

政府会计准则制度解释第 5 号

(征求意见稿)

一、关于预算管理一体化相关会计处理

该问题主要涉及《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》(财会〔2017〕25号,以下称《政府会计制度》)中有关财政拨款(预算)收入及相关支出的会计处理。

根据《预算管理一体化规范(试行)》(财办〔2020〕13号)、《中央财政预算管理一体化资金支付管理办法(试行)》(财库〔2022〕5号)等规定,中央一体化试点部门及其所属相关预算单位(以下称中央预算单位)在预算管理一体化下的有关会计处理规定如下:

(一) 财政资金支付的会计处理。

中央预算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,在财务会计下借记“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,在预算会计下借记“行政支出”、“事业支出”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）。

（二）按规定向本单位实有资金账户划转财政资金的会计处理。

中央预算单位应当根据收到的国库集中支付凭证及实有资金账户入账凭证，按照凭证入账金额，在财务会计下借记“银行存款”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，在预算会计下借记“资金结存——货币资金”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）。

（三）财政资金退回的会计处理。

1. 当年资金退回。

中央预算单位应当根据收到的财政资金退回通知书及相关原始凭证，按照通知书上的退回金额，在财务会计下借记“财政拨款收入”科目，贷记“业务活动费用”、“库存物品”等科目；同时，在预算会计下借记“财政拨款预算收入”科目，贷记“行政支出”、“事业支出”等科目。

2. 项目未结束的跨年资金退回。

中央预算单位应当根据收到的财政资金退回通知书及相关原始凭证，按照通知书上的退回金额，在财务会计下借

记“财政应返还额度”科目，贷记“以前年度盈余调整”、“库存物品”等科目；同时，在预算会计下借记“资金结存——财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款结转——年初余额调整”等科目。

3. 项目结束或收回结余资金导致的资金退回。

中央预算单位应当根据一般缴款书或银行汇款单上的上缴财政金额，在财务会计下借记“累计盈余”科目，贷记“银行存款”科目；同时，在预算会计下借记“财政拨款结余——归集上缴”科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。

（四）年末的会计处理。

年末，中央预算单位根据本年度预算指标数大于当年实际支付数的差额，在财务会计下借记“财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款收入”科目；同时，在预算会计下借记“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。“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。

（五）关于新旧衔接的会计处理。

中央预算单位在转为预算管理一体化资金支付方式时，应当注销原零余额账户用款额度，按照零余额账户用款额度的金额，在财务会计下借记“财政拨款收入”科目（本年度

预算指标)或“财政应返还额度”科目(以前年度预算指标),贷记“零余额账户用款额度”科目;同时,在预算会计下借记“财政拨款预算收入”科目(本年度预算指标)或“资金结存——财政应返还额度”科目(以前年度预算指标),贷记“资金结存——零余额账户用款额度”科目。

上述会计处理中涉及增值税业务的,相关账务处理参见《政府会计制度》中“应交增值税”等科目相关规定。

省级及以下地方预算单位在预算管理一体化下的有关会计处理参照上述规定执行,但财政国库集中支付结余不再按权责发生制列支的地区,预算单位不执行上述规定中“(四)年末的会计处理”。

二、关于专用基金的会计处理

该问题主要涉及《政府会计制度》中有关专用基金、专用结余的会计处理。

(一) 相关账务处理。

根据《事业单位财务规则》(财政部令第108号)规定,事业单位应当将专用基金纳入预算管理。事业单位按照规定使用从非财政拨款结余或经营结余中提取的专用基金时,应当在财务会计下借记“业务活动费用”等费用科目,贷记“银行存款”等科目,并在有关费用科目的明细核算或辅助核算中注明“使用专用基金”(使用专用基金购置固定资产、无形资产的,按照《政府会计制度》中“专用基金”科目相关

规定进行处理)；同时，在预算会计下借记“事业支出”等预算支出科目，贷记“资金结存”科目，并在有关预算支出科目的明细核算或辅助核算中注明“使用专用结余”。事业单位应当在期末将有关费用中使用专用基金的本年发生额转入专用基金，借记“专用基金”科目，贷记“业务活动费用”等科目；在年末将有关预算支出中使用专用结余的本年发生额转入专用结余，借记“专用结余”科目，贷记“事业支出”等科目。

(二) 相关列报要求。

事业单位在编制净资产变动表时，“本年盈余”行“专用基金”项目应当根据本年使用从非财政拨款结余或经营结余中提取的专用基金的金额，以“-”号填列；“使用专用基金”行“专用基金”项目应当根据本年使用从收入中提取的专用基金的金额填列。

事业单位在编制预算结转结余变动表时，“三、本年变动金额”中“其他资金结转结余”项目下的“本年收支差额”项目，应当根据“非财政拨款结转”科目下“本年收支结转”明细科目、“其他结余”科目、“经营结余”科目、“专用结余”科目本年转入的预算收入与预算支出的差额的合计数填列。“三、本年变动金额”中“其他资金结转结余”项目下，不再设置“使用专用结余”项目。

三、关于生效日期

本解释自公布之日起施行。2022 年度内自财政部令第 108 号、财库〔2022〕5 号文件施行日至本解释首次执行日期间，相关单位上述业务的会计处理与本解释规定不一致的，应当根据本解释相关规定进行处理。