

中华人民共和国财政部办公厅

财办会〔2019〕10号

关于征求《政府会计准则制度解释第1号 (征求意见稿)》意见的函

党中央有关部门办公厅(室), 国务院各部委、各直属机构办公厅(室), 全国人大常委会办公厅机关事务管理局, 全国政协办公厅机关事务管理局, 高法院行装局, 高检院计财局, 各民主党派中央财务部门, 有关人民团体财务部门, 各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局), 新疆生产建设兵团财政局, 有关单位:

为了进一步健全和完善政府会计准则制度, 确保政府会计准则制度在行政事业单位有效实施, 根据《政府会计准则——基本准则》(财政部令第78号), 我们起草了《政府会计准则制度解释第1号(征求意见稿)》及说明, 现印发给你们, 请组织征求意见, 并

于2019年5月15日前将书面意见或电子文本反馈我部会计司。同时，欢迎有关方面提出宝贵意见。

联系人：财政部会计司制度一处 杨海峰

通讯地址：北京市西城区三里河南三巷3号 100820

电话：010-68552898

传真：010-68552531

电子邮件：yanghaifeng@mof.gov.cn

- 附件：1. 政府会计准则制度解释第1号（征求意见稿）
2. 关于《政府会计准则制度解释第1号（征求意见稿）》
的说明



附件 1:

政府会计准则制度解释第 1 号

(征求意见稿)

为了进一步健全和完善政府会计准则制度,确保政府会计准则制度在行政事业单位(以下称单位)有效实施,根据《政府会计准则——基本准则》,现就有关经济业务或事项的会计处理规定如下:

一、关于企业集团中的事业单位会计制度执行问题

企业集团中纳入部门预算编报范围的事业单位应当按照政府会计准则制度进行会计核算;企业集团中未纳入部门预算编报范围的事业单位,可以不执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》(以下称《政府会计制度》)中的预算会计内容,只执行财务会计内容。

二、关于单位长期股权投资的财务会计处理

(一)单位采用权益法核算长期股权投资,且被投资单位编制合并财务报表的,在持有投资期间,应当以被投资单位合并财务报表中净利润和其他所有者权益变动为基础,计算确定应当调整长期股权投资账面余额的金额,并进行相关会计处理。

(二) 单位处置以科技成果转化形成的长期股权投资，应当按照实际取得的价款，借记“银行存款”等科目，按照被处置长期股权投资的账面余额，贷记“长期股权投资”科目，按照尚未领取的现金股利或利润（如有），贷记“应收股利”科目，按照发生的相关税费等支出，贷记“银行存款”等科目，按照借贷方差额，借记或贷记“投资收益”科目。

(三) 权益法下，单位处置以现金以外的其他资产取得的（不含科技成果转化形成的）长期股权投资时，按规定将取得的投资收益（处置价款大于长期股权投资成本的差额）纳入本单位预算管理的，分别以下两种情况处理：

1. 长期股权投资的账面余额大于其投资成本的，应当按照被处置长期股权投资的成本，借记“资产处置费用”科目，贷记“长期股权投资——成本”科目；同时，按照实际取得的价款，借记“银行存款”等科目，按照尚未领取的现金股利或利润（如有），贷记“应收股利”科目，按照发生的相关税费等支出，贷记“银行存款”等科目，按照长期股权投资的账面余额减去其投资成本的差额，贷记“长期股权投资——损益调整、其他权益变动”科目（以上明细科目为贷方余额的，借记相关明细科目），按照实际取得的价款与长期股权投资账面余额的差额，贷记或借记“投资收益”科目，按照贷方差额，贷记“应缴财政款”科目。

2. 长期股权投资的账面余额小于或等于其投资成本的，应当按照被处置长期股权投资的账面余额，借记“资产处置费用”科目，按照长期股权投资各明细科目，贷记“长期股权投资——成本”科目，贷记或借记“长期股权投资——损益调整”“长期股权投资——其他权益变动”科目；同时，按照实际取得的价款，借记“银行存款”等科目，按照尚未领取的现金股利或利润（如有），贷记“应收股利”科目，按照发生的相关税费等支出，贷记“银行存款”等科目，按照实际取得的价款大于长期股权投资成本的差额，贷记“投资收益”科目，按照贷方差额，贷记“应缴财政款”科目。

三、关于单位售房款的会计处理

中央级行政事业单位应当自 2019 年 1 月 1 日起，将归属于本单位的售房款纳入部门预算管理，实行专款专用，并按照《政府会计制度》统一进行会计核算。收到售房款项（售房收入扣除按标准计提的住宅专项维修资金）时，借记“银行存款”科目，贷记“其他收入”科目；同时在预算会计中借记“资金结存”科目，贷记“其他预算收入”科目。按规定使用售房款发放购房补贴的，计提购房补贴费用时，借记“业务活动费用”“单位管理费用”等科目，贷记“应付职工薪酬”科目的相关明细科目；发放购房补贴时，借记“应付职工薪酬”科目的相关明细科目，贷记“银行存款”等科

目，同时在预算会计中借记“行政支出”“事业支出”等科目，贷记“资金结存”科目。

新旧会计制度转换时，中央级行政单位和中央级事业单位应当分别进行如下会计处理：

（一）原账中将售房款作为负债（其他应付款或长期应付款等）核算的行政单位，应当将有关负债科目的相关明细科目余额，转入新账财务会计中的“累计盈余”科目；同时，按照相同金额在新账预算会计中借记“资金结存”科目，贷记“非财政拨款结转”相关明细科目。

原账中对售房款单独建账、单独核算（即未将售房款资金纳入“大账”核算）的行政单位，应当将售房款资金统一纳入“大账”核算，按照有关账套（或台账）核算的售房款余额，在新账财务会计中借记“银行存款”等科目，贷记“累计盈余”科目；同时，按照相同金额在新账预算会计中借记“资金结存”科目，贷记“非财政拨款结转”相关明细科目。

（二）原账中将售房款记入“专用基金”科目的事业单位，应当将“专用基金”科目相关明细科目的余额，转入新账财务会计中的“累计盈余”科目；同时，按照相同金额在新账预算会计中借记“资金结存”科目，贷记“非财政拨款结转”相关明细科目。

尚未将单位售房款纳入财政统筹使用的省级及以下行政事业单位，应当比照本解释中有关中央级行政事业单位售房款的会计处理规定执行。

四、关于单位集中管理的住宅专项维修资金的会计处理

单位对于其集中管理的按规定从本单位售房收入中提取的归属于本单位的住宅专项维修资金，应当比照本解释中有关单位售房款的规定进行会计处理。

单位对于其集中管理的本单位职工个人缴存的住宅专项维修资金，应当作为受托代理业务，按照《政府会计制度》的规定进行会计处理。

专门从事住宅专项维修资金管理的单位所管理的住宅专项维修资金的会计核算，由财政部另行规定。

五、关于单位年末暂收暂付非财政资金的会计处理

单位对于纳入本年度部门预算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。对于年末发生的暂收、暂付的非财政资金，分别以下情况进行会计处理：

（一）年末暂收的款项属于本年度部门预算资金，但因内部管理等原因难以确定预算收入类型及相关明细科目的，在收到款项时，借记“银行存款”等科目，贷记“其他应付款”科目；同时，在预算会计中借记“资金结存”科目，贷

记“其他预算收入——待处理收入”科目。年末结转时，将“其他预算收入——待处理收入”科目发生额转入“非财政拨款结转——待处理收入”科目。待下年度预算收入类型及相关明细科目明确后，及时将“非财政拨款结转——待处理收入”科目余额转入“非财政拨款结转”或“非财政拨款结余”科目的相关明细科目。

（二）年末暂付的款项属于本年度部门预算资金，但因尚未结算或报销而难以确定支出类型及相关明细科目的，在支付款项时，借记“其他应收款”科目，贷记“银行存款”等科目；同时，在预算会计中借记“其他支出——待处理支出”科目，贷记“资金结存”科目。年末结转时，将“其他支出——待处理支出”科目发生额转入“非财政拨款结转——待处理支出”科目。待下年度预算支出类型及相关明细科目明确后，及时将“非财政拨款结转——待处理支出”科目余额转入“非财政拨款结转”或“非财政拨款结余”科目的相关明细科目。

对于年末前已经发生但尚未进行财务会计和预算会计完整处理的年末暂收、暂付款项，应当比照上述（一）、（二）规定进行会计处理。

（三）暂收款项属于下一年度部门预算资金的，在收到款项时，借记“银行存款”等科目，贷记“其他应付款”科

目；本年度不做预算会计处理。待下一年初，应当按照上年暂收的款项金额，借记“其他应付款”科目，贷记有关收入科目；同时在预算会计中，按照暂收款项的金额，借记“资金结存”科目，贷记有关预算收入科目。

（四）暂收、暂付的款项不纳入部门预算管理的（如应上缴、应转拨或应退回的资金），按照《政府会计制度》规定，仅作财务会计处理，不做预算会计处理。

六、关于由有关部门统一管理，但单位占有、使用的固定资产的会计处理

按规定由本级政府机关事务管理等部门统一管理（如仅持有资产的产权证等），但具体由其他单位占有、使用的固定资产，应当由占有、使用该资产的单位作为确认主体，对该资产进行会计核算。

2019年1月1日前相关单位未按照上述规定对某项固定资产进行会计核算的，在新旧会计制度转换时，按照以下规定处理：

（一）该项固定资产已经在其统一管理的单位入账的，负责资产统一管理的单位应当按照该项固定资产已经计提的折旧金额（按照原制度已经计提折旧的），借记新账的“固定资产累计折旧”科目，按照该项固定资产的账面余额，贷记新账的“固定资产”科目，按其差额，借记新账的“累计

盈余”科目；占有、使用该资产的单位应当按照该项固定资产在统一管理单位记录的账面余额，借记新账的“固定资产”科目，按照该项资产在统一管理单位已经计提的折旧金额（按照原制度已经计提折旧的），贷记新账的“固定资产累计折旧”科目，按其差额，贷记新账的“累计盈余”科目。

（二）该项固定资产尚未登记入账的，应当由占有、使用该资产的单位按照盘盈资产进行处理，具体账务处理参照财政部已经印发的相关衔接规定执行。

在按照上述规定进行新旧制度衔接时，相关会计主体的会计处理应当协调一致，确保资产确认不重复、不遗漏。

七、关于单位无偿调入资产的账务处理

按照相关政府会计准则规定，单位接受其他政府会计主体无偿调入的固定资产、无形资产、公共基础设施等资产，其成本按照调出方的账面价值加上相关税费确定。单位（调入方）在进行财务会计账务处理时，应当按照该项资产在调出方的账面余额和所发生的归属于调入方的相关税费的合计金额，借记“固定资产”“无形资产”“公共基础设施”等科目，按照该项资产已经计提的折旧或摊销金额，贷记“固定资产累计折旧”“无形资产累计摊销”“公共基础设施累计折旧（摊销）”等科目，按照支付的相关税费，贷记“零余额账户用款额度”“银行存款”等科目，按照该项资产的

账面价值（即资产账面余额扣除累计折旧或摊销后的余额），贷记“无偿调拨净资产”科目。

单位接受捐赠的旧的固定资产、公共基础设施等资产，其成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费等确定的，比照上述规定进行账务处理。

八、关于“业务活动费用”和“单位管理费用”科目的核算范围

按照《政府会计制度》规定，“业务活动费用”科目核算单位为实现其职能目标、依法履职或开展专业业务活动及其辅助活动所发生的各项费用。“单位管理费用”科目核算事业单位本级行政及后勤管理部门开展管理活动发生的各项费用，包括单位行政及后勤管理部门发生的人员经费、公用经费、资产折旧（摊销）等费用，以及由单位统一负担的离退休人员经费、工会经费、诉讼费、中介费等。

按照上述规定，行政单位不使用“单位管理费用”科目，其为实现其职能目标、依法履职发生的各项费用均计入“业务活动费用”科目；事业单位应当同时使用“业务活动费用”和“单位管理费用”科目，其开展专业业务活动及其辅助活动的各业务部门发生的各项费用计入“业务活动费用”科目，其本级行政及后勤管理部门发生的各项费用以及由单位统一负担的费用计入“单位管理费用”科目。

因事业单位规模较小或业务单一等原因难以拆分业务活动费用和单位管理费用的，可以不单独设置“单位管理费用”科目，“单位管理费用”科目所规定的核算内容一并在“业务活动费用”科目核算。

九、关于“保障性住房”科目的核算范围

《政府会计制度》中规定的“保障性住房”科目，核算单位为满足社会公共需要而控制的保障性住房的原值。此处的保障性住房，主要指地方政府住房保障主管部门持有的，纳入城镇住房保障规划和年度计划，向符合条件的保障对象提供的住房。

十、关于第三方支付平台账户资金的会计科目适用问题

单位应当在“其他货币资金”科目下设置相应的明细科目，核算单位在支付宝、微信收付款等第三方支付平台账户中的款项。

十一、关于有关往来科目和收入、费用科目明细信息的披露

单位在按照债务人（债权人）对应收款项（应付款项）进行明细核算的基础上，应当在财务报表附注中按照债务人（债权人）分类对应收款项（应付款项）进行披露。债权人（债务人）类别主要分为本部门内部单位（指纳入单位所属

部门财务报告合并范围的单位，下同）、本部门以外同级政府单位、本部门以外非同级政府单位和其他单位。

单位在按照收入来源（支付对象）对有关收入科目（费用科目）进行明细核算的基础上，应当在财务报表附注中按照收入来源（支付对象）分类对有关收入（费用）进行披露。收入来源（支付对象）主要分为本部门内部单位、本部门以外同级政府单位、本部门以外非同级政府单位和其他单位。

单位按照《政府会计制度》中财务报表附注所列格式分类对应收款项、应付款项、有关收入和费用科目进行具体披露时，应当遵循重要性原则。单位对重要性的判断，应当依据《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》，并考虑满足编制合并财务报表的信息需要，即相关合并主体能够基于单位所披露的信息，抵销合并主体与被合并主体之间、被合并主体相互之间发生的债权债务、收入费用等内部业务或事项对财务报表的影响。

十二、关于单位财务机构代办的党费业务的会计处理

党费业务的具体工作按规定由单位财务机构代办的，党费资金应当独立于本单位的固有财产及其管理的其他财产，实行分账核算。党费的会计核算，参照《政府会计制度》中的财务会计内容执行。

十三、关于单位财务机构代办的团费业务的会计处理

团费业务的具体工作按规定由单位财务机构代办、并按规定单独设立银行账户的，应当参照《政府会计制度》中的财务会计内容进行分账核算。

团费业务的具体工作按规定由单位财务机构代办、但不具备单独设立银行账户条件的，单位应当作为受托代理业务对代办的团费业务进行核算。收到团费时，借记“银行存款——受托代理资产”科目，贷记“受托代理负债”科目；支出团费时，借记“受托代理负债”科目，贷记“银行存款——受托代理资产”科目。同时，通过登记辅助账等形式，按照有关规定和管理需要，对团费收支的具体情况进行记录。

十四、本解释自 2019 年 1 月 1 日起施行。

附件 2:

关于《政府会计准则制度解释第 1 号(征求意见稿)》 的说明

为了进一步健全和完善政府会计准则制度，确保政府会计准则制度在行政事业单位（以下称单位）有效实施，我们在前期调研基础上，研究起草了《政府会计准则制度解释第 1 号（征求意见稿）》（以下称《解释 1 号》），有关情况说明如下。

一、制定目的

研究制定《解释 1 号》，主要目的体现在以下方面：

一是为了及时回应和解决政府会计准则制度实施中的问题。自 2019 年 1 月 1 日起，政府会计准则制度在各级各类行政事业单位全面实施。去年年底以来，有关部门、单位在新旧制度衔接和新制度实施过程中，通过多种方式向我们反映了很多问题，有些问题具有一定的普遍性，如对这些问题不及时做出回应，会直接影响政府会计准则制度有效实施。

二是为了对政府会计准则制度相关内容做进一步的解释说明。在已经印发的政府会计准则制度中，有关规定较为原则或可操作性不强，会计人员在学习和具体应用时对同一

问题可能会出现不同理解，如果不对此类问题做进一步的解释说明，不仅会影响到会计信息的可比性，也会导致会计人员无所适从。

三是为了补充和完善政府会计准则制度中的相关规定。在政府会计准则制度实施过程中，实务中出现了一些新的问题或者新的情况，导致已经印发的政府会计准则制度的相关规定难以满足实务需要，但这些问题在短时间内又不能通过制定具体准则或应用指南的形式予以规范，因此亟需通过解释形式对有关规定做出补充或完善。

二、起草过程

截至目前，《解释1号》的起草主要经历了以下过程：

（一）问题整理阶段。2019年年初，我们针对政府会计准则制度新旧衔接及实施中各方反馈比较集中的问题，初步确定了问题清单，并在研究讨论基础上，对部分经济业务和事项的会计处理形成了初步结论。

（二）调查研究阶段。2019年2月至3月，我们会同部内相关司局在上海召开了部分省（市、区）住建部门参加的座谈会，就住宅专项维修资金等会计问题进行了调研；通过电子邮件向部分省（市、区）财政厅（局）会计处发放了问卷，了解了省本级及省以下行政事业单位对售房款、住宅专项维修资金的会计处理现状和问题；围绕中央国家机关售房

款、住宅专项维修资金等会计问题，我们赴国家机关事务管理局中央国家机关住房资金管理中心进行了调研，并通过电话访谈等形式对中央有关部门（单位）的售房款、党费、团费等会计核算问题进行了调研。另外，我们还积极借助政府会计准则委员会咨询专家力量和联系点单位的作用，对企业集团中事业单位的会计制度适用问题、长期股权投资处置、年末暂收暂付业务的会计处理、第三方支付平台账户资金的适用科目等问题进行了深入讨论。

（三）讨论稿阶段。3月中旬，我们在前期工作基础上，确定了《解释1号》拟规范的问题清单，形成了讨论稿。4月上旬，提交会计司技术小组讨论，并经司务会审议通过后，形成了征求意见稿。

三、主要规范的内容

《解释1号》共包括14个问题（其中第14个问题为生效日期），主要涉及以下三个方面内容：

（一）政府会计准则制度实施中亟待解决的问题，包括企业集团中事业单位会计制度适用问题，单位财务机构代管的党费、团费的会计处理，单位售房款和住宅专项维修资金的会计处理，产权与占有使用权相分离的固定资产的会计处理等6个问题。

(二)对政府会计准则制度有关规定做进一步解释说明的问题,包括业务活动费用与单位管理费用的划分问题、保障性住房科目的核算范围、无偿划拨资产的账务处理、有关往来科目和收入费用科目明细信息的披露等4个问题。

(三)对政府会计准则制度相关规定补充和完善的问题,包括权益法下长期股权投资的处置问题、年末暂收暂付非财政资金的会计处理问题、第三方支付平台账户资金的适用科目等3个问题。

四、关于生效日期

为了有效解决政府会计准则实施中面临的问题,确保会计信息的可比性,《解释1号》拟于2019年1月1日起施行,其中涉及追溯调整的问题,已经在具体解释中予以明确。

信息公开选项:主动公开

抄送:财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处。

财政部办公厅

2019年4月10日印发

