

项目三

负债类业务核算



学习目标

知识目标

- 知晓负债的概念、分类、确认条件、计量和负债类会计科目。
- 掌握短期借款、应交增值税、其他应交税费、应缴财政款及应付职工薪酬、应付及预收款项、预提费用等流动负债的核算内容及核算方法。
- 掌握长期借款、预计负债、长期应付款及受托代理负债等非流动负债的核算内容及核算方法。

能力目标

- 能够运用平行记账核算方法对发生的各类负债类业务进行账务处理。



案例导入

2019年7月13日,甲事业单位收到一项29 000元的行政事业性收费。按照规定此项收费应全额上缴财政。请思考甲事业单位应该如何运用平行记账核算方法对此进行账务处理?

任务一 负债概述

一、负债的概念

负债是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的,预期会导致经济资源流出政府会计主体的现时义务。

现时义务是指政府会计主体在现行条件下已承担的义务。未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务,不应当确认为负债。

二、负债的分类

政府会计主体的负债按照流动性,可分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在1年内(含1年)偿还的负债,包括应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴财政款等。

非流动负债是指流动负债以外的负债,包括长期借款、长期应付款、预计负债等。

三、负债的确认

符合《政府会计准则——基本准则》第三十三条规定的负债定义的义务,在同时满足以下条件时,确认为负债:

- (1) 履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体。
- (2) 该义务的金额能够可靠地计量。

四、负债的计量

政府会计主体在对负债进行计量时,一般应当采用历史成本。采用现值、公允价值计量的,应当保证所确定的负债金额能够持续、可靠计量。

五、负债类会计科目

政府会计负债类会计科目如表3-1所示。

表3-1 政府会计负债类会计科目

序号	科目编码	科目名称
1	2001	短期借款(事业单位)
2	2101	应交增值税
3	2102	其他应交税费
4	2103	应缴财政款
5	2201	应付职工薪酬
6	2301	应付票据(事业单位)
7	2302	应付账款
8	2303	应付政府补贴款(行政单位)
9	2304	应付利息(事业单位)
10	2305	预收账款(事业单位)
11	2307	其他应付款
12	2401	预提费用
13	2501	长期借款(事业单位)
14	2502	长期应付款
15	2601	预计负债
16	2901	受托代理负债

学中做

1. 负债是指政府会计主体_____的经济业务或者事项形成的,_____会导致经济资源_____政府会计主体的_____。
2. 政府会计主体的负债按照流动性,可分为_____和_____。
3. 政府会计主体在对负债进行计量时,一般应当采用_____。
4. 短期借款、应付票据、应付利息、预收账款及长期借款等会计账户是_____单位会计可能使用到的会计账户,应付政府补贴款是_____单位会计可能使用到的会计账户。

任务二 短期借款的核算

一、短期借款的核算内容

“短期借款”科目核算事业单位经批准向银行或其他金融机构等借入的期限在1年内(含1年)的各种借款。本科目应当按照债权人和借款种类进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映事业单位尚未偿还的短期借款本金。

二、短期借款的平行记账核算方法

短期借款的平行记账核算方法如表3-2所示。

表3-2 短期借款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
借入各种短期借款	借:银行存款 贷:短期借款	借:资金结存——货币资金 贷:债务预算收入
银行承兑汇票到期,本单位无力支付票款	借:应付票据 贷:短期借款	借:经营支出等 贷:债务预算收入
归还短期借款	借:短期借款 贷:银行存款	借:债务还本支出 贷:资金结存——货币资金

【例3-1】 2019年6月1日,某事业单位从银行借入期限为6个月的短期借款200000元,年利率为6%,到期一次还本付息。

财务会计:

借:银行存款 200 000
贷:短期借款 200 000

预算会计:

借:资金结存——货币资金 200 000
贷:债务预算收入 200 000

【例3-2】 2019年7月10日,某事业单位开展经营活动时办理的一张银行承兑汇票到期,但因资金紧张无力支付票款,票款共计120000元,转为短期借款。

财务会计:

借:应付票据	120 000
贷:短期借款	120 000
预算会计:	
借:经营支出	120 000
贷:债务预算收入	120 000



学中做

接【例 3-1】,假设短期借款已到期,该事业单位通过银行转账归还本金 200 000 元、支付利息 6 000 元,此时该事业单位应如何进行账务处理?

任务三 应交增值税和其他应交税费的核算

一、应交增值税的核算

(一) 应交增值税的核算内容

“应交增值税”科目核算单位按照税法规定计算应缴纳的增值税。本科目的期末贷方余额反映单位应交未交的增值税;期末如为借方余额,则反映单位尚未抵扣或多交的增值税。

(二) 应交增值税明细账户的核算内容

1. 增值税一般纳税人

属于增值税一般纳税人的单位应当在本科目下设置“应交税金”“未交税金”“预交税金”“待抵扣进项税额”“待认证进项税额”“待转销项税额”“简易计税”“转让金融商品应交增值税”“代扣代交增值税”等明细科目。

(1) “应交税金”明细科目应当设置“进项税额”“已交税金”“转出未交增值税”“减免税款”“销项税额”“进项税额转出”“转出多交增值税”等专栏。

① “进项税额”专栏。“进项税额”专栏记录单位购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、准予从当期销项税额中抵扣的增值税额。

② “已交税金”专栏。“已交税金”专栏记录单位当月已缴纳的应交增值税额。

③ “转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏。“转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏分别记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额。

④ “减免税款”专栏。“减免税款”专栏记录单位按照现行增值税制度规定准予减免的增值税额。

⑤ “销项税额”专栏。“销项税额”专栏记录单位销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额。

⑥ “进项税额转出”专栏。“进项税额转出”专栏记录单位购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按照规定转出的进项税额。

(2) “未交税金”明细科目核算单位月度终了从“应交税金”或“预交税金”明细科目转入当月应交未交、多交或预缴的增值税额,以及当月交纳以前期间未交的增值税额。

(3) “预交税金”明细科目核算单位转让不动产、提供不动产经营租赁服务等,以及其他

按照现行增值税制度规定应预缴的增值税额。

(4) “待抵扣进项税额”明细科目核算单位已取得增值税扣税凭证并经税务机关认证,按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额。

(5) “待认证进项税额”明细科目核算单位由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额,包括一般纳税人已取得增值税扣税凭证并按规定准予从销项税额中抵扣,但尚未经税务机关认证的进项税额和一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。

(6) “待转销项税额”明细科目核算单位销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,已确认相关收入(或利得)但尚未发生增值税纳税义务,须于以后期间确认为销项税额的增值税额。

(7) “简易计税”明细科目核算单位采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务。

(8) “转让金融商品应交增值税”明细科目核算单位转让金融商品发生的增值税额。

(9) “代扣代缴增值税”明细科目核算单位购进在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

2. 增值税小规模纳税人

属于增值税小规模纳税人的单位只需在本科目下设置“转让金融商品应交增值税”“代扣代缴增值税”明细科目。

(三) 应交增值税的平行记账核算方法

1. 增值税一般纳税人核算

(1) 购入资产或接受劳务的核算方法(见表 3-3)。

表 3-3 购入资产或接受劳务的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
购入应税资产或服务时	借:业务活动费用/在途物品/库存物品/工程物资/在建工程/固定资产/无形资产等 应交增值税——应交税金(进项税额)[当月已认证可抵扣] 应交增值税——待认证进项税额[当月未认证可抵扣] 贷:银行存款/零余额账户用款额度等[实际支付的金额]/应付票据[开出并承兑的商业汇票]/应付账款等[应付的金额]	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存等[实际支付的金额]
经税务机关认证为不可抵扣进项税时	借:应交增值税——应交税金(进项税额) 贷:应交增值税——待认证进项税额 同时: 借:业务活动费用等 贷:应交增值税——应交税金(进项税额转出)	不处理

(续表)

业 务	财务会计	预算会计
购进应税不动产或在建设工程按规定分年抵扣进项税额的(2019年4月1日起取消分年抵扣)	借:固定资产/在建工程等 应交增值税——应交税金(进项税额)[当期可抵扣] 应交增值税——待抵扣进项税额[以后期间可抵扣] 贷:银行存款/零余额账户用款额度等[实际支付的金额]/应付票据[开出并承兑的商业汇票]/应付账款等[应付的金额]	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存等[实际支付的金额]
尚未抵扣的进项税额以后期间抵扣时(2019年4月1日起取消分年抵扣)	借:应交增值税——应交税金(进项税额) 贷:应交增值税——待抵扣进项税额	不处理
购进属于增值税应税项目的资产后,发生非正常损失或改变用途的	借:待处理财产损溢/固定资产/无形资产等 [按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的进项税额] 贷:应交增值税——应交税金(进项税额转出) /应交增值税——待认证进项税额 /应交增值税——待抵扣进项税额	不处理
原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等,因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目	借:应交增值税——应交税金(进项税额)[可以抵扣的进项税额] 贷:固定资产/无形资产等	不处理
购进时已全额计入进项税额的货物或服务转用于不动产在建工程的,对于结转以后期间的进项税额	借:应交增值税——待抵扣进项税额 贷:应交增值税——应交税金(进项税额转出)	不处理
作为扣缴义务人购进资产或服务时	借:业务活动费用/在途物品/库存物品/工程物资/固定资产/无形资产等 应交增值税——应交税金(进项税额)[当期可抵扣] 贷:银行存款[实际支付的金额] 应付账款等 应交增值税——代扣代缴增值税	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存等[实际支付的金额]

(续表)

业 务	财务会计	预算会计
作为扣缴义务人 购进资产或服务时	实际缴纳代扣代缴增值税时 借:应交增值税——代扣代缴增值税 贷:银行存款/零余额账户用款额度等	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存等[实际支 付的金额]

假设某事业单位经认定为增值税一般纳税人,则内部非独立核算部门开展经营活动时,发生以下增值税业务:

【例 3-3】 2019 年 6 月 6 日,某事业单位从 A 公司购进一批打印纸,价款为 10 000 元,增值税为 1 300 元,款项已通过银行转账支付,发票当月已认证。从 B 公司购进办公文具一批,价款 5 000 元,增值税 650 元,款项已通过银行转账支付,发票当月未认证,物品均已入库。

财务会计:

借:库存物品——打印纸	10 000
——办公文具	5 000
应交增值税——应交税金(进项税额)	1 300
应交增值税——待认证进项税额	650
贷:银行存款	16 950

预算会计:

借:经营支出	16 950
贷:资金结存——货币资金	16 950

【例 3-4】 接【例 3-3】,7 月 5 日,税务机关确认从 B 公司购入的办公文具不可抵扣进项税额。

财务会计:

借:应交增值税——应交税金(进项税额)	650
贷:应交增值税——待认证进项税额	650

同时:

借:库存物品——办公文具	650
贷:应交增值税——应交税金(进项税额转出)	650

预算会计不处理。

【例 3-5】 接【例 3-3】,假设事业单位的仓库发生漏水,从 A 公司购进已入库的打印纸全部毁损,经批准将其已抵扣的进项税额转出。

财务会计:

借:待处理财产损益	11 300
贷:库存物品——打印纸	10 000
应交增值税——应交税金(进项税额转出)	1 300

预算会计不处理。

【例 3-6】 假设事业单位以前购入的用于职工福利的一项固定资产(未抵扣进项税额)的账面余额为 40 000 元,已计提折旧 10 000 元。现改变用途用于经营活动使用,求允许该资产抵扣的进项税额。

$$\begin{aligned} \text{允许该资产抵扣的进项税额} &= \text{固定资产净值} \div (1 + \text{适用税率}) \times \text{适用税率} \\ &= (40\,000 - 10\,000) \div (1 + 13\%) \times 13\% \\ &= 3\,451 (\text{元}) \end{aligned}$$

财务会计：

借：应交增值税——应交税金(进项税额) 3 451
贷：固定资产 3 451

预算会计不处理。

【例 3-7】 某事业单位通过银行转账向境外单位支付经营咨询费 63 600 元，该服务属于在境内发生的应税行为，但境外单位在境内未设有经营机构，因此由本事业单位代扣代缴增值税 3 600 $[63\,600 \div (1 + 6\%) \times 6\%]$ 元。

① 发生应税行为时。

财务会计：

借：经营费用 60 000
 应交增值税——应交税金(进项税额) 3 600
贷：银行存款 60 000
 应交增值税——代扣代缴增值税 3 600

预算会计：

借：经营支出 60 000
贷：资金结存——货币资金 60 000

② 实际缴纳，代扣代缴增值税时。

财务会计：

借：应交增值税——代扣代缴增值税 3 600
贷：银行存款 3 600

预算会计：

借：经营支出 3 600
贷：资金结存——货币资金 3 600

(2) 销售应税产品或提供应税服务的核算方法(见表 3-4)。

表 3-4 销售应税产品或提供应税服务的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
销售应税产品或提供应税服务时	借：银行存款/应收账款/应收票据等[包含增值税的价款总额] 贷：事业收入/经营收入等[扣除增值税销项税额后的价款] 应交增值税——应交税金(销项税额)/应交增值税——简易计税	借：资金结存[实际收到的含税金额] 贷：事业预算收入/经营预算收入等

(续表)

业 务		财务会计	预算会计
金融 商品 转让	产生收益	借:投资收益[按净收益计算的应纳增值税] 贷:应交增值税——转让金融商品应 交增值税	不处理
	产生损失	借:应交增值税——转让金融商品应交 增值税 贷:投资收益[按净损失计算的应纳增 值税]	不处理
	交 纳 增 值 税	借:应交增值税——转让金融商品应交 增值税 贷:银行存款等	借:投资预算收益等 贷:资金结存[实际支付的金额]
	年末,如有 借方余额	借:投资收益 贷:应交增值税——转让金融商品应 交增值税	不处理

【例 3-8】 某事业单位向甲公司提供技术服务,取得不含税收入 7 000 元,增值税 420 元。款项已通过银行转账收讫。

财务会计:

借:银行存款	7 420
贷:经营收入	7 000
应交增值税——应交税金(销项税额)	420

预算会计:

借:资金结存——货币资金	7 420
贷:经营预算收入	7 420

【例 3-9】 某事业单位转让一批金融商品,其购买成本为 80 000 元,转让价格为 85 300 元,转让金融商品适用的增值税税率为 6%。

$$\begin{aligned} \text{转让金融商品应交增值税} &= \text{净收益} \div (1 + \text{适用税率}) \times \text{适用税率} \\ &= (85\,300 - 80\,000) \div (1 + 6\%) \times 6\% \\ &= 300(\text{元}) \end{aligned}$$

财务会计:

借:投资收益	300
贷:应交增值税——转让金融商品应交增值税	300

预算会计不处理。



学中做

接【例 3-9】,假设该事业单位转让这笔金融商品为买卖价差 5 000 元,此时该事业单位应如何进行账务处理?

【例 3-10】 下月初,某事业单位实际缴纳转让金融商品应交增值税 300 元。

财务会计:

借:应交增值税——转让金融商品应交增值税 300
 贷:银行存款 300
 预算会计:
 借:投资预算收益 300
 贷:资金结存——货币资金 300

【例 3-11】 年底,某事业单位“应交增值税——转让金融商品应交增值税”明细账户有借方余额 230 元,说明本年度转让金融资产的损失无法弥补,本年度的金融资产转让损失不可转入下年度继续扣减转让金融资产的收益。年末进行损失结转。

财务会计:
 借:投资收益 230
 贷:应交增值税——转让金融商品应交增值税 230
 预算会计不处理。

(3) 月末转出多交和未交的增值税的核算方法(见表 3-5)。

表 3-5 月末转出多交和未交的增值税的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
月末转出本月未交增值税	借:应交增值税——应交税金(转出未交增值税) 贷:应交增值税——未交税金	不处理
月末转出本月多交增值税	借:应交增值税——未交税金 贷:应交增值税——应交税金(转出多交增值税)	不处理

【例 3-12】 2019 年 7 月,某事业单位本月发生的增值税销项税额为 65 000 元,进项税额为 53 000 元,假设不考虑其他情况,月末转出本月未交增值税。

财务会计:
 借:应交增值税——应交税金(转出未交增值税) 12 000
 贷:应交增值税——未交税金 12 000
 预算会计不处理。

【例 3-13】 接【例 3-12】,该事业单位本月已交税金 20 000 元。假设不考虑其他情况,月末转出本月多交增值税。

财务会计:
 借:应交增值税——未交税金 8 000
 贷:应交增值税——应交税金(转出多交增值税) 8 000
 预算会计不处理。

(4) 缴纳增值税的核算方法(见表 3-6)。

表 3-6 缴纳增值税的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
本月缴纳本月增值税	借:应交增值税——应交税金(已交税金) 贷:银行存款/零余额账户用款额度等	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存
本月缴纳以前期间未交增值税	借:应交增值税——未交税金 贷:银行存款/零余额账户用款额度等	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存

(续表)

业 务	财务会计	预算会计
按规定预缴增值税	预缴时： 借：应交增值税——预交税金 贷：银行存款/零余额账户用款额度等 月末： 借：应交增值税——未交税金 贷：应交增值税——预交税金	借：事业支出/经营支出等 贷：资金结存
当期直接减免的增值税应纳税额	借：应交增值税——应交税金(减免税款) 贷：业务活动费用/经营费用等	不处理

【例 3-14】 2019 年 7 月 15 日, 事业单位申报本月应交增值税 20 000 元, 款项已划转。

财务会计:

借: 应交增值税——应交税金(已交税金) 20 000
 贷: 银行存款 20 000

预算会计:

借: 经营支出 20 000
 贷: 资金结存——货币资金 20 000

【例 3-15】 2019 年 7 月 20 日, 事业单位申报上月未交增值税 13 000 元, 款项已划转。

财务会计:

借: 应交增值税——未交税金 13 000
 贷: 银行存款 13 000

预算会计:

借: 经营支出 13 000
 贷: 资金结存——货币资金 13 000

【例 3-16】 2019 年 8 月 5 日, 事业单位按规定预缴增值税 30 000 元, 款项已划转。

① 预缴增值税。

财务会计:

借: 应交增值税——预交税金 30 000
 贷: 银行存款 30 000

预算会计:

借: 经营支出 30 000
 贷: 资金结存——货币资金 30 000

② 月末处理。

财务会计:

借: 应交增值税——未交税金 30 000
 贷: 应交增值税——预交税金 30 000

预算会计不处理。

【例 3-17】 2019 年 9 月 1 日, 某事业单位初次购买增值税税控系统专用设备以及缴纳的技术维护费共计 3 000 元, 按照规定可全额抵减增值税应纳税额。

财务会计:

借:应交增值税——应交税金(减免税款) 3 000
 贷:经营费用 3 000
 预算会计不处理。

2. 增值税小规模纳税人的核算

(1) 购入应税资产或服务的核算方法(见表 3-7)。

表 3-7 购入应税资产或服务的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
购入应税资产或服务时	借:业务活动费用/在途物品/库存物品等[按价税合计金额] 贷:银行存款等[实际支付的金额]/应付票据[开出并承兑的商业汇票]/应付账款等[应付的金额]	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存[实际支付的金额]
作为扣缴义务人购进资产或服务时	借:在途物品/库存物品/固定资产/无形资产等 贷:应付账款/银行存款等 应交增值税——代扣代缴增值税 实际缴纳增值税时参照一般纳税人的账务处理	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存[实际支付的金额]

假设某事业单位为增值税小规模纳税人,内部非独立核算部门开展经营活动时,发生以下增值税业务:

【例 3-18】 2019 年 7 月 1 日,某事业单位购入材料一批,价款为 10 000 元,增值税为 1 300 元,款项已通过银行转账支付,材料已验收入库。

财务会计:

借:库存物品 11 300
 贷:银行存款 11 300

预算会计:

借:经营支出 11 300
 贷:资金结存——货币资金 11 300

【例 3-19】 某事业单位通过银行转账向境外单位支付经营咨询费 30 900 元,该服务属于在境内发生的应税行为,但境外单位在境内未设有经营机构,因此由本事业单位代扣代缴增值税 900 $[30\,900 \div (1+3\%) \times 3\%]$ 元。

① 购进服务时。

财务会计:

借:经营费用 30 900
 贷:银行存款 30 000
 应交增值税——代扣代缴增值税 900

预算会计:

借:经营支出 30 000
 贷:资金结存——货币资金 30 000

② 实际缴纳,代扣代缴增值税时。

财务会计:

借:应交增值税——代扣代交增值税 900
 贷:银行存款 900

预算会计:

借:经营支出 900
 贷:资金结存——货币资金 900

(2) 销售应税资产或提供应税服务的核算方法(见表 3-8)。

表 3-8 销售应税资产或提供应税服务的核算方法

业 务		财务会计	预算会计
销售资产或提供服务		借:银行存款/应收账款/应收票据[包含增值税的价款总额] 贷:事业收入/经营收入等[扣除增值税金额后的价款] 应交增值税	借:资金结存[实际收到的含税金额] 贷:事业预算收入/经营预算收入等
金融商品转让	产生收益	借:投资收益[按净收益计算的应纳增值税] 贷:应交增值税——转让金融商品应交增值税	不处理
	产生损失	借:应交增值税——转让金融商品应交增值税 贷:投资收益[按净损失计算的应纳增值税]	不处理
	实际缴纳时	参照一般纳税人的账务处理	

【例 3-20】 2019 年 7 月 3 日,某事业单位为丁公司提供技术咨询服务,收到含税服务费 5 150 元(含应交增值税 150 元)。

财务会计:

借:银行存款 5 150
 贷:经营收入 5 000
 应交增值税 150

预算会计:

借:资金结存——货币资金 5 150
 贷:经营预算收入 5 150

【例 3-21】 某事业单位转让一笔金融商品,取得转让价差 2 060 元,应交转让金融商品应交增值税为 60 元。

财务会计:

借:投资收益 60
 贷:应交增值税——转让金融商品应交增值税 60

预算会计不处理。

(3) 缴纳及减免增值税的核算方法(见表 3-9)。

表 3-9 缴纳及减免增值税的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
缴纳增值税	借:应交增值税 贷:银行存款等	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存
减免增值税	借:应交增值税 贷:业务活动费用/经营费用等	不处理

【例 3-22】 2019 年 7 月 25 日,某事业单位申报的本月应交增值税为 16 300 元,款项已通过银行进行划转。

财务会计:

借:应交增值税 16 300
贷:银行存款 16 300

预算会计:

借:经营支出 16 300
贷:资金结存——货币资金 16 300

二、其他应交税费的核算

(一) 其他应交税费的核算内容

“其他应交税费”科目核算单位按照税法等规定计算应缴纳的除增值税以外的各种税费,包括城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、车船税、房产税、城镇土地使用税和企业所得税等。本科目应当按照应缴纳的税费种类进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位应交未交的除增值税以外的税费金额;期末如为借方余额,则反映单位多缴纳的除增值税以外的税费金额。

单位代扣代缴的个人所得税,也通过本科目核算。单位应缴纳的印花税不需要预提应交税费,直接通过“业务活动费用”“单位管理费用”“经营费用”等科目核算,不通过本科目核算。

(二) 其他应交税费的平行记账核算方法

其他应交税费的平行记账核算方法如表 3-10 所示。

表 3-10 其他应交税费的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、车船税、房产税、城镇土地使用税等	发生时,按照税法规定计算的应缴税费金额 借:业务活动费用/单位管理费用/经营费用等 贷:其他应交税费——应交城市维护建设税/应交教育费附加/应交地方教育附加/应交车船税/应交房产税/应交城镇土地使用税等	不处理
	实际缴纳时 借:其他应交税费——应交城市维护建设税/应交教育费附加/应交地方教育附加/应交车船税/应交房产税/应交城镇土地使用税等 贷:银行存款	借:事业支出/经营支出等 贷:资金结存

(续表)

业 务		财务会计	预算会计
代扣代缴职工个人所得税	计算应代扣代缴职工的个人所得税金额	借:应付职工薪酬 贷:其他应交税费——应交个人所得税	不处理
	计算应代扣代缴职工以外其他人员的个人所得税	借:业务活动费用/单位管理费用等 贷:其他应交税费——应交个人所得税	不处理
	实际缴纳时	借:其他应交税费——应交个人所得税 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/经营支出等 贷:财政拨款预算收入/资金结存
发生企业所得税纳税义务	按照税法规定计算的应缴税费金额	借:所得税费用 贷:其他应交税费——单位应交所得税	不处理
	实际缴纳时	借:其他应交税费——单位应交所得税 贷:银行存款等	借:非财政拨款结余 贷:资金结存

【例 3-23】 2019 年 7 月 25 日, 事业单位核算本月应交城市维护建设税 700 元, 应交教育费附加 300 元, 应交地方教育附加 170 元, 下月初实际缴纳上述税款。

(1) 本月发生相关税费时。

财务会计:

借:经营费用	1 170
贷:其他应交税费——应交城市维护建设税	700
——应交教育费附加	300
——应交地方教育附加	170

预算会计不处理。

(2) 下月初实际缴纳相关税费时。

财务会计:

借:其他应交税费——应交城市维护建设税	700
——应交教育费附加	300
——应交地方教育附加	170
贷:银行存款	1 170

预算会计:

借:经营支出	1 170
贷:资金结存——货币资金	1 170

【例 3-24】 某行政单位本月的职工薪酬中需代扣职工个人所得税 8 000 元, 外聘人员

劳务报酬中需代扣个人所得税 1 600 元,下月初实际缴纳上述税款。

(1) 计算应代扣代缴的个人所得税金额。

财务会计:

借:应付职工薪酬	8 000
业务活动费用	1 600
贷:其他应交税费——应交个人所得税	9 600

预算会计不处理。

(2) 下月初实际缴纳时。

财务会计:

借:其他应交税费——应交个人所得税	9 600
贷:银行存款	9 600

预算会计:

借:行政支出	9 600
贷:资金结存——货币资金	9 600

【例 3-25】 某事业单位核算的单位应交所得税为 2 450 元,下月初实际缴纳上述税款。

(1) 核算单位应交所得税。

财务会计:

借:所得税费用	2 450
贷:其他应交税费——单位应交所得税	2 450

预算会计不处理。

(2) 下月初实际缴纳时。

财务会计:

借:其他应交税费——单位应交所得税	2 450
贷:银行存款	2 450

预算会计:

借:非财政拨款结余	2 450
贷:资金结存——货币资金	2 450

任务四 应缴财政款的核算

一、应缴财政款的核算内容

“应缴财政款”科目核算单位取得或应收的按照规定应当上缴财政的款项,包括应缴国库的款项和应缴财政专户的款项。本科目应当按照应缴财政款项的类别进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位应当上缴财政但尚未缴纳的款项。年终清缴后,本科目一般应无余额。

应缴国库款具体包括罚没收入、政府性基金、行政事业性收费、国有资产处置收入等。

应缴财政专户款目前仅有教育收费,包括高中以上学费、住宿费;高校委托培养费;党校收费;教育考试考务费;函大、电大、夜大及短训班培训费等。

单位按照国家税法等有关规定应当缴纳的各种税费通过“应交增值税”“其他应交税费”

科目核算,不通过本科目核算。

二、应缴财政款的平行记账核算方法

应缴财政款的平行记账核算方法如表 3-11 所示。

表 3-11 应缴财政款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
取得或应收按照规定应缴财政的款项时	借:银行存款/应收账款等 贷:应缴财政款	不处理
处置资产取得应上缴财政的处置净收入	参照“待处理财产损益”账户的相关规定进行账务处理	
上缴财政款项	借:应缴财政款 贷:银行存款等	不处理

【例 3-26】 某行政单位收到一项行政性收费 16 000 元,款项已收讫,按照规定此项收费应全额上缴财政国库。

(1) 取得按照规定应缴财政的款项。

财务会计:

借:银行存款	16 000
贷:应缴财政款	16 000

预算会计不处理。

(2) 实际上缴财政款项。

财务会计:

借:应缴财政款	16 000
贷:银行存款	16 000

预算会计不处理。



学中做

假设某事业单位报废一项固定资产,取得残值变价收入 5 000 元,支付清理费用 3 800 元,处置净收入 1 200 元应上缴财政,则该事业单位应如何进行账务处理?

任务五 应付职工薪酬的核算

一、应付职工薪酬的核算内容

“应付职工薪酬”科目核算单位按照有关规定应付给职工(含长期聘用人员)及为职工支付的各种薪酬,包括基本工资、国家统一规定的津贴补贴、规范津贴补贴(绩效工资)、改革性补贴、社会保险费(如职工基本养老保险费、职业年金、基本医疗保险费等)、住房公积金等。本科目应当根据国家有关规定按照“基本工资(含离退休费)”“国家统一规定的津贴补贴”“规范津贴补贴(绩效工资)”“改革性补贴”“社会保险费”“住房公积金”“其他个人收入”等进行明细核算。其中,“社会保险费”“住房公积金”明细科目的核算内容包括单位从职工工资

中代扣代缴的社会保险费、住房公积金,以及单位为职工计算缴纳的社会保险费、住房公积金。本科目的期末贷方余额反映单位应付未付的职工薪酬。

二、应付职工薪酬的平行记账核算方法

应付职工薪酬的平行记账核算方法如表 3-12 所示。

表 3-12 应付职工薪酬的平行记账核算方法

业 务		财务会计	预算会计
计算确认当期应付职工薪酬	从事专业及其辅助活动人员的职工薪酬	借:业务活动费用/单位管理费用 贷:应付职工薪酬	不处理
	应由在建工程、加工物品、自行研发无形资产负担的职工薪酬	借:在建工程/加工物品/研发支出等 贷:应付职工薪酬	不处理
	从事专业及其辅助活动以外的经营活动人员的职工薪酬	借:经营费用 贷:应付职工薪酬	不处理
	因解除与职工的劳动关系而给予的补偿	借:单位管理费用 贷:应付职工薪酬	不处理
向职工支付工资、津贴补贴等薪酬		借:应付职工薪酬 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/经营支出等 贷:财政拨款预算收入/资金结存
从职工薪酬中代扣各种款项	代扣代缴个人所得税	借:应付职工薪酬——基本工资 贷:其他应交税费——应交个人所得税	不处理
	代扣社会保险费和住房公积金	借:应付职工薪酬——基本工资 贷:应付职工薪酬——社会保险费/住房公积金	不处理
	代扣为职工垫付的水电费、房租等费用	借:应付职工薪酬——基本工资 贷:其他应收款等	不处理
按照规定缴纳职工社会保险费和住房公积金		借:应付职工薪酬——社会保险费/住房公积金 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/经营支出等 贷:财政拨款预算收入/资金结存
从应付职工薪酬中支付的其他款项		借:应付职工薪酬 贷:零余额账户用款额度/银行存款等	借:行政支出/事业支出/经营支出等 贷:资金结存等

【例 3-27】 某行政单位核算出本月应付职工薪酬共计 1 140 000 元,其中,基本工资 800 000 元,单位负担的住房公积金 88 000 元,单位负担的社会保险费 252 000 元。本月需从职工薪酬中代扣个人款项共计 180 000 元,其中,代扣个人负担的住房公积金 88 000 元,个人负担的社会保险费 76 000 元,个人所得税 16 000 元。通过财政直接支付方式发放薪酬

620 000 元,代扣代缴款项 520 000 元(单位 340 000 元、个人 180 000 元)划转至单位零余额账户,由单位统一缴纳。

(1) 核算本月应付职工薪酬。

财务会计:

借:业务活动费用——基本工资	800 000
——住房公积金(单位)	88 000
——社会保险费(单位)	252 000
贷:应付职工薪酬——基本工资	800 000
——住房公积金(单位)	88 000
——社会保险费(单位)	252 000

预算会计不处理。

(2) 实际发放本月薪酬。

财务会计:

借:应付职工薪酬——基本工资	620 000
贷:财政拨款收入	620 000

预算会计:

借:行政支出	620 000
贷:财政拨款预算收入	620 000

(3) 核算薪酬中个人负担的代扣款项。

财务会计:

借:应付职工薪酬——基本工资	180 000
贷:应付职工薪酬——住房公积金(个人)	88 000
——社会保险费(个人)	76 000
其他应交税费——应交个人所得税	16 000

预算会计不处理。

(4) 收到代扣款项。

财务会计:

借:零余额账户用款额度	520 000
贷:财政拨款收入	520 000

预算会计:

借:资金结存——零余额账户用款额度	520 000
贷:财政拨款预算收入	520 000

(5) 实际缴纳代扣款项。

财务会计:

借:应付职工薪酬——住房公积金(单位)	88 000
——社会保险费(单位)	252 000
——住房公积金(个人)	88 000
——社会保险费(个人)	76 000
其他应交税费——应交个人所得税	16 000
贷:零余额账户用款额度	520 000

预算会计:

借:行政支出 520 000
 贷:资金结存——零余额账户用款额度 520 000



学中做

假设某事业单位按规定核算出应付给已与单位解除劳动合同的原在职职工贾勇基本工资及各种补偿金共计 13 000 元,则该事业单位应如何进行账务处理?

任务六 应付及预收款项的核算

一、应付票据的核算

(一) 应付票据的核算内容

“应付票据”科目核算事业单位因购买材料、物资等而开出、承兑的商业汇票,包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。本科目应当按照债权人进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映事业单位开出、承兑的尚未到期的应付票据金额。

单位应当设置“应付票据备查簿”,详细登记每一张应付票据的种类、号数、出票日期、到期日、票面金额、交易合同号、收款人姓名或单位名称,以及付款日期和金额等。应付票据到期结清票款后,应当在备查簿内逐笔注销。

(二) 应付票据的平行记账核算方法

应付票据的平行记账核算方法如表 3-13 所示。

表 3-13 应付票据的平行记账核算方法

业 务		财务会计	预算会计
开出、承兑商业汇票		借:库存物品/固定资产等 贷:应付票据	不处理
以商业汇票抵付应付账款		借:应付账款 贷:应付票据	不处理
支付银行承兑汇票的手续费		借:业务活动费用/经营费用等 贷:银行存款等	借:事业支出/经营支出 贷:资金结存——货币 资金
商业汇 票到期时	收到银行支付到 期票据的付款通知	借:应付票据 贷:银行存款	借:事业支出/经营支出 贷:资金结存——货币 资金
	银行承兑汇票到 期,本单位无力支 付票款	借:应付票据 贷:短期借款	借:事业支出/经营支出 贷:债务预算收入
	商业承兑汇票到 期,本单位无力支 付票款	借:应付票据 贷:应付账款	不处理

【例 3-28】 2019 年 7 月 4 日,某事业单位因开展经营活动购入材料一批,价值 27 000 元,材料已验收入库,办理一张面值 27 000 元,期限 3 个月的银行承兑汇票交付供货方,支付银行承兑汇票的手续费 1 000 元。

财务会计:

借:库存物品	27 000
贷:应付票据	27 000
借:经营费用	1 000
贷:银行存款	1 000

预算会计:

借:经营支出	1 000
贷:资金结存——货币资金	1 000

【例 3-29】 2019 年 10 月 4 日,【例 3-28】中的银行承兑汇票到期,单位收到银行支付到期票据的付款通知。

财务会计:

借:应付票据	27 000
贷:银行存款	27 000

预算会计:

借:经营支出	27 000
贷:资金结存——货币资金	27 000

【例 3-30】 假设【例 3-28】中的银行承兑汇票到期时,单位因资金紧张而暂时无力支付票款。

财务会计:

借:应付票据	27 000
贷:短期借款	27 000

预算会计:

借:经营支出	27 000
贷:债务预算收入	27 000



学中做

假设【例 3-28】中该事业单位签发的是商业承兑汇票,票据到期时单位无力支付票款,则该事业单位应如何进行账务处理?

二、应付账款的核算

(一) 应付账款的核算内容

“应付账款”科目核算单位因购买物资、接受服务、开展工程建设等而应付的偿还期限在 1 年以内(含 1 年)的款项。本科目应当按照债权人进行明细核算。对于建设项目,还应设置“应付器材款”“应付工程款”等明细科目,并按照具体项目进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位尚未支付的应付账款金额。

核销的应付账款应在备查簿中保留登记。

(二) 应付账款的平行记账核算方法

应付账款的平行记账核算方法如表 3-14 所示。

表 3-14 应付账款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
购入物资、设备或服务以及完成工程进度但尚未付款	借: 库存物品/固定资产/在建工程等 贷: 应付账款	不处理
偿付应付账款	借: 应付账款 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
开出、承兑商业汇票抵付应付账款	借: 应付账款 贷: 应付票据	不处理
无法偿付或债权人豁免偿还的应付账款	借: 应付账款 贷: 其他收入	不处理

【例 3-31】 2019 年 7 月 9 日,某行政单位因开展业务活动购入材料一批,价值 30 000 元,材料已验收入库,款项未付。

财务会计:

借: 库存物品 30 000
贷: 应付账款 30 000

预算会计不处理。

【例 3-32】 2019 年 7 月 15 日,某行政单位通过零余额账户支付【例 3-31】中的应付账款。

财务会计:

借: 应付账款 30 000
贷: 零余额账户用款额度 30 000

预算会计:

借: 行政支出 30 000
贷: 资金结存——零余额账户用款额度 30 000

【例 3-33】 2019 年 7 月 16 日,某事业单位办理一张期限为 3 个月,金额为 20 000 元的商业承兑汇票来抵付前欠丙公司的一笔应付账款。

财务会计:

借: 应付账款——丙公司 20 000
贷: 应付票据 20 000

预算会计不处理。



学中做

假设某事业单位的一笔 6 300 元的应付账款,因对方单位原因予以豁免,现予以核销,则该事业单位应如何进行账务处理?

三、应付政府补贴款的核算

(一) 应付政府补贴款的核算内容

“应付政府补贴款”科目核算负责发放政府补贴的行政单位,按照规定应当支付给政府补贴接受者的各种政府补贴款。本科目应当按照应支付的政府补贴种类进行明细核算。单

位还应当根据需要根据按照补贴接受者进行明细核算,或者建立备查簿对补贴接受者予以登记。本科目的期末贷方余额反映行政单位应付未付的政府补贴金额。

(二) 应付政府补贴款的平行记账核算方法

应付政府补贴款的平行记账核算方法如表 3-15 所示。

表 3-15 应付政府补贴款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
发生(确认)应付政府补贴款	借:业务活动费用 贷:应付政府补贴款	不处理
支付应付政府补贴款	借:应付政府补贴款 贷:零余额账户用款额度/银行存款等	借:行政支出 贷:资金结存等

【例 3-34】 某行政单位负责发放本辖区的居民低保补助金,现核算出本月应发放居民低保补助金 150 000 元。

财务会计:

借:业务活动费用 150 000
贷:应付政府补贴款——居民低保补助金 150 000

预算会计不处理。

【例 3-35】 接【例 3-34】,本月 10 日,该行政单位通过银行转账支付居民低保补助金共计 150 000 元。

财务会计:

借:应付政府补贴款——居民低保补助金 150 000
贷:银行存款 150 000

预算会计:

借:行政支出 150 000
贷:资金结存——货币资金 150 000

四、应付利息的核算

(一) 应付利息的核算内容

“应付利息”科目核算事业单位按照合同约定应支付的借款利息,包括短期借款、分期付息到期还本的长期借款等应支付的利息。本科目应当按照债权人等进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映事业单位应付未付的利息金额。

(二) 应付利息的平行记账核算方法

应付利息的平行记账核算方法如表 3-16 所示。

表 3-16 应付利息的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
按期计提利息费用	借:在建工程/其他费用 贷:应付利息	不处理

(续表)

业 务	财务会计	预算会计
实际支付利息	借:应付利息 贷:银行存款等	借:其他支出 贷:资金结存——货币资金

【例 3-36】 2019 年 1 月 1 日,某事业单位向银行借入一笔每年付息的长期借款,借款本金额为 300 000 元,期限为 2 年,利率为 6%,核算出本月应计提的利息费用为 1 500 元。

财务会计:

借:其他费用 1 500
贷:应付利息 1 500

预算会计不处理。



学中做

在【例 3-36】中,该事业单位到年底需将第一年计提的应付利息共计 18 000 元支付给银行,此时该事业单位应如何进行账务处理?

五、预收账款的核算

(一) 预收账款的核算内容

“预收账款”科目核算事业单位预先收取但尚未结算的款项。本科目应当按照债权人进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映事业单位预收但尚未结算的款项金额。

核销的预收账款应在备查簿中保留登记。

(二) 预收账款的平行记账核算方法

预收账款的平行记账核算方法如表 3-17 所示。

表 3-17 预收账款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
从付款方预收款项	借:银行存款等 贷:预收账款	借:资金结存——货币资金 贷:事业预算收入/经营预算收入等
确认有关收入	借:预收账款 银行存款[收到的补付款] 贷:事业收入/经营收入等 银行存款[退回的预收款]	借:资金结存——货币资金 贷:事业预算收入/经营预算收入等[收到的补付款] 退回预收款的做相反的会计分录
无法偿付或债权人豁免偿还的预收账款	借:预收账款 贷:其他收入	不处理

【例 3-37】 2019 年 7 月 12 日,某事业单位开展经营活动,向丁公司提供一项专项技术服务,合同约定金额 80 000 元,预收 40 000 元价款。

财务会计:

借:银行存款 40 000
贷:预收账款——丁公司 40 000

预算会计：

借：资金结存——货币资金 40 000
贷：经营预算收入 40 000

【例 3-38】接【例 3-37】，事业单位完成该项服务时，丁公司通过银行转账支付剩余款项 40 000 元。

财务会计：

借：预收账款——丁公司 40 000
 银行存款 40 000
贷：经营收入 80 000

预算会计：

借：资金结存——货币资金 40 000
贷：经营预算收入 40 000



学中做

某事业单位有一笔 2 000 元的预收账款，因对方单位已注销而无法偿付，该事业单位应如何进行账务处理？

六、其他应付款的核算

（一）其他应付款的核算内容

“其他应付款”科目核算单位除应交增值税、其他应交税费、应缴财政款、应付职工薪酬、应付票据、应付账款、应付政府补贴款、应付利息、预收账款以外的其他各项偿还期限在 1 年内(含 1 年)的应付及暂收款项，如收取的押金、存入保证金、已经报销但尚未偿还银行的本单位公务卡欠款等。本科目应当按照其他应付款的类别及债权人等进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位尚未支付的其他应付款金额。

核销的其他应付款应在备查簿中保留登记。

同级政府财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项，以及采用实拨资金方式通过本单位转拨给下属单位的财政拨款，也通过本科目核算。

（二）其他应付款的平行记账核算方法

1. 发生暂收款项的核算方法

发生暂收款项的核算方法如表 3-18 所示。

表 3-18 发生暂收款项的核算方法

业 务	财 务 会 计	预 算 会 计
取得暂收款项	借：银行存款等 贷：其他应付款	不处理
确认收入	借：其他应付款 贷：事业收入等	借：资金结存 贷：事业预算收入等
退回(转拨)暂收款项	借：其他应付款 贷：银行存款等	不处理

【例 3-39】 2019 年 7 月 12 日,某事业单位出租一台专用设备给东方公司,收到押金 30 000 元,通过银行转账收讫。

财务会计:

借:银行存款 30 000
贷:其他应付款——押金 30 000

预算会计不处理。

【例 3-40】 接【例 3-39】,承租方东方公司到期归还该设备,按照约定将 30 000 元押金中的 25 000 元转作使用设备的租金纳入本单位预算,剩余 5 000 元退还给承租方。

财务会计:

借:其他应付款——押金 30 000
贷:银行存款 5 000
租金收入 25 000

预算会计:

借:资金结存——货币资金 25 000
贷:其他预算收入 25 000

2. 收到同级财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项的核算方法

收到同级财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项的核算方法如表 3-19 所示。

表 3-19 收到同级财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
按照实际收到的金额	借:银行存款等 贷:其他应付款	不处理
待到下一预算期或批准纳入预算时	借:其他应付款 贷:财政拨款收入	借:资金结存 贷:财政拨款预算收入

【例 3-41】 年初由于预算尚未批复,市某行政单位收到同级财政部门预拨的下期预算款 690 000 元。

财务会计:

借:银行存款 690 000
贷:其他应付款——市财政局 690 000

预算会计不处理。

【例 3-42】 接【例 3-41】,经批准,市某行政单位将预拨的预算款 690 000 元纳入本期预算。

财务会计:

借:其他应付款——市财政局 690 000
贷:财政拨款收入 690 000

预算会计:

借:资金结存——货币资金 690 000
贷:财政拨款预算收入 690 000

3. 发生其他应付义务及须核销的其他应付款的核算方法

发生其他应付义务及须核销的其他应付款的核算方法如表 3-20 所示。

表 3-20 发生其他应付义务及须核销的其他应付款的核算方法

业 务	财务会计	预算会计
确认其他应付款项	借:业务活动费用/单位管理费用等 贷:其他应付款	不处理
支付其他应付款项	借:其他应付款 贷:银行存款等	借:行政支出/事业支出等 贷:资金结存
无法偿付或债权人豁免偿还的其他应付款项	借:其他应付款 贷:其他收入	不处理

【例 3-43】 某行政单位按照财政部门的要求实行公务卡结算。2019 年 7 月 18 日,工作人员张玲使用公务卡支付培训费 3 000 元,已到财务办理报销手续。

财务会计:

借:业务活动费用 3 000
贷:其他应付款——公务卡 3 000

预算会计不处理。

【例 3-44】 接【例 3-43】,2019 年 7 月 25 日,财务部门通过零余额账户归还公务卡消费,消费金额为 3 000 元。

财务会计:

借:其他应付款——公务卡 3 000
贷:零余额账户用款额度 3 000

预算会计:

借:行政支出 3 000
贷:资金结存——零余额账户用款额度 3 000



学中做

某行政单位 2 年前的一笔 1 500 元的其他应付款(押金),因无法联系到对方,经批准进行核销,该行政单位应如何进行账务处理?

任务七 预提费用的核算

一、预提费用的核算内容

“预提费用”科目核算单位预先提取的已经发生但尚未支付的费用,如预提租金费用等。本科目应当按照预提费用的种类进行明细核算。对于提取的项目间接费用或管理费,应当在本科目下设置“项目间接费用或管理费”明细账户,并按项目进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位已预提但尚未支付的各项费用。

事业单位按规定从科研项目收入中提取的项目间接费用或管理费,也通过本科目核算。事业单位计提的借款利息费用通过“应付利息”“长期借款”账户核算,不通过本科目核算。

二、预提费用的平行记账核算方法

预提费用的平行记账核算方法如表 3-21 所示。

表 3-21 预提费用的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
按规定计提项目间接费用或管理费	借:单位管理费用 贷:预提费用——项目间接费用或管理费	借:非财政拨款结转——项目间接费用或管理费 贷:非财政拨款结余——项目间接费用或管理费
实际使用计提的项目间接费用或管理费	借:预提费用——项目间接费用或管理费 贷:银行存款/库存现金	借:事业支出等 贷:资金结存
按照规定预提每期租金等费用	借:业务活动费用/单位管理费用/经营费用等 贷:预提费用	不处理
实际支付款项	借:预提费用 贷:银行存款等	借:行政支出/事业支出/经营支出等 贷:资金结存

【例 3-45】 2019 年 7 月 8 日,某事业单位按照规定从一项科研项目资金中提取项目管理费 5 000 元。

财务会计:

借:单位管理费用 5 000
贷:预提费用——项目间接费用或管理费 5 000

预算会计:

借:非财政拨款结转——项目间接费用或管理费 5 000
贷:非财政拨款结余——项目间接费用或管理费 5 000

【例 3-46】 接【例 3-45】,2019 年 12 月 16 日,该事业单位支付项目研究期间实际发生的项目管理费 4 000 元。

财务会计:

借:预提费用——项目间接费用或管理费 4 000
贷:银行存款 4 000

预算会计:

借:事业支出 4 000
贷:资金结存——货币资金 4 000

【例 3-47】 2019 年 7 月 20 日,某行政单位因工作需要租入一台专用车辆,合同约定租期半年,期满一次性支付租金 30 000 元。

每月计提租金。

财务会计:

借:业务活动费用 5 000
贷:预提费用 5 000

预算会计不处理。

接【例 3-47】，假设半年租期已到，通过银行转账将半年的租金 30 000 元一次性付讫，该行政单位应如何进行账务处理？

任务八 非流动负债的核算

一、长期借款的核算

(一) 长期借款的核算内容

“长期借款”科目核算事业单位经批准向银行或其他金融机构等借入的期限超过 1 年（不含 1 年）的各种借款本息。本科目应当设置“本金”和“应计利息”明细账户，并按照贷款单位和贷款种类进行明细核算。对于建设项目借款，还应按照具体项目进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映事业单位尚未偿还的长期借款本息金额。

(二) 长期借款的平行记账核算方法

长期借款的平行记账核算方法如表 3-22 所示。

表 3-22 长期借款的平行记账核算方法

业 务		财务会计	预算会计
借入各项长期借款		借：银行存款 贷：长期借款——本金	借：资金结存——货币资金 贷：债务预算收入[本金]
为购 建固 定资 产、公 共基 础设 施等 应支 付的 专门 借 款 利息	属于工 程项目 建设期 间发生 的	借：在建工程 贷：应付利息[分期付款、到期还 本]/长期借款——应计利息[到 期一次还本付息]	不处理
	属于工 程项目 完工交 付使用 后发生 的	借：其他费用 贷：应付利息[分期付款、到期还 本]/长期借款——应计利息[到 期一次还本付息]	不处理
	实际支 付利息	借：应付利息 贷：银行存款等	借：其他支出 贷：资金结存
其他 长期 借 款 利息	计 提 利息	借：其他费用 贷：应付利息[分期付款、到期还 本]/长期借款——应计利息[到 期一次还本付息]	不处理
	分期实 际支 付 利息	借：应付利息 贷：银行存款等	借：其他支出 贷：资金结存

(续表)

业 务	财务会计	预算会计
归还长期借款本金	借:长期借款——本金 ——应计利息[到期一次 还本付息] 贷:银行存款	借:债务还本支出[支付的本金] 贷:资金结存 借:其他支出[支付的利息] 贷:资金结存

【例 3-48】 2019 年 1 月 1 日,某事业单位从银行借入资金 5 000 000 元,期限为 3 年,年利率为 6%,每年付息,到期一次还本。

财务会计:

借:银行存款 5 000 000
贷:长期借款——本金 5 000 000

预算会计:

借:资金结存——货币资金 5 000 000
贷:债务预算收入 5 000 000

【例 3-49】 接【例 3-48】,该事业单位将借入的资金用于建造实验楼,建设期为 2 年,建设完工验收后交付使用,建设期内在每年末计提利息并通过银行转账支付。

财务会计:

借:在建工程 300 000
贷:应付利息 300 000
借:应付利息 300 000
贷:银行存款 300 000

预算会计:

借:其他支出 300 000
贷:资金结存——货币资金 300 000

【例 3-50】 接【例 3-48】,该事业单位第三年年末计提长期借款利息,并将利息及本金一并偿还。

财务会计:

借:其他费用 300 000
贷:应付利息 300 000
借:应付利息 300 000
贷:银行存款 300 000
借:长期借款——本金 5 000 000
贷:银行存款 5 000 000

预算会计:

借:其他支出 300 000
贷:资金结存——货币资金 300 000
借:债务还本支出 5 000 000
贷:资金结存——货币资金 5 000 000



学中做

假设【例 3-48】中长期借款的利息是到期一次支付的,其他条件不变,则该事业单位应如何进行账务处理?

二、长期应付款的核算

(一) 长期应付款的核算内容

“长期应付款”科目核算单位发生的偿还期限超过1年(不含1年)的应付款项,如以融资租赁方式取得固定资产应付的租赁费等。本科目应当按照长期应付款的类别及债权人进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位尚未支付的长期应付款金额。

(二) 长期应付款的平行记账核算方法

长期应付款的平行记账核算方法如表3-23所示。

表 3-23 长期应付款的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
发生长期应付款	借:固定资产/在建工程等 贷:长期应付款	不处理
支付长期应付款	借:长期应付款 贷:财政拨款收入/零余额账户用款额度/银行存款	借:行政支出/事业支出/经营支出等 贷:财政拨款预算收入/资金结存
无法偿付或债权人豁免偿还的长期应付款	借:长期应付款 贷:其他收入	不处理

【例 3-51】 某行政单位融资租入一台大型精密仪器,合同确定的价款为 600 000 元,分 3 年支付,仪器已验收并投入使用。

财务会计:

借:固定资产 600 000
贷:长期应付款 600 000

预算会计不处理。

【例 3-52】 接【例 3-51】,年末,行政单位通过财政直接支付方式支付第一年的应付款项 200 000 元。

财务会计:

借:长期应付款 200 000
贷:财政拨款收入 200 000

预算会计:

借:行政支出 200 000
贷:财政拨款预算收入 200 000



学中做

假设到第三年年末,【例 3-51】中的债权人豁免了应该偿还的最后一期的长期应付款,经批准予以核销此笔债务,该行政单位应如何进行账务处理?

三、预计负债的核算

(一) 预计负债的核算内容

“预计负债”科目核算单位对因或有事项所产生的现时义务而确认的负债,如对未决诉讼等确认的负债。本科目应当按照预计负债的项目进行明细核算。本科目的期末贷方余额反映单位已确认但尚未支付的预计负债金额。



拓展阅读

或有事项

或有事项是指过去的交易或者事项形成的,其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。其具有以下特征:

(1) 由过去的交易或事项形成。即或有事项的现存状况是过去交易或事项引起的客观存在。例如,未决诉讼虽然是正在进行的诉讼,但该诉讼是企业因过去的经济行为导致的起诉其他单位或被其他单位起诉。这是现存的一种状况而不是未来将要发生的事项。未来可能发生的自然灾害、交通事故、经营亏损等,不属于或有事项。

(2) 结果具有不确定性。即或有事项的结果是否发生具有不确定性,或者或有事项的结果预计将会发生,但发生的具体时间或金额具有不确定性。例如,债务担保事项的担保方到期是否承担和履行连带责任,需要根据债务到期时被担保方能否按时还款加以确定。这一事项的结果在担保协议达成时具有不确定性。

(3) 由未来事项决定。即或有事项的结果只能由未来不确定事项的发生或不发生才能决定。例如,债务担保事项只有在被担保方到期无力还款时,企业(担保方)才履行连带责任。

常见的或有事项主要包括未决诉讼或未决仲裁、债务担保、产品质量保证(含产品安全保证)、环境污染整治、承诺、亏损合同、重组义务等。

(二) 预计负债的平行记账核算方法

预计负债的平行记账核算方法如表 3-24 所示。

表 3-24 预计负债的平行记账核算方法

业 务	财务会计	预算会计
确认预计负债	借:业务活动费用/经营费用/其他费用等 贷:预计负债	不处理
实际偿付预计负债	借:预计负债 贷:银行存款等	借:事业支出/经营支出/其他支出等 贷:资金结存
对预计负债账面余额进行调整的	借:业务活动费用/经营费用/其他费用等 贷:预计负债 或做相反会计分录	不处理

【例 3-53】 某行政单位涉及一桩诉讼案件,2019 年年末,法院尚未做出判决,但根据单位法律顾问的职业判断,本单位败诉的可能性为 70%,若败诉,则预计赔偿 250 000 元。

财务会计:

借:业务活动费用	250 000
贷:预计负债——未决诉讼	250 000

预算会计不处理。

【例 3-54】 接【例 3-53】,假设 2020 年 3 月 5 日法院判决该行政单位败诉,需支付赔偿金 280 000 元,款项通过银行转账付讫。

财务会计:

借:预计负债——未决诉讼	250 000
业务活动费用	30 000
贷:银行存款	280 000

预算会计:

借:行政支出	280 000
贷:资金结存——货币资金	280 000



学中做

假设 2020 年 3 月 5 日法院判决该行政单位败诉,需支付赔偿金 230 000 元,则该行政单位应如何进行账务处理?

四、受托代理负债的核算

(一) 受托代理负债的核算内容

“受托代理负债”科目核算单位接受委托,取得受托代理资产时形成的负债。本科目的期末贷方余额反映单位尚未交付或发出受托代理资产形成的受托代理负债金额。

(二) 受托代理负债的平行记账核算方法

本科目的平行记账核算方法参照“受托代理资产”“库存现金”“银行存款”等科目的平行记账核算方法,此处不再赘述。



课后习题

要求:根据所给出的各项业务资料,运用平行记账核算方法进行账务处理。

(1) 短期借款的核算。

① 某事业单位从银行借入期限为 9 个月的借款 100 000 元,年利率为 5%,到期一次还本付息。

② 9 个月后,短期借款到期,某事业单位通过银行转账归还本金 100 000 元,支付利息 3 750 元。

(2) 应交增值税和其他应交税费的核算。

① 假设甲事业单位经认定为增值税一般纳税人,内部非独立核算部门开展经营活动,从 A 公司购进材料一批,价值 20 000 元,增值税为 2 600 元,款项已通过银行转账支付,发票当月已认证。材料已验收入库。

② 甲事业单位向市达明公司销售产品,取得不含税收入 10 000 元,增值税 1 300 元。款项已通过银行转账收讫。

③ 假设乙事业单位为增值税小规模纳税人,内部非独立核算部门开展经营活动,购入材料一批,价值 5 000 元,增值税为 650 元,款项已通过银行转账支付,材料已验收入库。

④ 乙事业单位为丁公司提供技术服务,收到服务费 10 300 元(含税)。

⑤ 某事业单位核算出本月应交城市维护建设税 1 000 元、应交教育费附加 500 元、应交地方教育附加 240 元。下月初实际缴纳上述税款。

(3) 应缴财政款的核算。

某行政单位收到一项罚没收入,共计 8 000 元,款项已收讫,按照规定此项收入应全额上缴财政国库。该行政单位于 3 日后上缴款项。

(4) 应付职工薪酬的核算。

某事业单位核算出本月应付职工薪酬共计 1 000 000 元,其中,基本工资 700 000 元、单位负担的住房公积金 80 000 元、单位负担的社会保险费 220 000 元。本月需从职工薪酬中代扣个人款项共计 140 000 元,其中,代扣个人负担住房公积金 80 000 元、个人负担的社会保险费 47 000 元、个人所得税 13 000 元。通过财政直接支付方式发放薪酬 560 000 元,代扣代缴款项 440 000 元(单位 300 000 元、个人 140 000 元)划转至单位零余额账户,由单位统一缴纳。

(5) 应付及预收款项的核算。

① 某事业单位因开展经营活动购入材料一批价值 31 000 元,材料已验收入库,办理一张面值为 31 000 元,期限为 6 个月的银行承兑汇票交付供货方,支付银行承兑汇票手续费 200 元。

② 某行政单位通过零余额账户支付前欠丙公司的应付账款 10 000 元。

③ 某行政单位负责发放本市的抚恤金,现核算出本月应发放抚恤金 200 000 元。

④ 某事业单位开展经营活动,向 K 公司提供一项专项技术服务,合同的约定金额为 50 000 元,预收 30 000 元价款。

⑤ 某行政单位的外出公务消费已实行公务卡结算,财务部门通过零余额账户归还本月公务卡消费金额 8 000 元。

(6) 预提费用的核算。

① 某事业单位按照规定从 D 科研项目资金中提取项目管理费 3 000 元。

② 该事业单位支付了 D 科研项目研究期间实际发生的项目管理费 1 000 元。

(7) 非流动负债的核算。

① 某事业单位从银行借入资金 2 000 000 元,期限为 3 年,年利率为 5%,到期一次还本付息。

② 某事业单位将借入资金 2 000 000 元用于基建工程,建设期 2 年,建设期每年末计提利息 100 000 元。

③ 某行政单位融资租入一台大型设备,合同总价 500 000 元,分 2 年支付,设备已验收并投入使用。年末通过财政直接支付方式支付第一年款项 250 000 元。

④ 某事业单位涉及一桩诉讼案件,2019 年年末,法院尚未做出判决,但根据单位法律顾问的职业判断,本单位败诉的可能性为 80%,若败诉预计赔偿 100 000 元。

⑤ 假设下年初法院判决该事业单位败诉,需支付赔偿金 80 000 元,通过银行转账付讫。