

附件

政府会计准则制度解释第5号

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）有关会计科目的设置和使用。

实行预算管理一体化的中央预算单位在会计核算时不再使用“零余额账户用款额度”科目，“财政应返还额度”科目和“资金结存——财政应返还额度”科目下不再设置“财政直接支付”、“财政授权支付”明细科目。

（二）有关账务处理规定。

1. 财政资金支付的账务处理。

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）。

2. 按规定向本单位实有资金账户划转财政资金的账务处理。

中央预算单位在某些特定情况下按规定从本单位零余额账户向本单位实有资金账户划转资金用于后续相关支出的，可在“银行存款”或“资金结存——货币资金”科目下设置“财政拨款资金”明细科目，或采用辅助核算等形式，核算反映按规定从本单位零余额账户转入实有资金账户的资金金额，并应当按照以下规定进行账务处理：

（1）从本单位零余额账户向实有资金账户划转资金时，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）。

（2）将本单位实有资金账户中从零余额账户划转的资金用于相关支出时，按照实际支付的金额，在财务会计下借记“应付职工薪酬”、“其他应交税费”等科目，贷记“银行存款”科目；同时，在预算会计下借记“行政支出”、“事业支出”等支出科目下的“财政拨款支出”明细科目，贷记“资金结存——货币资金”科目。

3. 已支付的财政资金退回的账务处理。

发生当年资金退回时，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（支付时使用本年度预算指标）或“财政应返还额度”科目（支付时使用以前年度预算指标），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（支付时使用本年度预算指标）或“资金结存——财政应返还额度”科目（支付时使用以前年度预算指标），贷记“行政支出”、“事业支出”等科目。

发生项目未结束的跨年资金退回时，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。

4. 结余资金上缴国库的账务处理。

因项目结束或收回结余资金，中央预算单位按照规定通过实有资金账户汇总相关资金统一上缴国库的，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。中央预算单位按照规定注销财政拨款结转结余资金额度的，应当按照《政府会计制度》相关规定进行账务处理。

5. 年末的账务处理。

年末，中央预算单位根据财政部批准的本年度预算指标数大于当年实际支付数的差额中允许结转使用的金额，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。

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。

（三）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。

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“5.年末的账务处理”。

二、关于从结余中提取的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）有关账务处理规定。

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期发生额转入专用基金，在财务会计下借记“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期发生额转入专用结余，在预算会计下借记“专用结余”科目，贷记“事业支出”等科目。

（二）有关列报要求。

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时直接计入费用的金额，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专用基金时直接冲减专用基金余额的金额填列。

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。自2023年度起，“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《事业单位财

务规则》（财政部令第 108 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）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。