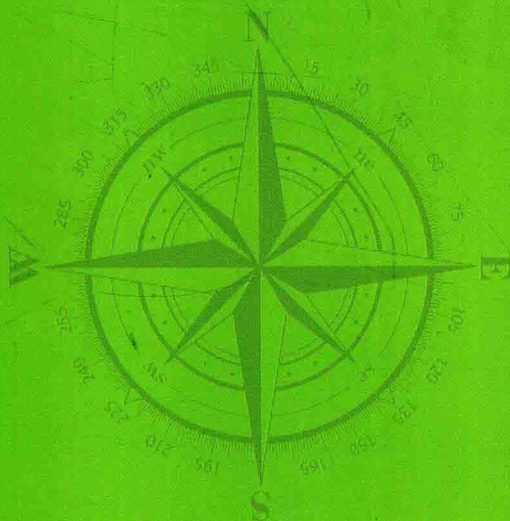


ZHENGFU BUMEN CAIWU BAOGAO BIANZHI
CAOZUO ZHINAN (SHIXING)

政府部门财务报告编制 操作指南(试行)

中华人民共和国财政部 制定



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

ZHENGFU BUMEN CAIWU BAOGAO BIANZHI
CAOZUO ZHINAN (SHIXING)

政府部门财务报告编制 操作指南(试行)

中华人民共和国财政部 制定



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

政府部门财务报告编制操作指南：试行 / 中华人民共和国财政部制定. —上海：立信会计出版社，2018.4
ISBN 978-7-5429-5775-7

I. ①政… II. ①中… III. ①国家行政机关—财务管理—研究报告—编制—中国—指南—IV. ① F812-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 077291 号

责任编辑 何颖颖

政府部门财务报告编制操作指南 (试行)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

电 话 (021) 64411389

网 址 www.lixinaph.com

网上书店 www.shlx.net

经 销 各地新华书店

邮政编码 200235

传 真 (021) 64411325

电子邮箱 lxaph@sh163.net

电 话 (021) 64411071

印 刷 北京鑫海金澳胶印有限公司

开 本 710 毫米 × 1000 毫米 1/16

印 张 16.5

字 数 278 千字

版 次 2018 年 4 月第 1 版

印 次 2018 年 4 月第 1 次

书 号 ISBN 978-7-5429-5775-7 / F

定 价 48.00 元

如有印订差错，请与本社联系调换

关于修订印发《政府部门财务报告编制 操作指南（试行）》的通知

财库〔2018〕29号

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，高法院，高检院，各民主党派中央，有关人民团体，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局：

为进一步推进权责发生制政府综合财务报告制度改革，规范改革试点期间政府部门财务报告编制工作，结合2017年政府财务报告编制试点情况，我部对《政府部门财务报告编制操作指南（试行）》（财库〔2015〕223号）进行了修订。现将修订后的《政府部门财务报告编制操作指南（试行）》予以印发，自印发之日起施行。

执行中有何问题，请及时反馈我部。

财政部
2018年3月

目 录

政府部门财务报告编制操作指南（试行）	1
--------------------------	---

第一章 总 则	1
第二章 政府部门会计报表项目	2
第三章 政府部门会计报表编制	7
第四章 会计报表附注编制	15
第五章 政府部门财务分析	17
第六章 附 则	19
附 1 政府部门财务报告样式	20
附 2 会计科目与报表项目对照表	47
附 3 调整工作底表	146
附 4 调整事项清单	150
附 5 抵销工作底表	153
附 6 抵销事项清单	154

政府综合财务报告编制操作指南（试行）	155
--------------------------	-----

第一章 总 则	155
第二章 政府综合会计报表项目	156
第三章 政府综合会计报表编制	160
第四章 会计报表附注编制	171
第五章 政府财政经济分析	174
第六章 政府财政财务管理情况	176

第七章 附 则	176
附 1 政府综合财务报告样式	178
附 2 汇总工作表	194
附 3 被合并主体报表项目与政府综合会计报表项目对照表	225
附 4 抵销调整事项清单	247
政府财务报告编制办法（试行）	250
第一章 总 则	250
第二章 政府财务报告主要内容	251
第三章 政府财务报告编制	253
第四章 政府财务报告报送	255
第五章 政府财务报告数据质量审核	255
第六章 政府财务报告数据资料管理	256
第七章 职责分工	257
第八章 罚 则	258
第九章 附 则	258

政府部门财务报告编制操作指南

（试行）

第一章 总 则

第一条 为规范权责发生制政府综合财务报告制度改革试点期间的政府部门财务报告编制工作，确保政府部门和单位准确、完整编制政府部门财务报告，根据《财政部关于印发〈政府财务报告编制办法（试行）〉的通知》（财库〔2015〕212号）和相关会计制度，制定本指南。

第二条 政府部门财务报告以权责发生制为基础，主要反映政府部门（单位）的财务状况、运行情况等信息，具体包括财务报表和财务分析。

第三条 财务报表包括会计报表和报表附注。会计报表包括资产负债表、收入费用表、当期盈余与预算结余差异表和净资产差异表。

（一）资产负债表。反映政府部门年末财务状况。资产负债表应当按照资产、负债和净资产分类分项列示。

（二）收入费用表。反映政府部门年度运行情况。收入费用表应当按照收入、费用和盈余分类分项列示。

（三）当期盈余与预算结余差异表。反映政府部门权责发生制基础当期盈余与现行会计制度下当期预算结余之间的差异。

（四）净资产差异表。反映政府部门权责发生制基础年末净资产与现行会计制度下年末净资产之间的差异。

（五）报表附注。重点对会计报表作进一步解释说明。

第四条 政府部门财务分析主要包括资产负债状况分析、运行情况分析、相关指标变化情况及趋势分析，以及政府部门财务管理方面采取的主要措施和取得成效等。

第五条 政府部门财务报告由纳入部门决算管理范围的行政单位、事

业单位和社会团体逐级编制。各单位应当按照本指南规定编制本单位财务报告并报送上级单位；上级单位除编制本单位财务报告外，还应当按照本指南规定对所属单位财务报表进行合并，撰写财务分析，形成合并财务报告。主管部门编制的合并财务报告，即部门财务报告。

第二章 政府部门会计报表项目

第一节 资产负债表项目

第六条 资产负债表（样式见附1中表1）具体包括如下项目：

（一）资产类项目

1. 货币资金，反映政府部门持有的货币资金的期末余额，包括库存现金、银行存款和其他货币资金等。
2. 财政应返还额度，反映政府部门期末应收财政返还的资金额度。
3. 应收票据，反映政府部门应收票据的期末余额，主要包括因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等收到的商业汇票等。
4. 应收利息，反映政府部门尚未收回的应收利息期末余额。
5. 应收股利，反映政府部门尚未收回的现金股利或利润期末余额。
6. 应收账款，反映政府部门应收账款的期末余额，主要包括因开展业务活动销售产品、提供有偿服务等而应收取的款项。
7. 预付账款，反映政府部门预付账款的期末余额，主要包括按照购货、服务合同规定预付给供应单位或个人的款项。
8. 其他应收款，反映政府部门其他应收款的期末余额。
9. 短期投资，反映政府部门持有的能够随时变现并且持有时间不准备超过1年（含1年）的投资期末余额。
10. 存货，反映政府部门在开展业务活动及其他活动中为耗用而储存的材料、燃料、包装物和低值易耗品等的期末余额。
11. 一年内到期的非流动资产，反映政府部门持有的将于1年内（含1年）到期或准备于1年内（含1年）变现的长期投资等的期末余额。
12. 长期投资，反映政府部门持有时间超过1年且不在1年内变现或到期的各种股权和债权投资等的期末余额。
13. 固定资产原值，反映政府部门持有的固定资产原值的期末余额。

14. 固定资产累计折旧，反映政府部门持有的固定资产已计提累计折旧的期末余额。

15. 固定资产净值，反映政府部门持有的固定资产原值减去累计折旧后的期末余额。

16. 在建工程，反映政府部门尚未完工交付使用的在建工程实际成本的期末余额。

17. 无形资产原值，反映政府部门持有的无形资产原值的期末余额。

18. 无形资产累计摊销，反映政府部门持有的无形资产已计提累计摊销的期末余额。

19. 无形资产净值，反映政府部门持有的无形资产原值减去累计摊销后的期末余额。

20. 政府储备资产，反映政府部门控制的战略及能源物资、抢险抗灾救灾物资等储备物资期末余额。

21. 公共基础设施原值，反映政府部门管理的公共基础设施原值的期末余额。

22. 公共基础设施累计折旧，反映政府部门管理的公共基础设施已计提累计折旧的期末余额。

23. 公共基础设施净值，反映政府部门管理的公共基础设施原值减去累计折旧后的期末余额。

24. 公共基础设施在建工程，反映政府部门尚未完工交付使用的公共基础设施在建工程实际成本的期末余额。

25. 其他资产，反映政府部门持有的其他资产的期末余额。

26. 受托代理资产，反映政府部门接受委托方委托管理的各项资产的期末余额。

（二）负债类项目

1. 短期借款，反映政府部门借入的期限在1年内（含1年）的各种借款期末余额。

2. 应缴财政款，反映政府部门取得的按照规定应当上缴财政款项的期末余额。

3. 应缴税费，反映政府部门按照国家税法等有关规定应当缴纳的各种税费期末余额。

4. 应付票据，反映政府部门应付票据的期末余额，主要包括因购买材

料、物资等开出、承兑的商业汇票等。

5. 应付利息，反映政府部门尚未支付的应付利息期末余额。

6. 应付账款，反映政府部门应付账款的期末余额，主要包括因购买物资或服务、工程建设等应付的偿还期限在1年内（含1年）的款项。

7. 预收账款，反映政府部门预收账款的期末余额，主要包括按合同规定预收的款项。

8. 其他应付款，反映政府部门其他应付款项的期末余额。

9. 应付职工薪酬，反映政府部门按照有关规定应付给职工的各种薪酬期末余额。

10. 应付政府补贴款，反映政府部门按照有关规定应付的各种政府补贴款期末余额。

11. 一年内到期的非流动负债，反映政府部门承担的1年内（含1年）到期的非流动负债期末余额。

12. 长期借款，反映政府部门承担的偿还期限超过1年的借入款项减去将于1年内（含1年）到期部分后的期末余额。

13. 长期应付款，反映政府部门承担的偿付期限超过1年的应付款项减去将于1年内（含1年）到期部分后的期末余额。

14. 受托代理负债，反映政府部门接受委托，取得受托管理资产而形成负债的期末余额。

（三）净资产类项目

净资产：反映政府部门期末总资产减去总负债的差额。

第二节 收入费用表项目

第七条 收入费用表（样式见附1中表2）具体包括如下项目：

（一）收入类项目

1. 财政拨款收入，反映政府部门本期从同级财政部门取得的财政预算资金。

2. 事业收入，反映政府部门本期开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。上缴国库或者财政专户的资金不属于事业收入，从财政专户核拨给事业单位的资金和经核准不上缴国库或者财政专户的资金，属于事

业收入。

3. 经营收入, 反映政府部门本期开展经营活动取得的收入。

4. 投资收益, 反映政府部门本期因持有各类股权债权投资取得的收益(或承担的损失)。

5. 上级补助收入, 反映政府部门本期取得的上级补助收入, 主要包括事业单位从主管部门和上级单位取得的非财政补助收入。

6. 附属单位上缴收入, 反映政府部门本期取得的附属单位上缴收入, 主要包括事业单位附属独立核算单位按照有关规定上缴的收入。

7. 其他收入, 反映政府部门本期取得的除上述收入之外的其他收入金额。

(二) 费用类项目

1. 工资福利费用, 反映政府部门本期应支付给在职职工和编制外长期聘用人员的各类劳动报酬, 以及为上述人员缴纳的各项社会保险费等。

2. 商品和服务费用, 反映政府部门本期购买商品和服务发生的费用金额, 包括办公费、差旅费、劳务费等。

3. 对个人和家庭的补助, 反映政府部门本期用于对个人和家庭的补助金额。

4. 对企事业单位的补贴, 反映政府部门本期对未进入部门决算编报范围的企业、事业单位及民间非营利组织的各类补贴。

5. 折旧费用, 反映政府部门本期应对固定资产、公共基础设施资产提取的折旧费用。

6. 摊销费用, 反映政府部门本期应对无形资产提取的摊销费用。

7. 财务费用, 反映政府部门本期有偿使用相关资金而发生的不应资本化的费用。

8. 经营费用, 反映政府部门本期开展经营活动发生的费用。

9. 上缴上级支出, 反映政府部门本期发生的上缴上级支出, 主要包括事业单位按照财政部门 and 主管部门的规定上缴上级单位的支出。

10. 对附属单位补助支出, 反映政府部门本期发生的对附属单位补助支出, 主要包括事业单位用财政补助收入之外的收入补助附属单位的支出。

11. 其他费用, 反映政府部门本期发生的除上述费用以外的其他费用。

（三）盈余类项目

当期盈余，反映政府部门的本期总收入减去总费用的差额。

第三节 当期盈余与预算结余差异表项目

第八条 当期盈余与预算结余差异表（样式见附1中表3）具体包括如下项目：

（一）当期预算结余

本项目反映政府部门本期会计账簿的总收入减去总支出的差额。

（二）差异事项

本项目反映政府部门按权责发生制对当期费用进行调整导致当期盈余与预算结余的差异。具体包括因购买商品和服务发生预付账款、应付账款、长期应付款，发生资本性支出，取得和领用存货及政府储备资产，计提折旧和摊销等事项产生的差异。

（三）当期盈余

本项目反映政府部门权责发生制基础的本期总收入减去总费用的差额。

第四节 净资产差异表项目

第九条 净资产差异表（样式见附1中表4）具体包括如下项目：

（一）净资产账面余额

本项目反映政府部门会计账簿记录的净资产账面余额。

（二）差异事项

本项目反映政府部门因补提累计折旧和累计摊销产生的差异。

（三）调整后的净资产

本项目反映政府部门权责发生制基础的净资产。

第三章 政府部门会计报表编制

第十条 政府部门会计报表编制工作分为两个阶段：根据单位会计账簿，采用调整的方法，编制单位会计报表；有所属单位的单位除编制本单位会计报表外，应采用抵销的方法，逐级对单位会计报表数据进行合并，编制合并会计报表。

（一）编制单位会计报表

按照权责发生制原则，对单位会计账簿相关数据进行调整后，编制单位会计报表。调整事项应当编制调整分录。

（二）编制合并会计报表

上级单位除编制本单位会计报表外，应对所属单位之间发生的经济业务或事项进行抵销，编制合并会计报表。抵销事项应当编制抵销分录。

第一节 资产负债表和收入费用表编制

第十一条 单位资产负债表和收入费用表的编制包括填列会计账簿数据、编制调整分录、计算加总数据、生成会计报表四个步骤。

（一）填列会计账簿数据

各单位按照《会计科目与报表项目对照表》（附2），将本单位会计账簿中资产、负债、净资产科目期末余额和收入、支出科目本期发生额填入《调整工作底表》（附3）中“原有金额”列下对应栏。

（二）编制调整分录

对于按权责发生制原则应当调整的项目，按照《调整事项清单》

(附4),逐项编制调整分录,填入调整工作底表“调整金额”栏。调整事项如下:

1. 调整“资本性支出”的处理方法。

按照权责发生制原则,单位当期发生的资本性支出(具体包括形成资产的基本建设支出、其他资本性支出、债务利息支出等)不属于当期费用,应调减费用总额。调整分录为:借记“净资产”,贷记“资本性支出”。

基本建设支出和其他资本性支出中属于江河清障、航道清淤、飞播造林、补助群众造林、水土保持、城市绿化、取消项目的可行性研究费以及项目报废等不能形成资产的部分,列入调整工作底表“其他费用”项目。

例:某地环卫部门购入一批环卫车辆,购车款600万元已全部支付到位。相关支出不属于费用,该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借:净资产	6 000 000
贷:资本性支出	6 000 000

例 某事业单位从银行贷款1 000万元,用于改扩建业务用房。当年支付利息费用60万元,记入在建工程成本。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借:净资产	600 000
贷:资本性支出	600 000

2. 调整“折旧费用”和“摊销费用”的处理方法。

(1)按照权责发生制原则,当期发生的折旧费用和摊销费用属于当期费用,应调增费用总额。执行行政单位会计制度、事业单位会计制度、高等学校会计制度、科学事业单位会计制度、彩票机构会计制度的单位,根据会计账簿“累计折旧”、“累计摊销”科目当期贷方发生额中属于当期应计提部分,编制调整分录:借记“折旧费用”、“摊销费用”,贷记“净资产”。

执行医院会计制度的单位,对于应计提折旧、摊销额中属于由财政补助、科教项目资金形成的部分,应编制调整分录:根据“待冲基金”科目借方发生额中折旧、摊销形成的部分,借记“折旧费用”、“摊销费用”,贷记“净资产”。

执行地质勘查单位会计制度、民间非营利组织会计制度、企业会计制度的单位,已计提折旧和摊销费用,无需调整。

例 某单位当期计提固定资产折旧30万元,无形资产摊销5万元。

该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借: 折旧费用	300 000
摊销费用	50 000
贷: 净资产	350 000

(2) 执行中小学会计制度、基层医疗卫生机构会计制度和测绘事业单位会计制度的单位,应根据权责发生制原则补提折旧、摊销,编制调整分录:属于当期发生的部分,借记“折旧费用”、“摊销费用”,贷记“累计折旧”、“累计摊销”;属于以前年度发生的部分,借记“净资产”,贷记“累计折旧”、“累计摊销”。

例 某单位台式电脑账面金额合计 26.5 万元,尚未计提折旧。按规定电脑平均折旧年限为 5 年,截至年底已使用 3 年整。该单位拥有一项专利使用权账面金额为 10 万元,尚未计提摊销。根据合同,该专利使用权使用期限为 10 年,截至年底已使用 5 年。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借: 净资产 ($265\,000 \times 2/5 + 100\,000 \times 4/10$)	146 000
折旧费用 ($265\,000 \times 1/5$)	53 000
摊销费用 ($100\,000 \times 1/10$)	10 000
贷: 累计折旧 ($265\,000 \times 3/5$)	159 000
累计摊销 ($100\,000 \times 5/10$)	50 000

3. 执行行政单位会计制度的单位,根据“预付账款”科目发生额调整“商品和服务费用”的处理方法。

(1) 根据“预付账款”科目借方发生额中属于购买商品和服务预付的金额,编制调整分录:借记“净资产”,贷记“商品和服务费用”。

例 2014 年 1 月 1 日,某行政单位租赁办公用房一栋,租金为 20 万元/年。根据出租方要求,该单位于年初一次性支付 3 年租金 60 万元,已列当期支出。该单位当期“预付账款”科目借方发生额 60 万元。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借: 净资产	600 000
贷: 商品和服务费用	600 000

(2) 根据“预付账款”科目贷方发生额中因收到商品和服务而冲销的金额,编制调整分录:借记“商品和服务费用”,贷记“净资产”。

例 (接上例) 2014 年年末,按照权责发生制原则,应按照本期收到商品和服务对应的预付账款金额确认费用。该单位当期“预付账款”科目贷方发生额 20 万元。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借:商品和服务费用 200 000

贷:净资产 200 000

4. 执行行政单位会计制度的单位,根据“应付账款”、“长期应付款”科目发生额调整“商品和服务费用”的处理方法。

(1) 根据“应付账款”、“长期应付款”科目贷方发生额中因购买商品和服务发生的金额,编制调整分录,借记“商品和服务费用”,贷记“净资产”。

例 2014年末,某行政单位召开会议,已取得会议费发票10万元,因年终轧账,当期未能支付至收款方,单位已记入“应付账款”。该单位当期“应付账款”科目贷方发生额10万元。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借:商品和服务费用 100 000

贷:净资产 100 000

(2) 根据“应付账款”、“长期应付款”科目借方发生额中属于偿还因购买商品和服务的金额,编制调整分录,借记“净资产”,贷记“商品和服务费用”。

例 2015年,某行政单位偿还的应付账款中,属于偿还因购买商品和服务的应付账款10万元。该单位编制当期财务报告时,调整分录如下:

借:净资产 100 000

贷:商品和服务费用 100 000

5. 根据“存货”、“政府储备物资”科目发生额调整“商品和服务费用”的处理方法。

(1) 执行行政单位会计制度的单位,应根据领用和发出存货、政府储备资产情况调整“商品和服务费用”,编制调整分录。按照“存货”、“政府储备资产”科目当期借方发生额(减去当期盘盈)编制调整分录,借记“净资产”,贷记“商品和服务费用”;按照“存货”、“政府储备资产”科目当期贷方发生额(减去当期盘亏)编制调整分录,借记“商品和服务费用”,贷记“净资产”。

(2) 执行彩票机构会计制度的单位,按照“库存彩票”科目当期借方发生额编制调整分录,借记“净资产”,贷记“商品和服务费用”;按照“库存彩票”科目当期贷方发生额编制调整分录,借记“商品和服务费用”,贷记“净资产”。

(3) 执行医院会计制度的单位,根据“待冲基金”科目贷方发生额中

因取得存货形成的部分编制调整分录，借记“净资产”，贷记“商品和服务费用”；根据“待冲基金”科目借方发生额中因领用存货减少的部分编制调整分录，借记“商品和服务费用”，贷记“净资产”。

例 某行政单位 2014 年购入一批自用存货，共计 10 万元，当期领用存货 6 万元。该单位编制当期财务报告时，调整分录如下：

借：净资产	100 000
贷：商品和服务费用	100 000
借：商品和服务费用	60 000
贷：净资产	60 000

6. 根据当期盈余与预算结余差额调整净资产的处理方法。

计算当期盈余与预算结余的差额，公式如下：

$$\begin{array}{l} \text{当期盈余与预} \\ \text{算结余的差额} \end{array} = \text{收入调增额} - \text{收入调减额} - \text{费用调增额} + \text{费用调减额}$$

如差额为正数，则调增“净资产”；如差额为负，则调减“净资产”。

（三）计算加总数据

将调整工作底表各项目对应的“原有金额”、“调整金额”中的数据分别加总，将合计数填入“调整后金额”栏。根据报表项目分类，计算资产、负债、净资产、收入、费用合计。按照“当期盈余 = 本期总收入 - 本期总费用”，计算当期盈余金额。

（四）生成会计报表

1. 对调整后的各项目金额进行试算平衡。试算平衡方法：

按照“期末净资产 = 净资产账面余额 + 根据所有调整分录汇总的净资产调整额”，计算单位期末净资产总额。所计算的期末净资产总额应当符合恒等式：“期末净资产 = 期末总资产 - 期末总负债”计算的期末净资产总额。

2. 将调整工作底表中各项目对应的“调整后金额”栏数据分别填入单位会计报表中“资产负债表”的“年末数”栏，“收入费用表”的“本年数”栏，生成“资产负债表”和“收入费用表”。

第十二条 合并资产负债表和收入费用表的编制包括汇总单位资产负债表和收入费用表、编制抵销分录、生成合并会计报表三个步骤。