**地方政府综合财务报告**

**合并编制操作指南**

（试行）

**第一条**为规范权责发生制政府综合财务报告制度改革试点期间上下级政府综合财务报告合并，编制地方政府综合财务报告，根据《财政部关于印发〈政府财务报告编制办法（试行）〉的通知》（财库〔2015〕212号）和政府财务报告编制操作指南以及相关会计制度，制定本指南。

**第二条** 县级以上（含县级）政府财政部门负责合并编制本地方政府综合财务报告。被合并主体包括本级政府及所辖下级政府。

**第三条** 合并形成的地方政府综合财务报告应包括财务报表、政府财政经济分析和财政财务管理情况。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、收入费用表、当期盈余和预算结余差异表。具体内容及格式参照财政部有关政府综合财务报告编制操作指南的相关规定。

**第四条** 地方政府综合财务报表在汇总本级和所辖下级政府综合财务报表的基础上，采用抵销方法合并编制。

**第五条** 资产负债表和收入费用表采用汇总工作表（见附1）方式编制，汇总工作表属于工作底稿。

（一）将被合并主体资产负债表和收入费用表各报表项目数据填列到汇总工作表“被合并政府报表项目金额”栏，计算加总金额。

（二）对被合并主体之间发生的经济业务或事项，按照抵销事项清单（见附2）编制抵销分录，填入汇总工作表“抵销分录”栏。抵销分录所需明细信息来源于被合并主体提供的政府综合财务报表相关数据。

（三）将汇总工作表各项目对应的“原有金额合计”栏、“抵销分录”栏中的数据相减，分别计算出经过抵销后的数据，填入相应的“抵销后金额合计”栏，据此生成合并后的资产负债表和收入费用表。

**第六条** 合并本地方内各级政府综合财务报表时，应抵销下列事项：

**（一）不同政府财政之间发生的经济业务或事项。**

1.上下级政府财政之间发生的往来事项。

上下级政府财政之间发生的往来事项主要涉及的报表项目有应收及预付款项（与下级往来、其他应收款）、应付及预收款项（与上级往来、其他应付款），应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付及预收款项”；贷记“应收及预付款项”。

例：甲市政府综合财务报表“应收及预付款项”中，甲市财政应收所辖B县财政款项700万元；B县政府综合财务报表“应付及预收款项”中，B县财政应付甲市财政款项700万元。经确认无误后，编制抵销分录如下（分录金额为万元，下同）：

借：应付及预收款项 700

贷：应收及预付款项 700

2.上下级政府财政之间发生的地方政府债券转贷款和主权外债转贷款本金。

上下级政府财政之间发生的转贷款本金主要涉及的报表项目有应收转贷款、一年内到期的非流动资产（一年内到期的应收转贷款）、应付转贷款、一年内到期的非流动负债（一年内到期的应付转贷款），应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付转贷款”、“一年内到期的非流动负债”；贷记“应收转贷款”、“一年内到期的非流动资产”。

例：甲市为某省下一级政府，甲市政府综合财务报表中应付转贷款中应付地方政府债券转贷款80,000万元，该省应收转贷款中应收甲市地方政府债券转贷款80,000万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：应付转贷款 80,000

贷：应收转贷款 80,000

3.上下级政府财政之间发生的地方政府债券转贷款和主权外债转贷款利息。

上下级政府财政之间发生的转贷款利息主要涉及的报表项目有应收利息、应付利息，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付利息”，贷记“应收利息”。

例：甲市为某省下一级政府，甲市政府综合财务报表中地方政府债券应付利息1,000万元，该省应收利息中应收甲市地方政府债券应付利息1,000万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：应付利息 1,000

贷：应收利息 1,000

4.上下级政府财政之间发生的补助收支和上解收支。

上下级政府财政之间的补助收支和上解收支主要涉及的报表项目有政府间转移性收入（补助收入、上解收入）、政府间转移性支出（补助支出、上解支出），应经确认后抵销。抵销分录为：借记“政府间转移性收入”；贷记“政府间转移性支出”。

例：某省本级政府综合财务报表“政府间转移性支出”明细表中，对B市财政拨付了2,000万元补助支出，B市“政府间转移性收入”明细表中收到省级补助收入2,000万元，经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：政府间转移性收入 2,000

贷：政府间转移性支出 2,000

5.不同政府财政之间发生的援助收支。

不同政府财政之间发生的援助收支主要涉及的报表项目有政府间转移性收入（地区间援助收入）、政府间转移性支出（地区间援助支出），应经确认后抵销。抵销分录为：借记“政府间转移性收入”；贷记“政府间转移性支出”。

例：某市B县政府综合财务报表中，收到来自同市A县的地方援助收入100万元，A县支付给B县的地方援助支出100万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：政府间转移性收入 100

贷：政府间转移性支出 100

**（二）政府部门与非同级政府财政之间发生的经济业务或事项。**

政府部门的“其他收入”中来自于非同级政府财政的拨款，与对方政府财政的相关费用之间存在抵销关系，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“政府间转移性收入（其他收入）”，贷记“商品与服务费用”、“其他费用”等。

例：某省政府综合财务报表中甲市C部门（如：税务、工商等）其他收入500万元，其中来自丙县财政200万元；丙县政府综合财务报表其他费用中支付给甲市C部门200万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：政府间转移性收入 200

贷：其他费用 200

**（三）非同级政府部门之间发生的经济业务或事项。**

1.非同级政府部门之间的债权债务事项。

非同级政府部门之间发生的债权债务事项主要涉及的报表项目有应收及预付款项、应付及预收款项，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“应付及预收款项”，贷记“应收及预付款项”。

例：某省甲市政府综合财务报表“应收及预付款项”中，A部门应收同省乙市B部门款项500万元；乙市政府综合财务报表“应付及预收款项”中，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：应付及预收款项 500

贷：应收及预付款项 500

2.非同级政府部门之间的收入费用事项。

非同级政府部门之间发生的收入费用事项主要涉及的报表项目有事业收入、经营收入、其他收入、商品和服务费用、经营费用，应经确认后抵销。抵销分录为：借记“事业收入”、“经营收入”、“其他收入”，贷记“商品和服务费用”、“经营费用”。

例：某省甲市政府综合财务报表中，A部门收到来自同省乙市B部门支付的事业收入600万元，B部门的商品和服务费用中支付给甲市A部门600万元。经确认无误后，编制抵销分录如下：

借：事业收入 600

贷：商品和服务费用 600

**第七条** 当期盈余与预算结余差异表根据本级和所辖下级政府当期盈余与预算结余差异表的对应项目加总金额填列编制。

**第八条** 报表重要项目明细信息列示参照政府综合财务报告编制操作指南关于报表重要项目明细信息列示规定执行，也可结合地方实际管理需要，自行增加有关明细信息反映。其中，应收及预付款项、短期投资、在建工程、政府储备资产、应付及预收款项等项目明细不按具体部门列示；长期投资及投资收益明细不按具体企业和具体投资基金列示；长期借款明细不按具体部门和具体机构列示。

**第九条** 本指南自印发之日起施行。

附：1.汇总工作表

2.抵销事项清单

附1

| **汇总工作表** | | | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 单位：万元 | | | | | | | |
| **地方政府综合 会计报表项目** | **原有 金额合计** | **被合并政府报表项目金额** | | **抵销事项** | **抵销分录** | | **抵销后 金额合计** |
| **地区A** | **地区B** | **借项** | **贷项** |
| **一、资产类** |  |  |  |  |  |  |  |
| **流动资产** |  |  |  |  |  |  |  |
| 货币资金 |  |  |  |  |  |  |  |
| 应收及预付款项 |  |  |  | 1.抵销上下级政府财政之间发生的往来事项 |  | 贷：应收及预付款项 |  |
| 7.抵销非同级政府部门之间的债权债务事项 |
| 应收利息 |  |  |  | 3.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款利息 |  | 贷：应收利息 |  |
| 应收股利 |  |  |  |  |  |  |  |
| 短期投资 |  |  |  |  |  |  |  |
| 存货 |  |  |  |  |  |  |  |
| 一年内到期的非流动资产 |  |  |  | 2.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款本金 |  | 贷：一年内到期的非流动资产 |  |
| **非流动资产** |  |  |  |  |  |  |  |
| 长期投资 |  |  |  |  |  |  |  |
| 应收转贷款 |  |  |  | 2.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款本金 |  | 贷：应收转贷款 |  |
| 固定资产净值 |  |  |  |  |  |  |  |
| 在建工程 |  |  |  |  |  |  |  |
| 无形资产净值 |  |  |  |  |  |  |  |
| 政府储备资产 |  |  |  |  |  |  |  |
| 公共基础设施净值 |  |  |  |  |  |  |  |
| 公共基础设施在建工程 |  |  |  |  |  |  |  |
| 其他资产 |  |  |  |  |  |  |  |
| **受托代理资产** |  |  |  |  |  |  |  |
| **资产合计** |  |  |  |  |  |  |  |
| **二、负债类** |  |  |  |  |  |  |  |
| **流动负债** |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付短期政府债券 |  |  |  |  |  |  |  |
| 短期借款 |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付及预收款项 |  |  |  | 1. 抵销上下级政府财政之间发生的往来事项 | 借：应付及预收款项 |  |  |
| 7.抵销非同级政府部门之间的债权债务事项 |
| 应付利息 |  |  |  | 3.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款利息 | 借：应付利息 |  |  |
| 应付职工薪酬 |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付政府补贴款 |  |  |  |  |  |  |  |
| 一年内到期的非流动负债 |  |  |  | 2.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款本金 | 借：一年内到期的非流动负债 |  |  |
| **非流动负债** |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付长期政府债券 |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付转贷款 |  |  |  | 2.抵销上下级政府财政之间发生的转贷款本金 | 借：应付转贷款 |  |  |
| 长期借款 |  |  |  |  |  |  |  |
| 长期应付款 |  |  |  |  |  |  |  |
| 其他负债 |  |  |  |  |  |  |  |
| **受托代理负债** |  |  |  |  |  |  |  |
| **负债合计** |  |  |  |  |  |  |  |
| **三、净资产类** |  |  |  |  |  |  |  |
| **净资产** |  |  |  |  |  |  |  |
| **四、收入类** |  |  |  |  |  |  |  |
| 税收收入 |  |  |  |  |  |  |  |
| 非税收入 |  |  |  |  |  |  |  |
| 事业收入 |  |  |  | 8.抵销非同级政府部门之间的收入费用 | 借：事业收入 |  |  |
| 经营收入 |  |  |  | 8.抵销非同级政府部门之间的收入费用 | 借：经营收入 |  |  |
| 投资收益 |  |  |  |  |  |  |  |
| 政府间转移性收入 |  |  |  | 4.抵销上下级政府财政之间的补助收支和上解收支 | 借：政府间转移性收入 |  |  |
| 5.抵销不同政府财政之间的援助收支 |
| 6.抵销政府部门与非同级政府财政之间  发生的收入费用 |
| 其他收入 |  |  |  | 8.抵销非同级政府部门之间的收入费用 | 借：其他收入 |  |  |
| **收入合计** |  |  |  |  |  |  |  |
| **五、费用类** |  |  |  |  |  |  |  |
| 工资福利费用 |  |  |  |  |  |  |  |
| 商品和服务费用 |  |  |  | 6.抵销政府部门与非同级政府财政之间发生的收入费用 |  | 贷：商品和服务费用 |  |
| 8.抵销非同级政府部门之间的收入费用 |
| 对个人和家庭的补助 |  |  |  |  |  |  |  |
| 对企事业单位的补贴 |  |  |  |  |  |  |  |
| 政府间转移性支出 |  |  |  | 4.抵销上下级政府财政之间的补助收支和上解收支 |  | 贷：政府间转移性支出 |  |
| 5.抵销不同政府财政之间的援助收支 |
| 折旧费用 |  |  |  |  |  |  |  |
| 摊销费用 |  |  |  |  |  |  |  |
| 财务费用 |  |  |  |  |  |  |  |
| 经营费用 |  |  |  | 8.抵销非同级政府部门之间的收入费用 |  | 贷：经营费用 |  |
| 其他费用 |  |  |  | 6.抵销政府部门与非同级政府财政之间发生的收入费用 |  | 贷：其他费用 |  |
| **费用合计** |  |  |  |  |  |  |  |
| **六、当期盈余** |  |  |  |  |  |  |  |
| **当期盈余** |  |  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 附2  **抵销事项清单** | | | |
| **序号** | **事项说明** | **分录** | **事项分类** |
| 1 | 抵销上下级政府财政之间发生的往来事项 | 借：应付及预收款项  贷：应收及预付款项 | 不同政府财政之间抵销事项 |
| 2 | 抵销上下级政府财政之间发生的转贷款本金 | 借：应付转贷款/一年内到期的非流动负债  贷：应收转贷款/一年内到期的非流动资产 | 不同政府财政之间抵销事项 |
| 3 | 抵销上下级政府财政之间发生的转贷款利息 | 借：应付利息  贷：应收利息 | 不同政府财政之间抵销事项 |
| 4 | 抵销上下级政府财政之间发生的补助收支和上解收支 | 借：政府间转移性收入  贷：政府间转移性支出 | 不同政府财政之间抵销事项 |
| 5 | 抵销不同政府财政之间发生的援助收支 | 借：政府间转移性收入  贷：政府间转移性支出 | 不同政府财政之间抵销事项 |
| 6 | 抵销政府部门与非同级财政之间发生的收入费用事项 | 借：政府间转移性收入  贷：商品与服务费用/其他费用 | 政府部门与非同级政府财政之间抵销事项 |
| 7 | 抵销非同级政府部门之间的债权债务事项 | 借：应付及预收款项  贷：应收及预付款项 | 非同级政府部门之间抵销事项 |
| 8 | 抵销非同级政府部门之间的收入费用事项 | 借：事业收入/经营收入/其他收入  贷：商品与服务费用/经营费用 | 非同级政府部门之间抵销事项 |
| 注：上述清单中未涵盖的抵销事项，可根据实际情况自行增设抵销分录进行抵销。 | | | |