

西安会计信息

西安市会计学会秘书处 编

2023 年第 7 期总 196 期

出刊日期：2023 年 7 月 31 日

学会动态

西安市会计学会 召开换届筹备领导小组第二次会议

6 月 30 日，我会在二楼会议室召开换届筹备领导小组第二次会议，西安市财政局会计处处长魏旭东、二级调研员潘爱琴、我会会长薛小荣，副会长徐焕章、马瑞萍等换届筹备领导小组成员参加了会议。换届筹备领导小组组长陈谦民主主持会议。



会议审议了西安市会计学会内部管理制度、学会章程修改草案、第十次会员代表大会选举表决办法、第十次理事会会员代表和理事的产生办法及会员代表、理事、常务理事建议名单，

同时审议了第十届理事会组织机构及人员建议的请示、报送市民政局《关于召开西安市会计学会第十次会员代表大会的报告》。

市财政局会计处魏旭东处长指出，局领导对学会换届工作十分重视，要求会计处和学会换届筹备领导小组抓紧抓好各项工作，本次换届工作时间紧，任务重，涉及方方面面，要求大家积极主动、集中精力、密切配合，顺利完成换届工作，确保学会各项工作平稳有序进行。

本期关注

提升权责发生制政府综合财务报告编制质效 ——政府财务报告相关知识问答（第二期）

问：政府部门财务报告的编制范围是什么？

答：根据《政府会计准则制度解释第2号》（财会〔2019〕24号）、《政府部门财务报告编制操作指南（试行）》（财库〔2019〕57号）规定，政府部门财务报告编制范围包括：部门及部门所属的行政事业单位（含企业化管理事业单位、经费自理事业单位）；与同级财政部门有预算拨款关系的社会团体。不包括：部门（单位）所属的企业，以及所属企业（集团）下属的事业单位；与行政机关脱钩的行业协会商会；部门（单位）财务部门按规定单独建账核算的会计主体，如工会经费、党费、团费和土地储备资金、住房公积金等资金（基金）会计主体；挂靠部门（单位）的没有财政预算拨款关系的社会组织以及非法人性质的学术团体、研究会等。财政部对政府部门财务报告编制范围另有规定的，依照其规定。

问：为什么将企业化管理事业单位、经费自理事业单位纳入政府部门财务报告编制范围？

答：编制政府部门财务报告的主要目的是全面、完整反映政府部门财务状况和运行情况，揭示政府部门财务风险。对于部门所属的经费自理事业单位和企业化管理事业单位，尽管财政供给方式、财务管理模式特殊，但仍是国家为了社会公益目的，由国家机关或其他组织利用国有资产举办的社会服务组织，主要从事教育、科研、文化、卫生、体育等活动。从本质上讲，这类事业单位是所属政府部门的一部分，应包括在政府部门财务报告编制范围内。

问：为什么企业（集团）下属事业单位不属于部门财务报告编制范围？

答：对于企业（集团）下属事业单位，从财务风险控制和责任承担角度分析，企业（集团）对其直接承担相应管控责任，其财务数据已合并在企业（集团）财务报表中。编制政府综合财务报告时，采用权益法将政府在这类企业持有的权益并入政府资产负债表，反映在“长期投资”项目。因此，不要求其编制政府部门财务报告，以避免合并编制政府综合财务报表出现重复。

问：编制政府部门财务报告时，如何确认中央部门举办或与地方联合举办、在地方登记的事业单位所属关系及合并级次？

答：根据《关于进一步明确政府部门财务报告编制合并范围的通知》（财办库〔2021〕182号）、《关于印发〈政府会计准则制度解释第4号〉的通知》（财会〔2021〕33号）规定，编制政府部门财务报告时，事业单位所属关系一般按照以下标准确认：存在财政预算拨款关系的事业单位，以财政预算拨款关系为基础确认所属关系；实行经费自理的事业单位，按照《事业单位法人证书》所列举办单位确认所属关系，涉及两个或两个以上举办单位的，按排

序第一的举办单位确认，纳入该举办单位的财务报告编制范围；如举办单位之间有协议、章程或管理办法约定的，按约定执行，不得重复编报。实践表明，该确认方法可操作性强，也有利于压实主体责任，防控财务风险。

问：编制政府财务报表时，为什么要进行抵销处理？

答：政府财务报表采用类似企业集团合并报表的编制方法。不同于一般汇总报表，合并财务报表需要对部门单位之间发生的经济业务事项进行抵销处理，目的是避免虚增资产、负债、收入、费用项目金额，使财务报表反映的信息更为科学、准确。政府财务报表编制涉及单位多、层级多、环节多，抵销过程涉及大量数据的匹配处理，比企业集团内部并表更为复杂。

问：政府内部经济业务事项抵销规定主要涉及哪些方面？

答：主要涉及以下三方面。一是明确抵销事项。编制指南要求对被合并主体之间发生的债权债务和收入费用事项分别进行抵销处理。《政府会计准则制度解释第4号》对政府部门内部除上述事项外，特殊情况下的抵销处理作了专门规定。二是确定抵销范围。抵销范围是指合并财务报表所涉及的单位范围，与合并报表编制主体有关。属于政府财务报告合并范围内的单位，才涉及抵销处理。具体来说，如某部门编制合并财务报表，须抵销本部门、本系统内行政事业单位之间的业务事项。涉及系统外单位的抵销事项则由上一级合并报表编制主体处理。财政部门编制政府综合财务报表时，将对本级政府部门与部门之间、财政和部门之间，以及财政内部不同资金主体之间发生的业务事项进行抵销。三是设定抵销门槛。目前，我国按照重要性原则设定10万元抵销阈值。政府内部单位和单位之间的债权债务事项，年末余额不超过10万元的，可以不抵销。单位和单位之间的收入费用事项，本年累计发生额不超过10万元的，

可以不抵销。主要考虑政府内部单位之间,抵销数额 10 万元以下的事项笔数多、总额小,但处理成本高、效率低。设定抵销门槛对财务报表的可靠性及政府财务状况分析实际影响不会太大,但可以大幅减轻工作量,解决主要矛盾。实际工作中,若具备抵销条件,须应抵尽抵,不受阈值限制。

问: 哪些事项属于部门内部特殊抵消事项, 具体如何抵消?

答: 在各单位充分对账、会计处理正确的前提下,部门合并主体对于按照《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》(财库[2019]57号)规定未能进行抵销处理,且不属于《政府会计准则制度解释第4号》中规定不抵销的内部业务或事项,属于部门内部特殊抵销事项。对于这类情况,可以直接按照内部业务或事项的金额编制抵销分录,具体做法如下:借记有关应付及预收、收入项目,贷记有关应收及预付、费用项目,按其差额借记或贷记“累计盈余”项目。抵销分录涉及收入、费用项目的,除调整合并收入费用表相应项目外,还应当结转调整合并资产负债表的净资产项目。

问: 部门内部单位之间发生哪些经济业务事项可以不抵销?

答: 部门内部单位之间可以不抵销的事项包括:付款方计入费用、收款方计入应缴财政款的,在编制部门(单位)合并财务报表时,该费用项目不应抵销;单位相互之间销售商品、提供劳务形成的存货、固定资产、工程物资、在建工程、无形资产等所包含的未实现内部销售损益,编制部门(单位)合并财务报表时暂不抵销;金额不超过抵销阈值的,在编制部门(单位)合并财务报表时可以不进行抵销。

问: 编制政府部门财务报告时,如何抵销内部债权债务事项?

答: 对经确认的内部债权债务事项,要编制抵销分录:借记“应付票据”“应付账款”“预收账款”“其他应付款”“长期应付

款”；贷记“应收票据”“应收账款”“预付账款”“其他应收款”。

例:A 单位有 2 个所属单位 A1、A2。A1 单位会计报表“其他应收款”明细信息显示,A1 单位应收 A2 单位款项 500 万元,A2 单位会计报表“其他应付款”明细信息显示,A2 单位应付 A1 单位款项 500 万元,A 单位经与 A1、A2 两单位确认无误后,在编制合并会计报表时,抵销分录如下:

借:其他应付款--A1 单位	500
贷:其他应收款--A2 单位	500

问:编制政府部门财务报告时,已计提坏账准备的应收账款,如何与应付账款抵销?

答:首先应按应收账款原值编制抵销分录,同时应抵销已计提的坏账准备。坏账准备的抵销分录为:借记“坏账准备”,贷记“累计盈余”(以前年度计提的金额)、“其他费用”(当期补提或冲减的金额)。

例:B 单位有 2 个所属单位 B1、B2。B1 单位会计报表“应收账款”明细信息显示,应收 B2 单位款项 100 万元,假设该单位按照账龄分析法对此应收账款计提坏账准备 10 万元,年末应收账款净额为 90 万元。B2 单位会计报表“应付账款”明细信息显示,应付 B1 单位款项 100 万元。B 单位经与 B1、B2 两单位确认无误后,第一年编制合并会计报表时,抵销分录如下:

借:应付账款-B1 单位	100
贷:应收账款--B2 单位	100
借:坏账准备	10
贷:其他费用	10

第二年,B1 单位对该应收账款补提 5 万元的坏账准备,年末应收账款净额为 85 万元。第二年编制合并财务报表时,抵销分录如下:

借:应付账款--B1 单位	100
贷:应收账款--B2 单位	100
借:坏账准备	15
贷:其他费用	5
累计盈余	10

第三年,B1 单位收回该应收账款 50 万元,冲减 8 万元的坏账准备,年末应收账款净额为 43 万元。第三年编制合并财务报表时,抵销分录如下:

借:应付账款——B1 单位	50
贷:应收账款——B2 单位	50
借:坏账准备	7
贷:其他费用	-8
累计盈余	15

问:编制政府部门财务报告时,如何抵销内部收入费用事项?

答:对经确认的内部收入费用事项,应编制抵销分录。

(1) “上级补助收入”与“对附属单位补助费用”之间存在抵销关系。抵销分录为:借记“上级补助收入”,贷记“对附属单位补助费用”。

(2) “附属单位上缴收入”“其他收入”(行政单位使用)与“上缴上级费用”之间存在抵销关系。抵销分录为:借记“附属单位上缴收入”“其他收入”(行政单位使用),贷记“上缴上级费用”。

(3) “事业收入”“非同级财政拨款收入”“经营收入”“租金收入”“其他收入”中属于来自本部门内部单位的部分与“业务

活动费用(商品和服务费用、其他费用)” “单位管理费用(商品和服务费用、其他费用)” “经营费用(商品和服务费用、其他费用)” “其他费用”中属于支付给本部门内部单位的部分存在抵销关系。抵销分录为:借记“事业收入”“非同级财政拨款收入”“经营收入”“租金收入”“其他收入”,贷记“业务活动费用(商品和服务费用、其他费用)”“单位管理费用(商品和服务费用、其他费用)”“经营费用(商品和服务费用、其他费用)”“其他费用”。对涉及增值税的应税业务,按扣除增值税后的净额抵销。

例:A单位有2个所属单位A1、A2。A1单位会计报表“事业收入”明细信息显示,A1单位收到来自A2单位款项为113万元,A2单位会计报表“业务活动费用(商品和服务费用)”明细信息显示,A2单位支付给A1单位款项113万元。A单位经与A1、A2两单位确认无误后,在编制合并会计报表时,抵销分录如下:

借:事业收入-A2单位 113

贷:业务活动费用(商品和服务费用)-A1单位 113

例:B单位有2个所属单位B1、B2。B1单位收到来自B2单位款项100万元,增值税13万元,B2单位支付B1单位款项113万元,B单位经与B1、B2两单位确认无误后,在编制合并会计报表时,抵销分录如下:

借:事业收入-B2单位 100

贷:业务活动费用(商品和服务费用)-B1单位 100

问:政府部门会计报表主要包括哪些报表?

答:政府部门会计报表主要包括资产负债表和收入费用表。

资产负债表重点反映政府部门年末财务状况,按照资产、负债和净资产分类分项列示。其中;资产按照流动性分类分项列示,包括

流动资产、非流动资产等；负债按照流动性分类分项列示，包括流动负债、非流动负债等。

收入费用表重点反映政府部门年度运行情况，按照收入、费用和盈余分类分项列示。收入费用表共有两张表格，分别从单位活动类型和经济性质分类两个不同角度反映部门收入费用情况，以满足部门财务管理需要。

问：政府部门会计报表附注主要包括哪些内容？

答：政府部门会计报表附注是对在会计报表中列示的项目作进一步说明，以及对未能在会计报表中列示项目的说明，主要包括：会计报表的编制基础、遵循相关制度规定的声明、会计报表包含的主体范围、重要会计政策与会计估计变更情况、会计报表重要项目明细信息及说明、需要说明的其他事项。一般情况下，需要说明以下其他事项：部门或有事项的事由和金额；以名义金额计量的资产名称、数量、理由；使用债务资金形成的固定资产、公共基础设施、保障性住房等资产的账面价值、使用情况、收益情况及相关偿债情况；重要资产置换、无偿调入(出)、捐入(出)、报废、重大毁损等情况；政府管理的公共基础设施、文物文化资产、保障性住房、自然资源资产等重要资产的种类和实物量等；PPP项目合同的总体描述、重要条款及报告期间所发生的项目合同变更情况；特殊情况抵销事项涉及的报表项目及金额；资产负债表项目年初数调整情况等。

问：政府部门会计报表附注中包括哪些明细表？

答：政府部门会计报表附注中包括 29 张明细表，分为以下几类。一是资产类 13 张，包括货币资金、应收票据、应收账款净额、预付账款、其他应收款净额、长期投资及投资收益、固定资产、在建工程、无形资产、公共基础设施、政府储备物资、保障性住房、PPP 项目资产等明细表。二是负债类 6 张，包括应付票据、应付账款、

预收账款、其他应付款、长期借款、长期应付款等明细表。三是收入类 5 张,包括事业收入、经营收入、非同级财政拨款收入、租金收入、其他收入等明细表。四是费用类 5 张,包括业务活动费用、单位管理费用、经营费用、商品和服务费用、其他费用等明细表。

问：政府部门财务报告中应收应付类明细表和收入费用类明细表如何列示？

答：应收票据、应收账款净额、预付账款、其他应收款净额、应付票据、应付账款、预收账款、其他应付款、长期应付款、事业收入、经营收入、非同级财政拨款收入、租金收入、其他收入、商品和服务费用、其他费用等明细表应该按照交易单位分类列示,包括:本部门内部单位、本部门以外的同级政府单位、本部门以外的非同级政府单位、其他单位等,有利于掌握单位之间的经济往来情况,方便抵销相关的债权债务和收入费用事项。

问：政府部门财务报告中固定资产、无形资产、公共基础设施、保障性住房、PPP 项目资产明细表反映什么信息？

答：固定资产、无形资产、公共基础设施、保障性住房、PPP 项目资产明细表按照资产具体分类进行明细列示,既要反映此类资产的存量信息,也要反映年度变化情况和新旧程度,目的是为资产更新与维护提供信息支持。

问：部门财务报告相关资产明细表中的“本年增加”或“本年减少”如何填报？

答：固定资产、在建工程、无形资产、公共基础设施、政府储备物资、保障性住房、PPP 项目资产等明细表中“本年增加”栏应按照该项目对应会计科目的本年借方发生额合计数填列,“本年减少”栏应按照该项目对应会计科目的本年贷方发生额合计数填列。

问：政府部门财务报告中以名义金额计量资产情况表反映什么信息？

答：以名义金额计量资产情况表主要反映以名义金额计量资产的类别、上年数、本年数，以及以名义金额计量理由。根据《关于进一步做好政府会计准则制度新旧衔接和加强行政事业单位资产核算的通知》（财会〔2018〕34号）规定，可以按照名义金额计量的资产只包括接受捐赠的库存物品、固定资产和无形资产，以及无法确定成本的盘盈库存物品、固定资产和无形资产。以名义金额计量资产，由于价值很难准确计量，往往会成为资产管理的薄弱环节。要求披露以名义金额计量资产上下年变化情况，有利于加强资产管理，防止名义金额计量方式滥用。

问：政府部门财务分析主要包括哪些内容？

答：政府部门财务分析主要包括以下内容。一是政府部门工作目标完成情况。结合政府部门职能、工作任务、相关政策要求等，说明政府年度工作目标计划及执行情况、绩效目标及完成情况。二是政府部门财务状况分析。分析政府部门资产、负债变化情况及原因，运用资产负债率、现金比率、流动比率等指标分析政府部门财务状况。三是政府部门运行情况分析。分析政府部门收入、费用变化情况及原因，运用收入费用率等指标分析政府部门运行情况。四是政府部门财务管理情况。从部门预算管理、内控管理、资产管理、绩效管理、人才队伍建设等方面反映部门加强财务管理的主要措施和取得成效。（财政部国库司政府财务报告处供稿）

（来源：中国会计报第720期）