

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——财政部发布政府会计准则——基本准则

【2015 年第 36 期（总第 188 期）－ 2015 年 11 月 10 日】





财政部发布政府会计准则——基本准则

为了积极贯彻落实党的十八届三中全会精神，加快推进政府会计改革，构建统一、科学、规范的政府会计标准体系和权责发生制政府综合财务报告制度，2015 年 10 月 23 日，楼继伟部长签署财政部令第 78 号公布《政府会计准则——基本准则》，自 2017 年 1 月 1 日起施行。



政府会计由预算会计和财务会计构成。**预算会计实行收付实现制**，国务院另有规定的，依照其规定。**财务会计实行权责发生制**。政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。政府会计核算应当采用**借贷记账法**记账。政府会计主体应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算，不限于以经济业务或者事项的法律形式为依据。

政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。**资产**是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，**预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源**。服务潜力是指政府会计主体利用资产提供公共产品和服务以履行政府职能的潜在能力。资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。

政府财务报告应当包括财务报表和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料。财务报表包括会计报表和附注。会计报表至少应当包括资产负债表、收入费用表和现金流量表。政府会计主体应当根据相关规定编制合并财务报表。政府财务报告的编制主要以权责发生制为基础，以财务会计核算生成的数据为准。

军队、已纳入企业财务管理体系的单位和执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体，不适用本准则。

相关概要如下：

一、《政府会计准则——基本准则》（财政部令第 78 号）

第一章为总则，规定了立法目的和制定依据、适用范围、政府会计体系与核算基础、基本准则定位、报告目标和使用、会计基本假设和记账方法等。



第二章为政府会计信息质量要求，明确了政府会计信息应当满足的 7 个方面质量要求，即可靠性、全面性、相关性、及时性、可比性、可理解性和实质重于形式。

第三章为政府预算会计要素，规定了预算收入、预算支出和预算结余 3 个预算会计要素的定义、确认和计量标准，以及列示要求。

第四章为政府财务会计要素，规定了资产、负债、净资产、收入和费用 5 个财务会计要素的定义、确认标准、计量属性和列示要求。

第五章为政府决算报告和财务报告，规定了决算报告、财务报告和财务报表的定义、主要内容和构成。

第六章为附则，规定了相关基本概念的定义，明确了施行日期。

预算会计与财务会计：

会计类型	会计基础	会计要素	报告类型	报告目标	报告使用者
预算会计	收付实现制	预算收入； 预算支出； 预算结余	决算报告	向决算报告使用者提供与政府预算执行情况有关的信息，综合反映政府会计主体预算收支的年度执行结果，有助于决算报告使用者进行监督和管理，并为编制后续年度预算提供参考和依据。	包括各级人民代表大会及其常务委员会、各级政府及其有关部门、政府会计主体自身、社会公众和其他利益相关者
财务会计	权责发生制	资产； 负债； 净资产； 收入； 费用	财务报告	向财务报告使用者提供与政府的财务状况、运行情况（含运行成本，下同）和现金流量等有关信息，反映政府会计主体公共受托责任履行情况，有助于财务报告使用者作出决策或者进行监督和管理。	包括各级人民代表大会常务委员会、债权人、各级政府及其有关部门、政府会计主体自身和其他利益相关者

会计要素汇总：

会计类型	会计要素	定义
预算会计	预算收入	是指政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入
	预算支出	是指政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出
	预算结余	是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额
财务会计	资产	是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源
	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
	净资产	是指政府会计主体资产扣除负债后的净额
	收入	是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益



会计类型	会计要素	定义
		的经济资源的流入
	费用	是指报告期内导致政府会计主体净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出

二、财政部就制定《政府会计准则——基本准则》有关问题答记者问

1、问：制定出台《基本准则》有什么重要意义？

答：制定出台《基本准则》，是财政部积极贯彻落实党的十八届三中全会精神和《改革方案》的重要成果，是全面深化财税体制改革的重要举措，对于构建统一、科学、规范的政府会计准则体系具有重要的基础性作用，在我国政府会计改革进程中具有重要的里程碑意义。

一是有利于规范政府会计核算，提高政府会计信息质量。

二是有利于夯实财政管理基础，建立现代财政制度。

三是有利于准确反映政府运行成本，科学评价政府绩效。

四是有利于提升政府工作透明度，促进国家治理能力的现代化。

2、问：《基本准则》有哪些重大制度理论创新？

答：《基本准则》是多年来我国政府会计理论研究和改革成果的重要体现，其重大制度理论创新主要有以下几点：

一是构建了政府预算会计和财务会计适度分离并相互衔接的政府会计核算体系。相对于实行多年的预算会计核算体系，《基本准则》强化了政府财务会计核算，即政府会计由预算会计和财务会计构成，前者一般实行收付实现制，后者实行权责发生制。通过预算会计核算形成决算报告，通过财务会计核算形成财务报告，全面、清晰反映政府预算执行信息和财务信息。

二是确立了“3+5 要素”的会计核算模式。《基本准则》规定预算收入、预算支出和预算结余 3 个预算会计要素和资产、负债、净资产、收入和费用 5 个财务会计要素。其中，首次提出收入、费用两个要素，有别于现行预算会计中的收入和支出要素，主要是为了准确反映政府会计主体的运行成本，科学评价政府资源管理能力和绩效。同时，按照政府会计改革最新理论成果对资产、负债要素进行了重新定义。

三是科学界定了会计要素的定义和确认标准。《基本准则》针对每个会计要素，规范了其定义和确认标准，为在政府会计具体准则和政府会计制度层面规范政府发生的经济业务或事项的会计处理提供了基本原则，保证了政府会计标准体系的内在一致性。特别是，《基本准则》对政府资产和负债进行界定时，充分考虑了当前财政



管理的需要，比如，在界定政府资产时，特别强调了“服务潜力”，除了自用的固定资产等以外，将公共基础设施、政府储备资产、文化文物资产、保障性住房和自然资源资产等纳入政府会计核算范围；对政府负债进行界定时，强调了“现时义务”，将政府因承担担保责任而产生的预计负债也纳入会计核算范围。

四是明确了资产和负债的计量属性及其应用原则。《基本准则》提出，资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额，负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。同时，《基本准则》强调了历史成本计量原则，即政府会计主体对资产和负债进行计量时，一般应当采用历史成本。采用其他计量属性的，应当保证所确定的金额能够持续、可靠计量。这样规定，既体现了资产负债计量的前瞻性，也充分考虑了政府会计实务的现状。

五是构建了政府财务报告体系。《基本准则》要求政府会计主体除按财政部要求编制决算报表外，至少还应编制资产负债表、收入费用表和现金流量表，并按规定编制合并财务报表。同时强调，政府财务报告包括政府综合财务报告和政府部门财务报告，构建了满足现代财政制度需要的政府财务报告体系。

三、权责发生制政府综合财务报告制度改革方案（国发[2014]63号）

1、推行权责发生制基础的政府综合财务报告制度

我国目前的政府财政报告制度实行以收付实现制政府会计核算为基础的决算报告制度，主要反映政府年度预算执行的结果，对准确反映预算收支情况、加强预算管理和监督发挥了重要作用。但随着经济社会发展，仅实行决算报告制度，无法科学、全面、准确反映政府资产负债和成本费用，不利于强化政府资产管理、降低行政成本、提升运行效率、有效防范财政风险，难以满足建立现代财政制度、促进财政长期可持续发展和推进国家治理现代化的要求。因此，必须推进政府会计改革，建立全面反映政府资产负债、收入费用、运行成本、现金流量等财务信息的权责发生制政府综合财务报告制度。

改革方案规定，政府会计改革的总体目标是通过构建统一、科学、规范的政府会计准则体系，建立健全政府财务报告编制办法，适度分离政府财务会计与预算会计、政府财务报告与决算报告功能，全面、清晰反映政府财务信息和预算执行信息，为开展政府信用评级、加强资产负债管理、改进政府绩效监督考核、防范财政风险等提供支持，促进政府财务管理水平提高和财政经济可持续发展，促进财政长期可持续发展，推进国家治理现代化。

2、健全政府会计核算体系，夯实政府财务报告核算基础

政府会计改革首先需要建立健全政府会计核算体系，夯实政府财务报告核算基础，



为中长期财政发展、宏观调控和政府信用评级服务。通过制定政府会计基本准则和具体准则及应用指南来构建政府财务报告框架基础；通过健全完善政府会计制度来保障政府财务报告的具体实施。首先要科学设置政府会计科目，以实现预算会计和财务会计双重功能；等条件成熟时，还可以推行应用成本会计，反映政府向社会提供公共服务支出和机关运行成本等财务信息。这些规定的实施，是注册会计师审计的基础、依据和内容。建立公共部门注册会计师审计制度可以直接促进上述政府会计核算体系的完善。

3、建立健全政府财务报告体系，推动报告信息公开透明

政府会计改革还需要建立健全政府财务报告体系。政府财务报告主要包括政府部门财务报告和政府综合财务报告。政府部门编制部门财务报告，反映本部门的财务状况和运行情况；财政部门编制政府综合财务报告，反映政府整体的财务状况、运行情况和财政中长期可持续性。通过制定政府财务报告编制办法和操作指南，明确政府财务报告的主要内容、编制要求、报送流程、数据质量审查、职责分工等规定。实施公共部门财务报告注册会计师审计，可以有效地促进政府部门按照有关规定规范编制政府财务报告。

4、构建公共部门注册会计师审计制度，推动改革的顺利实施

从目前国际国内实践经验看，政府财务报告需要国家审计和注册会计师审计“并行”，国家审计侧重于确认经济行为的“合规性”，而注册会计师则侧重于审计财务报告的“真实性”和“完整性”。因此，注册会计师审计不仅可以有效弥补现行政府内部审计监督机制的不足，有利于形成科学、有效、完整的全方位监督体系，而且，对配合我国政府正在开展的财税体制改革，对政府实施全面规范、公开透明的预算制度，建立权责发生制政府综合财务报告制度，建立规范合理的政府债务管理及风险预警机制等重大财税体制具有重大意义。由此可见，构建公共部门注册会计师审计制度是当前财税体制改革不可缺少的重要组成部分，只有注册会计师审计的及时跟进，内外合力，才能推动政府会计改革的顺利实施，从而为打造阳光政府、责任政府打下坚实的基础。

5、改革方案实施步骤

加快推进政府会计改革，建立审计、公开机制和分析应用体系，落实相关配套措施，力争在 2020 年前建立具有中国特色的政府会计准则体系和权责发生制政府综合财务报告制度。

（1）2014—2015 年工作。

a. 组建政府会计准则委员会。



- b. 修订发布财政总预算会计制度。
- c. 制定发布政府会计基本准则。
- d. 研究起草政府会计相关具体准则及应用指南。
- e. 制定发布政府财务报告编制办法和操作指南。
- f. 开展政府资产负债清查核实工作。
- g. 完善行政事业单位国有资产管理办法等。
- h. 开展财政管理信息系统一体化建设。

(2) 2016—2017 年工作。

- a. 制定发布政府会计相关具体准则及应用指南。
- b. 开展政府财务报告编制试点。
- c. 研究建立政府综合财务报告分析指标体系。

(3) 2018—2020 年工作。

- a. 制定发布政府会计相关具体准则及应用指南，基本建成具有中国特色的政府会计准则体系。
- b. 完善行政事业单位财务制度和会计制度、财政总预算会计制度等。
- c. 对政府财务报告编制试点情况进行评估，适时修订政府财务报告编制办法和操作指南。
- d. 全面开展政府财务报告编制工作。
- e. 研究推行政府成本会计。
- f. 建立健全政府财务报告分析应用体系。
- g. 制定发布政府财务报告审计制度、公开制度。

更多详细内容，请参见附件原文。



如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业技术部沟通，谢谢！

附件 1: 《政府会计准则——基本准则》（财政部令第 78 号）20170101

附件 2: 财政部就制定《政府会计准则——基本准则》有关问题答记者问 20151102

附件 3: 权责发生制政府综合财务报告制度改革方案（国发[2014]63 号）20141212

附件 4: 中华人民共和国预算法（2014 修正）（主席令第 12 号）20140831