

# 事业单位转制为行政单位的会计实务衔接

盛 罡<sup>1</sup>(高级会计师), 张志友<sup>2</sup>(高级会计师), 李 娜<sup>3</sup>(高级会计师)

(1.新华通讯社计划财务管理局, 北京 100803; 2.中央电视台财务管理中心, 北京 100859;  
3.中国人民银行清算总中心财务管理部, 北京 100048)

**【摘要】** 根据我国事业单位分类改革要求,要逐步将承担行政职能的事业单位划归或转为行政机构。本文通过研究现有行政单位会计制度体系和事业单位会计制度体系,结合实务操作梳理事业单位改革过程中承担行政职能的事业单位转为行政机构时,在会计实务衔接方面应注意的问题。

**【关键词】** 事业单位; 分类改革; 会计衔接

2011年中共中央办公厅、国务院办公厅相继印发了《关于分类推进事业单位改革的指导意见》,对承担行政职能的事业单位改革提出政策要求,逐步将其行政职能划归行政机构或将其转为行政机构。本文梳理了事业单位改革过程中承担行政职能的事业单位转为行政机构时会计实务衔接的处理办法。

## 一、衔接基准日的确定

《行政单位会计制度》第二条规定,该制度适用于各级各类国家机关、政党组织(以下统称“行政单位”)。因此自承担行政职能的事业单位经批准转为行政单位之日起,应当按规定执行《行政单位会计制度》。但在年度中间转制为行政单位的事业单位(以下简称“转制单位”)需要调整年度预算以及重新安排财政资金,财政补助事业单位还涉及自有资金的处理,在年中进行调整的难度较大。如以转制次年1月1日作为会计制度衔接基准日进行会计制度衔接,既有利于保证转制当年预决算管理以及会计核算的一贯性,也有利于财政部门 and 转制单位在转制批准日与会计制度衔接基准日期间妥善处理预算调整、资金安排以及其他财务调整事项。

## 二、衔接的主要流程

事业单位会计制度与行政单位会计制度在会计期间、会计核算基础、会计要素等方面基本一致,因此,事业单位会计制度转为行政单位会计制度的主要流程,与《事业单位会计制度》或《行政单位会计制度》实施时新旧会计制度衔接流程基本一致。

首先,要根据事业单位会计制度编制衔接基准日前一日的科目余额表。接着,应按照行政单位会计制度设立衔接基准日的新账。然后,将衔接基准日前一日事业单位会计制度账簿各科目余额,对照行政单位会计制度中所列示的会计科目进行调整,并按调整后的科目余额编制

科目余额表,据此确定行政单位会计制度账簿各会计科目的期初余额,并以此编制事业单位转制后的期初资产负债表。最后,还需要及时对会计核算软件和会计信息系统进行相应的更新和调整,正确实现数据转换,确保新旧账套的有序衔接。

## 三、会计科目衔接的关键

1. 《行政单位会计制度》中未设置“应收票据”科目,制度衔接时,应将事业单位会计制度账簿(以下简称“原账”)中“应收票据”科目的余额直接转入行政单位会计制度账簿(以下简称“新账”)中的“应收账款”科目。

2. 《行政单位会计制度》中“预付账款”科目与“资产基金——预付款项”科目相对应,因此在制度衔接时应按照转入“预付账款”科目的金额,将原账“事业基金”科目中的部分余额转入新账“资产基金——预付款项”科目。

3. 《行政单位会计制度》根据行政单位储存物资的用途和管理权限,设置了“存货”、“政府储备物资”和“受托代理资产”科目。转制时,应对原账中“存货”科目的余额进行分析,分别转入新账“存货”、“政府储备物资”和“受托代理资产”科目。

同时,将原账“事业基金”科目中相应部分的余额分析转入新账“资产基金——存货”、“资产基金——政府储备物资”和“受托代理负债”科目。

4. 按照《行政单位财务规则》的规定:“行政单位不得以任何形式用占有、使用的国有资产对外投资或者举办经济实体。对于未与行政单位脱钩的经济实体,行政单位应当按照有关规定进行监管。”因此,《行政单位会计制度》未设置“短期投资”、“对外投资”科目。转制单位应在转制期间对相关投资项目进行清理处置,衔接基准日仍未处置完毕的投资,应将原账“短期投资”、“对外投资”科目余额分别转入新账中“其他应收款”、“待处置资产损

溢”科目,待处置后核销。

5.《行政单位会计制度》根据行政单位资产的用途,设置了“固定资产”和“公共基础设施”科目,制度衔接时,应对原账中“固定资产”科目余额进行分析:属于公共基础设施的,应将相应的余额转入新账中“公共基础设施”科目,同时将原账中“累计折旧”、“非流动资产基金——固定资产”科目余额中属于公共基础设施的部分,相应转入新账中“累计折旧——公共基础设施”、“资产基金——公共基础设施”科目;属于固定资产的,相应余额转入“固定资产”、“累计折旧——固定资产”、“资产基金——固定资产”科目。

6.《行政单位会计制度》规定对“境外行政单位持有的能够与房屋及构筑物区分、拥有所有权的土地”不计提折旧。因此,对于转制单位的境外分支机构购买的具有所有权的土地,制度衔接时应将原账中已计提的折旧在新账“累计折旧——固定资产”科目中冲销,并相应调整新账“资产基金——固定资产”科目余额。

7.《行政单位会计制度》规定“非大批量购入、单价小于1 000元的无形资产,可以于购买的当期,一次将成本全部摊销”。因此,制度衔接前,转制单位应当全面核查转制基准日前取得的相关无形资产原价以及截至衔接基准日前已摊销的金额,按照《行政单位会计制度》的规定一次性调整累计摊销金额,在新账中借记“资产基金——无形资产”科目,贷记“累计摊销”科目。

8.《行政单位财务规则》规定“除法律、行政法规另有规定外,行政单位不得举借债务,不得对外提供担保”。因此,《行政单位会计制度》未设置“短期借款”、“长期借款”科目。

制度衔接时,应对原账中“短期借款”、“长期借款”科目的余额进行分析核对后转入新账中“应付账款”、“长期应付款”科目。同时,还应按照转入后两个科目余额的合计数,在新账中借记“待偿债净资产”科目,再根据性质分别贷记“财政拨款结转”、“财政拨款结余”或“其他资金结转结余”科目。

9.《行政单位会计制度》中“应缴财政款”科目的核算内容涵盖了原账中“应缴国库款”、“应缴财政专户款”科目的核算内容。制度衔接时,应将原账中上述两个科目的余额直接转入新账中“应缴财政款”科目。

10.《行政单位会计制度》中“应付账款”、“其他应付款”、“长期应付款”科目,制度衔接时,除将原账中上述科目的余额直接转入新账中相应科目外,还应按照转入“应付账款”、“长期应付款”科目余额的合计数,在新账中借记“待偿债净资产”科目,贷记“财政拨款结转”、“财政拨款结余”或“其他资金结转结余”科目。

11.由于《行政单位会计制度》中未设置“应付票据”、“预收账款”科目,制度衔接时,应对应付票据、预收账款

的内容和金额进行核对,将原账中“应付票据”、“预收账款”科目的余额转入新账中“应付账款”科目核算。

同时还应按照转入“应付账款”、“长期应付款”科目的金额的合计数,在新账中借记“待偿债净资产”科目,贷记“财政拨款结转”、“财政拨款结余”或“其他资金结转结余”科目。

12.《行政单位会计制度》中“其他应付款”科目的核算内容变窄。制度衔接时,应将原账“其他应付款”科目中属于《行政单位会计制度》下受托代理负债的余额,转入新账中“受托代理负债”科目;然后将其他余额转入新账中“其他应付款”科目。

13.《行政单位会计制度》未设置“事业基金”、“专用基金”科目,但设置了“资产基金”和“其他资金结转结余”科目。制度衔接时,应对原账中“事业基金”、“专用基金”进行分析,按照原账中“预付款项”、“存货”科目的余额及转账方法,分别转入新账中“资产基金——预付款项”、“资产基金——存货”、“资产基金——政府储备物资”、“受托代理负债”等科目后,将其他剩余金额转入“其他资金结转结余——非项目结余”科目。

14.《行政单位会计制度》“资产基金”科目,应在制度衔接时,参照原账中“固定资产”科目的转账方法,将原账中“非流动资产基金——固定资产”科目余额分析转入新账中的“资产基金——固定资产”、“资产基金——公共基础设施”等科目;将“非流动资产基金——无形资产”、“非流动资产基金——在建工程”科目余额分别转入新账中“资产基金——无形资产”、“资产基金——在建工程”科目;其他余额转入新账中“其他资金结转结余”科目。

15.《行政单位会计制度》在“其他资金结转结余”科目中设置“项目结转”明细科目,要求对于项目结转应按照具体项目进行明细核算。同时规定可以根据管理需要,按照其他资金结转结余变动原因设置“收支转账”、“年初余额调整”、“结余调剂”、“剩余结转结余”等明细科目。转账时,应对原账中“非财政补助结转”科目的余额加以分析,转入新账中“其他资金结转结余”科目的相关明细科目。

16.制度衔接时,应按照年末结账要求,将原账中转制基准日前一日的“事业结余”、“经营结余”和“非财政补助结余分配”余额按规定进行结转,由于“事业结余”、“经营结余”和“非财政补助结余分配”一般无余额,不需进行转账处理。如“经营结余”有借方结余,转账时应转入新账中“其他资金结转结余——非项目结余”科目。

#### 主要参考文献

国务院办公厅.关于印发分类推进事业单位改革配套文件的通知.国办发[2011]37号,2011-07-24.

【基金项目】中央国家机关会计领军人才课题“事业单位分类改革会计实务研究”