

# 全省政府会计准则制度培训班

# 培 训 课 件

省财政厅会计处·省财政厅干部教育中心

2020年12月 湖南·长沙

# 目 录

1. 《事业单位成本核算基本指引》讲解..... 1
2. 《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同》讲解..... 17
3. 《政府会计准则制度实施中的疑难问题讲解》 ...25

# 《事业单位成本核算基本指引》

财会【2019】25号

## 浅析及应用

钟文胜 中共党员  
湖南工商大学财务处

二零二零年十二月  
湖南·长沙

# 目录

- 01 背景与意义
- 02 成本核算基本指引概述
- 03 《基本指引》主要内容
- 04 应用实例

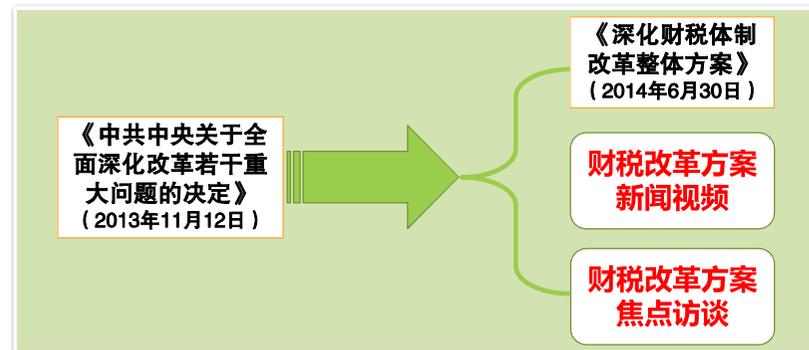
## 01、背景与意义

## 01、背景与意义

- 一、背景
- 二、意义

### 一、背景

(一) 推进国家治理体系和治理能力现代化背景下提出



湖南省财政厅会计处 主办	《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办	《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<b>01、背景与意义</b>		<b>01、背景与意义</b>	
<b>一、背景</b>		<b>二、意义</b>	
<p>(二) 在多份文件中从不同角度对加强政府成本核算提出了要求</p> <p>1、党中央、国务院重大部署文件要求</p> <p>1) 《中共中央国务院关于印发党政机关厉行节约反对浪费条例的通知》 (中发〔2013〕13号)</p> <p>2) 《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》 (国发〔2014〕63号)</p> <p>3) 《中共中央国务院关于推进价格机制改革的若干意见》 (中发〔2015〕28号)</p> <p>4) 《中共中央国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》 (中发〔2018〕34号)</p> <p>2、法律法规要求</p> <p>1) 《中华人民共和国会计法》 (2017年11月4日第十二届全国人民代表大会常务委员会第三十次会议修正)</p> <p>2) 《行政单位财务规则》 (2012年12月06日 中华人民共和国财政部令第71号)</p> <p>3) 《事业单位财务规则》 (2012年02月07日 中华人民共和国财政部令第68号)</p>		<p>加强政府成本核算，是贯彻落实党中央、国务院上述重大决策部署的必然要求，具有重要和深远的意义：</p> <p>一、是节约公共资源的需要</p> <p>1) 保障改善民生。艰苦奋斗、勤俭节约；“紧日子”“好日子”；“减法”“加法”</p> <p>2) 针对性控制需要。成本发生和形成过程；明确成本影响因素，找到资源耗费主要环节</p> <p>二、是公共服务或产品定价的需要</p> <p>1) 政府定价的公共服务或产品。采取成本监审方式，审核经营者成本、核定政府定价成本、作为政府定价的基本依据。《政府制定价格成本监审办法》(发改委令第8号)</p> <p>2) 备案或自主定价的收费项目。也依赖成本核算信息，为定价和成本补偿提供更科学的依据</p>	
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙		湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	

湖南省财政厅会计处 主办	附表示 XX大学(本科会计专业项目)基本情况表	湖南省财政厅会计处 主办	《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用																																																															
<b>01、背景</b>		<b>01、背景与意义</b>																																																																
<b>二、意义</b>		<b>二、意义</b>																																																																
		<p>附表示2 XX大学与X国XX大学合作办学 会计学专业高等教育本科项目成本费用测算表</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th rowspan="2">项 目</th> <th rowspan="2">测算数</th> <th colspan="3">金额(元)</th> </tr> <tr> <th>单位申报数</th> <th>核增、核减数</th> <th>测算生均数(元/年)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>二、支付对方项目合作费</td> <td>16,400.00</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>二、工资福利支出</td> <td>12,341.31</td> <td>1</td> <td>44,434,409.84</td> <td>2,685.75</td> </tr> <tr> <td>三、商品和服务支出</td> <td>13,266.11</td> <td>2</td> <td>1,639,931.20</td> <td>99.12</td> </tr> <tr> <td>四、对个人和家庭的补助支出</td> <td>3,683.15</td> <td>3</td> <td>5,760.00</td> <td>0.35</td> </tr> <tr> <td>五、固定资产折旧费</td> <td>3,892.66</td> <td>4</td> <td>43,055,728.34</td> <td>-10,439,519.55</td> </tr> <tr> <td>1. 学校</td> <td>1,959.50</td> <td>5</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>2. 本项目</td> <td>1,933.16</td> <td>6</td> <td>76,983,070.03</td> <td>4,653.09</td> </tr> <tr> <td>六、国际交流项目支出</td> <td>1,183.99</td> <td>7</td> <td>7,744,029.35</td> <td>468.07</td> </tr> <tr> <td>七、生均培养成本</td> <td>50,767.22</td> <td>8</td> <td></td> <td>2,463.50</td> </tr> <tr> <td>八、抵扣财政拨款</td> <td>11,610.06(本科生均拨款标准12,000元/年)</td> <td>9</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>九、需由学费弥补的生均培养成本</td> <td>39,157.16(抵扣标准拨款后为38,767.22)</td> <td></td> <td>173,862,928.76</td> <td>-10,439,519.55</td> </tr> </tbody> </table> <p>附表示3 XX大学 工资福利支出明细表</p>		项 目	测算数	金额(元)			单位申报数	核增、核减数	测算生均数(元/年)	二、支付对方项目合作费	16,400.00				二、工资福利支出	12,341.31	1	44,434,409.84	2,685.75	三、商品和服务支出	13,266.11	2	1,639,931.20	99.12	四、对个人和家庭的补助支出	3,683.15	3	5,760.00	0.35	五、固定资产折旧费	3,892.66	4	43,055,728.34	-10,439,519.55	1. 学校	1,959.50	5			2. 本项目	1,933.16	6	76,983,070.03	4,653.09	六、国际交流项目支出	1,183.99	7	7,744,029.35	468.07	七、生均培养成本	50,767.22	8		2,463.50	八、抵扣财政拨款	11,610.06(本科生均拨款标准12,000元/年)	9			九、需由学费弥补的生均培养成本	39,157.16(抵扣标准拨款后为38,767.22)		173,862,928.76	-10,439,519.55
项 目	测算数	金额(元)																																																																
		单位申报数	核增、核减数	测算生均数(元/年)																																																														
二、支付对方项目合作费	16,400.00																																																																	
二、工资福利支出	12,341.31	1	44,434,409.84	2,685.75																																																														
三、商品和服务支出	13,266.11	2	1,639,931.20	99.12																																																														
四、对个人和家庭的补助支出	3,683.15	3	5,760.00	0.35																																																														
五、固定资产折旧费	3,892.66	4	43,055,728.34	-10,439,519.55																																																														
1. 学校	1,959.50	5																																																																
2. 本项目	1,933.16	6	76,983,070.03	4,653.09																																																														
六、国际交流项目支出	1,183.99	7	7,744,029.35	468.07																																																														
七、生均培养成本	50,767.22	8		2,463.50																																																														
八、抵扣财政拨款	11,610.06(本科生均拨款标准12,000元/年)	9																																																																
九、需由学费弥补的生均培养成本	39,157.16(抵扣标准拨款后为38,767.22)		173,862,928.76	-10,439,519.55																																																														
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙		湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙																																																																

附表4 商品和服务支出费用明细表

序号	项目	金额(元)		测算生均数(元/年)
		单位申报数	核增、核减数	
1	办公费	4,371,399.75	-1,586,676.98	168.32
2	印刷费	3,689,580.38	-1,435,178.13	136.26
3	咨询费	860,995.71	-324,285.00	14.31
4	手续费	1,369.54	-1,971.39	0.33
5	水费	1,879,596.18		113.61
6	电费	5,162,303.71		312.03
7	邮电费	801,295.42	-133,298.66	40.38
8	取暖费			
9	物业管理费	5,060,531.52		305.87
10	差旅费	5,663,551.68	-9,639,561.04	182.78
11	因公出国(境)费用	86,413.00		5.22
12	维修(护)费	12,891,644.18	-448,730.00	752.09
13	租赁费	5,072,944.90	-32,339.00	304.97
14	会议费	735,809.76	-372,167.76	21.80
15	培训费	2,843,018.83	-66,040.00	167.83
16	公务接待费	294,456.88	-18,048.78	14.29
17	专用材料费	1,833,609.95	-394,556.48	86.98
18	劳务费	16,835,114.87	-3,536,367.43	802.82
19	委托业务费	862,314.97	-406,107.15	27.57
20	工会经费	1,505,000.00		90.66
21	福利费	5,305,230.00		320.66
22	公务用车运行维护费	382,933.94		23.15
23	其他交通费	710,133.42	-26,538.00	41.32
24	其他商品和服务支出	17,018,771.93	-1,540,503.26	935.53
25	国际交流项目支出		-383,649.00	-23.19
26	招生宣传费	50,000.00		104.11
27	教师及教学管理人员国内培训	42,500.00		132.91
28	会计学专业教师培训	522,502.00		1,648.73
29	英语教师国外培训	211,745.00		661.70
30	教师用教材费	30,000.00		330.00
31	教学资料和网络课程教育开支	10,500.00		900.00
32	HELT5培训费用	20,300.00		3,383.33
33	学生教学实践费用	11,600.00		930.00
34	教学组团与差旅费用	39,450.00		275.73
36	合计	94,484,605.62	-13,346,022.87	13,286.11

背景与意义  
意义

附表5 对个人和家庭补助支出费用明细表

序号	项目	金额(元)		测算生均数(元/年)
		单位申报数	核增、核减数	
1	离休费	2,077,879.40		125.59
2	退休费			
3	退职(役)费			
4	抚恤金	833,084.00		50.35
5	生活补助	614,700.00		37.15
6	救济费			
7	医疗费	1,769,989.81		106.98
8	助学金	23,883,802.60		1,443.61
9	奖励金	8,051,071.90	-3,851,036.00	253.86
10	住房公积金	13,697,996.00		827.95
11	租房补贴			
12	购房补贴	328,800.00		19.87
13	其他对个人和家庭的补助支出	7,326,895.21	-1,500.00	442.77
14	会计本科合作办学专项奖励			375.00
15	合计	58,584,218.92	-3,852,536.00	3,683.15

01、背景与意义  
二、意义

附表6 固定资产折旧费用明细表

序号	项目	固定资产原值(元)	折旧年限(年)	残值率	年折旧额(元)	测算生均年折旧额(元)
1	房屋建筑物	497,109,648.90	50	5%	9,445,083.33	
2	车辆	5,465,238.36	9	5%	576,990.36	
3	一般设备	195,823,771.99	10	5%	18,603,258.34	
4	在建工程	79,865,145.23	20	5%	3,793,594.40	
二 本项目		10,558,000.00			682,518.00	1,933.16
1	房屋建筑物	5,395,000.00	50	5%	102,488.00	286.10
2	专用设备	1,200,000.00	8	5%	145,500.00	370.13
3	一般设备	1,406,000.00	10	5%	133,570.00	346.94
4	合作办学校园物质文化及相关设施建设	2,566,000.00	8	5%	304,000.00	950.00

附表8 中XX合作办学会计学专业教学计划总体框架

模块名称	总学分	学时分配		各学期学分分配								
		讲授	实践	一	二	三	四	五	六	七	八	
通识教育课	必修课	52	846	112	0	10	8	0	6	1		
	人文科学类	2	32						2			
	自然科学类	2	32						2			
学科共同课	公共艺术类	2	32							2		
	必修课	42	752	40	0	0	0	11	0			
专业课	必修课	26	456	64			0	4	0	8	2	
	选修课	11	224						0	0	3	
实践教学环节	任选课	6	126							4	0	
	独立实践教学环节	16			0	2		2	0	0	0	
	课程内实践环节	(14)										
创新创业与素质拓展教育	1											
讲座	2											
合计	162				22.5	12	8	19	8	15	5	0

01、背景与意义  
二、意义

加强政府成本核算，是贯彻落实党中央、国务院上述重大决策部署的必然要求，具有重要和深远的意义：  
三、是完善绩效评价的需要

- 1) 满足从运行成本等方面衡量部门和单位整体及核心业务实施效果；
- 2) 满足从成本等方面综合衡量政策和项目预算资金使用效果；
- 3) 绩效目标要包括成本等指标；

加强行政事业单位成本核算有助于打牢成本数据基础，提高绩效评价的准确性，为完善绩效管理体系做好支撑。

02、成本核算基本指引概述

- 一、成本核算的可行性
- 二、制定《基本指引》遵循了哪些原则？
- 三、《基本指引》的定位与作用
- 四、《基本指引》的实施范围，行政单位需要成本核算吗？
- 五、《基本指引》与政府会计准则制度的关系

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h2 style="text-align: center;">02、成本核算基本指引概述</h2> <h3 style="text-align: center;">一、成本核算的可行性</h3>	<h2 style="text-align: center;">02、成本核算基本指引概述</h2> <h3 style="text-align: center;">二、制定《基本指引》遵循了哪些原则？</h3>
<p>已于2019年1月1日起实施的新政府会计准则制度较为全面引入了权责发生制基础，为行政事业单位全面开展成本核算提供了可行条件和基础</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1、借鉴企业成本会计经验。《基本指引》适当借鉴了企业成本会计领域的研究成果和实务经验，并参考了《企业产品成本核算制度（试行）》的相关内容。</li> <li>2、考虑事业单位特点。与企业相比，事业单位的成本信息需求更多元，成本核算对象也不限于产品，《基本指引》总结归纳各类成本信息需求，规范了相应的成本核算对象、成本归集和分配的一般性做法。此外，针对事业单位的特点，还列出了一些不计入成本范围的项目。</li> <li>3、紧密结合政府会计准则制度。《基本指引》紧密结合政府会计准则制度的相关要求，以提高相关内容的可操作性，如规定单位应当以权责发生制财务会计数据为基础进行成本核算，成本项目的设置与财务会计明细核算的要求相协调，明确了成本归集的会计科目等。</li> <li>4、提炼各类事业单位共性。事业单位分布广泛、数量众多、类型各异，不同单位由于行业性质、业务内容等差异而存在多样化的成本核算需求和特征。《基本指引》从多样化中提炼出共性需求和特征，为各类事业单位的成本核算工作提供通用的指引，也为各类事业单位成本核算具体指引等的制定提供基本遵循。</li> </ol>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h2 style="text-align: center;">02、成本核算基本指引概述</h2> <h3 style="text-align: center;">三、《基本指引》的定位与作用</h3>	<h2 style="text-align: center;">02、成本核算基本指引概述</h2> <h3 style="text-align: center;">四、《基本指引》的实施范围，行政单位需要成本核算吗？</h3>
<p>促进事业单位加强成本核算工作，提升单位内部管理水平和运行效率，夯实绩效管理基础，主要定位和作用包括两个方面：</p> <p>（一）为事业单位树立成本的基本概念和理念，明确成本核算的基本原则和基本方法，为事业单位开展成本核算工作提供基本遵循依据</p> <p>（二）确立事业单位成本核算技术层面的顶层设计，统御各类事业单位成本核算具体指引等的制定</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1、本指引适用于执行政府会计准则制度且开展成本核算工作的事业单位；</li> <li>2、行政单位、参照执行政府会计准则制度的非行政事业单位主体开展成本核算工作，可以参照执行本指引；</li> </ol> <p>之所以这样规定，主要基于下面两方面考虑：</p> <p>A、《基本指引》在成本项目的设置、成本归集的会计科目等条款均体现了政府会计准则制度的要求，需要与政府会计准则制度结合使用；</p> <p>B、《基本指引》施行后并不强制要求所有事业单位立即开展成本核算工作，而是为有成本核算需求或要求、已经开展或拟开展成本核算工作的事业单位提供基本遵循依据。</p> <p style="color: orange; font-size: 1.2em; font-weight: bold;">答案：行政单位是否成本核算要根据单位内部管理需求和外部有关要求确定。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<b>02、成本核算基本指引概述</b>	<b>03、《基本指引》主要内容</b>
<b>五、《基本指引》与政府会计准则制度的关系</b>	一、总则
<p>《基本指引》为事业单位开展成本核算工作提供基本遵循依据，政府会计准则制度规范会计核算行为，成本核算与会计核算两者紧密相关又有所区别，主要体现在以下几个方面：</p>	二、成本核算对象
<p>1、成本核算以会计核算为基础。《基本指引》“单位应当以权责发生制财务会计数据为基础进行成本核算，财务会计有关明细科目设置和辅助核算应当满足成本核算的需要。”</p>	三、成本项目与范围
<p>2、事业单位大量成本核算活动虽以财务会计核算数据为基础，但其核算过程和结果相对独立于财务会计。除三个资产类科目外，费用大多通过“业务活动费用”“单位管理费用”等科目归集，用于计算业务活动、项目、单位整体、内部组织部门、业务团队等特定成本核算对象的成本，但成本核算的过程和结果无需在会计账簿和财务报表中反映。</p>	四、成本归集与分配
<p>3、部分成本核算结果会在会计核算上反映。当成本核算对象为自制或委托外单位加工的各种物品、建设工程项目、自行研究开发项目时，应当按照政府会计准则制度等规定分别通过“1303加工物品”“1613在建工程”“1703研发支出”归集和结转成本，并在财务报表中列示。会计核算具有强制性和统一性，而成本核算需要单位根据内部管理需求和外部有关要求因地制宜地开展，成本核算对象、核算方法的选择应当与单位行业特点、特定的成本信息需求相适应。</p>	五、附则
湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 17	湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 18

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<b>03、《基本指引》主要内容</b>	<b>03、《基本指引》主要内容</b>
<b>一、总则（9条）</b>	<b>一、总则（9条）</b>
<p>《基本指引》共五章31条，总则部分主要规定《基本指引》的制定依据、适用范围，以及成本核算等基本概念，成本信息需求、成本核算数据基础、成本核算应遵循的原则及成本核算周期与成本报告等。</p>	（二）成本、成本核算的概念
<p>（一）《基本指引》的制定依据、适用范围；</p>	<p>本指引所称<b>成本</b>，是指单位特定的成本核算对象所发生的资源耗费，包括<b>人力资源耗费</b>，房屋及建筑物、设备、材料、产品等有形资产的耗费，知识产权等无形资产的耗费，以及其他耗费【3】。</p>
<p>为促进事业单位加强成本核算工作，提升单位内部管理水平和运行效率，夯实绩效管理基础，根据《中华人民共和国会计法》以及政府会计准则制度等，制定本指引【1】。</p>	<p>本指引所称<b>成本核算</b>，是指单位对实现其职能目标过程中实际发生的各种耗费按照确定的成本核算对象和成本项目进行归集、分配，计算确定各成本核算对象的总成本、单位成本等，并向有关使用者提供成本信息的活动【4】。</p>
<p>本指引适用于执行政府会计准则制度且开展成本核算工作的事业单位（以下简称单位）【2】。</p>	<p><b>一般流程：</b>确定成本核算对象→确定成本项目和范围→归集和分配成本→编制成本报告</p>
	<p><b>企业“成本核算”概念的理解：</b></p> <p>1、成本核算是成本会计核算里的一种行为，成本核算是指将企业在生产经营过程中发生的各种耗费按照一定的对象进行分配和归集，以计算总成本和单位成本。成本核算通常以会计核算为基础，以货币为计算单位。成本核算是成本管理的重要组成部分，对于企业的成本预测和企业的经营决策等存在直接影响。</p> <p>2、成本核算是现代成本会计主要职能之一。现代成本会计主要职能有：成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本责任、成本分析和成本考核。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 20

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<b>03、《基本指引》主要内容</b> <b>一、总则（9条）</b>	<b>03、《基本指引》主要内容</b> <b>一、总则（9条）</b>
<p>(三) 成本信息需求</p> <p>单位进行成本核算应当满足内部管理和外部管理的特定成本信息需求。单位的成本信息需求包括但不限于以下方面：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、<b>成本控制</b>。为满足该需求，单位应当完整、准确核算特定成本核算对象的成本，揭示成本发生和形成过程，以便对影响成本的各种因素、条件施加影响或管控，将实际成本控制在预期目标内【5-1】。</li> <li>2、<b>公共服务或产品定价</b>。为满足该需求，单位应当准确核算公共服务或产品的成本，以便为政府定价机构、有关单位制定相关价格或收费标准提供依据和参考【5-2】。</li> <li>3、<b>绩效评价</b>。为满足该需求，单位应当设置与成本相关的绩效指标并加以准确核算，以便衡量单位整体和内部组织部门运行效率、核心业务实施效果、政策和项目资金使用效果【5-3】。</li> </ol>	<p>(四) 成本核算数据基础。</p> <p>单位应当以权责发生制财务会计数据为基础进行成本核算，财务会计有关明细科目设置和辅助核算应当满足成本核算的需要【6】。</p> <p>单位应当建立健全成本费用相关原始记录，充分利用现代信息技术，加强和完善成本数据的收集、记录、传递、汇总和整理等基础工作，为成本核算提供必要的数据库【7】。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<b>03、《基本指引》主要内容</b> <b>一、总则（9条）</b>	<b>03、《基本指引》主要内容</b> <b>一、总则（9条）</b>
<p>(五) 单位进行成本核算，应当遵循以下<b>六大原则</b>：【8】</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、<b>相关性原则</b>。单位选择成本核算对象、归集分配成本、提供成本信息应当与满足成本信息需求相关，有助于成本信息使用者依据成本信息作出评价或决策。</li> <li>2、<b>可靠性原则</b>。单位应当以实际发生的经济业务或事项为依据进行成本核算，保证成本信息真实可靠、内容完整。</li> <li>3、<b>适应性原则</b>。单位进行成本核算，应当与单位行业特点、特定的成本信息需求相适应。</li> <li>4、<b>及时性原则</b>。单位应当及时收集、传递、处理、报告成本信息，便于信息使用者及时作出评价或决策。</li> <li>5、<b>可比性原则</b>。同一单位不同期间、相同行业不同单位，对相同或相似的成本核算对象进行成本核算所采用的方法和依据等应当保持一致，确保成本信息相互可比。</li> <li>6、<b>重要性原则</b>。单位选择成本核算对象、进行成本核算应当区分重要程度，对于重要的成本核算对象和成本项目应当力求成本信息的精确，对于非重要的成本核算对象和成本项目可以适当简化核算。</li> </ol>	<p>(六) 成本核算周期与成本报告</p> <p>单位可以根据成本信息需求、成本核算对象等<b>确定成本核算周期</b>，并按照成本核算周期等<b>编制成本报告</b>，全面反映单位成本核算情况【9】。</p> <p>成本核算周期，与财务报告周期可能不一致。</p> <p>《高等学校财务制度》《科学事业单位财务制度》应当在支出管理基础上，将效益仅与本会计年度相关的支出计入当期费用；将效益与两个或者两个以上会计年度相关的支出，按照有关规定，以固定资产折旧、无形资产摊销等形式分期计入费用。</p> <p>《医院财务制度》成本核算应遵循合法性、可靠性、相关性、分期核算、权责发生制、按实际成本计价、收支配比、一致性、重要性等原则。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

03、《基本指引》主要内容  
一、总则（9条）

(七) 外部报告要求  
外部成本报告要求：  
《高等学校财务制度》《科学事业单位财务制度》“实行内部成本费用管理的高等学校/科学事业单位，应当建立成本费用与相关支出的核对机制，以及成本费用分析报告制度。  
医院执行《政府会计制度》的补充规定“医院应当按月度 and 年度编制成本报表，具体包括医院各科室直接成本表、医院临床服务类科室全成本表和医院临床服务类科室全成本构成分析表。成本报表主要以科室、诊次和床日为成本核算对象，所反映的成本均不包括财政项目拨款经费、科教经费形成的各项费用。

03、《基本指引》主要内容  
一、总则（9条）

医院各科室直接成本表

编制单位：\_\_\_\_\_ 年\_\_\_\_月 成本医 01 表 单位：元

科室名称	成本项目	人员经费	卫生材料费	药品费	固定资产折旧费	无形资产摊销费	提取医疗风险基金	其他费用	合计
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7)
临床服务类科室 1									
临床服务类科室 2									
小计									
医疗技术类科室 1									
医疗技术类科室 2									
小计									
医疗辅助类科室 1									
医疗辅助类科室 2									
小计									
医疗业务成本合计									
管理费用									
本月总计									

03、《基本指引》主要内容  
一、总则（9条）

医院临床服务类科室全成本表

编制单位：\_\_\_\_\_ 年\_\_\_\_月 成本医 02 表 单位：元

科室名称	成本项目	人员经费 (1)		卫生材料费 (2)		药品费 (3)		固定资产折旧费 (4)		无形资产摊销费 (5)		提取医疗风险基金 (6)		其他费用 (7)		合计 (8)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7)			
		直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	直接成本	间接成本	全成本	
临床服务类科室 1																			
临床服务类科室 2																			
科室全成本合计																			

03、《基本指引》主要内容  
一、总则（9条）

医院临床服务类科室全成本构成分析表

编制单位：\_\_\_\_\_ 年\_\_\_\_月 成本医 03 表 单位：元

成本项目	内科		外科		各临床服务类科室合计	
	金额	%	金额	%	金额	%
人员经费						
卫生材料费						
药品费						
固定资产折旧						
无形资产摊销						
提取医疗风险基金						
其他费用						
科室全成本合计		(100%)				(100%)
科室收入						
收入—成本						
床日成本						
诊次成本						

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">二、成本核算对象（5条）</h4>	<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">二、成本核算对象（5条）</h4>
<p>成本核算对象部分，<b>主要规定</b>单位确定成本核算对象的依据，以及按照维度、层次、特定成本信息需求所确定的成本核算对象。</p> <p><b>（一）确定成本核算对象的依据</b> 单位应当根据其职能目标、所处行业特点，以及不同的成本信息需求等确定成本核算对象【10】。</p> <p><b>（二）确定成本核算对象的标准（3个标准）</b></p> <p>1、单位按照<b>维度</b>确定的成本核算对象主要包括【12】：</p> <p>1) 按<b>业务活动类型</b>确定的成本核算对象。 如：高等学校执行《政府会计制度》的补充规定：教育、科研活动； 医院执行《政府会计制度》的补充规定：医疗、科教活动；</p> <p>2) 按<b>政策、项目</b>确定的成本核算对象。 如：科学事业单位以科研项目为基本核算对象实施内部成本费用管理。</p> <p>3) 按提供的<b>公共服务或产品</b>确定的成本核算对象 如：学费标准、住宿费标准等</p>	<p>2、单位按照<b>层次</b>确定的成本核算对象主要包括【13】：</p> <p>1) 以<b>单位整体</b>作为成本核算对象。 2) 按<b>内部组织部门</b>确定的成本核算对象。 3) 按<b>业务团队</b>确定的成本核算对象。</p> <p>《高等学校财务制度》：“开展学校、院系和专业的教育总成本和生均成本等核算工作。科研活动成本的核算应当细化到科研项目。”</p> <p>《医院财务制度》：“成本核算可分为科室成本核算、医疗服务项目成本核算、病种成本核算、床日和诊次成本核算。”</p> <p>《县级公立医院成本核算操作办法》： 医疗业务成本（医院业务科室开展医疗服务活动而发生的各种耗费） 医疗成本=医疗业务成本+管理费用（行政后勤科室发生的各种耗费。不含财政项目补助支出和科教项目支出形成的固定资产折旧和无形资产摊销） 医疗全成本=医疗成本+财政项目支出形成的固定资产折旧和无形资产摊销 医院全成本=医疗全成本+科教项目支出形成的固定资产折旧和无形资产摊销</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 30

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">二、成本核算对象（5条）</h4>	<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">三、成本项目与范围（4条）</h4>
<p>3、单位按<b>不同的成本信息需求</b>确定的成本核算对象主要包括【14】：</p> <p>1) 为满足<b>成本控制</b>需求，可以以<b>业务活动类型、项目、内部组织部门</b>等作为成本核算对象；</p> <p>2) 为满足<b>公共服务或产品定价</b>需求，可以以<b>公共服务或产品</b>作为成本核算对象；</p> <p>3) 为满足<b>内部绩效评价</b>需求，可以以<b>项目、内部组织部门、业务团队</b>等作为成本核算对象；</p> <p>4) 为满足<b>外部绩效评价</b>需求，可以以<b>政策和项目、单位整体</b>等作为成本核算对象。</p>	<p>成本项目和范围部分，<b>主要规定成本项目的概念和设置要求</b>，以及<b>不计入</b>特定成本核算对象成本范围的特殊情形。</p> <p><b>（一）成本项目</b></p> <p>1、成本项目设置依据 单位应当根据<b>成本信息需求</b>设置成本项目，并对每个成本核算对象按照其成本项目进行数据归集【15】。</p> <p>2、成本项目概念 成本项目是指将归集到成本核算对象的成本按照一定标准划分的反映<b>成本构成</b>的具体项目。单位可以根据具体<b>成本信息需求</b>，按照<b>成本经济用途、成本要素</b>等设置成本项目【15】。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 30

湖南省财政厅会计处 主办		《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用		湖南省财政厅会计处 主办		《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																									
03、《基本指引》主要内容（1/4）				政府会计科目（总账科目、明细科目）设置参考表																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																											
三、成本项目与范围（4条）				政府会计科目																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																											
				辅助核算																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																											
<p>3、成本项目设置要求</p> <p>单位成本项目的设置，应当与政府会计准则制度中“加工物品”“业务活动费用”“单位管理费用”等科目的明细科目保持协调。</p> <p>单位可以根据需要在本条前款规定的成本项目下设置进一步的明细项目或进行辅助核算【16】。</p> <p>《政府会计制度》：“加工物品”科目“自制物品”一级明细科目下应当设置“直接材料”、“直接人工”、“其他直接费用”等二级明细科目归集自制物品发生的直接材料、直接人工（专门从事物品制造人员的人工费）等直接费用；对于自制物品发生的间接费用，应当在本科目“自制物品”一级明细科目下单独设置“间接费用”二级明细科目予以归集，期末，再按照一定的分配标准和方法，分配计入有关物品的成本。</p>				<table border="1"> <thead> <tr> <th>序号</th> <th>科目编号</th> <th>一级明细科目</th> <th>二级明细科目</th> <th>部门</th> <th>项目</th> <th>个人往来</th> <th>单位往来</th> <th>资金性质</th> <th>功能分类</th> <th>经济分类</th> <th>支付对象</th> <th>收入来源</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>16</td> <td>1300</td> <td>加工物品</td> <td>01 工作费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 直接材料</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 材料</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 燃料及动力</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 生产工具</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 零配件</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 材料摊销</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他直接材料</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 直接人工</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 基本工资</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 绩效工资（奖金）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 职工福利费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 社保费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 劳动保护费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 其他直接费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 运输费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 外购施工费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 燃料费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 区内电话费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 租赁费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>07 维修费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 间接成本</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 管理人员工资等</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 取暖费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 水电费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 办公费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 差旅费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 财产保险费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>07 劳动保护费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>08 折旧与修理费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 物化费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 摊销费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 间接费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				序号	科目编号	一级明细科目	二级明细科目	部门	项目	个人往来	单位往来	资金性质	功能分类	经济分类	支付对象	收入来源	16	1300	加工物品	01 工作费													01 直接材料													01 材料													02 燃料及动力													03 生产工具													04 折旧费													05 零配件													06 材料摊销													09 其他直接材料													02 直接人工													01 基本工资													02 绩效工资（奖金）													03 职工福利费													04 社保费													05 劳动保护费													03 其他直接费用													01 运输费													02 外购施工费													03 燃料费													04 区内电话费													05 折旧费													06 租赁费													07 维修费													09 其他													04 间接成本													01 管理人员工资等													02 取暖费													03 水电费													04 办公费													05 差旅费													06 财产保险费													07 劳动保护费													08 折旧与修理费													09 其他													03 折旧费													03 物化费													04 摊销费													05 折旧费													02 间接费用									
序号	科目编号	一级明细科目	二级明细科目	部门	项目	个人往来	单位往来	资金性质	功能分类	经济分类	支付对象	收入来源																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																			
16	1300	加工物品	01 工作费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			01 直接材料																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			01 材料																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 燃料及动力																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 生产工具																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			05 零配件																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			06 材料摊销																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			09 其他直接材料																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 直接人工																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			01 基本工资																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 绩效工资（奖金）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 职工福利费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 社保费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			05 劳动保护费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 其他直接费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			01 运输费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 外购施工费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 燃料费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 区内电话费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			05 折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			06 租赁费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			07 维修费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			09 其他																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 间接成本																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			01 管理人员工资等																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 取暖费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 水电费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 办公费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			05 差旅费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			06 财产保险费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			07 劳动保护费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			08 折旧与修理费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			09 其他																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			03 物化费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			04 摊销费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			05 折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
			02 间接费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙				湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																											

“加工物品”科目设置示例

湖南省财政厅会计处 主办		《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用		湖南省财政厅会计处 主办		《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																															
03、《基本指引》主要内容				政府会计科目（总账科目、明细科目）设置参考表																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																	
三、成本项目与范围（4条）				政府会计科目																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																	
				辅助核算																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																	
<p>《政府会计制度》：为了满足成本核算需要，“业务活动费用”科目下还可按照“工资福利费用”、“商品和服务费用”、“对个人和家庭的补助费用”、“对企业补助费用”、“固定资产折旧费”、“无形资产摊销费”、“公共基础设施折旧（摊销）费”、“保障性住房折旧费”、“计提专用基金”等成本项目设置明细科目，归集能够直接计入业务活动或采用一定方法计算后计入业务活动的费用。</p> <p>为了满足成本核算需要，“单位管理费用”科目下还可按照“工资福利费用”、“商品和服务费用”、“对个人和家庭的补助费用”、“固定资产折旧费”、“无形资产摊销费”等成本项目设置明细科目，归集能够直接计入单位管理活动或采用一定方法计算后计入单位管理活动的费用。</p>				<table border="1"> <thead> <tr> <th>序号</th> <th>科目编号</th> <th>一级明细科目</th> <th>二级明细科目</th> <th>部门</th> <th>项目</th> <th>个人往来</th> <th>单位往来</th> <th>资金性质</th> <th>功能分类</th> <th>经济分类</th> <th>支付对象</th> <th>收入来源</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>70</td> <td>5001</td> <td>业务活动费用</td> <td>（按项目、服务或者业务类别、支付对象等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 工资福利费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 商品和服务费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 对个人和家庭的补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 对企业补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 固定资产折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 无形资产摊销费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>07 公共基础设施折旧（摊销）费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>08 保障性住房折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 计提专用基金</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>10 其他业务活动费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>71</td> <td>5101</td> <td>单位管理费用</td> <td>（按项目、费用类别、支付对象等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 工资福利费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 商品和服务费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 对个人和家庭的补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 对企业补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 固定资产折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 无形资产摊销费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他单位管理费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>72</td> <td>5201</td> <td>经营费用</td> <td>（按项目、经营活动类别、支付对象等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 工资福利费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 商品和服务费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 对个人和家庭的补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 对企业补助费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>05 固定资产折旧费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>06 无形资产摊销费</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他经营费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>73</td> <td>5301</td> <td>资产处置费用</td> <td>（按处置资产的类别、资产处置的形式等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>74</td> <td>5401</td> <td>上缴上级费用</td> <td>（按上缴上级单位、缴款项目等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>75</td> <td>5501</td> <td>对附属单位补助费用</td> <td>（按接受补助单位、补助项目等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>76</td> <td>5801</td> <td>所得税费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>77</td> <td>5901</td> <td>其他费用</td> <td>（按其他费用类别等）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>01 利息费用（或设置为5701总账科目）</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>02 坏账损失</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>03 罚没支出</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>04 现金资产捐赠</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>09 其他相关费用</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				序号	科目编号	一级明细科目	二级明细科目	部门	项目	个人往来	单位往来	资金性质	功能分类	经济分类	支付对象	收入来源	70	5001	业务活动费用	（按项目、服务或者业务类别、支付对象等）													01 工资福利费用													02 商品和服务费用													03 对个人和家庭的补助费用													04 对企业补助费用													05 固定资产折旧费													06 无形资产摊销费													07 公共基础设施折旧（摊销）费													08 保障性住房折旧费													09 计提专用基金													10 其他业务活动费										71	5101	单位管理费用	（按项目、费用类别、支付对象等）													01 工资福利费用													02 商品和服务费用													03 对个人和家庭的补助费用													04 对企业补助费用													05 固定资产折旧费													06 无形资产摊销费													09 其他单位管理费用										72	5201	经营费用	（按项目、经营活动类别、支付对象等）													01 工资福利费用													02 商品和服务费用													03 对个人和家庭的补助费用													04 对企业补助费用													05 固定资产折旧费													06 无形资产摊销费													09 其他经营费用										73	5301	资产处置费用	（按处置资产的类别、资产处置的形式等）										74	5401	上缴上级费用	（按上缴上级单位、缴款项目等）										75	5501	对附属单位补助费用	（按接受补助单位、补助项目等）										76	5801	所得税费用											77	5901	其他费用	（按其他费用类别等）													01 利息费用（或设置为5701总账科目）													02 坏账损失													03 罚没支出													04 现金资产捐赠													09 其他相关费用									
序号	科目编号	一级明细科目	二级明细科目	部门	项目	个人往来	单位往来	资金性质	功能分类	经济分类	支付对象	收入来源																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																									
70	5001	业务活动费用	（按项目、服务或者业务类别、支付对象等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			01 工资福利费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			02 商品和服务费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			03 对个人和家庭的补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			04 对企业补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			05 固定资产折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			06 无形资产摊销费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			07 公共基础设施折旧（摊销）费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			08 保障性住房折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			09 计提专用基金																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			10 其他业务活动费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
71	5101	单位管理费用	（按项目、费用类别、支付对象等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			01 工资福利费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			02 商品和服务费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			03 对个人和家庭的补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			04 对企业补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			05 固定资产折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			06 无形资产摊销费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			09 其他单位管理费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
72	5201	经营费用	（按项目、经营活动类别、支付对象等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			01 工资福利费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			02 商品和服务费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			03 对个人和家庭的补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			04 对企业补助费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			05 固定资产折旧费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			06 无形资产摊销费																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			09 其他经营费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
73	5301	资产处置费用	（按处置资产的类别、资产处置的形式等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
74	5401	上缴上级费用	（按上缴上级单位、缴款项目等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
75	5501	对附属单位补助费用	（按接受补助单位、补助项目等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
76	5801	所得税费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																			
77	5901	其他费用	（按其他费用类别等）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			01 利息费用（或设置为5701总账科目）																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			02 坏账损失																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			03 罚没支出																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			04 现金资产捐赠																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
			09 其他相关费用																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙				湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																	

费用类会计科目设置示例

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用		湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用																																	
03、《基本指引》主要内容 三、成本项目与范围（4条）		03、《基本指引》主要内容 三、成本项目与范围（4条）																																	
4、费用与支出对照表：	<table border="1"> <thead> <tr> <th>部门（单位）财务会计费用类科目</th> <th>部门预算支出经济分类科目</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>(一) 工资福利费用</td> <td>301 工资福利支出</td> </tr> <tr> <td>(二) 商品和服务费用</td> <td>302 商品和服务支出</td> </tr> <tr> <td>(三) 对个人和家庭补助费用</td> <td>303 对个人和家庭的补助</td> </tr> <tr> <td>(四) 对企事业单位补贴费用</td> <td>311 对企业补助（基本建设）、312 对企业补助 313 对社会保障基金补助</td> </tr> <tr> <td>(五) 固定资产折旧费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(六) 无形资产摊销费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(七) 公共基础设施折旧（摊销）费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(八) 保障性住房折旧费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>309 资本性支出（基本建设）、310 资本性支出</td> </tr> <tr> <td>(九) 计提专用基金</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(十) 所得税费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(十一) 资产处置费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(十二) 上缴上级费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(十三) 对附属单位补助费用</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(十四) 其他费用</td> <td>307 债务利息及费用支出、399 其他支出</td> </tr> </tbody> </table>	部门（单位）财务会计费用类科目	部门预算支出经济分类科目	(一) 工资福利费用	301 工资福利支出	(二) 商品和服务费用	302 商品和服务支出	(三) 对个人和家庭补助费用	303 对个人和家庭的补助	(四) 对企事业单位补贴费用	311 对企业补助（基本建设）、312 对企业补助 313 对社会保障基金补助	(五) 固定资产折旧费用		(六) 无形资产摊销费用		(七) 公共基础设施折旧（摊销）费用		(八) 保障性住房折旧费用			309 资本性支出（基本建设）、310 资本性支出	(九) 计提专用基金		(十) 所得税费用		(十一) 资产处置费用		(十二) 上缴上级费用		(十三) 对附属单位补助费用		(十四) 其他费用	307 债务利息及费用支出、399 其他支出	5、医院执行《政府会计制度》的补充规定：成本项目	<p>“人员经费”：根据“工资福利费用”和“对个人和家庭的补助费用”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“卫生材料费”：根据“商品和服务费用——专用材料费——卫生材料费”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“药品费”：根据“商品和服务费用——专用材料费——药品费”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“固定资产折旧费”：根据“固定资产折旧费”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“无形资产摊销费”：根据“无形资产摊销费”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“提取医疗风险基金”：根据“计提专用基金——医疗风险基金”明细科目的本期发生额分析填列</p> <p>“其他费用”：根据“业务活动费用”、“单位管理费用”科目除以上明细科目外其他明细科目的本期发生额分析填列。</p>
部门（单位）财务会计费用类科目	部门预算支出经济分类科目																																		
(一) 工资福利费用	301 工资福利支出																																		
(二) 商品和服务费用	302 商品和服务支出																																		
(三) 对个人和家庭补助费用	303 对个人和家庭的补助																																		
(四) 对企事业单位补贴费用	311 对企业补助（基本建设）、312 对企业补助 313 对社会保障基金补助																																		
(五) 固定资产折旧费用																																			
(六) 无形资产摊销费用																																			
(七) 公共基础设施折旧（摊销）费用																																			
(八) 保障性住房折旧费用																																			
	309 资本性支出（基本建设）、310 资本性支出																																		
(九) 计提专用基金																																			
(十) 所得税费用																																			
(十一) 资产处置费用																																			
(十二) 上缴上级费用																																			
(十三) 对附属单位补助费用																																			
(十四) 其他费用	307 债务利息及费用支出、399 其他支出																																		
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 37	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 38																																		

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用		湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	
03、《基本指引》主要内容 三、成本项目与范围（4条）		03、《基本指引》主要内容 三、成本项目与范围（4条）	
<p>(二) 成本范围</p> <p>不属于成本核算对象的耗费，不计入该成本核算对象的成本【17-1】。</p> <p>成本核算对象为业务活动类型的，与单位开展业务活动耗费无关的费用，如资产处置费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用等，一般不计入成本【17-2】。</p> <p>成本核算对象为单位整体的，单位负有管理维护职责但并非为满足其自身开展业务活动需要所控制资产的折旧（摊销）费用，如公共基础设施折旧（摊销）费、保障性住房折旧费等，一般不计入成本【17-3】。</p>	<p>为满足公共服务或产品定价需求开展的成本核算，应当在对相关成本进行完整核算的基础上，按规定对成本范围予以调整，如按规定调减不符合有关法律法规规定的费用、有财政资金补偿的费用等【18】。</p> <p>真实、完整、合法合规</p> <p>《政府制定价格成本监审办法》规定下列费用不得计入定价成本：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>★ 1、不符合《中华人民共和国会计法》等有关法律、行政法规，财务制度和国家统一的会计制度，以及价格监审制度等的费用；</li> <li>★ 2、与监审商品或者服务生产经营过程无关的费用；</li> <li>★ 3、虽与监审商品或者服务生产经营过程有关，但有专项资金来源予以补偿的费用；</li> <li>★ 4、固定资产盘亏、毁损、闲置和出售的净损失；</li> <li>★ 5、向上级公司或者管理部门上交的利润性质的管理费用、代上级公司或者管理部门缴纳的各项费用、向出资人支付的利润分成以及对附属单位的补助支出等；</li> <li>★ 6、各类捐赠、赞助、滞纳金、违约金、罚款，以及计提的准备金；</li> <li>★ 7、公益广告、公益宣传费用，以及垄断性行业的各类广告费。</li> </ul>		
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 39	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 40		

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">三、成本项目与范围（4条）</h4>	<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">三、成本项目与范围（4条）</h4>
<p>《医院财务制度》规定为了正确反映医院正常业务活动的成本和管理水平，在进行医院成本核算时，凡属下列业务所发生的支出，一般不应计入成本范围。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、不属于医院成本核算范围的其他核算主体及其经济活动所发生的支出；</li> <li>2、为购置和建造固定资产、购入无形资产和其他资产的资本性支出；</li> <li>3、对外投资的支出；</li> <li>4、各种罚款、赞助和捐赠支出；</li> <li>5、有经费来源的科研、教学等项目支出；</li> <li>6、在各类基金中列支的费用。</li> <li>7、国家规定的不得列入成本的其他支出。</li> </ol> <p>《科学事业单位财务制度》规定下列支出不应当计入科研项目成本：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、为购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的资本性支出；</li> <li>2、上缴上级的支出和对附属单位的补助支出；</li> <li>3、对外投资的支出；</li> <li>4、各种罚款、赞助和捐赠支出。</li> <li>5、国家规定不得列入科研项目成本的其他支出。</li> </ol>	<p>《政府会计准则制度解释第1号》“四、关于由有关部门统一管理，但由其他部门占有、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），但具体由其他部门占有、使用的固定资产，应当由占有、使用该资产的部门作为会计确认主体，对该资产进行会计核算。”</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 41	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 42

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">四、成本归集与分配（9条）</h4>	<h3 style="text-align: center;">03、《基本指引》主要内容</h3> <h4 style="text-align: center;">四、成本归集与分配（9条）</h4>
<p>成本归集和分配部分，主要规定成本归集的会计科目，成本核算的主要方法，直接费用和间接费用的概念，间接费用的分配原则，成本归集和分配的具体流程和要求等。</p> <p>（一）成本归集</p> <p>1、成本归集的会计科目</p> <p>单位一般通过“业务活动费用”“单位管理费用”等会计科目，按照成本项目归集实际发生的各种费用，据此计算确定各成本核算对象的成本【19-1】。</p> <p>当成本核算对象为自制或委托外单位加工的各种物品、建设工程项目、自行研究开发项目时，应当按照政府会计准则制度等规定分别通过“加工物品”“在建工程”“研发支出”等会计科目，按照成本项目归集并结转实际发生的各种费用。最终结转至“库存物品”“固定资产”“无形资产”“业务活动费用”等【19-2】</p>	<p>2、成本核算的主要方法</p> <p>单位应当根据成本信息需求，对具体的成本核算对象分别选择完全成本法或制造成本法进行成本核算【20-1】。</p> <p><b>完全成本法</b>，是指将单位所发生的全部耗费按照成本核算对象进行归集和分配，计算出总成本和单位成本的方法。成本核算对象为单位整体、主要业务活动的，可以采用完全成本法【20-2】<b>制造成本法</b>，是指只将与产品制造或业务活动有联系的费用计入成本核算对象，不将单位管理费用等向成本核算对象分配的方法。成本核算对象为公共服务或产品、项目、内部组织部门、业务团队的，可以采用制造成本法【20-3】。</p> <p>区别：单位管理费用是否计入成本</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 43	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙 44

**03、《基本指引》主要内容**  
**四、成本归集与分配（9条）**

3、直接费用与间接费用的概念

单位所发生的费用，按照计入成本核算对象的方式不同，分为**直接费用**和**间接费用**【21-1】

**直接费用**是指能**确定**由某一成本核算对象负担的费用，应当按照所对应的成本项目类别，**直接计入成本核算对象**【21-2】。

**间接费用**是指不能直接计入成本核算对象的费用，应当选择合理的**分配标准或方法分配计入**各个成本核算对象【21-3】。

区别：费用计入成本的方式

**03、《基本指引》主要内容**  
**四、成本归集与分配（9条）**

(二) 成本分配

1、间接费用的分配原则

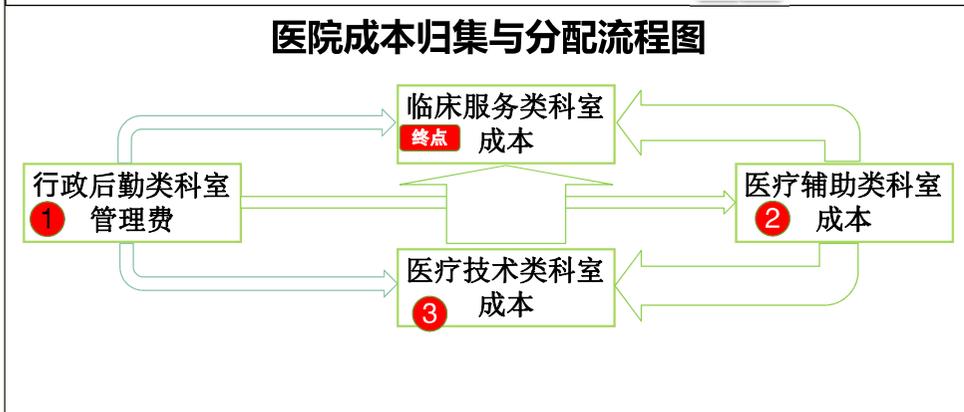
单位应当根据**业务特点**，按照**资源耗费方式**确定合理的间接费用分配标准或方法【22-1】。

间接费用分配标准或方法**一般遵循因果关系和受益原则**，将资源耗费根据**资源耗费动因**分项目追溯或分配至相关的成本核算对象，如根据工作量占比、耗用资源占比、收入占比等【22-2】。

同一成本核算对象的间接费用分配标准或方法**一旦确定**，各期间应当**保持一致**，不得随意变动【22-3】。

《医院财务制度》规定：先将行政后勤类科室的管理费用向临床服务类、医疗技术类和医疗辅助类科室分摊，分摊参数可采用人员比例、内部服务量、工作量等。再将医疗辅助类科室成本向临床服务类和医疗技术类科室分摊，分摊参数可采用人员比例、内部服务量、工作量等。最后将医疗技术类科室成本向临床服务类科室分摊，分摊参数可采用工作量、业务收入、收入、占用资产、面积等，分摊后形成门诊、住院临床服务类科室的成本。

**03、《基本指引》主要内容**  
**四、成本归集与分配（9条）**



**03、《基本指引》主要内容**  
**四、成本归集与分配（9条）**

2、作业成本法

作业成本法是以“**作业消耗资源、产出消耗作业**”为原则，按照**资源动因**将资源费用追溯或分配至各项作业，计算出作业成本，然后再根据**作业动因**，将作业成本追溯或分配至各成本对象，最终完成成本计算的过程。

作业，是指基于特定目的重复执行的任务或活动，是连接资源和成本对象的桥梁。

一项作业既可以是一项非常具体的任务或活动，也可以泛指一类任务或活动。

某生产部门制造费用各项作业及其成本动因

作业项目	作业动因
材料接收	人工小时
成型加工	机器小时
质量检验	检验次数

作业成本计算过程

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<p style="text-align: center;"><b>03、《基本指引》主要内容</b></p> <p style="text-align: center;"><b>四、成本归集与分配（9条）</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>03、《基本指引》主要内容</b></p> <p style="text-align: center;"><b>四、成本归集与分配（9条）</b></p>
<p>(三) 成本归集分配的一般流程</p> <p>1、确定基本的成本归集和分配的对象</p> <p>单位应当根据其<b>职能目标</b>确定主要的专业业务活动，作为基本的成本归集和分配的对象【23】。</p> <p>具体分配按部门：业务部门、辅助部门、本级行政及后勤管理部门。</p> <p>《医院财务制度》将医院科室区分为以下类别：临床服务类、医疗技术类、医疗辅助类和行政后勤类等。</p> <p>《高等学校财务制度》费用按照其用途归集，主要包括：教育费用、科研费用、管理费用、离退休费用和其他费用。</p> <p>教育费用是指高等学校在教学、教辅、学生事务和其他教育活动中发生的各项费用。</p> <p>2、区分直接费用和间接费用</p> <p>单位内直接开展专业业务活动的业务部门所发生的<b>业务活动费用</b>，如直接开展专业业务活动人员的工资福利费用、开展专业业务活动领用的库存物品成本、业务部门所使用资产的折旧（摊销）费用等，应当区分直接费用和间接费用，归集、分配计入各类业务活动等成本核算对象【24】。</p>	<p>3、辅助部门业务活动费用分配</p> <p>单位内为业务部门提供服务或产品的辅助部门所发生的<b>业务活动费用</b>，应当采用合理的标准或方法<b>分配计入</b>各类业务活动等成本核算对象。辅助部门之间互相提供的服务、产品成本，应当采用合理的方法，进行<b>交互分配</b>。互相提供服务、产品的成本较少的，可以不进行交互分配，直接分配计入各类业务活动等成本核算对象【25】。</p> <p>4、本级行政及后勤管理部门单位管理费用分配</p> <p>单位本级行政及后勤管理部门开展管理活动发生的<b>单位管理费用</b>，如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费用，可以根据成本信息需求，采用合理的标准或方法<b>分配计入</b>相关成本核算对象【26】。</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<p style="text-align: center;"><b>03、《基本指引》主要内容</b></p> <p style="text-align: center;"><b>四、成本归集与分配（9条）</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>03、《基本指引》主要内容</b></p> <p style="text-align: center;"><b>四、成本归集与分配（9条）</b></p>
<p>(四) <b>公共服务或产品</b>的归集分配方法</p> <p>成本核算对象为公共服务或产品的，可以合理选择<b>品种法</b>、<b>分批法</b>、<b>分步法</b>等方法进行成本核算【27】。</p> <p>1、品种法</p> <p>品种法适用于单步骤、大量生产的单位，如发电、供水、采掘等。</p> <p>主要特点：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>①成本核算对象是产品品种；</li> <li>②一般定期（每月月末）计算产品成本；</li> <li>③月末一般不存在在产品。</li> </ol>	<p>2、分批法</p> <p>分批法适用于适用于单件、小批生产的单位，如造船、重型机器制造、精密仪器制造等，也可用于新产品试制或试验的生产、在建工程以及设备修理作业等。</p> <p>主要特点：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>①成本核算对象是产品的批别；</li> <li>②产品成本计算是不定期的；</li> <li>③一般不存在在完工产品和在产品之间分配成本的问题。</li> </ol> <p>3、分步法</p> <p>分步法适用于大量大批的多步骤生产，如冶金、纺织、机械制造等。</p> <p>主要特点：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>①成本核算对象是各种产品的生产步骤；</li> <li>②需要将生产成本在完工产品和在产品之间进行分配；</li> <li>③除了按品种外，还需要计算和结转产品的各步骤成本。</li> </ol>
湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙	湖南工商大学财务处 钟文胜 2020年十一月 长沙

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<p style="text-align: center;"><b>03、《基本指引》主要内容</b></p> <p style="text-align: center;"><b>五、附则（4条）</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>04、应用实例</b></p>
<p>附则部分，主要规定成本核算具体指引的制定部门、《基本指引》的参照执行范围、解释部门和生效日期。</p> <p>1、成本核算<b>具体指引的制定</b></p> <p>行业事业单位（如医院、高等学校、科学事业单位）的成本核算具体指引等，应当由财政部遵循本指引制定【28】。</p> <p>2、《基本指引》的<b>参照执行范围</b></p> <p>行政单位、参照执行政府会计准则制度的非行政事业单位主体开展成本核算工作，可以参照执行本指引【29】。</p> <p>3、《基本指引》的<b>解释部门</b></p> <p>本指引由财政部负责解释【30】。</p> <p>4、《基本指引》的<b>生效日期</b></p> <p>本指引自2021年1月1日起施行【31】。</p>	<p>一、科研院所</p> <p>二、高等学校</p> <p>三、医院</p>
湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 55	湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 54

湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用	湖南省财政厅会计处 主办 《事业单位成本核算基本指引（财会[2019]25号）》浅析及应用
<p style="text-align: center;"><b>04、应用实例</b></p> <p style="text-align: center;"><b>一、科研院所</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>04、应用实例</b></p> <p style="text-align: center;"><b>二、高等院校</b></p>
(略)	(略)
湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 55	湖南工商大学财务处 钟文胜_2020年十一月_长沙 56

**04、应用实例**

**三、医院**

(略)

**欢迎批评指正  
谢谢!**

**钟文胜**

**QQ 邮箱: 2591705877@qq.com**

**移动电话: 188 7478 8591**



# 政府会计准则第10号—— 政府和社会资本合作项目合同

湘潭大学 黄冰  
2020.12

## 一、概述——制定背景和意义

构建保障PPP模式持续健康发展的制度体系的明确要求	规范PPP业务政府方会计处理的迫切需要	建立健全政府会计准则体系的内在要求
<ul style="list-style-type: none"><li>- 我国PPP发展历史和现状</li><li>- 国办发〔2015〕42号及有关政策</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- 企业方：企业会计准则解释2号（2007）</li><li>- 政府方：空白</li><li>- PPP项目形成的资产的核算现状</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- IPSAS32：服务特许权协议：授予方</li><li>- 我国政府会计准则体系建设情况</li></ul>

3

## 主要内容

- 一、概述
- 二、适用范围
- 三、有关术语和概念
- 四、关于PPP项目资产的确认
- 五、关于PPP项目资产的计量
- 六、关于PPP项目净资产的确认和计量
- 七、关于列报要求
- 八、关于附则
- 九、关于下一步的工作

2

## 一、概述——制定原则与制定过程

### 制定原则

- 立足国情、借鉴国际
- 与社会资本方会计处理“镜像互补”
- 与政府会计准则体系相互协调

### 制定过程

- 2017-2018 课题研究、调研、项目启动
- 2019.7 印发征求意见稿（财办会〔2019〕22号）
- 2019.12 正式印发



4

# 一、概述——主要内容



# 二、有关术语和概念

PPP项目参与方——通常包括政府、社会资本方、融资方、承包商和分包商、原料供应商、专业运营商、保险公司以及专业机构等。

PPP运作模式——建设-运营-移交(BOT)、转让-运营-移交(TOT)、改建-运营-移交(ROT)、建设-拥有-运营(BOO)、转让-拥有-运营(TOO)等。



PPP付费方式——政府付费/使用者付费/可行性缺口补助。

# 二、有关术语和概念

PPP项目合同

指政府授权或指定的PPP项目实施机构，通常为政府有关职能部门或事业单位。

社会资本方

指PPP项目合同中确定的用来提供公共产品和服务的资产。该资产有以下两方面来源：由社会资本方投资建设，或者从第三方购买，或者是社会资本方的现有资产；政府方现有资产，或者对政府方现有资产进行改建、扩建。

② 概念

② 概念

② 概念

② 概念

指政府方与社会资本方依法依规就PPP项目合作所订立的合同，该合同应同时具有以下两个特征：

- 社会资本方在合同约定的运营期间内代表政府方使用PPP项目资产提供公共产品和服务；
- 社会资本方在合同约定的期间内就其提供的公共产品和服务获得补偿。

政府方

指与政府方签署PPP项目合同的社会资本或项目公司。

PPP项目资产

# 三、关于本准则适用范围

本准则核心：“双控制”条件



本准则适用于同时满足以下两个条件的PPP项目合同：

- 政府方控制或管制社会资本方使用PPP项目资产必须提供的公共产品和服务的类型、对象和价格；
- PPP项目合同终止时，政府方通过所有权、收益权或其他形式控制PPP项目资产的重大剩余权益。③

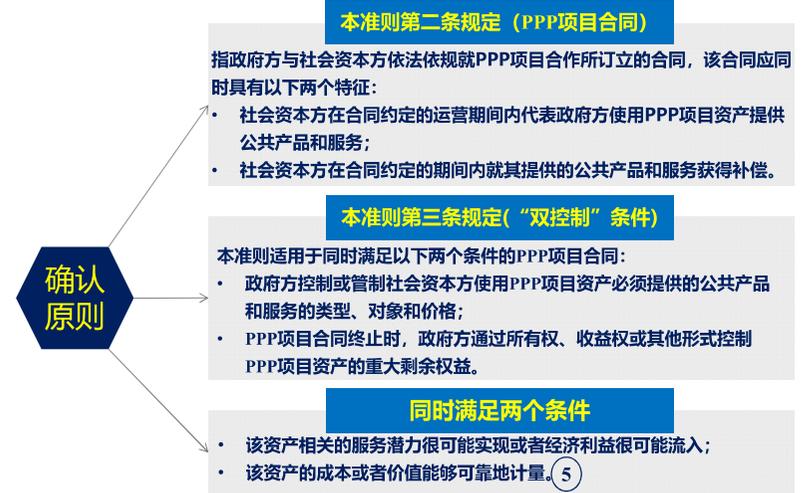
通常情况下，采用BOT/TOT/ROT方式运作的PPP项目合同，满足“双控制”条件，适用与本准则。④



### 三、关于本准则适用范围

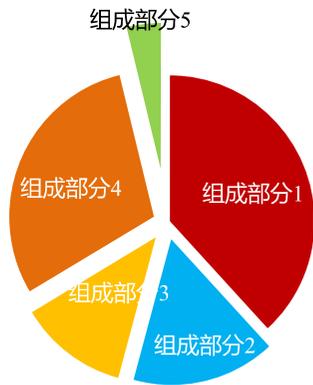


### 四、PPP项目资产的确认——确认原则



### 四、PPP项目资产的确认——确认单元

- PPP项目资产的各组成部分具有不同使用年限或者以不同方式提供公共产品和服务的
  - 应分别将各组成部分确认为一个单项PPP项目资产。⑥



### 四、PPP项目资产的确认——确认时点



## 四、PPP项目资产的确认——后续确认问题

### 后续支出的确认

- 在PPP项目资产运营过程中发生的后续支出
  - 为增加PPP项目资产的使用效能或延长其使用年限而发生的改建、扩建等后续支出，即满足PPP项目资产确认条件的，应计入PPP项目资产的成本；
  - 为维护PPP项目资产的正常使用而发生的日常维修、养护等后续支出，即不满足PPP项目资产确认条件的，不计入PPP项目资产的成本。<sup>⑧</sup>

### 合同终止时的确认

- PPP项目合同终止时
  - PPP项目资产按规定移交至政府方的，政府方应根据PPP项目资产的性质和用途，将其重分类为公共基础设施等资产。<sup>⑨</sup>

13

## 五、PPP项目资产的计量

01

### 初始计量

- 一般按成本进行初始计量；
- 按规定需要进行资产评估的，应按评估价值进行初始计量。<sup>⑩</sup>

02

### 后续计量

- PPP项目合同终止时的计量；
- 计提折旧（摊销）时的计量。
- 政府方应参照固定资产具体准则和公共基础设施具体准则等，对PPP项目资产进行后续计量。

14

## 五、PPP项目资产的计量——初始计量

### 社会资本方投资建造形成的PPP项目资产

成本包括该项资产至验收合格交付使用前所发生的全部必要支出，包括建安安装工程投资、设备投资、待摊投资、其他投资等支出。<sup>⑪</sup>

- 已交付使用但尚未办理竣工财务决算手续的PPP项目资产，按估计价值入账，待办理竣工财务决算后再按实际成本调整原来的暂估价值。

### 社会资本方从第三方购买形成的PPP项目资产

成本包括购买价款、相关税费以及验收合格交付使用前发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。<sup>⑫</sup>

### 使用社会资本方现有资产形成的PPP项目资产

成本按规定以该项资产的评估价值确定。<sup>⑬</sup>

### 政府方使用其现有资产形成的PPP项目资产

成本按照PPP项目开始运营日该资产的账面价值确定；

- 按相关规定对现有资产进行评估的，其成本按评估价值确定，资产评估价值与评估前资产账面价值的差额计入当期收入或当期费用。<sup>⑭</sup>

### 社会资本方对政府方现有资产进行改建、扩建形成的PPP项目资产

成本按该资产改建、扩建前的账面价值加上改建、扩建发生的支出，再扣除该资产被替换部分账面价值后的金额确定。<sup>⑮</sup>

15

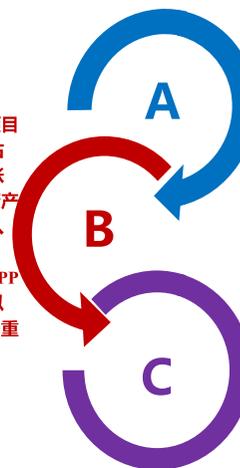
## 五、PPP项目资产的计量——后续计量

PPP项目合同终止时，

- 政府方按规定对移交的PPP项目资产进行资产评估的，以评估价值作为重分类后资产的入账价值，评估价值与PPP项目资产账面价值的差额计入当期收入或当期费用；
- 政府方按规定无需对移交的PPP项目资产进行资产评估的，以PPP项目资产的账面价值作为重分类后资产的入账价值。<sup>⑰</sup>

除本准则第十七条（PPP项目合同终止计量）和第二十三条规定（PPP项目资产折旧（摊销））外，政府方应参照《政府会计准则第3号——固定资产》和《政府会计准则第5号——公共基础设施》等，对PPP项目资产进行后续计量。<sup>⑯</sup>

政府方按本准则规定在确认PPP项目的同时确认PPP项目净资产的，在PPP项目运营期间内，按月对该PPP项目资产计提折旧（摊销）的，应于计提折旧（摊销）时冲减PPP项目净资产的账面余额。



16

## 六、PPP项目净资产的确认与计量

### ➤ 一个现实问题

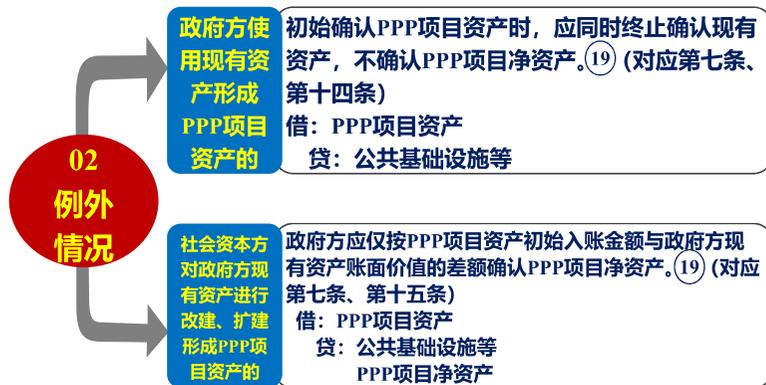
借：PPP项目资产

贷：？

- IPSAS32规定
  - 根据不同补偿方式确定金融负债或（和）其他负债（类似递延收益）
- 征求意见稿的规定
  - 根据不同补偿方式确定净资产或（和）负债
- 主要问题
  - 政府方是否存在向社会资本方无条件支付款项的义务？

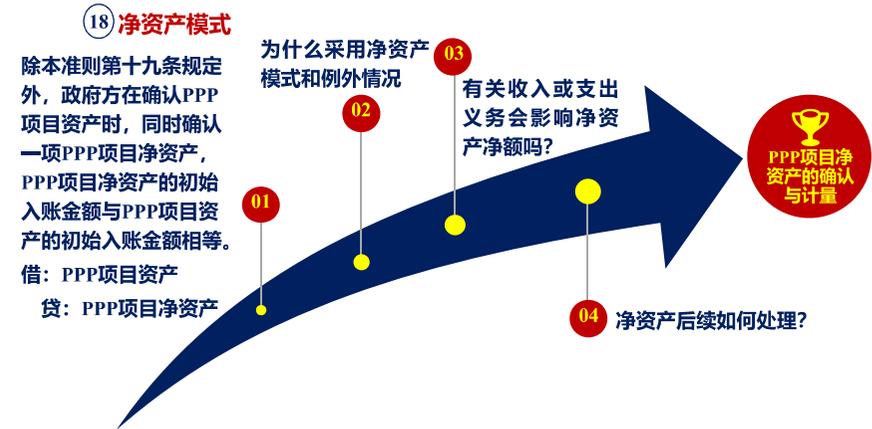
17

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



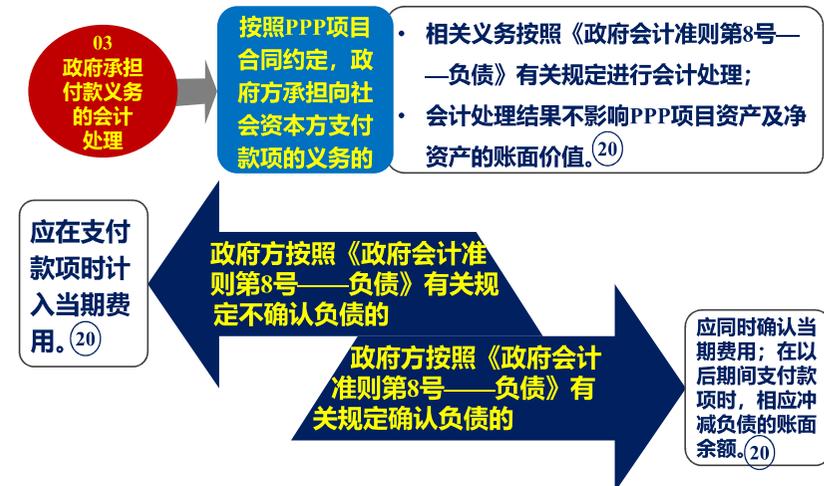
19

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



18

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



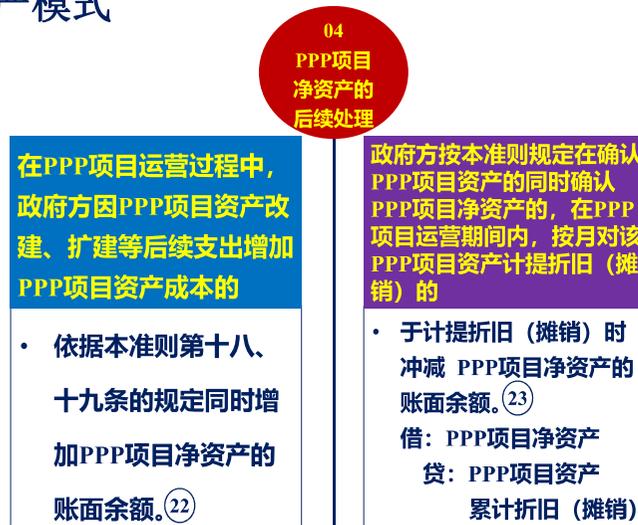
20

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



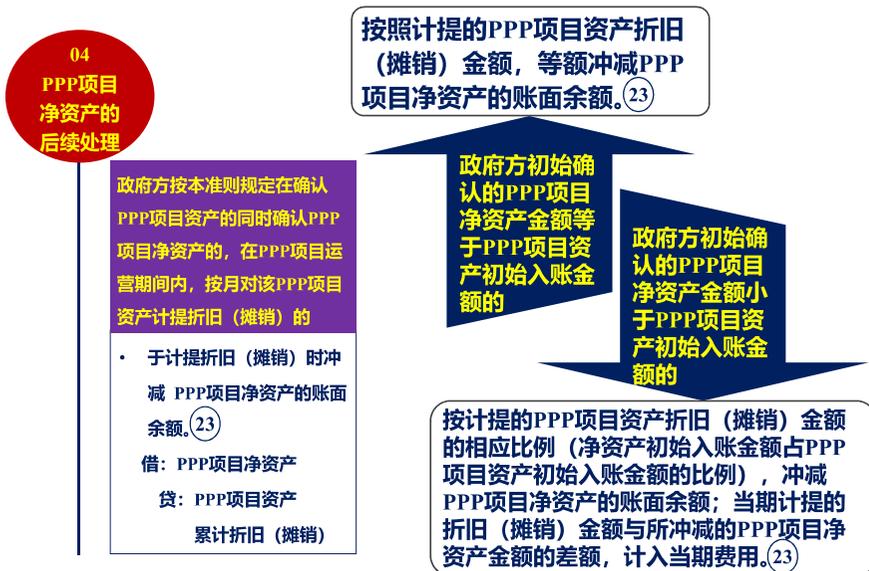
21

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



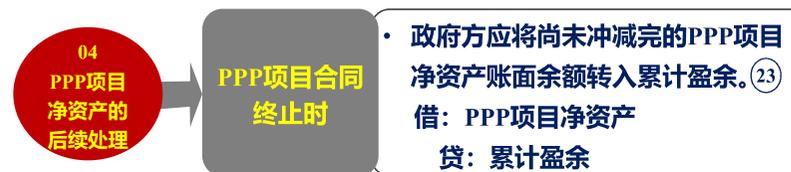
22

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



22

## 六、PPP项目净资产的确认与计量——净资产模式



24

## 七、列报要求



政府方应在资产负债表中单独列示PPP项目资产及相应的PPP项目净资产。<sup>(24)</sup>

政府方应在附注中披露与PPP项目合同有关的信息。<sup>(25)</sup>

政府方除应遵循本准则第二十五条的披露要求外，还应遵循其他政府会计准则制度关于PPP项目合同的披露要求。<sup>(26)</sup>

25

## 七、列报要求



26

## 七、列报要求

### 25 (二) PPP项目合同中的重要条款



27

## 七、列报要求

### 25 (四) 相关会计信息



28

## 八、附则

□ 对于**不满足本准则第三条规定条件的PPP项目合同**，政府方应按照本准则第二十五条（一）至（三）规定披露与该合同相关的信息。<sup>②7</sup>

□ 本准则自2021年1月1日起施行。政府方关于存量PPP项目合同会计处理的新旧衔接办法，由财政部另行规定。<sup>②8</sup>

29

**请大家批评指正！**

31

## 九、关于下一步的工作

□ 研究存量PPP项目的会计处理衔接规定

□ 加快制定出台应用指南

□ 进一步厘定范围，明确新旧衔接等

□ 具体解释准则中部分重要条款

□ 会计科目及使用说明

□ 报表项目及填表说明

□ 示例

□ 制定社会资本方的会计规定

□ 宣传培训解释，确保2021年顺利实施

30

# 政府会计准则制度执行中的 疑难问题讲解

湖南省财政厅会计处 高彩霞

2020.12

## 一、关于政府会计准则制度适用范围的相关问题

## 目 录

- I. 关于政府会计准则制度适用范围的相关问题
- II. 关于资产核算中的相关问题
- III. 关于负债核算中的相关问题
- IV. 关于收入费用核算中的相关问题
- V. 关于报表编制与披露中的相关问题
- VI. 关于其他事项核算的相关问题

### 问题1:关于企业集团中的事业单位会计制度执行问题

判断重点: 是否纳入部门预算编报范围

(一) 是

应当按照政府会计准则制度进行会计核算

——预算会计和财务会计

——不含执行《军工科研事业单位会计制度》的  
事业单位

(二) 否——可以不执行预算会计, 只执行财务会计

背景: 原来企业也是事业单位, 改制过程中, 企业集团  
中有些事业单位(医院、附属科研单位等, 央企)

## 问题2：关于工会系统适用的会计制度

- ◆ 县级及以上总工会和基层工会组织应当执行《工会会计制度》（财会〔2009〕7号）
- ◆ 工会所属事业单位应当执行政府会计准则制度
- ◆ 工会所属企业应当执行企业类会计准则制度
- ◆ 挂靠工会管理的社会团体应当按规定执行《民间非营利组织会计制度》（财会〔2004〕7号）

## 问题4：平行记账的范围

判断：两个层次

- （一）是否是现金收支业务
- （二）是否纳入部门预算管理

特殊业务：

1. 货币资金形式的受托代理资产业务
2. 应缴财政款业务
3. 暂收款业务（“其他应付款”，对应的下一预算期或批转入预算时）

单位应当按照部门综合预算管理的要求，对纳入部门预算管理的全部现金收支业务进行预算会计核算。未纳入年初批复的预算但纳入决算报表编制范围的非财政拨款收支，应当进行预算会计核算。

## 问题3：关于纳入部门预决算管理的社会组织适应的会计制度

纳入部门预决算管理的社会组织

- 原执行《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22号）的，应当自2019年1月1日起执行政府会计准则制度
- 原执行《民间非营利组织会计制度》的，仍然执行《民间非营利组织会计制度》。

## 二、关于资产核算中的相关问题

## 问题1：固定资产的有关问题

### （一）新旧衔接阶段资产的处置依据

- 《湖南省财政厅关于进一步规范和加强省级行政事业单位国有资产管理的通知》（湘财资函〔2018〕28号）
- 湖南省财政厅关于印发《湖南省省级行政事业单位国有资产处置管理办法》的通知（湘财资函〔2017〕17号）
- 湖南省财政厅关于印发《湖南省省级行政事业单位国有资产处置操作规程》的通知（湘财资函〔2018〕21号）
- 湖南省财政厅关于印发《湖南省省级行政事业单位国有资产使用管理办法》的通知（湘财资函〔2018〕22号）

### 账务处理：

单位资产清查中查明的资产盘盈、盘亏、报废和毁损，一般应当先计入“1902待处理财产损失”科目，按照规定报经批准后及时进行账务处理。

### 处置程序

（单位）申报



（主管部门或省财政厅）审核或审批



（单位）处置



（单位）账务处理

### （二）由有关部门统一管理，但由其他部门占有、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），但具体由其他部门占有、使用的固定资产，应当由占有、使用该资产的部门作为会计确认主体，对该资产进行会计核算。

- ◆ 基本原则：谁控制（占有、使用），谁记账
- ◆ （不重复，不遗漏）——以前有些单位没有产权就不入账
- ◆ 资产产权变更或实务资产划拨等——按照资产管理有关规定办理

具体处理



具体情况	统一管理部门	占有、使用单位
已在统一管理部门入账的	借：固定资产累计折旧 累计盈余 贷：固定资产（原值）	借：固定资产 贷：固定资产累计折旧 累计盈余
尚未登记入账的		按盘盈资产处理（参照财政部相关衔接规定） 借：固定资产 贷：累计盈余一年初余额调整
多个部门占有、使用同一资产，由本级政府机关事务管理部门统一管理并负责后续维护的	由本级机关事务管理部门确认	
同一部门内部所属单位共同占有、使用同一项固定资产，或者所属事业单位占有、使用部门本级拥有产权的固定资产的		按照本部门规定进行核算

固定资产类别	内容	折旧年限（年）
专用设备	探矿、采矿、选矿和选煤设备	10-15
	石油天然气开采专用设备	10-15
	石油和化学工业专用设备	10-15
	炼焦和金属冶炼轧制设备	10-15
	电力工业专用设备	20-30
	非金属矿物制品工业专用设备	10-20
	核工业专用设备	20-30
	航空航天工业专用设备	20-30
	工程机械	10-15
	农业和林业机械	10-15
	木材采集和加工设备	10-15
	食品加工专用设备	10-15
	饮料加工设备	10-15
	烟草加工设备	10-15
	粮油作物和饲料加工设备	10-15
	纺织设备	10-15
	缝纫、服饰、制革和毛皮加工设备	10-15
	造纸和印刷机械	10-20
	化学药品和中药专用设备	5-10
	医疗设备	5-10
电工、电子专用生产设备	5-10	

### (三) 固定资产折旧的问题

固定资产类别	内容	折旧年限（年）
房屋及构筑物	钢结构	不低于50
	钢筋混凝土结构	不低于50
	砖混结构	不低于30
	砖木结构	不低于30
	简易房	不低于8
通用设备	房屋附属设施	不低于8
	构筑物	不低于8
	计算机设备	不低于6
	办公设备	不低于6
	车辆	不低于8
	图书档案设备	不低于5
	机械设备	不低于10
	电气设备	不低于5
	雷达、无线电和卫星导航设备	不低于10
	通信设备	不低于5
	广播、电视、电影设备	不低于5
	仪器仪表	不低于5
	电子和通信测量设备	不低于5
计量标准器具及量具、衡器	不低于5	

固定资产类别	内容	折旧年限（年）
专用设备	安全生产设备	10-20
	邮政专用设备	10-15
	环境污染防治设备	10-20
	公安专用设备	3-10
	水工机械	10-20
	殡葬设备及用品	5-10
	铁路运输设备	10-20
	水上交通运输设备	10-20
	航空器及其配套设备	10-20
	专用仪器仪表	5-10
	文艺设备	5-15
	体育设备	5-15
	娱乐设备	5-15
家具、用具及装具	家具	不低于15
	用具、装具	不低于5

## 折旧的计提

- ◆ 按月计提折旧，并根据用途计入当期费用或相关资产成本（只做财务会计处理）

借：业务活动费用/单位管理费用/经营费用/加工物品等

贷：固定资产累计折旧

折旧方法：一般应当采用年限平均法或者工作量法

折旧额：成本，不考虑预计净残值

- ◆ 计提时点：当月增加当月提，当月减少当月不提
- ◆ 提足折旧后，不再计提（无论能否继续使用）
- ◆ 提前报废，不再补提

## 折旧举例

- ◆ 某行政单位4月份取得一台办公设备，原值144万元，预计使用年限6年。

从4月份起，每月计提折旧额 = (原值144 - 预计残值0) / 预计使用月份72 = 2 (万元)

- ◆ 账务处理：

借：业务活动费用 20 000

贷：固定资产累计折旧 20 000

## 问题2：关于投资核算的几个问题

- (1) 关于政府对外投资业务的会计处理
- (2) 关于事业单位长期股权投资的会计处理
- (3) 关于事业单位按规定需将长期股权投资持有期间取得的收益上缴财政的账务处理

### (1) 关于政府对外投资业务的会计处理

- ◆ 股权投资的核算范围
  - ✓ 《政府会计准则第2号——投资》（以下简称2号准则）所称“股权投资”，是指政府会计主体持有的各类股权投资资产，包括国际金融组织股权投资、投资基金股权投资、企业股权投资等。
  - ✓ 政府财政总预算会计应当按照财政总预算会计制度相关规定对本级政府持有的各类股权投资资产进行核算。

✓ 不适用的情况

(1) 根据国务院和地方人民政府授权、代表本级人民政府对国家出资企业履行出资人职责的单位，与其履行出资人职责的国家出资企业之间不存在股权投资关系，其履行出资人职责的行为不适用2号准则规定，不作为单位的投资进行会计处理。

通过单位账户对国家出资企业投入货币资金，纳入本单位预算管理的，应当按照《政府会计制度》中“其他费用（支出）”科目相关规定处理；不纳入本单位预算管理的，应当按照《政府会计制度》中“其他应付款”科目相关规定处理。

本解释施行前有关单位将国家出资企业计入本单位长期股权投资中的，应当自本解释施行之日，将原“长期股权投资”科目余额中的相关账面余额转出，借记“累计盈余”科目（以前年度出资）或“其他费用”科目（本年度出资），贷记“长期股权投资”科目，并将相应的“权益法调整”科目余额（如有）转入“累计盈余”科目。

## (2) 关于事业单位长期股权投资的会计处理

✓ ① 权益法下长期股权投资账面余额调整的基础

——以被投资单位合并财务报表中归属于母公司的净利润和其他所有者权益变动为基础

✓ ② 科研成果转换取得的长期股权投资的评估价？

——2019年3月29日《财政部关于修改〈事业单位国有资产管理暂行办法〉的决定》（财政部令第100号）

——应当按照评估价值加相关税费作为投资成本

——按规定通过协议定价、在技术交易市场挂牌交易、拍卖等方式确定价格的，应当按照以上方式确定的价格加相关税费作为投资成本。

✓ 不适用的情况

(2) 单位按规定出资成立非营利法人单位，如事业单位、社会团体、基金会等，不适用2号准则规定。

出资时应当按照出资金额，借记“其他费用”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”科目，贷记“资金结存”科目。单位应当对出资成立的非营利法人单位设置备查簿进行登记。

本解释施行前单位出资成立非营利法人单位并将出资金额计入长期股权投资的，应当自本解释施行之日（2020年10月20日），将原“长期股权投资”科目余额中对非营利法人单位的出资金额转出，借记“累计盈余”科目（以前年度出资）或“其他费用”科目（本年度出资），贷记“长期股权投资”科目。

③ 事业单位处置以科技成本转化形成的长期股权投资，按规定所取得的收入全部留归本单位的

财务会计	预算会计
借：银行存款等（实际取得的价款） 贷：长期股权投资（账面余额） 应收股利（尚未领取的现金股利或利润） 银行存款（税费支出） 投资收益（借或贷）	借：资金结存——货币资金 贷：投资预算收益 其他预算收入

处置收入全部留给单位，与直接卖掉一致。使国家政策得到一致执行。

④权益法下，处置以现金以外的其他资产取得的长期股权投资，按规定将取得的投资收益留归本单位的

此处的投资收益=取得价款-投资成本-相关税费  
资产管理中确认的处置阶段的投资收益

制度规定：

财务会计	预算会计
<b>借：资产处置费用</b> <b>贷：长期股权投资（账面余额）</b> <b>借：银行存款等（实际取得价款）</b> <b>贷：应收股利（尚未领取的现金股利或利润）</b> <b>银行存款等（相关税费）</b> <b>投资收益（取得价款扣减投资投资账面余额、应收股利和相关税费后的差额）</b> <b>应缴财政款（贷差）</b>	<b>借：资金结存（取得价款扣减投资账面余额和相关税费后的差额）</b> <b>贷：投资预算收益</b>

⑤事业单位按规定应将长期股权投资持有期间取得的投资净收益，以及以现金取得的长期股权投资处置时取得的净收入上缴本级财政并纳入一般公共预算管理的：

——在应收或收到上述有关款项是不确认投资收益，通过“应缴财政款”核算。

——净收入=处置价款-投资本金-相关税费

#### 投资账面余额大于其投资成本的（管理上的投资收益）

**借：资产处置费用**  
**贷：长期股权投资（投资成本）**  
**借：银行存款等（实际取得价款）**  
**贷：应收股利（尚未领取的现金股利或利润）**  
**长期股权投资——损益调整/其他权益变动（权益法核算）**  
**银行存款等（相关税费）**  
**投资收益（取得价款扣减投资账面余额、应收股利和相关税费后的差额）**  
**应缴财政款**

#### 投资账面余额小于或等于投资成本的

**借：资产处置费用**  
**长期股权投资——损益调整、其他权益变动（部分明细科目余额也可能在贷方）**  
**贷：长期股权投资（投资成本）**  
**借：银行存款等（实际取得价款）**  
**贷：应收股利（尚未领取的现金股利或利润）**  
**银行存款等（相关税费）**  
**投资收益（取得价款扣减投资成本、应收股利和相关税费后的差额）**  
**应缴财政款**

#### (3) 事业单位持有长期股权投资期间取得的投资收益按规定上缴财政的账务处理

	成本法	权益法
被投资企业实现净利润时		<b>借：长期股权投资——损益调整</b> <b>贷：投资收益</b>
被投资企业宣告发放现金股利或利润时	<b>借：应收股利</b> <b>贷：投资收益</b>	<b>借：应收股利</b> <b>贷：长期股权投资——损益调整</b>
收到现金股利或利润时	<b>借：银行存款</b> <b>贷：应缴财政款</b> <b>同时，</b> <b>借：投资收益/累计盈余</b> <b>贷：应收股利</b>	<b>借：银行存款</b> <b>贷：应缴财政款</b> <b>同时，</b> <b>借：投资收益/累计盈余</b> <b>贷：应收股利</b>
将现金股利或利润上缴财政时	<b>借：应缴财政款</b> <b>贷：银行存款</b>	<b>借：应缴财政款</b> <b>贷：银行存款</b>

### 问题3：关于单位无偿调入资产的账务处理

- 总原则：单位（调入方）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。
- 例外情况：
  - （一）无偿调入资产在调出方的账面价值为零（已提足折旧）
  - （二）账面余额为名义金额
    - 应当将调入过程中其承担的相关税费计入当期成本（费用不能资本化）。

#### ■ 调入资产在调出方账面余额为名义金额的：

	财务会计	预算会计
	借：固定资产/无形资产 贷：无偿调拨净资产（名义金额）	——
支付相关税费	借：其他费用 贷：零余额账户用款额度/银行存款等	借：其他支出 贷：资金结存

### 具体账务处理：

#### ■ 调入资产在调出方账面价值为零的：

	财务会计	预算会计
	借：固定资产/无形资产（账面余额）等 贷：固定资产累计折旧/无形资产累计摊销（与账面余额相等）	——
支付相关税费	借：其他费用 贷：零余额账户用款额度/银行存款等	借：其他支出 贷：资金结存

### 调出方账务处理：

	财务会计	预算会计
	借：固定资产累计折旧/无形资产累计摊销 贷：固定资产/无形资产	——
支付归属于调出方的相关费用	借：资产处置费用 贷：零余额账户用款额度/银行存款等	借：其他支出 贷：资金结存

## 问题4：其他应收款的帐务处理

业务和事项内容	账务处理	
	财务会计	预算会计
<b>发生暂付款项，包括偿还未报销的公务卡款项</b>		
暂付款项时	借：其他应收款 贷：银行存款/库存现金/零余额账户用款额度等	——
报销时	借：业务活动费用/单位管理费用等 贷：其他应收款（实际报销金额）	借：行政支出/事业支出等 贷：资金结存——货币资金等（实际报销金额）
收回暂付款项时	借：银行存款/库存现金等 贷：其他应收款	——

## 纳入本年度预算管理的暂付款项

	财务会计	预算会计
发生时	借：其他应收款 贷：银行存款/库存现金/零余额账户用款额度等	——
年末		借：相关预算支出科目 贷：资金结存（暂付金额）
以后年度实际发生金额与年末处理不一致	借：相关费用 （借或贷）银行存款/库存现金/零余额账户用款额度等 贷：其他应收款	借或贷：非财政拨款结转/结余“年初余额调整”科目； 贷或借：“资金结存”科目

## 问题5：年末暂收暂付非财政资金的会计处理

**总原则：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通知应当及时进行预算会计核算。**

年末结账前，单位应当对暂收暂付款项进行全面清理，并对于纳入本年度部门预算管理的暂收暂付款项**进行预算会计处理**，确认相关预算收支，确保预算会计信息能够完整反映本年度部门预算收支执行情况。

- ◆ 纳入本年度预算管理的暂付款项
- ◆ 纳入下一年度部门预算管理的暂收款项
- ◆ 纳入下一年度部门预算管理的暂付款项
- ◆ 不纳入部门预算管理的暂收暂付款项  
——政府会计准则制度解释第1号

## 纳入下一年度预算管理的暂收账款

	财务会计	预算会计
发生时	借：银行存款/库存现金等 贷：其他应付款	——
年末	——	——
下一年初	借：其他应付款 贷：事业收入等	借：资金结存 贷：事业预算收入/经营预算收入/其他预算收入等

## 纳入下一年度预算管理的暂付账款

	财务会计	预算会计
发生时	借：其他应收款 贷：银行存款/库存现金/ 零余额账户用款额度等	——
年末	——	——
下一年实际 结算或报销 时	借：相关费用 (借或贷) 银行存款/库存现 金/零余额账户用款额度等 贷：其他应收款	借：相关预算支出科目 贷：资金结存



### 问题6：关于“保障性住房”科目的核算范围 (解释1号)

#### ◆ “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。

——主要指地方政府住房保障主管部门持有全部或部分产权份额、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

#### ◆ 进一步规定清楚

✓ 与资产管理规定一致：《公共租赁住房资产管理暂行办法》（财资〔2018〕106号）

## 不纳入部门预算管理的暂收暂付款项

仅做财务会计处理，不做预算会计处理。

- 应上缴
- 应转拨
- 应退回



### 问题7：关于第三方支付平台账户资金的会计科目适用问题

#### ● 具体规定

单位通过支付宝、微信等支付方式取得相关收入的，对于尚未转入银行存款的支付宝、微信首付款等第三方支付平台账户的余额，应当通过“其他货币资金”科目核算。

□ “其他应收款”科目，坏账准备。

## 问题8：关于单位基本建设会计有关问题

- 1.关于基本建设项目的会计核算主体
- 2.关于代建制项目的会计处理
- 3.关于“在建工程”科目有关账务处理规定
- 4.关于基本建设项目的明细科目或辅助核算

## 2：关于代建制项目的会计处理

□ **总原则：**建设项目实行代建制的，建设单位应当要求代建单位通过工程结算或年终对账确认在建工程成本的方式，提供项目明细支出、建设工程进度和项目建设成本等资料，归集“在建工程”成本，及时核算所形成的“在建工程”资产，全面核算项目建设成本等情况。

- ✓ 建设单位的账务处理
- ✓ 代建单位的账务处理

## 1：关于基本建设项目的会计核算主体

- **总原则：**应当由负责编报基本建设项目预决算的单位（即建设单位）作为会计核算主体。  
——建设单位应当按照《政府会计制度》规定在相关会计科目下分项目对基本建设项目进行**明细核算**。
- ✓ 基本建设项目管理涉及多个主体难以明确识别会计核算主体的，项目主管部门应当按照《基本建设财务规则》相关规定确定建设单位。
- ✓ **代建制：**代建单位应当配合建设单位做好项目会计核算和财务管理的基础工作。

### (1) 建设单位的账务处理

业务事项	财务会计	预算会计
拨付代建单位工程款	借：预付账款——预付工程款等 贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款	借：行政支出/事业支出 贷：财政拨款预算收入/资金结存
按照工程进度结算工程款或年终代建单位对账确认在建工程成本时	借：在建工程——建筑安装工程投资等 贷：预付账款——预付工程款	
确认代建管理费时	借：在建工程——待摊投资 贷：预付账款——预付工程款	
项目完工交付使用资产时	借：在建工程——建筑安装工程投资等（代建单位 转来尚未在在建工程成本中确认的金额） 贷：预付账款——预付工程款 借：固定资产/公共基础设施等 贷：在建工程	
工程决算、确认代建费或竣工决算涉及补付资金的	借：在建工程 贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款	借：行政支出/事业支出 贷：财政拨款预算收入/资金结存

## (2) 关于代建单位的账务处理

- **总原则**：代建单位为事业单位的，应当设置“1615代建项目”一级科目，并与建设单位相对应，按照工程性质和类型设置“建筑安装工程投资”“设备投资”“待摊投资”“其他投资”“待核销基建支出”“基建转出投资”等明细科目，对所承担的代建项目建设成本进行会计核算，全面反映工程的资金资源消耗情况；同时，在“代建项目”科目下设置“代建项目转出”明细科目，通过工程结算或年终对账确认在建工程成本的方式，将代建项目的成本转出，体现在建设单位相应“在建工程”账上。年末，“代建项目”科目应无余额。

### 其他补充说明：

- **代建单位为企业的**：按照企业类会计准则制度相关规定进行账务处理。
- **关于新旧衔接的规定**
  - **建设单位**在首次执行本解释时尚未登记在建工程的，应当按照本解释规定确定的在建工程成本，借记“在建工程”科目，贷记“累计盈余”科目。
  - **代建单位**在首次执行本解释时登记在“在建工程”的，按照“在建工程”科目余额，借记“累计盈余”科目，贷记“在建工程”科目。

## 代建单位的具体账务处理

业务事项	财务会计	预算会计
收到建设单位拨付的建设项目资金时	借：银行存款等 贷：预收账款——预收工程款	
工程项目使用资金或发生其他耗费时	借：代建项目——建筑安装工程投资等 贷：银行存款/应付职工薪酬/工程物资/累计折旧	
按工程进度与建设单位结算工程款或年终与建设单位对账确认在建工程成本并转出时	借：代建项目——代建项目转出 贷：代建项目——建筑安装工程投资 <b>同时：</b> 借：预收账款——预收工程款 贷：代建项目——代建项目转出	
确认代建费收入时	借：预收账款——预收工程款 贷：有关收入	借：资金结存 贷：XX预算收入
项目完工交付使用资产时	借：代建项目——代建项目转出（未转出的成本） 贷：代建项目——建筑安装工程投资等 <b>同时：</b> 借：预收账款——预收工程款 贷：代建项目——代建项目转出	借：行政支出/事业支出 贷：财政拨款 预算收入/资金结存
竣工决算时收到补付资金	借：银行存款等 贷：预收账款——预收工程款	

## 3.关于在建工程科目有关账务处理规定

### ● 待摊投资分摊

工程交付使用时，单位应当按照合理的分配方法分配待摊投资：

借：在建工程——建筑安装工程投资、设备投资、待核销基建支出、基建转出投资

贷：在建工程——待摊投资

- ✓ 待摊投资中有按规定应当分摊计入转出投资价值 and 待核销基建支出的

- **建设项目竣工验收交付使用时，按规定直接转入建设单位以外的会计主体的**

——建设单位应当按照转出的建设项目的成本

借：在建工程——基建转出投资

贷：在建工程——建筑安装工程投资/设备投资

同时，借：无偿调拨净资产

贷：在建工程——基建转出投资

- **建设项目竣工验收交付使用时，按规定先转入建设单位、再无偿划拨给其他会计主体的**

——建设单位应当按照《政府会计制度》规定，**先将在建工程转入“固定资产”“公共基础设施”等科目**，再按照无偿调拨资产相关规定进行账务处理。

- ◆ **建设单位与资产调入方应当按规定做好资产核算工作的衔接和相关会计资料的交接，确保交付使用资产在记账上不重复、不遗漏。**

### 三、关于负债核算中的相关问题 (工资发放)

#### 4.关于基本建设项目的明细科目或辅助核算

- ✓ **单位按照《政府会计制度》对基本建设项目进行会计核算的，应当通过在有关会计科目下设置与基本建设项目相关的**明细科目**或**增加标记**，或设置**基建项目辅助账**等方式，满足基本建设项目竣工决算报表编制的需要。**

#### 问题1：应付职工薪酬的账务处理

- **核算内容：**核算单位按有关规定应付给职工（含长期聘用人员）及为职工支付的各种薪酬，包括基本工资、国家统一规定的津贴补贴、规范津贴补贴（绩效工资）、改革性补贴、社会保险费（如职工基本养老保险费、职业年金、基本医疗保险费等）、住房公积金等。
- **明细科目：**设置“基本工资”、“国家统一规定的津贴补贴”、“规范津贴补贴（绩效工资）”、“改革性补贴”、“社会保险费”、“住房公积金”、“其他个人收入”等明细科目。其中，“社会保险费”、“住房公积金”明细科目核算内容包括单位从职工工资中代扣代缴的社会保险费、住房公积金，以及单位为职工计算缴纳的社会保险费、住房公积金。

## 一分：分配工资费用（应发）

计算确认当期应付职工薪酬（应付给职工的）（只做财务会计处理）

借：业务活动费用/单位管理费用（从事专业及其辅助活动人员的职工薪酬或因解除与职工劳动关系而给予的补偿）

在建工程/加工物品/研发支出等（在建工程、加工物品、自行研发无形资产负担的职工薪酬）

经营费用（从事专业及其辅助活动以外的经营活动人员的职工薪酬）

贷：应付职工薪酬——基本工资（含离退休费）

主要是指特殊岗位津贴、  
艰边津贴和乡镇工作补贴

——国家统一规定的津贴补贴

——规范津贴补贴（绩效工资）

——改革性补贴

——其他个人收入

工资条中  
第3项：  
津补贴

主要包括：车补、住房  
公积金、住房补贴和物  
业服务补贴。

## 计提当期为单位职工缴纳的社会保险费与住房公积金：

借：业务活动费用/单位管理费用（从事专业及其辅助活动人员的职工薪酬或因解除与职工劳动关系而给予的补偿）

在建工程/加工物品/研发支出等（在建工程、加工物品、自行研发无形资产负担的职工薪酬）

经营费用（从事专业及其辅助活动以外的经营活动人员的职工薪酬）

贷：应付职工薪酬——社会保险费

住房公积金

## 二扣：单位从职工薪酬中代扣代缴各种款项

### ◆ 代扣代缴个人所得税

借：应付职工薪酬——基本工资

贷：其他应交税费——应交个人所得税

### ◆ 代扣社会保险费和住房公积金

借：应付职工薪酬——基本工资

贷：应付职工薪酬——社会保险费

——住房公积金

### ◆ 代扣垫付的水电费、房租等

借：应付职工薪酬——基本工资

贷：其他应收款

## 三发：向职工支付薪酬、缴纳代扣代缴的各种款项（平行记账）

### ◆ 向职工支付工资、津贴补贴等薪酬

借：应付职工薪酬——基本工资等

贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款等

借：行政支出/事业支出/经营支出等

贷：财政拨款预算收入/资金结存

### ◆ 缴纳个人所得税

借：其他应交税费——应交个人所得税

贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款等

借：行政支出/事业支出/经营支出等

贷：财政拨款预算收入/资金结存

### ◆ 缴纳职工社会保险费和住房公积金（包括从职工工资中代扣代缴的和单位为职工缴纳的）

借：应付职工薪酬——社会保险

——住房公积金

贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款等

借：行政支出/事业支出/经营支出等

贷：财政拨款预算收入/资金结存

## 四、关于收入费用核算中的相关问题

### 问题2：关于非同级财政拨款（预算）收入

- 两大类
- ① 同级财政以外的同级政府部门取得的横向转拨财政拨款
- ② 从上级或下级政府(包括政府财政和政府部门)取得的各类财政拨款

**事业单位：**对于因开展专业业务活动及其辅助活动取得的非同级财政拨款收入，应当通过“事业收入——非同级财政拨款”科目核算。

### 问题1：关于“业务活动费用”和“单位管理费用”科目的核算范围（解释1号）

- ◆ “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。  
**单位主体责任——**事业单位应当按照《政府会计制度》的规定，结合本单位实际，确定本单位业务活动费用和单位管理费用划分的**具体会计政策**。  
**没有豁免权**

### 问题3：关于专利权维护费的会计处理

- **具体规定**  
单位应当按照《政府会计准则第4号——无形资产》规定，将依法取得的专利权确认为无形资产，并进行后续摊销。
- 以后年度，单位按照规定发生的专利权维护费，应当在**发生时计入当期费用**，**原确定的无形资产摊销年限不据此调整**。

### 问题4：关于公费医疗经费的会计处理

- 享受公费医疗待遇的单位从所在地公费医疗管理机构取得的公费医疗经费，应当在实际取得时计入**非同级财政拨款收入**（非同级财政拨款预算收入），在实际支用时计入相关费用（支出）。

### 问题5：关于收取差旅伙食费和市内交通费的账务处理

	财务会计	预算会计
单位不承担支出责任	收取时： 借：库存现金等 贷：其他应付款/其他应收款（前期已垫付） 向其他会计主体支付转付款时： 借：其他应付款 贷：库存现金	—
单位承担支出责任	借：库存现金等 贷：相关费用科目	借：资金结存 贷：相关支出科目

单位如因开具税务发票承担增值税等纳税义务的，按照《政府会计制度》处理。

### 问题6：关于从**财政科研项目**中计提项目间接费用或管理费用的账务处理

	财务会计	预算会计
提取时	借：业务活动费用/单位管理费用等（计提的金额） 贷：预提费用——项目间接费用或管理费	—
使用时	借：预提费用——项目间接费用或管理费 贷：银行存款/零余额账户用款额度/财政拨款收入等  (购买固定资产无形资产等) 借：固定资产/无形资产 贷：银行存款/零余额账户用款额度/财政拨款收入 同时： 借：预提费用——项目间接费用或管理费 贷：累计盈余	借：事业支出——财政拨款支出等 贷：资金结存/财政拨款预算收入

### 关于从**其他科研项目**中计提项目间接费用或管理费用的账务处理

	财务会计	预算会计
提取时	借：单位管理费用等（计提的金额） 贷：预提费用——项目间接费用或管理费	借：非财政拨款结转——项目间接费用或管理费 贷：非财政拨款结余——项目间接费用或管理费
使用时	借：预提费用——项目间接费用或管理费 贷：银行存款/库存现金  (购买固定资产无形资产等) 借：固定资产/无形资产 贷：银行存款 同时： 借：预提费用——项目间接费用或管理费 贷：累计盈余	借：事业支出等 贷：资金结存

## 五、关于报表编制与披露中的相关问题

### 1.部门（单位）合并财务报表合并范围确定的一般原则

- 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。
- 通常情况下，纳入本部门预决算管理的**行政事业单位**和**社会组织**（包括社会团体、基金会和社会服务机构，下同）**都应当纳入**本部门（单位）合并财务报表范围。

### 问题1：关于部门（单位）合并财务报表范围

#### ● 背景

《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》  
财务报告编制办法/部门财务报告编制操作指南

- 部门（单位）合并财务报表合并范围确定的一般原则
- 一般原则外，应当纳入部门（单位）合并范围的
- 不纳入部门（单位）合并单位的

### 2.除满足一般原则的会计主体外，以下会计主体也应当纳入部门（单位）合并财务报表范围：

- 部门（单位）所属的未纳入部门预决算管理的**事业单位**。
- 部门（单位）所属的纳入企业财务管理体系执行**企业类会计准则制度**的**事业单位**。
- 财政部规定的应当纳入部门（单位）合并财务报表范围的其他会计主体。

### 3.以下会计主体不纳入部门（单位）合并财务报表范围：

- ✓ 部门（单位）所属的企业，以及所属企业下属的事业单位。
- ✓ 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。

——单位内部非法人独立核算单位的核算及合并问题，按照《政府会计制度》及相关补充规定执行。

2. 应收账款按照债务人类别披露的格式如下：

债务人类别	期末余额	年初余额
政府会计主体：		
部门内部单位		
单位 1		
.....		
部门外部单位		
单位 1		
.....		
其他：		

199

单位 1		
.....		
合计		

注 1：“部门内部单位”是指纳入单位所属部门财务报告合并范围的单位（下同）。

注 2：有应收票据、预付账款、其他应收款的，可比照应收账款进行披露。

### 问题2：关于往来科目和收入、费用科目明细信息的披露

#### ◆ 应收款项（应付款项）明细核算及披露

——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。

#### ◆ 收入、费用科目明细核算及披露

——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。

#### ● 债务人（债权人）分类/收入来源（支付对象）分类

- ✓ ① 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）——**部门合并报表**
- ✓ ② 本部门以外同级政府单位——**同级政府综合财务报告**
- ✓ ③ 本部门以外非同级政府单位——**区域综合财务报告**
- ✓ ④ 其他单位。

12. 应付账款按照债权人类别披露的格式如下：

债权人类别	期末余额	年初余额
政府会计主体：		
部门内部单位		
单位 1		
.....		
部门外部单位		
单位 1		
.....		
其他：		
单位 1		
.....		
合计		

注：有应付票据、预收账款、其他应付款、长期应付款的，可比照应付账款进行披露。

16. 非同级财政拨款收入按收入来源的披露格式如下：

收入来源	本期发生额	上期发生额
本部门以外同级政府单位		
单位 1		
.....		
本部门以外非同级政府单位		
单位 1		
.....		
合计		

205

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、有关收入和费用进行具体披露时，应当遵循**重要性**原则。

◆ 《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报

第八条 财务报表某些项目的省略、错报等，能够合理预期将影响报表主要使用者据此作出决策的，该项目具有重要性。

从项目的性质和金额两方面予以判断：关于各项目重要性的判断标准一经确定，不得随意变更。

- **性质**：应当考虑该项目在性质上是否显著影响政府会计主体的财务状况和运行情况等因素；
- **金额**：应当考虑该项目金额占资产总额、负债总额、净资产总额、收入总额、费用总额、盈余总额等直接相关项目金额的比重或所属报表明列项目金额的比重。

18. 业务活动费用

(1) 按经济分类的披露格式如下：

项目	本期发生额	上期发生额
工资福利费用		
商品和服务费用		
对个人和家庭的补助费用		
对企业补助费用		
固定资产折旧费		
无形资产摊销费		
公共基础设施折旧（摊销）费		
保障性住房折旧费		
计提专用基金		
.....		

206

合计

注：有单位管理费用、经营费用的，可比照《业务活动费用》此类进行披露。

(2) 按支付对象的披露格式如下：

支付对象	本期发生额	上期发生额
本部门内部单位		
单位 1		
.....		
本部门以外同级政府单位		
单位 1		
.....		
其他		
单位 1		
.....		
合计		

注：有单位管理费用、经营费用的，可比照《业务活动费用》此类进行披露。

◆ 满足编制合并财务报表的需要

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。

## 六、关于其他事项核算的相关问题

### 接受非现金捐赠的非现金资产的初始入账成本

- ◆ 《政府会计准则第1号——存货》第十一条、《政府会计准则第3号——固定资产》第十二条、《政府会计准则第4号——无形资产》第十三条、《政府会计准则第5号——公共基础设施》第十三条、《政府会计准则第6号——政府储备物资》第十条等规定确定。
- 有凭据：有关凭据注明金额+相关税费+运输费等
- 没凭据，按规定经过资产评估的：  
评估价值+相关税费+运输费等
- 没凭据，未经评估：  
比照同类或类似资产的市场价格+相关税费+运输费等
- 没凭据、未经评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得：  
名义金额，相关税费、运输费等计入当期费用。  
公共基础设施和政府储备物资不适用名义金额。

### 问题1：关于接受捐赠业务的会计处理

行政事业单位按规定接受捐赠，区分以下三种情况进行处理：

- ◆ 接受捐赠的货币资金按规定应当上交财政的，按政府会计制度财务会计“应缴财政款”科目进行处理，预算会计不做处理。

借：银行存款等

贷：应缴财政款

- ◆ 单位接受捐赠人委托转赠的资产，应当按照《政府会计制度》中受托代理业务相关规定进行财务会计处理。预算会计不做处理。

借：库存现金/银行存款/受托代理资产

贷：受托代理负债

除上述两种情况外，单位接受捐赠取得的资产，应当按照《政府会计制度》中“捐赠收入”科目相关规定进行财务会计处理；接受捐赠取得货币资金的，还应当同时按照“其他预算收入”科目相关规定进行预算会计处理。

- 凭据：包括发票、报关单、有关协议等。有确凿证据表明凭据上注明的金额高于受赠资产同类或类似资产的市场价格30%或达不到其70%的，则应当以同类或类似资产的市场价格确定成本。
- 同类或类似资产的市场价格：一般指取得资产当日捐赠方自产物资的出厂价、所销售物资的销售价、非自产或销售物资在知名大型电商平台同类或类似商品价格等。如果存在政府指导价或政府定价的，应符合其规定。

- 单位作为主管部门或上级单位向其附属单位分配受赠的货币资金，应当按照《政府会计制度》中“对附属单位补助费用（支出）”科目相关规定处理。
- 单位按规定向其附属单位以外的其他单位分配受赠的货币资金，应当按照《政府会计制度》中“其他费用（支出）”科目相关规定处理。
- 单位向政府会计主体分配受赠的非现金资产，应当按照《政府会计制度》中“无偿调拨净资产”科目相关规定处理。
- 单位向非政府会计主体分配受赠的非现金资产，应当按照《政府会计制度》中“资产处置费用”科目相关规定处理。

## 问题2：关于政府债券的会计处理

✓ 根据《政府会计准则第8号——负债》第七条规定，政府发行的政府债券属于政府举借的债务。会计处理规定：

- （一）财政总预算会计的处理  
财政总预算会计应当按照8号准则和财政总预算会计制度相关规定对政府债券进行会计处理。
- （二）使用政府债券资金的单位的会计处理

单位使用、处置受赠资产，应当按照《政府会计制度》相关规定进行会计处理。

- 处置受赠资产取得的净收入（取得价款扣减支付的相关税费后的金额），按规定上缴财政的，应当通过“应缴财政款”科目核算。
- 按规定纳入本单位预算管理的，应当通过“其他（预算）收入”科目核算。

## 使用政府债券资金的单位的会计处理

业务事项	财务会计	预算会计
单位实际从同级财政取得债券资金	借：银行存款/零余额账户用款额度等 贷：财政拨款收入	借：资金结存 贷：财政拨款预算收入 按照预算管理要求需对政府债券类别按照“地方政府一般债券资金收入”“地方政府专项债券资金收入”进行明细核算
同级财政以地方政府债券置换单位原有负债的	借：长期借款/应付利息等 贷：累计盈余	不处理
需向同级财政上缴专项债券对应项目专项收入的	取得收入时， 借：银行存款等 贷：应缴财政款 实际上缴时， 借：应缴财政款 贷：银行存款等	不处理

单位应当对使用地方政府债券资金所形成的资产、上缴的专项债券对应项目专项收入进行辅助核算或备查簿登记。

### 问题3：关于报告日后调整事项的会计处理

- ✓（一）单位应当按规定的结账日进行结账，不得提前或者延迟。年度结账日为公历年度**每年的12月31日**，即《政府会计准则第7号——会计调整》所称的**年度报告日**。
- 年度终了结账时，所有总账账户都应当结出全年发生额和年末余额，并将各账户的余额结转到下一会计年度。**单位不得对已记账凭证进行删除、插入或修改。**
- 报告日以后发生的调整事项：
  - 是指自**报告日至报告批准报出日之间**发生的、单位获得新的或者进一步的证据有助于对报告日存在状况的有关金额作出重新估计的事项，包括已证实资产发生了减损、已确定获得或者支付的赔偿、财务舞弊或者差错等。
  - 报告批准报出日**一般为财政部门审核通过后，单位负责人批准报告报出的日期。

### 调整会计报表和附注相关项目的金额

- ◆（1）报告日编制的会计报表相关项目的期末数或（和）本年发生数。
- ◆（2）调整事项发生当期编制的会计报表相关项目的期初数或（和）上年数。
- ◆（3）经过上述调整后，如果涉及报表附注内容的，还应作出相应调整或说明。

### 具体账务处理

- ◆（1）**涉及盈余调整的事项**，通过“**以前年度盈余调整**”科目核算。调整增加以前年度收入或调整减少以前年度费用的事项，记入“以前年度盈余调整”科目的贷方；反之，记入“以前年度盈余调整”科目的借方。
- ◆（2）**涉及预算收支调整的事项**，通过“**财政拨款结转**”、“**财政拨款结余**”、“**非财政拨款结转**”、“**非财政拨款结余**”等科目下“**年初余额调整**”明细科目核算。调整增加以前年度预算收入或调整减少以前年度预算支出的事项，记入“年初余额调整”明细科目的贷方；反之，记入“年初余额调整”明细科目的借方。
- ◆（3）**不涉及盈余调整或预算收支调整的事项**，调整相关科目。

单位在**报告日至报告批准报出日之间**发现的**报告期以前期间的重大会计差错**，应当根据7号准则第十五条第一款和第十八条的规定进行会计处理。

- ◆ 1. 按照关于报告日后调整事项账务处理的规定，在发现差错的期间进行账务处理。
- ◆ 2. 调整会计报表和附注相关项目的金额：
  - （1）影响收入、费用或者预算收支的，应当将会计差错对收入、费用或者预算收支的影响或者累积影响**调整报告期期初、期末会计报表相关净资产项目或者预算结转结余项目**，并调整其他相关项目的**期初、期末数或（和）本年发生数**；不影响收入、费用或者预算收支的，应当调整报告期相关项目的**期初、期末数**。
  - （2）调整发现差错当期编制的会计报表相关项目的**期初数或（和）上年数**。
  - （3）经过上述调整后，如果涉及**报表附注内容**的，还应作出相应调整或说明。

(三) 单位在报告日至报告批准报出日之间发现的报告期间的会计差错或报告期以前期间的非重大会计差错、影响或者累积影响不能合理确定的重大会计差错，应当根据7号准则第十五条第二款规定执行，具体按照本条（一）（**报告日后发生调整的事项**）的规定进行会计处理。

#### 问题5：关于从本单位零余额账户向本单位实有资金账户划转资金的账务处理

□背景：单位在某些特定情况下 按规定  
——财库〔2018〕95号、96号等

◆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

	财务会计	预算会计
划转资金时	借：其他应收款 贷：零余额账户用款额度	借：资金结存——货币资金 贷：资金结存——零余额账户用款额度
支出时	借：相关科目 贷：银行存款	借：××支出——财政拨款支出 贷：资金结存——货币资金

#### 问题4：关于归垫资金的账务处理

行政事业单位（以下简称单位）按规定报经财政部门审核批准，在财政授权支付用款额度或财政直接支付用款计划下达之前，用本单位实有资金账户资金垫付相关支出，再通过财政授权支付方式或财政直接支付方式将资金归还原垫付资金账户的（财库〔2007〕24号）等

- ◆ 严格概念
- ◆ 符合政策规定

	财务会计	预算会计
垫付时	借：其他应收款 贷：银行存款	不做处理
通过直接支付或授权支付方式归垫资金时	借：银行存款（归垫资金金额） 贷：财政拨款收入 借：业务活动费用等 贷：其他应收款	借：××支出——财政拨款支出 贷：财政拨款预算收入

#### 问题5：关于从本单位零余额账户向本单位实有资金账户划转资金的账务处理

□背景：单位在某些特定情况下 按规定  
——财库〔2018〕95号、96号等

◆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

	财务会计	预算会计
划转资金时	借：其他应收款 贷：零余额账户用款额度	借：资金结存——货币资金 贷：资金结存——零余额账户用款额度
支出时	借：相关科目 贷：银行存款	借：××支出——财政拨款支出 贷：资金结存——货币资金

## 问题6：关于名义金额的使用

- 三类

- ① 库存物品
- ② 固定资产
- ③ 无形资产

**运用的情形：接受捐赠、盘盈无法确定成本时**

单位在新旧制度转换时，对于原账中在相应资产科目核算的以名义金额计量的库存物品、固定资产和无形资产，应当仍然按名义金额转入新账的相应资产科目；对于原未入账的上述资产，仅当没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得时，才能按照名义金额入账。

敬请批评指正！

谢谢大家！

