 核算内容：
- ——从非同级政府财政部门取得的经费拨款，包括从同级政府其他部门取得的横向转拨财政拨款、从上级或下级政府财政部门取得的经费拨款等。
- ——因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，应当通过“事业收入——非同级财政拨款”科目核算（前页）。

（四）投资收益

1. 投资持有期间的利息/股利

- ▶ 短期投资利息：实际收到时确认投资收益 预算会计
- ▶ 长期债券投资利息：按期预计利息并确认投资收益
- ▶ 成本法核算的长期股权投资股利或利润：被投资单位宣告分派时确认应收股利和投资收益

2. 权益法核算的长期股权投资

- ▶ 被投资单位实现净损益时，按照应享有或应分担的份额，确认投资收益或投资损失

	财务会计	预算会计
某事业单位以银行存款105万元购买3年库券，面值100万元，其中包括3万元的已宣告但尚未发放的利息，每年付息一次，票面利息3%。	借：长期债券投资 102 应收利息 3 贷：银行存款 105	借：投资支出 105 贷：资金结存 105
收到垫支利息3万元	借：银行存款 3 贷：应收利息 3	借：资金结存 3 贷：投资支出 3
持有期间利息3万元	借：银行存款 3 贷：投资收益 3	借：资金结存 3 贷：投资预算收益 3
到期收回或转让108.2万元。 转让金融商品应交增值税= (108.2-105) / (1+6%) *6%=0.2	借：银行存款 108.2 贷：长期债券投资 102 投资收益 6 应缴增值税——转让金融商品应交增 增值税 0.2	借：资金结存 108.2 贷：其他结余102 投资预算收益 6.2

3. 出售或到期收回长短期债券投资本息

▶ 按照实际收到的金额和债券投资账面余额及相关应收利息的差额，确认投资收益或投资损失

4. 处置长期股权投资

▶ 有关投资收益的处理，参见“长期股权投资”科目

	财务会计	预算会计
甲事业单位以无形资产60万元,评估价100万元向A企业投资,占A企业注册资本的60%,能够决定A企业的财务和经营决策	借: 长期股权投资-成本 100 贷: 无形资产 60 其他收入 40	不作账务处理
当年A企业实现利润20万元	借: 长期股权投资—损益调整 12 贷: 投资收益 12	不作账务处理
A企业宣告发放现金股利10万元,	借: 应收股利 6 贷: 长期股权投资—损益调整 6	不作账务处理
收到股利5万元	借: 银行存款 5 贷: 应收股利 5	借: 资金结存 5 贷: 投资预算收 5

	财务会计	预算会计
A企业其他所有者权益变动20万元	借：长期股权投资-其他权益变动 12 贷：权益法调整 12	不作账务处理
出售全部股权，取得银行存款130万元，支付相关税费5万元，	借：资产处置费用 118 贷：长期股权投资-成本 100 -损益调整 6 -其他权益变动 12	不做账务处理
上缴财政 借：权益法调整 12 贷：投资收益 12	借：银行存款 130 贷：应缴财政款 125	
	银行存款 5	
按规定投资收益纳入单位预算	借：银行存款 130 贷：应缴财政款 118 银行存款 5 投资收益 7	借：资金结存 7 贷：投资预算收益 7

（五）上级补助收入、附属单位上缴收入

上级补助收入：事业单位从**主管部门**（平级）和**上级单位**（广义上级）取得的**非财政补助收入**。

附属单位上缴收入：事业单位**附属单位**根据有关规定上缴的收入。

独立核算单位（具有独立法人资格）按有关规定上缴的收入

(五) 其他收入

■ 核算内容：

——现金盘盈收入、按照规定纳入单位预算管理的科技成果转化收入、**行政单位**收回已核销的其他应收款、无法偿付的应付及预收款项、置换换出资产**评估增值**等。

——以未入账的无形资产**取得**的长期股权投资

借：长期股权投资

[评估价值加**相关税费**]

贷：**银行存款**/其他应交税费等

[相关税费]

其他收入

[差额]

其他支出



- 盘盈现金

- 借：库存现金

- 借：待处理财产损益

- 贷：待处理财产损益

- 贷：其他收入



- 借：资金结存（现金、科技成果转化、行政单位收回核销的应收款）

- 贷：其他预算收入

财务会计——费用

- 总体情况
- 重点关注

- **定义：**费用是指报告期内**导致**政府会计主体净资产减少的、含有**服务潜力**或者经济利益的**经济资源的流出**。
- **确认条件：**费用的确认应当同时满足以下条件：
 - （一）与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很**可能流出**政府会计主体；
 - （二）含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致政府会计主体**资产减少或者负债增加**；
 - （三）流出金额能够可靠地**计量**。

费用类科目

1 业务活动费用

2 单位管理费用 事业单位

3 经营费用 事业单位

4 资产处置费用

5 上缴上级费用 事业单位

6 对附属单位补助费用 事业单位

7 所得税费用 事业单位

8 其他费用

重点关注

- 总体按费用功能设置会计科目。
 - 各科目的核算范围和内容。
 - 确认时点：发生时（**应付或实际支付**）。
 - 为满足成本核算需要，按成本项目设置明细科目。
 - 不按项目进行**期末**明细核算，期末均转入“本期盈余”科目（**所得税费用年末转**）
- 费用按性质分类：诸如折旧费用/材料费用/工资薪酬费用/广告费用/运输费用等；其缺点不能反映费用的经济用途以及费用与成本的对应关系；

- **费用按功能分类**：即按照费用在单位所发挥的功能进行分类列报，就政府会计部门而言，其活动通常可以划分开展专业业务活动及其辅助活动等，每一种活动上发生的费用所发挥的功能并不相同，因此，按照费用功能法将其分开列报，有助于使用者了解费用发生的活动领域。例如为开展专业业务活动发生了多少费用？辅助活动发生了多少费用？为一般行政管理发生了多少费用？为筹措资金发生了多少费用？... ..这种方法通常能向报表使用者提供具有结构性的信息，能更清楚地揭示业绩的主要来源和构成，提供的信息更为相关。
为以后政府会计的成本核算奠定基础。

(一) 业务活动费用/单位管理费用/经营费用

各科目核算范围

- “**业务活动费用**”科目：核算单位为实现其职能目标，依法履职或开展**专业业务活动**及其辅助活动所发生的各项费用。
- “**单位管理费用**”科目：核算**事业单位**本级行政及后勤管理部门开展管理活动发生的各项费用，包括单位行政及后勤管理部门发生的人员经费、公用经费、资产折旧（摊销）等费用，以及由单位统一负担的离退休人员经费、工会经费、诉讼费、中介费等。
- “**经营费用**”科目：核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动**之外开展非独立核算经营活动**发生的各项费用。

■ 明细科目设置 ■

- 按照项目、服务/业务/费用类别、支付对象等进行明细核算

■ 按成本项目设置明细科目

——共性明细科目：工资福利费用、商品和服务费用、对个人和家庭的补助费用、固定资产折旧费、无形资产摊销费

——“业务活动费用”科目还应设置：对企业补助费用、公共基础设施折旧（摊销）费、保障性住房折旧费、计提专用基金等

■ 发生相关费用时：

借：业务活动费用/单位管理费用/经营费用/

贷：应付职工薪酬 /其他应付款/其他应交税费--应交个人所得税
/库存物品/政府储备物资 /固定资产累计折旧
/无形资产累计摊销/公共基础设施累计 折旧（摊销）
/保障性住房累计折旧 /其他应交税费 /财政拨款收入
/零余额账户用款额度/银行存款/应付账款等
/专用基金 [一般按预算会计下基于预算收入计算的金额]

（二）资产处置费用

- **核算范围**：核算单位经批准处置资产时发生的费用，包括转销的被处置资产价值，以及在处置过程中发生的相关费用或者处置收入小于相关费用形成的净支出。
- **资产处置的形式**：按照规定包括出售、出让、转让、置换、无偿调拨、对外捐赠（主动处置）、报废、毁损以及货币性资产损失核销（被动处置）等。
- **资产盘亏、毁损以及资产报废+账款核对中发现的现金短缺**等，应当先通过“待处理财产损溢”科目进行核算，再将处理资产价值和处理净支出计入本科目。
- 按处置资产类别、处置形式等进行**明细核算**

不通过“待处理财产损溢”科目核算时

1.转销被处置资产价值（按照规定报经批准）：

借：资产处置费用

 固定资产累计折旧等

 贷：库存物品/固定资产等 [账面余额]

 /其他应收款 [行政单位]·

2.处置过程中仅发生相关费用的：

借：资产处置费用

 借：其他支出

 贷：银行存款等·

 贷：资金结存

	财务会计	预算会计
某单位经财政部门批准将一项固定资产 对外捐赠 ，原值 20 万元，折旧 15 万元，费用 2 万元，以银行存款支付	借：固定资产累计折旧 15 资产处置费用 5 贷：固定资产 20	借：其他支出 2 贷：资金结存 2
	借：资产处置费用 2 贷：银行存款 2	
某单位经财政部门批准将一项固定资产 无偿调出 ，原值 100 万元，折旧 10 万元，费用 2 万元，以银行存款支付。	借：固定资产累计折旧 10 无偿调拨净资产 90 贷：固定资产 100	借：其他支出 2 贷：资金结存 2
	借：资产处置费用 2 贷：银行存款 2	
某单位经财政部门批准一项固定资产出售，原值 200 万元，折旧 180 万元，清理收入 3 ，清理费用 2 万元，均以银行存款收付	借：固定资产累计折旧 180 资产处置费用 20 贷：固定资产 200	不作账务处理
	借：银行存款 3 贷： 银行存款 2 应缴财政款 1	

3.处置过程中取得收入的:

借：银行存款等 [取得价款]

资产处置费用 [处置净支出]

贷：银行存款等 [相关费用]

应缴财政款 [处置净收入]

注：无预算会计处理

（三）所得税费用

- 核算内容：核算有企业所得税缴纳义务的事业单位按规定缴纳企业所得税所形成的费用。 ▪
- 发生企业所得税纳税义务的
借：所得税费用
 贷：其他应交税费——单位应交所得税 ▪
- 年末转入本期盈余
- 借：非财政拨款结余（支付）
- 贷：资金结存

（四）其他费用

- 核算内容:利息费用、坏账损失、罚没支出、**现金资产捐赠支出**(受赠的货币资金捐赠收入)以及**相关税费、运输费**等。

其中，对于**相关税费、运输费等**

——一般情况下，计入**资产成本**；

——接受捐赠/ 无偿调入以名义金额计量的资产，以及**成本无法可靠取得的公共基础设施**等发生的相关税费、运输费等，计入**其他费用**；**其他支出**

----单位发生的与受托代理资产相关的税费、运输费、保管费等，计入**其他费用**。**其他支出**

	财务会计	预算会计
某行政单位接收国外企业一台试用专用设备捐赠，无市场价格，支付运输费500元	借：固定资产 1 贷：捐赠收入 1 借：其他费用 500 贷：银行存款 500	借：其他支出 500 贷：资金结存 500
某行政单位接受管理维修一条公路，无成本，以银行存款支付接管费用5万元	借：其他费用 5 贷：银行存款 5	借：其他支出 1 贷：资金结存 1
某行政单位收到一批受托代理资产50万元，以银行存款支付运输费1万元	借：受托代理资产 50 贷：受托代理负债 50 借：其他费用 1 贷：银行存款 1	借：其他支出 1 贷：资金结存 1

非资产要素—净资产

- 定义：净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。
- 计量：取决于资产和负债。

净资产类会计科目

1 累计盈余

2 专用基金

事业单位

3 权益法调整

事业单位

4 本期盈余

5 本年盈余分配

6 无偿调拨净资产

7 以前年度盈余调整

（一）本期盈余

- 核算内容：核算单位本期各项收入、费用相抵后的余额

---期末结转收入：

借：财政拨款收入/事业收入/上级补助收入/附属单位上缴收入
/经营收入/非同级财政拨款收入/投资收益/捐赠收入
/利息收入/租金收入 /其他收入

贷：本期盈余

---期末结转费用：

借：本期盈余

贷：业务活动费用/单位管理费用/经营费用

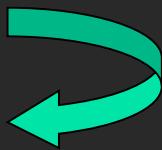
/资产处置费用/上缴上级费用/对附属单位补助费用

/所得税费用/其他费用。

---年末结转：

借或贷：本期盈余

贷或借：本年盈余分配



(二) 本年盈余分配

(1) **形成**--年末由本期盈余转入 (前上) :

借或贷: 本期盈余

贷或借: 本年盈余分配



(2) **分配**--年末按规定从本年度非财政拨款结余或经营结余中提取专用基金的, 按照预算会计下计算的提取金额:

借: 本年盈余分配

借: 非财政拨款结余分配

贷: 专用基金—职工福利基金等

贷: 专用结余 ·

(3) **转出**--年末转入累计盈余 :

借或贷: 本年盈余分配

贷或借: 累计盈余



(三) 无偿调拨净资产

- 核算内容

——核算单位无偿调入或调出非现金资产所引起的净资产变动金额

- 取得无偿调入的资产:

借：库存物品/长期股权投资/固定资产/公共基础设施等

贷：银行存款/零余额账户用款额度等

[相关费用]

无偿调拨净资产

借：其他支出 [发生的归属于调入方的相关费用]

贷：资金结存等



（四）以前年度盈余调整

- **核算内容**：核算单位本年度发生的调整以前年度盈余的事项，包括本年度发生的**重要前期差错更正**涉及**调整以前年度盈余**的事项。▪

（1）调整增加/减少以前年度收入/费用：

借：应收账款等

贷：以前年度盈余调整 ▪

（2）调整减少/增加以前年度收入/费用：

借：以前年度盈余调整

贷：累计折旧等 ▪

(3) 盘盈的各种非流动资产报经批准后处理：

借：待处理财产损溢

贷：以前年度盈余调整 ·

(4) 经过上述调整后转入累计盈余：

借或贷：累计盈余

贷或借：以前年度盈余调整

■ 思考：累计盈余如何形成？

（五）累计盈余

■ 核算内容

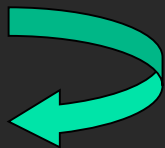
——核算单位**历年**实现的盈余扣除盈余分配后滚存的金额，以及因无偿调入调出资产产生的净资产变动额。

——按照规定上缴、缴回、单位间调剂结转结余资金产生的净资产变动额，以及对以前年度盈余的调整金额，也通过本科目核算。

（1）年末，将“本年盈余分配”科目余额转入：

借：本年盈余分配

贷：累计盈余

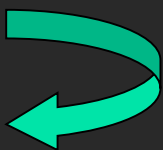


(2) 年末，将“无偿调拨净资产”科目余额转入：

借：无偿调拨净资产

贷：累计盈余

或做相反会计分录

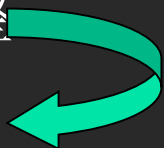


(3) 将“以前年度盈余调整”科目的余额转入：

借：以前年度盈余调整

贷：累计盈余

或做相反会计分录



(4) -①按照规定上缴财政拨款结转或结余资金、向其他单位调出财政拨款结转资金时：

借：累计盈余

贷：财政应返还额度/零余额账户用款额度/银行存款等



借：财政拨款结转——归集上缴

 财政拨款结余——归集上缴

贷：资金结存---财政应返还额度

 ---零余额账户用款额度

 ---货币资金

借：财政拨款结转——归集调出

贷：资金结存---财政应返还额度

 ---零余额账户用款额度

 ---货币资金

(4) -②缴回非财政拨款结转资金--按照实际缴回资金:

借: 累计盈余

贷: 银行存款等

借: 非财政拨款结转——缴回资金

贷: 资金结存——货币资金

(4) -③按照规定从其他单位调入财政拨款结转资金:

借: 零余额账户用款额度/银行存款等

贷: 累计盈余

借: 资金结存——零余额账户用款额度/货币资金

贷: 财政拨款结转——归集调入

	财务会计	预算会计
甲事业单位因业务需要财政部门通过授权支付方式从甲单位调入资金转入本单位A项目使用，50万元	借：累计盈余 50 贷：零余额账户用款额度 50	借：资金结存—零余额账户用款额度 50 贷：财政拨款结转——归集调入 50
甲事业单位因业务需要财政部门通过直接支付方式将本单位D项目的结转资金10万元从本单位调出	借：累计盈余 10 贷：财政应返还额度 10	借：财政拨款结转——归集调出 10 贷：资金结存——财政应返还额度 10
A事业单位按照财政部门的规定，将项目完成数的剩余资金3万元通过零余额账户上缴。	借：累计盈余 3 贷：零余额账户用款额度 3	借：财政拨款结余——归集上缴 3 贷：资金结存——零余额账户用款额度 3

(5) 使用专用基金购置固定资产/无形资产的：

借：固定资产/无形资产

贷：银行存款等

借：专用基金

贷：累计盈余

■ 关注：使用专用基金需要预算会计核算吗？

见专用基金会计处理

(六) 专用基金-事业单位-职工福利基金/科技成果转化基金

(1) 年末从本年度非财政拨款结余或经营结余中提取基金-前
借：本年盈余分配

贷：专用基金 [预算会计下计算的金额]

借：非财政拨款结余分配

贷：专用结余

(2) 根据规定从收入中提取并计入相关费用：

借：业务活动费用等

贷：专用基金 [一般按照预算收入计算提取数]

(3) 按规定设置其他专用基金：

借：银行存款等

贷：专用基金

■ 按规定使用专用基金时：
借：专用基金
贷：银行存款 等

---如果购置固定资产、无形资产的：

借：固定资产/无形资产
贷：银行存款等
借：专用基金
贷：累计盈余

使用从收入中提取并列入费用的专用基金：

借：事业支出 等
贷：资金结存

使用从非财政拨款结余或经营结余中提取的专用基金：

借：专用结余
贷：资金结存——货币资金

	财务会计	预算会计
甲事业单位按照年末“其他结余”余额10万元，“经营结余”余额20万元，按照40%计提职工福利基金	借：本年盈余分配 12 贷：专用基金 12	借：非财政拨款结余分配 12 贷：专用结余 12
甲高校的事业收入为100万元，事业预算收入90万元，按照5%计提奖助学金	借：业务活动费用 45 贷：专用基金 45	不做账务处理
A事业单位收到留本基金20万元	借：银行存款 20 贷：专用基金 20	不做账务处理
使用职工福利基金购买健身器材30万元	借：固定资产 30 贷：银行存款 30 借：专用基金 30 贷：累计盈余 30	借：专用结余 30 贷：资金结存 30
发放奖助学金5万元	借：专用基金 5 贷：银行存款 5	借：事业支出 5 贷：资金结存 5

（七）权益法调整

- 核算内容：事业单位持有的长期股权投资采用权益法核算时，按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动份额调整长期股权投资账面余额而计入净资产的金额。
- 年末按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动应享有（或应分担）的份额：

借或贷：长期股权投资——其他权益变动

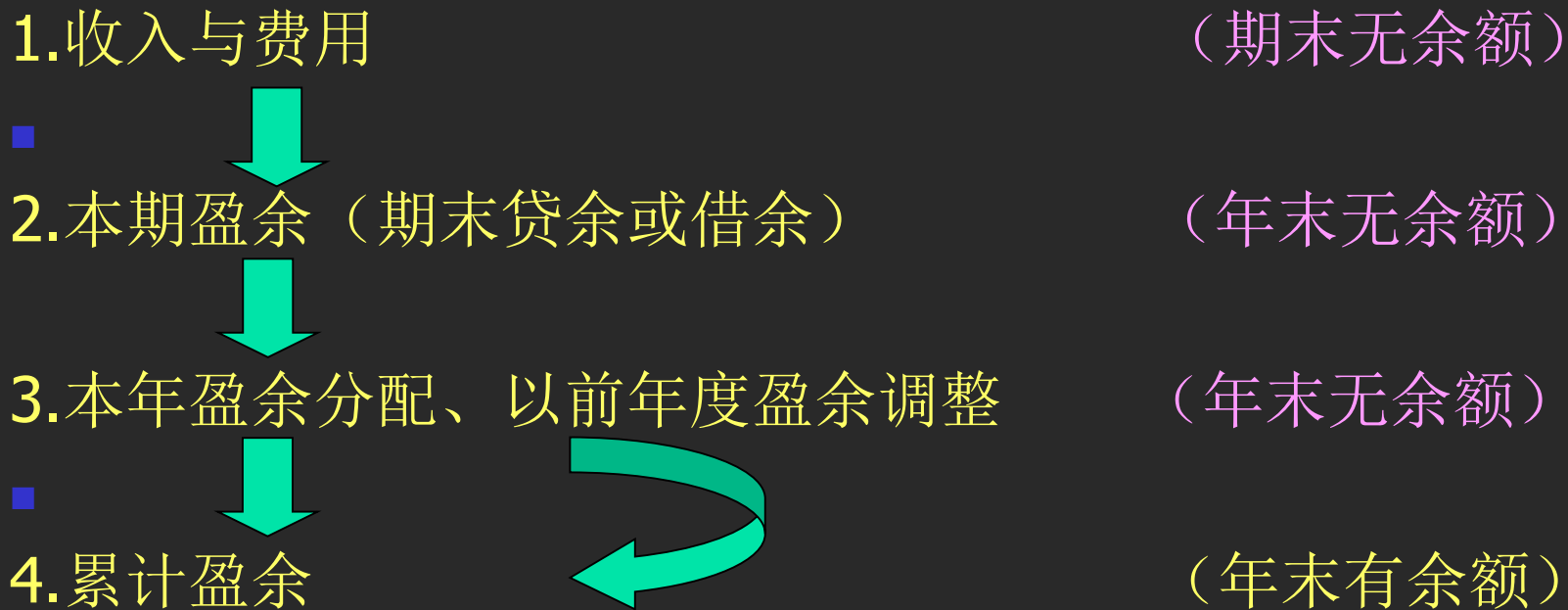
贷或借：权益法调整

处置相关投资时：

借或贷：权益法调整

贷或借：投资收益

财务会计收入与费用的结转：



预算会计

- 定义：
- 预算收入/支出是指政府会计主体在预算年度内依法取得/发生并纳入预算管理的现金流入/流出。
- 预算结余是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。
- 第二十四条 预算结余包括结余资金和结转资金。

预算收入类科目

- 1 财政拨款预算收入
- 2 事业预算收入 事业单位
- 3 上级补助预算收入 事业单位
- 4 附属单位上缴预算收入 事业单位
- 5 经营预算收入 事业单位
- 6 债务预算收入 事业单位
- 7 非同级财政拨款预算收入
- 8 投资预算收益 事业单位
- 9 其他预算收入

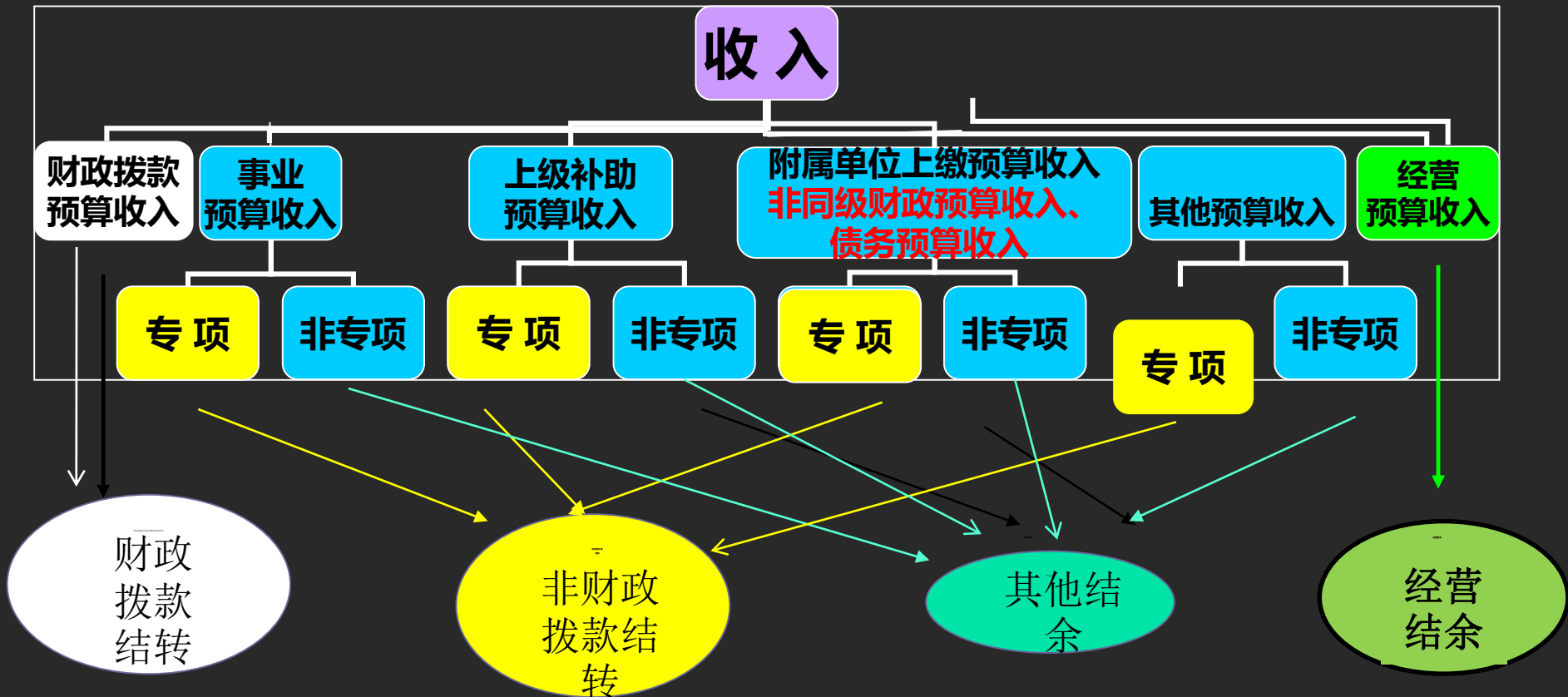
预算支出类科目

- 1 行政支出 行政单位
- 2 事业支出 事业单位
- 3 经营支出 事业单位
- 4 上缴上级支出 事业单位
- 5 对附属单位补助支出 事业单位
- 6 投资支出 事业单位
- 7 债务还本支出 事业单位
- 8 其他支出

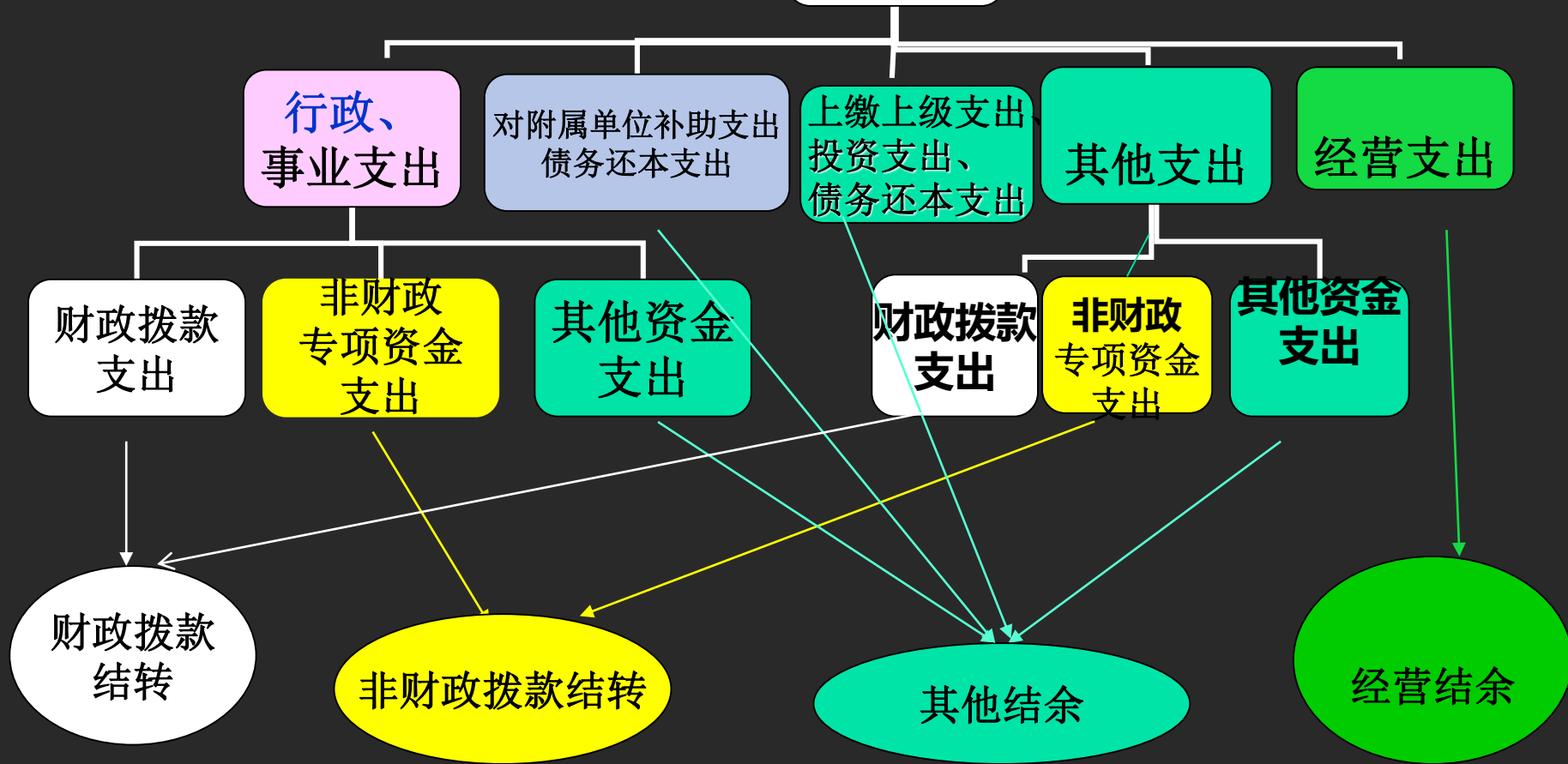
预算结余类科目

- 1 资金结存
- 2 财政拨款结转
- 3 财政拨款结余
- 4 非财政拨款结转
- 5 非财政拨款结余
- 6 专用结余 事业单位
- 7 经营结余 事业单位
- 8 其他结余
- 9 非财政拨款结余分配 事业单位

收入核算结转流程图



支出



“双功能”会计模式记账规则

- 单位会计核算应当具备财务会计与预算会计双重功能，实现财务会计与预算会计适度分离并相互衔接，全面、清晰反映单位财务信息和预算执行信息。 ▪
- 单位财务会计核算实行**权责发生制**；单位预算会计核算实行收付实现制，国务院另有规定的，依照其规定。 ▪
- 单位对于**纳入部门预算管理的现金收支业务**，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计核算；对于其他业务，仅需进行财务会计核算。

预算会计主要变化

- 1、增加“债务预算收入”、“债务还本支出”和“投资支出”科目
- 2、原“其他收入”中的重要项目单设一级会计科目——非同级财政拨款预算收入、投资预算收益
- 3、收付实现制基础更加纯粹[财政拨款预算收入年末调整除外]

关注

■ 1、各类收入明细科目设置

- 按照收入类别、项目、来源、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算
- 其中的专项资金收入：按具体项目进行明细核算
- 财政拨款预算收入：还应设置“基本支出”和“项目支出”两个明细科目；“基本支出”下按照“人员经费”、“日常公用经费”进行明细核算；按照一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等拨款种类进行明细核算

- 2、各类支出明细科目设置
- ——按照支出类别、项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算
- ——其中的专项资金支出：按具体项目进行明细核算
- ——行政支出/事业支出/其他支出：还应按照“财政拨款支出”、“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”，“基本支出”和“项目支出”等进行明细核算；在“财政拨款支出”下按照一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等拨款种类进行明细核算

(一) 资金结存

1. **内容**：纳入部门预算管理的资金流入、流出、调整和滚存等
2. **明细科目设置**：“零余额账户用款额度” / “货币资金” / “财政应返还额度”
3. **账务处理**- (1) 明细科目之间 增减变动-如从零余额账户提取现金
借：库存现金
 贷：零余额账户用款额度
借：资金结存——货币资金
 贷：资金结存——零余额账户用款额度
(2) 预算资金流入时（见前述，此略）
(3) 预算资金流出时（见前述，此略）

（二）财政拨款预算收入

关注：

1.收到同级财政部门预拨的**下期预算款**或**没有纳入预算**的暂付款项时：

借：银行存款等

贷：其他应付款

预算会计不做会计处理 待到下一预算期或批准纳入预算时：

借：其他应付款

借：资金结存

贷：财政拨款收入

贷：财政拨款预算收入

2.收到转拨给下属单位的财政拨款（**实拨资金—其他应付款**）--
-仅财务会计

3.年末转入“**财政拨款结转—本年收支结转**”科目

（三）事业预算收入/上级补助预算收入/附属单位上缴 预算收入/非同级财政拨款预算收入

- 关注：

- 1、“事业预算收入”科目

——设置“**非同级财政拨款**”明细科目，核算因开展科研及其辅助活动从非同级财政部门取得的经费拨款

- 2、年末结转

——专项资金收入→“**非财政拨款结转**---本年收支结转”

——非专项资金收入→“**其他结余**”

■ 3. 事业预算收入确认举例 ·

■ 财务会计**收入实现**时：

借：应收账款/预收账款/银行存款

贷：事业收入 ·

预算会计**收到款项**（包括预收款项）时：

借：资金结存

贷：事业预算收入

（四）经营预算收入

年末结转入“经营结余”科目

（五）债务预算收入与债务还本支出

1.核算范围。**债务预算收入**核算事业单位按照规定从银行和其他金融机构等借入的、纳入部门预算管理的、不以财政资金作为偿还来源的债务本金。· **债务还本支出**核算事业单位偿还自身承担的纳入预算管理的从金融机构举借的债务本金的现金流出。

2.年末结转· (1)债务预算收入

——专项资金收入→“**非财政拨款结转**---本年收支结转”

——非专项资金收入→“**其他结余**”·

(2)债务还本支出→“**其他结余**”

3. 取得及偿还借款账务处理 ·

借：银行存款

贷：短期借款/长期借款——本金

借：资金结存——货币资金

贷：债务预算收入

借：短期借款/长期借款——本金

贷：银行存款 ·

借：债务还本支出

贷：资金结存——货币资金

（六）投资预算收益 与 投资支出

■ 1. 核算范围 ·

---投资预算收益核算事业单位取得的按照规定纳入部门预算管理的属于**投资收益性质**的现金流入，包括股权投资收益、出售或收回债券投资所取得的收益和债券投资利息收入。

---投资支出核算事业单位**以货币资金对外投资**发生的现金流出

■ 2、年末结转 ·

投资预算收益/投资支出→“**其他结余**”

■ 3. 以货币资金对外投资 ·

借：长期股权投资/长期债券投资/短期投资

 应收股利/应收利息

[投资支付价款中尚未领取股利利息]

 贷：银行存款等

借：投资支出

 贷：资金结存

借：银行存款

 贷：应收股利/应收利息/短期投资 ·

借：资金结存

 贷：投资支出/其他结余



借：资金结存

投资预算收益 [借差]

贷：投资支出/其他结余 [原投资支出发生额]

投资预算收益 [贷差] ·

- 转让以货币资金取得的股权投资等按规定将投资收益上缴财政的：

借：资金结存

贷：投资支出/其他结余

- 5. 投资持有期间股利/利息 ▪

- 宣告股利或预计利息时，

借： 应收股利/应收利息/长期债券投资

贷： 投资收益/长期股权投资 ▪

借:资金结存

贷：投资预算收益

（七）其他预算收入

■ 1. 核算范围 ·

---捐赠预算收入、利息预算收入、租金预算收入

——金额较大或业务较多的，可单设一级科目 ·

---现金盘盈收入等其他预算收入

■ 2. 年末结转

——专项资金收入→“非财政拨款结转--本年收支结转”

——非专项资金收入→“其他结余”

（八）行政支出/事业支出/经营支出

关注：

1. 事业支出**明细设户** ·

- 单位发生教育、科研、医疗、行政管理、后勤保障等活动的，可在本科目下设置相应的明细科目进行核算；
- 或单设“7201教育支出”、“7202科研支出”、“7203医疗支出”、“7204行政管理支出”、“7205后勤保障支出”等一级会计科目进行核算。

■ 2. 预付账款 · (1) 预付款项时:

借: 预付账款

贷: 零余额账户用款额度/银行存款等

借: 行政支出/事业支出/经营支出 ——待处理

贷: 资金结存等

[对于暂付款项, 在支付款项时可不作预算会计处理, 待结算或报销时列支]

(2) 结算/取得资产时:

借: 业务活动费用/库存物品/固定资产等

贷: 预付账款 /零余额账户用款额度/银行存款等

借: 行政支出/事业(经营)支出

贷: 资金结存/行政支出/事业支出/经营支出 ——待处理等

- 对于预付款项，在事业支出科目下设置“待处理”明细科目，待确认具体支出项目后再转入本科目下相关明细科目。年末结账前，应将本科目“待处理”明细科目余额全部转入本科目下相关明细科目；年末结转后无余额。 ▪

- 3. 职工薪酬 ▪

- 计提当月职工薪酬

借：业务活动费用/单位管理费用/经营费用等

贷：应付职工薪酬 ▪

发放/支付薪酬时： **借：行政支出/事业支出/经营支出**

贷：资金结存、财政拨款预算收入等

- 4. 存货 ·

- 购入时：

借：库存物品等

贷：零余额账户用款额度/银行存款/应付账款等

借：行政支出/事业支出/经营支出

贷：资金结存等

- 领用/发出时：

借：业务活动费用/单位管理费用/经营费用等

贷：库存物品 ·

■ 5. 固定资产/无形资产 ·

---购建时：

借：固定资产/无形资产/在建工程

贷：零余额账户用款额度/银行存款/应付账款等

借：事业支出/行政支出/经营支出

贷：资金结存等

---计提折旧/摊销时：

借：业务活动费用/单位管理费用/经营费用等

贷：固定资产累计折旧/无形资产累计摊销 ·

6、行政支出/事业支出年末结转

——财政拨款支出→“财政拨款结转---本年收支结转”

——非财政专项资金支出→“非财政拨款结转---本年收支结转”

——其他资金支出（非财政非专项资金支出）→“其他结余”

7、经营支出年末转入“经营结余”科目

- （九）上缴上级支出/对附属单位补助支出
- ▪ 年末转入“其他结余”科目

（十）其他支出

■ 1. 核算范围 ·

---利息支出、对外捐赠**现金**支出、**现金盘亏**损失、接受捐赠（调入）和对外捐赠（调出）非现金资产发生的税费支出、资产置换过程中发生的相关税费支出、罚没支出等 ·

---单位发生利息支出、捐赠支出等其他支出金额较大或业务较多的，可单独设置“7902利息支出”、“7903捐赠支出”等科目

■ 2、年末结转

——财政拨款支出→“财政拨款结转--本年收支结转”

——非财政专项资金支出→“非财政拨款结转--本年收支结转”

——其他资金支出（非财政非专项资金支出）→“其他结余”

■ 3. 利息支出举例 ·

(1) 预计利息时，

借：在建工程/相关费用

贷：应付利息/长期借款

思考：有预算会计吗？ ·

(2) 支付利息时：

借：其他支出

贷：资金结存

思考：有财务会计吗？ ·

财政拨款结转流程

财政拨款结转

行政、事业支出（财政拨款支出）

上缴或取消额度：
贷记资金结存——
财政应返还额度、
货币资金、零余额
账户用款额度

财政拨款预算收入

结余性质：转入“财
政拨款结余”
不符合：留在本科目

财政拨款结余流程

财政拨款结余

资金结存——财政应返还额度
——零余额账户用款额度
——货币资金

财政拨款结转（项目支出）

留归单位的财
政拨款结余

(十一) 财政拨款结转/财政拨款结余

1、核算内容·

- 同级财政拨款结转/结余资金的调整、结转和滚存情况

2、财政拨款结转的明细科目设置

——类似财政拨款预算收入的明细科目，如基本支出结转、项目支出结转等

——年初余额调整、归集调入、归集调出、归集上缴、单位内部调剂、本年收支结转、**累计结转**

3、财政拨款结余的明细科目设置

——拨款种类、具体项目、支出功能分类等

——年初余额调整、归集上缴、单位内部调剂、结转转入、**累计结余**

- 发生财政拨款结转结余调整业务（前 归集调出/调入）：

借或贷：资金结存

贷或借：财政拨款结转/财政拨款结余（财务会计-累计盈余）

- 发生财政拨款结转结余内部调剂：

借：财政拨款结余——单位内部调剂

贷：财政拨款结转——单位内部调剂

- 年末结转财政拨款收支：

借：财政拨款预算收入

贷：财政拨款结转——本年收支结转

借：财政拨款结转——本年收支结转

贷：行政支出/事业支出/其他支出——财政拨款支出

- 年末财政拨款结转其他明细科目余额转入“累计结转”明细科目。

- 年末从财政拨款结转转出，入“财政拨款结余”：

借：财政拨款结转——累计结转

贷：财政拨款结余——结转转入



- 年末财政拨款结余其他明细科目余额转入“累计结余”明细科目（同理）

非财政拨款结转流程

非财政拨款结转

无“财政拨款预算收入”、“经营预算收入”？

行政、事业支出(非财政专项资金支出)

其他支出(专项资金支出)

事业预算收入(专项资金收入)
上级补助预算收入(专项资金收入)
附属单位上缴预算收入(专项资金收入)
债务预算收入(专项)
其他预算收入(专项资金收入)

余额 ———— 缴回 ———— 资金结存
 留归 ———— 非财政拨款结余

无“经营支出”、“上缴上级支出”、“对附属单位补助支出”、“债务还本支出”、“投资支出”？

非财政拨款结余流程

非财政拨款结余



(十二) 非财政拨款结转/非财政拨款结余

1、核算内容：(1)非财政拨款结转核算单位除财政拨款收支、经营收支以外各非同级财政拨款**专项资金**的调整、结转和滚存情况。(2)非财政拨款结余核算单位历年滚存的**非限定用途的非同级**财政拨款结余资金，主要为非财政拨款结余扣除结余分配后**滚存**的金额。

2、非财政拨款结转的明细科目设置

---具体项目、支出功能分类等

---年初余额调整/缴回资金/项目间接费用或管理费/本年收支结转/累计结转

3、非财政拨款结余的明细科目设置

---支出功能分类等

---年初余额调整/项目间接费用或管理费/结转转入/累计结余

■ 发生非财政拨款结转结余调整业务时：财务会计—累计盈余
借或贷：资金结存

贷或借：非财政拨款结转/非财政拨款结余

■ 从科研项目预算收入中提取项目管理费或间接费时（财务会计——单位管理费用，预提费用）：

借：非财政拨款结转——项目间接费用或管理费

贷：非财政拨款结余——项目间接费用或管理费

■ 年末结转财政拨款收支、经营收支以外的专项资金收支：

借：相关预算收入——X项目

贷：非财政拨款结转——本年收支结转

借：非财政拨款结转——本年收支结转

贷：行政支出/事业支出/其他支出--非财政专项资金支出

--年末非财政拨款结转其他明细科目余额转入“累计结转”

--年末进行分析，将留归本单位使用的非财政拨款专项（项目已完成）剩余资金转入非财政拨款结余：

借：非财政拨款结转——累计结转

贷：非财政拨款结余——结转转入



--交纳企业所得税：

借：非财政拨款结余——累计结余

贷：资金结存

--年末非财政拨款结余其他明细科目余额转入“累计结余”明细

--年末将“非财政拨款结余分配”/“其他结余”[行政单位]科目余额转入“非财政拨款结余---累计结余”明细科目

（十三）专用结余

- 1、核算内容：核算事业单位按照规定从非财政拨款结余中提取的具有专门用途的资金的变动和滚存情况。

- 2、提取专用基金

借：本年盈余分配 [预算会计下计算金额]

贷：专用基金

借：非财政拨款结余分配

贷：专用结余

- 3、使用专用基金（略）

■ 按规定使用专用基金时：
借：专用基金
贷：银行存款 等

---如果购置固定资产、无形资产的：

借：固定资产/无形资产
贷：银行存款等
借：专用基金
贷：累计盈余

使用**从收入中提取**并列入费用的专用基金：

借：事业支出 等
贷：资金结存

使用**从非财政拨款结余或经营结余中提取**的专用基金：

借：专用结余
贷：资金结存——货币资金

■ （十四）经营结余

1、年末转入经营收支

2、年末如为经营结余，转入“非财政拨款 结余分配”科目；
如为经营亏损，不予结转

其他结余核算流程

其他结余

事业支出(其他资金支出)	事业预算收入(非专项资金收入)
对附属单位补助支出	上级补助预算收入(非专项资金收入)
上缴上级支出	附属单位上缴预算收入(非专项资金收入)
债务还本支出	债务预算收入(非专项资金收入)
投资支出	投资预算收益
其他支出(其他资金支出)	其他预算收入(非专项资金收入)
	余额 →

非财政拨款结余分配

(十五) 其他结余

1、核算内容。核算单位本年度除财政拨款收支、非同级财政专项资金收支和经营收支以外各项收支相抵后的余额

2、年末结转财政拨款收支、非同级财政专项资金收支、经营收支以外的专项资金收支：

借：相关预算收入

贷：其他结余 [“投资预算收益”为借方净额时，相反分录]

借：其他结余

贷：行政支出/事业支出/其他支出--其他资金支出--其他相关支出




3、年末其他结余转入“非财政拨款结余——累计结余”[行政单位]/“非财政拨款结余分配”[事业单位]



（十六）非财政拨款结余分配

- 1、年末转入其他结余、经营结余（贷方）??
---应为：年末由“其他结余”、“经营结余”（贷方）转化而来
- 2、按规定提取专用基金
- 3、年末转入“非财政拨款结余——累计结余”

预算会计收入与支出的结转1（财政资金）：

- 1.财政拨款收支（年末）（年末无余额）

- 2.财政拨款结转——各明细（除累外）（年末无余额）

- 3.财政拨款结转——累计结转（借或贷）（年末余额）

- 4.财政拨款结余——结转转入（符合结余性质）（年末余额）

预算会计收入与支出的结转2--非财政专项资金

1.非同级财政专项收支（年末）（年末无余额）



2.非财政拨款结转--各明细（除累外）（年末无余额）



3.非财政拨款结转——累计结转（借或贷）（年末余额）



4.非财政拨款结余——结转转入（留用）（年末余额）

预算会计收入与支出的结转3—经营活动资金

1. 经营预算收支（年末） （年末无余额）



2. 经营结余（借或贷） （年末无余额或借方余额）



3. 非财政拨款结余分配 （年末无余额）



4. 非财政拨款结余——累计结余 （年末余额）

预算会计收入与支出的结转4

—除财政拨款收入、非同级财政专项收入、经营收入以外资金

1.非财政非同级财政专项非经营预算收支（年末）（无余额）



2. 其他结余（借/贷） 或： 2. 其他结余（借/贷）（无余额）



3.非财政拨款结余--累计结余（行政单位） ← 3.非财政拨款结余分配（无余额）（事业单位）



年末有余额

一、报表的构成及新旧变化

- 报表分类：预算会计报表和财务报表两大类。
- 预算会计报表由预算收入支出表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表组成，是编制部门决算报表的基础。
- 财务报表由**会计报表和附注**构成
 - (1) **部门**会计报表由资产负债表、收入费用表、净资产变动表和现金流量表组成。
 - (2) 政府**综合**会计报表包括资产负债表、收入费用表和当期盈余与预算结余差异表。

编 号 报 表 名 称 编 制 期

■ 财务报表（部门）

会政财01表	资产负债表	月度、年度
会政财02表	收入费用表	月度、年度
会政财03表	净资产变动表	年度
会政财04表	现金流量表	年度
	附注	年度

■ 预算会计报表（部门）

会政预01表	预算收入支出表	年度
会政预02表	预算结转结余变动表	年度
会政预03表	财政拨款预算收入支出表	年度

新旧变化

- ●保留并完善的报表
 - —资产负债表
 - —预算收入支出表
 - —财政拨款预算收入支出表
- ●增加的报表
 - —收入费用表
 - —净资产变动表
 - —现金流量表（自愿非强制）
 - —预算结转结余变动表
- ●细化了报表附注

- ● 相关要求
- — 至少按年度编制财务报表和预算会计报表
- — 财务报表和预算会计报表应当根据登记完整、核对无误的账簿记录和其他有关资料编制
- — 会计政策变更、会计差错调整
 - 如果本年度单位发生了因前期差错更正、会计政策变更等调整以前年度盈余的事项，还应当对“年初余额”或“上年数”栏中的有关项目金额进行相应调整
- — 单位对报表项目的适用性

二、主要报表格式及说明

■ 1.资产负债表

■ — 结构

■ — 大多数项目根据相应科目余额直接填列

■ — 部分项目根据相关科目余额分析填列

■ — 单列受托代理资产/负债

■ — 注意合计项目

■ — 月度报表和年度报表项目

- (1) “**货币资金**”项目，应当根据“库存现金”、“银行存款”、“零余额账户用款额度”、“其他货币资金”科目的期末余额的合计数填列；若单位存在通过“库存现金”、“银行存款”科目核算的受托代理资产还应当按照前述合计数**扣减**“库存现金”、“银行存款”科目下“受托代理资产”明细科目的期末余额**后的金额填列**。
- (2) “**应收账款净额**”项目，反映单位期末尚未收回的应收账款 减去已计提的坏账准备后的净额。本项目应当根据“应收账款”科目的期末余额，减去“坏账准备”科目中对应收账款计提的坏账准备的期末余额**后的金额填列**。

- (3) “**固定资产原值**”项目，反映单位期末固定资产的原值。本项目应当根据“固定资产”科目的期末余额填列。
- “**固定资产累计折旧**”项目，反映单位期末固定资产已计提的累计折旧金额。本项目应当根据“固定资产累计折旧”科目的期末余额填列。
- “**固定资产净值**”项目，反映单位期末固定资产的账面价值。本项目应当根据“固定资产”科目期末余额减去“固定资产累计折旧”科目期末余额后的金额填列。
- 受托代理资产：接受委托方委托管理各项资产，如受托指定转赠/受托存储保管物资、单位管理罚没物资。单位收到的**受托代理资产为现金和银行存款的**，应当通过“库存现金”、“银行存款”科目。

- (4) “受托代理资产”项目，反映单位期末受托代理资产的价值。本项目应当根据“受托代理资产”科目的期末余额与“库存现金”、“银行存款”科目下“受托代理资产”明细科目的期末余额的**合计数**填列。
- (5) “受托代理负债”项目，反映单位期末受托代理负债的金额。本项目应当根据“受托代理负债”科目的期末余额填列。
- 【“受托代理负债”核算单位接受委托取得受托代理资产时形成的负债。该科目的账务处理参见“受托代理资产”、“库存现金”、“银行存款”等科目】

- 2.收入费用表
- — 收入项目主要按照来源
- — 费用项目主要按照功能
- 根据需要，可按照费用的经济分类编制收入费用表

收入费用表

会政财 02 表

编制单位：_____ 年 月 _____ 单位：元

项 目 _____ 本月数 _____ 本年累计数 _____

一、本期收入

（一）财政拨款收入

其中：政府性基金收入

（二）事业收入

二、本期费用

（一）业务活动费用

三、本期盈余

净资产变动表

会政财 03 表

编制单位： _____ 年 _____ 单位：元 项
目 _____ 本年数 _____ 上年数

累计盈余 专用基金 权益法调整 净资产合计

一、上年年末余额

二、以前年度盈余调整

三、本年年初余额

四、本年变动金额

... ..

五、本年年末余额

- 4.现金流量表 – 可根据实际情况自行选择编制现金流量表
- 5.预算收入支出表
 - 对现行“预算收入支出表”瘦身
 - “两步式”
 - 减少项目合并，提高明晰性
- 6.预算结转结余变动表
 - 从现行“预算收入支出表”拆分而来
 - 完整反映预算结余变动情况
- 7.财政拨款预算收入支出表
 - 与现行报表格式基本一致

三、报表附注有关问题

- ● 细化了报表附注
- — 报表重要项目说明
 - ● 与准则要求相协调
 - ● 满足合并抵销的需要
- — 本期盈余与预算结余差异调节表
- 重要性原则



<http://blog.sina.com.cn/miemieyang0628>

© 2013 www.mimie.com All Right Reserved



三 新旧会计制度转换与衔接

一、新旧制度衔接总要求（行政事业）

- （一）自**2019**年1月1日起，单位应当严格按照新制度的规定进行会计核算、编制财务报表和预算会计报表。
- （二）单位应当按照本规定做好新旧制度衔接的相关工作，主要包括以下几个方面：
 - 1.根据原账**编制2018年12月31日的科目余额表**，并按照本规定要求，编制原账的部分科目余额明细表（参见附表1、附表2）。

行政/事业单位原会计科目余额明细表 /表1, 表2

总账科目	明细分类金额	备注
库存现金	库存现金	
	其中：受托代理现金	
银行存款	银行存款	
	其中：受托代理银行存款	
其他货币资金		
其他应收款		
存货		
...	...	

- 2.按照新制度**设立**2019年1月1日的**新账**。
- 3.按照规定要求（行政事业单位新旧会计制度转账、登记新账科目对照表见附表3），**登记新账**的财务会计科目余额和预算结余科目余额，包括：
 - （1）将原账科目余额**转入**新账**财务会计科目**
 - （2）按照原账科目余额**登记**新账**预算结余会计科目**
 - （3）将**未入账**事项**登记**新账科目，**并对**相关新账科目余额**进行**调整。

行政/事业单位新旧会计制度转账、登记新账科目对照表

序号	新制度科目	原制度科目
----	-------	-------

■ 一、资产类

1001	库存现金	1001	库存现金
1002	银行存款	1002	银行存款
1021	其他货币资金	1002	银行存款
1212	应收账款	1212	应收账款
1302	库存物品	1301	存货
1303	加工物品	1301	存货
1811	政府储备物资	1301	存货

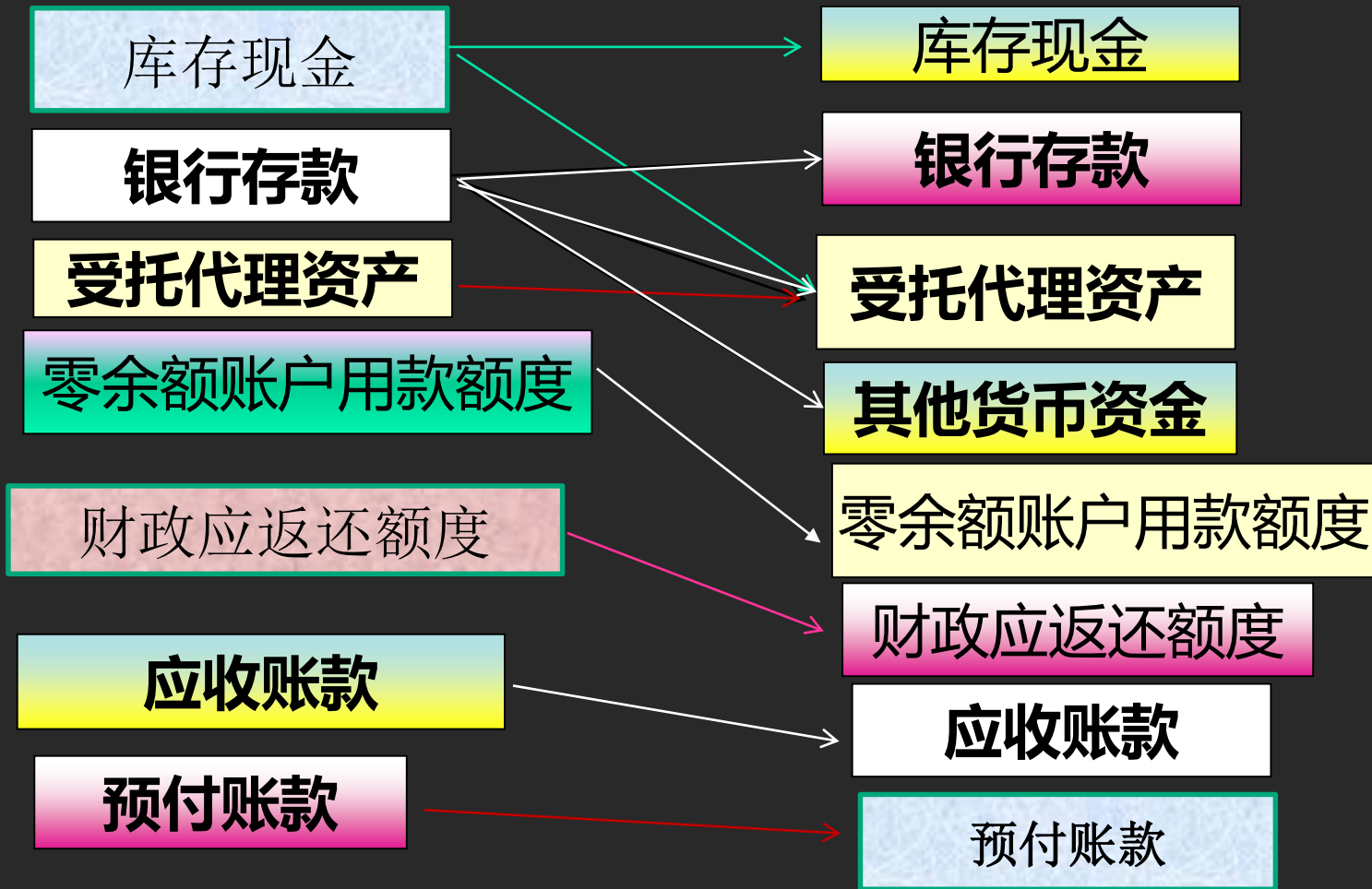
- 4.按照登记及调整后新账的各会计科目余额，**编制2019年1月1日的科目余额表**，作为新账各会计科目的期初余额。
- 5.根据新账各会计科目期初余额，按照新制度**编制2019年1月1日资产负债表**。
- （三）及时调整会计信息系统。单位应当按照新制度要求对原有会计信息系统进行及时更新和调试，实现数据正确转换，确保新旧账套的有序衔接。

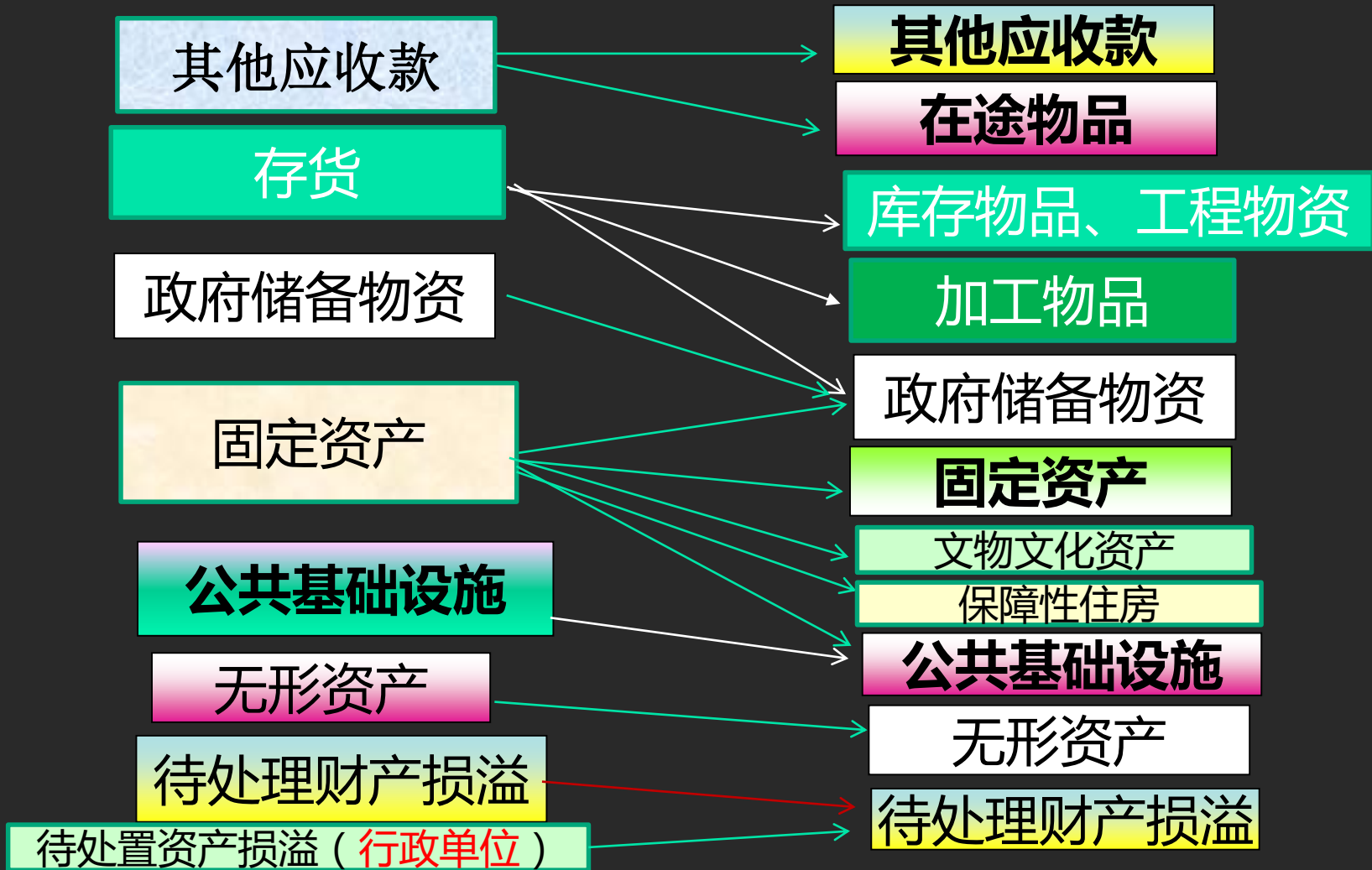
二、财务会计科目的新旧衔接

(一)将2018年12月31日原账会计科目余额转入新账财务会计科目

- 1.资产类
 - (1) 直接填列
 - (2) 分析填列







其他应收款

存货

政府储备物资

固定资产

公共基础设施

无形资产

待处理财产损益

待处置资产损益 (行政单位)

其他应收款

在途物品

库存物品、工程物资

加工物品

政府储备物资

固定资产

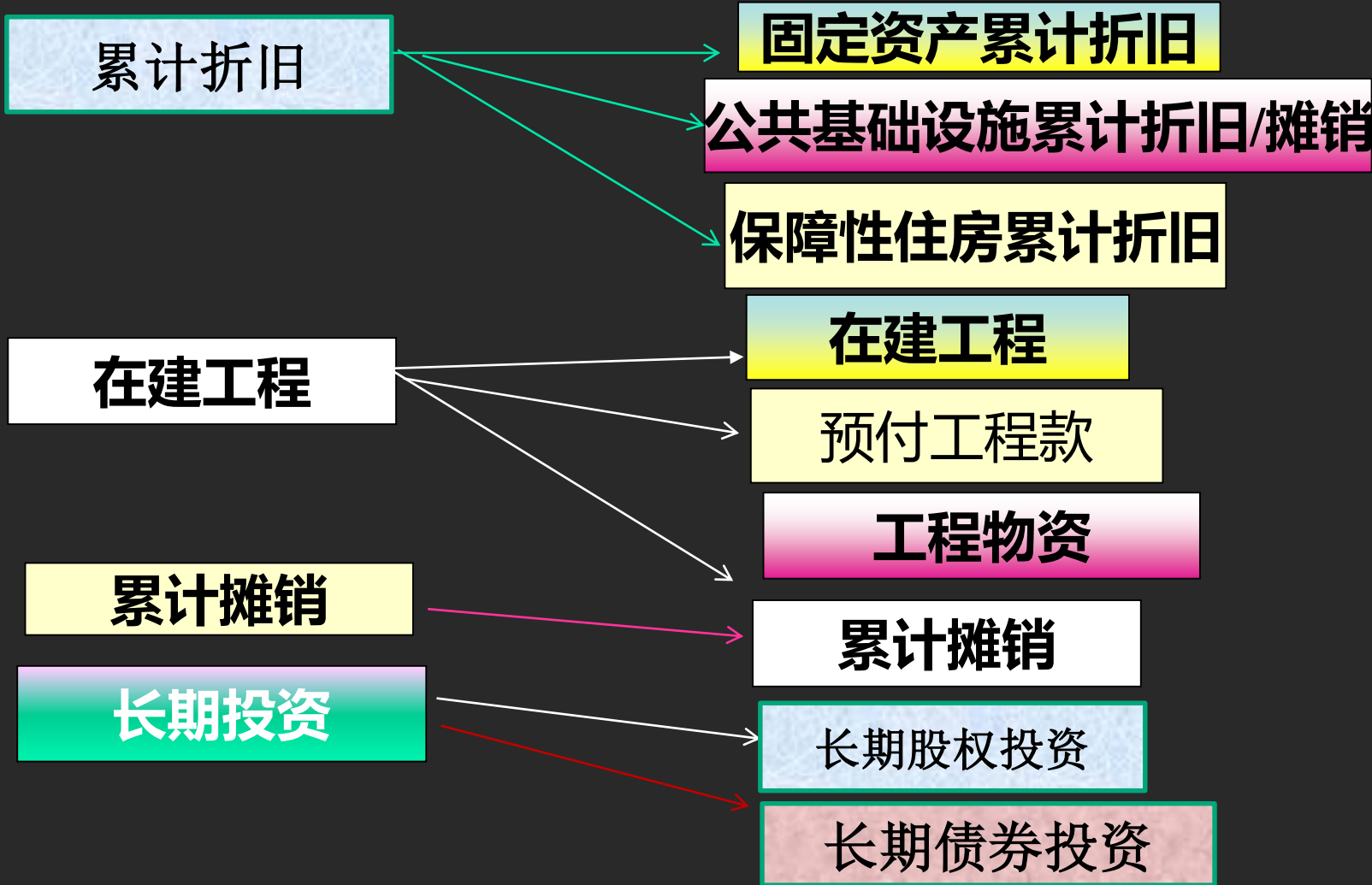
文物文化资产

保障性住房

公共基础设施

无形资产

待处理财产损益



- 2. 负债类
- (1) 行政单位
- (2) 事业单位
- (3) 行政、事业共同类

应缴财政款

应缴财政款

应付职工薪酬

应付职工薪酬

应付政府补贴款

应付政府补贴款

其他应付款

其他应付款

长期应付款

长期应付款

受托代理负债

受托代理负债

行政单位

短期借款

短期借款

应付职工薪酬

应付职工薪酬

应付票据

应付票据

其他应付款

其他应付款

预收账款

预收账款

长期借款

长期借款

应缴国库款

应缴财政款

应缴财政专户款

事业单位

应付账款

应付账款

其他应付款（质保金）

其他应付款

受托代理负债

应缴税费

应交增值税

其他应交税费

行政、事业单位

■ 3.净资产类

- (1) 行政单位：“财政拨款结转”、“财政拨款结余”、“其他资金结转结余”、“资产基金”、“待偿债净资产” = 累计盈余
- (2) 事业单位：
 - —— “事业基金”、“财政补助结转”、“财政补助结余” “非财政补助结转”、“经营结余” “非流动资产基金” = 累计盈余
 - —— 专用基金 = 专用基金

4.收入类、支出类（无需进行转账处理，同事业单位）

- 由于原账中收入类、支出类科目年末无余额，单位无需进行转账处理。

■ 此外，还应关注：

- （1）单位存在其他本规定未列举的原账科目余额的，应当比照本规定转入新账的相应科目。
- （2）新账科目设有明细科目的，应当对原账中对应科目的余额加以分析，分别转入新账中相应科目的相关明细科目。
- （3）单位在进行新旧衔接的转账时，应当编制转账的工作分录，作为转账的工作底稿，并将转入新账的对应原账户余额及分拆原账户余额的依据作为原始凭证。

- (二) 将原未入账事项登记新账财务会计科目
- 1.在途物品、应收账款、应收股利、政府储备物资、公共基础设施、文物文化资产、保障性住房 (同事业单位)
- (1) **确认**: 将2018年12月31日前未入账的在途物品、应收账款、应收股利、政府储备物资、公共基础设施、文物文化资产、保障性住房按照新制度规定记入新账。
- 借: 在途物品/应收账款/应收股利/政府储备物资/公共基础设施/文物文化资产/保障性住房 贷: 累计盈余
- (2) 折旧: 公共基础设施、保障性住房, 应当于2019年1月1日以后, 按照其在登记新账时确定的成本和尚可使用年限计提折旧 (摊销)

2. 受托代理资产（同事业单位）

- 单位在新旧制度转换时，应当将2018年12月31日前未入账的受托代理物资按照新制度规定记入新账。登记新账时，按照确定的受托代理物资成本，
借记“受托代理资产”科目，贷记“受托代理负债”科目。

3. 盘盈资产（同事业单位）

- 单位在新旧制度转换时，应当将2018年12月31日前未入账的盘盈资产按照新制度规定记入新账。登记新账时，按照确定的盘盈资产及其成本，分别借记有关资产科目，按照盘盈资产成本的合计金额，贷记“累计盈余”科目。

- 4.预计负债、应付质量保证金（同事业单位）
- 单位在新旧制度转换时，应当将2018年12月31日按照新制度规定确认的预计负债记入新账。登记新账时，按照确定的预计负债金额，借记“累计盈余”科目，贷记“预计负债”“其他应付款”科目[扣留期在1年以内（含1年）]、“长期应付款”科目[扣留期超过1年]科目。
- 单位存在2018年12月31日前未入账的其他事项的，应当比照本规定登记新账的相应科目。
- **关注：**单位对新账的财务会计科目补记未入账事项时，应当编制记账凭证，并将补充登记事项的确认依据作为原始凭证。

- （三）对新账的相关财务会计科目余额按照新制度规定的核算基础进行调整
- **1.计提坏账准备（事业单位）**
- 新制度要求对单位收回后无需上缴财政的**应收账款和其他应收款**提取坏账准备。在新旧制度转换时，单位应当按照**2018年12月31日**无需上缴财政的应收账款和其他应收款的余额计算应计提的坏账准备金额，借记“累计盈余”科目，贷记“坏账准备”科目。

■ 2.按照权益法调整长期股权投资账面余额（事业单位）

■ 对按照新制度规定应当采用权益法核算的长期股权投资，在新旧制度转换时，单位应当在“长期股权投资”科目下设置“新旧制度转换调整”明细科目，依据被投资单位2018年12月31日财务报表的所有者权益账面余额，以及单位持有被投资单位的股权比例，计算应享有或应分担的被投资单位所有者权益的份额，调整长期股权投资的账面余额，借记或贷记“长期股权投资——新旧制度转换调整”科目，贷记或借记“累计盈余”科目。

- 3.确认长期债券投资期末应收利息（事业单位）
- 按照新制度规定于2019年1月1日补记长期债券投资应收利息，按照长期债券投资的应收利息金额，借记“长期债券投资”科目〔到期一次还本付息〕或“应收利息”科目〔分期付款、到期还本〕，贷记“累计盈余”科目。

■ 4.确认长期借款期末应付利息（事业单位）

- 单位应当按照新制度规定于2019年1月1日补记长期借款的应付利息金额，对其中**资本化**的部分，借记“在建工程”科目，对其中**费用化**的部分，借记“累计盈余”科目，按照全部长期借款应付利息金额，贷记“长期借款”科目〔到期一次还本付息〕或“应付利息”科目〔分期付息、到期还本〕。

■ 5.补提折旧、摊销(行政、事业单位)

- 单位在原账中尚未计提固定资产折旧、无形资产摊销、公共基础设施折旧（摊销）、保障性住房、的，应当全面核查截至2018年12月31日固定资产、公共基础设施的预计使用年限、已使用年限、尚可使用年限等，并按照新制度规定于2019年1月1日对尚未计提折旧的固定资产、公共基础设施补提折旧、摊销，按照应计提的折旧金额，借记“累计盈余”科目，贷记“固定资产累计折旧”、“公共基础设施累计折旧（摊销）”、“保障性住房累计折旧”、“无形资产累计摊销”科目

三、行政单位预算会计科目的新旧衔接

- （一）新制度设置“财政拨款结转”和“财政拨款结余”科目及对应的“资金结存”科目余额——总账和明细账

■ 行政单位——总账及明细账

- 1、**财政拨款结转**：按照原账“财政拨款结转”科目余额-已经支付财政资金尚未计入预算支出（如其他应收款中的预付款项等）金额

登记新账的“财政拨款结余转”科目及其明细科目贷方

- 2、**财政拨款结余**：按照原账“财政拨款结余”科目余额，登记新账的“财政拨款结余”科目及其明细科目贷方【行=事】

行政单位——总账及明细账

资金结存的借方余额 = (财政拨款结转 + 财政拨款结余) 的贷方余额

■ 明细账

■ **资金结存 - 财政应返还额度 = 财政应返还额度**

■ **资金结存 - 货币资金 = 资金结存的借方余额 - 资金结存 - 财政应返还额度**

(二) 新制度设置“非财政拨款结转”科目及对应“资金结存”科目

- 行政单位——总账及明细账
- **3、非财政拨款结转** = “其他资金结转结余--项目结转”科目余额进行逐项分析(一般为贷方余额) - **减去** 已经支付非财政拨款专项资金 尚未计入预算支出 (如其他应收款中的预付款项等) 金额后的差额
- 登记新账“非财政拨款结转”科目及其明细科目 **贷方**
- **资金结存-货币资金 = 非财政拨款结转**

(三) “非财政拨款结余”科目及对应的“资金结存”科目余额

- 4、“非财政拨款结余”科目及对应的“资金结存”科目。
- 行政单位
- **非财政拨款结余**=原账的“其他资金结转结余——非项目结余”科目余额-**减去**已经支付非财政拨款非专项资金尚未计入预算支出（如其他应收款中的预付款项等）金额
- **资金结存**=**非财政拨款结余**

■ 特别注意：其他应收款

- 单位按照新制度规定将原账其他应收款中的预付款项计入预算支出的，应当对原账的“其他应收款”科目余额进行分析，①区分其中预付款项的金额（**将来很可能列支**）和非预付款项的金额，②并对预付款项的金额划分为**财政拨款**资金预付的金额、非财政拨款**专项资金**预付的金额和非财政拨款**非专项资金**预付的金额，③按照**非财政拨款非专项资金**预付的金额，**借记**新账的“**非财政拨款结余**”科目，贷记新账的“资金结存——货币资金”科目。

- (四) 预算收入类、预算支出类会计科目
- 由于预算收入类、预算支出类会计科目年初无余额，在新旧制度转换时，单位无需对预算收入类、预算支出类会计科目进行新账年初余额登记。

关注:

- 单位应当自2019年1月1日起，按照新制度设置预算收入类、预算支出类科目并进行账务处理。
- 单位存在2018年12月31日前需要按照新制度预算会计核算基础调整预算会计科目期初余额的其他事项的，应当比照本规定调整新账的相应预算会计科目期初余额。
- 单位对预算会计科目的期初余额登记和调整，应当编制记账凭证，并将期初余额登记和调整的依据作为原始凭证。

事业单位预算会计科目的新旧衔接

(一) 新制度设置“财政拨款结转”和“财政拨款结余”科目及对应的“资金结存”科目

■ 事业单位——总账

■ **财政拨款结转=财政拨款结转的贷方余额+已经计入预算支出尚未支付财政资金（如发生时列支的应付账款、应付票据、长期应付款）的金额-已经支付财政资金尚未计入预算支出（如购入的存货、预付账款等）的金额**

■ **财政拨款结余=财政拨款结余**

■ 明细账

■ **财政拨款结转**=按照上述调整后的科目余额，登记新账的“财政拨款结转”科目及其明细科目贷方

财政拨款结余：按照原账“财政补助结余”科目余额，登记新账的“财政拨款结余”科目及其明细科目贷方

- **事业单位——总账**

- **资金结存的借方余额 = 财政拨款结转 + 财政拨款结余**

- **明细账**

- **资金结存 - 财政应返还额度 = 财政应返还额度**

- **资金结存 - 货币资金 = 资金结存的借方余额 - 资金结存 - 财政应返还额度**

(二) 新制度设置“非财政拨款结转”科目及对应“资金结存”科目

■ **事业单位——总账及明细账**

■ **非财政拨款结转** = “非财政补助结转”科目余额进行逐项分析
+ **加上** 已经计入预算支出尚未支付非财政补助专项资金（如发生时列支的应付账款）的金额 - **减去** 已经支付非财政补助专项资金尚未计入预算支出（如购入的存货、预付账款等）的金额
+ **加上** 已经收到非财政补助专项资金尚未计入预算收入（如预收账款）的金额 - **减去** 尚未收到非财政补助专项资金（如应收账款）的金额

■ **登记新账** “非财政拨款结转”科目及其明细科目 **贷方**

■ **资金结存-货币资金 = 非财政拨款结转**

思考：针对尚未计入预算支出的预付账款有以下3中情况，如何新旧过账？

(1) 支付财政资金的预付账款（一）

(2) 支付非财政补助专项资金的预付账款（二）

(3) 支付非财政补助非专项资金的预付账款（三） 2.3

(三) “非财政拨款结余”科目及对应的“资金结存”科目余额

1. **非财政拨款结余** = “**事业基金**”科目 **余额** + (-) **调整**

资金结存——货币资金 = **非财政拨款结余**

2. 对新账“非财政拨款结余”科目及“资金结存”科目余额进行**调整**

(1) **调整**短期投资对非财政拨款结余的影响

- 按照原账的“短期投资”科目余额，**借记**“非财政拨款结余”科目，**贷记**“资金结存——货币资金”科目。【纳入】

(2) 调整应收票据、应收账款对非财政拨款结余的影响

- 对原账的“应收票据”、“应收账款”科目余额进行分析，
①区分其中发生时计入预算收入的金额和没有计入预算收入的金额。②对发生时计入预算收入的金额，再区分计入专项资金收入的金额和计入非专项资金收入的金额，③按照计入非专项资金收入的金额，借记“非财政拨款结余”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。（剔除）

(3) 调整预付账款对非财政拨款结余的影响

- 对原账的“预付账款”科目余额进行分析，①区分其中由财政补助资金预付的金额、非财政补助专项资金预付的金额和非财政补助非专项资金预付的金额，②按照非财政补助非专项资金预付的金额，借记“非财政拨款结余”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。【纳入】

(4) 调整其他应收款对非财政拨款结余的影响

- 单位按照新制度规定将原账其他应收款中的预付款项计入预算支出的，应当对原账的“其他应收款”科目余额进行分析，
①区分其中预付款项的金额（将来很可能列支）和非预付款项的金额，
②并对预付款项的金额划分为财政补助资金预付的金额、非财政补助专项资金预付的金额和非财政补助非专项资金预付的金额，
③按照非财政补助非专项资金预付的金额，**借记**“**非财政拨款结余**”科目，贷记“**资金结存——货币资金**”科目。 **【纳入】**

(5) 调整存货对非财政拨款结余的影响

单位应当对原账的“存货”科目余额进行分析，①区分购入的存货金额和非购入的存货金额（是否付款）。②对购入的存货金额划分出其中使用财政补助资金购入的金额、使用非财政补助专项资金购入的金额和使用非财政补助非专项资金购入的金额，③按照使用非财政补助非专项资金购入的金额，借记“非财政拨款结余”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。【纳入】

(6) 调整长期股权投资对非财政拨款结余的影响

单位应当对原账的“长期投资”科目余额中属于股权投资的余额进行分析，区分其中用现金资产取得的金额和用非现金资产及其他方式取得的金额，按照用现金资产取得的金额，借记“非财政拨款结余”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。纳入

(7) 调整长期债券投资对非财政拨款结余的影响

- 按照原账的“长期投资”科目余额中属于债券投资的余额，借记“非财政拨款结余”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。

(8) 调整短期借款、长期借款对非财政拨款结余的影响

- 单位应当按照原账的“短期借款”、“长期借款”科目余额，借记“资金结存——货币资金”科目，贷记“非财政拨款结余”科目。

【纳入】

(9) 调整应付票据、应付账款对非财政拨款结余的影响

- 对原账的“应付票据”、“应付账款”科目余额进行分析，
 - ①区分其中发生时计入预算支出的金额和未计入预算支出的金额。
 - ②将计入预算支出的金额划分出财政补助应付的金额、非财政补助专项资金应付的金额和非财政补助非专项资金应付的金额，
 - ③按照非财政补助非专项资金应付的金额，借记“资金结存——货币资金”科目，贷记“非财政拨款结余”科目

(10) 调整预收账款对非财政拨款结余的影响

- 按照原账的“预收账款”科目余额中预收非财政非专项资金的金额，借记“资金结存——货币资金”科目，贷记“非财政拨款结余”科目。

(四) “专用结余”科目及对应的“资金结存”科目余额

- **专用结余** = 原账“专用基金”科目余额中通过非财政补助结余分配形成的金额
- **资金结存——货币资金** = **专用结余**

(五) “经营结余”科目及对应的“资金结存”科目余额--直接转入

- **经营结余** = 原账的“经营结余”科目期末有借方余额，在新旧制度转换时，单位应当按照原账的“经营结余”科目余额，借记新账的“**经营结余**”科目，贷记新账的“**资金结存——货币资金**”科目。
- **资金结存——货币资金** = **经营结余**

(六) “其他结余”、“非财政拨款结余分配”科目

“其他结余”、“非财政拨款结余分配=无余额

(七) 预算收入类、预算支出类会计科目

- 接上，同行政单位

四、财务报表和预算会计报表的新旧衔接(行=事)

(一) 编制2019年1月1日资产负债表。根据2019年1月1日新账财务会计科目余额，按照新制度编制2019年1月1日资产负债表（仅填列“年初余额”）。

(二) 2019年度财务报表和预算会计报表的编制

- 按照新制度规定编制2019年财务报表和预算会计报表。在编制2019年度收入费用表/净资产变动表/现金流量表和预算收入支出表/预算结转结余变动表时，不要求填列上年比较数。
- 单位应当根据2019年1月1日新账财务会计科目余额，填列2019年净资产变动表各项目的“上年年末余额”；根据2019年1月1日新账预算会计科目余额，填列2019年预算结转结余变动表的“年初预算结转结余”项目和财政拨款预算收入支出表的“年初财政拨款结转结余”项目。

五、其他事项(行政=事业)

- (一) 截至**2018年12月31日**尚未进行基建“并账”的单位，应当**首先**参照《新旧行政单位会计制度有关衔接问题的处理规定》（财库〔2013〕219号），将基建账套相关数据并入**2018年12月31日**原账中的相关科目余额，**再按照**本规定将**2018年12月31日**原账相关会计科目余额转入新账相应科目。
- (二) **2019年1月1日**前执行新制度的单位，应当参照本规定做好新旧制度衔接工作。

讲解完毕，谢谢！