

浅析地勘行业如何运用 新政府会计制度进行经营成本核算

赵同梅

江苏煤炭地质局

摘要：财政部于2017年10月24日印发了《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25号，以下简称新制度），2018年又陆续发布了关于地质勘查事业单位执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定。地勘行业在2019年1月1日全面使用新制度，在新制度中无核算成本类会计科目，能够反应经营成本的会计科目有“业务活动费用”“经营费用”和“单位管理费用”，文章对此结合案例进行了探讨。希望对地勘行业财务同行们有所帮助，并对此提出宝贵意见，以便更准确、规范的使用新制度。

关键词：地勘行业；新政府会计制度；经营成本核算

【DOI】10.12254/j.issn.2096-6539.2022.20.078

引言：财政部在2017年10月颁布了新政府会计制度，后又陆续发布了10项政府会计准则、应用指南及解释。2019年1月1日起各类行政事业单位全面执行新政府会计制度，2022年财政部又陆续制定了科学、体育、高校等行业事业单位财务制度，进一步定义了各自行业的财务科目核算范围，那么对于特殊的地勘行业，原来一直使用1996年财政部颁布的《地质勘查单位会计制度》进行会计核算，又没有单独的地勘行业财务制度和成本核算的具体指引，新制度下如何进行地勘行业经营成本核算呢？笔者调研所在行业，发现地勘行业虽然历经四年新制度的运行，但对于经营成本费用的核算依然模糊不清，不能从账面直接获取到某一个项目完整的经营成本，因此，笔者结合自身工作实践，着重从以下几个方面剖析了地勘行业如何去规范核算经营成本。

一、对新政府会计制度的总体认识

新政府会计制度是行政事业单位会计制度的一次重大变革，新制度具有双基础、双功能、双报告的特点，双基础是指具有企业会计制度核算的权责发生制和原来行政、事业单位会计制度适用的收付实现制；双功能是指业务活动中涉及货币资金的要同时进行财务会计核算和预算会计核算；双报告是指编制年度部门决算报告和年度政府综合报告，前者适用的是原行政、事业单位会计制度下编制的年度部门决算报告，后者新制度结合企业会计制度编报的年度政府综合报告。新制度对提高行政事业在财务管理、掌握家底，提高财务会计信息质量有重大影响，是我国政府会计制度改革上的一次里程碑，实现财务会计与预算会计适度区分并相互衔接，全

面清晰反映政府财政财务信息和预算执行情况。

新制度设置了77个财务会计科目和17个预算会计科目，从财务会计科目看，没有成本类会计科目，那么问题来了，地勘行业或者其他有生产经营的事业单位通过什么会计科目来归集成本呢？笔者通过对地勘行业运用新制度的调研发现，部分单位对地勘成本及多种经营成本的会计科核算五花八门，甚至是将企业会计科目与新政府会计科目混合使用，这违背了新制度颁布的目的。新制度里有四个通用费用类财务会计科目：业务活动费用、单位管理费用、经营费用、其他费用。对应着四个预算会计科目：行政支出、事业支出、经营支出、其他支出。如何灵活又不违背新制度规定的会计科目使用，且能完整的反映出地勘成本或多种经营成本，这也是文章探讨的重点内容。

二、原制度下地勘行业经营成本的核算

传统的地勘行业一般都成立于20世纪五六十年代，历经数次会计制度的变革，财政部为了规范地勘行业会计核算和财务报告，1996年颁布了《地质勘查单位会计制度》（以下简称原制度），原制度根据企业会计准则和国家有关规定结合地质勘查行业的特点，科学系统的规范了地质勘查单位的会计核算，促进了地质勘查事业的发展，产生了重大影响，原制度一直沿用到2018年12月31日。

原制度规范的会计科目有成本类科目：地勘生产、间接费用、辅助生产和多种经营生产。原制度明确了地勘或多种经营成本核算的会计科目。无论是承接国家预算内地质项目还是社会地勘项目，均通过“地勘生产”科目归集材料、人工、机械使用费或其他间接费用，如果承接的是国家预算内地质项目且尚未完成，期末将“地勘生产”转入“未完地质项目支出”，如果是国家预算内承接或自筹资金地勘项目且已经验收通过将“地勘生产”转入“地质成果”，如果是社会地勘工作或工程类项目，将“地勘生产”转入“经营成本”。原制度下无论是国家地勘项目还是社会地勘工作（工程）成本的归集和结转都非常明确，行业内的财务人员运行起来得心应手，账面能够真实完整的反映一个地勘项目或工程的实际成本，进而能够如实反映地勘项目的盈亏情况，为财务报告使用者提供真实的会计信息。

三、结合案例解析新制度下经营成本的核算

新制度中能够反应地勘项目（工程）成本的有三个财务会计科目，分别是“业务活动费用”“单位管理费

用”和“经营费用”。实务中有关财务工作人员不能准确区分这三个会计科目，经常混用，也导致了账面不能真实完整的反应某一个地勘项目（工程）的盈亏情况。下面作者结合理论和案例分别阐述上述三个财务会计科目的使用范围和相应的案例。

（一）业务活动费用的使用范围及案例分析

新制度中“业务活动费用”用于行政或事业单位为实现其国家预算内的行政或事业职能目标，依法履职或开展专业业务活动及其辅助活动所发生的各项费用，通俗的讲该会计科目是用于承担行政或事业职能，且支出有财政负担的各项费用的归集。业务活动费用一般按照支出性质和经济分类设置二级明细科目，如，“工资福利费用”“商品服务费用”“个人和家庭补助费用”“固定资产折旧费用”“无形资产摊销费用”等，根据实际需要还可以进一步设置三级明细科目。

案例：2022年9月份，甲省某地矿局，承接了国家预算内的钾矿勘探项目，10月单位派自己的技术员去项目进行地质调查等发生了人工费18万元，代扣了个人所得税2.1万元，差旅费8万元，对原来的钻机进行了更新改造用于该项目的钻探，改造共支出200万元，更新改造后专用设备账面价值为400万元，根据单位统一财务制度规定的折旧年限和方法，设备按直线法计提折旧，本月发生折旧额2.4万元，该勘探项目领用管材3.5万元，会计业务处理如下：

财务会计：

（1）项目人员发生的薪酬和差旅费

借：业务活动费用-工资福利费用-工资 18

业务活动费用-商品服务费用-差旅 8

贷：零余额账户用款额度 23.9

其他应交税费-个人所得税 2.1

预算会计 借：事业支出 23.9 贷：资金结存 23.9

（2）设备更新改造支出 借：在建工程 200 贷：零余额账户用款额度 200

预算会计：

借：事业支出 200 贷：资金结存-货币资金 200

（3）领用管材 借：业务活动费用 3.5 贷：库存物品 3.5

（4）设备计提折旧 借：业务活动费用 2.4 贷：固定资产累计折旧-设备 2.4

（5）月末财务会计要做期末结转处理，将业务活动费用转入当期损益，预算会计年末再做结转，月末不做处理，实务中要按上述支出明细逐一结转，不得一笔结转到一级科目，本文做了简化处理。

借：本期盈余 31.9 贷：业务活动费用 31.9

通过上述案例分析，读者们不难发现“业务活动费用”使用范围就是行政或者事业单位核算财政拨款支出使用的财务会计科目，地勘行业也会用到这个财务会计科目，随着事业单位分类改革的推进，管理权限在二级

及以下的地勘单位大多数分类为公益二类或生产经营类事业单位，这两类单位承接国家地勘项目减少，财政拨款也大幅削减，主要面向市场，搞多种生产经营，也就出现了本文要探讨的新制度下经营成本的核算问题。

（二）单位管理费用的使用范围及案例分析

新制度中“单位管理费用”会计科目用于核算事业单位行政和后勤管理部门开展的除国家预算内支出外的各项费用。核算时科目按照单位各处室进行分部门归集，可以设置职工薪酬、绩效工资、办公费、差旅费等明细科目。

案例：乙省B市地质大队，12月份聘请外部专家对技术人员进行专业培训，发生培训费支出5万元，代扣个税1万元，领用荧光笔等办公用品0.02万元。当月办公室采购了办公用品一批，取得普通发票，金额1万元，还支付针式打印机的维修费0.1万元，为了提高部门办公室效率，又采购了一台打印和复印一体的打印机，取得增值税专票1.6万元，税金0.208万，预计使用寿命3年，采用直线法计提折旧，残值率3%。年末支付一辆公务用车的车船税360元，上述业务的会计处理如下：

（1）培训费支出财务会计分录 借：单位管理费用-工资 5

贷：银行存款 4 其他应交税费-个人所得税 1

预算会计分录 借：事业支出 4 贷：资金结存 4

（2）领用荧光笔和支付维修费 借：单位管理费用-办公费 0.02

单位管理费用-维修费 0.1

贷：银行存款 0.1

库存物品-文件 0.02

预算会计分录 借：事业支出 0.1 贷：资金结存 0.1

（3）采购办公用品 借：库存物品-文具 1 贷：银行存款 1

预算会计分录 借：事业支出 1 贷：资金结存 1

（4）购置打印机 借：固定资产-办公设备 1.6 应交增值税-进项税0.208 贷：银行存款 1.808

预算会计分录 借：事业支出 1.808 贷：资金结存 1.808

（5）当月新购置资产计提折旧，这里大家需要注意的是新制度下，当月购置的固定资产，当月计提折旧。与原制度，与企业会计制度均不同。

借：单位管理费用 0.04 贷：固定资产累计折旧-办公设备 0.04

（6）支付车船税。借：单位管理费用 0.036 贷：银行存款 0.036

预算会计分录 借：事业支出 0.036 贷：资金结存 0.036

（7）月末财务会计要做期末结转处理，将单位管理费用转入当期损益，预算会计年末再做结转，月末不

做处理，单位管理费用的结转要规范处理，应该按上述支出明细逐一结转，不得只结转到一级科目，本文为了节省时间做了简化处理。

借：本期盈余 5.196 贷：单位管理费用 5.196

通过上述案例的会计业务处理发现，“单位管理费用”类似于企业会计制度下的“管理费用”会计科目，均用于单位行政或者后勤部门费用的归集，区别在于资金来源不同，“单位管理费用”资金可以是自有资金也可以是财政拨款资金，而企业会计制度下的“管理费用”资金来源于企业投入或经营积累的资金；“业务活动费用”是新制度下特有的财务会计科目，用来核算行政单位或事业单位费用归集，其资金均来源于财政拨款。

（三）经营费用的使用范围及案例分析

新制度下的“经营费用”用于核算事业单位开展国家预算内业务活动及其辅助活动之外的其他多种经营活动发生的各项成本的归集，按照多种经营活动类别或项目名称进行辅助核算，根据需要可以设置工资福利费、商品服务费、对个人家庭补助费、固定资产折旧、税金及附加等二级明细科目，实务中常用到三级明细科目。

案例：位于甲市的地勘队为增值税一般纳税人，在乙省A市承接某商品房的桩基础项目，合同总金额360万元，项目于2022年9月1日启动，当月发生人工成本21万元，其中劳务费8万元，代扣个人所得税1.34万元。采购水泥100吨5.5万元，取得专用发票，进项税0.715万元，采购合同签订后，支付水泥款的40%，即2.486万元，当月领用水泥20吨，支付机械租赁费用24万元，取得专用发票，进项税3.12万元。根据施工进度当月确认收入60万元，并收到进度款60万，根据增值税管理办法，在乙省A市预交了增值税1.1万元。上述业务的会计处理如下：

（1）发生人工成本 借：经营费用—职工薪酬 13
经营费用—劳务费 8

贷：其他应交税费—个人所得税 1.34

应付职工薪酬—基本工资 19.66

支付工资 借：应付职工薪酬—工资 19.66

贷：银行存款 19.66

预算会计 借：经营支出 19.66 贷：资金结存 19.66

（2）采购水泥 借：库存物品—材料 5.5 应交增值税—进项税0.715

贷：应付账款 3.729 银行存款 2.486

预算会计 借：经营支出 2.486 贷：资金结存 2.486

（3）领用水泥20吨 借：经营费用—材料 1.1
贷：库存物品—材料 1.1

（4）支付机械租赁费 借：经营费用—租赁费 24
应交增值税—进项税 3.12

贷：银行存款 27.12

预算会计 借：经营支出 27.12 贷：资金结存

27.12

（5）确认当期收入 借：银行存款 61.1

贷：经营收入 60 应交增值税—销项税 1.1

预算会计 借：资金结存 61.1 贷：经营预算收入 61.1

（6）月末计算机构所在地应缴纳增值税及计提应缴纳的税金及附加税费

机构所在地应缴纳增值税=60/1.09*0.09-1.1=3.85万元

计提应缴纳的税金及附加税费=（60/1.09*0.09-0.715-3.12）*（7%+3%+2%）=0.1338万元

借：经营费用—税金及附加 0.1338

贷：其他应交税费—城建税 0.0781 其他应交税费—教育费附加 0.0334

其他应交税费—地方教育费附加 0.0223

月末财务会计进行期末结转处理，将经营费用转入当期损益，预算会计月末不做处理，经营费用的期末结转要规范处理，应按上述支出明细逐一结转，不得只结转到一级科目，本文做了简化处理。

借：本期盈余46.2338 贷：经营费用46.2338

通过本案例全面展示了地勘行业承接多种经常业务成本的核算过程，新制度中没有设置成本类会计科目，《事业单位成本核算基本指引》中也提出事业单位成本核算科目的设置，应当与政府会计准则制度中“加工物品”“业务活动费用”“单位管理费用”等会计科目的明细科目保持衔接。随着地勘行业的转产或事企分体运行行业来看，成本的核算多使用到“经营费用”“单位管理费用”。实务中单位承接的项目很多且有的要跨年完成，为了更完成的连贯的直接获取某一个项目的成本信息，应设置辅助项目核算。

地勘行业经过分类改革后，单位性质发生了变化，行政隶属管理关系变得复杂，采用的会计制度多样性，有的地勘单位采用新政府会计制度和企业会计制度并存，年末编报年度财务报告时，财务人员要将新制度下的部门决算报告转换成企业会计制度下的企业决算报告，导致财务人员进行会计业务核算时，经常将两种制度下的会计科目混用，成本归集混乱，会计信息质量较低。希望通过本文的讲解能为同行们提供一些帮助，理顺地勘行业经营成本核算思路，提高地勘行业财务人员对新制度的深入理解和实务运用能力。

参考文献

[1]《事业单位成本核算基本指引》财会〔2019〕25号

[2]财政部《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》财会〔2017〕25号

[3]《政府会计准则制度精解》.人民邮电出版社，2021年版

[4]刘岩.《对政府会计制度下地勘单位财务核算问题的探讨》.中国总会计师，2020.12