

《行政单位会计制度（2013）》 讲解

XINGZHENG DANWEI
KUAISI ZHIDU JIANGJIE

财政部编写组



中国财政经济出版社

《行政单位会计制度（2013）》

讲 解

财政部编写组

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

《行政单位会计制度 (2013)》讲解 / 财政部编写组. —北京: 中国财政经济出版社, 2014. 3

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5139 - 4

I. ①行… II. ①财… III. ①单位预算会计 - 会计制度 - 中国
IV. ①F812. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 042138 号

责任编辑: 郁东敏

责任校对: 徐艳丽

封面设计: 陈 瑶

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 19.75 印张 260 400 字

2014 年 5 月第 1 版 2014 年 5 月北京第 1 次印刷

定价: 56.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5139 - 4/F · 4159

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 010 - 88190744

编 委 会

主 编：刘 昆

副主编：翟 钢 娄 洪

编 委：（按姓氏笔画排序）

王 彦 王建英 王群山 付莉敏

刘 英 阮琪玲 张 萌 李大伟

杜美妮 陆阳春 陈璐璐 柯思宇

黄国华 戴 晓

前 言

新修订的《行政单位会计制度》（以下简称《制度》）于2013年12月正式颁布，2014年1月1日起实施。《制度》修订是政府会计领域的一项基础性变革，对于贯彻落实《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出的“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”要求，贯彻落实《党政机关厉行节约反对浪费条例》提出的“推进政府会计改革，进一步健全会计制度”要求，规范行政单位会计核算，提高会计信息质量，促进行政单位加强财务管理，具有十分重要的意义。

为保证新《制度》顺利实施，帮助行政单位主管财务工作的领导和财务会计人员准确理解、严格执行新《制度》，财政部组织从事政府会计研究和实务工作的专家以及国库司相关同志编写了《〈行政单位会计制度（2013）〉讲解》一书。本书分为八章，全面系统地解读新《制度》内容，对新旧行政单位会计制度衔接、基建并账等方面的具体会计处理提供详细参考，列举了大量的实例，以增强对行政单位会计实务工作的指导性。本书既可以作为行政单位会计工作培训教材，也可以作为政府会计研究方面的参考书。

中国人民大学赵西卜教授、民政部财务司郭子育、海南省财政厅国库支付局谢世景、山西省财政厅国库处梁红莲、绍兴市财

政局陈小明等为本书编写提供了帮助和宝贵意见，在此一并表示感谢！由于时间较紧，书中难免存在不妥和疏漏之处，敬请读者批评指正。

财政部编写组

2014年5月1日

目 录

第一章 《行政单位会计制度》总说明	(1)
第二章 资产的核算	(9)
第一节 资产概述	(9)
第二节 货币资金	(16)
第三节 应收和预付款项	(29)
第四节 存货	(44)
第五节 固定资产	(52)
第六节 在建工程	(70)
第七节 无形资产	(81)
第八节 其他资产	(92)
第三章 负债的核算	(110)
第一节 负债概述	(110)
第二节 应缴财政款	(114)
第三节 应缴税费	(119)
第四节 应付职工薪酬	(123)
第五节 应付政府补贴款	(126)
第六节 应付账款和长期应付款	(129)
第七节 其他应付款	(132)
第八节 受托代理负债	(135)

第四章 收入的核算	(137)
第一节 收入概述	(137)
第二节 财政拨款收入	(140)
第三节 其他收入	(147)
第五章 支出的核算	(151)
第一节 支出概述	(151)
第二节 经费支出	(154)
第三节 拨出经费	(160)
第六章 净资产的核算	(163)
第一节 净资产概述	(163)
第二节 财政拨款结转	(164)
第三节 财政拨款结余	(176)
第四节 其他资金结转结余	(181)
第五节 资产基金和待偿债净资产	(187)
第七章 财务报表及其编制	(191)
第一节 财务报表概述	(191)
第二节 资产负债表	(194)
第三节 收入支出表	(209)
第四节 财政拨款收入支出表	(223)
第八章 新旧会计制度衔接	(228)
第一节 新旧制度衔接的总体要求	(228)
第二节 资产负债全面清查	(231)

第三节	原账科目余额转入新账·····	(240)
第四节	资产负债项目的追溯调整·····	(257)
第五节	基建账数据并入大账·····	(263)
第六节	编制新账期初科目余额表·····	(290)
第七节	编制执行新制度的期初会计报表·····	(302)

第一章 《行政单位会计制度》总说明

为适应公共财政管理改革和加强行政单位财务管理的需要，进一步规范行政单位会计核算，财政部于2013年12月18日修订发布了《行政单位会计制度》（财库〔2013〕218号，以下简称《制度》），规定自2014年1月1日起全面施行。新《制度》的颁布实施，对于深化公共财政管理改革、提升行政单位财务管理水平具有重要意义。本章对新《制度》的修订背景、修订原则、修订过程和新旧制度的主要变化等进行说明。

一、《制度》修订背景

原制度是1998年颁布实施的，对规范行政单位会计核算、加强行政单位财务管理发挥了重要作用。但是，随着公共财政体系建立健全和财政预算管理改革深入推进，原制度已不能适应新形势发展需要，亟须修订。修订的必要性主要有以下几个方面：

（一）适应公共财政管理改革与发展的需要

2000年以来，我国相继推行的部门预算、国库集中收付制度、政府收支分类、财政拨款结转和结余资金管理等多项公共财政管理改革，都对行政单位会计核算提出了新要求。为适应改革要求，财政部陆续发布8个补充规定对行政单位会计核算方法进

行调整，但一直未对制度进行全面修订，有关行政单位会计核算的规定相对分散。通过修订制度，把公共财政管理改革对会计核算的要求写入新《制度》，可以更好地适应公共财政改革与发展需要。

（二）满足行政单位财务管理的需要

新修订的《行政单位财务规则》（财政部令第71号，以下简称《规则》）已于2013年1月1日起实施。新《规则》对行政单位的预决算管理、收支余管理、资产负债管理等方面提出了新要求，也需要配套修订制度，通过加强日常会计核算与管理，落实《规则》对行政单位财务管理的要求。

（三）进一步提高行政单位会计信息质量的需要

原制度会计科目设置相对简单，核算内容不够全面，例如，缺少无形资产、在建工程等科目，行政单位直接管理的一些资产未予核算；固定资产不计提折旧，造成资产价值反映不实；会计报表列示的项目和内容不尽合理，在资产负债表中列示收入和支出项目；会计信息披露不够充分，缺乏对报表附注披露内容的统一规定，一定程度上影响了行政单位会计信息的全面性、准确性和有用性。通过修订制度可以有效解决上述问题，进一步规范行政单位的会计行为，提高行政单位会计信息质量。

二、《制度》修订的基本原则

在《制度》修订过程中，主要遵循了以下原则：

（一）《制度》修订要符合财政改革与发展方向

《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》要求：“进

进一步推进政府会计改革，逐步建立政府财务报告制度”；《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》明确提出：“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”；《党政机关厉行节约反对浪费条例》规定：“推进政府会计改革，进一步健全会计制度，准确核算机关运行经费，全面反映行政成本”。为落实上述要求，需要全面核算反映政府资产负债状况和行政成本。《制度》修订工作紧扣财政改革与发展方向，通过加强和完善会计核算，为建立政府综合财务报告制度、全面反映行政成本奠定一定基础。

（二）《制度》修订要与新《规则》相衔接

《制度》和《规则》是与行政单位财务会计活动密切相关的两个文件，两者应有效衔接，《制度》修订在会计要素分类和定义、财务报表体系等方面要与新《规则》保持一致。

（三）《制度》修订要有利于行政单位会计实务操作

《制度》主要用于指导和规范行政单位会计核算，《制度》修订要更好地服务于行政单位的实际业务需求，在保证会计信息质量的前提下，有利于行政单位会计实务操作。

三、《制度》修订过程

《制度》修订工作主要经过四个阶段。

（一）调查摸底阶段

2012年8月~9月，听取部分中央单位和地方财政部门对《制度》修订的具体意见和建议，在此基础上，初步确定了《制度》修订思路。

（二）起草初稿阶段

2012年10月~2013年4月，起草《制度》（初稿），并组织召开4次座谈会，广泛听取有关方面意见，修改形成《制度》（讨论稿），并提交全国财政国库工作会议讨论。

（三）模拟运行阶段

2013年5月，选择部分行政单位对《制度》（讨论稿）进行模拟运行，测试有关内容的可操作性。

（四）修改完善阶段

2013年6月~11月，在对各方面反馈意见进行认真梳理和分析研究的基础上，对《制度》（讨论稿）作进一步修改后形成《制度》（征求意见稿），向社会公开征求意见，并根据反馈意见情况，再次进行修改完善。新《制度》于2013年12月印发。

四、新旧制度的主要变化

新《制度》通过完善会计科目和财务报表体系，详细规定会计科目使用和财务报表编制，较为全面地规范了行政单位经济业务或者事项的确认、计量、记录和报告。新《制度》既继承了原制度的合理内容，又体现了若干重大突破和创新。

与原制度相比，新《制度》主要有以下十个方面的变化：

（一）会计核算目标进一步明晰，不仅要反映行政单位预算执行情况，也要反映行政单位财务状况

按原制度，行政单位会计核算主要侧重于反映单位预算收支情况的信息，但对行政单位财务状况信息的反映相对不足。新

《制度》对会计核算目标定位更加清晰，明确规定行政单位会计核算目标是向会计信息使用者提供与行政单位财务状况、预算执行情况等有关的会计信息。这就要求行政单位会计核算要满足预算管理和财务管理的双重需求，既要准确反映行政单位预算执行情况，也要全面反映行政单位财务状况。预算执行情况主要通过收入支出表体现，财务状况主要通过资产负债表体现。这次修订进一步强调了会计信息要能够全面反映单位财务状况的要求。

（二）会计核算方法进一步改进，扩大“双分录”核算方法应用范围

原制度仅对固定资产采用“双分录”核算方法。新《制度》进一步扩大“双分录”核算方法应用范围，除固定资产外，增加了在建工程、无形资产、政府储备物资、公共基础设施等业务的“双分录”核算。“双分录”的核算本质就是为了解决会计核算目标的实现问题。由于我国预算编制基础是收付实现制，实际收支也只有采用收付实现制基础确认和报告才能与预算形成有效对比，准确反映预算执行情况。如果不扩大“双分录”的应用范围，则无法实现行政单位会计核算目标，也不利于部门决算和财政决算口径的一致，还会虚增单位结转结余资金。例如，单位支付预付账款时，只记“预付账款”，不记支出，造成单位资金已经支付，但仍反映在账面结余中，虚增了结余。行政单位对既影响预算收支又影响资产负债的事件采用“双分录”核算方法，可以既按收付实现制基础核算收入和支出，也可以全面核算资产、负债。新《制度》在净资产类相应增设了“资产基金”和“待偿债净资产”科目，分别核算行政单位的非货币性资产在净资产中占用的金额、行政单位因发生应付账款和长期应付款而需在净资产中相应冲减的金额。

（三）更加完整地体现了财政改革对会计核算的要求

在此次修订过程中，对原制度颁布后财政部发布的 8 个关于行政单位会计处理的补充规定进行了系统梳理。新《制度》增加了有关零余额账户用款额度、财政应返还额度、应付职工薪酬等核算内容，集中体现了财政改革对会计核算的要求。

（四）进一步充实了资产负债核算内容，详细规范资产和负债的会计处理

资产方面，新《制度》将原来通过“暂付款”核算的内容，细分为应收账款、预付账款和其他应收款；增加了有关无形资产、在建工程、待处理财产损溢、受托代理资产等核算内容，以更清晰地反映行政单位资产状况；详细规定了取得资产没有支付对价情况下的资产计量原则，有利于促进取得的资产及时入账，通过资产的账实核对手段加强国有资产管理，确保国有资产安全完整。

负债方面，将原来通过“暂存款”核算的负债内容，细分为应付账款、其他应付款和长期应付款；增加了应缴税费、应付政府补贴款、受托代理负债等核算内容，以更清晰地反映行政单位负债状况，有利于加强单位负债管理。

（五）新增了行政单位直接负责管理的为社会提供公共服务资产的核算规定

原制度对行政单位直接负责管理的为社会提供公共服务的资产是否进行会计核算，如何核算等无明确规定。长期以来，由于相关规定缺失，一些行政单位对这部分资产未进行相应的会计核算，一些行政单位将其列入本单位的库存材料或固定资产管理，不利于加强这部分资产的管理。新《制度》增加了对行政单位直

接负责管理的为社会提供公共服务的资产会计核算的相关规定，通过增设“政府储备物资”、“公共基础设施”等科目，单独核算反映为社会提供公共服务资产情况，与行政单位自用资产相区分，弥补相关信息缺失，有利于政府摸清“家底”，加强对此类资产的管理。

（六）增加了固定资产折旧和无形资产摊销的会计处理

原制度采用收付实现制会计基础，对资产在使用中的损耗未进行核算反映。为反映资产的真实价值，新《制度》增加了固定资产折旧和无形资产摊销的会计处理规定，明确要求在计提折旧和摊销时冲减相关净资产，而非计入当期支出。这种处理方法能兼顾行政单位预算管理和财务管理的双重信息需求，在准确反映预算支出的同时，还能够真实体现资产价值，为编制权责发生制政府综合财务报告和分析计算单位行政成本提供数据支持。

（七）解决了基建会计信息未在行政单位“大账”上反映的问题

原制度未对行政单位在建工程核算进行规定，行政单位基本建设投资核算与单位会计账处于分离状态，不利于完整反映单位财务状况。新《制度》增加了“在建工程”科目，规定行政单位的基本建设投资在按照国家有关规定单独建账、单独核算的同时，至少按月并入新《制度》中有关科目，以保证行政单位会计信息的完整性，在“一本账”中全面反映单位的财务状况。

（八）增加行政单位净资产核算内容

行政单位在收付实现制基础上核算收入和支出的同时，还要全面核算资产、负债。因此，新《制度》在净资产类增设了“资产基金”和“待偿债净资产”科目，分别核算行政单位的非货币

性资产在净资产中占用的金额，以及行政单位因发生应付账款和长期应付款而相应需在净资产中冲减的金额，以便和结转结余相区分。

（九）进一步规范行政单位收入和支出核算

新《制度》在收入方面，按照行政单位取得收入的资金性质设置了“财政拨款收入”和“其他收入”科目，取消了“预算外资金收入”科目。在支出方面，按照行政单位资金使用主体的不同，设置了“经费支出”和“拨出经费”科目，并将“拨出经费”科目限定为核算向所属单位拨出的非同级财政拨款资金。考虑到现行预算管理的相关要求，新《制度》对收支类会计科目从不同角度提出了明细核算要求，但未统一规定明细科目的级次，以便于单位结合自身管理要求灵活设置相关明细科目。

（十）进一步完善财务报表体系和结构

原制度规定的资产负债表包含资产、负债、净资产、收入和支出五类要素，不是真正意义上反映财务状况的报表。新《制度》改进了资产负债表的结构格式，取消了原资产负债表中收入和支出项目。在收入支出表中增加了反映单位结转结余调整和变动的项目，更清晰地反映财政拨款结转结余和其他资金结转结余的变动情况。增加了财政拨款收入支出表，全面反映财政拨款收入、支出及结转结余情况，更好地服务于预算管理。增加了报表附注的具体规定，要求提供更全面的信息，增强报表的可理解性。

新《制度》的实施可以更加全面准确反映行政单位财务状况和预算执行情况，进一步提高会计信息质量，对深化公共财政管理改革、提升行政单位财务管理水平将发挥积极作用。