

第二节 政府单位特定业务的会计核算

知识点：单位会计核算一般原则

单位财务会计的原理和方法与企业会计基本一致，但与企业会计不同的是，单位会计核算应当具备财务会计与预算会计双重功能。

（一）单位财务会计：单位财务会计实行权责发生制。

反映单位财务状况的等式：

资产-负债=净资产

反映运行情况的等式：

收入-费用=本期盈余。

本期盈余经分配后最终转入净资产。

（二）单位预算会计

单位预算会计采用收付实现制，国务院另有规定的从其规定。预算会计恒等式：

预算收入-预算支出=预算结余

在日常核算时，单位应当设置“资金结存”科目，核算纳入部门预算管理的资金的流入、流出、调整和滚存等情况。根据资金支付方式及资金形态，“资金结存”科目应设置“零余额账户用款额度”“货币资金”“财政应返还额度”三个明细科目。

年末预算收支结转后“资金结存”科目借方余额与预算结转结余科目贷方余额相等。

【提示1】单位对于纳入部门预算（由财政拨款收支和非财政拨款收支构成）管理的现金收支业务，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计核算；

对于其他业务，仅需进行财务会计核算。

【提示2】对于单位受托代理的现金以及不纳入部门预算管理的暂收暂付款项（如应上缴、应转拨或应退回的资金），仅需要进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理。

【提示3】对于纳入决算报表编制范围但未纳入年初批复预算的非财政收支，也应当进行预算会计处理。

【提示4】单位财务会计核算中关于应交增值税的会计处理与企业会计基本相同，但是在预算会计处理中，预算收入和预算支出包含了销项税额和进项税额，实际缴纳增值税时计入预算支出。

经典例题

【多选题】下列各项关于政府单位特定业务会计核算的一般原则中，正确的有（）。

- A. 政府单位财务会计实行权责发生制
- B. 除另有规定外，单位预算会计采用收付实现制
- C. 对于纳入部门预算管理的现金收支业务，同时进行财务会计和预算会计核算
- D. 对于单位应上缴财政的现金所涉及的收支业务，进行预算会计处理

答案：ABC

解析：对于单位应上缴财政的现金所涉及的收支业务，仅需要进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理，选项D错误。

知识点：财政拨款收支业务

财政拨款收支业务是绝大多数单位的主要业务，“财政拨款（预算）收入”科目核算单位从同级财政部门取得的各类财政拨款。

实行国库集中交付的单位，财政资金的支付方式包括财政直接支付和财政授权支付。

科目设置：

（1）财务会计：“财政拨款收入”、“零余额账户用款额度”、“财政应返还额度”等；

（2）预算会计：“财政拨款预算收入”、“资金结存——零余额账户用款额度”、“资金结存——财政应返还额度”等。

政府会计制度会计科目名称和编号					
序号	科目编号	科目名称	序号	科目编号	科目名称
一、财务会计科目			二、预算会计科目		
(一) 资产类					

1	1001	库存现金			
2	1002	银行存款			
3	1011	零余额账户用款额度			
4	1021	其他货币资金			
5	1101	短期投资			
6	1201	财政应返还额度			
7	1211	应收票据			
8	1212	应收账款			
9	1214	预付账款			
10	1215	应收股利			
11	1216	应收利息			
12	1218	其他应收款			
13	1219	坏账准备			
14	1301	在途物资			
15	1302	库存物品			
16	1303	加工物资			
17	1401	待摊费用			
18	1501	长期股权投资			
19	1502	长期债券投资			
20	1601	固定资产			
21	1602	固定资产累计折旧			
22	1611	工程物资			
23	1613	在建工程			
24	1701	无形资产			
25	1702	无形资产累计摊销			
26	1703	研发支出			
27	1801	公共基础设施			
28	1802	公共基础设施累计折旧（摊销）			
29	1811	政府储备物资			
30	1821	文物文化资产			
31	1831	保障性住房			
32	1832	保障性住房累计折旧			
33	1891	受托代理资产			
34	1901	长期待摊费用			
35	1902	待处理财产损益			
（二）负债类					
36	2001	短期借款			
37	2101	应交增值税			
38	2102	其他应交税费			
39	2103	应缴财政款			
40	2201	应付职工薪酬			
41	2301	应付票据			
42	2302	应付账款			
43	2303	应付政府补贴款			
44	2304	应付利息			
45	2305	预收账款			

46	2307	其他应付款			
47	2401	预提费用			
48	2501	长期借款			
49	2502	长期应付款			
50	2601	预计负债			
51	2701	受托代理负债			

政府会计制度会计科目名称和编号					
一、财务会计科目			二、预算会计科目		
(三) 净资产类			(三) 预算结余类		
52	3001	累计盈余	18	8001	资金结存
53	3101	专用基金	19	8101	财政拨款结转
54	3201	权益法调整	20	8102	财政拨款结余
55	3301	本期盈余	21	8201	非财政拨款结转
56	3302	本年盈余分配	22	8202	非财政拨款结余
57	3401	无偿调拨净资产	23	8301	专用结余
58	3501	以前年度盈余调整	24	8401	经营结余
			25	8501	其他结余
			26	8701	非财政拨款结余分配
(四) 收入类			(一) 预算收入类		
59	4001	财政拨款收入	1	6001	财政拨款预算收入
60	4101	事业收入	2	6101	事业预算收入
61	4201	上级补助收入	3	6201	上级补助预算收入
62	4301	附属单位上缴收入	4	6301	附属单位上缴预算收入
63	4401	经营收入	5	6401	经营预算收入
64	4601	非同级财政拨款收入	6	6501	债务预算收入
65	4602	投资收益	7	6601	非同级财政拨款预算收入
66	4603	捐赠收入	8	6602	投资预算收益
67	4604	利息收入	9	6609	其他预算收入
68	4605	租金收入			
69	4609	其他收入			
(五) 费用类			(二) 预算支出类		
70	5001	业务活动费用	10	7101	行政支出
71	5101	单位管理费用	11	7201	事业支出
72	5201	经营费用	12	7301	经营支出
73	5301	资产处置费用	13	7401	上缴上级支出
74	5401	上缴上级费用	14	7501	对附属单位补助支出
75	5501	对附属单位补助费用	15	7601	投资支出
76	5801	所得税费用	16	7701	债务还本支出
77	5901	其他费用	17	7901	其他支出

(一) 财政直接支付的程序(收到财政直接支付入账通知书:入账)

流程:单位提出支付申请→经由财政国库支付执行机构审核无误后→向代理银行发出支付令并通知中国人民银行国库部门→通过代理银行实时清算,财政资金从国库单一账户划拨到收款人的银行账户。

【例 30-1】2×22 年 10 月 9 日,某事业单位根据经过批准过的部门预算和用款计划,向同级财政部门申请支付第三季度水费 105 000 元。10 月 18 日,财政部门经审核后,以**财政直接支付方式**向自来水公司支付了该单位的水费 105 000 元。10 月 23 日,该事业单位收到了“财政直接支付入账通知书”。该单位应做如下账务处理:

借：事业支出 105 000
贷：财政拨款预算收入 105 000

同时，

借：单位管理费用 105 000
贷：财政拨款收入 105 000

【例 30-2】 2×21 年 12 月 31 日，某行政单位财政直接支付指标数与当年财政直接支付实际支出数之间的差额为 100 000 元。2×22 年初，财政部门恢复了该单位的财政直接支付额度。2×22 年 1 月 15 日，该单位以财政直接支付方式购买一批办公用物资（属于上年预算指标数），支付给供应商 50000 元价款，该行政单位应做如下账务处理：

（1）2×21 年 12 月 31 日补记指标：

借：资金结存——财政应返还额度 100 000
贷：财政拨款预算收入 100 000

同时，

借：财政应返还额度——财政直接支付 100 000
贷：财政拨款收入 100 000

（2）2×22 年 1 月 15 日使用上年预算指标购买办公用品：

借：行政支出 50 000
贷：资金结存——财政应返还额度 50 000

同时，

借：库存物品 50 000
贷：财政应返还额度——财政直接支付 50 000

（二）财政授权支付的程序（收到授权支付到账通知书：入账）

流程：单位向财政国库支付执行机构申请授权支付的月度用款额度→财政国库支付执行机构将批准后的限额通知代理银行和单位并通知中国人民银行国库部门。

在这种支付方式下，单位申请到的是用款限额而不是存入单位账户的实有资金，单位可以在用款限额内自行开具支付令，再由代理银行向收款人付款。

【例 30-3】 2×22 年 3 月，某科研院所根据经过批准的部门预算和用款计划，向同级财政部门申请财政授权支付用款额度 180 000 元。4 月 6 日，财政部门经审核后，以财政授权支付方式下达了 170 000 元用款额度。4 月 8 日，该科研院所收到代理银行转来的“授权支付到账通知书”该科研院所应做如下账务处理：

借：资金结存——零余额账户用款额度 170 000
贷：财政拨款预算收入 170 000

同时，

借：零余额账户用款额度 170 000
贷：财政拨款收入 170 000

【例 30-4】 2×21 年 12 月 31 日，某事业单位经与代理银行提供的对账单核对无误后，将 150 000 元零余额账户用款额度予以注销。另外，本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，未下达的用款额度为 200 000 元。2×22 年度，该单位收到代理银行提供的额度恢复到账通知书及财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度。该事业单位应做如下账务处理：

（1）注销额度：

借：资金结存——财政应返还额度 150 000
贷：资金结存——零余额账户用款额度 150 000

同时，

借：财政应返还额度——财政授权支付 150 000
贷：零余额账户用款额度 150 000

（2）补记指标数：

借：资金结存——财政应返还额度 200 000
贷：财政拨款预算收入 200 000

同时，

借：财政应返还额度——财政授权支付 200 000
 贷：财政拨款收入 200 000

(3) 恢复额度：

借：资金结存——零余额账户用款额度 150 000
 贷：资金结存——财政应返还额度 150 000

同时，

借：零余额账户用款额度 150 000
 贷：财政应返还额度——财政授权支付 150 000

(4) 收到财政部门批复的上年末未下达的额度：

借：资金结存——零余额账户用款额度 200 000
 贷：资金结存——财政应返还额度 200 000

同时，

借：零余额账户用款额度 200 000
 贷：财政应返还额度——财政授权支付 200 000