



第二十五章 政府会计

本章框架

- 1. 政府会计概述
- 2. 政府单位特定业务的会计核算

本章考情

本章在历年考试中本章的考试题型以客观题为主，考核重点为政府单位特定业务的会计核算。备考本章时，要做好既可以考客观题又可以考主观题的准备。

第一节 政府会计概述

政府会计是运用会计专门方法对政府及其组成主体（包括政府所属的行政事业单位等）的**财务状况、运行情况（含运行成本）、预算执行**等情况进行全面核算、监督和报告。

一、政府会计核算模式

	预算会计	财务会计
双功能	应准确完整反映政府 预算收入、预算支出和预算结余 等预算执行信息	应全面准确反映政府的 资产、负债、净资产、收入、费用 等财务信息
双基础	实行收付实现制 ，国务院另有规定的，从其规定	实行权责发生制
双报告	编制决算报告	编制财务报告
	政府决算报告的编制主要以收付实现制为基础，以预算会计核算生成的数据为准	政府财务报告的编制主要以权责发生制为基础，以财务会计核算生成的数据为准
两者关系	适度分离：“双功能”“双基础”“双报告”	
	相互衔接：预算会计和财务会计在同一套账中，而非建立两套账	

二、政府会计要素及其确认和计量

1. 政府预算会计要素

预算会计要素	关键点
预算收入	政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入，一般在 实际收到 时予以确认，以实际收到的金额计量
预算支出	政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出，一般在 实际支付 时予以确认，以实际支付的金额计量
预算结余	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。 预算结余包括结余资金和结转资金。

2. 政府财务会计要素

财务会计要素		内容
资产	定义	政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源



老会计-用心传递温度

	确认条件	一是与该经济资源相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；二是经济资源的成本或者价值能够可靠地计量
	计量属性	包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额 政府会计主体在对资产进行计量时，一般应当采用历史成本。采用重置成本、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的资产金额能够持续、可靠计量

财务会计要素		内容
负债	定义	政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出政府会计主体的现时义务
	确认条件	一是履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体；二是该义务的金额能够可靠地计量
	计量属性	包括历史成本、现值和公允价值 政府会计主体在对负债进行计量时，一般应当采用历史成本。采用现值、公允价值计量的，应当保证所确定的负债金额能够持续、可靠计量

财务会计要素		内容
净资产		资产扣除负债后的净额，其金额取决于资产和负债的计量
收入	定义	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	一是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；二是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；三是流入金额能够可靠地计量
费用	定义	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	一是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；二是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；三是流出金额能够可靠地计量

三、政府财务报告和决算报告

项目	(一) 政府决算报告	(二) 政府财务报告
目标	向决算报告使用者提供与政府预算执行情况有关的信息，综合反映政府会计主体预算收支的年度执行结果，有助于决算报告使用者进行监督和管理，并为编制后续年度预算提供参考和依据	向财务报告使用者提供与政府财务状况、运行情况和现金流量等有关的信息，反映政府会计主体公共受托责任履行情况，有助于财务报告使用者作出决策或者进行监督和管理
构成	包括决算报表（主要是预算会计报表）和其他应当在决算报告中反映的相关信息和资料。预算会计报表至少包括预算收入支出表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表	会计报表（至少应当包括资产负债表、收入费用表和净资产变动表）、附注和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料。政府财务报告主要分为：政府部门财务报告和政府综合财务报告



第二节 政府单位特定业务的会计核算

一、政府单位会计核算的基本特点

政府单位会计核算应当具备财务会计与预算会计双重功能：

财务状况：资产-负债=净资产

运行情况：收入-费用=本期盈余

本期盈余经分配后最终转入**净资产**。在日常核算时，单位应当设置“资金结存”科目，核算纳入部门预算管理的资金的流入、流出、调整和滚存等情况。“资金结存”科目应设置“**零余额账户用款额度**”“**货币资金**”“**财政应返还额度**”三个明细科目。年末预算收支结转后，“资金结存”科目借方余额与预算结余类科目合计贷方余额相等。

二、财政拨款收支业务

1. 财政直接支付方式

	财务会计	预算会计
由财政直接支付的支出，事业单位收到“财政直接支付入账通知书”时	借：库存物品、固定资产、 应付职工薪酬、业务活动费用、 单位管理费用 贷：财政拨款收入	借：事业支出、行政支出 贷：财政拨款预算收入
年终依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 贷：财政拨款收入	借：资金结存——财政应返还额度 贷：财政拨款预算收入
下年度恢复财政直接支付额度后，事业单位在使用预算结余资金时	借：库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、 单位管理费用 贷：财政应返还额度	借：事业支出、行政支出 贷：资金结存——财政应返还额度

【例 25-2】2020 年 4 月 9 日，某事业单位根据经过批准的部门预算和用款计划，向同级财政部门申请支付第三季度水费 105 000 元。4 月 18 日，财政部门经审核后，以财政直接支付方式向自来水公司支付了该单位的水费 105 000 元。4 月 23 日，该事业单位收到了“财政直接支付入账通知书”。事业单位的账务处理如下：

借：单位管理费用 105 000
贷：财政拨款收入 105 000

同时，

借：事业支出 105 000
贷：财政拨款预算收入 105 000

【例 25-3】2020 年 12 月 31 日，某行政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 100 000 元。2021 年初，财政部门恢复了该单位的财政直接支付额度。2021 年 1 月 15 日，该单位以财政直接支付方式购买一批办公用物资（属于上年预算指标数），



老会计-用心传递温度

支付给供应商 50 000 元价款。该行政单位的账务处理如下：

(1) 2020 年 12 月 31 日补记指标。

借：财政应返还额度—财政直接支付 100 000
贷：财政拨款收入 100 000

同时，

借：资金结存—财政应返还额度 100 000
贷：财政拨款预算收入 100 000

(2) 2021 年 1 月 15 日使用上年预算指标购买办公用品。

借：库存物品 50 000
贷：财政应返还额度—财政直接支付 50 000

同时，

借：行政支出 50 000
贷：资金结存—财政应返还额度 50 000

2. 财政授权支付方式

	财务会计	预算会计
收到“授权支付到账通知书”时，根据通知书所列数额	借：零余额账户用款额度 贷：财政拨款收入	借：资金结存—零余额账户用款额度 贷：财政拨款预算收入
支用额度时	借：库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、单位管理费用 贷：零余额账户用款额度	借：行政支出 事业支出 贷：资金结存—零余额账户用款额度

财政授权支付年终结余资金的账务处理	财务会计	预算会计
①年终，事业单位依据代理银行提供的对账单注销额度时	借：财政应返还额度 贷：零余额账户用款额度	借：资金结存—财政应返还额度 贷：资金结存—零余额账户用款额度
②下年初恢复额度时，事业单位依据代理银行提供的额度恢复到账通知书	借：零余额账户用款额度 贷：财政应返还额度	借：资金结存—零余额账户用款额度 贷：资金结存—财政应返还额度

	财务会计	预算会计
③如果事业单位本年度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，根据两者的差额（未下达的用款额度）	借：财政应返还额度 贷：财政拨款收入	借：资金结存—财政应返还额度 贷：财政拨款预算收入
④如果下年度收到财政部	借：零余额账户用款额度	借：资金结存—零余额账户



老会计-用心传递温度

门批复的上年末未下达零 余额账户用款额度	贷：财政应返还额度	用款额度 贷：资金结存—财政应 返还额度
-------------------------	-----------	----------------------------

【例 25-5】2020 年 12 月 31 日，某事业单位经与代理银行提供的对账单核对无误后，将 150 000 元零余额账户用款额度予以注销。另外，本年度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，未下达的用款额度为 200 000 元。2021 年度，该单位收到代理银行提供的额度恢复到账通知书及财政部门批复的上年末未下达零余额账户用款额度。该事业单位应做如下账务处理：

(1) 2020 年 12 月 31 日注销额度。

借：财政应返还额度—财政授权支付 150 000
贷：零余额账户用款额度 150 000

同时，

借：资金结存—财政应返还额度 150 000
贷：资金结存—零余额账户用款额度 150 000

(2) 2020 年 12 月 31 日补记指标数。

借：财政应返还额度—财政授权支付 200 000
贷：财政拨款收入 200 000

同时，

借：资金结存—财政应返还额度 200 000
贷：财政拨款预算收入 200 000

(3) 2021 年初恢复额度。

借：零余额账户用款额度 150 000
贷：财政应返还额度—财政授权支付 150 000

同时，

借：资金结存—零余额账户用款额度 150 000
贷：资金结存—财政应返还额度 150 000

(4) 2021 年收到财政部门批复的上年末未下达的额度。

借：零余额账户用款额度 200 000
贷：财政应返还额度—财政授权支付 200 000

同时，

借：资金结存—零余额账户用款额度 200 000
贷：资金结存—财政应返还额度 200 000

3. 预算管理一体化的相关会计处理

在部分实行预算管理一体化的地区和部门，国库集中支付不再区分财政直接支付和财政授权支付，单位的会计处理与财政直接支付方式下类似，不再使用“零余额账户用款额度”科目、“财政应返还额度”科目和“资金结存——财政应返还额度”科目不再设置“财政直接支付”“财政授权支付”明细科目。

单位应当根据收到的国库集中支付凭证及相关原始凭证，按照凭证上的国库集中支付入账金额，在财务会计中借记“库存物品”“固定资产”“业务活动费用”“单位管理费用”“应付职工薪酬”等科目，贷记“财政拨款收入”科目（使用本年度预算指标）或“财政应返还额度”科目（使用以前年度预算指标）；同时，在预算会计中借记“行政支出”“事业支出”



老会计-用心传递温度

等科目，贷记“财政拨款预算收入”科目（使用本年度预算指标）或“资金结存——财政应返还额度”科目（使用以前年度预算指标）。

年末，根据财政部门批准的本年度预算指标数大于当年实际支付数的差额中允许结转使用的金额，在财务会计中借记“财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款收入”科目；同时，在预算会计中借记“资金结存——财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款预算收入”科目。同级财政国库集中支付结余不再按权责发生制列支的，相关单位年末不进行上述账务处理。

三、非财政拨款收支业务

（一）事业（预算）收入：

事业收入是指单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。

【提示】不包括从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。

采用财政专户 返还方式管理 的事业（预算） 收入	①实现应上缴财政专户的事业收入时： 借：银行存款等 贷：应缴财政款
	②向财政专户上缴款项时，按照实际上缴的款项金额： 借：应缴财政款 贷：银行存款等
	③收到从财政专户返还的事业收入时： 借：银行存款等 贷：事业收入 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：事业预算收入

【例 25-6】

某事业单位部分事业收入采用财政专户返还的方式管理。2020年9月5日，该单位收到应上缴财政专户的事业收入5 000 000元。9月15日，该单位将上述款项上缴财政专户。10月15日，该单位收到从财政专户返还的事业收入5 000 000元。该事业单位应作如下账务处理：

①9月5日，收到事业收入时，应编制如下财务会计分录：

借：银行存款 5 000 000
贷：应缴财政款 5 000 000

②9月15日，向财政专户上缴款项时，应编制如下财务会计分录：

借：应缴财政款 5 000 000
贷：银行存款 5 000 000

③10月15日，收到从财政专户返还的事业收入时：

编制财务会计分录：

借：银行存款 5 000 000
贷：事业收入 5 000 000

同时，编制预算会计分录：

借：资金结存——货币资金 5 000 000
贷：事业预算收入 5 000 000



老会计-用心传递温度

采用预收款方式确认的事业（预算）收入	①实际收到预收款项时： 借：银行存款等 贷：预收账款 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：事业预算收入
	②以合同完成进度确认事业收入时，按照合同完成进度计算的金额： 借：预收账款 贷：事业收入
采用应收款方式确认的事业收入	①根据合同进度计算本期应收的款项： 借：应收账款 贷：事业收入
	②实际收到款项时， 借：银行存款等 贷：应收账款 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：事业预算收入
其他方式下款方式确认的事业收入	按实际收到的金额： 借：银行存款等 贷：事业收入 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：事业预算收入
涉及增值税业务的	事业收入按照实际收到的金额扣除增值税销项税额之后的金额入账，事业预算收入按照实际收到的金额入账

【例 25-7】

2020 年 3 月，某科研事业单位（为增值税一般纳税人）对开展技术咨询服务开具的增值税专用发票上注明的劳务收入为 200 000 元，增值税税额为 12 000 元，全部款项已存入银行。该事业单位应作如下账务处理：

①收到劳务收入时：

编制财务会计分录：

借：银行存款 212 000
 贷：事业收入 200 000
 应交增值税——应交税金（销项税额） 12 000

同时，编制预算会计分录：

借：资金结存——货币资金 212 000
 贷：事业预算收入 212 000

②实际缴纳增值税时：

编制财务会计分录：

借：应交增值税——应交税金（已交税金） 12 000
 贷：银行存款 12 000



老会计-用心传递温度

同时，编制预算会计分录：

借：事业支出 12 000
贷：资金结存——货币资金 12 000

【提示】事业单位因开展专业业务活动及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款（包括从同级财政以外的同级政府部门取得的横向转拨财政拨款和从上级或下级政府取得的各类财政款），应当通过“事业（预算）收入——非同级财政拨款”科目核算，不通过“非同级财政拨款收入”科目核算。

（二）捐赠（预算）收入和支出：

1. 捐赠（预算）收入

捐赠收入是指事业单位接受其他单位或者个人捐赠取得的收入，包括现金捐赠收入和非现金捐赠收入。捐赠预算收入指单位接受捐赠的**现金资产**。

接受捐赠的货币资金	按实际收到的金额： 借：银行存款等 贷：捐赠收入 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：其他预算收入——捐赠预算收入
接受捐赠的存货等非现金资产	按照确定的成本： 借：库存物品等 贷：捐赠收入（差额） 银行存款（发生的相关税费、运输费等） 同时， 借：其他支出（发生的相关税费、运输费等） 贷：资金结存——货币资金

【例 25-8】

2020 年 3 月 12 日，某事业单位接受甲公司捐赠的一批实验材料，甲公司所提供的凭据表明其价值为 100 000 元，该事业单位以银行存款支付运输费 1 000 元。假设不考虑相关税费。该事业单位应作如下账务处理：

编制财务会计分录：

借：库存物品 101 000
贷：捐赠收入 100 000
银行存款 1 000

同时，编制预算会计分录：

借：其他支出 1 000
贷：资金结存——货币资金 1 000

2. 捐赠（支出）费用：

对外捐赠现金资产	按实际捐赠的金额： 借：其他费用 贷：银行存款等 同时，
----------	---------------------------------------



老会计-用心传递温度

	借：其他支出 贷：资金结存——货币资金
对外捐赠库存物品等 非现金资产	将其账面价值转入“资产处置费用”，如未支付 相关费用，预算会计则不做账务处理

六、预算结转结余及分配业务

（一）财政拨款结转结余的核算：

财政拨款结转	年末结转： 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：各项支出（财政拨款支出）
	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等 贷：累计盈余 借：资金结存 贷：财政拨款结转——归集调入
	上缴（或注销）、或向其他单位调出财政拨款结转资金： 借：累计盈余 贷：零余额账户用款额度/财政应返还额度等 借：财政拨款结转——归集上缴/归集调出 贷：资金结存
	因会计差错调整以前年度财政拨款结转资金： 借：以前年度盈余调整 贷：零余额账户用款额度等（或相反分录） 借：资金结存 贷：财政拨款结转——年初余额调整（或相反分录）
	因改变财政拨款结余资金用途： 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，冲销财政拨款结转的有关明细科目余额： 借：财政拨款结转——除“累计结转”明细科目 贷：财政拨款结转——累计结转（或相反分录） 结转后，除“累计结转”明细科目外，其他明细科目均无余额
	将符合结余性质的项目余额转入财政拨款结余： 借：财政拨款结转——累计结转 贷：财政拨款结余——结转转入
财政拨款结余	按规定上缴或注销财政拨款结余资金： 借：累计盈余 贷：财政应返还额度等 借：财政拨款结余——归集上缴



【例 25-9】

①结转财政拨款收入：

②结转财政拨款支出：

2021 年末，该单位完成财政拨款收支结转后，对财政拨款各明细项目进行分析，按照有关规定将某项目结余资金 45 000 元转入财政拨款结余，该单位应编制如下会计分录：

借：财政拨款结转——累计结转——项目支出结转 45 000
 贷：财政拨款结余——结转转入 45 000

(二) 非财政拨款结转结余的核算:

1. 非财政拨款结转的核算

第 10 页 共 21 页



老会计-用心传递温度

	贷：非财政拨款结余——项目间接费用或管理费
非财政拨款结转	因会计差错调整非财政拨款结转资金： 借：以前年度盈余调整 贷：银行存款 借：资金结存——货币资金 贷：非财政拨款结转——年初余额调整（或相反分录）
	年末，冲销有关明细科目余额： 借：非财政拨款结转——除“累计结转”外的明细科目 贷：非财政拨款结转——累计结转
	年末，结转留归本单位使用的非财政拨款专项剩余资金： 借：非财政拨款结转——累计结转（留归本单位使用的） 贷：非财政拨款结余——结转转入

2. 非财政拨款结余的核算

非财政拨款 结余	有所得税缴纳义务的单位缴纳企业所得税： 借：其他应交税费——单位应交所得税 贷：银行存款 借：非财政拨款结余——累计结余 贷：资金结存——货币资金
	年末，冲销有关明细科目余额： 借：非财政拨款结余——除“累计结余”外的明细科目 贷：非财政拨款结余——累计结余（或相反分录）
	年末，结转非财政拨款结余分配的科目余额： 借：非财政拨款结余——累计结余 贷：非财政拨款结余分配（或相反分录）
	年末，结转其他结余科目余额： 借：非财政拨款结余——累计结余 贷：其他结余（或相反分录）

3. 专用结余的核算：

概念	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
账务处理	根据有关规定从本年度非财政拨款结余或经营结余中提取基金时： 借： 非财政拨款结余分配 贷：专用结余 按使用的金额： 借：专用结余 贷：资金结存——货币资金

4. 经营结余的核算：

概念	事业单位在本年度经营活动收支相抵后余额弥补以前年度经营亏损后的余额
账务处理	期末： 借：经营预算收入 贷：经营结余



老会计-用心传递温度

	借：经营结余 贷：经营支出 年末， 借：经营结余 贷：非财政拨款结余分配 经营结余若为借方余额，为经营亏损，则不予结转
--	--

5. 其他结余的核算：

概念	事业单位在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
账务处理	借：事业预算收入等[非专项资金收入] 贷：其他结余 借：其他结余 贷：事业支出等[非专项资金支出] 年末： 借：其他结余 贷：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]

6. 非财政拨款结余分配的核算：

账务处理	年末，首先将经营结余的贷方余额和其他结余的余额转入非财政拨款结余分配
	按规定提取专用基金的： 借：非财政拨款结余分配 贷：专用结余 同时， 借：本年盈余分配 贷：专用基金
	借：非财政拨款结余分配 贷：非财政拨款结余

五、净资产业务

（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
账务处理	期末，将各类收入科目的本期发生额转入“本期盈余”： 借：财政拨款收入等 贷：本期盈余
	期末，将各类费用科目的本期发生额转入“本期盈余”： 借：本期盈余 贷：业务活动费用等
	年末，将余额转入“本年盈余分配”： 借：本期盈余



老会计-用心传递温度

	贷：本年盈余分配（或相反分录）
--	-----------------

（二）本年盈余分配：

核算内容	核算单位本年度盈余分配的情况和结果
账务处理	根据有关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： 借：本年盈余分配 贷：专用基金
	年末： 借：本年盈余分配 贷：累计盈余（或相反分录）

（三）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
账务处理	将“无偿调拨净资产”科目的余额转入“累计盈余”： 借：无偿调拨净资产 贷：累计盈余（或相反分录）
	将“以前年度盈余调整”科目的余额转入“累计盈余”： 借：以前年度盈余调整 贷：累计盈余（或相反分录）

（四）无偿调拨净资产：

账务处理	取得无偿调入的资产时： 借：库存物品等 贷：银行存款（归属于调入方的费用） 无偿调拨净资产（差额）
	借：其他支出 贷：资金结存 无偿调出资产时： 借：无偿调拨净资产 贷：库存物品等 借：资产处置费用（归属于调出方的费用） 贷：银行存款等 借：其他支出 贷：资金结存等

【例 25-14】

2021 年 5 月 5 日，某行政单位接受其他部门无偿调入库存物品一批，该批库存物品在调出方的账面价值为 20 000 元，经验收合格后入库。库存物品调入过程中该单位以银行存款支付运输费 1 000 元。不考虑相关税费，该行政单位应作如下账务处理：

编制财务会计分录：

借：库存物品 21 000



老会计-用心传递温度

贷：银行存款 1 000
 无偿调拨净资产 20 000

同时，编制预算会计分录：

借：其他支出 1 000
 贷：资金结存——货币资金 1 000

【例 25-15】

2021 年 7 月 5 日，某事业单位经批准对外无偿调出一套设备，该设备账面余额为 100 000 元，已计提折旧 40 000 元。设备调拨过程中该单位以现金支付运输费 1 000 元。不考虑相关税费，该事业单位应作如下账务处理：

编制财务会计分录：

借：无偿调拨净资产 60 000
 固定资产累计折旧 40 000
 贷：固定资产 100 000
借：资产处置费用 1 000
 贷：库存现金 1 000

同时，编制预算会计分录：

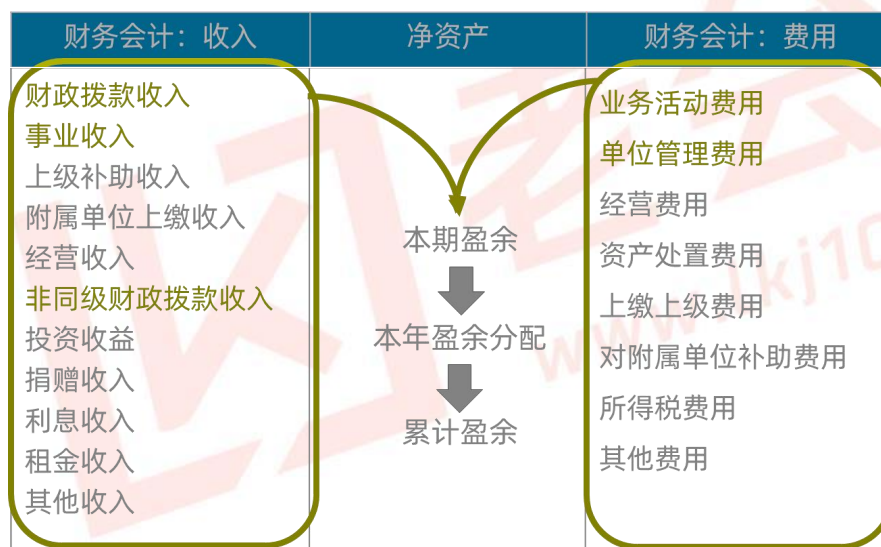
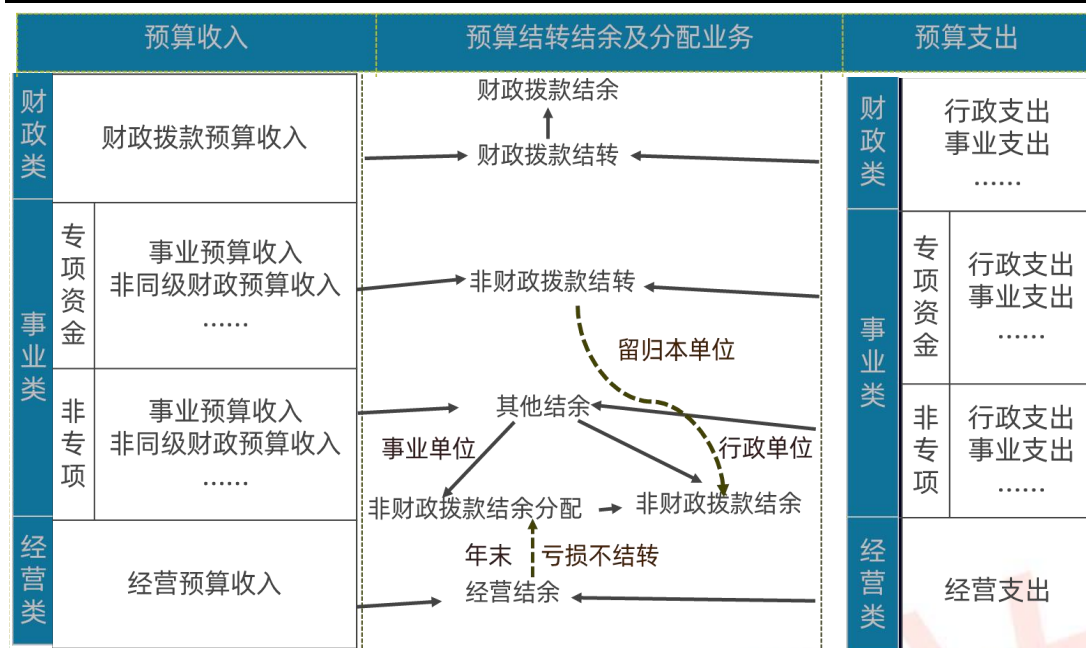
借：其他支出 1 000
 贷：资金结存——货币资金 1 000

（五）权益法调整：

账务处理	事业单位持有的长期股权投资采用权益法核算时，按照享有的被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动的份额： 借：长期股权投资——其他权益变动 贷：权益法调整（或相反会计分录）
	处置长期股权投资时： 借：投资收益 贷：权益法调整[与所处置投资对应部分的金额] （或相反会计分录）



老会计-用心传递温度



六、资产业务

(一) 资产取得：

取得方式	成本
外购的资产	购买价款+相关税费+应计入成本的其他费用
自行加工或建造的资产	验收入库或交付使用前所发生的全部必要支出
接受捐赠的非现金资产	有关凭据注明的金额+相关税费
注意：对于投资和公共基础设施、政府储备物资、保障性住房、文物文化资产等经管资产，初始成本只能按照前三个层次进行	评估价值+相关税费（无凭据）
	同类或类似资产的市场价格+相关税费（无凭据且未经评估）
	名义金额（人民币 1 元）（无法采用上述方法）
无偿调入的资产	调出方账面价值+相关税费



置换取得的资产	评估价值+支付的补价（-收到的补价）+其他相关支出
---------	---------------------------

（二）资产处置：

处置方式	账务处理
一般情况	将资产账面价值转销记入“ 资产处置费用 ”
盘盈、盘亏、报废或毁损	将资产账面价值转入“ 待处理财产损益 ”
无偿调出	转销被处置资产账面价值时冲减 无偿调拨净资产

（三）固定资产：

分类	房屋及建筑物，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 【提示】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，应当作为固定资产核算和管理
折旧范围	单位应当按月对固定资产计提折旧，下列固定资产除外：文物和陈列品、动植物、图书、档案、单独计价入账的土地、以名义金额计量的固定资产 当月增加的固定资产，当月计提折旧；当月减少的固定资产，当月不再计提折旧

（四）长期股权投资

（1）初始计量

业务	财务会计	预算会计
以货币资金对外投资时	借：长期股权投资 应收股利 贷：银行存款	借：投资支出 贷：资金结存——货币资金
	借：银行存款 贷：应收股利	借：资金结存——货币资金 贷：投资支出
业务	财务会计	预算会计（仅反映现金部分）
以其他资产置换取得投资时	借：长期股权投资 固定资产累计折旧 无形资产累计摊销 资产处置费用（借方差额） 贷：固定资产 无形资产 银行存款 其他应交税费 其他收入（贷方差额）	借：其他支出 贷：资金结存——货币资金
业务	财务会计	预算会计
以其他资产置换取得投资时	以未入账的无形资产换取投资时 借：长期股权投资 贷：银行存款 其他应交税费 其他收入	借：其他支出 贷：资金结存——货币资金



老会计-用心传递温度

(2) 后续计量

1) 成本法、权益法的适用范围

①长期股权投资后续计量通常采用权益法核算；

②事业单位无权决定被投资单位财务和经营政策或无权参与被投资单位的财务和经营政策决策的，应当采用成本法进行核算。

2) 成本法的会计处理

业务	财务会计	预算会计
被投资方宣告分红时	借：应收股利 贷：投资收益	——
投资期间收到现金股利、利息时	借：银行存款 贷：应收股利	借：资金结存—货币资金 贷：投资预算收益

3) 权益法的会计处理

业务	财务会计	预算会计
被投资方盈亏时	借：长期股权投资—损益调整 贷：投资收益 或反之	——
被投资方宣告分红时	借：应收股利 贷：长期股权投资—损益调整	——
投资期间收到现金股利、利息时	借：银行存款 贷：应收股利	借：资金结存—货币资金 贷：投资预算收益
被投资方发生除净损益和利润分配以外的所有者权益变动时	借：长期股权投资—其他权益变动 贷：权益法调整 或反之 此“权益法调整”在处置投资时要转入投资收益： 借：权益法调整 贷：投资收益 或反之。	——

(3) 处置时

业务	财务会计	预算会计（仅反映现金部分）
出售投资时	借：银行存款 贷：长期股权投资 应收股利 银行存款等 投资收益（或借记） 权益法下，还需将“权益法调整”转投资收益。	借：资金结存—货币资金 贷：投资支出（本年度投资） 其他结余（以前年度以货币资金取得的投资） 投资预算收益（或借记）

(五) 公共基础设施和政府储备物资



老会计-用心传递温度

公共基础设施和政府储备物资属于政府单位控制的经管（即经手管理）资产。不同于政府单位以自身占有、使用方式控制的固定资产和库存物品，经管资产是政府单位以管理方式控制的、供社会公众使用的经济资源，主要包括公共基础设施、政府储备物资、文物文化资产、保障性住房等。

1. 公共基础设施

（1）公共基础设施的特征

- ①是一个有形资产系统和网络的组成部分；
- ②具有特定用途；
- ③一般不可移动。

（2）公共基础设施的范围

- ①市政基础设施（如城市道路、桥梁等）；
- ②交通基础设施（如公路、航道、港口等）；
- ③水利基础设施（如大坝、堤防、水闸等）；
- ④其他公共基础设施。

（3）公共基础设施的会计处理

- ①取得时与固定资产相同；

②折旧时

借：业务活动费用

贷：公共基础设施累计折旧（摊销）

③处置时

借：资产处置费用

无偿调拨净资产

待处理财产损溢

公共基础设施累计折旧（摊销）

贷：公共基础设施

2. 政府储备物资

（1）政府储备物资的特征

- ①在应对可能发生的特定事件或情形时动用；
- ②其购入、存储保管、更新（轮换）、动用等由政府及相关部门发布的专门管理制度规范。

（2）政府储备物资的会计处理

- ①设置“政府储备物资”科目核算；

- ②取得时与库存物品基本一致；

- ③发出无须收回的储备物资时

借：业务活动费用

贷：政府储备物资

- ④发出需要收回或预期可收回的储备物资

调出时：

借：政府储备物资—发出

贷：政府储备物资—在库

收回时：

借：业务活动费用（按损耗价值）

政府储备物资—在库



老会计-用心传递温度

贷：政府储备物资—发出

⑤无偿调出

借：无偿调拨净资产

贷：政府储备物资

七、负债业务

（一）应缴财政款：

概念	单位按规定应当上缴财政的款项，包括应缴国库的款项和应缴财政专户的款项
单位取得应缴财政专户的款项时	借：银行存款等 贷：应缴财政款
上缴款项时	借：应缴财政款 贷：银行存款等

（二）应付职工薪酬：

概念	单位按有关规定应付给职工（含长期聘用人员）及为职工支付的各种薪酬
计算当期职工薪酬	借：业务活动费用等 贷：应付职工薪酬
代扣个人所得税	借：应付职工薪酬 贷：其他应交税费—应交个人所得税
实际支付职工薪酬	借：应付职工薪酬 贷：银行存款等 借：事业支出 贷：资金结存等

【例 25-18】

2021 年 5 月，某事业单位为开展专业业务活动及其辅助活动人员发放工资 500 000 元，津贴 300 000 元，奖金 100 000 元，按规定应代扣代缴个人所得税 30 000 元，该单位以国库授权支付方式支付薪酬并上缴代扣的个人所得税。该事业单位应做如下账务处理：

（1）计算应付职工薪酬时：

借：业务活动费用 900 000
贷：应付职工薪酬 900 000

（2）代扣个人所得税时：

借：应付职工薪酬 30 000
贷：其他应交税费——应交个人所得税 30 000

（3）实际支付职工薪酬：

借：应付职工薪酬 870 000
贷：零余额账户用款额度 870 000

同时，编制预算会计分录：

借：事业支出 870 000
贷：资金结存——零余额账户用款额度 870 000

（4）上缴代扣的个人所得税时：



老会计-用心传递温度

借：其他应交税费——应交个人所得税 30 000
贷：零余额账户用款额度 30 000

同时，编制预算会计分录：

借：事业支出 30 000
贷：资金结存——零余额账户用款额度 30 000

（三）借款

业务	财务会计	预算会计
借入各种短期借款、长期借款时	借：银行存款 贷：短期借款、长期借款	借：资金结存——货币资金 贷：债务预算收入
计提长期借款的利息时	借：其他费用、在建工程 贷：应付利息、长期借款——应计利息	——
业务	财务会计	预算会计
支付利息时	借：应付利息 贷：银行存款	借：其他支出 贷：资金结存——货币资金
偿还借款本金时	借：短期借款、长期借款 贷：银行存款	借：债务还本支出 贷：资金结存——货币资金

八、受托代理业务

1. 受托代理资产是指政府单位接受委托方委托管理的各项资产，包括受托指定转赠的物资、受托存储保管的物资和罚没物资等。

2. 政府单位对受托代理资产不拥有控制权，因此受托代理资产并不符合《基本准则》所规定的资产的定义及确认标准，但为了全面核算和反映政府单位的经济业务，政府单位应当设置“受托代理资产”“受托代理负债”科目，对受托代理业务进行核算。

3. 账务处理

（1）收到受托代理资产时

借：受托代理资产
贷：受托代理负债

（2）转赠出去时

借：受托代理负债
贷：受托代理资产

（3）政府单位收到受托代理资产为现金和银行存款的，不通过“受托代理资产”科目核算，应当通过“库存现金”“银行存款”科目进行核算。

（4）转赠物资的委托人取消了对捐赠物资的转赠要求，且不再收回捐赠物资的，应当将转赠物资转为单位的存货、固定资产等，同时确认其他收入。

（5）政府单位取得罚没物资的会计处理

①取得时：

借：受托代理资产
贷：受托代理负债

②移交时

借：受托代理负债
贷：受托代理资产



老会计-用心传递温度

③处置取得款项时

借：银行存款

贷：应缴财政款

九、PPP 项目合同（了解）

十、合并财务报表

（一）合并财务报表构成

1. 合并资产负债表；
2. 合并收入费用表；
3. 附注。

（二）编制主体

合并报表类型	合并主体
部门（单位）合并财务报表	政府部门（单位）本级作为合并主体
本级政府合并财务报表	本级政府财政作为合并主体
行政区政府合并财务报表	行政区本级政府作为合并主体



请关注公众号、听更多免费直播