

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——财政部发布政府会计准则第 1 号至第 4 号

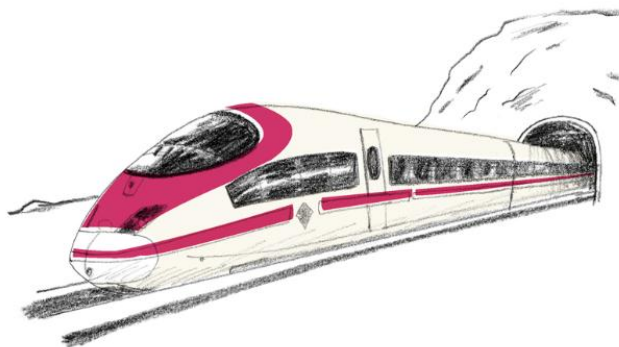
【2016 年第 13 期（总第 220 期）- 2016 年 7 月 19 日】





财政部发布政府会计准则第 1 号至第 4 号

2016 年 7 月，财政部制定印发了《政府会计准则第 1 号——存货》、《政府会计准则第 2 号——投资》、《政府会计准则第 3 号——固定资产》和《政府会计准则第 4 号——无形资产》。自 2017 年 1 月 1 日起施行。实施范围另行通知。



此次发布的 4 项具体准则依据《政府会计准则——基本准则》而制定，主要对政府会计主体在**存货、投资、固定资产和无形资产**等四方面相关的会计处理做出了原则性规范。与政府会计主体现行的会计制度相比，4 项具体准则的出台将进一步明确政府会计主体资产的会计确认和披露，健全完善资产的计价和入账管理，并全面确立“实提”折旧和摊销的政策，全面引入长期股权投资权益法核算，同时着力强化自行研发无形资产入账成本的核算。此外，4 项具体准则**立足权责发生制会计核算基础**，合理划分资本化支出和费用化支出的界限。

2015 年 10 月 23 日，财政部发布了《政府会计准则——基本准则》（财政部令第 78 号）。基本准则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，确立了“3+5 要素”的会计核算模式，界定了会计要素的定义和确认标准，明确了资产和负债的计量属性及其应用原则并构建了政府财务报告体系。

下一阶段，财政部将抓紧研究制定固定资产折旧年限表。此外，按照《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》的相关要求，财政部将继续按照时间表研究制定公共基础设施、或有事项等具体会计准则，并研究制定政府会计制度。

相关概要如下：

一、《政府会计准则第 1 号——存货》

第二条 本准则所称存货，是指政府会计主体在开展业务活动及其他活动中为耗用或出售而储存的资产，如材料、产品、包装物和低值易耗品等，以及未达到固定资产标准的用具、装具、动植物等。

第五条 存货在取得时应当按照成本进行初始计量。



第十四条 政府会计主体应当根据实际情况采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。计价方法一经确定，不得随意变更。

第十六条 政府会计主体应当采用一次转销法或者五五摊销法对低值易耗品、包装物进行摊销，将其成本计入当期费用或者相关资产成本。

二、《政府会计准则第 2 号——投资》

第二条 本准则所称投资，是指政府会计主体按规定以货币资金、实物资产、无形资产等方式形成的债权或股权投资。

第五条 短期投资在取得时，应当按照实际成本（包括购买价款和相关税费，下同）作为初始投资成本。

第十条 长期债券投资在取得时，应当按照实际成本作为初始投资成本。

第十四条 长期股权投资在取得时，应当按照实际成本作为初始投资成本。

第十五条 长期股权投资在持有期间，通常应当采用权益法进行核算。政府会计主体无权决定被投资单位的财务和经营政策或无权参与被投资单位的财务和经营政策决策的，应当采用成本法进行核算。

第十八条 政府会计主体因处置部分长期股权投资等原因无权再决定被投资单位的财务和经营政策或者参与被投资单位的财务和经营政策决策的，应当对处置后的剩余股权投资改按成本法核算，并以该剩余股权投资在权益法下的账面余额作为按照成本法核算的初始投资成本。其后，被投资单位宣告分派现金股利或利润时，属于已计入投资账面余额的部分，作为成本法下长期股权投资成本的收回，冲减长期股权投资的账面余额。

政府会计主体因追加投资等原因对长期股权投资的核算从成本法改为权益法的，应当自有权决定被投资单位的财务和经营政策或者参与被投资单位的财务和经营政策决策时，按成本法下长期股权投资的账面余额加上追加投资的成本作为按照权益法核算的初始投资成本。

三、《政府会计准则第 3 号——固定资产》

第二条 本准则所称固定资产，是指政府会计主体为满足自身开展业务活动或其他活动需要而控制的，使用年限超过 1 年（不含 1 年）、单位价值在规定标准以上，



并在使用过程中基本保持原有物质形态的资产，一般包括房屋及构筑物、专用设备、通用设备等。

单位价值虽未达到规定标准，但是使用年限超过 1 年（不含 1 年）的大批同类物资，如图书、家具、用具、装具等，应当确认为固定资产。

第八条 固定资产在取得时应当按照成本进行初始计量。

第十六条 政府会计主体应当对固定资产计提折旧，但本准则第十七条规定的固定资产除外。

折旧，是指在固定资产的预计使用年限内，按照确定的方法对应计的折旧额进行系统分摊。

固定资产应计的折旧额为其成本，计提固定资产折旧时不考虑预计净残值。

政府会计主体应当对暂估入账的固定资产计提折旧，实际成本确定后不需调整原已计提的折旧额。

第十七条 下列各项固定资产不计提折旧：

- （一）文物和陈列品；
- （二）动植物；
- （三）图书、档案；
- （四）单独计价入账的土地；
- （五）以名义金额计量的固定资产。

第二十条 固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入当期费用或者相关资产成本。

四、《政府会计准则第 3 号——无形资产》

第二条 本准则所称无形资产，是指政府会计主体控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产，如专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术 etc.

资产满足下列条件之一的，符合无形资产定义中的可辨认性标准：

- （一）能够从政府会计主体中分离或者划分出来，并能单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换。



(二) 源自合同性权利或其他法定权利, 无论这些权利是否可以从政府会计主体或其他权利和义务中转移或者分离。

第六条 政府会计主体自行研究开发项目研究阶段的支出, 应当于发生时计入当期费用。

政府会计主体自行研究开发项目开发阶段的支出, 先按合理方法进行归集, 如果最终形成无形资产的, 应当确认为无形资产; 如果最终未形成无形资产的, 应当计入当期费用。

政府会计主体自行研究开发项目尚未进入开发阶段, 或者确实无法区分研究阶段支出和开发阶段支出, 但按法律程序已申请取得无形资产的, 应当将依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用确认为无形资产。

第九条 无形资产在取得时应当按照成本进行初始计量。

第十六条 政府会计主体应当对使用年限有限的无形资产进行摊销, 但已摊销完毕仍继续使用的无形资产和以名义金额计量的无形资产除外。

第十七条 对于使用年限有限的无形资产, 政府会计主体应当按照以下原则确定无形资产的摊销年限:

- (一) 法律规定了有效年限的, 按照法律规定的有效年限作为摊销年限;
- (二) 法律没有规定有效年限的, 按照相关合同或单位申请书中的受益年限作为摊销年限;
- (三) 法律没有规定有效年限、相关合同或单位申请书也没有规定受益年限的, 应当根据无形资产为政府会计主体带来服务潜力或经济利益的实际情况, 预计其使用年限;
- (四) 非大批量购入、单价小于 1000 元的无形资产, 可以于购买的当期将其成本一次性全部转销。

第二十条 使用年限不确定的无形资产不应摊销。

五、《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、报告目标和使用者的、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



会计类型	会计要素	定义
		的经济资源的流出

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:《政府会计准则第 1 号——存货》20170101

附件 3:《政府会计准则第 2 号——投资》20170101

附件 4:《政府会计准则第 3 号——固定资产》20170101

附件 5:《政府会计准则第 4 号——无形资产》20170101

附件 6: 财政部就印发《政府会计准则第 1 号——存货》等 4 项具体准则答记者问 20160714