

按照最新的《政府会计制度》编写的  
一本指导基层行政事业单位会计核算的实务用书

行政事业单位财务  
人员案头指导书

新编基层  
行政事业单位  
**财务会计  
操作实务**

李雪岩/著

科目解析+实战案例+注意事项

系统、完整、清晰地帮你理解  
并掌握行政事业单位的会计实务知识

行政事业单位财务  
人员案头指导书

新编基层  
行政事业单位  
**财务会计  
操作实务**

李雪岩/著

图书在版编目(CIP)数据

新编基层行政事业单位财务会计操作实务 / 李雪岩

著. -- 北京: 中华工商联合出版社, 2018.7

ISBN 978-7-5158-2377-5

I. ①新… II. ①李… III. ①单位预算会计 IV.

①F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字(2018)第138723号

## 新编基层行政事业单位财务会计操作实务

---

作 者: 李雪岩

策划编辑: 傅德华

责任编辑: 楼燕青

封面设计: 周 源

责任审读: 于建廷

责任印制: 迈致红

出版发行: 中华工商联合出版社有限责任公司

印 刷: 三河市宏盛印务有限公司

版 次: 2018年8月第1版

印 次: 2018年8月第1次印刷

开 本: 710mm×1020mm 1/16

字 数: 200千字

印 张: 16

书 号: ISBN 978-7-5158-2377-5

定 价: 42.00元

---

服务热线: 010-58301130

销售热线: 010-58302813

地址邮编: 北京市西城区西环广场A座  
19-20层, 100044

<http://www.chgslcbs.cn>

E-mail: [cicap1202@sina.com](mailto:cicap1202@sina.com)(营销中心)

E-mail: [gslzbs@sina.com](mailto:gslzbs@sina.com)(总编室)

工商联版图书

版权所有 侵权必究

凡本社图书出现印装质量问题, 请与印务部联系。

联系电话: 010-58302915



## 第一章 | 总 论

## 第二章 | 基层行政事业单位流动资产的会计核算

第一节 货币资金的会计核算 / 9

第二节 应收项目的会计核算 / 23

第三节 存货的会计核算 / 37

第四节 其他流动资产的会计核算 / 47

## 第三章 | 基层行政事业单位非流动资产的会计核算

第一节 固定资产及其折旧的会计核算 / 55

第二节 工程物资及在建工程的会计核算 / 62

第三节 无形资产及其摊销的会计核算 / 70

第四节 公共基础设施及其折旧的会计核算 / 77

第五节 保障性住房及其折旧的会计核算 / 83

第六节 长期股权投资和长期债券投资的会计核算 / 88

第七节 其他非流动资产的会计核算 / 95

## 第四章 | 基层行政事业单位流动负债的会计核算

- 第一节 短期借款的会计核算 / 107
- 第二节 应交税费的会计核算 / 109
- 第三节 应缴财政款的会计核算 / 115
- 第四节 应付及预收项目的会计核算 / 116
- 第五节 其他流动负债的会计核算 / 126

## 第五章 | 基层行政事业单位非流动负债的会计核算

- 第一节 长期借款的会计核算 / 130
- 第二节 长期应付款的会计核算 / 132
- 第三节 预计负债和受托代理负债的会计核算 / 134

## 第六章 | 基层行政事业单位收入的会计核算

- 第一节 财政拨款收入和事业收入的会计核算 / 137
- 第二节 上级补助收入和附属单位上缴收入的会计核算 / 141
- 第三节 经营收入和非同级财政拨款收入的会计核算 / 144
- 第四节 捐赠收入和利息收入的会计核算 / 146
- 第五节 租金收入和其他收入的会计核算 / 148

## 第七章 | 基层行政事业单位费用的会计核算

- 第一节 业务活动费用和单位管理费用的会计核算 / 151

第二节 经营费用和资产处置费用的会计核算 / 154

第三节 上缴上级费用和对附属单位补助费用的会计核算 / 158

第四节 所得税费用和其他费用的会计核算 / 160

## 第八章 | 基层行政事业单位净资产的会计核算

第一节 本期盈余和本年盈余分配的会计核算 / 163

第二节 累计盈余和专用基金的会计核算 / 167

第三节 无偿调拨净资产和以前年度盈余调整的会计核算 / 170

## 第九章 | 基层行政事业单位预算结余的会计核算

第一节 资金结存的会计核算 / 173

第二节 财政拨款结转和财政拨款结余的会计核算 / 177

第三节 非财政拨款结转和非财政拨款结余的会计核算 / 184

第四节 专用结余和经营结余的会计核算 / 189

第五节 其他结余和非财政拨款结余分配的会计核算 / 192

## 第十章 | 基层行政事业单位会计报表的编制

第一节 基层行政事业单位财务会计报表的编制 / 196

第二节 基层行政事业单位预算会计报表的编制 / 219

## 第十一章 | 基层行政事业单位新旧会计制度科目衔接

第一节 行政事业单位新旧制度衔接总要求 / 236

第二节 行政单位新旧会计制度转账、登记新账实例 / 237

# 第一章 总论

我们身处一个知识更新非常快的时代，不学习，不努力，一不小心，就会被时代淘汰。记得2008年参加公务员考试，税法上有考查企业所得税的题目，我就按照大学学习时的33%的税率做了解答，考试结束后才发现税率早已变为25%。大学时学的知识也许过一两年就不合时宜了。

目前，我国使用的《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》是2013年1月1日起开始施行的，《行政单位会计制度》是2014年1月1日开始施行的。2017年10月27日，我国又出台了新的《政府会计制度》。会计制度、财经法规在不停地更新，作为一名基层政府单位的会计工作者，也要不断地加强自身的学习，才能跟上时代的步伐。

目前，社会上有两种观点：一种观点认为，会计工作是程式性的，准入门槛不高，基层行政事业单位的一些会计工作者甚至在不具备会计从业资格证的情况下照样干着会计工作；另一种观点认为，会计工作很难做，天天与枯燥的数字打交道，不容出错，一些高端的会计工作普通会计工作者干不了，只有注册会计师才能胜任。

基层行政事业单位的现状是，每到年终填制部门决算报表时，会计们都感到非常头疼，原因就是日常的会计核算工作做得不好。其实，只要将会计基础工作做好了，填制决算报表就不难，因为其中的数字基本可以从会计账簿上直接获取。正因为很多会计没有按照政府收支分类科目设置收入和支出明细账，会计核算不明晰，才导致年底无法及时、准确地填列决算报表。

同企业会计核算工作相比，行政事业单位的会计核算工作是简单的。然



而，即使是简单的工作，吃不透会计制度也会出错；不明白资金的来龙去脉，不会设置收支明细科目，会计工作也会搞得一塌糊涂，无法向会计报表的使用者提供高质量的会计信息。其实，会计工作也是戴着枷锁的舞蹈，会计核算的原则、方法、范围等都是《会计准则》《会计制度》规定好的，在这些方面会计工作人员只有严格遵从，没有任何发挥个人创造性的余地。要想干好会计工作，向单位及时提供真实、准确、完整、明晰的会计信息，最重要的是吃透《会计制度》。因此，有必要在新旧会计制度交替这种改革的大背景下，按照最新的《政府会计制度》编写一本学习和探讨基层行政事业单位会计核算的实务用书。

## 一、改革的大背景

我国现行政府会计核算标准体系基本上形成于1998年收付记账法向借贷记账法过渡前后，主要涵盖财政总预算会计、行政单位会计与事业单位会计。现行政府会计领域多项制度并存，体系繁杂、内容交叉、核算口径不一，造成不同部门、单位的会计信息可比性不高；同个业务，行政和事业单位的会计标准不同；会计政策不同，导致政府财务报告信息质量较低。

党的十八届三中全会提出了“建立权责发生制政府综合财务报告制度”的重大改革举措，2014年新修订的《预算法》对各级政府提出按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告的新要求。由于现行政府会计标准体系一般采用收付实现制，主要以提供反映预算收支执行情况的决算报告为目的，无法准确、完整地反映政府资产负债的真实情况，以及政府的运行成本等情况，难以满足编制权责发生制政府综合财务报告的信息需求。

2015年以来，财政部按照《改革方案》要求，相继出台了《政府会计准则——基本准则》和存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资等6项政府会计具体准则，以及固定资产准则应用指南，政府会

会计准则体系建设取得了积极的进展。

2017年10月27日,财政部印发了《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》(财会〔2017〕25号以下简称《制度》),自2019年1月1日起施行,鼓励行政事业单位提前执行。执行新制度的单位,不再执行《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《医院会计制度》《基层医疗卫生机构会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》《科学事业单位会计制度》《彩票机构会计制度》《地质勘查单位会计制度》《测绘事业单位会计制度》《国有林场与苗圃会计制度(暂行)》《国有建设单位会计制度》等制度。

## 二、新《政府会计制度》的变化

新《政府会计制度》的出台,是财政部贯彻落实党的十八届三中全会精神和《改革方案》的重要成果,是服务全面深化财税体制改革的重要举措。新《制度》的制定,在充分考虑我国政府财政财务管理特点的基础上,适当吸收我国企业会计准则改革的成功经验和国外有关国家政府会计改革的先进经验和做法。

### (一) 统一归并了现行各项会计制度

一是在科目设置、科目和报表项目说明方面,一般情况下,不再区分行政单位和事业单位,也不再区分行业事业单位;二是在核算内容方面,基本保留了现行各项制度中的通用业务和事项,同时根据改革需要增加各级各类行政事业单位的共性业务和事项;三是在会计政策方面,对同类业务尽可能做出同样的处理决定。通过会计制度的统一,大大提高了各部门、各单位会计信息的可比性,为合并单位、部门财务报表和逐级汇总编制部门决算奠定了坚实的基础。

## （二）重新构建了政府会计核算模式

新《制度》构建了“财务会计和预算会计适度分离并相互衔接”的会计核算模式：一是在同一核算系统中实现财务会计和预算会计双重功能，通过资产、负债、净资产、收入和费用等五个要素进行财务会计核算，通过预算收入、预算支出和预算结余三个要素进行预算会计核算；二是财务会计采用权责发生制，预算会计采用收付实现制，国务院另有规定的依照其规定；三是通过财务会计核算形成财务报告，通过预算会计核算形成决算报告，并且财务报表和预算会计报表之间存在钩稽关系。

## （三）强化了财务会计核算功能

一是财务会计核算中全面引入了权责发生制；二是增加了应收款项和应付款项的核算内容，要求对固定资产、公共基础设施、保障性住房和无形资产计提折旧和摊销。

## （四）增加了政府资产负债核算范围

一是在资产方面，增加了公共基础设施、政府储备物资、文物文化资产、保障性住房和受托代理资产的核算内容，以全面核算单位控制的各类资产，增加了“研发支出”科目，以准确反映单位自行开发无形资产的成本；二是在负债方面，增加了预计负债、受托代理负债等内容，以全面反映单位所承担的现时义务。

## （五）改进了预算会计功能

新《制度》对预算会计科目及其核算内容进行了调整和优化，以进一步完善预算会计功能：一是在核算基础上，预算会计除按《预算法》要求的权责发生制事项外，均采用收付实现制核算，有利于避免现在制度下存在的虚列预算收支的问题；二是在核算范围上，将依法纳入部门预算管理的现金收支均纳入预算会计核算范围，如增设了债务预算收入、债务还本支出、投资支出等。

### （六）整合简化了基建会计核算

按照现行会计制度规定，单位对于基本建设投资的会计核算除遵循相关会计制度规定外，还应当按照国家有关基本建设会计核算的规定单独建账、单独核算，同时应将基建账有关数据按期并入单位大账。基建会计核算比行政事业单位的会计核算还要复杂、烦琐，基本建设投资的会计核算平时是游离于单位的大账之外的。新《制度》规定，单位对基本建设投资按照本制度规定统一进行会计核算，不再单独建账，这样做大大简化了单位基本建设业务的会计核算，有利于单位会计信息的完整性。

### （七）完善了报表体系和结构

新《制度》将报表分为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，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，其中，单位可以自行选择编制现金流量表。针对新的核算内容和要求对报表结构进行了调整和优化，对报表附注应当披露的内容进行了细化，对会计报表的重要项目说明提供了可参考的披露模式，要求按经济分类披露费用信息，要求披露本年预算结余和本年盈余的差异调节过程。

## 三、新《政府会计制度》规定的会计要素

新《政府会计制度》规定，会计要素分为政府预算会计要素和政府财务会计要素。

### （一）政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余

预算收入是指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。预算支出是指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。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。

## （二）政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用

资产是指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。

负债是指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。

净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。

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。

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。

## 四、新《政府会计制度》规定的会计核算原则

### （一）可靠性原则

政府会计主体应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，如实反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。

### （二）全面性原则

政府会计主体应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映政府会计主体预算执行情况和财务状况、运行情况、现金流量等。

### （三）可理解性原则

政府会计主体提供的会计信息，应当与反映政府会计主体公共受托责任履行情况以及报告使用者决策或者监督、管理的需要相关，有助于报告使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。

#### （四）及时性原则

政府会计主体对已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后。

#### （五）可比性原则

政府会计主体提供的会计信息应当具有可比性。

同一政府会计主体不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当将变更的内容、理由及其影响在附注中予以说明。

不同政府会计主体发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，确保政府会计信息口径一致，相互可比。

#### （六）明晰性原则

政府会计主体提供的会计信息应当清晰明了，便于报告使用者理解和使用。

#### （七）实质重于形式原则

政府会计主体应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算，不限于以经济业务或者事项的法律形式为依据。

总之，基层行政事业单位决策的事情少，落实的事情多。这也决定了财务会计核算的重点应放在资金的落实方面。比如，扶贫异地搬迁资金、农村危房改造资金、支农惠农的各类补贴资金等要基层单位负责落实。会计核算工作的好坏也在一定程度上决定着党的政策落实的好坏。此书列举了一些接地气的实例，使广大基层政府单位的财务会计工作者能身临其境地理解会计制度。

同时，为了突出基层政府单位部门年终决算报表的编制要求，在明细科目设置上，财务会计从略，突出成本费用核算重点；预算会计从详，按政府收支功能分类设到项级科目，按政府收支经济分类设到款级科目。我们还在

讲述上突出了章节重点。比如，在讲述收入的会计核算时，将本章收入明细科目详细设置，相关的对方科目在一般情况下只写总账科目，不写明细科目。

现象是复杂的，本质是简单的。财务会计人员要有一双能透过法律、法规、会计制度等纷繁复杂的文字规定，抓住会计核算的本质的慧眼，这样干起工作来才会得心应手。

## 第二章 基层行政事业单位流动资产的会计核算

### 第一节 货币资金的会计核算

#### 一、库存现金的会计核算

##### (一) 科目解析

“库存现金”是行政事业单位通用会计科目，核算单位的库存现金。单位应当严格按照国家有关现金管理的规定收支现金，并按照制度规定核算现金的各项收支业务。有受托代理资产业务的单位，要设置“受托代理资产”明细科目，核算单位受托代理、代管的现金。

##### (二) 实战案例

**[例2-1]** 某乡政府于2015年2月3日从单位开户银行农业银行提取现金3 000元，2月17日将余款1 000元存入银行。



#### 实务解析

从银行等金融机构提取现金，按照实际提取的金额，借记“库存现金”，贷记“银行存款”科目；将现金存入银行等金融机构，按照实际存入金额，借记“银行存款”科目，贷记“库存现金”科目。

从开户银行提取现金时：



借：库存现金	3 000
贷：银行存款	3 000
余款存入银行时：	
借：银行存款	1 000
贷：库存现金	1 000

**[例2-2]** 某乡政府于2015年3月5日按照规定从单位零余额账户提取现金2 000元，预借给单位职工王刚做差旅费使用。王刚出差归来，报销差旅费1 500元，余款退回。



### 实务解析

单位按规定从单位零余额账户提取现金，按照实际提取的金额，借记“库存现金”，贷记“零余额账户用款额度”科目。将现金退回单位零余额账户，按照实际退回的金额，借记“零余额账户用款额度”科目，贷记“库存现金”科目。

从零余额账户提取现金时：

借：库存现金	2 000
贷：零余额账户用款额度	2 000

内部职工出差等原因借出的现金，按照实际借出的现金金额，借记“其他应收款”科目，贷记“库存现金”。出差人员报销差旅费时，按照实际报销的金额，借记“业务活动费用”“单位管理费用”等科目，按照实际借出的现金金额，贷记“其他应收款”科目，按照其差额，借记或贷记“库存现金”科目。

预借给职工差旅费时：