

YiLiao JiGou

ZhiXing ZhengFu KuaiJi ZhiDu ShiYong ShouCe

医疗机构 执行政府会计制度实用手册

张水征 赛岳 郝庆美 编著

珠
图
书

医疗机构执行政府会计制度实用手册

山东科学技术出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

医疗机构执行政府会计制度实用手册 / 张永征等
编著. — 济南: 山东科学技术出版社, 2019.4

ISBN 978-7-5331-9803-9

I . ①医… II . ①张… III . ①医院—单位预算
会计—会计制度—中国—手册 IV . ① R197.322-62
② F810.6-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2019) 第 057513 号

医疗机构执行政府会计制度实用手册

YILIAO JIGOU ZHIXING ZHENGFU KUAIJI
ZHIDU SHIYONG SHOUCHE

责任编辑: 王兆阳

装帧设计: 孙 佳

主管单位: 山东出版传媒股份有限公司

出 版 者: 山东科学技术出版社

地址: 济南市市中区英雄山路 189 号

邮编: 250002 电话: (0531) 82098088

网址: www.lkj.com.cn

电子邮件: sdkj@sdpress.com.cn

发 行 者: 山东科学技术出版社

地址: 济南市市中区英雄山路 189 号

邮编: 250002 电话: (0531) 82098071

印 刷 者: 青州市东泰印务有限公司

地址: 山东省青州市黄楼街道办事处小陈村

邮编: 262517 电话: (0536) 3532216

规格: 大 16 开 (210mm × 285mm)

印张: 21.25 字数: 570 千 印数: 1~1800

版次: 2019 年 4 月第 1 版 2019 年 4 月第 1 次印刷

定价: 85.00 元

编委会

主 审	田立启				
副主审	刘宝燕	胡文杰			
主 编	张永征	赛 岳	郝庆美		
副主编	王兴玲	李彤冰			
编 委	李俊霞	崔伟萍	段德春	鲁 涛	
	邢金水	李庆慧	薛燕丽	王 姝	
	李 兵	王珊珊	李 洋		

前言

2017年10月24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》(以下简称《制度》),2018年8月27日和31日财政部分别印发了《关于医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定和衔接规定的通知》《关于基层医疗卫生机构执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定和衔接规定的通知》,并于2019年1月1日开始执行。这一新制度的实施是全面贯彻落实党的十八届三中全会精神的重要成果,对于提高政府会计信息质量、提升行政事业单位财务和预算管理水平、全面实施绩效管理、建立现代财政制度具有重要的促进作用,在我国政府会计发展进程中具有划时代的重要意义。《制度》继承了多年来我国行政事业单位会计改革的有益经验,反映了当前政府会计改革发展的需要和发展方向。

随着医药卫生体制改革的不断深入,医疗机构在卫生服务体系中的作用也越来越重要,在新形势下实行科学、规范、系统的新政府会计制度,对提高医疗机构的社会效益、经济效益和促进新医改的深入开展具有重要的现实意义。

为确保新旧会计制度顺利过渡,确保医疗机构财会人员与有关人员准确理解《制度》的制定背景、制定原则、变化与重大创新,全面掌握《制度》的各项具体规定,了解和熟悉新制度的具体内容和操作方法,积极推进《制度》在各医疗机构的贯彻执行,山东省卫生经济协会组织长期从事卫生财会工作、具有较高理论水平和丰富工作经验的专家编写了《医疗机构执行政府会计制度实用手册》。

本手册围绕新制度制定的背景意义、遵循的原则、政府会计基本理论、会计科目的设置及核算要求、主要业务事项的账务处理方法及实务举例、财务报表的编制和分析、新旧会计制度的衔接处理方法等方面,阐述了医疗机构执行政府会计制度的会计核算理论和实际操作方法;通过对日常会计业务处理的难点、重点问题的解读以及列举大量的实务案例,将制度规定细化为对具体的会计业务事项处理的操作指南;为提高财会人员的理论知识水平,增加了一些有关会计核算基本理论知识和会计信息化等有关内容。本书内容与新会计制度相配套,具有较强的操作性。本书内容结构合理、全面翔实、通俗易懂、举例新颖,具有指导性、实用性,是广大财会人员必备的实用工具书。本书既适用于医疗机构会计人员学习和贯彻执行新制度之用,也可作为医疗机构财会人员的继续教育的培训教材,同时也可作为审计人员和其他经济管理人士的参考读物及财经院校卫生财会专业的教学参考用书。

为了及时配合新制度的培训和贯彻执行,本书编写得较为仓促,难免有疏漏之处,敬请广大读者及时批评指正。

编者

2019年4月5日

目 录

第一章 政府会计改革概论	1
第一节 《制度》制定出台的背景意义、遵循的原则和制定过程	1
第二节 《制度》的体例结构主要内容、重大变化与创新	5
第三节 认真贯彻实施《制度》，创新医疗机构的财务管理	8
第二章 政府会计概论	13
第一节 政府会计的概念和作用	13
第二节 政府会计决算、财务报告和会计信息质量要求	15
第三节 政府会计要素和平衡公式	17
第四节 政府会计核算与账务处理	18
第五节 政府会计信息化简介	21
第三章 流动资产	24
第一节 流动资产管理的概述	24
第二节 货币资金	25
第三节 应收及预付款项	36
第四节 坏账准备	47
第五节 存货	50
第六节 待摊费用	59
第四章 固定资产和在建工程	61
第一节 固定资产	61
第二节 工程物资	68
第三节 在建工程	70
第五章 对外投资和无形资产管理	75
第一节 短期投资	75
第二节 长期股权投资	76
第三节 长期债券投资	80
第四节 无形资产	83

第六章 负债	90
第一节 负债概述	90
第二节 流动负债	92
第三节 非流动负债	114
第四节 受托代理负债	118
第七章 收入	120
第一节 收入的概述	120
第二节 财政拨款收入	120
第三节 事业收入的核算	122
第四节 上级补助收入、非同级财政拨款收入和附属单位上缴收入	126
第五节 经营收入和投资收益	127
第六节 捐赠收入、利息收入、租金收入和其他收入	129
第七节 财政拨款预算收入	131
第八节 事业预算收入	132
第九节 其他预算收入的核算	133
第八章 费用	138
第一节 费用的概述	138
第二节 费用的管理和控制	141
第三节 业务活动费用	142
第四节 单位管理费用	145
第五节 经营费用	147
第六节 资产处置费用	149
第七节 上缴上级费用、对附属单位补助费用和所得税费用	150
第八节 其他费用	152
第九章 净资产	154
第一节 净资产概述	154
第二节 累计盈余	156
第三节 专用基金	159
第四节 其他净资产	160
第五节 资金结存	164
第六节 财政拨款结转与结余	166
第七节 非财政拨款结转与结余	168
第八节 专用结余	171
第九节 经营结余	171

第十节	其他结余	172
第十一节	非财政拨款结余分配	173
第十章	财务报告与分析	175
第一节	医院财务报告概述	175
第二节	医院报表格式	176
第三节	医院报表编制说明	183
第四节	医院财务报告分析	208
第五节	基层医疗卫生机构财务报表编制说明	212
第十一章	政府会计制度与医院会计制度衔接	217
第一节	新旧制度衔接概述	217
第二节	财务会计科目的新旧衔接	218
第三节	预算会计科目的新旧衔接	223
第四节	财务报表和预算会计报表的新旧衔接	225
第五节	政府会计制度与医院会计制度衔接案例分析	225
第十二章	政府会计制度与原基层医疗机构会计制度衔接	238
第一节	新旧制度衔接概述	238
第二节	财务会计资产类账户余额的新旧衔接	239
第三节	将原未入账事项登记新账，追溯调整新账的有关财务会计科目余额	244
第四节	对新账的有关财务会计科目余额按照新制度规定的会计核算基础 进行追溯调整	245
第五节	预算会计账户的新旧衔接	246
第六节	财务报表和预算会计报表的新旧衔接	248
第七节	政府会计制度与原基层医疗机构会计制度衔接案例分析	249
附录一	关于医院执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定	264
附录二	关于医院执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定	286
附录三	关于基层医疗卫生机构执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》 的补充规定	294
附录四	关于基层医疗卫生机构执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》 的衔接规定	320

第一章 政府会计改革概论



第一节 《制度》制定出台的背景意义、遵循的原则和制定过程

一、《制度》制定出台的背景

为了积极贯彻落实党的十八届三中全会精神和《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》（国发〔2014〕63号，以下简称《改革方案》）的要求，构建统一、科学、规范的政府会计核算标准体系，夯实政府财务报告的编制基础，2017年10月24日，财政部印发了《制度》，自2019年1月1日起施行，鼓励行政事业单位提前执行。它标志着具有中国特色的政府会计标准体系初步建成。

我国旧的政府会计核算标准体系基本上形成于1998年前后，主要涵盖财政总预算会计、行政单位会计与事业单位会计，包括《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》，以及医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构等行业事业单位会计制度和国有建设单位会计制度等。2010年以来，财政部适应公共财政管理的需要，先后对上述部分会计标准进行了修订，基本满足了现行部门预算管理的需要。

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《中华人民共和国预算法》（以下简称《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。由于旧的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、完整反映政府资产负债“家底”，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。另外，因旧的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，通过汇总、调整编制的政府财务报告信息质量较低。因此，在新的形势下，必须对旧的政府会计标准体系进行改革。《改革方案》提出，权责发生制政府综合财务报告制度改革是基于政府会计规则的重大改革，其前提和基础任务就是要建立健全政府会计核算标准体系，包括制定政府会计基本准则、具体准则及应用指南，健全完善政府会计制度。在政府会计核算标准体系中，基本准则属于“概念框架”，统驭政府会计具体准则和政府会计制度的制定；具体准则主要规定政府发生的经济业务或事项的会计处理原则，应用指南主要对具体准则的实际应用作出操作性规定；会计制度主要规定政府会计科目及其使用说明、报表格式及其编制说明等。会计准则和会计制度相互补充，共同规范政府会计主体的会计核算，保证会计信息质量。按照《改革方案》确定的目标，我们应当在2020年之前

建立起具有中国特色的政府会计标准体系。

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》（以下简称《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，政府会计准则体系建设取得积极进展。为了加快建立健全政府会计核算标准体系，经反复研究和论证，财政部决定以统一旧的各类行政事业单位会计标准、夯实部门和单位编制权责发生制财务报告和全面反映运行成本并同时反映预算执行情况的核算基础为目标，制定适用于各级各类行政事业单位的统一的会计制度。

二、《制度》制定出台的意义

党的十九大报告明确提出，要加快建立现代财政制度，建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度，全面实施绩效管理。这对政府会计改革工作提出了新的、更高的要求。政府会计改革是财政改革的重点内容之一，财政部高度重视，始终作为一件大事来抓。2015年以来，财政部按照《改革方案》要求，积极推进政府会计标准体系建设工作。制定发布《制度》，是财政部全面贯彻落实党的十九大精神和《改革方案》的重要举措，是服务全面深化财税体制改革的重要基础，是建立统一、科学、规范的政府会计标准体系的重要内容，在我国政府会计发展进程中具有划时代的里程碑意义。

（一）制定发布《制度》，是规范政府单位会计核算、提高政府会计信息质量的迫切需要

长期以来，我国政府部门实行的是以收付实现制为核算基础的预算会计体系，主要反映部门预算执行情况，对准确反映预算收支情况、加强预算管理和监督发挥了重要作用。随着现代财政制度的逐步建立，仅仅实行预算会计，难以满足新形势下全面加强政府资产负债管理、防范财政风险、促进政府财务管理水平提高和财政经济可持续发展的需要。另一方面，旧的预算会计体系基本形成于20世纪90年代末，内容相对滞后，在所反映的经济业务、确立的核算方法等方面不能完全适应当前改革的需要。此外，旧的规范政府单位会计核算的制度达十几项之多，各项制度在会计科目、报表结构和政策标准等方面存在一定差异，导致不同政府单位所提供的会计信息可比性不高。因此，迫切需要对旧的预算会计制度进行改革。《制度》在完善传统预算会计功能基础上强化了政府财务会计功能，有机统一了旧的政府单位各项会计制度，有利于系统、完整规范各部门、各单位的会计核算，提高政府会计信息的准确性、全面性、相关性、可比性和及时性，从而全面提升政府会计信息质量。

（二）制定发布《制度》，是推进政府会计改革、建立现代财政制度的内在要求

党的十八大以来，党中央、国务院对于建立现代财政制度做出了一系列重要部署和安排，对于完善政府预算体系、推进预算公开、加强预算执行以及规范地方政府债务管理等提出了一系列要求。党的十九大报告从全局和战略高度，再次强调要加快建立现代财政制度。政府会计准则制度是财政管理的重要基础，是现代财政制度的重要组成内容。因此，建立现代财政制度，必须加快推进政府会计改革，构建统一、科学、规范的政府会计标准体系，适度分离政府财务会计与预算会计、政府财务报告与决算报告功能，全面、清晰反映政府财务信息和预算执行信息，为开展政府信用评级、加强资产负债管理、改进政府绩效监督考核、防范财政风险等提供支持，更好地发挥财政在国家治理中的基础和重要支柱作用。

（三）制定发布《制度》，是准确反映政府运行成本、全面实施绩效管理的重要基础

构建科学的政府绩效评价体系是加快转变政府职能，推进服务型政府建设的有效途径，也是我国推进国家治理体系和治理能力现代化的必然要求。准确核算政府运行成本，是科学评价政府绩效和实施绩效管理的重要基础工作。中共中央、国务院印发的《党政机关厉行节约反对浪费条例》明确提出，要“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”。党的十九大报告更是明确提出要全面实施绩效管理。为此，需要在政府会计核算中引入成本、费用、绩效等理念和方法，合理归集、反映政府的运行费用和履职成本，以科学评价政府、部门和单位耗费公共资源的情况以及提供公共服务的行政效率。《制度》在财务会计核算中引入权责发生制基础，全面反映政府资产负债、收入费用、运行成本、现金流量等信息，并通过建立预算执行与财务结果的对应关系，客观反映支出结果和政策目标的实现程度，为构建科学的政府绩效评价体系、全面实施绩效管理奠定了基础，有利于进一步规范政府行为、提高政府决策能力，促进国家治理体系和治理能力的现代化。

三、《制度》制定出台的过程

为提高《制度》起草工作的科学性、民主性，严格按照会计司《会计标准制定与实施内部控制操作规程》，遵循科学严密的起草流程。《制度》的制定历时两年多，主要经历了以下阶段：

（一）研究起草阶段

2015年5月份，成立了由会计司相关人员、理论界和实务界专家组成的起草小组，正式启动《制度》起草工作。在系统分析和梳理现行行政单位、事业单位和行业事业单位会计制度基础上，结合前期课题研究成果，通过深入研讨，于7月份形成《制度》草稿。随后，草稿在会计司内部各单位、部分地方财政厅（局）和部分中央级行政事业单位征求意见，并通过召开专家座谈会等形式对草稿进行全面修改完善，于2015年年底形成《制度》讨论稿。

2016年上半年，组织专家对讨论稿中有关重大问题进行深入研究和讨论，并结合政府会计准则制定情况对讨论稿的结构和内容进行了调整和修改完善，于2016年7月经会计司司务会讨论通过后形成《制度》征求意见稿。

（二）征求意见和模拟测试阶段

2016年8月，印发了《关于征求〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和会计报表（征求意见稿）〉意见的函》（财办会〔2016〕30号），面向中央和国家机关、地方财政厅（局）和社会公众征求意见，同时一并征求财政部部内相关司局、财政部驻各地专员办和政府会计准则委员会咨询专家的意见。《制度》征求意见稿印发后，社会各方反映积极，通过多种方式向会计司反馈意见。为了提高《制度》的可操作性，2016年11月至2017年3月，会计司组织14家中央级单位和26家地方单位开展了《制度》征求意见稿模拟测试工作。在公开征求意见和模拟测试的同时，会计司赴多个中央部门、单位和地方财政部门、行政事业单位进行实地调研，当面听取有关各方对《制度》的意见和建议，并会同部内相关司局就《制度》修改过程中的重点问题进行座谈和讨论。在对各方反馈意见进行汇总、分析和反复讨论的基础上，充分吸收了合理的意见和建议，对《制度》征求意见稿进行了较大幅度的修改和完善，于2017年7月份形成《制度》草案。

（三）发布阶段

2017年8月,《制度》草案提交会计司会计技术小组讨论,根据技术小组意见对草案进行修改完善后提交会计司司务会审议,司务会原则通过。9月份根据司务会意见对草案进行审核校对的同时,再次就草案征求了部分政府会计咨询专家的意见,并与部内相关司局就《制度》中有关重大问题进行了讨论,在此基础上修改完善形成《制度》送审稿。10月份,《制度》经部内相关司局会签后由财政部领导签发。

四、制定《制度》遵循的原则

《制度》的制定主要遵循了以下原则:

（一）归并统一原则

从行政事业单位通用或共性业务会计处理,以及单位财务报告信息和决算报告信息的可比性出发,归并统一旧的行政单位、事业单位和各项行业事业单位会计制度。

（二）继承创新原则

立足行政事业单位核算现状,充分继承旧的制度中合理的、共性的内容。同时,为满足政府财务会计和预算会计适度分离并相互衔接的核算需要,在会计科目设置和报表体系设计上力求创新。另外,在相关资产科目的核算内容和账务处理说明中,充分吸收2016年以来财政部印发的6项政府会计具体准则的创新与变化。

（三）充分协调原则

《制度》依据会计法、预算法和《基本准则》等法律法规、规章制定,在严格贯彻《改革方案》要求、着力实现改革目标的前提下,力求与旧的行政事业单位财务规则、财务制度、部门预决算制度、行政事业单位国有资产管理规定、基本建设财务规则等要求保持协调。

（四）提升质量原则

从财务报告和决算报告的目标以及信息使用者的需要出发,全面提升会计信息质量。在会计核算内容和范围上着力提高会计信息的可靠性、全面性,在财务会计中全面引入权责发生制,着力提高会计信息的相关性,在会计科目设置、账务处理说明上力求内在一致,着力提高会计信息的可比性,在报表设计及填表说明、附注披露中着力提高会计信息的可理解性。

（五）务实简化原则

考虑行政事业单位会计工作基础、会计人员接受程度和我国改革所处的阶段,以及核算系统中引入财务会计内容带来的复杂性,在会计科目设置、核算口径和方法、计量标准、账务处理设计、报表设计和填制等方面,力求做到贴近实务、方便操作、简便易行。

（六）适当借鉴原则

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,适当借鉴国际公共部门会计准则的最新成果以及国外有关国家政府会计改革的先进经验和做法。

第二节 《制度》的体例结构主要内容、重大变化与创新

一、《制度》的体例结构主要内容

《制度》由正文和附录组成。正文包括五部分内容：

第一部分为总说明，主要规范《制度》的制定依据、适用范围、会计核算模式和会计要素、会计科目设置要求、报表编制要求、会计信息化工作要求和施行日期等内容。

第二部分为会计科目名称和编号，主要列出了财务会计和预算会计两类科目表，共计 103 个一级会计科目，其中，财务会计下资产、负债、净资产、收入和费用五个要素共 77 个一级科目，预算会计下预算收入、预算支出和预算结余三个要素共 26 个一级科目。

第三部分为会计科目使用说明，主要对 103 个一级会计科目的核算内容、明细核算要求、主要账务处理等进行详细规定。本部分内容是《制度》的核心内容。

第四部分为报表格式，主要规定财务报表和预算会计报表的格式，其中，财务报表包括资产负债表、收入费用表、净资产变动表、现金流量表及报表附注，预算会计报表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。

第五部分为报表编制说明，主要规定了第四部分列出的 7 张报表的编制说明，以及报表附注应披露的内容。

附录为主要业务和事项账务处理举例。本部分采用列表方式，以《制度》第三部分规定的会计科目使用说明为依据，按照会计科目顺序对单位通用业务或共性业务和事项的账务处理进行举例说明。

二、《制度》与旧的制度相比的重大变化与创新

《制度》继承了多年来我国行政事业单位会计改革的有益经验，反映了当前政府会计改革发展的内在需要和发展方向，相对于旧的制度有以下重大变化与创新：

（一）重构了政府会计核算模式

在系统总结分析传统单系统预算会计体系的利弊基础上，《制度》按照《改革方案》和《基本准则》的要求，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。所谓“适度分离”，是指适度分离政府预算会计和财务会计功能，决算报告和财务报告功能，全面反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。

主要体现在以下几个方面：一是“双功能”，在同一会计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、费用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“双基础”，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“双报告”，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。

所谓“相互衔接”，是指在同一会计核算系统中政府预算会计要素和相关财务会计要素相互协

调，决算报告和财务报告相互补充，共同反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。主要体现在：一是对纳入部门预算管理的现金收支进行“平行记账”。对于纳入部门预算管理的现金收支业务，在进行财务会计核算的同时也应当进行预算会计核算。对于其他业务，仅需要进行财务会计核算。二是财务报表与预算会计报表之间存在勾稽关系。通过编制“本期预算结余与本期盈余差异调节表”并在附注中进行披露，反映单位财务会计和预算会计因核算基础和核算范围不同所产生的本年盈余数（即本期收入与费用之间的差额）与本年预算结余数（本年预算收入与预算支出的差额）之间的差异，从而揭示财务会计和预算会计的内在联系。这种会计核算模式兼顾了现行部门决算报告制度的需要，又能满足部门编制权责发生制财务报告的要求，对于规范政府会计行为，夯实政府会计主体预算和财务管理基础，强化政府绩效管理具有深远的影响。

（二）统一了旧的各项单位会计制度

《制度》有机整合了《行政单位会计制度》《事业单位会计制度》，以及医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构、地勘单位、测绘单位、林业（苗圃）等行业事业单位会计制度的内容。在科目设置、科目和报表项目说明中，一般情况下，不再区分行政和事业单位，也不再区分行业事业单位；在核算内容方面，基本保留了旧的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；在会计政策方面，对同类业务尽可能作出同样的处理规定。会计制度的统一，大大提高了政府各部门、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制度基础。

（三）强化了财务会计功能

《制度》在财务会计核算中全面引入了权责发生制，在会计科目设置和账务处理说明中着力强化财务会计功能，如增加了收入和费用两个财务会计要素的核算内容，并原则上要求按照权责发生制进行核算；增加了应收款项和应付款项的核算内容，对长期股权投资采用权益法核算，确认自行开发形成的无形资产的成本，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或摊销，引入坏账准备等减值概念，确认预计负债、待摊费用和预提费用等。在政府会计核算中强化财务会计功能，对于科学编制权责发生制政府财务报告、准确反映单位财务状况和运行成本等情况具有重要的意义。

（四）扩大了政府资产负债核算范围

《制度》在旧的制度基础上，扩大了资产负债的核算范围。除按照权责发生制核算原则增加有关往来账款的核算内容，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。在负债方面，增加了预计负债、受托代理负债等核算内容，以全面反映单位所承担的现时义务。此外，为了准确反映单位资产扣除负债之后的净资产状况，《制度》立足单位会计核算需要、借鉴国际公共部门会计准则相关规定，将净资产按照主要来源分类为累计盈余和专用基金，并根据净资产其他来源设置了权益法调整、无偿调拨净资产等会计科目。资产负债核算范围的扩大，有利于全面规范政府单位各项经济业务和事项的会计处理，准确反映政府“家底”信息，为相关决策提供更加有用的信息。

（五）改进了预算会计功能

根据《改革方案》要求，《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。在核算内容上，预算会计仅需核算预算收入、预算支出和预算结余。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，有利于避免旧制度存在的虚列预算收支的问题。在核算范围上，为了体现新《预算法》的精神和部门综合预算的要求，《制度》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。调整完善后的预算会计，能够更好贯彻落实《预算法》的相关规定，更加准确反映部门和单位预算收支情况，更加满足部门、单位预算和决算管理的需要。

（六）整合了基建会计核算

按照旧的制度规定，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，但同时应将基建账相关数据按期并入单位“大账”。《制度》依据《基本建设财务规则》和相关预算管理规定，在充分吸收《国有建设单位会计制度》合理内容的基础上对单位建设项目会计核算进行了规定。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，大大简化了单位基本建设业务的会计核算，有利于提高单位会计信息的完整性。

（七）完善了报表体系和结构

《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，单位可自行选择编制现金流量表。此外，《制度》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，对会计报表重要项目说明提供了可参考的披露格式、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利的差异调节过程等。调整完善后的报表体系，对于全面反映单位财务信息和预算执行信息，提高部门、单位会计信息的透明度和决策有用性具有重要的意义。

（八）增强了制度的可操作性

《制度》在附录中采用列表方式，以《制度》中规定的会计科目使用说明为依据，按照会计科目顺序对单位通用业务或共性业务和事项的账务处理进行了举例说明。在举例说明时，对同一项业务或事项，在表格中列出财务会计分录的同时，平行列出相对应的预算会计分录（如果有）。对经济业务和事项举例说明，能够充分反映《制度》所要求的财务会计和预算会计“平行记账”的核算要求，便于会计人员学习和理解政府会计8要素的记账规则，也有利于单位会计核算信息系统的开发或升级改造。

第三节 认真贯彻实施《制度》，创新医疗机构的财务管理

一、做好《制度》的贯彻实施工作

综合考虑各方面因素，将《制度》的正式施行日期确定为2019年1月1日。财政部已制定并下发《制度》与旧的各项行政事业单位会计制度的衔接规定和相关特殊行业执行《制度》的补充规定，确保《制度》在各类行政事业单位有效实施。各单位一定要未雨绸缪，抓紧行动，积极做好贯彻实施《制度》的相关准备工作。

（一）要加强组织领导

加快推进政府会计改革，是贯彻落实党的十九大精神、建立现代财政制度的重要任务。各单位必须提高政治站位，进一步增强使命感、责任感，把《制度》的贯彻实施作为一件大事来抓，列入重要议事日程，精心组织、扎实准备、周密部署。各级财政部门要高度重视《制度》的贯彻实施工作，加强统筹规划、协调指导和督促检查。各部门、各单位要强化单位负责人的责任意识，制定详细的实施方案，明确目标，落实责任，确保工作到位。有关专家学者要充分发挥作用，在做好准则制度解读宣传工作的同时，积极关注《制度》的贯彻实施工作，及时提出建设性的意见和建议。

（二）要加强学习宣传

加强宣传培训，是确保《制度》有效贯彻实施的重要工作。各级财政部门和有关部门，要善于利用多种宣传手段，广泛开展新制度的宣传工作，使社会各界高度重视、准确理解新制度，为新制度的贯彻实施营造良好的社会氛围。各部门、各单位要结合实际情况制定培训方案，切实加强对新制度的培训工作；要把新制度培训与会计人员继续教育结合起来，使广大财会人员丰富知识体系、提高职业判断能力。各级各类行政事业单位的会计人员要认真学习、准确理解《制度》制定背景、原则以及变化与创新，全面掌握《制度》各项规定；要通过《制度》的学习，尽快树立权责发生制理念，熟悉和掌握固定资产折旧、无形资产摊销、收入确认、费用归集和分摊等会计处理方法；还要不断提高对财务会计信息的分析利用水平，逐步实现从“核算型”会计到“参与管理型”会计的转变。

（三）要加强会计信息化建设

《制度》所确定的新的核算模式离不开会计信息系统的支撑，这一点大家都有共识，在制度征求意见稿模拟测试阶段已经充分显现。各单位要尽早做好预案，客观分析和研判新制度实施可能对本单位带来的挑战，结合《制度》内容和本单位实际，及时调整和更新会计信息系统，探索利用现代信息技术手段开展会计核算。各级财政部门和有关部门要加强对单位开展会计信息化工作的指导，确保单位会计信息系统所生成的信息能够满足政府会计改革的需要。

（四）要加强单位内部控制建设

加强单位内部控制建设是政府会计准则制度有效实施的重要保证。党的十八大以来，中央十分重视建立健全单位内部控制，将内控建设作为推进全面从严治党、规范权力运行的一项重要抓手。

党的十九大报告也再次强调“加强对权力运行的制约和监督，让人民监督权力，让权力在阳光下运行”，并鲜明地提出“强化不敢腐的震慑，扎牢不能腐的笼子，增强不想腐的自觉”。因此，希望各部门、各单位要在现有工作基础上，进一步重视和加强单位内部控制建设，使之成为规范权力运行、管控系统性风险、保证会计信息质量、保全资金资产安全的“防火墙”，并促进政府会计准则制度及各项财税政策顺利实施。近几年，财政部围绕单位内部控制建设制定了一系列的制度，包括《行政事业单位内部控制规范》《关于全面推进单位内部控制建设的指导意见》和《行政事业单位内部控制报告管理制度（试行）》等，有关要求都是十分明确的。

（五）要加强政策协调

政府会计改革涉及面广、技术难度大、政策性强、敏感度高，各级财政部门一定要把思想和行动统一到党中央、国务院相关决策部署上，积极推动修订相关法律法规，加快修订完善相关财务制度，进一步完善决算报告制度，优化政府财政管理信息系统，认真做好各项政策统筹协调，努力通过贯彻实施《制度》的新成效推动财政改革各项工作。各单位要以贯彻实施《制度》为契机，加强会计核算与部门预决算管理、绩效管理、资产管理、政府财务报告编制等工作的协调，不断提升单位的财务管理水平。

在2020年之前建立起具有中国特色的政府会计标准体系和权责发生制的政府综合财务报告制度，是党中央、国务院交给财政部门的一项重要任务，也是赋予各位会计同仁的共同使命。站在新的历史起点上，我们要以习近平新时代中国特色社会主义思想为指引，积极推动政府会计改革工作实现新发展、新突破。

二、以实行新制度为契机，创新医疗机构的财务管理体系

对于医疗机构的财务管理来说，财务管理的优劣直接影响到医疗机构的生存和发展。创新医疗机构财务管理模式是指确立规范、完善、科学、有效的财务管理创新理念、管理目标、战略筹划和执行体系。财务管理应以促进医疗机构整体战略实现、提升效益与效率、支持医疗机构各部门的业务和管理发展、保证财务信息合法合规及保证财务信息真实可靠为目标。医疗机构财务管理战略筹划包括财务管理战略的组织、设计、决策、实施后管理等内容。医疗机构财务管理的目标、战略、执行及创新理念应始终贯穿于医疗机构财务活动的各个环节、各个岗位和各个事项。

（一）医疗机构财务管理创新的目标

财务创新是一项系统工程，其最终目标是要提高财务管理水平，促进医疗机构发展。具体包括以下几个方面：

（1）充实医疗机构财务管理职能。充实财务职能就是要充分发挥财务管理的全部职能，配置好医疗机构现有的各项资源。

（2）增强医疗机构的抗风险能力。随着医疗机构规模的不断扩大，医疗机构财务风险增大。医疗机构通过财务创新，建立有效的风险防范机制，可以加强资金管理和使用监督，提高资金使用效益，增强抵御风险的能力。

（3）提高财会人员素质。医疗机构财务创新要求财务人员要不断学习新知识及新政策，不断充实和提高自己的综合素质。因此，从某种程度上说，没有业务精通、勤勉敬业的财会人员，就没有财务创新的成功。