

## 财政部关于中央级行政单位财政拨款结转 和结余资金会计处理问题的通知

财库[2010]18号

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，总参谋部、总政治部、总后勤部、总装备部、武警总部，新疆生产建设兵团，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，高法院，高检院，有关人民团体：

为规范中央级行政单位财政拨款结转和结余资金的会计处理，根据《财政部关于印发〈中央部门财政拨款结转和结余资金管理办法〉的通知》（财预[2010]7号）有关规定，现对有关会计核算问题通知如下：

### 一、会计科目的设置

（一）在“303 结余”科目下设置三个二级科目：“财政拨款结转和结余”、“政府性基金结余”和“其他资金结余”。其中，“财政拨款结转和结余”科目反映一般预算财政拨款收支相抵后的余额；“政府性基金结余”科目反映政府性基金收支相抵后的余额；“其他资金结余”科目反映除一般预算财政拨款、政府性基金以外的其他资金收支相抵后的余额。在“财政拨款结转和结余”科目下设置“财政拨款结转”和“财政拨款结余”两个三级科目，分别反映一般预算财政拨款结转资金余额和一般预算财政拨款结余资金余额。在“财政拨款结转”科目下设置“基本支出结转”和“项目支出结转”两个四级科目。

（二）在“501 经费支出”科目下设置三个二级科目：“财政拨款支出”、“政府性基金支出”和“其他资金支出”。其中“财政拨款支出”科目核算一般预算财政拨款实际支出；“政府性基金支出”科目核算政府性基金实际支出；“其他资金支出”科目核算除一般预算财政拨款、政府性基金以外的其他资金实际支出。在“财政拨款支出”科目下设置“基本支出”和“项目支出”两个三级科目。

1. 在“基本支出”科目下，按《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的末级科目设置四级科目。在四级科目下，按《政府收支分类科目》中“支出经济分类科目”的末级科目进行明细核算。

2. 在“项目支出”科目下，按《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的末级科目设置四级科目。在四级科目下，按具体项目设置五级科目。在五级科目下，按《政府收支分类科目》中“支出经济分类科目”的末级科目进行明细核算。

（三）在“502 拨出经费”科目下设置三个二级科目：“拨出财政拨款”、“拨出政府性基金”和“拨出其他资金”。其中，“拨出财政拨款”科目核算拨付所属单位的一般预算财政拨款支出；“拨出政府性基金”科目核算拨付所属单位的政府性基金支出；“拨出其他资金”科目核算拨付所属单位的除一般预算财政拨款、政府性基金以外的其他资金支出。在“拨出财政拨款”科目下，分别设置“基本支出”和“项目支出”两个三级科目。在三级科目下，按《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的末级科目设置四级科目，并按所属拨款单位设置明细账。

### 二、年末相关账务处理

年度终了，应将收入类科目下明细科目的贷方余额转入“结余”科目下相应明细科目的贷方；将支出类科目下明细科目的借方余额转入“结余”科目下相应明细科目的借方。

### 三、有关要求

（一）中央级行政单位应自2010年1月1日起按本规定设置有关明细科目。各行政单位应充分、合理运用账务处理软件，科学设置有关明细科目，进行明细核算，对本单位2009年年末“结余”科目余额分别转入新设置的“结余”明细科目。

（二）没有政府性基金的行政单位，不设置“政府性基金结余”、“政府性基金支出”和“拨出政府性基金”明细科目。

（三）除本规定之外的明细科目和辅助账，由各行政单位根据有关管理规定和要求自行设置。

2010年2月22日

## 财政部关于中央级事业单位 社会团体及企业财政拨款结转 和结余资金会计核算有关事项的通知

财会[2010]5号

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，总参谋部、总政治部、总后勤部、总装备部、武警总部，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，高法院，高检院，有关人民团体，有关中央管理企业：

为了进一步规范中央级事业单位、社会团体和企业财政拨款结

转和结余资金的会计处理，提供真实、准确的相关会计信息，根据《财政部关于印发〈中央部门财政拨款结转和结余资金管理办法〉的通知》（财预[2010]7号）等有关规定，现对上述单位财政拨款结转和结余资金会计核算有关问题规定如下：

## 一、执行《事业单位会计制度》的中央级事业单位的相关规定

### (一) 相关会计科目及明细科目和备查账簿的设置。

#### 1. 增设“304 财政拨款结转”一级会计科目及相关明细科目。

增设“304 财政拨款结转”科目及相关明细科目,核算年末中央级事业单位(以下简称事业单位)的财政拨款结转数额。“财政拨款结转”一级会计科目下设置“当年财政拨款结转”和“以前年度财政拨款结转”两个一级明细科目,分别核算年末事业单位的当年财政拨款结转和以前年度财政拨款结转资金数额。“当年财政拨款结转”和“以前年度财政拨款结转”两个一级明细科目下均设置“基本支出结转”和“项目支出结转”两个二级明细科目,分别核算年末事业单位当年财政拨款结转和以前年度财政拨款结转中的基本支出结转和项目支出结转资金数额;“基本支出结转”二级明细科目下设置“人员经费结转”和“日常公用经费结转”两个三级明细科目,“项目支出结转”二级明细科目下按照具体项目设置明细科目,进行明细核算。

#### 2. 增设“305 财政拨款结余”一级会计科目及相关明细科目。

增设“305 财政拨款结余”一级会计科目及相关明细科目,核算年末事业单位的财政拨款结余数额。“财政拨款结余”一级会计科目下设置“当年财政拨款结余”和“以前年度财政拨款结余”两个一级明细科目,分别核算年末事业单位的当年财政拨款结余和以前年度财政拨款结余资金数额。“当年财政拨款结余”和“以前年度财政拨款结余”两个一级明细科目下均按照具体项目设置明细科目,进行明细核算。

#### 3. “306 事业结余”科目核算内容的修订。

“306 事业结余”科目核算事业单位在一定期间除经营收支和财政拨款结转和结余外其他各项收支相抵后的余额。

#### 4. “401 财政补助收入”科目相关明细科目的设置。

在“401 财政补助收入”科目原“基本支出”明细科目下设置“人员经费”和“日常公用经费”明细科目,进行明细核算。在“401 财政补助收入”科目原“项目支出”明细科目下按照具体项目设置明细科目,进行明细核算。

#### 5. “504 事业支出”科目相关明细会计科目的设置。

在“504 事业支出”科目下设置“财政拨款支出”和“其他事业支出”两个一级明细科目,分别核算事业单位使用财政拨款和其他资金支付的事业支出。“财政拨款支出”一级明细科目下设置“当年财政拨款支出”、“使用以前年度财政拨款结转支出”和“使用以前年度财政拨款结余支出”三个二级明细科目,分别核算事业单位使用当年财政拨款和以前年度财政拨款结转和结余支付的事业支出。

“当年财政拨款支出”、“使用以前年度财政拨款结转支出”和“使用以前年度财政拨款结余支出”三个二级明细科目下均设置“基本支出”和“项目支出”两个三级明细科目,分别核算事业单位使用当年财政拨款支出和使用以前年度财政拨款结转和结余支出中的基本支出和项目支出资金数额;其中,“基本支出”三级明细科目下设置“人员经费支出”和“日常公用经费支出”两个四级明细科目,进行明细核算;“项目支出”三级明细科目下按照具体项目设置明细科目,进行明细核算。

#### 6. “108 预付账款”科目相关备查簿的设置。

事业单位应当建立预付账款备查簿,详细登记使用财政拨款支付的预付账款以及其中使用当年财政拨款支付的预付账款。

### (二) 相关账务处理。

事业单位应当按照下列规定在每年年末将财政拨款收支转入“财政拨款结转”和“财政拨款结余”科目有关明细科目。

#### 1. 结转财政拨款安排基本支出的收入和支出。

事业单位当年财政拨款基本支出结转不得提取职工福利基金和转入事业基金,应当在年末将财政拨款基本支出的收入和支出转入“财政拨款结转——当年财政拨款结转——基本支出结转”科目。

##### (1) 结转财政拨款安排基本支出的收入。

年末,将财政拨款安排基本支出的收入转入当年财政拨款结转时,借记“财政补助收入——基本支出(人员经费、日常公用经费)”科目,贷记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目。

##### (2) 结转财政拨款安排的基本支出。

年末,将事业支出中当年财政拨款基本支出转入财政拨款结转时,借记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目,贷记“事业支出——财政拨款支出——当年财政拨款支出——基本支出(人员经费支出、日常公用经费支出)”科目;将事业支出中使用以前年度财政拨款结转支出中基本支出转入财政拨款结转时,借记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目,贷记“事业支出——财政拨款支出——使用以前年度财政拨款结转支出——基本支出(人员经费支出、日常公用经费支出)”科目。

#### 2. 结转财政拨款安排项目支出的收入和支出。

事业单位应当在年末将财政拨款安排项目支出的收入和当年财政拨款项目支出转入“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目;将使用以前年度财政拨款项目结转和结余支出分别转入“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目和“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目。然后对“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目和“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目下的财政拨款项目执行情况分别进行分析,按照《中央部门财政拨款结转和结余资金管理办法》(财预[2010]7号)的规定将财政拨款项目资金余额区分为财政拨款项目结转和财政拨款项目结余,将财政拨款项目支出结余资金数额分别转入“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目和“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目。

##### (1) 结转财政拨款安排项目支出的收入。

年末,将财政拨款安排项目支出的收入转入当年财政拨款结转时,借记“财政补助收入——项目支出”科目,贷记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目。

##### (2) 结转使用当年财政拨款的项目支出。

年末,将当年财政拨款支出中项目支出转入当年财政拨款结转时,借记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目,贷记“事业支出——财政拨款支出——当年财政拨款支出——项目支出”科目。

##### (3) 结转使用以前年度财政拨款结转和结余的项目支出。

将使用以前年度财政拨款结转中项目支出转入以前年度财政拨款结转时,借记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目,贷记“事业支出——财政拨款支出——使用以前年度财政拨款结转支出——项目支出”科目。

将使用以前年度财政拨款结余中项目支出转入以前年度财政拨款结余时,借记“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目,贷记“事业支出——财政拨款支出——使用以前年度财政拨款结余支出——项目支出”科目。

#### (4) 分析并结转财政拨款项目支出结余资金。

完成上述处理后,根据有关项目执行情况的分析,按照当年财政拨款项目支出结余资金数额,借记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目,贷记“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目;按照使用以前年度财政拨款项目支出结余资金数额,借记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目,贷记“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目。

### 3. 当年财政拨款结转和结余的结转。

事业单位应当在下一年初将“财政拨款结转——当年财政拨款结转”科目下的全部明细科目转入“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转”对应明细科目,借记“财政拨款结转——当年财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目和“财政拨款结转——当年财政拨款结转——项目支出结转”科目,贷记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目和“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目;同时,将“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目下的全部明细科目转入“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目,借记“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目,贷记“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目。

#### 4. 使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出。

对于事业单位需要使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出,经财政部门审批同意后,调整财政拨款结转和结转科目的年初金额,将以前年度财政拨款结余转入以前年度财政拨款结转,借记“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目,贷记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——基本支出结转(人员经费支出、日常公用经费支出)”科目或者“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——项目支出结转”科目。同时,事业单位应当建立使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出备查簿,详细登记已经使用的以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出资金数额。

#### 5. 上缴财政拨款结转和结余资金。

事业单位按规定向主管部门等上缴财政拨款结转和结余资金时,按实际上缴资金数额或注销的资金额度数额,借记“财政拨款结转”或者“财政拨款结余”科目有关明细科目,贷记“银行存款”、“零余额账户用款额度”、“财政应返还额度”等科目。

### 二、执行行业会计制度的中央级事业单位的相关规定

执行《医院会计制度》、《高等学校会计制度》、《中小学校会计制度》、《科学事业单位会计制度》、《测绘事业单位会计制度》的中央级事业单位,应当参照上述规定设置会计科目有关明细科目和备查账簿,进行相关账务处理。

三、执行《民间非营利组织会计制度》、企业会计准则和制度的中央级事业单位、社会团体和企业的相关规定

执行《民间非营利组织会计制度》、企业会计准则和制度的中央级事业单位、社会团体和企业,应当参照上述规定设置与财政拨款结转和结余资金有关的备查账簿,详细登记财政拨款结转和结余

的相关信息。

### 四、《财政拨款结转和结余资金情况表》的填列方法

中央级事业单位、社会团体和企业填报《中央部门财政拨款结转和结余资金管理办法》(财预[2010]7号)中规定上报的《财政拨款结转和结余资金情况表》时,根据下列方法填列:

(一)“截至上年底累计结转和结余资金—结转”(第5栏):反映截至上年(即20××年的上一年)年底累计产生的财政拨款结转资金数,按照20××年初已结转当年财政拨款结转和结余后的“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转”科目20××年初账面余额和使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出备查簿分析填列。

(二)“截至上年底累计结转和结余资金—结余”(第6栏):反映截至上年(即20××年的上一年)年底累计产生的财政拨款结余资金数,按照20××年初已结转当年财政拨款结转和结余后的“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目20××年初账面余额和使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出备查簿分析填列。

(三)“20××年度—当年实际支出—当年财政拨款支出”(第9栏):反映20××年年初预算批复、执行中调整的财政拨款实际支出数,按照“事业支出——财政拨款支出——当年财政拨款支出”科目20××年度借方发生额填列。

(四)“20××年度—当年实际支出—使用以前年度结转和结余资金—结转”(第11栏):反映使用以前年度的财政拨款结转资金数,按照“事业支出——财政拨款支出——使用以前年度财政拨款结转支出”科目20××年度借方发生额和使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出备查簿分析填列。

(五)“20××年度—当年实际支出—使用以前年度结转和结余资金—结余”(第12栏):反映使用以前年度的财政拨款结余资金数,按照“事业支出——财政拨款支出——使用以前年度财政拨款结余支出”科目20××年度借方发生额和使用以前年度财政拨款结余安排的基本支出和项目支出备查簿分析填列。

(六)“20××年度—当年形成结转和结余资金—结转”(第14栏):反映20××年当年财政拨款形成的结转资金数,按照“财政拨款结转——当年财政拨款结转”科目20××年末贷方余额填列。

(七)“20××年度—当年形成结转和结余资金—结转—其中:暂付款”(第15栏):反映20××年财政拨款结转资金中资金已经支付、会计上作为暂付款处理的数额,按照预付账款备查账簿中登记的有关数据填列。

(八)“20××年度—当年形成结转和结余资金—结余”(第16栏):反映20××年当年财政拨款形成的结余资金数,按照“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目20××年末贷方余额填列。

(九)“截至20××年底累计结转和结余资金—结转”(第18栏):反映截至20××年底累计产生的财政拨款结转资金数,按照“财政拨款结转——当年财政拨款结转”科目和“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转”科目20××年末账面余额之和填列。

(十)“截至20××年度累计结转和结余资金—结转—其中:暂付款”(第19栏):反映截至20××年底财政拨款累计结转资金中资金已经支付、会计上作为暂付款处理的数额,按照预付账款备查账簿中登记的有关数据填列。

(十一)“截至20××年底累计结转和结余资金—结余”(第20

栏):反映截至20××年底累计产生的财政拨款结余资金数,按照“财政拨款结余——当年财政拨款结余”科目和“财政拨款结余——以前年度财政拨款结余”科目20××年末账面余额之和填列。

#### 五、新旧衔接和2009年度相关报表的填列方法

##### (一) 新旧衔接。

中央级事业单位、社会团体和企业应当在2010年初根据上述规定设置相关会计科目及其明细科目和备查账簿。对本单位2009年末有关会计科目余额进行分析后,分别转入新设置的对应会计科目明细科目中,同时(或者)在相关备查账簿中登记。

对于事业单位在实行国库管理制度改革后已转入“事业基金——一般基金”科目但尚未使用的基本收支财政拨款资金,应当转回至财政拨款结转相关明细科目,借记“事业基金——一般基金”科目,贷记“财政拨款结转——以前年度财政拨款结转——基本支出结转(人员经费结转、日常公用经费结转)”科目。

对于事业单位在2009年末从财政拨款基本支出结转中提取的职工福利基金,应当予以转回至财政拨款结转相关明细科目,借记“专用基金——职工福利基金”科目,贷记“财政拨款结转——以

前年度财政拨款结转——基本支出结转”科目。

对于在2009年末事业基金和事业结余中的财政拨款结转和结余资金,事业单位应当对其进行分析并分别转入2010年新账中的“财政拨款结转”和“财政拨款结余”相关明细科目。

##### (二) 2009年度《财政拨款结转和结余资金情况表》的填列。

中央级事业单位、社会团体和企业应当根据新旧衔接后有关会计科目明细科目余额和有关备查账簿,按照“四、《财政拨款结转和结余资金情况表》的填列方法”的要求正确填报《财政拨款结转和结余资金情况表》。

##### (三) 2009年度中央部门决算报表中财政拨款结转和结余资金的填列。

2009年度中央部门决算报表中关于财政拨款结转和结余资金的填列方法按照《关于规范2009年度中央部门财政拨款结转和结余资金部门决算填报口径的通知》(财办库[2010]8号)的有关规定填列。

附件:中央级事业单位、社会团体及企业财政拨款结转和结余资金相关会计明细科目表(略)

2010年3月3日

## 国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法 若干税收问题的通知

国税函[2010]79号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局:

根据《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称企业所得税法)和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(以下简称《实施条例》)的有关规定,现就贯彻落实企业所得税法过程中若干问题,通知如下:

#### 一、关于租金收入确认问题

根据《实施条例》第十九条的规定,企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入,应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中,如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度,且租金提前一次性支付的,根据《实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则,出租人可对上述已确认的收入,在租赁期内,分期均匀计入相关年度收入。

出租方如为在我国境内设有机构场所、且采取据实申报缴纳企业所得税的非居民企业,也按本条规定执行。

#### 二、关于债务重组收入确认问题

企业发生债务重组,应在债务重组合同或协议生效时确认收入的实现。

#### 三、关于股权转让所得确认和计算问题

企业转让股权收入,应于转让协议生效、且完成股权变更手续时,确认收入的实现。转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后,为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时,不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金額。

#### 四、关于股息、红利等权益性投资收益收入确认问题

企业权益性投资取得股息、红利等收入,应以被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期,确定收入的实现。

被投资企业将股权(票)溢价所形成的资本公积转为股本的,不作为投资方企业的股息、红利收入,投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。

#### 五、关于固定资产投入使用后计税基础确定问题

企业固定资产投入使用后,由于工程款项尚未结清未取得全额发票的,可暂按合同规定的金额计入固定资产计税基础计提折旧,待发票取得后进行调整。但该项调整应在固定资产投入使用后12个月内进行。

#### 六、关于免税收入所对应的费用扣除问题

根据《实施条例》第二十七条、第二十八条的规定,企业取得的各项免税收入所对应的各项成本费用,除另有规定者外,可以在计算企业应纳税所得额时扣除。

#### 七、企业筹办期间不计算为亏损年度问题

企业自开始生产经营的年度,为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出,不得计算为当期的亏损,应按照《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》(国税函[2009]98号)第九条规定执行。

#### 八、从事股权投资业务的企业业务招待费计算问题

对从事股权投资业务的企业(包括集团公司总部、创业投资企业等),其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入,可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。■

2010年2月22日