

基础精讲班
中级会计实务
全国会计专业技术中级资格考试

主讲老师：柳豆豆

第二十章政府会计

第一节 政府会计概述

第一节 政府会计概述

一、政府会计标准体系

由政府会计基本准则、具体准则及应用指南和政府会计制度等组成。

二、政府会计标准体系的适用范围

政府会计主体主要包括各级 政府、各部门、各单位。

三、政府会计核算模式

政府会计由预算会计和财务会计构成，实行“双功能、双基础、双报告”的核算模式。

四、政府会计要素及其确认和计量

政府会计要素包括预算会计要素和财务会计要素。 预算会计要素包括预算收入、预算支出和预算结余；财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。

预算结余，是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额， 以及历年滚存的资金余额。 预算结余包括结余资金和结转资金。

第一节 政府会计概述

(二)政府财务会计要素

1. 资产。

(1) 资产的定义。 资产，是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的， 预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。

(2) 资产的分类。 政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。流动资产，是指预 计在 1 年内(含 1 年)耗用或者可以变现的资产，包括货币资金、短期投资、应收及预 付款项、存货等。非流动资产，是指流动资产以外的资产，包括长期投资、 固定资产、 在建工程、无形资产、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房等。

(3) 资产的计量属性。 政府资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、 现值、公允价值和名义金额。

第一节 政府会计概述

2 负债。

(1) 负债的定义。

负债，是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流 出政府会计主体的现时义务。

(2) 负债的分类。

政府会计主体的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。流动负债， 是指预 计在 1 年内(含 1 年)偿还的负债，包括短期借款、应付短期政府债券、应付及预收款 项、应缴款项等。

非流动负债，是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、 应付长期政府债券等。 政府会计主体的负债包括偿还时间与金额基本确定的负债和由或有事项形成的预计负 债。

(3) 负债的计量属性。 政府负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

第一节 政府会计概述

3. 净资产。

净资产，是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。

4. 收入。

收入，是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。

5 费用。

费用，是指报告期内导致政府会计主体净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出。

第一节 政府会计概述

五、政府决算报告和财务报告

(一)政府决算报告 政府决算报告是综合反映政府会计主体年度预算收支执行结果的文件。

(二)政府财务报告 政府财务报告是反映政府会计主体某一特定日期的财务状况和某一会计期间的运行情况和现金流量等信息的文件

会计报表一般包括资产负债表、收入费用表和净资产变动表，政府单位可根据实际情况自行选择编制现金流量表。

第二节 政府单位特定业务的核算

一、政府单位会计核算的基本特点

预算会计科目：

资金结存-零余额账户用款额度

-货币资金

-财政应返还额度

第二节 政府单位特定业务的核算

政府单位对于纳入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；对于其他业务，仅需进行财务会计核算。这里的现金，是指单位的库存现金以及其他可以随时用于支付的款项，包括库存现金、银行存款、其他货币资金、零余额账户用款额度、财政应返还额度，以及通过财政直接支付方式支付的款项。对于不涉及现金收支的业务，仅需要进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理；对于单位受托代理的现金以及应上缴财政的现金等现金收支业务，由于不纳入部门预算管理，也仅需进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理。

第二节 政府单位特定业务的核算

二、国库集中支付业务的核算

(一) 财政直接支付的核算

[例 20-1] 2x19 年 4 月 9 日，某事业单位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支付第三季度水费 105 000 元。4 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主付了该单位的水费 105 000 元。4 月 23 日，该事业单位收到了“财政直接支付入账通知书”。该事业单位的账务处理如下：

借：单位管理费用 105000

贷：财政拨款收入 105 000

同时，

借：事业支出 105000

贷：财政拨款预算收入 105 000

第二节 政府单位特定业务的核算

[例 20-2] 2x19 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 100000 元。2×20 年初,财政部门恢复了该单位的财政直接支付额度。2×20 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 50 000 元价款。该行政单位的账务处理如下:

(1) 2×19 年 12 月 31 日补记指标。

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

同时,

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

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2×20 年 1 月 15 日使用上年预算指标购买办公用品。

借:库存物品 50 000

贷:财政应返还额度——财政直接支付 50 000

同时,

借:行政支出 50000

贷:资金结存——财政应返还额度 50000

第二节 政府单位特定业务的核算

(二) 财政授权支付

[例 20-3] 2×19 年 3 月,某科研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 180000 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 170000 元用款额度。4 月 8 日科研所收到了代理银行转来的“授权支付到账通知书”。该科研所应做如下账务处理。

借:零余额账户用款额度 170 000

贷:财政拨款收入 170 000

同时,

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

第二节 政府单位特定业务的核算

【例 20-4】2×19 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 150000 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 200000 元。2×20 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末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) 2×19 年 12 月 31 日注销额度。

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

同时,

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

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2×19 年 12 月 31 日补记指标数。

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

同时,

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

第二节 政府单位特定业务的核算

(3) 2x20 年初恢复额度。

借：零余额账户用款额度 1500 00
贷：财政应返还额度——财政授权支付 150 000

同时，

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

第二节 政府单位特定业务的核算

(4) 2 x 20 年收到 财政部门批复的上年未下达的额度。

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

同时，

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

第二节 政府单位特定业务的核算

三、 应收账款和坏账准备的核算

【例 20-5】 2 x19 年 12 月 31 日，某事业单位应收账款余额为 1 000 0000 元，该单位经分析应收账款的性质、构成及以往坏账损失发生率等因素后，估计有 4% 的应收账款可能无法收回，因此确定坏账准备的提取比例为应收账款余额的 4% 。 2 x20 年 9 月，该单位发现有 20 000 元的应收账款已经确实无法收回，按规定报经批准后核销坏账。 2 x20 年 12 月 31 日，该单位应收账款余额为 2 000 000 元，该单位估计的坏账准备的计提比率仍然为年末应收账款余额的 4% 。假定该单位在 2 x 19 年之前未计提过坏账准备，该单位其他应收款预计不会发生坏账损失。该单位的账务处理如下：

第二节 政府单位特定业务的核算

(1) 2x19 年 12 月 31 日计提坏账准备。 该单位应计提的坏账准备金额= 1000000 x4% =40000 (元)

借：其他费用 40 000
贷：坏账准备 40 000

(2) 2 x20 年 9 月核销坏账。

借：坏账准备 20 000
贷：应收账款 20 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(3) 2x20 年 12 月 31 日补提坏账准备。

2 x20 年末“坏账准备”科目余额应为：

$2000000 \times 4\% = 80000$ (元) 年末计提坏账准备前“坏账准备”科目的贷方余额为：40 000-20 000=20 000 (元)

2 x20 年末应补提的坏账准备全额为： $80000 - 20 000 = 60 000$ (元)

借：其他费用 60 000
贷：坏账准备 60000

第二节 政府单位特定业务的核算

[例却 -6) 2 x19 年 12 月 31 日，某事业单位应收账款余额、账龄，根据经验估计的坏账损失比率，以及预计坏账损失金额如表 20 -1 所示。

由表 20 -1 可知,该单位在 2 x 19 年 12 月 31 日的 360000 元应收账款的预计坏账损失为 56 000 元,假定年末计提坏账准备前“坏账准备”科目的借方余额为 10 000 元,并且该单位其他应收款预计不会发生坏账损失,则年末应补提的坏账准备金额为 66 000 元 (56 000+10 000)。该单位应做如下账务处理:

借:其他费用 66 000

贷:坏账准备 66 000

第二节 政府单位特定业务的核算

四、长期投资的核算

(一)长期债券投资

[例 20-8] 2x19 年 7 月 1 日,某事业单位以银行存款购入 3 年期国债 120000 元,年利率为 4%,按年分期付息,到期还本,付息日为每年 7 月 1 日,最后一年偿还本金并支付最后一次利息。假定不考虑相关税费。该单位的账务处理如下:

(1) 2x19 年 7 月 1 日购入国债。

借:长期债券投资 120 000

贷:银行存款 120 000

同时,

借:投资支出 120 000

贷:资金结存——货币资金 120 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2x19 年—2 x21 年每年 12 月 31 日计提债券利息 2400 元 (120 000×4% /12 ×6)。

借:应收利息 2400

贷:投资收益 2400

(3) 2 x20、2 x21 年每年 7 月 1 日实际收到利息。

借:银行存款 4 800

贷:应收利息 2 400

投资收益 2 400

同时,

借:资金结存——货币资金 4 800

贷:投资预算收益 4 800

第二节 政府单位特定业务的核算

(4) 2 x22 年 7 月 1 日,收回债券本息。

借:银行存款 124 800

贷:长期债券投资 120 000

应收利息 2 400

投资收益 2 400

同时,

借:资金结存——货币资金 124 800

贷:其他结余 120 000

投资预算收益 4 800

第二节 政府单位特定业务的核算

(二)长期股权投资

【例 20 -9】甲科研事业单位报经批准于 2 x 19 年 1 月 10 日以自行研发的专利技术作价出资,与乙企业共同成立丙有限责任公司(假定相关的产权手续于当日办理完毕)。甲单位该专利技术账面金额 40 万元,累计摊销 10 万元,评估价值 300 万元。丙公司注册

资本 500 万元，甲单位股权比例为 60% .能够决定丙公司财务和经营政策。2 x 19 年 丙公司全年实现净利润 300 万元、除净利润以外的所有者权益减少额为 50 万元。2 x20 年 4 月，丙公司宣告向股在分派利润 100 万元。6 月，丙公司实际向股东支付了利润 100 万元。2 x20 年丙公司全年发生净亏损 800 万元。2 x21 年丙公司全年实现净利润 200 万元。假定不考虑税费等其他因素。甲单位的账务处理如下：

第二节 政府单位特定业务的核算

(1) 2 x 19 年 1 月以无形资产取得长期股权投资。

借:长期股权投资——丙公司(成本) 3 000 000

 无形资产累计摊销 100 000

贷:无形资产 400 000

 其他收入 2 700 000

(2) 2 x19 年 12 月 31 日 确认对丙公司投资收益:

借:长期股权投资——丙公司(损益调整) 1 800 000

 贷:投资收益 1 800 000

确认丙公司除净利润以外的所有者权益减少额中应分担的份额:

借: 权益法调整 300 000

 贷:长期股权投资——丙公司(其他权益变动) 300 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(3) 2 x20 年 4 月确认丙公司宣告分派利润中应享有份额

借:应收股利 600 000

 贷:长期股权投资——丙公司(损益调整) 600 000

宣告分派利润后 "长期股权投资——丙公司"科目的账面金额 =3 000 000 + 1 800 000-300 000-600 000 = 3 900 000 (元)

2 x20 年 6 月,实际收到丙公司发放的股利:

借:银行存款 600 000

 贷:应收股利 600 000

同时,

借:资金结存——货币资金 600 000

 贷:投资预算收益 600 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(4) 2 x20 年 12 月 31 日,确认对丙公司的投资损失。

可减少"长期股权投资——丙公司"科目账面余额的金额为 3 900 000 元

借:投资收益 3 900 000

 贷:长期股权投资——丙公司(损益调整) 3 900 000

备查登记中应记录未减记长期股权投资的金额为 900 000 元 (8 000 000 x60% -3 900 000)

2x21 年 12 月 31 日,确认对丙公司的投资收益。可恢复 "长期股权投资——丙公司"科目账面余额 =300 000 元 (2 000 000 x60%-900 000)

借:长期股权投资——丙公司(损益调整) 300 000

 贷:投资收益 300 000

第二节 政府单位特定业务的核算

五、无形资产的核算

(一)无形资产的取得

[例 20-10] 2x19 年 6 月,某事业单位使用财政项目拨款资金购入一项专利权,价款为 1 000 000 元,以财政直接支付的方式支付。6 月 20 日,该事业单位收到"财政直接支付

入账通知书”。假定不考虑相关税费，该事业单位的账务处理如下：

借：无形资产 1 000 000
贷：财政拨款收入 1 000 000

同时，

借：事业支出 1 000 000
贷：财政拨款预算收入 1 000 000

第二节 政府单位特定业务的核算

[例 20-11] 2x19 年 1 月 3 日，甲事业单位与乙软件公司签订合同，委托乙公司开发一套用于专业业务活动的业务管理系统。合同约定，自合同签订后 10 日内甲单位预付开发费用 100 万元，开发完交付使用后甲单位主付剩余开发费用 100 万元。1 月 10 日，甲单位以银行存款支付了 100 万元预付款项。6 月 10 日，软件开发完成交付使用，甲单位以财政授权支付方式支付剩余开发费用 100 万元。假定不考虑其他因素，甲单位的账务处理如下：

(1) 2x19 年 1 月 10 日支付预付开发费

借：预付账款 1 000 000
贷：银行存款 1 000 000

同时，

借：事业支出 1 000 000
贷：资金结存——货币资金 1 000 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2x19 年 6 月 10 日支付剩余开发费

借：无形资产——业务管理系统 2 000 000
贷：预付账款 1 000 000
零余额账户用款额度 1 000 000

同时，

借：事业支出 1 000 000
贷：资金结存——零余额账户用款额度 1 000 000

第二节 政府单位特定业务的核算

2. 自行研发的无形资产

【例 20-12】2x19 年 5 月 6 日，甲事业单位某项技术研究项目经过前期研究进入开发阶段。11 月 15 日，该项目开发获得成功并依法申请取得了专利权，开发阶段共发生相关支出 800 000 元，另在申请专利权过程中发生专利登记费 30 000 元、律师费 40 000 元，均用银行存款支付。甲单位在项目开发成功获得专利权时的账务处理如下：

借：无形资产——专利权 870 000
贷：研发支出——开发支出 800 000
银行存款 70 000

同时，

借：事业支出 70 000
贷：资金结存——货币资金 70 000

第二节 政府单位特定业务的核算

3. 无偿调入的无形资产。

在财务会计中，按照调出方账面价值加上相关税费，借记“无形资产”科目，按照发生的相关税费等，贷记“零余额账户用款额度”“银行存款”等科目，按照其差额，贷记“无偿调拨净资产”科目，同时在预算会计中，按照实际支付的相关税费，借记“其他支出”科目，贷记“

资金结存"或"财政拨款预算收入"科目。

第二节 政府单位特定业务的核算

(二) 无形资产的摊销

【例 20 -13】承【例 20-12】，假设该专利权的法律保护年限为 10 年，甲事业单位 计算月摊销额为 7250 元 ($870000 / 10 / 12$)，甲单位应自 2 x 19 年 11 月起，按月对专 利权进行摊销，相关的账务处理如下：

借：业务活动费用 7250

贷：无形资产累计摊销 7250

第二节 政府单位特定业务的核算

(三) 与无形资产有关的后续支出

【例 20 -14】承【例 20 - 11】2 x 19 年 8 月，甲单位请乙软件公司对主线的业务管 理系统进行维护，以银行存款向乙公司支付劳务费 5000 元。甲单位的账务处理如下：

借：业务活动费用 5 000

贷：银行存款 5 000

同时，

借：事业支出 5 000

贷：资金结存——货币资金 5 000

第二节 政府单位特定业务的核算

【例 20 -15】承【例 20 - 11】，2 x 19 年 9 月，甲单位请乙软件公司在已上线的业 务管理系统中再开发两个功能模块，约定开发完成支付使用后一次性支付开发费用 400 000 元。新模块开发 间，原有功能继续使用。12 月 10 日，新开发的功能模块支付使用。 甲单位以银行存款支付了 400 000 元。甲单位的账务处理如下。

借：无形资产——业务管理系统 400 000

贷：银行存款 400 000

同时，

借：事业支出 400 000

贷：资金结存——货币资金 400 000

第二节 政府单位特定业务的核算

六、公共基础设施和政府储备物资的核算

[例 20 -16] 甲行政单位负有对国家某类救灾物资的行政管理职责，负责制定相关的收储、 动用方案。2 x 19 年 8 月 12 日，甲单位按规定动用救灾物资，向灾区发出一批救灾物资。 其中，发出的 A 类物资为一次消耗性物资，发出后不再收回，发出的该类物资账面成本为 6 000 000 元；发出的 B 类物资为可重复使用物资，预期能够大部分收回，共发出 B 类物资 2000 件，每件账面成本 6000 元。至 10 月 20 日，甲单位实际收回 B 类 物资 1800 件 并按规定的质量标准予以验收，其余的 200 件在救灾中发生毁损。甲单位的 账务处理如 下：

第二节 政府单位特定业务的核算

(1) 2 x 19 年 8 月 12 日发出救灾物资。

借：业务活动费用 6 000 000

贷：政府储备物资—A 类物资 6 000 000

借：政府储备物资—B 类物资(发出) 12 000 000

贷：政府储备物资—B 类物资(在库) 12 000 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2 x 19 年 10 月 20 日收回 B 类物资。

借:政府储备物资—B类物资(在库) 10 800 000
 业务活动费用 1 200 000
贷:政府储备物资—B类物资(发出) 12 000 000

第二节 政府单位特定业务的核算

七、资产处置的核算

【例 20-17】2x19 年 9 月 18 日,某事业单位报经批准对外转让一台闲置大型旧备,取得转让收入 100 000 元,该设备账面余额为 200 000 元,已计提折旧 140 000 元。假设不考虑相关税费,转让净收入按有关规定执行“收支两条线”管理。该事业单位的账务处理如下:

第二节 政府单位特定业务的核算

(1) 转销设备账面价值。

借:资产处置费用 60 000
 固定资产累计折旧 140 000
贷:固定资产 200 000

(2) 取得转让收入。

借:银行存款 100 000
 贷:应缴财政款 100 000

(3) 实际上缴转让收入。

借:应缴财政款 100 000
 贷:银行存款 100 000

第二节 政府单位特定业务的核算

【例 20-18】2x19 年 4 月 2 日,某事业单位有一项固定资产使用期未满,因局部毁损提前申请报废。该项固定资产账面余额为 200 000 元,已提折旧 150 000 元。经批准处置时,该事业单位以银行存款支付清理费用 5 000 元,并收到残料变卖收入 7 500 元。假设不考虑其他相关税费,该事业单位的账务处理如下:

第二节 政府单位特定业务的核算

(1) 将固定资产转入待处置资产时。

借:待处理财产损溢——待处理财产价值 50 000
 固定资产累计折旧 150 000
贷:固定资产 200 000

(2) 报经批准对固定资产处置时。

借:资产处置费用 30 000
 贷:待处理财产损溢——待处理财产价值 30 000

(3) 支付清理费用时。

借:待处理财产损溢——处理净收入 5 000
 贷:银行存款 5 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(4) 收到残料变价收入时。

借:银行存款 7 500
 贷:待处理财产损溢——处理净收入 7 500

(5) 结转固定资产处置净收入。

借:待处理财产损溢——处理净收入 2 500
 贷:应缴财政款 2 500

第二节 政府单位特定业务的核算

八、受托代理资产和受托代理负债的核算

【例 20-19】承【例 20-16】。假定甲行政单位将其负责行政管理的救灾物资委托其下属乙事业单位存储保管。乙单位的账务处理如下：

(1) 接收甲单位委托存储的物资时[以接收动用物资的金额为例]

借：受托代理资产 18 000 000

贷：受托代理负债 18 000 000

(2) 2x19 年 8 月 12 日按甲单位指令发出物费时。

借：受托代理负债 18 000 000

贷：受托代理资产 18 000 000

(3) 2x19 年 10 月 20 日按甲单位指令接收 B 类物资时。

借：受托代理资产 10 800 000

贷：受托代理负债 10 800 000

第二节 政府单位特定业务的核算

九、待摊费用和预付费用的核算

(一) 待摊费用

【例 20-20】2x19 年 8 月 1 日，某行政单位与乙公司签订协议，租入乙公司办公用房 20 间，从 2x19 年 8 月 2 日起起租，租期三年，每年租金为 120 万元，于 2x19 年 8 月 1 日一次付清三年房租。该行政单位于协议签订当日以财政授权支付方式支付办公用房租金 360 万元。该行政单位的账务处理如下：

(1) 2x19 年 8 月 1 日支付房租。

借：长期待摊费用 3 600 000

贷：零余额账户用款额度 3 600 000

同时，

借：行政支出 3 600 000

贷：资金结存——零余额账户用款额度 3 600 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 自 2x19 年 8 月起，按月摊销时。

借：业务活动费用 100 000

贷：长期待摊费用 100 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(二) 预提费用

【例 20-21】2x19 年 2 月 5 日，甲事业单位按有关规定从 A 科研课题项目(该项目系从乙行政单位承接的横向课题)收入中提取项目管理费 40 000 元，2-5 月每月实际支出管理费 10 000 元。甲单位的账务处理如下：

(1) 2x19 年 2 月 5 日提取管理费。

借：单位管理费用 40 000

贷：预提费用——项目间接费用或管理费 40 000

同时，

借：非财政拨款结——项目间接费用或管理费 40 000

贷：非财政拨款结余——项目间接费用或管理费 40 000

第二节 政府单位特定业务的核算

(2) 2x19 年 2-5 月每月实际支出管理费。

借：预提费用——项目间接费用或管理费 10 000

贷：银行存款等 10 000

同时,

借:事业支出 10 000

贷:资金结存 10 000

第二节 政府单位特定业务的核算

十、借款的核算

(→)取得借款

在财务会计中借记“银行存款”科目,贷记“短期借款”“长期借款——本金”科目;同时在预算会计中借记“资金结存——货币资金”科目,贷记“债务预算收入”科目。

第二节 政府单位特定业务的核算

(二)计提借款利息

1. 为购建固定资产等工程项目借入的专门借款的利息。

资本化

2. 其他借款的利息。

事业单位除王程项目专门借款以外的其他借款计提的利息,应当计入当期费用。

第二节 政府单位特定业务的核算

财务会计:借记“其他费用”科目,贷记“应付利息”[短期借款利息,分期付息、到期还本长期借款利息]或“长期借款——应计利息”[到期一次还本付息的长期借款利息]科目。

待实际支付短期借款利息或分期付息长期借款利息时,在财务会计中借记“应付利息”科目,贷记“银行存款”科目;同时,在预算会计中借记“其他支出”科目,贷记“资金结存——货币资金”科目。

第二节 政府单位特定业务的核算

(三)偿还借款

财务会计:

借“短期借款”“长期借款——本金”科目,按照到期一次还本付息长期借款的利息,借记“长期借款——应计利息”科目,按照还款总金额,贷记“银行存款”科目;

同时 在预算会计中,按照支付的本金金额,借记“债务还本支出”科目,按照支付的利息金额,借记“其他支出”科目,按照支付总金额,贷记“资金结存——货币资金”科目。

第二节 政府单位特定业务的核算

十一、合并财务报表

(一)合并财务报表的概念和构成

合并财务报表至少包括合并资产负债表、合并收入费用表和附注。

(二)合并财务报表的分类和编制主体

合并财务报表按照合并级次分为部门(单位)合并财务报表、本级政府合并财务报表和行政区政府合并财务报表。

(三)合并程序

合并财务报表应当以合并主体和其被合并主体的财务报表为基础。应当将合并主体和其全部被合并主体视为一个会计主体。

第二节 政府单位特定业务的核算

(四)部门(单位)合并财务报表

1. 合并范围。

部门(单位)合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定。有下级预算单位的部门(单位)为合并主体,其下级预算单位为被合并主体。合并主体应当将其全部被合并主体纳入合并财务报表的合并范围。部门(单位)所属的企业不纳入部门(单位)

合并财务报表的合并范围。

第二节 政府单位特定业务的核算

2. 合并程序。

部门(单位)合并资产负债表应当以部门(单位)本级和其被合并主体符合上述有关编制基础和统一会计政策要求的个别资产负债表或合并资产负债表为基础,在抵销内部业务或事项对合并资产负债表的影响后,由部门(单位)本级合并编制。

编制部门(单位)合并资产负债表时,需要抵销的内部业务或事项包括部门(单位)本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间的债权(含应收款项坏账准备,下同)、债务项目,以及其他业务或事项对部门(单位)合并资产负债表的影响。

第二节 政府单位特定业务的核算

部门(单位)合并收入费用表应当以部门(单位)本级和其被合并主体符合上述有关编制基础和统一会计政策要求的个别收入费用表或合并收入费用表为基础,在抵销内部业务或事项对合并收入费用表的影响后,由部门(单位)本级合并编制。

编制部门(单位)合并收入费用表时,需要抵销的内部业务或事项包括部门(单位)本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间的收入、费用项目。