

附件 2

关于《政府会计准则制度解释第 4 号（征求意见稿）》 的起草说明

为了进一步健全和完善政府会计准则制度，及时回应和解决实施中的问题，确保政府会计准则制度平稳有效实施，配合政府财务报告编制等财政改革工作，我们在广泛调研基础上，研究起草了《政府会计准则制度解释第 4 号（征求意见稿）》（以下简称《解释 4 号》），有关情况说明如下：

一、起草过程

截至目前，《解释 4 号》的起草主要经历了以下过程：

（一）问题整理阶段。今年以来，我们通过多种渠道，广泛收集整理政府会计准则制度实施过程中的问题，一是利用政府会计准则制度建设与实施机制，做好中央部门、地方财政厅（局）、政府会计准则委员会咨询专家、政府会计准则制度建设与实施工作联系点单位等咨询问题的分析反馈；二是加强与部内负责编制决算报告、政府财务报告、国有资产报告的国库司、资产司等司局的沟通，了解相关问题；三是密切关注预算管理制度、预算管理一体化、《事业单位财务规则》修订等重大财政改革事项，分析可能对会计核算产生的影响；四是做好电话、邮件、网民留言等日常咨询问题的记录和整理。

（二）形成讨论稿阶段。3月份以来，我们分析梳理了政府会计准则制度各方反馈比较集中的问题，初步确定了《解释4号》拟规范的问题清单，并组建若干政府会计准则委员会咨询专家工作组，对重点问题逐项进行研究。同时，充分收集整理相关管理制度，通过电话、调查问卷等多种方式调研了解实务做法，对相关问题的会计处理形成初步结论，起草《解释4号》讨论稿。

（三）形成征求意见稿阶段。近期，我们在司内对《解释4号》讨论稿进行充分讨论，并就其中若干重点问题起草研究报告请示部领导，与部内条法司、预算司、国库司、行政政法司、科教和文化司、资产管理司等司局进行沟通交流，在此基础上形成了《解释4号》征求意见稿草案。9月27日，会计司技术小组对草案审议通过后，形成了《解释4号》征求意见稿。

二、主要内容

《解释4号》征求意见稿共包括8个问题（其中第8个问题为生效日期），有关内容如下：

（一）关于参照公务员法管理的事业单位（以下简称参公单位）适用的会计科目。长期以来，参公单位适用行政单位还是事业单位的会计制度一直没有明确规定。政府会计准则制度实施后，行政单位和事业单位会计制度得到统一，但在部分会计科目设置方面仍有所区别。实务中参公单位选择

的会计科目不尽一致，有关单位建议予以明确。《解释 4 号》就参公单位适用的具体会计科目及其原则进行了明确。

（二）关于在建工程按照估计价值转固相关会计处理。目前，行政事业单位存在大量已交付使用但尚未办理竣工决算手续的固定资产、公共基础设施没有入账。尽管财政部多次发文要求按照估计价值入账，但实务中普遍反映难以确定估计价值，影响了转固入账工作的推进。《解释 4 号》对《政府会计准则第 3 号——固定资产》（以下简称 3 号准则）、《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》（以下简称 5 号准则）所指的“估计价值”如何确定，以及单位办理竣工决算后按实际成本调整暂估价值的相关会计处理作出进一步规范。

（三）关于固定资产、公共基础设施后续支出的会计处理。对于固定资产、公共基础设施发生的后续支出，实务中普遍反映难以判断应当资本化还是费用化，建议财政部给出明确的标准。《解释 4 号》根据 3 号准则、5 号准则的原则给出了通常情况下的判断标准，同时明确该事项属于单位会计政策，要求单位根据相关原则，结合有关行业主管部门规定和本单位实际予以确定。此外，《解释 4 号》还结合实际情况，规定改建、扩建等建造活动中被替换部分的账面价值确实无法确定的，在确定固定资产、公共基础设施成本时可以不扣除。

（四）关于自行研究开发项目形成的无形资产成本的确定。提高科技成果转移转化成效是实现国家科技自立自强的重要内容之一，高等学校、科学事业单位等行政事业单位承接了大量的科研项目，是科技成果转化的重要支撑单位。但根据调研了解，大部分单位没有按照政府会计准则制度的要求对有关科研项目进行核算并确认无形资产，导致资产反映不完整、难以确定有关科技成果的成本。《解释 4 号》根据《政府会计准则第 4 号——无形资产》，针对自行研究开发项目核算实务中的难点做了进一步解释，明确了自行研究开发项目的识别、自行研究开发项目支出的范围及会计处理、研究阶段和开发阶段的划分等内容。

（五）关于财政国库集中支付结余不再按权责发生制列支的相关会计处理。按照《国务院关于进一步深化预算管理制度改革的意见（国发〔2021〕5 号）》规定，市县级财政国库集中支付结余不再按权责发生制列支。与之相对应的，相关单位年末也不应再按权责发生制确认收入。《解释 4 号》根据《政府会计制度》规定，对这种情况下的会计处理进行了明确。

（六）关于单位取得代扣代收代征税款手续费的会计处理。日常咨询的问题中，关于单位取得代扣代收代征税款手续费如何进行会计处理的较为集中，我们根据有关管理要求和《政府会计制度》关于“其他收入”、“其他（预算）收

入”科目相关规定进一步作了明确。

（七）关于部门（单位）合并财务报表的编制程序和抵销事项的处理。目前，权责发生制政府财务报告编制工作已全面推开，实施中反映比较集中的问题是部门（单位）本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间发生的债权债务、收入费用等内部业务或事项难以抵销，影响了合并财务报表数据的准确性。《解释4号》根据《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》第十七、十八条规定，从会计核算角度进一步明确了合并报表的编制程序、抵销内部业务或事项的会计处理和相关工作要求。为解决实务中抵销处理难以操作的问题，《解释4号》专门针对单笔金额不具有重要性情况，给出了简易的抵销方法。需要说明的是，《解释4号》规定相互之间销售商品、提供劳务形成资产所包含的未实现内部销售损益暂不抵销，主要考虑一是行政事业单位之间以无偿调拨资产为主，销售等形式较少，暂不抵销从金额上对合并报表整体影响不大；二是目前编制合并财务报表工作尚处于起步阶段，抵销未实现内部销售损益的难度较大，需要循序渐进。