

报告类应用案例

——关于报告日后调整事项的会计处理

一、案例材料

甲行政单位为中央预算单位，2019 年从所在地地方政府部门取得专项补助资金 200 000 元，记入“其他应付款”科目。当年度开展业务活动实际使用该笔资金 150 000 元，年末“其他应付款”科目相关明细科目余额为 50 000 元。预算会计未做处理。2020 年 1 月（假定财务报告和决算报告均未报出），甲单位内部审计部门指出，上述会计处理错误，单位从非同级财政部门取得的专项补助资金应当作为非同级财政拨款纳入单位预算管理，不能通过“其他应付款”科目进行核算。假定不考虑其他因素。

二、案例分析及会计处理

（一）案例分析。

根据《政府会计准则第 7 号——会计调整》，本例中的会计差错属于报告日至报告批准报出日之间发现的报告期间（2019 年度）发生的会计差错，甲单位应当按照报告日后调整事项进行会计处理。因涉及资金变动，财务会计和预算会计均应就调整事项进行账务处理，并调整财务报表和预算会计报表相关项目金额。具体而言，甲单位应按照《政府会计准则制度解释第 3 号》进行以下会计处理：

1. 在发生调整事项的期间进行账务处理:

(1) 涉及盈余调整的事项, 通过“以前年度盈余调整”科目核算。调整增加以前年度收入或调整减少以前年度费用的事项, 记入“以前年度盈余调整”科目的贷方; 反之, 记入“以前年度盈余调整”科目的借方。

(2) 涉及预算收支调整的事项, 通过“财政拨款结转”、“财政拨款结余”、“非财政拨款结转”、“非财政拨款结余”等科目下“年初余额调整”明细科目核算。调整增加以前年度预算收入或调整减少以前年度预算支出的事项, 记入“年初余额调整”明细科目的贷方; 反之, 记入“年初余额调整”明细科目的借方。

(3) 不涉及盈余调整或预算收支调整的事项, 调整相关科目。

2. 调整会计报表和附注相关项目的金额:

(1) 调整报告日编制的会计报表相关项目的期末数或(和)本年发生数。

(2) 调整事项发生当期编制的会计报表相关项目的期初数或(和)上年数。

(3) 经过上述调整后, 如果涉及报表附注内容的, 还应作出相应调整或说明。

(二) 会计处理。

甲单位发现会计差错的会计处理如下: (单位: 元)

1. 2020年1月，发现会计差错时的账务处理：

(1) 调整财务会计累计盈余：

借：其他应付款	50 000
以前年度盈余调整	150 000
贷：以前年度盈余调整	200 000
借：以前年度盈余调整	50 000
贷：累计盈余	50 000

(2) 调整预算会计结转结余：

借：资金结存——货币资金	50 000
非财政拨款结转——一年初余额调整	150 000
贷：非财政拨款结转——一年初余额调整	200 000

2. 调整2019年度相关报表（报表略）：

(1) 调整资产负债表相关项目期末余额：

调减“其他应付款”项目50 000元，调增“累计盈余”项目50 000元。

(2) 调整收入费用表相关项目本年数：

调增“非同级财政拨款收入”项目200 000元，调增“业务活动费用”项目150 000元，调增“本期盈余”项目50 000元。

(3) 调整净资产变动表相关项目本年数：

调增“本年盈余”行“累计盈余”项目50 000元。

(4) 调整预算收入支出表相关项目本年数：

调增“非同级财政拨款预算收入”项目 200 000 元，调增“行政支出”项目 150 000 元，调增“本年预算收支差额”项目 50 000 元。

(5) 调整预算结转结余变动表相关项目本年数：

调增“本年变动金额”项目下“其他资金结转结余”项目下“本年收支差额”项目 50 000 元，调增“年末预算结转结余”项目下“其他资金结转结余”项目下“非财政拨款结转”项目 50 000 元。

(6) 附注说明（略）。

3. 调整 2020 年度相关报表（报表略）：

在编制 2020 年年度财务报表和预算会计报表时，应当相应地对相关报表项目期初数（如资产负债表的其他应付款、累计盈余项目）和上年数金额（如收入费用表的非同级财政拨款收入、业务活动费用、本期盈余项目）进行调整，并在报表附注中予以说明。

具体调整过程略。