

第十四条 政府部门进行财务分析可参考使用以下指标：

第五章 附 则

第十五条 本指南自 2020 年 1 月 1 日起施行,财政部于 2018 年 3 月 1 日印发的《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》(财库〔2018〕29 号)同时废止。

附：1. 政府部门财务报告样式(略)

2. 会计报表项目对照表(略)

3. 抵销工作底表(略)

4. 抵销事项清单(略)

5. 单位基础信息填报说明(略)

财政部关于修订印发《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》的通知

(2019 年 12 月 12 日 财库〔2019〕58 号)

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局),新疆生产建设兵团财政局：

为进一步推进权责发生制政府综合财务报告制度改革,规范政府综合财务报告编制工作,结合政府会计准则制度和政府财务报告编制试点情况,我部对《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》(财库〔2018〕30 号)进行了修订。现将修订后的《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》予以印发。请遵照执行。

执行中有何问题,请及时反馈我部。

附件

政府综合财务报告编制操作指南

(试行)

目 录

第一章 总则

第二章 政府综合会计报表项目

第一节 资产负债表项目

第二节 收入费用表项目

第三章 政府综合会计报表编制

第一节 政府综合会计报表的数据来源

第二节 资产负债表和收入费用表编制

第四章 会计报表附注编制

第一节 会计报表附注内容

第二节 会计报表的编制基础

第三节 遵循相关制度规定的声明

第四节 会计报表包含的主体范围

第五节 重要会计政策与会计估计变更情况

第六节 会计报表重要项目明细信息及说明

第七节 需要说明的其他事项

第五章 政府财政经济分析

第一节 政府财政经济分析主要内容

第二节 政府财政经济分析方法和指标

第六章 政府财政财务管理情况

第一节 政府预算管理情况

第二节 政府资产负债管理情况

第三节 政府收支管理情况

第七章 附则

附 1 政府综合财务报告样式

附 2 汇总工作表

附 3 被合并主体报表项目与政府综合会计报表项目对照表

附 4 抵销调整事项清单

第一章 总 则

第一条 为规范政府综合财务报告编制工作,确保各级政府财政部门准确、完整编制本级政府综合财务报告,根据《政府财务报告编制办法》和政府会计准则制度等,制定本指南。

第二条 政府综合财务报告以权责发生制为基础,主要反映政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性等信息,具体包括财务报表、政府财政经济分析和政府财政财务管理情况。

第三条 财务报表包括会计报表和报表附注。会计报表包括资产负债表和收入费用表。

(一)资产负债表。反映政府整体年末财务状况。资产负债表应当按照资产、负债和净资产分类分项列示。

(二)收入费用表。反映政府整体年度运行情况。收入费用表应当按照收入、费用和盈余分类分项列示。

(三)报表附注。重点对会计报表作进一步解释说明。

第四条 政府财政经济分析以财务报表为依据,结合国民经济形势,对政府财务状况、运行情况,以及财政中长期可持续性等内容进行分析。

第五条 政府财政财务管理情况,主要反映政府财政财务管理的政策要求、主要措施和取得成效等。

第二章 政府综合会计报表项目

第一节 资产负债表项目

第六条 资产负债表(附 1 中表 1)包括如下项目：

(一) 资产类项目。

1. 货币资金, 反映政府持有的货币资金期末余额, 包括库存现金、国库存款、国库现金管理存款、其他财政存款、银行存款及其他货币资金等。

2. 短期投资, 反映政府持有的能够随时变现并且持有时间不超过1年(含1年)的投资期末余额。

3. 应收及预付款项, 反映政府持有的各种应收及预付款项期末余额, 包括应收票据、应收账款净额、预付账款、其他应收款净额、与下级往来及在途款等。

4. 应收股利, 反映政府因股权投资而应收未收现金股利或利润的期末余额。

5. 应收利息, 反映政府尚未收回的应收利息的期末余额。

6. 存货, 反映政府期末存储的存货的实际成本。

7. 一年内到期的非流动资产, 反映政府持有的将于1年内(含1年)到期或于1年内(含1年)变现的非流动资产项目的期末余额, 包括一年内到期或变现的长期投资、应收转贷款等。

8. 其他流动资产, 反映政府除上述各项之外的流动资产期末余额的合计金额。

9. 长期投资, 反映政府持有时间超过1年且不在1年内(含1年)变现或到期的债券投资及股权投资的期末余额。

10. 应收转贷款, 反映政府尚未收回的偿还期限超过1年的地方政府债券转贷款和主权外债转贷款本金减去1年内(含1年)到期部分后的期末余额。

11. 固定资产净值, 反映政府持有的各项固定资产原值减去累计折旧后的期末余额。

12. 在建工程, 反映政府尚未完工交付使用的在建工程实际成本的期末余额。

13. 无形资产净值, 反映政府持有的各项无形资产原值减去累计摊销后的期末余额。

14. 研发支出, 反映政府正在进行的无形资产开发项目开发阶段发生的累计支出数。

15. 公共基础设施净值, 反映政府为满足社会公共需求而控制的公共基础设施原值减去累计折旧(摊销)后的期末余额。

16. 政府储备物资, 反映政府为满足特定公共需求而控制的战略及能源物资、抢险救灾救灾物资等储备物资期末余额。

17. 文物文化资产, 反映政府为满足社会公共需求而控制的文物文化资产的期末余额。

18. 保障性住房净值, 反映政府为满足社会公共需求而控制的保障性住房原值减去累计折旧后的期末余额。

19. 其他非流动资产, 反映政府除上述各项之外的非流动资产期末余额的合计金额。

20. 受托代理资产, 反映政府接受委托方委托管理的各项资产的期末余额。

资产类项目原则上不能出现负数, 负数情况需在附注中作出说明。

(二) 负债类项目。

1. 应付短期政府债券, 反映政府尚未偿还的发行期限不超过1年(含1年)的政府债券本金期末余额。

2. 短期借款, 反映政府所属事业单位等尚未偿还的借入期限在1年内(含1年)的各种借款期末余额。

3. 应付及预收款项, 反映政府承担的各种应付及预收款项的期末余额, 包括应付票据、应付账款、预收账款、其他应付款及与上级往来等。

4. 应付职工薪酬, 反映政府按照有关规定应付给职工及为职工支付的各种薪酬期末余额。

5. 应付政府补贴款, 反映政府按照有关规定应付的各种政府补贴款的期末余额。

6. 应付利息, 反映政府尚未支付的应付利息期末余额, 不含到期一次还本付息的长期政府债券的应付利息余额。

7. 一年内到期的非流动负债, 反映政府承担的1年内(含1年)到期的非流动负债期末余额。

8. 其他流动负债, 反映政府除上述各项之外的流动负债期末余额的合计金额。包括应交增值税、其他应交税费、应缴财政款及预提费用等。

9. 应付长期政府债券, 反映政府承担的偿还期限超过1年的长期政府债券的本金余额及到期一次还本付息的长期政府债券的应付利息余额, 减去1年内(含1年)到期部分后的期末余额。

10. 应付转贷款, 反映政府承担的偿还期限超过1年的地方政府债券转贷款和主权外债转贷款的本金, 减去1年内(含1年)到期部分后的期末余额。

11. 长期借款, 反映政府向外国政府和国际金融组织借入的偿还期限超过1年的款项及政府所属事业单位等承担的偿还期限超过1年的借入款项, 减去1年内(含1年)到期部分后的期末余额。

12. 长期应付款, 反映政府承担的偿付期限超过1年的应付款项, 减去1年内(含1年)到期部分后的期末余额。

13. 其他非流动负债, 反映政府除上述各项之外的非流动负债期末余额的合计金额。

14. 受托代理负债, 反映政府接受委托取得受托代理资产而形成负债的期末余额。

负债类项目原则上不能出现负数, 负数情况需在附注中作出说明。

(三) 净资产类项目。

净资产, 反映政府期末总资产减去总负债的差额。

第二节 收入费用表项目

第七条 收入费用表(附1中表2)包括如下项目:

(一) 收入类项目。

1. 税收收入, 反映政府本期取得的税收收入。

2. 非税收入, 反映政府本期取得的非税收入。

3. 事业收入, 反映政府本期因开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。

4. 经营收入, 反映政府本期开展经营活动取得的收入。

5. 投资收益, 反映政府本期因持有各类股权债券投资所实现的收益或发生的损失。

6. 政府间转移性收入, 反映政府本期取得的来自非同级政府和不同地区同级政府的款项。

7. 其他收入, 反映政府本期取得的除上述收入之外的其他收入。

(二) 费用类项目。

1. 工资福利费用, 反映政府本期发生的给在职职工和编

制外长期聘用人员的各类劳动报酬,以及为上述人员缴纳的各项社会保险费等。

2. 商品和服务费用,反映政府本期购买商品和服务发生的各类费用。

3. 对个人和家庭的补助费用,反映政府本期用于对个人和家庭的补助。

4. 对企业补助费用,反映政府本期对各类企业的补助。

5. 对社会保障基金补助费用,反映政府本期对社会保险基金的补助以及补充全国社会保障基金的费用。

6. 政府间转移性支出,反映政府本期提供给非同级政府和不同地区同级政府的款项。

7. 固定资产折旧费用,反映政府本期对固定资产提取的折旧费用。

8. 无形资产摊销费用,反映政府本期对无形资产提取的摊销费用。

9. 公共基础设施折旧(摊销)费用,反映政府本期对公共基础设施提取的折旧(摊销)费用。

10. 保障性住房折旧费用,反映政府本期对保障性住房提取的折旧费用。

11. 财务费用,反映政府本期有偿使用相关资金而发生的未资本化的费用。

12. 资产处置费用,反映政府本期经批准处置资产时发生的费用,包括政府部门资产处置费用。

13. 其他费用,反映政府本期发生的除上述费用以外的其他费用。

(三) 盈余类项目。

本年盈余,反映政府本期总收入减去总费用的差额。

第三章 政府综合会计报表编制

第八条 政府综合会计报表属于合并会计报表,在汇总本级政府各部门财务报表、财政总预算会计报表、土地储备资金财务报表、物资储备资金会计报表等被合并主体报表基础上,采用抵销、调整等方法合并编制形成。其中,抵销是指对本级政府各部门之间、政府财政与部门之间、财政内部之间的经济业务或事项进行抵销;调整是指按照权责发生制原则对财政总预算会计报表中的预算收入和预算支出,调整为应归属于当期的收入和费用。

第一节 政府综合会计报表的数据来源

第九条 编制政府综合会计报表的数据主要来源于以下报表:

- (一) 政府部门财务报表。
- (二) 财政总预算会计报表。
- (三) 土地储备资金财务报表。
- (四) 物资储备资金会计报表。
- (五) 政府持有股权的国有企业财务会计决算报表。

(一)至(四)类报表称为被合并主体报表,(五)类报表称为权益报表。

财政总预算会计报表应反映一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、财政专户管理资金、专用基金和代管资金等资金活动的信息。

物资储备资金会计报表仅适用于中央。

第二节 资产负债表和收入费用表编制

第十条 资产负债表和收入费用表采用汇总工作表(附2)方式,按照以下步骤编制形成。汇总工作表属于工作底稿。

(一)按照“被合并主体报表项目与政府综合会计报表项目对照表”(以下简称“报表项目对照表”,附3)将被合并主体报表各项目数据填列到汇总工作表对应栏。

将政府部门财务报表、财政总预算会计报表、土地储备资金财务报表、物资储备资金会计报表中的年末资产、年末负债、年末净资产、本年收入、本年费用(支出)项目数据按照“报表项目对照表”分项填入汇总工作表对应栏中。其中,能够直接对应到政府综合会计报表项目的,直接填入对应栏;不能直接对应的,分析填列至相应栏或填入“待抵销调整项目”。分析填列事项应做好备查记录。

(二)对被合并主体之间发生的经济业务或事项,按照“抵销调整事项清单”(附4)编制抵销分录,填入汇总工作表“抵销分录”栏。

1. 抵销政府部门之间的经济业务或事项。

政府财政部门应当根据政府部门财务报表项目明细信息,对经确认的本级政府部门之间的经济业务或事项进行抵销。

按照重要性原则,设定10万元抵销阈值。不同部门的单位之间债权债务事项,年末余额不超过10万元的,可以不进行抵销。不同部门的单位之间收入费用事项,本年累计发生额不超过10万元的,可以不进行抵销。具备条件的须应抵尽抵,不受阈值限制。

(1) 抵销政府部门之间的债权债务事项。

政府部门之间发生的待抵销债权债务事项主要涉及应收账款、预付账款、其他应收款、应付账款、预收账款、其他应付款、长期应付款等报表项目。

对于经确认抵销的债权债务事项,要编制抵销分录:借记“应付账款”“预收账款”“其他应付款”“长期应付款”;贷记“应收账款”“预付账款”“其他应收款”。已计提坏账准备的债权债务,应按债权债务原值编制抵销分录,同时应抵销已计提的坏账准备,借记“坏账准备”,贷记“累计盈余”(以前年度计提的金额)、“其他费用”(当期补提或冲减的金额)。

例:A部门财务报表“其他应收款”明细信息显示,A部门应收B部门款项500万元,B部门财务报表“其他应付款”明细信息显示,B部门应付A部门款项500万元。经确认无误后,编制抵销分录如下:

借:其他应付款——A部门 500

贷:其他应收款——B部门 500

例:A部门财务报表“应收账款”明细信息显示,应收B部门款项100万元,假设该部门按照账龄分析法对此应收账款计提坏账准备10万元,年末应收账款净额为90万元。B部门财务报表“应付账款”明细信息显示,应付A部门款项100万元。第一年编制政府综合财务报表时,经确认无误后,编制抵销分录如下:

借:应付账款——A部门 100

贷:应收账款——B部门 100

借:坏账准备 10

贷：其他费用 10

第二年，A 部门对该应收账款补提 5 万元的坏账准备，年末应收账款净额为 85 万元。第二年编制政府综合财务报表时，抵销分录如下：

借：应付账款——A 部门 100

贷：应收账款——B 部门 100

借：坏账准备 15

贷：其他费用 5

累计盈余 10

第三年，A 部门收回该应收账款 50 万元，冲减 8 万元的坏账准备，年末应收账款净额为 43 万元。第三年编制政府综合财务报表时，抵销分录如下：

借：应付账款——A 部门 50

贷：应收账款——B 部门 50

借：坏账准备 7

贷：其他费用 -8

累计盈余 15

(2) 抵销政府部门之间的收入费用事项。

政府部门之间发生的待抵销收入费用事项主要涉及事业收入、非同级财政拨款收入、经营收入、其他收入、商品和服务费用等报表项目。对于经确认抵销的收入费用事项，编制抵销分录：借记“事业收入（来自同级政府部门）”“非同级财政拨款收入（来自同级政府部门）”“经营收入（来自同级政府部门）”“其他收入（来自同级政府部门）”，贷记“商品和服务费用（支付给同级政府部门）”。

例：B 部门财务报表中，来自同级 A 部门的事业收入 6700 万元，A 部门支付给同级 B 部门的商品和服务费用 6700 万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：事业收入（来自同级政府部门）6700

贷：商品和服务费用（支付给同级政府部门）6700

2. 抵销财政与部门之间发生的经济业务或事项。

(1) 财政总预算会计报表中的“应付国库集中支付结余”与政府部门财务报表、土地储备资金财务报表、物资储备资金会计报表中的“财政应返还额度”“财政预算额度”之间存在抵销关系，应经相关方确认后抵销。抵销分录为：借记“应付国库集中支付结余”，贷记“财政预算额度”“财政应返还额度”。

例：政府部门财务报表中财政应返还额度 15000 万元；物资储备资金会计报表中的财政预算额度 1000 万元；财政总预算会计报表中应付国库集中支付结余 16000 万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：应付国库集中支付结余 16000

贷：财政应返还额度 15000

财政预算额度 1000

(2) 财政总预算会计报表中的“一般公共预算本级支出”“政府性基金预算本级支出”等财政预算支出项目与政府部门财务报表的“财政拨款收入”存在抵销关系，应经相关方确认后抵销。抵销分录为：借记“财政拨款收入”，贷记“一般公共预算本级支出”“政府性基金预算本级支出”。

例：政府部门财务报表中财政拨款收入 9700 万元，其中一般公共预算安排 5200 万元，政府性基金预算安排 4500 万

元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：财政拨款收入 9700

贷：一般公共预算本级支出 5200

政府性基金预算本级支出 4500

(3) 财政总预算会计报表中的“财政专户管理资金支出”与政府部门财务报表的“事业收入”中来自财政专户拨入的部分之间存在抵销关系，应经相关方确认后抵销。抵销分录为：借记“事业收入（财政专户管理资金）”，贷记“财政专户管理资金支出”。

例：财政总预算会计报表中财政专户管理资金支出 7800 万元，政府部门财务报表中事业收入中来自财政专户的资金 7800 万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：事业收入（财政专户管理资金）7800

贷：财政专户管理资金支出 7800

(4) 财政总预算会计报表“借出款项”与政府部门财务报表中“其他应付款”之间存在抵销关系，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“其他应付款”，贷记“借出款项”。

例：财政总预算会计报表借出款项中属于向 C 部门借出的金额为 430 万元，C 部门财务报表中的其他应付款 430 万元，经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：其他应付款 430

贷：借出款项 430

(5) 财政总预算会计报表中的“预拨经费”与政府部门财务报表中的“其他应付款”之间存在抵销关系，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“其他应付款”，贷记“预拨经费”。

例：财政总预算会计报表中预拨经费 720 万元，政府部门财务报表中的其他应付款 720 万元，经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：其他应付款 720

贷：预拨经费 720

(6) 财政代管预算单位资金，单位通过“其他应收款”核算的，财政总预算会计报表中的“应付代管资金”与政府部门财务报表中的“其他应收款”之间存在抵销关系，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付代管资金”，贷记“其他应收款”。

例：财政总预算会计报表应付代管资金中属于 C 部门的金额为 200 万元，C 部门财务报表其他应收款中应收财政代管资金的金额为 200 万元，经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：应付代管资金 200

贷：其他应收款 200

财政代管预算单位资金，单位通过“银行存款”核算的，财政总预算会计报表中的“应付代管资金”与政府部门财务报表中的“银行存款”之间存在抵销关系，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付代管资金”，贷记“银行存款”。

例：财政总预算会计报表应付代管资金中属于 C 部门的金额为 200 万元，C 部门财务报表银行存款中应收财政代管资金的金额为 200 万元，经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：应付代管资金 200

贷：银行存款 200

3. 抵销财政内部之间发生的经济业务或事项。

(1) 财政总预算会计报表“专用基金收入”中来自一般公

共预算安排的部分与“一般公共预算本级支出”之间存在抵销关系,应经确认后抵销。抵销分录为:借记“专用基金收入”,贷记“一般公共预算本级支出”。

例:财政总预算会计报表专用基金收入中由一般公共预算本级支出安排的部分为25600万元,经确认无误后,编制抵销分录如下:

借:专用基金收入 25600
贷:一般公共预算本级支出 25600

(2)财政总预算会计报表中不同预算类型资金之间的“调入资金”和“调出资金”之间存在抵销关系,应经确认后抵销。抵销分录为:借记“调入资金”,贷记“调出资金”。

例:财政总预算会计报表中调入资金、调出资金均为20100万元,经确认无误后,编制抵销分录如下:

借:调入资金 20100
贷:调出资金 20100

(三)对应按权责发生制调整的事项,按照“抵销调整事项清单”(附4)编制调整分录,填入汇总工作表“调整分录”栏。

1.将财政总预算会计报表中“专用基金收入”分析调整至政府综合会计报表的“其他收入”。

财政总预算会计报表“专用基金收入”中不属于通过一般公共预算本级支出安排的部分,按照资金性质应列入政府综合会计报表中的“其他收入”项目。调整分录为:借记“专用基金收入”,贷记“其他收入”。

例:财政总预算会计报表专用基金收入中不属于一般公共预算本级支出安排的部分为420万元。编制调整分录如下:

借:专用基金收入 420
贷:其他收入 420

2.调减国有资本经营预算收入。

按照权责发生制原则,当年取得的国有资本经营预算收入中,利润收入、股利和股息收入实际是收到的报告年度以前年度应收国有资本经营收益,不属于当年收入;产权转让收入、清算收入等属于资产交易所得,不属于收入,应调减收入总额。调整分录为:借记“国有资本经营预算收入”,贷记“净资产”。

例:财政总预算会计报表国有资本经营预算本级收入33000万元。编制调整分录如下:

借:国有资本经营预算收入 33000
贷:净资产 33000

3.调减预算稳定调节基金相关收支。

按照权责发生制原则,财政总预算会计报表中的“动用预算稳定调节基金”不属于政府综合会计报表中的收入项目,应调减收入总额。调整分录为:借记“动用预算稳定调节基金”,贷记“净资产”。同理,财政总预算会计报表中的“安排预算稳定调节基金”不属于政府综合会计报表中的费用项目,应调减费用总额。调整分录为:借记“净资产”,贷记“安排预算稳定调节基金”。

例:财政总预算会计报表中动用预算稳定调节基金10000万元,安排预算稳定调节基金20000万元。编制调整分录如下:

借:动用预算稳定调节基金 10000

贷:净资产 10000

借:净资产 20000

贷:安排预算稳定调节基金 20000

4.调减债务收入、债务转贷收入。

按照权责发生制原则,财政总预算会计报表中的“债务收入”、“债务转贷收入”不属于政府综合会计报表中的收入项目,应调减收入总额。调整分录为:借记“债务收入”“债务转贷收入”,贷记“净资产”。

例:财政总预算会计报表中债务转贷收入75000万元。编制调整分录如下:

借:债务转贷收入 75000
贷:净资产 75000

5.调减债务还本支出、债务转贷支出。

按照权责发生制原则,财政总预算会计报表中的“债务还本支出”“债务转贷支出”不属于政府综合会计报表中的费用项目,应调减费用总额。调整分录为:借记“净资产”,贷记“债务还本支出”“债务转贷支出”。

例:财政总预算会计报表中债务还本支出3600万元,债务转贷支出22000万元。编制调整分录如下:

借:净资产 3600
贷:债务还本支出 3600
借:净资产 22000
贷:债务转贷支出 22000

6.调减财政部门直接发生的资本性支出。

按照权责发生制原则,财政总预算会计报表中属于财政部门直接发生的形成政府资产的资本性支出不属于政府综合会计报表中的费用项目,应调减费用总额。调整分录为:借记“净资产”,贷记“一般公共预算本级支出”“政府性基金预算本级支出”“国有资本经营预算本级支出”等。

例:财政总预算会计报表反映,一般公共预算安排用于投资基金股权投资的支出50000万元。编制调整分录如下:

借:净资产 50000
贷:一般公共预算本级支出 50000

7.将财政直接支出分析调整填入相应费用栏。

未安排到部门预算且由财政直接安排的一般公共预算本级支出、政府性基金预算本级支出等支出中属于工资福利费用、商品和服务费用、对个人和家庭的补助费用、对企业的补助费用、对社会保障基金补助费用等部分,应分析调整填入上述费用。借记“工资福利费用”“商品和服务费用”“对个人和家庭的补助费用”“对企业的补助费用”“对社会保障基金补助费用”“财务费用”等,贷记“一般公共预算本级支出”“政府性基金预算本级支出”“国有资本经营预算本级支出”等。

例:财政总预算会计报表一般公共预算本级支出中直接列支的对企业的补助费用支出9372万元。编制调整分录如下:

借:对企业的补助费用 9372
贷:一般公共预算本级支出 9372

8.将财政总预算会计报表中“专用基金支出”分析调整至政府综合会计报表相应的费用项目。

对财政总预算会计报表中的专用基金支出,应按支出经济分类分析调整为政府综合会计报表中的“商品和服务费

用“对个人和家庭的补助费用”“对企业的补助费用”等项目。调整分录为：借记“商品和服务费用”“对个人和家庭的补助费用”“对企业的补助费用”等，贷记“专用基金支出”。

例：财政总预算会计报表专用基金支出中用于对企业的补助费用 19800 万元，对个人和家庭的补助费用 5300 万元。编制调整分录如下：

借：对个人和家庭的补助费用 5300

对企业的补助费用 19800

贷：专用基金支出 25100

9. 调增长期投资、应收股利、投资收益。

(1) 关于财政总预算会计尚未核算的政府持有股权的企业股权投资及相关收益的调整。

编制政府综合会计报表时，应根据政府持有股权的国有企业财务会计决算报表中资产负债表的所有者权益和应付股利，以及利润表中的综合收益总额，乘以国家资本占比分别计算长期投资、应收股利、投资收益的金额，并编制调整分录。调整分录为：借记“长期投资”“应收股利”，贷记“净资产”“投资收益”。

长期投资调整额 = 所有者权益年末数（企业为集团公司的，所有者权益年末数为财企 01 表中“归属于母公司所有者权益合计”）× 国家资本占比（国家资本占比 = 国家资本 / 实收资本）

应收股利调整额 = 应付股利年末数 × 国家资本占比

投资收益调整额 = 企业综合收益（企业为集团公司的，企业综合收益为财企 02 表中“归属于母公司所有者的综合收益”）× 国家资本占比

净资产调整额 = 长期投资调整额 + 应收股利调整额 - 投资收益调整额。

已实行国有资本经营预算的地区，可按照报告年度的下一年度国有资本经营预算数填列应收股利，同时将国有资本经营预算数与上述公式计算得到的应收股利数的差额转入长期投资。

例：某政府的国有企业财务会计决算报表上列示的国有企业所有者权益年末数为 400000 万元，国家资本占比为 60%。国有企业当年综合收益为 100000 万元，应付股利为 20000 万元。经计算，应调整的金额分别为，长期投资 = $400000 \times 60\% = 240000$ 万元；应收股利 = $20000 \times 60\% = 12000$ 万元；投资收益 = $100000 \times 60\% = 60000$ 万元。编制调整分录如下：

借：长期投资 240000

应收股利 12000

贷：投资收益 60000

净资产 192000

(2) 关于财政总预算会计已核算的政府股权投资产生的投资收益的调整。

按照《财政总预算会计制度》规定，政府股权投资当期应取得的投资收益，应确认计入“资产基金”科目。编制政府综合会计报表时，对于已确认入账的投资收益部分，应将其从资产负债表的“净资产”项目调至收入费用表的“投资收益”项目。调整分录为：借记“净资产”，贷记“投资收益”。

例：某财政总预算会计已根据某投资基金年末会计报表

净利润 5000 万元以及政府财政投资比例 15%，计算确认投资收益 750 万元（ $5000 \times 15\%$ ），记入“资产基金”科目。编制调整分录如下：

借：净资产 750

贷：投资收益 750

10. 根据调整分录中收入调整总额与费用调整总额的差额，调整净资产项目。

由于对收入和费用的调整最终会影响净资产总额，因此应当按照收入调整总额与费用调整总额的差额，调整净资产。按照所有调整分录汇总后计算（收入调增额 - 收入调减额 - 费用调增额 + 费用调减额）的差额，如果差额为正数，则调增“净资产”；如果差额为负数，则调减“净资产”。

(四) 将汇总工作表各项目对应的原始数据栏、抵销分录栏、调整分录栏中的数据，分别计算出经过抵销调整后的金额。

1. 资产类项目。

资产类项目中，各项目“被合并主体报表对应项目”栏金额加总，得到“原有金额合计”；“原有金额合计”加上该项目“抵销分录”借方金额，减去该项目“抵销分录”栏贷方金额，得到“包括抵销后合计”；“包括抵销后合计”加上该项目“调整分录”借方金额，减去“调整分录”贷方金额，得到“包括抵销调整后合计”。

“待抵销调整项目”抵销调整后原则上无余额。若有余额，填入“其他资产”。

资产类各项目加总后，计算出“原有金额合计”“包括抵销后合计”“包括抵销调整后合计”对应的“资产合计”数。

2. 负债类项目。

负债类项目，各项目“被合并主体报表对应项目”栏金额加总，得到“原有金额合计”；“原有金额合计”减去该项目“抵销分录”借方金额，加上该项目“抵销分录”栏贷方金额，得到“包括抵销后合计”；“包括抵销后合计”减去该项目“调整分录”借方金额，加上“调整分录”贷方金额，得到“包括抵销调整后合计”。

“待抵销调整项目”抵销调整后原则上无余额。若有余额，填入“其他负债”。

负债类各项目加总后，计算出“原有金额合计”“包括抵销后合计”“包括抵销调整后合计”对应的“负债合计”数。

3. 净资产类项目。

将“被合并主体报表对应项目”栏各项目金额加总，得到“原有金额合计”；“原有金额合计”减去该项目“抵销分录”借方金额，加上该项目“抵销分录”栏贷方金额，得到“包括抵销后合计”；“包括抵销后合计”减去该项目“调整分录”借方金额，加上“调整分录”贷方金额，得到“包括抵销调整后合计”。

净资产类各项目加总后，计算出“原有金额合计”“包括抵销后合计”“包括抵销调整后合计”对应的“净资产合计”数。

4. 收入类项目。

收入类项目，各项目“被合并主体报表对应项目”栏金额加总，得到“原有金额合计”；“原有金额合计”减去该项目“抵销分录”借方金额，加上该项目“抵销分录”栏贷方金额，得到“包括抵销后合计”；“包括抵销后合计”减去该项目“调整

分录”借方金额,加上“调整分录”贷方金额,得到“包括抵销调整后合计”。

“待抵销调整项目”抵销调整后原则上无余额。若有余额,填入“其他收入”。

收入类各项目加总后,计算出“原有金额合计”“包括抵销后合计”“包括抵销调整后合计”对应的“收入合计”数。

5. 费用类项目。

费用类项目,“被合并主体报表对应项目”栏金额加总,得到“原有金额合计”;“原有金额合计”加上该项目“抵销分录”借方金额,减去该项目“抵销分录”栏贷方金额,得到“包括抵销后合计”;“包括抵销后合计”加上该项目“调整分录”借方金额,减去“调整分录”贷方金额,得到“包括抵销调整后合计”。

“待抵销调整项目”抵销调整后原则上无余额。若有余额,填入“其他费用”。

费用类各项目加总后,计算出“原有金额合计”“包括抵销后合计”“包括抵销调整后合计”对应的“费用合计”数。

6. 本年盈余项目。

按照“本年盈余=本年收入-本年费用”,计算各报表及政府本年盈余数额。

(五)试算平衡后,将数据填入政府综合会计报表对应项目,生成政府综合会计报表。

对调整后的各项目金额进行试算平衡。试算平衡方法:按照“期末净资产总额=原始报表期末净资产总额+根据所有调整分录汇总的净资产调整额”计算政府综合会计报表中政府期末净资产总额。所计算的期末净资产总额应当符合恒等式“期末净资产总额=期末资产总额-期末负债总额”计算的政府期末净资产总额。

试算平衡后,将汇总工作表“包括抵销调整后合计”栏数据对应填入政府综合会计报表中“资产负债表”各项目“年末数”栏,“收入费用表”各项目的“本年数”栏。

第四章 会计报表附注编制

第一节 会计报表附注内容

第十一条 会计报表附注具体应包括下列内容:会计报表编制基础、遵循相关制度规定的声明、会计报表包含的主体范围、重要会计政策与会计估计变更情况、会计报表重要项目明细信息及说明、需要说明的其他事项。

第二节 会计报表的编制基础

第十二条 政府综合财务报告中的会计报表以权责发生制为基础编制。

第三节 遵循相关制度规定的声明

第十三条 政府财政部门应当声明编制的会计报表符合政府会计准则、相关会计制度和财务报告编制规定的要求,如实反映政府整体的财务状况、运行情况等有关信息。

第四节 会计报表包含的主体范围

第十四条 会计报表包含的主体至少包括以下内容:

(一)资金主体。

1. 本级政府财政管理的一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、财政专户管理资金、专用

基金和代管资金等各项资金,以及土地储备资金和物资储备资金等。

2. 本年资金主体变动情况。

(二)机构主体。

1. 纳入政府综合财务报告编报范围的部门名称、部门所属单位的数量、实有人数情况等(附1-1)。

2. 本年机构主体变动情况。

第五节 重要会计政策与会计估计变更情况

第十五条 对本年发生的重要会计政策和会计估计变更,应说明变更的内容和原因,受其重要影响的报表项目名称和金额,以及重要会计政策和会计估计变更开始适用的时点。

第六节 会计报表重要项目明细信息及说明

第十六条 采用数字和文字描述相结合的方式披露重要项目的明细信息。报表重要项目明细信息的金额合计,应当与会计报表中的相应项目金额衔接一致。

第十七条 报表重要项目明细信息应至少包括下列报表(附1中附表1-18):

(一)货币资金明细表。

(二)应收及预付款项明细表。

(三)一年内到期的非流动资产明细表。

(四)长期投资及投资收益明细表。

(五)应收转贷款明细表。

(六)固定资产明细表。

(七)在建工程明细表。

(八)无形资产明细表。

(九)公共基础设施明细表。

(十)政府储备物资明细表。

(十一)保障性住房明细表。

(十二)应付及预收款项明细表。

(十三)一年内到期的非流动负债明细表。

(十四)应付长期政府债券明细表。

(十五)应付转贷款明细表。

(十六)长期借款明细表。

(十七)政府间转移性收入明细表。

(十八)政府间转移性支出明细表。

第七节 需要说明的其他事项

第十八条 需要说明的其他事项应包括以下内容:

(一)社保基金。按照社保基金的种类,分别列示社保基金的收入、支出及结余情况。

(二)资产负债表日后重大事项。

(三)对于政府部门管理的公共基础设施、文物文化资产、保障性住房、自然资源资产等重要资产,披露种类和实物量等相关信息。

(四)在建工程中土地收储项目名称及面积等情况。

(五)或有事项。披露政府或有事项的事由和金额,如担保事项、未决诉讼或仲裁、承诺(补贴、代偿)、救助等,若无法预计金额应说明理由。

(六)政府会计具体准则中要求附注披露的其他内容,以及其他未在报表中列示,但对政府财务状况有重大影响的事项。

第五章 政府财政经济分析

第一节 政府财政经济分析主要内容

第十九条 政府财政经济分析以政府综合财务报表为依据,结合宏观经济形势,分析政府财务状况、运行情况,以及财政中长期可持续性等,主要包括以下内容:

(一)政府财务状况分析。

1. 资产方面,重点分析政府资产的构成及分布,对于货币资金、应收及预付款项、长期投资、固定资产、在建工程、公共基础设施、政府储备物资、保障性住房等重要项目,分析各项目比重、变化趋势以及对于政府偿债能力和公共服务能力的影响。

2. 负债方面,重点分析政府负债规模及结构,分析各项目比重以及变化趋势。

3. 通过政府资产负债率、现金比率、流动比率等指标,分析政府财务风险及可控程度,需要采取的措施等。

(二)政府运行情况分析。

1. 收入方面,重点分析政府收入规模、结构及来源分布、重点收入项目的比重及变化趋势,特别是宏观经济运行、相关行业发展、税收政策、非税收入政策等对政府收入变动的影响。

2. 费用方面,重点按照经济分类分析政府费用规模及构成,特别是政府投融资情况对政府费用变动的影响。

3. 运用政府收入费用率、税收收入比重等指标,分析政府财政财务运行质量和效率。

(三)财政中长期可持续性分析。

基于当前政府财政财务状况和运行情况,结合本地区经济形势、重点产业发展趋势、财政体制、财税政策、社会保障政策、通货膨胀率等,全面分析政府未来中长期收入支出变化趋势、预测财政收支缺口等。

第二节 政府财政经济分析方法和指标

第二十条 分析政府财政经济状况时,可采取比率分析法、比较分析法、结构分析法和趋势分析法等方法。

第二十一条 分析政府财政经济状况时,可参考使用以下分析指标:

分析指标表

序号	指标名称	公式	指标说明
一、政府财务状况分析指标			
1	资产负债率	负债总额/资产总额	反映政府偿付债务的能力。
2	流动比率	流动资产/流动负债	反映政府利用流动资产偿还短期负债的能力。
3	现金比率	货币资金/流动负债	反映政府利用货币资金偿还短期负债的能力。
4	金融资产负债率	(流动资产总额-存货+长期投资+应收转贷款)/负债总额	反映政府利用金融资产偿还负债的能力。
5	总负债变动率	(负债总额年末数-负债总额年初数)/负债总额年初数	反映负债的增长速度。同比增速是否过快可参考全国地方政府债务限额增幅。
6	主要负债占比	主要负债项目/负债总额	反映政府主要负债项目占总负债的比重。
7	单位负债占比	单位负债总额/负债总额	反映政府单位负债占总负债的比重,进而评估政府的直接债务风险和间接债务风险。
8	流动负债占比	流动负债/负债总额	反映政府负债结构是否合理,政府面临负债集中偿付的压力。
9	净资产变动率	(净资产总额年末数-净资产总额年初数)/净资产总额年初数	反映净资产的同比变动情况。
二、政府运行情况分析指标			
10	收入费用率	年度总费用/年度总收入	反映政府收入和费用的配比情况。
11	政府自给率	(收入总额-政府间转移性收入)/(支出总额-政府间转移性支出)	反映地方政府自给能力大小。
12	税收收入比重	年度税收收入/年度收入总额	反映政府税收收入在年度总收入中的占比。
13	税收依存度	年度税收收入/年度一般公共预算收入	反映政府收入的稳定性及质量。
14	利息保障倍数	(本年盈余+利息支出)/利息支出	反映政府偿还债务利息的能力。
15	人均工资福利费用	工资福利费用/政府年末实有人数	反映人均工资福利费用情况。
三、财政中长期可持续性分析指标			
16	负债率*	债务总额/本地区GDP	反映经济增长对债务的依赖程度。
17	税收收入弹性*	年度税收收入增长率/本地区GDP增长率	反映税收收入变动对本地区GDP变动的敏感程度。
18	固定资产成新率	固定资产账面净值/固定资产原值	反映政府固定资产的持续服务能力。
19	公共基础设施成新率	公共基础设施净值/公共基础设施原值	反映政府公共基础设施的持续服务能力。
20	保障性住房成新率	保障性住房净值/保障性住房原值	反映政府保障性住房的持续服务能力。

注:标*指标,本级政府综合财务报告分析时可不使用。