

# 执行新事业单位会计制度时 资产负债表的衔接处理

刘艳丽

(华北水利水电学院管理与经济学院 郑州 450046)

**【摘要】**在《事业单位会计制度》中,资产负债表的格式及表中项目的编制都发生了很大变化。由于资产负债表前后年度的关联度非常强,事业单位在启用新制度编制报表时,必然会面临新旧制度衔接的问题。本文以某事业单位 2012 年度资产负债表为例,结合新的事业单位会计制度,分析了如何让新旧资产负债表顺利衔接的问题。

**【关键词】**事业单位 新会计制度 资产负债表

## (一)

近年来,由于我国公共财政体制改革的不断深化、事业单位体制改革的逐步推进,对事业单位的预算管理和财务管理都提出了新的更高的要求。为了适应事业单位财政改革和事业单位财务管理改革的需要,进一步规范事业单位的会计核算并促进公益事业健康发展,财政部于 2012 年 12 月 19 日修订发布了《事业单位会计制度》,规定自 2013 年 1 月 1 日起在事业单位全面施行。

新的事业单位会计制度与旧制度相比,不管是在会计科目的核算内容,还是在财务报表的格式与编制上都有若干重大突破和创新。事业单位从 2013 年 1 月 1 日起按新制度进行会计核算时,必然会遇到新旧账户转换及报表编制衔接的问题。为了确保新制度顺利实施,财政部在正式颁布新的事业单位会计制度之后,紧接着又在 2013 年元月中旬发布了《新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定》(以下简称规定),作为事业单位新账簿建立以及新报表编制的参考依据。规定中虽然对具体科目的变更做了较为详细的衔接说明,但由于资产负债表的编制综合性较强,因此在操作中会有一定的难度。

本文以某事业单位 2012 年度的资产负债表为例,以例解的方式来演示新旧制度转换时,2013 年资产负债表与 2012 年度资产负债表相承接的有关问题,以期对事业单位能够顺利按照新制度转换资产负债表起到一定的作用。

例:假设某事业单位 2012 年度收支结转后的资产负债表如下页表 1 所示(由于 2013 年资产负债表的编制只与 2012 年度的年末数相关,因此表中省略了年初数)。

事业单位新旧资产负债表衔接要解决的关键问题在于,如何把按旧制度编制的 2012 年度资产负债表的年末数,调整为按新制度编制的 2013 年资产负债表的年初数。由于新的报表格式及填列内容和旧报表有很大的不同,因此不能直接按

照 2012 的年末数填列 2013 年的年初数,还必须对 2012 年度报表中的年末数在结合账户等其他会计资料的情况下进行具体分析。

假设分析发现该事业单位和新旧会计制度衔接相关的项目有以下几项:

1. 对外投资中有 20 000 元投资期限在 1 年以内,剩余的投资期限均在 1 年以上。
2. 固定资产中有总额为 300 000 元的资产单位价值在 1 000 元以下,该批产已被领用。
3. 借入款项中有 10 000 元将于 1 年内到期,其余的偿还期在 1 年以后。
4. 应付账款中有 2 000 元需在 3 个月内偿还,其余的还款期均在 1 年以上。
5. “其他应付款”全部属于应支付职工的住房公积金。
6. 事业基金的“一般基金”中有 20 000 元属于和无形资产相对应的基金,还有 200 000 元属于因财政补助结转形成。

## (二)

在调整 2012 年度资产负债表期末数之前,应按照新的事业单位会计制度,先编制新旧会计制度衔接的调整分录并入账。根据本案例所给的资料,调整事项的分析过程及调整分录如下:

1. 新制度取消了“材料”、“产成品”和“成本费用”科目,这三项内容通过新设置的“存货”科目的相关明细科目核算。因此作以下分录:

借:存货——材料	380 000
——产成品	229 000
——成本费用	15 000
贷:材料	380 000
产成品	229 000
成本费用	15 000

2. 新制度将对外投资细分为短期投资和长期投资两项,其中持有时间不超过1年(含1年)的对外投资属于短期投资,其余的属于长期投资。与之相应,取消“对外投资”科目,新设“短期投资”、“长期投资”两个科目核算对外投资。

借:短期投资 20 000  
 长期投资 30 000  
 贷:对外投资 50 000

3. 新制度中固定资产的价值标准从原来的单位价值500

元提高到了1 000元(其中专用设备从1 000元提高到了1 500元)。由于价值标准提高,原账中作为固定资产核算的部分实物资产,在新要求下应该转为存货核算,同时与该部分实物资产相对应的固定基金应转入事业基金。

借:存货 300 000  
 贷:固定基金 300 000  
 借:固定基金 300 000  
 贷:事业基金 300 000

由于该部分资产已被领用按规定应将其成本一次性摊销,借记“事业基金”科目,贷记“存货”科目。

借:事业基金——一般基金 300 000  
 贷:存货 300 000

4. 用“短期借款”和“长期借款”科目取代“借入款项”科目;将“应付账款”、“其他应付款”等科目中属于长期负债(还款期在1年以上的为长期负债,还款期在1年以内的为短期负债)的部分在新增科目“长期应付款”中单独核算。

借:借入款项 60 000  
 贷:短期借款 10 000  
 长期借款 50 000  
 借:应付账款 8 000  
 贷:长期应付款 8 000

5. 新制度取消了“应付工资(离退休费)”、“应付地方(部门)津贴补贴”、“应付其他个人收入”三个科目,新增加了“应付职工薪酬”科目,该科目核算内容除了涵盖原账中上述三个科目内容外,还包括原来在“其他应付款”中核算的应付社会保险费及住房公积金等。

借:应付工资(离退休费) 5 000  
 应付地方(部门)津贴补贴 1 000  
 应付其他个人收入 3 000  
 贷:应付职工薪酬 9 000  
 借:其他应付款 3 000  
 贷:应付职工薪酬 3 000

6. 新制度中的“事业基金”科目下不

表1 资产负债表  
 编制单位:略 2012年12月31日 单位:元

科目编号	资产部类	年初数	期末数	科目编号	负债部类	年初数	期末数
	一、资产类				二、负债类		
101	现金		4 000	201	借入款项		60 000
102	银行存款		245 000	202	应付票据		
103	零余额账户用款额度			203	应付账款		10 000
105	应收票据			204	预收账款		
106	应收账款			207	其他应付款		3 000
108	预付账款		5 000	208	应缴预算款		
110	其他应收款		1 000	209	应缴财政专户款		
115	材料		380 000	210	应交税金		12 000
116	产成品		229 000	211	应付工资(离退休费)		5 000
117	对外投资		50 000	212	应付地方(部门)津贴补贴		1 000
120	固定资产		5 800 000	213	应付其他个人收入		3 000
124	无形资产		20 000		预收下年财政资金拨款		
125	财政应返还额度				负债合计:		94 000
	预拨下年拨出经费						
	资产合计:		6 734 000		三、净资产类		
				301	事业基金		
					其中:一般基金		805 000
					投资基金		50 000
				302	固定基金		5 800 000
				303	专用基金		
				306	事业结余		
				307	经营结余		
					净资产合计:		6 655 000
	五、支出类				四、收入类		
501	拨出经费			401	财政补助收入		
502	拨出专款			403	上级补助收入		
503	专款支出			404	拨入专款		
504	事业支出			405	事业收入		
505	经营支出			409	经营收入		
509	成本费用		15 000	412	附属单位缴款		
512	销售税金			413	其他收入		
516	上缴上级支出				收入合计:		
517	对附属单位补助				负债部类总计:		6 749 000
520	结转自筹基建						
	支出合计:		15 000				
	资产部类总计:		6 749 000				

再设置“一般基金”、“投资基金”明细科目,其核算范围也较旧制度中“事业基金”科目发生变化,原一般基金中所包含的属于无形资产形成的基金转入新科目“非流动资产基金——无形资产”中;原一般基金中属于财政补助结转的部分,转入新科目“财政补助结转”;剩余的一般基金在“事业基金”中核算。原投资基金核算的内容转入“非流动资产基金——长期投资”科目。

借:事业基金——一般基金 220 000  
 贷:非流动资产基金——无形资产 20 000  
 财政补助结转 200 000  
 借:事业基金——投资基 50 000  
 贷:非流动资产基金——长期投资 50 000

7. 新制度取消了“固定基金”科目,将和固定资产相对应的基金转入新科目“非流动资产基金——固定资产”。由于本例中有 300 000 元的固定资产转入了存货,相应的固定基金转入了事业基金,所以固定基金转入“非流动资产基金——固定资产”的金额为 5 500 000 元。

借:固定基金 5 500 000  
 贷:非流动资产基金——固定资产 5 500 000

根据新的事业单位会计制度,结合案例中 2012 年度资产负债表及调整科目,该事业单位 2013 年资产负债表的期初数如表 2 所示。

需要特别说明的是,表 2 中资产总额比 2012 年度末的资产总额少了 300 000 元,这是因为按照新制度的规定,有 300 000 元固定资产转入了存货,且该资产已被领用,其应该列示在支出项目中。但是因为新的资产负债表中删去了支出和收入项目,故这 300 000 元资产不再在资产负债表中反映。同时净资产中与固定资产相对应的非流动资产基金也减少了 300 000 元,所以负债和净资产的总计金额与资产总计金额仍然平衡。

### (三)

对比事业单位新旧资产负债表的格式及内容可知,两者的不同主要有:

第一,新制度取消了资产负债表中的收入和支出项目。

第二,新报表中有些项目由旧报表中的几项直接合并而来。如本案例中 2013 年的“货币资金”项目,包含了 2012 的“现金”和“银行存款”两项。

第三,旧报表中有些项目被拆分成新报表中的两项或多项。如案例中 2013 年资产负债表期初的 20 000 元“短期投资”和 30 000 元“长期投资”就是由 2012 年年末的 50 000 元“对外投资”拆分而来。

表 2

编制单位:(略)

资产负债表

2013年×月×日

单位:元

资产	期末余额	年初余额	负债和净资产	期末余额	年初余额
流动资产:			流动负债:		
货币资金		249 000	短期借款		10 000
短期投资		20 000	应缴税费		12 000
财政应返还额度			应缴国库款		
应收票据			应缴财政专户款		
应收账款			应付职工薪酬		12 000
预付账款		5 000	应付票据		
其他应收款		1 000	应付账款		2 000
存货		624 000	预收账款		
其他流动资产			其他应付款		
流动资产合计		899 000	其他流动负债		
非流动资产:			流动负债合计		36 000
长期投资		30 000	非流动负债:		
固定资产		5 500 000	长期借款		50 000
固定资产原价			长期应付款		8 000
减:累计折旧			非流动负债合计		58 000
在建工程			负债合计		94 000
无形资产		20 000	净资产:		
无形资产原价			事业基金		585 000
减:累计摊销			非流动资产基金		5 570 000
待处置资产损益			专用基金		
非流动资产合计		5 550 000	财政补助结转		200 000
			财政补助结余		
			非财政补助结转		
			非财政补助结余		
			1.事业结余		
			2.经营结余		
			净资产合计		
资产总计		6 449 000	负债和净资产总计		6 449 000

第四,新旧报表中一些名称相同的项目核算内容不再一致。如本案例中的“其他应付款”,其 2013 年所核算的内容就不再包括应付职工的住房公积金。

本文案例涉及了大多数有关新旧资产负债表衔接的调整事项,但由于不同事业单位的具体业务存在差异,各单位应该根据自身实际情况,按照新事业单位会计制度的相关规定,调整 2013 年度资产负债表的年初数,确保新旧会计制度能够顺利地衔接,使本单位的资产负债表能够更好地满足财务管理和预算管理的信息需求。

### 主要参考文献

1. 财政部.关于印发《新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定》的通知.财会[2013]2号,2013-01-10
2. 财政部.事业单位会计制度.财预字[1997]288号,1997-07-17
3. 财政部.事业单位会计制度.财会[2012]22号,2012-12-28