附件

厦门市级财政投融资项目执行政府会计制度的会计核算说明

一、市级财政投融资项目建设过程的会计核算

（一）业主自建方式的会计核算

**1.建设资金的拨付的核算**

业主单位采用直接拨付或授权拨付等方式取得财政拨付项目建设资金，应及时入账反映。

**建设资金的拨付的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 收取财政基建项目拨款（授权支付） | 借：零余额账户用款额度贷：财政拨款收入 | 借：资金结存 贷：财政拨款预算收入 |
| 拨付发包工程预付工程款（含直接支付收取财政基建项目拨款） | 借：预付账款——预付工程款贷：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/事业支出等 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |

**2.在建工程的核算**

业主单位应当按照《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》之“1613在建工程”的核算规定，设置“在建工程”一级科目，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，并按照具体项目进行明细核算。采用平行记账核算项目在建工程成本。

**建筑安装工程投资的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 发包工程按照进度结算工程款时 | 借：在建工程——建筑安装工程投资等 贷：预付账款——预付工程款等财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款等 | 借：行政支出/事业支出（补付款项） 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |
| 自行施工建筑安装工程发生支出时 | 借：在建工程——建筑安装工程投资等  贷：工程物资/零余额账户用款额度/银行存款/应付职工薪酬等 | 借：行政支出/事业支出（实际支付款项） 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |

**注：**“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” 等明细科目的核算内容及账务处理，按照《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》之“1613在建工程”的核算规定执行（下同）。

**3.竣工财务决算形成资产的核算**

项目竣工后，业主单位所形成的政府资产包括固定资产、无形资产、公共基础设施、保障性住房、文物文化资产等，建设项目发生的一些不形成实物资产而需核销的基建支出，比如江河清障、航道清淤、飞播造林、补助群众造林、水土保持、城市绿化、因自然灾害等原因导致项目报废等，应在建设项目竣工验收交付使用时，对该部分待核销基建支出进行冲销，计入资产处置费用。

业主单位(项目建设单位)应当严格按照合同约定和工程价款结算程序支付工程款。项目竣工达到可使用状态(即完工可投入使用或试运行合格)，业主单位应当及时进行竣工财务决算，对在建工程已经发生的资金资源耗费的完整性、合法合规性进行审核，必要时对“在建工程”的借方发生额进行增减，以确保在建工程核算的真实性、合法性、完整性。

在工程完工达到预定可使用状态，业主单位应按照在建工程归集的工程成本作为暂估价值，及时如数转为相应的资产（固定资产、公共基础设施、保障性住房等）或费用，待竣工财务决算后再行调整。

**项目竣工验收交付使用形成资产的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 工程竣工验收交付使用时，按暂估价 | 借：固定资产/公共基础设施等  贷：在建工程——建筑安装工程投资[含应分摊的待摊投资] |  |
| 竣工财务决算后调整资产价值，拨付尾款 | 借：固定资产/公共基础设施等  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（实际支付款项） 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |

**项目竣工未形成资产核销基建支出的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 工程竣工验收核销基建支出 | 借：资产处置费用 贷：在建工程——待核销基建支出 |  |

**4.项目资产移交及接收的核算**

业主单位若需将资产移交下级或其他单位管养，应按照资产调拨流程核算，确保资产的实物和价值量同步移交。下级管养单位或其他单位接收业主单位资产移交应及时进行账务处理。

项目竣工移交后，如发生使用、管养或运营主体变更的，应按照资产调拨流程拨付资产，相应改变项目资产会计核算主体。

**业主单位项目资产移交的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 调拨移交资产时： | 借：无偿调拨净资产 贷：固定资产/公共基础设施等 |  |
| 调拨过程发生的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（实际支付款项） 贷：资金结存等 |

**下级管养单位接收业主单位资产移交账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 接收调拨移交资产时： | 借：固定资产/公共基础设施等 贷：无偿调拨净资产 |  |
| 调拨过程发生的属于调入方的相关费用 | 借：无偿调拨净资产 贷：零余额账户用款额度/银行存款等 | 借：其他支出（实际支付款项） 贷：资金结存等 |

（二）代建方式的会计核算

对实行代建的项目，业主单位要与代建单位签订代建合同，明确具体代建事项；代建单位受业主委托，对业主负责，承担具体建设管理任务。

**1.业主单位代建项目的会计核算**

对于实行代建的项目，业主单位在发生项目资金拨付时，应当根据政府会计准则制度及有关补充规定等，采用平行记账，业主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及时提供项目建设成本资料，及时核算所形成的“在建工程”资产，全面核算项目建设成本、资金流动和资产沉淀情况。

**业主单位代建项目的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **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/银行存款等 | 借：行政支出/事业支出等 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |
| 按照进度结算工程款或年终代建单位对账确认在建工程成本 | 借：在建工程——建筑安装工程投资等贷：预付账款——预付工程款等 |  |
| 确认代建管理费 | 借：在建工程——待摊投资等贷：预付账款——预付工程款等 |  |
| 完工移交资产按照代建单位转来在建工程成本（差额）入账，并按照在建工程成本暂估入账形成项目资产 | 借：在建工程——建筑安装工程投资等贷：预付账款——预付工程款等同时：借：固定资产/公共基础设施等贷：在建工程——建筑安装工程投资等 |  |
| 竣工决算（拨付代建单位尾款）调整固定资产等暂估价成本 | 拨付尾款：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/银行存款等同时：借：固定资产/公共基础设施等贷：预付账款——预付工程款等 | 拨付尾款：借：行政支出/事业支出等 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |

**2.代建单位代建项目的会计核算**

代建单位为事业单位的，应当设置“1614代建项目”一级科目，并与业主单位相对应的，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，并按照具体项目进行明细核算，对所承担的财政投融资建设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，设置“代建项目--转出”贷方科目，通过具体项目工程结算或年终对账确认代建工程成本的方式，将代建项目的成本转出，体现在业主单位“在建工程”账上，确保“在建工程”资产在业主单位和代建单位不重复确认，同时相应核销与业主单位的工程款往来负债。

**代建单位代建项目的账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务事项** | **财务会计** | **预算会计** |
| 收到业主单位划拨的项目资金时： | 借：银行存款贷：预收账款—预收工程款等 |  |
| 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/累计折旧等 |  |
| 按进度与业主单位结算工程款或年终与业主单位对账确认在建工程成本并转出： | 借：预收账款—预收工程款等贷：代建项目——转出 |  |
| 确认代建费收入： | 借：预收账款—预收工程款等贷：事业收入/经营收入等 | 借：资金结存 贷：事业预算收入/经营预算收入等  |
| 完工交付使用时（转出账上未转在建工程成本）： | 借：预收账款—预收工程款等贷：代建项目——转出 |  |
| 竣工财务决算（凭竣工财务决算批复件，与业主单位结算，收取尾款） | 借：银行存款等贷：预收账款—预收工程款等 |  |

二、项目资产使用、管养、运营、修缮或报废的会计核算

对项目建设所形成资产进行价值核算的会计主体，应当按照资产类别进行折旧、摊销等会计处理，对日常维护消耗处理为费用，对重大修缮进行资本化处理，如实核算资产衍生的收入，全面核算资产报废过程。

**业主单位项目资产管养相关账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 管养资产日常维护、修缮费用 | 借：业务活动费/单位管理费用/经营费用等 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/事业支出等 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |
| 按月计提折旧 | 借：业务活动费/单位管理费用/经营费用等 贷：固定资产累计折旧/公共基础设施累计折旧（推销）等 |  |
| 管养资产改扩建支出 | 转入改扩建：借：在建工程固定资产累计折旧/公共基础设施累计折旧（推销）等贷：固定资产/公共基础设施等支付改扩建费用：借：在建工程（发生的相关后续支出） 贷：财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款等改扩建后形成资产：借：固定资产/公共基础设施等 贷：在建工程 | 借：行政支出/事业支出等 贷：财政拨款预算收入/资金结存 |
| 管养资产报废 | 借：待处理财产损溢[账面价值]固定资产累计折旧/公共基础设施累计折旧（推销）等贷：固定资产/公共基础设施等批准后：借：资产处置费用 贷：待处理财产损溢[账面价值] |  |

下级管养单位接收业主单位移交的项目资产管养相关账务处理同上。

三、项目存量资产的会计核算

对于已经竣工投入使用但没有做资产完整账务处理的财政投融资项目存量资产（包括已办理竣工决算、未办理竣工验收和决算等情形），首先按照厦府办〔2018〕44号文确定资产会计核算主体；其次，采用恰当的计量属性确定入账金额，包括历史成本（初始构建成本）、评估价值、市场价格、重置成本等。资产成本暂时无法可靠取得的，单位应当设置备查簿进行登记，待成本确定后按照规定及时入账，不得采用名义金额入账；最后，进行相应的资产初始入账会计处理与后续账务处理。

**项目存量资产账务处理：**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **业务类型** | **财务会计** | **预算会计** |
| 长期挂“在建工程”转为资产时： | 借：固定资产/公共基础设施等 贷：在建工程 |  |
| 原没有做任何资产账务处理，补计资产时： | 借：固定资产/公共基础设施等贷：无偿调拨净资产/累计盈余 |  |
| 发生相关的资产评估费等： | 借：无偿调拨净资产/累计盈余 贷：零余额账户用款额度/银行存款等 | 借：其他支出（实际支付款项） 贷：资金结存等 |

注：2019年1月1日业主单位原没有做任何资产账务处理的尚未完工的在建工程项目，属于自建项目的，业主单位补计资产时计入“在建工程”与“累计盈余”；属于代建项目的，仍由代建单位归集项目成本，完工交付使用时业主单位按照以上项目存量资产账务处理。

四、核算说明适用范围

本核算说明适用于2019年1月1日后新开工的项目及该时点已完工交付使用尚未入账项目存量资产的核算。

该时点尚未完工的在建工程的核算按照市财政局转发财政部《关于进一步做好政府会计准则制度新旧衔接和加强行政事业单位资产核算的通知》（厦财会〔2018〕69号）规定进行。

 厦门市财政局

 2019年10月16日