

政府会计准则制度问答之一 (理论篇)

晋中市财政局
2019 年 3 月

目 录

一、政府会计准则综述

| | |
|--------------------------------------------------------------------|--------|
| 第 1 问：政府会计准则制度实施内容是什么？ | - 1 - |
| 第 2 问：政府会计准则制度实施时间和范围是什么？ | - 1 - |
| 第 3 问：关于政府会计准则制度适用特殊需要说明的事项是什么？ | - 2 - |
| 第 4 问：关于预算会计的核算范围是什么？ | - 2 - |
| 第 5 问：十八届三中全会对政府会计改革的重大改革举措是什么？ | - 2 - |
| 第 6 问：我国政府会计改革的历史沿革？ | - 2 - |
| 第 7 问：主要以收付实现制为基础的预算会计体系存在什么弊端？ | - 3 - |
| 第 8 问：2014 年新修订的《中华人民共和国预算法》关于政府会计改革的要求是什么？ | - 3 - |
| 第 9 问：第一次完整表述政府会计改革方案是哪个文件？ | - 3 - |
| 第 10 问：政府会计改革和政府会计制度实施有什么意义？ | - 4 - |
| 第 11 问：《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》（国发〔2014〕45 号）关于政府会计改革要求是什么？ | - 4 - |
| 第 12 问：权责发生制政府综合财务报告是指什么？ | - 4 - |
| 第 13 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革的指导思想是什么？ | - 5 - |
| 第 14 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革总体目标什么？ | - 5 - |
| 第 15 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革的基本原则是什么？ | - 5 - |
| 第 16 问：建立权责发生制政府综合财务报告制度主要任务是什么？ | - 6 - |
| 第 17 问：建立权责发生制政府综合财务报告制度四个主要任务之间关系如何？ | - 6 - |
| 第 18 问：政府会计准则体系和政府财务报告制度框架体系构成是什么？ | - 7 - |
| 第 19 问：《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》（国发〔2014〕63 号）提出的实施步骤是什么？ | - 8 - |
| 第 20 问：政府会计改革相关涉及文件有哪些？ | - 8 - |
| 第 21 问：政府会计制度新旧衔接系列衔接规定规范的主要内容是什么？ | - 11 - |
| 第 22 问：政府会计制度新旧衔接特殊行业事业单位系列补充规定规范的范围和主要内容是什么？ | - 12 - |

二、政府会计准则基本准则

| | |
|------------------------------------------------|--------|
| 第 23 问：《政府会计准则——基本准则》哪一年开始施行？ | - 13 - |
| 第 24 问：我国的政府会计标准体系构成体系是什么？ | - 13 - |
| 第 25 问：《政府会计准则——基本准则》共几章几条？ | - 14 - |
| 第 26 问：《政府会计准则——基本准则》重大制度理论创新主要有哪些？ | - 14 - |
| 第 27 问：实施《政府会计准则——基本准则》对于行政事业单位财务和会计管理有哪些显著影响？ | - 15 - |
| 第 28 问：政府会计准则基本准则和具体准则适用单位是哪些？ | - 16 - |
| 第 29 问：政府会计主体是指什么？ | - 16 - |
| 第 30 问：政府会计由哪些构成？ | - 16 - |
| 第 31 问：政府会计四大基本假设是什么？ | - 16 - |
| 第 32 问：政府会计核算记账方法是？ | - 17 - |
| 第 33 问：政府会计信息质量要求原则是哪些？ | - 17 - |
| 第 34 问：政府预算会计要素构成？ | - 17 - |
| 第 35 问：政府财务会计要素构成？ | - 18 - |
| 第 36 问：资产的定义是什么？ | - 18 - |
| 第 37 问：政府会计主体的资产按流动性可分为几类？ | - 18 - |
| 第 38 问：资产的计量属性包括什么？ | - 19 - |

| | |
|-------------------------------------------------------------|--------|
| 第 39 问：负债的定义是什么？ | - 19 - |
| 第 40 问：政府会计主体的负债按照流动性分为几类？ | - 19 - |
| 第 41 问：负债的计量属性主要包括？ | - 19 - |
| 第 42 问：净资产定义是什么？ | - 20 - |
| 第 43 问：收入定义是什么？ | - 20 - |
| 第 44 问：费用定义是什么？ | - 20 - |
| 第 45 问：政府会计主体会计核算是指？ | - 20 - |
| 第 46 问：政府会计准则体系中，预算会计和财务会计的比较？ | - 21 - |
| 第 47 问：政府会计准则体系中，收付实现制和权责发生制的比较？ | - 21 - |
| 第 48 问：政府会计核算模式是什么？ | - 21 - |
| 第 49 问：政府会计改革具体任务是什么？ | - 22 - |
| 三、政府会计准则具体准则 | |
| 第 50 问：截止 2019 年 1 月，已经颁布的政府会计准则具体准则有哪些？ | - 23 - |
| 第 51 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则的生效日期是如何考虑的？ | - 23 - |
| 第 52 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则规范的主要内容和范围是什么？ | - 23 - |
| 第 53 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则与政府会计主体适用的以前会计制度相比，主要有哪些创新和变化？ | - 24 - |
| 第 54 问：存货的内涵是什么？ | - 25 - |
| 第 55 问：政府会计主体存货成本如何确认？ | - 26 - |
| 第 56 问：存货的后续计量方法有哪些？ | - 27 - |
| 第 57 问：存货成本的后续计量？ | - 27 - |
| 第 58 问：投资的内涵是什么？ | - 27 - |
| 第 59 问：短期投资如何确认计量？ | - 27 - |
| 第 60 问：长期债券投资如何确认与计量？ | - 28 - |
| 第 61 问：长期股权投资取得时如何确认初始成本？ | - 28 - |
| 第 62 问：长期股权投资持有期间的核算方法有哪些？ | - 29 - |
| 第 63 问：成本法下，长期股权投资持有期间如何会计处理？ | - 29 - |
| 第 64 问：权益法下，长期股权投资持有期间如何会计处理？ | - 29 - |
| 第 65 问：长期股权投资权益法与成本法核算如何转换？ | - 30 - |
| 第 66 问：长期股权投资后续计量如何处理？ | - 30 - |
| 第 67 问：固定资产定义是什么？ | - 30 - |
| 第 68 问：固定资产什么时候确认？ | - 31 - |
| 第 69 问：固定资产如何分类确认？ | - 31 - |
| 第 70 问：固定资产在取得时如何初始计量？ | - 31 - |
| 第 71 问：什么是固定资产折旧？ | - 32 - |
| 第 72 问：哪些固定资产不计提折旧？ | - 33 - |
| 第 73 问：暂估入账的固定资产是否要计提折旧？ | - 33 - |
| 第 74 问：固定资产折旧计提时是否要考虑净残值？ | - 33 - |
| 第 75 问：固定资产的折旧年限如何确定？ | - 33 - |
| 第 76 问：固定资产折旧方法有哪些？ | - 34 - |
| 第 77 问：固定资产处置如何计量？ | - 34 - |
| 第 78 问：行政事业单位各类资产的折旧年限是多少？ | - 34 - |
| 第 79 问：政府会计主体如何合理确定固定资产折旧年限？ | - 37 - |
| 第 80 问：固定资产折旧计提时点如何确定？ | - 37 - |
| 第 81 问：无形资产内涵是什么？ | - 37 - |
| 第 82 问：无形资产如何确认？ | - 38 - |

| | |
|---------------------------------------------------------------------|--------|
| 第 83 问：无形资产成本如何初始计量？ | - 38 - |
| 第 84 问：无形资产如何进行摊销？ | - 39 - |
| 第 85 问：对于使用年限有限的无形资产摊销年限原则是什么？ | - 40 - |
| 第 86 问：无形资产处置如何确认计量？ | - 40 - |
| 第 87 问：公共基础设施和政府储备物资准则出台的背景是什么？ | - 40 - |
| 第 88 问：为什么要单独制定公共基础设施准则？ | - 41 - |
| 第 89 问：为什么要单独制定政府储备物资准则？ | - 41 - |
| 第 90 问：公共基础设施准则规范的主要内容和范围是什么？ | - 42 - |
| 第 91 问：政府储备物资准则规范的主要内容和范围是什么？ | - 43 - |
| 第 92 问：公共基础设施准则和政府储备物资准则的创新主要体现在哪些方面？ | - 44 - |
| 第 93 问：公共基础设施如何确认核算主体？ | - 45 - |
| 第 94 问：公共基础设施如何初始计量？ | - 46 - |
| 第 95 问：公共基础设施如何折旧或摊销？ | - 47 - |
| 第 96 问：公共基础设施后续如何处置？ | - 49 - |
| 第 97 问：应当确认为公共基础设施、但已确认为固定资产的资产的如何重分类？应当确认但尚未入账的存量公共基础设施如何确认初始成本入账？ | - 49 - |
| 第 98 问：政府储备物资确认条件是什么？ | - 49 - |
| 第 99 问：政府储备物资如何初始计量？ | - 50 - |
| 第 100 问：政府储备物资后续如何计量？ | - 51 - |
| 第 101 问：已确认为存货和固定资产的如何重分类？应当确认但尚未入账的存量政府储备物资如何确认初始成本入账？ | - 52 - |
| 第 102 问：会计调整准则和负债准则什么时候开始执行？ | - 52 - |
| 第 103 问：为什么要制定会计调整准则？ | - 53 - |
| 第 104 问：会计调整准则的范围和主要内容是什么？ | - 53 - |
| 第 105 问：关于会计调整准则，哪些需要说明的重要事项？ | - 54 - |
| 第 106 问：会计调整、会计政策、会计估计、会计差错、报告日后事项等定义是什么？ | - 56 - |
| 第 107 问：关于会计调整准则中具体会计政策和会计估计的确定程序是什么？ | - 56 - |
| 第 108 问：会计调整准则中“会计政策及其变更”如何确认？追溯调整法和未来适用法在会计政策变更中的如何应用等？ | - 57 - |
| 第 109 问：会计调整准则中“会计估计变更”的确认、未来适用法在会计估计变更中的应用是什么？ | - 58 - |
| 第 110 问：会计调整准则中“本期发现的会计差错”以及“报告日后期间发现的会计差错”的会计处理要求是什么？ | - 59 - |
| 第 111 问：会计调整准则中“报告日后调整事项”的会计处理和非调整事项的披露要求是什么？ | - 60 - |
| 第 112 问：会计调整准则的例外事项有哪些？ | - 60 - |
| 第 113 问：为什么要制定负债准则？ | - 60 - |
| 第 114 问：负债准则的主要内容是什么？ | - 61 - |
| 第 115 问：负债准则规范的负债的范围与政府债务、政府性债务等有何区别？ | - 62 - |
| 第 116 问：关于负债类别如何划分？ | - 62 - |
| 第 117 问：关于举借债务借款费用资本化的问题如何确定？ | - 63 - |
| 第 118 问：关于与或有事项相关的不确认为负债的义务的会计处理问题如何确定？ | - 64 - |
| 第 119 问：关于负债的定义和负债的分类是什么？ | - 64 - |
| 第 120 问：举借债务的概念、内容、确认和计量是什么？ | - 65 - |
| 第 121 问：借款费用的概念是什么，其会计业务如何处理？ | - 65 - |
| 第 122 问：应付及预收款项的概念是什么，分几类？ | - 66 - |
| 第 123 问：各类应付及预收款项如何确认和计量？ | - 67 - |
| 第 124 问：暂收性负债的概念和类别是什么？各类暂收性负债如何确认和计量？ | - 68 - |

| | |
|--------------------------------------|--------|
| 第 125 问：预计负债的概念是什么？如何确认与计量？ | - 69 - |
| 第 126 问：财务报表编制和列报准则什么时候执行？ | - 70 - |
| 第 127 问：为什么要制定财务报表编制和列报准则？ | - 70 - |
| 第 128 问：财务报表编制和列报准则的主要内容是什么？ | - 71 - |
| 第 129 问：关于财务报表编制和列报准则有哪些需要说明的重要事项？ | - 71 - |
| 第 130 问：财务报表定义及构成是什么？ | - 72 - |
| 第 131 问：财务报表编制和列报的基本要求是什么？ | - 72 - |
| 第 132 问：合并财务报表定义是什么？ | - 74 - |
| 第 133 问：合并财务报表构成及编制主体是什么？ | - 74 - |
| 第 134 问：合并财务报表的合并程序是怎么样的？合并时要注意哪些事项？ | - 75 - |
| 第 135 问：部门（单位）合并财务报表的合并要求是什么？ | - 76 - |
| 第 136 问：本级政府合并财务报表的合并要求是什么？ | - 78 - |
| 第 137 问：行政区政府合并财务报表的合并要求是什么？ | - 79 - |
| 第 138 问：各类合并财务报表的参考格式是什么？ | - 80 - |

四、政府会计制度

| | |
|-----------------------------------------------------------|---------|
| 第 139 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25 号）什么时候执行？ | - 81 - |
| 第 140 问：执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》，不再执行哪些会计制度？ | - 81 - |
| 第 141 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》出台的背景是什么？ | - 81 - |
| 第 142 问：新政府会计制度尚未规定的几个事项是什么？ | - 82 - |
| 第 143 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的体例结构及主要内容是什么？ | - 82 - |
| 第 144 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》与原有制度相比有哪些重大变化与创新？ | - 83 - |
| 第 145 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》适合哪些单位？ | - 85 - |
| 第 146 问：新政府会计制度下，基建是否不需要单独建账？ | - 86 - |
| 第 147 问：单位在执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》时，要注意哪些事项？ | - 86 - |
| 第 148 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》政府会计科目表有哪些？各会计科目核算内容分别是什么？ | - 87 - |
| 第 149 问：政府会计主体各类经济业务的会计业务如何处理？ | - 101 - |

五、政府财务报告

| | |
|----------------------------------------------------------------|---------|
| 第 150 问：政府会计主体应当编制什么报告？ | - 101 - |
| 第 151 问：政府决算报告和政府财务报告区别是什么？ | - 101 - |
| 第 152 问：政府财务报告包括政府部门财务报告和政府综合财务报告，请问这两者的区别是什么？ | - 102 - |
| 第 153 问：政府部门财务报告如何编报？ | - 103 - |
| 第 154 问：政府综合财务报告如何编报？ | - 103 - |
| 第 155 问：政府财务报告包括哪些？ | - 104 - |
| 第 156 问：新政府会计制度有哪些报表？ | - 104 - |
| 第 157 问：单位在编制财务报表和预算会计报表要注意哪些？ | - 105 - |
| 第 158 问：报表附注概念是什么？包括哪些内容？ | - 105 - |
| 第 159 问：政府会计主体应当在附注中披露与存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资有关的哪些相关信息？ | - 107 - |
| 第 160 问：政府会计主体应当在附注中披露与负债、会计调整、合并财务报表等有关的哪些相关信息？ | - 109 - |

第 1 问：政府会计准则制度实施内容是什么？

1. 《政府会计准则——基本准则》；
2. 《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》《政府会计准则第 4 号——无形资产》《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》《政府会计准则第 6 号——政府储备物资》《政府会计准则第 7 号——会计调整》、《政府会计准则第 8 号——负债》、《政府会计准则第 9 号——财务报表编制和列报》等政府会计具体准则；
3. 《〈政府会计准则第 3 号——固定资产〉应用指南》等准则应用指南；
4. 《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》；
5. 医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构、国有林场和苗圃等行业事业单位执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定；
6. 行政单位、事业单位和医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构、国有林场和苗圃、地质勘查事业单位、测绘事业单位等行业事业单位执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定；
7. 财政部制定的关于政府会计准则制度的其他规定。

第 2 问：政府会计准则制度实施时间和范围是什么？

1. 自 2019 年 1 月 1 日起，政府会计准则制度在全国各级各类行政事业单位全面施行。
2. 执行政府会计准则制度的单位，不再执行《事业单位会计准则》《行政单位会计制度》（财库〔2013〕218 号）、《事业单位会计制度》（财会〔2012〕22 号）、《医院会计制度》（财会〔2010〕27 号）、《基层医疗卫生机构会计制度》（财会〔2010〕26 号）、《高等学校会计制度》（财会〔2013〕30 号）、《中小学校会计制度》（财会〔2013〕28 号）、《科学事业单位会计制度》（财会〔2013〕29 号）、《彩票机构会计制度》（财会〔2013〕23 号）、《地质勘查单位会计制度》（财会字〔1996〕15 号）、《测绘事业单位会计制度》（财会字〔1999〕1 号）、《国有林场与苗圃会计制度（暂行）》（财农字〔1994〕第 371 号）、《国有建设单位会计制度》（财会字〔1995〕45 号）等制度。
3. 军队、已纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的事业单位和执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体，不执行政府会计准则制度。

第 3 问：关于政府会计准则制度适用特殊需要说明的事项是什么？

1. 未纳入部门预决算管理范围的事业单位，可以不执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（以下称新制度）中的预算会计内容，只执行财务会计内容。

2. 原参照执行《中小学校会计制度》《高等学校会计制度》《医院会计制度》《基层医疗卫生机构会计制度》等行业事业单位会计制度的非政府会计主体，可参照执行新制度。

3. 原执行《工会会计制度》的各级工会组织，暂不执行政府会计准则制度，继续执行《工会会计制度》。

4. 属于政府会计准则制度实施范围、但财政部未针对其原执行的会计制度专门制定新旧衔接规定的事业单位，应当参照《〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉与〈事业单位会计制度〉有关衔接问题的处理规定》（财会〔2018〕3 号）做好新旧衔接工作。

第 4 问：关于预算会计的核算范围是什么？

单位应当按照部门综合预算管理的要求，对纳入部门预算管理的全部现金收支业务进行预算会计核算。未纳入年初批复的预算但纳入决算报表编制范围的非财政拨款收支，应当进行预算会计核算。

第 5 问：十八届三中全会对政府会计改革的重大改革举措是什么？

《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》（2013 年 11 月 12 日中国共产党第十八届中央委员会第三次全体会议通过）文件中明确提出，“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”。

第 6 问：我国政府会计改革的历史沿革？

改革开放三十多年来，我国经过不断探索和努力，于 1998 年前后形成了主要由财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计组成的现行预算会计体系。

1999 年起逐步建立起包括企业职工基本养老保险基金、失业保险基金、城镇职工基本医疗保险基金，以及新型农村合作医疗基金、新型农村社会养老保险基金等在内的社会保险基金会计体系，并于 2000 年发布了《住房公积金会计核算办法》、2004 年发布了《民间非营利组织会计制度》、2008 年发布了《土地储备资金会计核算办法》等，基本适应了经济转轨时期国家财政预算管理的需要，满足了行政事业单位和其他各类非营利主体日常会计核算的需要。

财政部于 2010 年率先从医疗卫生行业入手，制定发布了《基层医疗卫生机构会计制度》，修订发布了《医院会计制度》；“十二五”时期，为配合财政改革和行政事业单位财务管理改革的需要，财政部适时修订发布了《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《行政单位会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》以及《科学事业单位会计制度》，制定发布了《彩票机构会计制度》，对于规范行政事业单位会计行为，保证会计信息质量，提高公共资金透明度，促进各项事业健康发展发挥了重要的作用。

第 7 问：主要以收付实现制为基础的预算会计体系存在什么弊端？

随着经济社会发展、依法治国理念的不断深入和新时期全面深化财税改革的稳步推进，主要以收付实现制为基础的预算会计体系逐渐暴露出滞后性和不适应性，仅实行决算报告制度已经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。

主要表现在：无法全面准确反映政府负债，难以为有效防范财政风险、促进财政长期可持续发展提供可靠的信息支撑；无法完整清晰反映政府资产，不利于强化政府资产管理、增强政府公共服务能力；无法科学合理反映政府成本费用，不利于降低行政成本、提升政府运行效率。

第 8 问：2014 年新修订的《中华人民共和国预算法》关于政府会计改革的要求是什么？

新预算法明确提出，“各级政府财政部门应当按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告，报告政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，报本级人民代表大会常务委员会备案。

”

第 9 问：第一次完整表述政府会计改革方案是哪个文件？

2014 年 12 月颁布的《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》（国发〔2014〕63 号）是我们推进政府会计改革的纲领性文件。第一次明确了政府会计改革的指导思想、总体目标、基本原则、主要任务和实施步骤，确立了政府预算会计和财务会计功能适度分离又相互衔接的政府会计体系，力争在 2020 年之前建立起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。

第 10 问：政府会计改革和政府会计制度实施有什么意义？

1. 能够完整反映政府收支信息，有利于建立全面规范、公开透明的现代预算制度。

会计工作是预算管理的基础，通过完善现行预算会计制度，完整记录和反映各级政府、部门和单位预算收入和支出的全过程和结果，有利于夯实预算管理的基础，确保各项预算管理政策“落地”，对于建立全面规范、公开透明的现代预算制度具有重要的基础性作用。

2. 能够如实反映政府“家底”，有利于财政经济可持续发展。

在完善现行政府预算会计的同时，强化政府财务会计功能，可以全面记录政府资产和负债等“存量”信息，完整反映政府财务状况以及财政能力和财政责任，有助于强化政府资产管理主体责任，有效监控政府债务，为开展政府信用评级、防范财政风险等提供信息支持，促进政府财务管理水平提高和财政经济可持续发展。

3. 能够科学反映政府运行成本，有利于科学评价政府绩效和政府受托责任履行情况。

在会计核算环节引入权责发生制，可以准确反映政府成本费用信息，实现对政府整体、部门单位、单个项目等资源耗费情况的合理评判，为科学开展政府绩效考评、评价政府受托责任履行情况提供扎实有效的信息基础。

4. 能够提升财政透明度，有利于国家治理体系和治理能力的现代化。

通过建立政府预算会计和财务会计适度分离又相互衔接的政府会计体系，同时生成基于收付实现制的决算报告和权责发生制的政府财务报告，并按规定进行审计和公开，可以全面、清晰反映政府预算执行信息和财务信息，显著提升财政透明度，满足权力机关、社会公众等对政府受托责任履行情况的信息需求，有助于夯实国家治理的基础，促进国家治理体系和治理能力的现代化。

第 11 问：《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》（国发〔2014〕45 号）关于政府会计改革要求是什么？

《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》（国发〔2014〕45 号）明确提出，“建立权责发生制的政府综合财务报告制度。研究制定政府综合财务报告制度改革方案、制度规范和操作指南，建立政府综合财务报告和政府会计标准体系，研究修订总预算会计制度。待条件成熟时，政府综合财务报告向本级人大或其常委会报告。研究将政府综合财务报告主要指标作为考核地方政府绩效的依据，逐步建立政府综合财务报告公开机制。”

第 12 问：权责发生制政府综合财务报告是指什么？

权责发生制政府综合财务报告通常也称为政府综合财务报告，是指反映各级政府整体财

务状况、运行情况和财政中长期可持续性的报告。报告内容主要包括政府资产负债表、收入费用表等财务报表和报表附注，以及以此为基础进行的综合分析等。

第 13 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革的指导思想是什么？

以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，按照党中央、国务院决策部署，加快推进政府会计改革，逐步建立以权责发生制政府会计核算为基础，以编制和报告政府资产负债表、收入费用表等报表为核心的权责发生制政府综合财务报告制度，提升政府财务管理水平，促进政府会计信息公开，推进国家治理体系和治理能力现代化。

第 14 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革总体目标什么？

是基于政府会计规则的重大改革，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。

第 15 问：权责发生制政府综合财务报告制度改革的基本原则是什么？

1. 立足中国国情，借鉴国际经验。

在充分考虑我国政府财政财务管理特点的基础上，积极借鉴我国企业会计改革的成功做法，吸收国际公共部门会计准则、有关国家政府财务报告制度改革的有益经验，构建具有中国特色的政府综合财务报告制度。

2. 坚持继承发展，注重改革创新。

积极吸收近年来完善现行政府会计制度、行政事业单位会计改革以及政府综合财务报告试编中取得的经验，注重制度创新，强化信息技术支撑，准确反映政府资产负债状况和运行成本，促进政府规范管理和有效监督。

3. 坚持公开透明，便于社会监督。

按照政府信息公开要求，规范公开内容和程序，促进公开常态化、规范化和法制化，满足各有关方面对政府财务状况信息的需求，进一步增强政府透明度。

4. 做好总体规划，稳妥有序推进。

科学合理设计改革总体框架和目标，指导改革有序推进。充分考虑改革的复杂性和艰巨

性，先行试点，由易到难，分步实施，积极稳妥地推进改革。

第 16 问：建立权责发生制政府综合财务报告制度主要任务是什么？

1. 建立健全政府会计核算体系。

推进财务会计与预算会计适度分离并相互衔接，在完善预算会计功能基础上，增强政府财务会计功能，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。

2. 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。

3. 建立健全政府财务报告审计和公开机制。

政府综合财务报告和部门财务报告按规定接受审计。审计后的政府综合财务报告与审计报告依法报本级人民代表大会常务委员会备案，并按规定向社会公开。

4. 建立健全政府财务报告分析应用体系。

以政府财务报告反映的信息为基础，采用科学方法，系统分析政府的财务状况、运行成本和财政中长期可持续发展水平。充分利用政府财务报告反映的信息，识别和管理财政风险，更好地加强政府预算、资产和绩效管理，并将政府财务状况作为评价政府受托责任履行情况的重要指标。

第 17 问：建立权责发生制政府综合财务报告制度四个主要任务之间关系如何？

这四项改革任务相辅相成。

1. 建立健全政府会计核算体系是前提和基础。

在会计核算环节引入权责发生制，完善政府财务会计功能，为政府财务报告编制提供坚实的数据支撑；

2. 建立健全政府财务报告体系是关键。

各级政府和部门需要编制资产负债表、收入费用表等财务报表，分别反映一级政府整体财务状况及各部门的财务状况；

3. 建立健全政府财务报告审计和公开机制是保障。

政府综合财务报告和部门财务报告编制后，都要按规定接受审计，审计后的政府综合财务报告与审计报告依法报本级人民代表大会常务委员会备案，并按规定向社会公开，以保证

财务信息的真实可靠、公开透明；

4. 加强政府财务报告分析应用是目的。

以政府财务报告反映的信息为基础，系统分析政府的财务状况、运行成本和财政中长期可持续发展水平，促进政府预算、资产、负债和绩效管理加强，尤其是为地方政府发债提供一套可靠的信用评级依据，有利于地方债市场的持续健康发展。

第 18 问：政府会计准则体系和政府财务报告制度框架体系构成是什么？

| 类型 | 内容 |
|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 制定政府会计基本准则和具体准则及应用指南 | <p>（1）基本准则用于规范政府会计目标、政府会计主体、政府会计信息质量要求、政府会计核算基础，以及政府会计要素定义、确认和计量原则、列报要求等原则事项。</p> <p>基本准则指导具体准则的制定，并为政府会计实务问题提供处理原则。</p> <p>（2）具体准则依据基本准则制定，用于规范政府发生的经济业务或事项的会计处理，详细规定经济业务或事项引起的会计要素变动的确认、计量、记录和报告。</p> <p>（3）应用指南是对具体准则的实际应用作出的操作性规定。</p> |
| 健全完善政府会计制度 | <p>政府会计科目设置要实现预算会计和财务会计双重功能。</p> <p>（1）预算会计科目应准确完整反映政府预算收入、预算支出和预算结余等预算执行信息。</p> <p>（2）财务会计科目应全面准确反映政府的资产、负债、净资产、收入、费用等财务信息。</p> <p>（3）条件成熟时，推行政府成本会计，规定政府运行成本归集和分摊方法等，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。</p> |
| 制定政府财务报告编制办法和操作指南 | <p>（1）政府财务报告编制办法应当对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、职责分工等作出规定。</p> <p>（2）政府财务报告编制操作指南应当对政府财务报告编制和财务信息分析的具体方法等作出规定。</p> |
| 建立健全政府财务报告审计和公开制度 | <p>（1）政府财务报告审计制度应当对审计的主体、对象、内容、权限、程序、法律责任等作出规定。</p> <p>（2）政府财务报告公开制度应当对政府财务报告公开的主体、对象、内容、形式、程序、时间要求、法律责任等作出规定。</p> |

第 19 问：《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》（国发〔2014〕63 号）提出的实施步骤是什么？

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。

| 时间 | 实施步骤 |
|---------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2014—2015 年工作 | <ol style="list-style-type: none"> 1. 组建政府会计准则委员会。 2. 修订发布财政总预算会计制度。 3. 制定发布政府会计基本准则。 4. 研究起草政府会计相关具体准则及应用指南。 5. 制定发布政府财务报告编制办法和操作指南。 6. 开展政府资产负债清查核实工作。 7. 完善行政事业单位国有资产管理办法等。 8. 开展财政管理信息系统一体化建设。 |
| 2016—2017 年工作 | <ol style="list-style-type: none"> 1. 制定发布政府会计相关具体准则及应用指南。 2. 开展政府财务报告编制试点。 3. 研究建立政府综合财务报告分析指标体系。 |
| 2018—2020 年工作 | <ol style="list-style-type: none"> 1. 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。 2. 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。 3. 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。 4. 全面开展政府财务报告编制工作。 5. 研究推行政府成本会计。 6. 建立健全政府财务报告分析应用体系。 7. 制定发布政府财务报告审计制度、公开制度。 |

第 20 问：政府会计改革相关涉及文件有哪些？

| 序号 | 时间 | 事项 |
|----|-------------|----------------------------------------------------------------|
| 1 | 2013 年 11 月 | 《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》（中国共产党第十八届中央委员会第三次全体会议通过）提出，“财政是国家治理的基础 |

| | | |
|----|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | 和重要支柱”，“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”。 |
| 2 | 2014 年 8 月 | 《预算法》提出，“第九十七条 各级政府财政部门应当按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告，报告政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，报本级人民代表大会常务委员会备案。” |
| 3 | 2014 年 10 月 | 《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》（国发〔2014〕45 号）提出，建立权责发生制的政府综合财务报告制度。研究制定政府综合财务报告制度改革方案、制度规范和操作指南，建立政府综合财务报告和政府会计标准体系，研究修订总预算会计制度。待条件成熟时，政府综合财务报告向本级人大或其常委会报告。研究将政府综合财务报告主要指标作为考核地方政府绩效的依据，逐步建立政府综合财务报告公开机制。 |
| 4 | 2014 年 12 月 | 国务院批转财政部《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》（国发〔2014〕63 号）提出，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，全面、准确反映各级政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性。 |
| 5 | 2015 年 10 月 | 《政府会计准则—基本准则》（部长令 78 号） |
| 6 | 2015 年 11 月 | 《政府财务报告编制办法（试行）》（财库〔2015〕212 号） |
| 7 | 2015 年 12 月 | 《政府部门财务报告编制操作指南（试行）》（财库〔2015〕223 号） |
| 8 | 2015 年 12 月 | 《政府综合财务报告编制操作指南（试行）》（财库〔2015〕224 号） |
| 9 | 2016 年 7 月 | 《政府会计准则第 1 号—存货、固定资产、无形资产、投资等 4 项具体准则》（财会〔2016〕12 号） |
| 10 | 2017 年 1 月 | 《行政事业单位国有资产年度报告管理办法》（财资〔2017〕3 号） |
| 11 | 2017 年 2 月 | 《政府会计准则第 3 号—固定资产》应用指南（财会〔2017〕4 号） |
| 12 | 2017 年 4 月 | 《政府会计准则第 5 号—公共基础设施》（财会〔2017〕11 号） |
| 13 | 2017 年 7 月 | 《政府会计准则第 6 号—政府储备物资》（财会〔2017〕23 号） |
| 14 | 2017 年 10 月 | 《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25 号） |
| 15 | 2018 年 2 月 | 《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》与《行政单位会计制度》《事业单位会计制度》有关衔接问题处理规定（财会〔2018〕3 号） |

| | | |
|----|-------------|-----------------------------------------------------------|
| 16 | 2018 年 3 月 | 关于修订印发《政府综合财务报告编制操作指南（试行）》的通知（财库〔2018〕30 号） |
| 17 | 2018 年 3 月 | 关于修订印发《政府部门财务报告编制操作指南（试行）》的通知（财库〔2018〕29 号） |
| 18 | 2018 年 4 月 | 《政府会计准则第 X 号—负债（征求意见稿）》 |
| 19 | 2018 年 4 月 | 《政府会计准则第 X 号—会计调整（征求意见稿）》 |
| 20 | 2018 年 7 月 | 关于测绘事业单位执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定（财会〔2018〕16 号） |
| 21 | 2018 年 7 月 | 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（财会〔2018〕17 号） |
| 22 | 2018 年 7 月 | 关于国有林场和苗圃执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定（财会〔2018〕11 号） |
| 23 | 2018 年 7 月 | 关于国有林场和苗圃执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的补充规定（财会〔2018〕11 号） |
| 24 | 2018 年 7 月 | 《政府会计准则第 X 号—财务报表编制和列报（征求意见稿）》 |
| 25 | 2018 年 8 月 | 高等学校执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定的通知（财会〔2018〕19 号） |
| 26 | 2018 年 8 月 | 中小学校执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定（财会〔2018〕20 号） |
| 27 | 2018 年 8 月 | 《财政部关于贯彻实施政府会计准则制度的通知》（财会〔2018〕21 号） |
| 28 | 2018 年 8 月 | 科学事业单位执行《政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定的通知（财会〔2018〕23 号） |
| 29 | 2018 年 8 月 | 医院执行<政府会计制度—行政事业单位会计科目和报表>的补充规定和衔接规定（财会〔2018〕24 号） |
| 30 | 2018 年 8 月 | 基层医疗卫生机构执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定（财会〔2018〕25 号） |
| 31 | 2018 年 8 月 | 彩票机构执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定的通知（财会〔2018〕26 号） |
| 32 | 2018 年 11 月 | 《政府会计准则第 7 号—会计调整》（财会〔2018〕28 号） |
| 33 | 2018 年 11 月 | 《政府会计准则第 8 号——负债》（财会〔2018〕31 号） |
| 34 | 2018 年 11 月 | 财政部关于进一步做好政府会计准则制度新旧衔接和加强行政事业单 |

| | | |
|----|----------|----------------------------------------|
| | | 位资产核算的通知（财会〔2018〕34号） |
| 35 | 2018年12月 | 《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》的通知（财会〔2018〕37号） |

第21问：政府会计制度新旧衔接系列衔接规定规范的主要内容是什么？

| 类型 | 内容 |
|----------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 行政事业单位执行《政府会计制度》的衔接规定共有11项 | 行政单位、事业单位等2项衔接规定以及医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、地质勘查事业单位、测绘事业单位、彩票机构、国有林场和苗圃等9项行业衔接规定。 11项衔接规定主要就单位如何做好新旧制度的衔接工作进行规范， |
| 新旧制度衔接的总体要求 | 系列衔接规定要求单位应当按照规定做好5个方面的具体工作，并按照《政府会计制度》及补充规定的要求对原有会计信息系统进行及时更新和调试，实现数据正确转换，确保新旧账套的有序衔接。 |
| 财务会计科目的新旧衔接要求 | 系列衔接规定要求单位应当按照《政府会计制度》及补充规定的要求将2018年12月31日原账会计科目余额转入新账财务会计科目、将原未入账事项登记新账财务会计科目并对新账的相关财务会计科目余额按照新制度规定的会计核算基础进行调整。 |
| 预算会计科目的新旧衔接要求 | 系列衔接规定要求单位应当根据《政府会计制度》及补充规定的要求，在原制度净资产类科目的基础上按照预算会计核算基础调整形成预算会计科目期初余额。 |
| 财务报表和预算会计报表的新旧衔接要求。 | 系列衔接规定要求单位应当根据2019年1月1日新账的财务会计科目余额，按照新制度编制2019年1月1日资产负债表； 按照新制度规定编制2019年财务报表和预算会计报表，在编制2019年度收入费用表、净资产变动表、现金流量表和预算收入支出表、预算结转结余变动表时，不要求填列上年比较数。 |

第 22 问：政府会计制度新旧衔接特殊行业事业单位系列补充规定规范的范围和主要内容是什么？

| 类型 | 内容 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>特殊行业事业单位执行《政府会计制度》的补充规定共有 7 项。</p> <p>具体包括医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构和国有林场和苗圃等 7 个行业的补充规定。</p> | |
| 规范的范围 | 现行制度已经规范而《政府会计制度》没有明确规范的内容，如事业（预算）收入、业务活动费用、单位管理费用和事业支出明细科目的设置及涉及报表的细化问题、高等学校和中小学校有关食堂等非法人独立核算单位的会计核算问题、国有林场与苗圃的林木资产会计问题、彩票机构有关彩票销售和结算的会计处理等。 |
| | 现行制度和《政府会计制度》均未明确规定的特殊行业事业单位的典型业务或事项，如实行收支两条线管理的基层医疗卫生机构的待结算医疗款、高等学校留本基金的会计处理等。 |
| 从内容上 | 新增一级科目及其使用说明。 |
| | 系列补充规定共增设了 6 个一级科目，其中基层医疗卫生机构增设“待结算医疗款”科目，彩票机构增设“彩票销售结算”、“应付返奖奖金”和“应付代销费”3 个一级科目，国有林场和苗圃增设“营林工程”和“林木资产”2 个一级科目。 |
| | 在《政府会计制度》相关一级科目下设置明细科目。 |
| | 系列补充规定主要在“事业（预算）收入”、“事业支出”、“业务活动费用”、“单位管理费用”、“应收/预付账款”、“应付/预收账款”、“库存物品”等《政府会计制度》规定的一级科目下增设相关明细科目，以反映行业事业单位的业务特点，满足会计核算和管理要求。 |
| | 对报表的补充。系列补充规定在报表方面主要做了以下补充： |
| | 在《政府会计制度》规定的“资产负债表”、“收入费用表”等主表中增加了相关项目或在现有项目下增加明细项目，以反映所增设的一级科目及明细科目对报表的影响； |
| | 增设若干明细表，作为主表的附表，以满足行业管理要求，如医院增设了“医疗活动收入费用明细表”，基层医疗卫生机构增设了“待结算医疗款明细表”和“医疗 |

| | |
|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>及公共卫生收入费用明细表”，彩票机构增设了“返奖奖金变动明细表”和“彩票资金分配明细表”；</p> <p>补充了部分行业事业单位附注披露要求。</p> |
| | <p>对行业特殊经济业务和事项会计处理的补充。</p> <p>系列补充规定还对行业事业单位特殊经济业务和事项从会计确认计量、账务处理等方面进行了明确和规范，如医院医保结算差额、医事服务费和药事服务费的会计处理、高等学校留本基金的会计处理、科学事业单位合作项目款的账务处理等。</p> <p>系列补充规定统一规定了医院、基层医疗卫生机构、高等学校和中小学校固定资产折旧年限。</p> |

第 23 问：《政府会计准则——基本准则》哪一年开始施行？

2015 年 10 月 23 日，财政部颁布《政府会计准则——基本准则》（财政部令第 78 号），自 2017 年 1 月 1 日起施行。

第 24 问：我国的政府会计标准体系构成体系是什么？

由政府会计基本准则、具体准则及其应用指南和政府会计制度组成。

| 类型 | 内涵 |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 基本准则 | <p>主要对政府会计目标、会计主体、会计信息质量要求、会计核算基础，以及会计要素定义、确认和计量原则、列报要求等做出规定。</p> <p>《基本准则》作为政府会计的“概念框架”，统驭政府会计具体准则和政府会计制度的制定，并为政府会计实务问题提供处理原则，为编制政府财务报告提供基础标准。</p> |
| 具体准则 | <p>主要规定政府发生的经济业务或事项的会计处理原则，具体规定经济业务或事项引起的会计要素变动的确认、计量和报告。</p> |
| 应用指南 | <p>主要对具体准则的实际应用作出操作性规定。</p> |
| 政府会计制度 | <p>主要规定政府会计科目及其使用说明、会计报表格式及其编制说明等，便于会计人员进行日常核算。</p> |

第 25 问：《政府会计准则—基本准则》共几章几条？

《政府会计准则—基本准则》共六章 62 条。

| 类型 | 内容 |
|-----------------|----------------------------------------------------------------|
| 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。 |

第 26 问：《政府会计准则—基本准则》重大制度理论创新主要有哪些？

1. 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。

2. 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。

3. 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。

4. 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。

5. 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。

第 27 问：实施《政府会计准则—基本准则》对于行政事业单位财务和会计管理有哪些显著影响？

1. 将进一步规范单位会计行为，提高会计信息质量

《基本准则》要求按收付实现制对预算收入、预算支出和预算结余进行会计核算，按权责发生制对资产、负债、净资产和收入、费用进行会计核算，同时对各个会计要素的确认、计量和列示等提出了原则性要求，对会计信息质量提出了明确的标准，有助于行政事业单位对各项经济业务或事项进行全面、规范地会计处理，不断提升单位会计信息质量。

2. 将夯实单位财务管理基础，提升财务管理水平

实施《基本准则》，有助于单位贯彻落实国家各项预算管理要求，规范收支行为，夯实预算管理的基础，建立健全预算管理制度；有助于单位严格落实有关国有资产管理的规定，全面、真实反映增量和存量资产的状况，夯实单位资产管理的基础，完善控制国有资产流失的管理制度，提高单位国有资产管理的绩效；有助于单位严格落实有关财务管理规定，增强公共管理意识，实现资金、资产和资源的科学合理配置，防范和化解财务风险，促进单位持续健康发展。

3. 将准确反映单位运行成本，科学评价单位绩效

《基本准则》要求单位按照权责发生制原则核算各项耗费，如计提固定资产折旧费用、无形资产摊销费用等，并要求编制收入费用表，合理归集、反映单位的运行费用和履职成本，从而有助于科学评价单位耗费公共资源、成本边际等情况，建立并有效实施预算绩效评价制度，提升单位绩效评价的科学性。

4. 将全面反映单位预算执行信息和财务信息，提高单位财务透明度

《基本准则》要求单位在编制决算报告的同时，还要编制包括资产负债表、收入费用表和现金流量表在内的财务报告，全面反映单位的预算执行情况和财务状况、运行情况和现金流量等。各部门还要按规定合并所属单位的财务报表，编制部门合并财务报告，全面反映部门整体财务状况，并按照规定进行审计和公开。《基本准则》的实施，将显著提升单位财务透明度。

第 28 问：政府会计准则基本准则和具体准则适用单位是哪些？

适用于各级政府、各部门、各单位（统称政府会计主体）。

各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。

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。

第 29 问：政府会计主体是指什么？

政府会计主体是指各级政府、各部门、各单位。

各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。

第 30 问：政府会计由哪些构成？

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。

第 31 问：政府会计四大基本假设是什么？

| | |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------|
| 政府会计主体假设 | 政府会计主体应当对其自身发生的经济业务或者事项进行会计核算。 |
| 持续运行假设 | 政府会计核算应当以政府会计主体持续运行为前提。 |
| 会计分期假设 | 政府会计核算应当划分会计期间，分期结算账目，按规定编制决算报告和财务报告。 会计期间至少分为年度和月度。会计年度、月度等会计期间的起讫日期采用公历日期。 |

| | |
|--------|---------------------------------------------------------------|
| 货币计量假设 | 政府会计核算应当以人民币作为记账本位币。 发生外币业务时，应当将有关外币金额折算为人民币金额计量，同时登记外币金额。 |
|--------|---------------------------------------------------------------|

第 32 问：政府会计核算记账方法是？

政府会计核算应当采用借贷记账法记账。

第 33 问：政府会计信息质量要求原则是哪些？

| 类型 | 内容 |
|--------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 可靠性 | 政府会计主体应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，如实反映各项会计要素的情况和结果，保证会计信息真实可靠。 |
| 全面性 | 政府会计主体应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映政府会计主体预算执行情况和财务状况、运行情况、现金流量等。 |
| 相关性 | 政府会计主体提供的会计信息，应当与反映政府会计主体公共受托责任履行情况以及报告使用者决策或者监督、管理的需要相关，有助于报告使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。 |
| 及时性 | 政府会计主体对已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后。 |
| 可比性 | 政府会计主体提供的会计信息应当具有可比性。 同一政府会计主体不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当将变更的内容、理由及其影响在附注中予以说明。 不同政府会计主体发生的相同或者相似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策，确保政府会计信息口径一致，相互可比。 |
| 可理解性 | 政府会计主体提供的会计信息应当清晰明了，便于报告使用者理解和使用。 |
| 实质重于形式 | 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。 |

第 34 问：政府预算会计要素构成？

政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

| 类型 | 内容 |
|------|---------------------------------|
| 预算收入 | 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。 |

| | |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | 预算收入一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量。 |
| 预算支出 | 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。 预算支出一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。 |
| 预算结余 | 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。 预算结余包括结余资金和结转资金。 结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。 结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或者因故未执行，且下年需要按原用途继续使用的资金。 |

第 35 问：政府财务会计要素构成？

政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。

第 36 问：资产的定义是什么？

1. 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。

（1）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。

（2）经济利益流入表现为现金及现金等价物的流入，或者现金及现金等价物流出的减少。

2. 符合上述规定的资产定义的经济资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：

（1）与该经济资源相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；

（2）该经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。

第 37 问：政府会计主体的资产按流动性可分为几类？

按照流动性，政府会计主体资产分为流动资产和非流动资产。

| 类型 | 内容 |
|-------|--------------------------------------------------------------------------|
| 流动资产 | 指预计在 1 年内（含 1 年）耗用或者可以变现的资产。 包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。 |
| 非流动资产 | 指流动资产以外的资产。 包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。 |

第 38 问：资产的计量属性包括什么？

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。政府会计主体在对资产进行计量时，一般应当采用历史成本。采用重置成本、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的资产金额能够持续、可靠计量。

| 类型 | 内容 |
|------|---------------------------------------|
| 历史成本 | 资产按照取得时支付的现金金额或者支付对价的公允价值计量。 |
| 重置成本 | 资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金金额计量。 |
| 现值 | 资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量 |
| 公允价值 | 资产按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售资产所能收到的价格计量。 |
| 名义金额 | 无法采用上述计量属性的，采用名义金额（即人民币 1 元）计量。 |

第 39 问：负债的定义是什么？

1. 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。现时义务是指政府会计主体在现行条件下已承担的义务。未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务，不应当确认为负债。
2. 符合上述规定的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：
 - （1）履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体；
 - （2）该义务的金额能够可靠地计量。

第 40 问：政府会计主体的负债按照流动性分为几类？

政府会计主体的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。

| 类型 | 内容 |
|-------|---------------------------------------------------|
| 流动负债 | 指预计在 1 年内（含 1 年）偿还的负债。 包括应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项等。 |
| 非流动负债 | 指流动负债以外的负债。 包括长期应付款、应付政府债券和政府依法担保形成的债务等。 |

第 41 问：负债的计量属性主要包括？

负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。政府会计主体在对负债进行计量时，一般应当采用历史成本。采用现值、公允价值计量的，应当保证所确定的负债金额能够持续、

可靠计量。

| 类型 | 内容 |
|------|----------------------------------------------------------------|
| 历史成本 | 负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照为偿还负债预期需要支付的现金计量。 |
| 现值 | 负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。 |
| 公允价值 | 负债按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，转移负债所需支付的价格计量。 |

第 42 问：净资产定义是什么？

净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。净资产金额取决于资产和负债的计量。

第 43 问：收入定义是什么？

1. 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。
2. 收入的确认应当同时满足以下条件：
 - (1) 与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入政府会计主体；
 - (2) 含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致政府会计主体资产增加或者负债减少；
 - (3) 流入金额能够可靠地计量。

第 44 问：费用定义是什么？

1. 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。
2. 费用的确认应当同时满足以下条件：
 - (1) 与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出政府会计主体；
 - (2) 含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致政府会计主体资产减少或者负债增加；
 - (3) 流出金额能够可靠地计量。

第 45 问：政府会计主体会计核算是指？

政府会计主体会计核算，包括会计确认、计量、记录和报告各个环节，涵盖填制会计凭证、登记会计账簿、编制报告全过程。

第 46 问：政府会计准则体系中，预算会计和财务会计的比较？

| | |
|------|-----------------------------------------------------------------------|
| 预算会计 | 指以收付实现制为基础对政府会计主体预算执行过程中发生的全部收入和全部支出进行会计核算，主要反映和监督预算收支执行情况的会计。 |
| 财务会计 | 指以权责发生制为基础对政府会计主体发生的各项经济业务或者事项进行会计核算，主要反映和监督政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等的会计。 |

第 47 问：政府会计准则体系中，收付实现制和权责发生制的比较？

| | |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 收付实现制 | 指以现金的实际收付为标志来确定本期收入和支出的会计核算基础。 凡在当期实际收到的现金收入和支出，均应作为当期的收入和支出。 凡是不属于当期的现金收入和支出，均不应当作为当期的收入和支出。 |
| 权责发生制 | 指以取得收取款项的权利或支付款项的义务为标志来确定本期收入和费用的会计核算基础。 凡是当期已经实现的收入和已经发生的或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用。 凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。 |

第 48 问：政府会计核算模式是什么？

建立政府预算会计和财务会计适度分离又相互衔接的政府会计核算模式，是我国政府会计核算模式的重大创新。

| 分类标准 | | 区别 |
|------|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 适度分离 | 双体系 | 政府会计由预算会计和财务会计构成。 政府预算管理主要依赖预算会计，其中包括预算收入、预算支出、预算结余三个会计要素， 财务管理主要依赖财务会计，其中包括资产、负债、净资产、收入、费用 5 个会计要素， |
| | 双基础 | 财务会计实行权责发生制，预算会计一般实行收付实现制，国务院另有规定的从其规定。 |
| | 双报告 | 政府会计主体应当同时编制决算报告和财务报告，明确了两种报告的内容和信息使用者范围。 |
| 相互衔接 | | 指政府预算会计要素和财务会计要素相互协调，决算报告和财务报告相互补充，共同反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。 |

第 49 问：政府会计改革具体任务是什么？

政府会计改革涉及的改革内容和领域很多，具体可以归纳为“一套标准、两份报告、三项制度、四项措施”。

| 类型 | | 内容 |
|--------|--------------|----------------------------------------------------------------------|
| 一 套 标准 | | 指要建立一套统一、科学、规范的会计标准体系，主要包括政府会计基本准则、具体准则及应用指南和政府会计制度。基本构成政府会计的核算标准体系。 |
| | 基本准则 | 作为我国政府会计的“概念框架”，主要起统驭政府会计具体准则和政府会计制度的作用，并为政府会计实务问题提供处理原则。 |
| | 具体准则 | 主要规定政府发生的经济业务或事项的会计处理原则。 |
| | 应用指南 | 对具体准则的实际应用作出操作性规定。 |
| | 政府会计制度 | 主要规范政府会计科目及其使用说明、报表格式及其编制说明等，便于会计人员进行日常核算。 |
| | 政府成本会计制度 | 主要规定政府运行费用归集和分摊方法等，反映政府向社会提供公共服务支出和机关运行成本等信息。 |
| 两 份 报告 | | 指要同时编制政府决算报告和政府财务报告。 |
| | 决算报告 | 是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。 |
| | 财务报告 | 是向财务报告使用者提供与政府财务状况、运行情况和现金流量等有关的信息，反映政府会计主体公共受托责任履行情况。 |
| 三 项 制度 | | 是指要建立政府财务报告审计制度、政府财务报告公开制度、政府财务报告分析利用制度。 |
| | 政府财务报告审计制度 | 主要是对审计的主体、对象、内容、权限、程序、法律责任等作出规定。 |
| | 政府财务报告公开制度 | 主要是对政府财务报告公开的主体、对象、内容、形式、程序、时间要求、法律责任等作出规定。 |
| | 政府财务报告分析利用制度 | 主要是建立相应指标体系和分析模型，以政府财务报告反映的信息为基础，系统分析政府的财务状况、运行成本和财政中长期可持续发展水平。 |
| 四 项 措施 | | 指要推进政府会计改革的四项配套措施。 |
| | 修订完善相关财务制度 | 主要指行政事业单位财务制度。 |
| | 健全资产管理制度 | 主要指行政事业单位国有资产管理办法。 |
| | 进一步完善 | 包括有关决算报表指标、决算报表体系需要相应修订、完善，以与政府 |

| | |
|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| 决算报告制度 | 财务报告有机衔接。 |
| 优化政府财政管理信息系统 | 要构建覆盖政府财政管理业务全流程、统一数据标准的的一体化信息系统，是政府会计实施到位的重要技术保障，也是不断提高政府财政管理效率和透明度，实现信息资源共享的有效途径。 |

第 50 问：截止 2019 年 1 月，已经颁布的政府会计准则具体准则有哪些？

截止目前，已经颁布《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》、《政府会计准则第 4 号——无形资产》、《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》、《政府会计准则第 6 号——政府储备物资》、《政府会计准则第 7 号——会计调整》、《政府会计准则第 8 号——负债》、《政府会计准则第 9 号——财务报表编制和列报》等 9 个具体准则。

第 51 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则的生效日期是如何考虑的？

《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。

第 52 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则规范的主要内容和范围是什么？

| 类型 | 内涵 | 例外情况 |
|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 存货准则所规范的存货 | 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。 | 政府储备物资、收储土地等 |
| 投资准则所规范的投资 | 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股权和债权投资，分为短期投资和长期投资。 | 政府会计主体外币投资的折算和 PPP 模式中政府的投资 |
| 固定资产准则所规范的固定资产 | 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。 | 公共基础设施、政府储备物资、保障性住房为政府会计主体经管的资产，自然资源资产 |

| | | |
|----------------|------------------------------------------------------------------|--|
| 无形资产准则所规范的无形资产 | 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，一般包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术以及其他财产权利等。 | |
|----------------|------------------------------------------------------------------|--|

第 53 问：存货、投资、固定资产和无形资产等四项具体准则与政府会计主体适用的以前会计制度相比，主要有哪些创新和变化？

| 创新和变化 | 四项具体准则规定 | 以前会计制度规定 |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 进一步明确资产的会计确认和披露要求 | 对存货、投资、固定资产和无形资产的确认、计量和披露问题进行了系统规范，提供了统一的会计处理原则，提高了不同政府会计主体对同一经济业务和事项会计处理的可比性。 | 主要侧重于相关资产的会计计量和记录问题，特别是会计记录问题，即会计科目的设置及账务处理，很少涉及会计确认和披露问题。 |
| 健全完善资产的计价和入账管理要求 | 分别对接受捐赠、无偿调入和盘盈取得资产的初始入账问题进行了规范。以固定资产准则为例，对于接受捐赠的固定资产，其成本应当依次按照相关凭据注明的金额、评估价值、市场价格和名义金额四个层次判断确定；对于无偿调入的资产，其成本按照调出方账面价值确定；对于盘盈的资产，按规定需要评估的，其成本按评估价值确定，其他情况下其成本按照重置成本确定。 | 对接受捐赠、无偿调入和盘盈等方式取得资产入账价值的确定进行了规范，但在实际执行中操作性不强。 |
| 全面确立“实提”折旧和摊销的政策要求 | 基于权责发生制会计核算要求，分别对政府会计主体固定资产折旧和无形资产摊销做出统一规范，要求固定资产应计提的折旧（或无形资产的摊销金额）根据用途计入当期费用或者相关资产成本。这是一种“实提”折旧和摊销的做法，有利于客观真实反映资产价值，有利于推进政府成本会计核算与管理，有利于权责发生制政府财务报告的编制。 | 对单位计提固定资产折旧、无形资产摊销进行了规范，但除医院会计制度和其他少数行业事业单位会计制度外，均规定了“虚提”折旧和摊销的做法，即在按期计提折旧或摊销时冲减非流动资产基金（或资产基金），而非计入支出或费用。但“虚提”折旧和摊销的规定没有充分发挥折旧和摊销等会计信息在单位内部成本费用管理和资产管理中的作用。 |

| | | |
|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 全面引入长期股权投资权益法核算 | 长期股权投资持有期间通常采用权益法进行核算，即投资最初以投资成本计量，以后根据政府会计主体在被投资单位所享有的所有者权益份额的变动对投资的账面余额进行调整。但同时保留了成本法。若政府会计主体没有决定或参与被投资单位的财务和经营政策的权力，股权投资对政府会计主体的财务影响仅限于取得所分配的股利或利润，采用成本法核算，不对被投资企业净资产的变动调整长期股权投资账面余额和确认投资损益，将使会计核算结果更符合相关性原则。 | 长期股权投资采用成本法进行核算，即长期股权投资的账面余额通常保持不变，仅在追加或收回投资时，相应调整其账面余额。 |
| 着力强化自行研发无形资产入账成本的核算 | 政府会计主体自行研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。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。 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和开发阶段的支出，但按法律程序申请取得无形资产的，可以按照依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用确定无形资产的成本。 | 自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，按照依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用确认初始成本，导致自行研发的无形资产账面成本远小于单位实际投入，不利于科研成果绩效评价、促进科技成果转化以及按规定实施科技成果奖励，也不利于“推行政府成本会计”的要求。 |
| 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，凡符合资产确认条件的支出均计入相关资产成本，不符合资产确认条件的支出均计入当期费用。 | 主要适用收付实现制的会计核算。 |

第 54 问：存货的内涵是什么？

1. 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。政府储备物资、收储土地等，不适用存货准则。
2. 存货同时满足下列条件的，应当予以确认：

- (1) 与该存货相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；
- (2) 该存货的成本或者价值能够可靠地计量。

第 55 问：政府会计主体存货成本如何确认？

存货在取得时应当按照成本进行初始计量。

| 类型 | 初始计量 |
|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 购入的存货 | 包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及使得存货达到目前场所和状态所发生的归属于存货成本的其他支出。 |
| 自行加工的存货 | 包括耗用的直接材料费用、发生的直接人工费用和按照一定方法分配的与存货加工有关的间接费用。 |
| 委托加工的存货 | 包括委托加工前存货成本、委托加工的成本（如委托加工费以及按规定应计入委托加工存货成本的相关税费等）以及使存货达到目前场所和状态所发生的归属于存货成本的其他支出。 |
| 通过置换取得的存货 | 按照换出资产的评估价值，加上支付的补价或减去收到的补价，加上为换入存货发生的其他相关支出确定。 |
| 接受捐赠的存货 | 按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定； 没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费、运输费等确定； 没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费、运输费等确定； 没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，按照名义金额入账，相关税费、运输费等计入当期费用。 |
| 无偿调入的存货 | 按照调出方账面价值加上相关税费、运输费等确定。 |
| 盘盈的存货 | 按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。 |
| 例外 | 下列各项应当在发生时确认为当期费用，不计入存货成本： （1）非正常消耗的直接材料、直接人工和间接费用。 （2）仓储费用（不包括在加工过程中为达到下一个加工阶段所必需的费用）。 （3）不能归属于使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。 |

第 56 问：存货的后续计量方法有哪些？

| 类型 | 后续计量方法 |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------|
| 发出存货的实际成本 | 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。计价方法一经确定，不得随意变更。 |
| 对于性质和用途相似的存货 | 应当采用相同的成本计价方法确定发出存货的成本。 |
| 对于不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或加工的存货 | 通常采用个别计价法确定发出存货的成本。 |
| 低值易耗品、包装物摊销方法 | 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。 |

第 57 问：存货成本的后续计量？

| 类型 | 后续计量 |
|---------------------|------------------------------------------------------------------------------|
| 已发出的存货 | 应当将其成本结转为当期费用或者计入相关资产成本。 |
| 按规定报经批准对外捐赠、无偿调出的存货 | 应当将其账面余额予以转销，对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。 |
| 发生的存货毁损 | 应当将存货账面余额转销计入当期费用，并将毁损存货处置收入扣除相关处置税费后的差额按规定作应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。 |
| 存货盘亏造成的损失 | 按规定报经批准后应当计入当期费用。 |

第 58 问：投资的内涵是什么？

1. 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。
2. 投资分为短期投资和长期投资。
 - （1）短期投资，是指政府会计主体取得的持有时间不超过 1 年（含 1 年）的投资。
 - （2）长期投资，是指政府会计主体取得的除短期投资以外的债权和股权性质的投资。长期投资分为长期债权投资和长期股权投资。
3. 政府会计主体外币投资的折算，不适用投资准则。

第 59 问：短期投资如何确认计量？

1. 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。

2. 实际支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息，应当于收到时冲减短期投资成本。
3. 短期投资持有期间的利息，应当于实际收到时确认为投资收益。
4. 期末，短期投资应当按照账面余额计量。
5. 政府会计主体按规定出售或到期收回短期投资，应当将收到的价款扣除短期投资账面余额和相关税费后的差额计入投资损益。

第 60 问：长期债券投资如何确认与计量

| 类型 | 确认与计量 |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 取得投资 | 应当按照实际成本作为初始投资成本。 实际支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收利息，不计入长期债券投资初始投资成本。 |
| 持有期间 | 应当按期以票面金额与票面利率计算确认利息收入。 对于分期付息、一次还本的长期债券投资，应当将计算确定的应收未收利息确认为应收利息，计入投资收益； 对于一次还本付息的长期债券投资，应当将计算确定的应收未收利息计入投资收益，并增加长期债券投资的账面余额。 |
| 按规定出售或到期收回 | 应当将实际收到的价款扣除长期债券投资账面余额和相关税费后的差额计入投资损益。 |
| 备注：政府会计主体进行除债券以外的其他债权投资，参照长期债券投资进行会计处理。 | |

第 61 问：长期股权投资取得时如何确认初始成本？

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。

| 类型 | 内容 |
|----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 以支付现金取得 | 按照实际支付的全部价款（包括购买价款和相关税费）作为实际成本。 实际支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，应当单独确认为应收股利，不计入长期股权投资初始投资成本。 |
| 以现金以外的其他资产置换取得 | 成本按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入长期股权投资发生的其他相关支出确定。 |
| 接受捐赠取得 | 成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费确定； 没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费确定； 没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产 |

| | |
|--------|----------------------|
| | 的市场价格加上相关税费确定。 |
| 无偿调入取得 | 成本按照调出方账面价值加上相关税费确定。 |

第 62 问：长期股权投资持有期间的核算方法有哪些？

长期股权投资在持有期间，核算方法有权益法和成本法。

| 类型 | 内容 |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------|
| 权益法 | 通常采用权益法核算。 是指投资最初以投资成本计量，以后根据政府会计主体在被投资单位所享有的所有者权益份额的变动对投资的账面余额进行调整的方法。 |
| 成本法 | 是指投资按照投资成本计量的方法。 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 63 问：成本法下，长期股权投资持有期间如何会计处理？

在成本法下，长期股权投资的账面余额通常保持不变，但追加或收回投资时，应当相应调整其账面余额。

长期股权投资持有期间，被投资单位宣告分派的现金股利或利润，政府会计主体应当按照宣告分派的现金股利或利润中属于政府会计主体应享有的份额确认为投资收益。

第 64 问：权益法下，长期股权投资持有期间如何会计处理？

| 类型 | 内容 |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府会计主体取得长期股权投资后，对于被投资单位所有者权益的变动，应当按照右边规定进行处理 | 1. 按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益的份额，确认为投资损益，同时调整长期股权投资的账面余额。 2. 按照被投资单位宣告分派的现金股利或利润计算应享有的份额，确认为应收股利，同时减少长期股权投资的账面余额。 3. 按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动的份额，确认为净资产，同时调整长期股权投资的账面余额。 |
| 政府会计主体确认被投资单位发生的净亏损 | 应当以长期股权投资的账面余额减记至零为限，政府会计主体负有承担额外损失义务的除外。 |
| 被投资单位发生净亏损，但以后年度又实现净利润的 | 政府会计主体应当在其收益分享额弥补未确认的亏损分担额等后，恢复确认投资收益。 |

第 65 问：长期股权投资权益法与成本法核算如何转换？

| | 类型 | 内容 |
|-----------------|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 权益法 转成本 法 | 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。 |
| 成本法 转权益 法 | 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。 |

第 66 问：长期股权投资后续计量如何处理？

政府会计主体按规定报经批准处置长期股权投资，应当冲减长期股权投资的账面余额，并按规定将处置价款扣除相关税费后的余额作应缴款项处理，或者按规定将处置价款扣除相关税费后的余额与长期股权投资账面余额的差额计入当期投资损益。

采用权益法核算的长期股权投资，因被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动而将应享有的份额计入净资产的，处置该项投资时，还应当将原计入净资产的相应部分转入当期投资损益。

第 67 问：固定资产定义是什么？

1. 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。

2. 固定资产同时满足下列条件的，应当予以确认：

- （1）与该固定资产相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；
- （2）该固定资产的成本或者价值能够可靠地计量。

3. 公共基础设施、政府储备物资、保障性住房、自然资源资产等，适用其他相关政府会计准则

第 68 问：固定资产什么时候确认？

| 类型 | 确认时间 |
|--------------------------|-------------------|
| 购入、换入、接受捐赠、无偿调入不需安装的固定资产 | 在固定资产验收合格时确认。 |
| 购入、换入、接受捐赠、无偿调入需要安装的固定资产 | 在固定资产安装完成交付使用时确认。 |
| 自行建造、改建、扩建的固定资产 | 在建造完成交付使用时确认。 |

第 69 问：固定资产如何分类确认？

| 类型 | 内容 |
|------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 固定资产的各组成部分具有不同使用年限或者以不同方式为政府会计主体实现服务潜力或提供经济利益，适用不同折旧率或折旧方法且可以分别确定各自原价的 | 应当分别将各组成部分确认为单项固定资产。 |
| 应用软件构成相关硬件不可缺少的组成部分的 | 应当将该软件的价值包括在所属的硬件价值中，一并确认为固定资产。 不构成相关硬件不可缺少的组成部分的，应当将该软件确认为无形资产。 |
| 购建房屋及构筑物时 | 不能分清购建成本中的房屋及构筑物部分与土地使用权部分的，应当全部确认为固定资产。 能够分清购建成本中的房屋及构筑物部分与土地使用权部分的，应当将其中的房屋及构筑物部分确认为固定资产，将其中的土地使用权部分确认为无形资产。 |
| 固定资产在使用过程中发生的后续支出 | 符合固定资产准则第四条规定的确认条件的，应当计入固定资产成本； 不符合固定资产准则第四条规定的确认条件的，应当在发生时计入当期费用或者相关资产成本。 |
| 将发生的固定资产后续支出计入固定资产成本的 | 应当同时从固定资产账面价值中扣除被替换部分的账面价值。 |

第 70 问：固定资产在取得时如何初始计量？

固定资产在取得时应当按照成本进行初始计量。

| 类型 | 成本初始计量 |
|-------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 外购的固定资产 | 成本包括购买价款、相关税费以及固定资产交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。 |
| | 以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产同类或类似资产市场价格的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。 |
| 自行建造的固定资产 | <p>成本包括该项资产至交付使用前所发生的全部必要支出。</p> <p>(1) 在原有固定资产基础上进行改建、扩建、修缮后的固定资产，其成本按照原固定资产账面价值加上改建、扩建、修缮发生的支出，再扣除固定资产被替换部分的账面价值后的金额确定。</p> <p>(2) 为建造固定资产借入的专门借款的利息，属于建设期间发生的，计入在建工程成本；不属于建设期间发生的，计入当期费用。</p> <p>(3) 已交付使用但尚未办理竣工决算手续的固定资产，应当按照估计价值入账，待办理竣工决算后再按实际成本调整原来的暂估价值。</p> |
| 通过置换取得的固定资产 | 其成本按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入固定资产发生的其他相关支出确定。 |
| 接受捐赠的固定资产 | <p>(1) 成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定；</p> <p>(2) 没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费、运输费等确定；</p> <p>(3) 没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费、运输费等确定；</p> <p>(4) 没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，按照名义金额入账，相关税费、运输费等计入当期费用。</p> <p>(5) 如受赠的系旧的固定资产，在确定其初始入账成本时应当考虑该项资产的新旧程度。</p> |
| 无偿调入的固定资产 | 成本按照调出方账面价值加上相关税费、运输费等确定。 |
| 盘盈的固定资产 | <p>按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；</p> <p>未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。</p> |
| 融资租赁取得的固定资产 | 成本按照其他相关政府会计准则确定。 |

第 71 问：什么是固定资产折旧？

1. 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。

2. 政府会计主体应当对固定资产计提折旧，但固定资产准则第十七条规定的固定资产除外。

3. 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。

4. 固定资产提足折旧后，无论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。已提足折旧的固定资产，可以继续使用的，应当继续使用，规范实物管理。

5. 固定资产因改建、扩建或修缮等原因而延长其使用年限的，应当按照重新确定的固定资产的成本以及重新确定的折旧年限计算折旧额。

第 72 问：哪些固定资产不计提折旧？

下列各项固定资产不计提折旧：

- （1）文物和陈列品；
- （2）动植物；
- （3）图书、档案；
- （4）单独计价入账的土地；
- （5）以名义金额计量的固定资产。

第 73 问：暂估入账的固定资产是否要计提折旧？

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 74 问：固定资产折旧计提时是否要考虑净残值？

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。

第 75 问：固定资产的折旧年限如何确定？

1. 政府会计主体应当根据相关规定以及固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的使用年限。

2. 固定资产的使用年限一经确定，不得随意变更。

3. 政府会计主体确定固定资产使用年限，应当考虑下列因素：

- （1）预计实现服务潜力或提供经济利益的期限。
- （2）预计有形损耗和无形损耗；
- （3）法律或者类似规定对资产使用的限制。

第 76 问：固定资产折旧方法有哪些？

1. 政府会计主体一般应当采用年限平均法或者工作量法计提固定资产折旧。
2. 在确定固定资产的折旧方法时，应当考虑与固定资产相关的服务潜力或经济利益的预期实现方式。
3. 固定资产折旧方法一经确定，不得随意变更。

第 77 问：固定资产处置如何计量？

| 类型 | 后续计量 |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| 按规定报经批准出售、转让固定资产或固定资产报废、毁损的 | 应当将固定资产账面价值转销计入当期费用，并将处置收入扣除相关处置税费后的差额按规定作应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。 |
| 按规定报经批准对外捐赠、无偿调出固定资产的 | 应当将固定资产的账面价值予以转销，对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。 |
| 按规定报经批准以固定资产对外投资的 | 应当将该固定资产的账面价值予以转销，并将固定资产在对外投资时的评估价值与其账面价值的差额计入当期收入或费用。 |
| 固定资产盘亏造成的损失 | 按规定报经批准后应当计入当期费用。 |

第 78 问：行政事业单位各类资产的折旧年限是多少？

通常情况下，政府会计主体应当按照表 1 规定确定各类应计提折旧的固定资产的折旧年限。

表 1：政府固定资产折旧年限表

| 固定资产类别 | 内容 | | 折旧年限（年） |
|--------|---------|---------|---------|
| 房屋及构筑物 | 业务及管理用房 | 钢结构 | 不低于 50 |
| | | 钢筋混凝土结构 | 不低于 50 |
| | | 砖混结构 | 不低于 30 |
| | | 砖木结构 | 不低于 30 |
| | 简易房 | | 不低于 8 |
| | 房屋附属设施 | | 不低于 8 |
| | 构筑物 | | 不低于 8 |

| | | |
|------|---------------|--------|
| 通用设备 | 计算机设备 | 不低于 6 |
| | 办公设备 | 不低于 6 |
| | 车辆 | 不低于 8 |
| | 图书档案设备 | 不低于 5 |
| | 机械设备 | 不低于 10 |
| | 电气设备 | 不低于 5 |
| | 雷达、无线电和卫星导航设备 | 不低于 10 |
| | 通信设备 | 不低于 5 |
| | 广播、电视、电影设备 | 不低于 5 |
| | 仪器仪表 | 不低于 5 |
| | 电子和通信测量设备 | 不低于 5 |
| | 计量标准器具及量具、衡器 | 不低于 5 |
| 专用设备 | 探矿、采矿、选矿和造块设备 | 10-15 |
| | 石油天然气开采专用设备 | 10-15 |
| | 石油和化学工业专用设备 | 10-15 |
| | 炼焦和金属冶炼轧制设备 | 10-15 |
| | 电力工业专用设备 | 20-30 |
| | 非金属矿物制品工业专用设备 | 10-20 |
| | 核工业专用设备 | 20-30 |
| | 航空航天工业专用设备 | 20-30 |
| | 工程机械 | 10-15 |
| | 农业和林业机械 | 10-15 |

| | | |
|--|-----------------|-------|
| | 木材采集和加工设备 | 10-15 |
| | 食品加工专用设备 | 10-15 |
| | 饮料加工设备 | 10-15 |
| | 烟草加工设备 | 10-15 |
| | 粮油作物和饲料加工设备 | 10-15 |
| | 纺织设备 | 10-15 |
| | 缝纫、服饰、制革和毛皮加工设备 | 10-15 |
| | 造纸和印刷机械 | 10-20 |
| | 化学药品和中药专用设备 | 5-10 |
| | 医疗设备 | 5-10 |
| | 电工、电子专用生产设备 | 5-10 |
| | A | |
| | 邮政专用设备 | 10-15 |
| | 环境污染防治设备 | 10-20 |
| | 公安专用设备 | 3-10 |
| | 水工机械 | 10-20 |
| | 殡葬设备及用品 | 5-10 |
| | 铁路运输设备 | 10-20 |
| | 水上交通运输设备 | 10-20 |
| | 航空器及其配套设备 | 10-20 |
| | 专用仪器仪表 | 5-10 |
| | 文艺设备 | 5-15 |

| | | |
|----------|-------|--------|
| | 体育设备 | 5-15 |
| | 娱乐设备 | 5-15 |
| 家具、用具及装具 | 家具 | 不低于 15 |
| | 用具、装具 | 不低于 5 |

第 79 问：政府会计主体如何合理确定固定资产折旧年限？

1. 政府会计主体应当在遵循本应用指南、主管部门有关折旧年限规定的情况下，根据固定资产的性质和实际使用情况，合理确定其折旧年限。
2. 具体确定固定资产的折旧年限时，应当考虑下列因素：
 - (1) 固定资产预计实现服务潜力或提供经济利益的期限；
 - (2) 固定资产预计有形损耗和无形损耗；
 - (3) 法律或者类似规定对固定资产使用的限制。
3. 固定资产的折旧年限一经确定，不得随意变更。
4. 因改建、扩建等原因而延长固定资产使用年限的，应当重新确定固定资产的折旧年限。
5. 政府会计主体盘盈、无偿调入、接受捐赠以及置换的固定资产，应当考虑该项资产的新旧程度，按照其尚可使用的年限计提折旧。

第 80 问：固定资产折旧计提时点如何确定？

1. 固定资产应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，当月开始计提折旧。
2. 当月减少的固定资产，当月不再计提折旧。
3. 固定资产提足折旧后，无论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。已提足折旧的固定资产，可以继续使用的，应当继续使用，规范实物管理。

第 81 问：无形资产内涵是什么？

1. 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。
2. 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：
 - (1) 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。
 - (2) 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 82 问：无形资产如何确认？

| 类型 | 确认条件 |
|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 确认无形资产 | <p>同时满足下列条件的，应当予以确认：</p> <p>（1）与该无形资产相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；</p> <p>（2）该无形资产的成本或者价值能够可靠地计量。</p> <p>政府会计主体在判断无形资产的服务潜力或经济利益是否很可能实现或流入时，应当对无形资产在预计使用年限内可能存在的各种社会、经济、科技因素做出合理估计，并且应当有确凿的证据支持。</p> <p>备注：与无形资产有关的后续支出，符合上述确认条件的，应当计入无形资产成本；不符合上述确认条件的，应当在发生时计入当期费用或者相关资产成本。</p> |
| | 政府会计主体购入的不构成相关硬件不可缺少组成部分的软件 |
| 不确认无形资产 | 政府会计主体自创商誉及内部产生的品牌、报刊名等，不应确认为无形资产。 |
| 政府会计主体自行研究开发项目的支出处理 | <p>政府会计主体自行研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。</p> <p>研究是指为获取并理解新的科学或技术知识而进行的独创性的有计划调查。</p> <p>开发是指在进行生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等。</p> |
| | 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 83 问：无形资产成本如何初始计量？

无形资产在取得时应当按照成本进行初始计量。

| 类型 | 成本初始计量 |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 外购的无形资产 | 包括购买价款、相关税费以及可归属于该项资产达到预定用途前所发生的其他支出。 |
| 委托软件公司开发的软件 | 视同外购无形资产确定其成本。 |
| 自行开发的无形资产 | 包括自该项目进入开发阶段后至达到预定用途前所发生的支出总额。 |
| 通过置换取得的无形资产 | 按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入无形资产发生的其他相关支出确定。 |
| 接受捐赠的无形资产 | 按照有关凭据注明的金额加上相关税费确定； 没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费确定； 没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费确定； 没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，按照名义金额入账，相关税费计入当期费用。 确定接受捐赠无形资产的初始入账成本时，应当考虑该项资产尚可为政府会计主体带来服务潜力或经济利益的能力。 |
| 无偿调入的无形资产 | 按照调出方账面价值加上相关税费确定。 |

第 84 问：无形资产如何进行摊销？

政府会计主体应当于取得或形成无形资产时合理确定其使用年限。

| 类型 | 摊销确认计量 |
|---------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 无形资产的使用年限为有限的 | 应当估计该使用年限。 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。 |
| | 政府会计主体应当按月对使用年限有限的无形资产进行摊销，并根据用途计入当期费用或者相关资产成本。 政府会计主体应当采用年限平均法或者工作量法对无形资产进行摊销，应摊销金额为其成本，不考虑预计残值。 |
| | 因发生后续支出而增加无形资产成本的，对于使用年限有限的无形资产，应当按照重新确定的无形资产成本以及重新确定的摊销年限计算摊销额。 |
| | 无法预见无形资产为政府会计主体提供服务年限的，应当视为使用年限不确定的无形资产。 使用年限不确定的无形资产不应摊销。 |

| | |
|----------------|--|
| 务潜力或者带来经济利益期限的 | |
|----------------|--|

第 85 问：对于使用年限有限的无形资产摊销年限原则是什么？

摊销是指在无形资产使用年限内，按照确定的方法对应摊销金额进行系统分摊。

| 类型 | 摊销年限原则 |
|---------------------------------|------------------------------------------|
| 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。 |
| 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。 |
| 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。 |
| 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 86 问：无形资产处置如何确认计量？

| 类型 | 确认计量 |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
| 按规定报经批准出售无形资产 | 应当将无形资产账面价值转销计入当期费用，并将处置收入大于相关处置税费后的差额按规定计入当期收入或者做应缴款项处理，将处置收入小于相关处置税费后的差额计入当期费用。 |
| 按规定报经批准对外捐赠、无偿调出无形资产的 | 应当将无形资产的账面价值予以转销，对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。 |
| 按规定报经批准以无形资产对外投资的 | 应当将该无形资产的账面价值予以转销，并将无形资产在对外投资时的评估价值与其账面价值的差额计入当期收入或费用。 |
| 无形资产预期不能为政府会计主体带来服务潜力或者经济利益的， | 应当在报经批准后将该无形资产的账面价值予以转销。 |

第 87 问：公共基础设施和政府储备物资准则出台的背景是什么？

公共基础设施和政府储备物资是政府资产的重要组成部分。我国政府公共基础设施规模庞大，为经济社会发展提供了强有力的基础支撑条件。我国政府储备物资包括战略及能源物

资、抢险抗灾救灾物资、农产品、医药物资和其他重要商品物资，对于保障国家安全、服务国计民生具有重要意义。

由于相关法规制度尚不健全及其他历史原因，行政事业单位仅在其账簿中核算其占有、使用的资产，由政府会计主体控制的、满足社会公共需要的大量的公共基础设施资产和政府储备物资因此未入账核算或未恰当核算，导致政府投资形成的巨额公共基础设施资产和政府储备物资在政府会计主体资产负债表中未得到全面反映。

第 88 问：为什么要单独制定公共基础设施准则？

1. 从资产的实物形态和相关价值标准而言，政府会计主体控制的公共基础设施与其固定资产有一定的相似性，采用权责发生制政府会计的典型国家和地区中，绝大多数都将基础设施作为固定资产的一个类别，在固定资产准则中予以规范。

2. 我国政府公共基础设施数量众多，在资金来源、建造和管理方式、产权关系、用途等方面与政府会计主体占有、使用的固定资产有较大区别，有关固定资产的会计规定并不能满足公共基础设施核算的需要；公共基础设施作为政府会计主体维护管理的资产，其本身价值及产生的折旧费用等应区别于政府会计主体的固定资产单独核算，以为未来科学评价政府绩效奠定基础。

3. 针对公共基础设施制定单独的具体准则，可以更加清晰地体现公共基础设施作为一种特殊类型的政府资产的确认、计量、披露的具体规定，有利于准确核算政府公共基础设施，全面反映政府“家底”。

第 89 问：为什么要单独制定政府储备物资准则？

从资产物质形态看，政府会计主体控制的政府储备物资与其占有、使用的存货具有一定相似性，但政府储备物资在功能作用、管理方式、资金来源、业务流程等方面与存货存在着显著差异。

| 类型 | 政府储备物资 | 存货 |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| 功能作用 | 政府会计主体为满足特定公共需求而储备的物资，主要目的是进行“储备”以用于应对可能发生的特定事件或情况，其规模和种类反映政府维护社会经济稳定、确保国家安全、部署发展战略、应对各类 | 在开展日常性活动中为自身耗用或出售而储存。 |

| | | |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
| | 突发事件等的能力。 | |
| 管理方式 | <p>主要采取委托存储的管理模式，承储单位按照行政管理部门要求进行实际储存和日常管理，行政管理和存储执行相分离。</p> <p>基层代储单位性质也呈现多样化，涉及政府会计主体和企业主体。</p> <p>有些储备物资品种还涉及多个政府会计主体管理以及多级次政府会计主体管理的情况。</p> | 对于存货一般采取由其自身直接储存的方式进行管理。 |
| 资金来源 | 收储资金来源除来源于部门预算资金外，还存在来源于银行专项贷款等情况。 | 采购资金来源于部门预算资金。 |
| 日常业务流程 | 政府储备物资具有区别于存货的独特业务内容和环节，如政府储备物资需要根据特定文件规定进行采购、存储、保管、轮换、发出等，发出物资收回往往具有不确定性。 | |

第 90 问：公共基础设施准则规范的主要内容和范围是什么？

| 类型 | 内容 |
|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 公共基础设施 | 指政府会计主体为满足社会公共需求而控制的，同时具有以下特征的有形资产：（1）是一个有形资产系统或网络的组成部分；（2）具有特定用途；（3）一般不可移动。 |
| 公共基础设施主要包括 | <p>（1）市政基础设施（如城市道路、桥梁、隧道、公交场站、路灯、广场、公园绿地、室外公共健身器材，以及环卫、排水、供水、供电、供气、供热、污水处理、垃圾处理系统等）</p> <p>（2）交通基础设施（如公路、航道、港口等）</p> <p>（3）水利基础设施（大坝、堤防、水闸、泵站、渠道等）</p> <p>（4）其他公共基础设施。</p> |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 公共基础设施的确认 | 公共基础设施同时满足下列条件的，应当予以确认： (1) 与该公共基础设施相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体； (2) 该公共基础设施的成本或者价值能够可靠地计量。 |
| 不适用公共基础设施准则的情形 | (1) 独立于公共基础设施、不构成公共基础设施使用不可缺少组成部分的管理维护用房屋建筑物、设备、车辆等，适用《政府会计准则第3号——固定资产》。 (2) 属于文物文化资产的公共基础设施，适用其他相关政府会计准则。 (3) 采用政府和社会资本合作模式（即PPP模式）形成的公共基础设施的确认和初始计量，适用其他相关政府会计准则。 |
| 备注：《基本准则》将企业、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》的社会团体排除在政府会计主体之外，因此，上述会计主体拥有或控制的公共基础设施不适用公共基础设施准则，应当按照各会计主体适用的相关会计准则制度进行核算。 | |

第91问：政府储备物资准则规范的主要内容和范围是什么？

| 类型 | 内容 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府储备物资 | 指政府会计主体为满足实施国家安全与发展战略、进行抗灾救灾、应对公共突发事件等特定公共需求而控制的，同时具有下列特征的有形资产： (1) 在应对可能发生的特定事件或情形时动用；(2) 其购入、存储保管、更新（轮换）、动用等由政府及相关部门发布的专门管理制度规范。 |
| 政府储备物资主要包括 | 战略及能源物资、抢险抗灾救灾物资、农产品、医药物资和其他重要商品物资，通常情况下由政府会计主体委托承储单位存储。 |
| 不适用政府储备物资准则的情形 | 企业以及纳入企业财务管理体系的事业单位接受政府委托收储并按企业会计准则核算的储备物资，不适用政府储备物资准则。 |
| 备注：《基本准则》将企业、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》的社会团体排除在政府会计主体之外，因此，上述会计主体拥有或控制的储备物资不适用政府储备物资准则，应当按照各会计主体适用的相关会计准则制度进行核算。 | |

第 92 问：公共基础设施准则和政府储备物资准则的创新主要体现在哪些方面？

| 类型 | 内容 |
|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 科学界定了公共基础设施和政府储备物资的概念 | <p>（1）明确规定公共基础设施是指政府会计主体为满足社会公共需求而控制的有形资产，且同时满足以下特征：①是一个有形资产系统或网络的组成部分；②具有特定用途；③一般不可移动。</p> <p>（2）从区别于存货的角度，对政府储备物资的概念进行了界定，突出强调政府储备物资的目的是为了满足特定公共需求，且同时满足以下特征：①只有在应对特定事件或情形时才能报经批准后动用；②其购入、存储保管、更新（轮换）、动用等由政府及相关部门发布的专门管理制度严格规范。</p> |
| 明确了公共基础设施和政府储备物资的会计确认主体 | <p>（1）政府公共基础设施，确立了“谁负责管理维护、谁入账”的原则。</p> <p>①在通常情况下，符合资产确认条件的公共基础设施，应当由按规定对其负有管理维护职责的政府会计主体予以确认。</p> <p>②多个政府会计主体共同管理维护的公共基础设施，应当由对该资产负有主要管理维护职责或者承担后续主要支出责任的政府会计主体予以确认。</p> <p>③分为多个组成部分由不同政府会计主体分别管理维护的公共基础设施，应当由各个政府会计主体分别对其负责管理维护的公共基础设施的相应部分予以确认。</p> <p>④负有管理维护公共基础设施职责的政府会计主体通过政府购买服务方式委托企业或其他会计主体代为管理维护公共基础设施的，该公共基础设施应当由委托方予以确认。</p> <p>（2）政府储备物资，往往涉及多个级层的部门、单位，从职责分工角度包括行政管理部门和基层承储单位。行政管理部门负责政府储备物资收储、存储保管、更新（轮换）、动用等的组织管理工作；基层承储单位根据行政管理部门指令进行具体执行与运作。</p> <p>①对政府储备物资负有行政管理职责的政府会计主体为政府储备物资的</p> |

| | |
|---------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>确认主体。</p> <p>②对政府储备物资不负有行政管理职责但接受委托负责执行其存储保管等工作的政府会计主体应当将受托代储的政府储备物资作为受托代理资产核算。</p> <p>备注：“行政管理职责”：将会计确认主体限定为“提出或拟定收储计划、更新（轮换）计划、动用方案等”的主体。</p> |
| 系统规定了公共基础设施和政府储备物资的计量要求 | <p>（1）关于公共基础设施，在初始计量方面，对自行建造、改扩建、接受无偿调入和无偿捐赠、外购等多种方式获得的公共基础设施的初始入账成本进行了规定；在后续计量方面，对于公共基础设施折旧或摊销的资产范围、折旧年限、折旧方法等进行了明确规定，对于公共基础设施无偿调出、对外捐赠、报废或毁损等处置环节的会计处理要求也做了原则性规定。</p> <p>（2）关于政府储备物资，在初始计量方面，规定了通过外购、委托加工、接受捐赠、无偿调入、盘盈等多种方式取得政府储备物资的计量要求；在后续计量方面，规定了政府储备物资发出的计价以及不同情形发出储备物资和储备物资报废、毁损、盘亏等情形的会计处理要求。</p> |
| 明确了存量公共基础设施和政府储备物资的会计处理原则 | <p>（1）对于应当确认为公共基础设施（或政府储备物资）、但已经确认为固定资产、存货或其他资产类别的资产，政府会计主体应当在本准则首次执行日按该资产账面价值重分类为公共基础设施（或政府储备物资）；</p> <p>（2）对于应当确认但尚未入账的存量公共基础设施（或政府储备物资），政府会计主体应当在本准则首次执行日按照历史成本/评估价值/重置成本三个层次依次判断确定其初始入账成本。</p> |

第 93 问：公共基础设施如何确认核算主体？

| 类型 | 公共基础设施确认事项 | 确认 |
|------|-------------------------------|------------------------------|
| 确认主体 | 通常情况下，符合公共基础设施准则第五条规定的公共基础设施， | 应当由按规定对其负有管理维护职责的政府会计主体予以确认。 |
| | 多个政府会计主体共同管理维护的公 | 应当由对该资产负有主要管理维护职责 |

| | | |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| | 共基础设施， | 或者承担后续主要支出责任的政府会计主体予以确认。 |
| | 分为多个组成部分由不同政府会计主体分别管理维护的公共基础设施， | 应当由各个政府会计主体分别对其负责管理维护的公共基础设施的相应部分予以确认。 |
| | 负有管理维护公共基础设施职责的政府会计主体通过政府购买服务方式委托企业或其他会计主体代为管理维护公共基础设施的， | 该公共基础设施应当由委托方予以确认。 |
| 确认时间 | 通常情况下，对于自建或外购的公共基础设施， | 政府会计主体应当在该项公共基础设施验收合格并交付使用时确认； |
| | 对于无偿调入、接受捐赠的公共基础设施， | 政府会计主体应当在开始承担该项公共基础设施管理维护职责时确认。 |
| 折旧方法 | <p>（1）政府会计主体应当根据公共基础设施提供公共产品或服务的性质或功能特征对其进行分类确认。</p> <p>（2）公共基础设施的各组成部分具有不同使用年限或者以不同方式提供公共产品或服务，适用不同折旧率或折旧方法且可以分别确定各自原价的，应当分别将各组成部分确认为该类公共基础设施的一个单项公共基础设施。</p> | |
| 分类确认 | <p>（1）政府会计主体在购建公共基础设施时，能够分清购建成本中的构筑物部分与土地使用权部分的，应当将其中的构筑物部分和土地使用权部分分别确认为公共基础设施；</p> <p>（2）不能分清购建成本中的构筑物部分与土地使用权部分的，应当整体确认为公共基础设施。</p> | |
| 成本计量 | <p>（1）公共基础设施在使用过程中发生的后续支出，符合公共基础设施准则第五条规定的确认条件的，应当计入公共基础设施成本；</p> <p>不符合本准则第五条规定的确认条件的，应当在发生时计入当期费用。</p> <p>（2）通常情况下，为增加公共基础设施使用效能或延长其使用年限而发生的改建、扩建等后续支出，应当计入公共基础设施成本；</p> <p>为维护公共基础设施的正常使用而发生的日常维修、养护等后续支出，应当计入当期费用。</p> | |

第 94 问：公共基础设施如何初始计量？

| 类型 | 内容 |
|------------|---------------|
| 公共基础设施在取得时 | 应当按照成本进行初始计量。 |

| | |
|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府会计主体自行建造的公共基础设施 | <p>成本包括完成批准的建设内容所发生的全部必要支出，包括建筑安装工程投资支出、设备投资支出、待摊投资支出和其他投资支出。</p> <p>（1）在原有公共基础设施基础上进行改建、扩建等建造活动后的公共基础设施，其成本按照原公共基础设施账面价值加上改建、扩建等建造活动发生的支出，再扣除公共基础设施被替换部分的账面价值后的金额确定。</p> <p>（2）为建造公共基础设施借入的专门借款的利息，属于建设期间发生的，计入该公共基础设施在建工程成本；不属于建设期间发生的，计入当期费用。</p> <p>（3）已交付使用但尚未办理竣工决算手续的公共基础设施，应当按照估计价值入账，待办理竣工决算后再按照实际成本调整原来的暂估价值。</p> |
| 政府会计主体接受其他会计主体无偿调入的公共基础设施 | 成本按照该项公共基础设施在调出方的账面价值加上归属于调入方的相关费用确定。 |
| 政府会计主体接受捐赠的公共基础设施 | <p>成本按照有关凭据注明的金额加上相关费用确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关费用确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关费用确定。</p> <p>如受赠的系旧的公共基础设施，在确定其初始入账成本时应当考虑该项资产的新旧程度。</p> |
| 政府会计主体外购的公共基础设施 | 成本包括购买价款、相关税费以及公共基础设施交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。 |
| 对于包括不同组成部分的公共基础设施，其只有总成本、没有单项组成部分成本的 | 政府会计主体可以按照各单项组成部分同类或类似资产的成本或市场价格比例对总成本进行分配，分别确定公共基础设施中各单项组成部分的成本。 |

第 95 问：公共基础设施如何折旧或摊销？

| 类型 | 内容 |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| 公共基础设施应当计提折旧 | 政府会计主体应当对公共基础设施计提折旧，但政府会计主体持续进行良好的维护使得其性能得到永久维持的公共基础设施和确认为公共基础设施的单独计价入账的土地使用权除外。 |

| | |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 不考虑净残值 | 公共基础设施应计提的折旧总额为其成本，计提公共基础设施折旧时不考虑预计净残值。 |
| 暂估入账的公共基础设施计提折旧 | 政府会计主体应当对暂估入账的公共基础设施计提折旧，实际成本确定后不需调整原已计提的折旧额。 |
| 公共基础设施折旧年限 | <p>政府会计主体应当根据公共基础设施的性质和使用情况，合理确定公共基础设施的折旧年限。</p> <p>政府会计主体确定公共基础设施折旧年限，应当考虑下列因素：</p> <p>（一）设计使用年限或设计基准期；</p> <p>（二）预计实现服务潜力或提供经济利益的期限；</p> <p>（三）预计有形损耗和无形损耗；</p> <p>（四）法律或者类似规定对资产使用的限制。</p> <p>公共基础设施的折旧年限一经确定，不得随意变更，但符合本准则第二十条规定的除外。</p> <p>对于政府会计主体接受无偿调入、捐赠的公共基础设施，应当考虑该项资产的新旧程度，按照其尚可使用的年限计提折旧。</p> |
| 折旧方法 | <p>政府会计主体一般应当采用年限平均法或者工作量法计提公共基础设施折旧。</p> <p>在确定公共基础设施的折旧方法时，应当考虑与公共基础设施相关的服务潜力或经济利益的预期实现方式。</p> <p>公共基础设施折旧方法一经确定，不得随意变更。</p> |
| 折旧计量 | <p>公共基础设施应当按月计提折旧，并计入当期费用。</p> <p>当月增加的公共基础设施，当月开始计提折旧；当月减少的公共基础设施，当月不再计提折旧。</p> |
| 改扩建折旧处理 | <p>（1）处于改建、扩建等建造活动期间的公共基础设施，应当暂停计提折旧。</p> <p>（2）因改建、扩建等原因而延长公共基础设施使用年限的，应当按照重新确定的公共基础设施的成本和重新确定的折旧年限计算折旧额，不需调整原已计提的折旧额。</p> |
| 提足折旧后处理 | <p>公共基础设施提足折旧后，无论能否继续使用，均不再计提折旧；已提足折旧的公共基础设施，可以继续使用的，应当继续使用，并规范实物管理。</p> <p>提前报废的公共基础设施，不再补提折旧。</p> |
| 土地使用权业务处理 | 对于确认为公共基础设施的单独计价入账的土地使用权，政府会计主体应当按照《政府会计准则第4号——无形资产》的相关规定进行摊销。 |

第 96 问：公共基础设施后续如何处置？

| 类别 | 内容 |
|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府会计主体按规定报经批准无偿调出、对外捐赠公共基础设施的 | 应当将公共基础设施的账面价值予以转销，无偿调出、对外捐赠中发生的归属于调出方、捐出方的相关费用应当计入当期费用。 |
| 公共基础设施报废或遭受重大毁损的， | 政府会计主体应当在报经批准后将公共基础设施账面价值予以转销，并将报废、毁损过程中取得的残值变价收入扣除相关费用后的差额按规定做应缴款项处理(差额为净收益时)或计入当期费用(差额为净损失时)。 |

第 97 问：应当确认为公共基础设施、但已确认为固定资产的资产的如何重分类？ 应当确认但尚未入账的存量公共基础设施如何确认初始成本入账？

| 类型 | 内容 |
|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 应当确认为公共基础设施、但已确认为固定资产的资产 | 对于应当确认为公共基础设施、但已确认为固定资产的资产，政府会计主体应当在本准则首次执行日将该资产按其账面价值重分类为公共基础设施。 |
| 应当确认但尚未入账的存量公共基础设施 | <p>对于应当确认但尚未入账的存量公共基础设施，政府会计主体应当在本准则首次执行日按照以下原则确定其初始入账成本：</p> <p>(1) 可以取得相关原始凭据的，其成本按照有关原始凭据注明的金额减去应计提的累计折旧后的金额确定；</p> <p>(2) 没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；</p> <p>(3) 没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。</p> <p>本准则首次执行日以后，政府会计主体应当对存量公共基础设施按其在首次执行日确定的成本和剩余折旧年限计提折旧。</p> |

第 98 问：政府储备物资确认条件是什么？

| 类型 | 内容 |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府储备物资确认条件 | <p>通常情况下，符合政府储备物资准则第六条规定的政府储备物资，应当由按规定对其负有行政管理职责的政府会计主体予以确认。</p> <p>(1) 政府储备物资准则规定的行政管理职责主要指提出或拟定收储计划、更新(轮换)计划、动用方案等。</p> |

| | |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>(2) 相关行政管理职责由不同政府会计主体行使的政府储备物资，由负责提出收储计划的政府会计主体予以确认。</p> <p>(3) 对政府储备物资不负有行政管理职责但接受委托具体负责执行其存储保管等工作的政府会计主体，应当将受托代储的政府储备物资作为受托代理资产核算。</p> |
| | <p>政府储备物资同时满足下列条件的，应当予以确认。</p> <p>(1) 与该政府储备物资相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；</p> <p>(2) 该政府储备物资的成本或者价值能够可靠地计量。</p> |

第 99 问：政府储备物资如何初始计量？

| 类型 | 内容 |
|---------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府储备物资在取得时 | 应当按照成本进行初始计量。 |
| 政府会计主体购入的政府储备物资 | 成本包括购买价款和政府会计主体承担的相关税费、运输费、装卸费、保险费、检测费以及使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的归属于政府储备物资成本的其他支出。 |
| 政府会计主体委托加工的政府储备物资 | 成本包括委托加工前物料成本、委托加工的成本(如委托加工费以及按规定应计入委托加工政府储备物资成本的相关税费等)以及政府会计主体承担的使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的归属于政府储备物资成本的其他支出。 |
| 政府会计主体接受捐赠的政府储备物资 | 成本按照有关凭据注明的金额加上政府会计主体承担的相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上政府会计主体承担的相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上政府会计主体承担的相关税费、运输费等确定。 |
| 政府会计主体接受无偿调入的政府储备物资 | 成本按照调出方账面价值加上归属于政府会计主体的相关税费、运输费等确定。 |
| 政府会计主体盘盈的政府储备物资 | 成本按照有关凭据注明的金额确定；没有相关凭据，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；没有相关凭据、也未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。 |

| | |
|----------------|----------------------------------------------------------------|
| 各项不计入政府储备物资成本： | (1) 仓储费用； (2) 日常维护费用； (3) 不能归属于使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的其他支出。 |
|----------------|----------------------------------------------------------------|

第 100 问：政府储备物资后续如何计量？

| 类型 | 内容 |
|------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 政府储备物资成本计价方法 | <p>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政府储备物资发出的成本。计价方法一经确定，不得随意变更。</p> <p>（1）对于性质和用途相似的政府储备物资，政府会计主体应当采用相同的成本计价方法确定发出物资的成本。</p> <p>（2）对于不能替代使用的政府储备物资、为特定项目专门购入或加工的政府储备物资，政府会计主体通常应采用个别计价法确定发出物资的成本。</p> |
| 因动用而发出无需收回的政府储备物资的 | 政府会计主体应当在发出物资时将其账面余额予以转销，计入当期费用。 |
| 因动用而发出需要收回或者预期可能收回的政府储备物资的 | 政府会计主体应当在按规定的质量验收标准收回物资时，将未收回物资的账面余额予以转销，计入当期费用。 |
| 因行政管理主体变动等原因而将政府储备物资调拨给其他主体的 | 政府会计主体应当在发出物资时将其账面余额予以转销。 |
| 政府会计主体对外销售政府储备物资的 | 应当在发出物资时将其账面余额转销计入当期费用，并按规定确认相关销售收入或将销售取得的价款大于所承担的相关税费后的差额做应缴款项处理。 |
| 政府会计主体采取销售采购方式对政 | 应当将物资轮出视为物资销售，按照本准则第十八条规定处理；将物资轮入视为物资采购，按照本准则第八条规定处理。 |

| | |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 府储备物资进行更新(轮换)的 | |
| 政府储备物资报废、毁损的 | 政府会计主体应当按规定报经批准后将报废、毁损的政府储备物资的账面余额予以转销,确认应收款项(确定追究相关赔偿责任的)或计入当期费用(因储存年限到期报废或非人为因素致使报废、毁损的);同时,将报废、毁损过程中取得的残值变价收入扣除政府会计主体承担的相关费用后的差额按规定作应缴款项处理(差额为净收益时)或计入当期费用(差额为净损失时)。 |
| 政府储备物资盘亏的 | 政府会计主体应当按规定报经批准后将盘亏的政府储备物资的账面余额予以转销,确定追究相关赔偿责任的,确认应收款项;属于正常耗费或不可抗力因素造成的,计入当期费用。 |

第 101 问：已确认为存货和固定资产的如何重分类？应当确认但尚未入账的存量政府储备物资如何确认初始成本入账？

| 类型 | 内容 |
|----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 对于应当确认为政府储备物资，但已确认为存货、固定资产等其他资产的 | 政府会计主体应当在本准则首次执行日将该资产按其账面余额重分类为政府储备物资。 |
| 对于应当确认但尚未入账的存量政府储备物资 | 政府会计主体应当在本准则首次执行日按照下列原则确定其初始入账成本： (1)可以取得相关原始凭据的，其成本按照有关原始凭据注明的金额确定； (2)没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的其成本按照评估价值确定； (3)没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。 |

第 102 问：会计调整准则和负债准则什么时候开始执行？

《政府会计准则第 7 号——会计调整》和《政府会计准则第 8 号——负债》自 2019 年 1 月 1 日起施行。

第 103 问：为什么要制定会计调整准则？

1. 建立健全政府会计准则体系的需要

按照《改革方案》要求，2020 年之前要建立起具有中国特色的政府会计准则体系。关于会计政策、会计估计变更、会计差错更正和报告日后事项（以下统称“会计调整”）的会计处理规定，都是政府会计准则体系的重要组成部分。

2. 规范各类会计调整事项处理的需要

现行财政总预算会计制度、行政事业单位会计制度中，对于会计调整的处理没有统一明确的规定，实务中对上述会计调整业务的处理方法很不规范，也很不统一，一定程度上降低了会计信息质量。

3. 确保政府会计标准体系内在协调一致的需要

按照《改革方案》，政府会计标准体系采用了“准则+制度”的模式，目前，《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》对会计差错等调整事项已经从账务处理角度进行了一些规范，《政府会计制度》与行政事业单位会计制度新旧衔接规定对国家法定会计政策、会计估计变更等事项也进行了规范，但这些规定不系统，缺乏统一的会计处理原则和方法，需要制定具体准则进行系统规范。

第 104 问：会计调整准则的范围和主要内容是什么？

| 类型 | 内容 |
|--------------|------------------------------------------------------------------------|
| 准则范围 | 准则名称为“会计调整”，范围包括会计政策变更、会计估计变更、会计差错更正和报告日后事项的会计处理规定。 会计调整准则共七章 23 条。 |
| 第一章为总则 | 主要规定会计调整准则制定依据，会计调整、会计政策、会计估计、会计差错、报告日后事项等基本概念，以及具体会计政策和会计估计的确定程序等。 |
| 第二章为会计政策及其变更 | 主要规定会计政策及其变更的确认、追溯调整法和未来适用法在会计政策变更中的应用等。 |
| 第三章为会计估 | 主要规定会计估计变更的确认、未来适用法在会计估计变更中的应用。 |

| | |
|------------|------------------------------------|
| 计变更 | |
| 第四章为会计差错更正 | 主要规定本期发现的会计差错以及报告日后期间发现的会计差错的会计处理。 |
| 第五章为报告日后事项 | 主要规定报告日后调整事项的会计处理和非调整事项的披露。 |
| 第六章为披露 | 主要规定财务报表附注中应当披露的与会计调整相关的内容。 |
| 第七章为附则 | 主要规定会计调整准则的例外事项和生效日期。 |

第 105 问：关于会计调整准则，哪些需要说明的重要事项？

| 类型 | 内容 |
|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 关于会计政策变更及追溯调整法 | <p>（1）现行企业会计准则和国际公共部门会计准则规定，会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息的，应当采用追溯调整法处理，但确定该项会计政策变更累积影响数不切实可行的，应当从可追溯调整的最早期间期初开始应用变更后的会计政策。在当期期初确定会计政策变更对以前各期累积影响数不切实可行的，应当采用未来适用法处理。</p> <p>（2）会计调整准则适当简化了追溯调整法的会计处理，且没有引入“不切实可行”的规定。</p> <p>（3）对于会计政策变更的影响或者累积影响数不能合理确定的，要求政府会计主体均采用未来适用法进行处理。</p> |
| 关于会计差错重要性的判断标准 | <p>（1）对于会计差错更正，现行企业会计准则和国际公共部门会计准则均分别重要性和非重要性作出不同规定，但并未在准则中明确重要性的判断标准。</p> <p>（2）会计调整准则对重要性标准进行了规定：</p> <p>“重大会计差错，一般是指差错的性质比较严重或差错的金额比较大。该差错会影响报表使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测，则认为性质比较严重，如未遵循政府会计准则制度、财务舞弊等原因产生的差错。通常情况下，导致差错的经济业务或事项对报表某一具体项目的影响或累积影响金额占该类经济业务或事项对报表同一项目的影响金额的 10% 及</p> |

| | |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>以上，则认为金额比较大”。</p> <p>(3) 准则规定，政府会计主体滥用会计政策、会计估计及其变更，应当作为重大会计差错予以更正。</p> |
| 关于重大前期差错的会计处理方法 | <p>(1) 现行企业会计准则和国际公共部门会计准则采用“追溯重述法”对重大前期差错进行会计处理，虽然追溯重述法与追溯调整法概念不同，但会计处理方法一致。</p> <p>(2) 会计调整准则对于重大前期差错更正未引入“追溯重述法”，也没有引入“追溯调整法”。</p> <p>(3) 会计调整准则对相关会计处理方法直接做出规定：</p> <p>“本期发现的与前期相关的重大会计差错，如影响收入、费用或者预算收支的，应当将其对收入、费用或者预算收支的影响或累积影响调整发现当期期初的相关净资产项目或者预算结转结余，并调整其他相关项目的期初数；如不影响收入、费用或者预算收支，应当调整发现当期相关项目的期初数。经上述调整后，视同该差错在差错发生的期间已经得到更正”。</p> |
| 关于报告日后事项 | <p>(1) 会计调整准则借鉴国际公共部门准则的规定，采用了“报告日后事项”的概念，并将其界定为“报告日（年度报告日通常为12月31日）至报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项，包括调整事项和非调整事项两类”。</p> <p>(2) 主要是现行政府会计准则制度中没有明确提出“资产负债表日”这一概念。</p> |
| 关于预算会计调整 | <p>(1) 会计调整准则关于会计政策变更、会计估计变更的会计处理原则仅适用政府财务会计。</p> <p>主要是实务中预算会计涉及的会计政策变更和会计估计变更情形很少，即使存在，一般也是法定政策变更，国务院财政部门会在变更同时统一出台相关规定。</p> <p>(2) 会计调整准则关于预算会计前期重大会计差错的处理未要求调整可比期间的预算结转结余，主要考虑决算报告经人大批准后不应再做调整。</p> <p>(3) 因财政总预算会计及部门决算工作的特殊要求，会计调整准则在附则部分规定，财政总预算会计中涉及的会计调整事项，按照《财政总预算会计制度》和财政部其他相关规定处理。</p> <p>(4) 行政事业单位预算会计涉及的会计调整事项，按照部门决算报告制度有关要求披露。</p> |

第 106 问：会计调整、会计政策、会计估计、会计差错、报告日后事项等定义是什么？

| 类型 | 内容 |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 会计调整 | 指政府会计主体因按照法律、行政法规和政府会计准则制度的要求，或者在特定情况下对其原采用的会计政策、会计估计，以及发现的会计差错、发生的报告日后事项等所作的调整。 |
| 会计政策 | <p>指政府会计主体在会计核算时所遵循的特定原则、基础以及所采用的具体会计处理方法。</p> <p>特定原则，是指政府会计主体按照政府会计准则制度所制定的、适合于本政府会计主体的会计处理原则。</p> <p>具体会计处理方法，是指政府会计主体从政府会计准则制度规定的诸多可选择的会计处理方法中所选择的、适合于本政府会计主体的会计处理方法。</p> |
| 会计估计 | 指政府会计主体对结果不确定的经济业务或者事项以最近可利用的信息为基础所作的判断，如固定资产、无形资产的预计使用年限等。 |
| 会计差错 | 指政府会计主体在会计核算时，在确认、计量、记录、报告等方面出现的错误，通常包括计算或记录错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实产生的错误、财务舞弊等。 |
| 报告日后事项 | 指自报告日（年度报告日通常为 12 月 31 日）至报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项，包括调整事项和非调整事项两类。 |

第 107 问：关于会计调整准则中具体会计政策和会计估计的确定程序是什么？

1. 政府会计主体应当根据会计调整准则及相关政府会计准则制度的规定，结合自身实际情况，确定本政府会计主体具体的会计政策和会计估计，并履行本政府会计主体内部报批程序；法律、行政法规等规定应当报送有关方面批准或备案的，从其规定。
2. 政府会计主体的会计政策和会计估计一经确定，不得随意变更。如需变更，应重新履行本条第一款的程序，并按会计调整准则的规定处理。

第 108 问：会计调整准则中“会计政策及其变更”如何确认？追溯调整法和未来适用法在会计政策变更中的如何应用等？

| 类型 | 内容 |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 会 计 政 策 确 认 | 政府会计主体应当对相同或者相似的经济业务或者事项采用相同的会计政策进行会计处理。但是，其他政府会计准则制度另有规定的除外。 |
| 会 计 政 策 变 更 的 确 认 | 政府会计主体采用的会计政策，在每一会计期间和前后各期应当保持一致。 但是，满足下列条件之一的，可以变更会计政策： （1）法律、行政法规或者政府会计准则制度等要求变更。 （2）会计政策变更能够提供有关政府会计主体财务状况、运行情况等更可靠、更相关的会计信息。 |
| 不 属 于 会 计 政 策 变 更 的 情 形 | 下列各项不属于会计政策变更： （1）本期发生的经济业务或者事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策。 （2）对初次发生的或者不重要的经济业务或者事项采用新的会计政策。 |
| 追 溯 调 整 法 在 会 计 政 策 变 更 中 的 应 用 | （1）政府会计主体应当按照政府会计准则制度规定对会计政策变更进行处理。 （2）政府会计准则制度对会计政策变更未作出规定的，通常情况下，政府会计主体应当采用追溯调整法进行处理。 |
| | 追溯调整法：指对某项经济业务或者事项变更会计政策时，视同该项经济业务或者事项初次发生时即采用变更后的会计政策，并以此对财务报表相关项目进行调整的方法。 |
| | 采用追溯调整法时，政府会计主体应当将会计政策变更的累积影响调整最早前期有关净资产项目的期初余额，其他相关项目的期初数也应一并调整；涉及收入、费用等项目的，应当将会计政策变更的影响调整受影响期间的各个相关项目。 |
| | （1）会计政策变更的累积影响：指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的最早前期各个受影响的净资产项目以及其他相关项目的期初应有金额与现有金额之间的差额； （2）会计政策变更的影响：指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的各个受影响的项目变更后的金额与现有金额之间的差额。 |
| | （1）政府会计主体按规定编制比较财务报表的，对于比较财务报表可比期间的会计政策变更影响，应当调整各该期间的收入或者费用以及其他相关项目，视同该政策在比较财务报表期间一直采用。 |

| | |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| | (2) 对于比较财务报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响，政府会计主体应当调整比较财务报表最早期间所涉及的期初净资产各项目，财务报表其他相关项目的期初数也应一并调整。 |
| 未来适用法在会计政策变更中的应用 | 会计政策变更的影响或者累积影响不能合理确定的，政府会计主体应当采用未来适用法对会计政策变更进行处理。 |
| | 未来适用法：指将变更后的会计政策应用于变更当期及以后各期发生的经济业务或者事项，或者在会计估计变更当期和未来期间确认会计估计变更的影响的方法。 |
| | 采用未来适用法时，政府会计主体不需要计算会计政策变更产生的影响或者累积影响，也无需调整财务报表相关项目的期初数和比较财务报表相关项目的金额。 |

第 109 问：会计调整准则中“会计估计变更”的确认、未来适用法在会计估计变更中的应用是什么？

| 类型 | 内容 |
|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 会计估计变更确认 | 政府会计主体据以进行估计的基础发生了变化，或者由于取得新信息、积累更多经验以及后来的发展变化，可能需要对会计估计进行修订。 会计估计变更应以掌握的新情况、新进展等真实、可靠的信息为依据。 |
| 未来适用法在会计估计变更中的应用 | 政府会计主体应当对会计估计变更采用未来适用法处理。 会计估计变更时，政府会计主体不需要追溯计算前期产生的影响或者累积影响，但应当对变更当期和未来期间发生的经济业务或者事项采用新的会计估计进行处理。 会计估计变更仅影响变更当期的，其影响应当在变更当期予以确认； 会计估计变更既影响变更当期又影响未来期间的，其影响应当在变更当期和未来期间分别予以确认。 |
| 参照会计估计变更的处理方法处理 | 政府会计主体对某项变更难以区分为会计政策变更或者会计估计变更的，应当按照会计估计变更的处理方法进行处理。 |

第 110 问：会计调整准则中“本期发现的会计差错”以及“报告日后期间发现的会计差错”的会计处理要求是什么？

| 类型 | 会计处理要求 |
|---------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 本期发现的会计差错 | <p>政府会计主体在本报告期（以下简称本期）发现的会计差错，应当按照以下原则处理：</p> <p>（1）本期发现的与本期相关的会计差错，应当调整本期报表（包括财务报表和预算会计报表，下同）相关项目。</p> <p>（2）本期发现的与前期相关的重大会计差错，如影响收入、费用或者预算收支的，应当将其对收入、费用或者预算收支的影响或者累积影响调整发现当期期初的相关净资产项目或者预算结转结余，并调整其他相关项目的期初数；如不影响收入、费用或者预算收支的，应当调整发现当期相关项目的期初数。经上述调整后，视同该差错在差错发生的期间已经得到更正。</p> <p>与前期相关的重大会计差错的影响或者累积影响不能合理确定的，政府会计主体可比照本条（3）的规定进行处理。</p> <p>重大会计差错：指政府会计主体发现的使本期编制的报表不再具有可靠性的会计差错，一般是指差错的性质比较严重或者差错的金额比较大。该差错会影响报表使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测，则认为性质比较严重，如未遵循政府会计准则制度、财务舞弊等原因产生的差错。通常情况下，导致差错的经济业务或者事项对报表某一具体项目的影响或者累积影响金额占该类经济业务或者事项对报表同一项目的影响金额的 10% 及以上，则认为金额比较大。</p> <p>政府会计主体滥用会计政策、会计估计及其变更，应当作为重大会计差错予以更正。</p> <p>（3）本期发现的与前期相关的非重大会计差错，应当将其影响数调整相关项目的本期数。</p> |
| 报告日后期间发现的会计差错 | <p>政府会计主体在报告日至报告批准报出日之间发现的报告期以前期间的重大会计差错，应当视同本期发现的与前期相关的重大会计差错，比照会计调整准则第十四条（二）的规定进行处理。</p> <p>政府会计主体在报告日至报告批准报出日之间发现的报告期间的会计差错及报告期以前期间的非重大会计差错，应当按照会计调整准则第五章报告日后事项中的调整事项进行处理。</p> |
| 比较财务 | <p>（1）政府会计主体按规定编制比较财务报表的，对于比较财务报表期间的重大</p> |

| | |
|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 报表调整 | <p>会计差错，应当调整各该期间的收入或者费用以及其他相关项目；</p> <p>（2）对于比较财务报表期间以前的重大会计差错，应当调整比较财务报表最早期间所涉及的各项净资产项目的期初余额，财务报表其他相关项目的金额也应一并调整。</p> <p>（3）对于比较财务报表期间和以前的非重大会计差错，以及影响或者累积影响不能合理确定的重大会计差错，应当调整相关项目的本期数。</p> |
|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

第 111 问：会计调整准则中“报告日后调整事项”的会计处理和非调整事项的披露要求是什么？

| 类型 | 内容 |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 调整依据 | <p>报告日以后获得新的或者进一步的证据，有助于对报告日存在状况的有关金额作出重新估计，应当作为调整事项，据此对报告日的报表进行调整。</p> <p>调整事项包括已证实资产发生了减损、已确定获得或者支付的赔偿、财务舞弊或者差错等。</p> |
| 会计处理 | <p>报告日以后发生的调整事项，应当如同报告所属期间发生的事项一样进行会计处理，对报告日已编制的报表相关项目的期末数或者本期数作相应的调整，并对当期编制的报表相关项目的期初数或者上期数进行调整。</p> |
| 非调整事项的披露 | <p>报告日以后才发生或者存在的事项，不影响报告日的存在状况，但如不加以说明，将会影响报告使用者作出正确估计和决策，这类事项应当作为非调整事项，在财务报表附注中予以披露，如自然灾害导致的资产损失、外汇汇率发生重大变化等。</p> |

第 112 问：会计调整准则的例外事项有哪些？

1. 财政总预算会计中涉及的会计调整事项，按照《财政总预算会计制度》和财政部其他相关规定处理。
2. 行政事业单位预算会计涉及的会计调整事项，按照部门决算报告制度有关要求披露。

第 113 问：为什么要制定负债准则？

1. 制定负债准则是提高政府负债信息质量，满足会计信息使用者需求的现实需要。

长期以来，各有关部门对政府负债的范围并未形成统一认识，所提供的政府债务信息不尽一致，且现行各类政府债务报表中的政府债务并未全部经过确认、计量、记录等会计处理程序，所提供的政府债务数据不够准确，无法满足会计信息使用者对高质量政府负债信息的需求。因此，制定负债准则，从会计角度全面核算并提供可靠的政府负债信息，有助于政府会计信息使用者全面了解政府的负债情况、债务风险和偿债压力，评价政府偿债能力，有助于政府相关部门加强政府债务风险管理。

2. 制定负债准则是完善政府会计准则体系，规范政府负债会计处理的内在要求。

从政府会计标准体系完整性角度看，现有的标准一方面缺乏与负债相关的具体准则，对负债的确认、计量和相关信息披露缺乏系统规范，另一方面不能完全覆盖不同政府会计主体的负债，对一级政府举借债务的会计处理缺乏准则规范。因此，制定负债准则，对政府负债的范围进行明确界定，对政府负债的类别进行科学划分，在此基础上明确规定各类政府负债的确认、计量和披露，是健全政府会计准则体系的内在需要。

第 114 问：负债准则的主要内容是什么？

负债准则较为全面地规范了政府会计主体负债的分类及确认、计量和披露，共七章 37 条。

| 类型 | 内容 |
|-------------|----------------------------------------|
| 第一章为总则 | 主要规定了负债准则的制定依据、负债的定义和确认条件、负债的分类等。 |
| 第二章为举借债务 | 主要规定了举借债务的概念、内容、确认和计量，以及借款费用的概念及其会计处理。 |
| 第三章为应付及预收款项 | 主要规定了应付及预收款项的概念和类别、各类应付及预收款项的确认和计量。 |
| 第四章为暂收性负债 | 主要规定了暂收性负债的概念和类别、各类暂收性负债的确认和计量。 |
| 第五章为预计负债 | 主要规定了预计负债的概念、确认和计量。 |
| 第六章为披露 | 主要规定了各类政府负债的披露要求。 |
| 第七章为附则 | 规定了负债准则的生效日期。 |

第 115 问：负债准则规范的负债的范围与政府债务、政府性债务等有何区别？

负债准则所规范的负债：是会计意义上的负债，具体指各类政府会计主体所承担的符合会计上负债定义及确认条件的负债。

1. 关于负债主体

（1）负债准则所规范的负债是指各类政府会计主体所承担的负债，其对政府会计主体的界定与《基本准则》保持一致，即包括各级政府、各部门、各单位。

各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。

其中，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》的社会团体不适用负债准则。

（2）这与其他文件或资料中的政府债务或政府性债务主体的范围可能不完全一致。

2. 关于负债内容

（1）负债准则所规范的负债为满足会计上负债定义及确认条件、纳入会计账簿核算并列入政府会计主体的个别或合并资产负债表中的负债，包括举借债务、应付及预收款项、暂收性负债和由或有事项形成的预计负债。这一负债内容的界定与国际通行会计惯例相一致。

（2）这与其他文件或资料中的政府债务或政府性债务的内容可能不完全一致。

第 116 问：关于负债类别如何划分？

由于我国政府会计主体负债的成因比较复杂，不同经济业务或事项所形成的负债使得政府会计主体面临不同程度的偿债压力，并带来不同程度的债务风险，

| 类别 | 内容 | | |
|-------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------------------------------------------|
| 按 照 流 动 性 | 政府会计主体的负债分为流动负债和非流动负债 | | |
| 按 照 债 务 是 否 确 定 性 | 偿还时间和金额基本确定的负债 | 按照政府会计主体的业务性质及风险程度分为： | （1）融资活动形成的举借债务是政府会计主体因资金短缺而主动举借的债务，受债务合同或协议的约束，使政府会计主体面临的偿债压力较大； |

| | | |
|--------------|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | (1) 融资活动形成的举借债务及应付利息 | (2) 运营活动形成的应付及预收款项是政府会计主体在运营过程中因购买了商品、接受服务或履行公共职能等应付而未付的款项，这类负债需要政府会计主体在未来运用自身的资产或服务来偿还，但其在偿还期限和偿还方式方面，相对于举借债务一般具有更大的弹性，使政府会计主体面临的偿债压力相对较小 |
| | (2) 运营活动形成的应付及预收款项 | |
| | (3) 运营活动形成的暂收性负债 | (3) 运营活动形成的暂收性负债是政府会计主体暂时收到、随后应上缴或者退还、转拨给其他方的款项，这类负债由暂收的款项来偿还，因而使政府会计主体未来面临的偿债压力很小、基本不存在债务风险。 |
| 由或有事项形成的预计负债 | | |

第 117 问：关于举借债务借款费用资本化的问题如何确定？

| 类型 | 内容 |
|---------------------------------------|----------------------|
| 政府以外的其他政府会计主体为购建固定资产等工程项目借入专门借款的借款费用 | 在满足规定条件的情况下可以计入工程成本。 |
| 其他举借债务（包括政府举借的债务和其他政府会计主体的非专门借款）的借款费用 | 均计入当期费用。 |

案例：对于一级政府用于公益性资本支出所发行的政府债券，如收费公路专项债券等，负债准则未要求将相关借款费用资本化，而是计入当期费用。理由如下：

(1) 政府债券借款费用资本化的会计主体难以确定。政府债券由政府财政部门统一发行，借款取得的资金拨付建设部门使用，举借债务和使用资金的会计主体不同，且使用资金的建设部门可能涉及政府、企业等各类主体。

(2) 政府债券借款费用资本化在实务中难以操作。政府债券的利息由财政部门统一计算和支付，建设部门既不负责支付债券利息，也难以掌握利息的计提、支付时点和金额信息。

第 118 问：关于与或有事项相关的不确认为负债的义务的会计处理问题如何确定？

1. 负债准则规定，政府会计主体不应当将与或有事项相关的潜在义务或与或有事项相关的不满足负债准则第三条规定的负债确认条件的现时义务确认为负债，但应当按照准则规定进行披露。
2. 此类潜在义务或现时义务并不同时符合负债的定义和确认条件，因此不属于负债的范畴。
3. 但此类潜在义务或现时义务在未来有可能会转化为预计负债，增加政府会计主体的债务风险。
4. 负债准则对此类潜在义务或现时义务的披露提出了要求，有助于会计信息使用者全面地掌握和分析政府会计主体的债务风险状况。

第 119 问：关于负债的定义和负债的分类是什么？

| 类型 | 内容 | |
|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| 负债的定义 | 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。 现时义务，是指政府会计主体在现行条件下已承担的义务。 未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务，不应当确认为负债。 | |
| 负债的确认条件 | 符合负债准则第二条规定（上述内容）的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债： （1）履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体； （2）该义务的金额能够可靠地计量。 | |
| 负债的分类 （按流动性） | 流动负债 | 流动负债是指预计在 1 年内（含 1 年）偿还的负债，包括短期借款、应付短期政府债券、应付及预收款项、应缴款项等。 |
| | 非流动负债 | 非流动负债是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、应付长期政府债券等。 |
| 负债的分类 （按负债是否确定性） | 偿还时间与金额基本确定的负债 | 按政府会计主体的业务性质及风险程度，分为： （1）融资活动形成的举借债务及其应付利息 （2）运营活动形成的应付及预收款项 （3）暂收性负债。 |
| | 由或有事项 | |

| | | |
|--|-------------|--|
| | 形成的预计 负债 | |
|--|-------------|--|

第 120 问：举借债务的概念、内容、确认和计量是什么？

| 类型 | 内容 |
|---------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 举借债务概念 | 指政府会计主体通过融资活动借入的债务,包括政府举借的债务以及其他政府会计主体借入的款项。 |
| 政府举借的债务概念 | 包括政府发行的政府债券,向外国政府、国际经济组织等借入的款项,以及向上级政府借入转贷资金形成的借入转贷款。 |
| 其他政府会计主体借入的款项 | 是指除政府以外的其他政府会计主体从银行或其他金融机构等借入的款项。 |
| 举借债务的确认条件 | 对于举借债务,政府会计主体应当在与债权人签订借款合同或协议并取得举借资金时确认为负债。 |
| 举借债务计量 | 举借债务初始确认为负债时,应当按照实际发生额计量。 (1) 对于借入款项,初始确认为负债时应当按照借款本金计量; 借款本金与取得的借款资金的差额应当计入当期费用。 (2) 对于发行的政府债券,初始确认为负债时应当按照债券本金计量; 债券本金与发行价款的差额应当计入当期费用。 |
| | |

第 121 问：借款费用的概念是什么，其会计业务如何处理？

| 类型 | 内容 |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 按期计提举借债务的利息会计业务处理 | 政府会计主体应当按照借款本金（或债券本金）和合同或协议约定的利率（或债券票面利率）按期计提举借债务的利息。 (1) 对于属于流动负债的举借债务以及属于非流动负债的分期付息、一次还本的举借债务,应当将计算确定的应付未付利息确认为流动负债,计入应付利息; |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | (2) 对于其他举借债务,应当将计算确定的应付未付利息确认为非流动负债,计入相关非流动负债的账面余额。 |
| 举借债务发生的借款费用会计业务处理 | 政府会计主体应当按照负债准则第十二条(本表标*条)、第十三条(本表标#条)的规定,将因举借债务发生的借款费用分别计入工程成本或当期费用。 |
| 借款费用概念 | 是指政府会计主体因举借债务而发生的利息及其他相关费用,包括借款利息、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等。其中,辅助费用是指政府会计主体在举借债务过程中发生的手续费、佣金等费用。 |
| *政府以外的其他政府会计主体为购建固定资产等工程项目借入专门借款的 | <p>对于发生的专门借款费用,应当按照借款费用减去尚未动用的借款资金产生的利息收入后的金额,属于工程项目建设期间发生的,计入工程成本;不属于工程项目建设期间发生的,计入当期费用。</p> <p>(1)工程项目建设期间是指自工程项目开始建造起至交付使用时止的期间。</p> <p>(2)工程项目建设期间发生非正常中断且中断时间连续超过3个月(含3个月)的,政府会计主体应当将非正常中断期间的借款费用计入当期费用。</p> <p>(3)如果中断是使工程项目达到交付使用所必须的程序,则中断期间所发生的借款费用仍应计入工程成本。</p> |
| #政府会计主体因举借债务所发生的除负债准则第十二条规定(上述条款,指政府以外的其他政府会计主体为购建固定资产等工程项目借入专门借款的)外的借款费用,是指包括政府举借的债务和其他政府会计主体的非专门借款所发生的借款费用,应当计入当期费用。 | |
| 政府会计主体应当在偿还举借债务本息时 | 冲减相关负债的账面余额。 |

第 122 问：应付及预收款项的概念是什么，分几类？

| 概念 | 内容 |
|---------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| 应付及预收款项 | 指政府会计主体在运营活动中形成的应当支付而尚未支付的款项及预先收到但尚未实现收入的款项,包括应付职工薪酬、应付账款、预收款项、应交税费、应付国库集中支付结余和其他应付未付款项。 |
| 应付职工薪酬 | 指政府会计主体为获得职工(含长期聘用人员)提供的服务而给予各种 |

| | |
|-------------|------------------------------------------------------------|
| | 形式的报酬或因辞退等原因而给予职工补偿所形成的负债。 职工薪酬包括工资、津贴补贴、奖金、社会保险费等。 |
| 应付账款 | 指政府会计主体因取得资产、接受劳务、开展工程建设等而形成的负债。 |
| 预收款项 | 指政府会计主体按照货物、服务合同或协议或者相关规定，向接受货物或服务的主体预先收款而形成的负债。 |
| 应交税费 | 指政府会计主体因发生应税事项导致承担纳税义务而形成的负债。 |
| 应付国库集中支付结余， | 指国库集中支付中，按照财政部门批复的部门预算，政府会计主体（政府财政）当年未支而需结转下一年度支付款项而形成的负债。 |
| 其他应付未付款项 | 指政府会计主体因有关政策明确要求其承担支出责任等而形成的应付未付款项。 |

第 123 问：各类应付及预收款项如何确认和计量？

| 确认与计量 | 内容 |
|------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 应支付的职工薪酬 | <p>除因辞退等原因给予职工的补偿外，政府会计主体应当在职工为其提供服务的会计期间，将应支付的职工薪酬确认为负债，除本条第二款规定（指下面三种情况）外，计入当期费用。</p> <p>政府会计主体应当根据职工提供服务的受益对象，将下列职工薪酬分情况处理：</p> <p>（1）应由自制物品负担的职工薪酬，计入自制物品成本。</p> <p>（2）应由工程项目负担的职工薪酬，比照本准则第十二条有关借款费用的处理原则计入工程成本或当期费用。</p> <p>（3）应由自行研发项目负担的职工薪酬，在研究阶段发生的，计入当期费用；在开发阶段发生并且最终形成无形资产的，计入无形资产成本。</p> |
| 医疗保险费、养老保险费、职业年金等社会保险费和住房公积金 | 政府会计主体按照有关规定为职工缴纳的医疗保险费、养老保险费、职业年金等社会保险费和住房公积金，应当在职工为其提供服务的会计期间，根据有关规定加以计算并确认为负债，具体按照负债准则第十六条（指本表上一条内容）的规定处理。 |
| 给予职工的补偿 | 政府会计主体因辞退等原因给予职工的补偿，应当于相关补偿金额报经批准时确认为负债，并计入当期费用。 |
| 对于应付账款， | 政府会计主体应当在取得资产、接受劳务，或外包工程完成规定进度时，按照应付未付款项的金额予以确认。 |

| | |
|--------------------|--------------------------------------------------------------------|
| 对于预收款项， | 政府会计主体应当在收到预收款项时，按照实际收到款项的金额予以确认。 |
| 对于应交税费， | 政府会计主体应当在发生应税事项导致承担纳税义务时，按照税法等规定计算的应交税费金额予以确认。 |
| 对于应付国库集中支付结余， | 政府会计主体（政府财政）应当在年末，按照国库集中支付预算指标数大于国库资金实际支付数的差额予以确认。 |
| 对于其他应付未付款项， | 政府会计主体应当在有关政策已明确其承担支出责任，或者其他情况下相关义务满足负债的定义和确认条件时，按照确定应承担的负债金额予以确认。 |
| 支付应付款项或将预收款项确认为收入时 | 政府会计主体应当在支付应付款项或将预收款项确认为收入时，冲减相关负债的账面余额。 |

第 124 问：暂收性负债的概念和类别是什么？各类暂收性负债如何确认和计量？

| 类别 | 内容 |
|-----------------------|-------------------------------------------------------------------|
| 暂收性负债概念 | 指政府会计主体暂时收取，随后应做上缴、退回、转拨等处理的款项。暂收性负债主要包括应缴财政款和其他暂收款项。 |
| 应缴财政款概念 | 指政府会计主体暂时收取、按规定应当上缴国库或财政专户的款项而形成的负债。 |
| 其他暂收款项概念 | 指除应缴财政款以外的其他暂收性负债，包括政府会计主体暂时收取，随后应退还给其他方的押金或保证金、随后应转付给其他方的转拨款等款项。 |
| 对于应缴财政款确认与计量 | 政府会计主体通常应当在实际收到相关款项时，按照相关规定计算确定的上缴金额予以确认。 |
| 对于其他暂收款项确认与计量 | 政府会计主体应当在实际收到相关款项时，按照实际收到的金额予以确认。 |
| 上缴应缴财政款、退还、转付其他暂收款项等时 | 政府会计主体应当在上缴应缴财政款、退还、转付其他暂收款项等时，冲减相关负债的账面余额。 |

第 125 问：预计负债的概念是什么？如何确认与计量？

| 类别 | 内容 |
|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 预计负债概念 | 政府会计主体应当将与或有事项相关且满足负债准则第三条规定条件的现时义务确认为预计负债。 |
| 或有事项概念 | 指由过去的经济业务或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。未来事项是否发生不在政府会计主体控制范围内。 |
| 政府会计主体常见的或有事项主要包括 | 未决诉讼或未决仲裁、对外国政府或国际经济组织的贷款担保、承诺（补贴、代偿）、自然灾害或公共事件的救助等。 |
| 预计负债计量 | <p>预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。</p> <p>所需支出存在一个连续范围，且该范围内各种结果发生的可能性相同的，最佳估计数应当按照该范围内的中间值确定。</p> <p>在其他情形下，最佳估计数应当分别下列情况确定：</p> <p>（1）或有事项涉及单个项目的，按照最可能发生金额确定。</p> <p>（2）或有事项涉及多个项目的，按照各种可能结果及相关概率计算确定。</p> |
| 最佳估计数确定 | 政府会计主体在确定最佳估计数时，一般应当综合考虑与或有事项有关的风险、不确定性等因素。 |
| 补偿金额确定 | <p>政府会计主体清偿预计负债所需支出预期全部或部分由第三方补偿的，补偿金额只有在基本确定能够收到时才能作为资产单独确认。</p> <p>确认的补偿金额不应当超过预计负债的账面余额。</p> |
| 预计负债的账面余额计量 | <p>政府会计主体应当在报告日对预计负债的账面余额进行复核。</p> <p>（1）有确凿证据表明该账面余额不能真实反映当前最佳估计数的，应当按照当前最佳估计数对该账面余额进行调整。</p> <p>（2）履行该预计负债的相关义务不是很可能导致经济资源流出政府会计主体时，应当将该预计负债的账面余额予以转销。</p> |
| 未确认为负债，但应当信息披露 | <p>政府会计主体不应当将下列与或有事项相关的义务确认为负债，但应当按照负债准则第三十六条规定（指本表下面一条）对该类义务进行披露：</p> <p>（1）过去的经济业务或者事项形成的潜在义务，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实，未来事项是否能发生不在政府会计主体控制范围内。潜在义务是指结果取决于不确定未来事项的可能义务。</p> |

| | |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | (2) 过去的经济业务或者事项形成的现时义务，履行该义务不是很可能导致经济资源流出政府会计主体或者该义务的金额不能可靠计量。 |
| 负债准则第 36 条规定，信息的披露 | <p>政府会计主体应当在附注中披露负债准则第三十四条规定(指本表上面一条)的或有事项相关义务的下列信息：</p> <p>(1) 或有事项相关义务的种类及其形成原因。</p> <p>(2) 经济资源流出时间和金额不确定的说明。</p> <p>(3) 或有事项相关义务预计产生的财务影响，以及获得补偿的可能性；无法预计的，应当说明原因。</p> |

第 126 问：财务报表编制和列报准则什么时候执行？

财政部 2018 年 12 月颁布了《政府会计准则第 9 号——财务报表编制和列报》，本准则自 2019 年 1 月 1 日起施行，适用于 2019 年年度及以后的财务报表。

第 127 问：为什么要制定财务报表编制和列报准则？

1. 建立权责发生制政府综合财务报告制度的内在要求。

新《预算法》明确要求，各级政府财政部门应当按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告。《改革方案》规定，各单位应在政府会计准则体系和政府财务报告制度框架体系内，按时编制以资产负债表、收入费用表等财务报表为主要内容的财务报告。各部门应合并本部门所属单位的财务报表，编制部门财务报告。各级政府财政部门应合并各部门和其他纳入合并范围主体的财务报表，编制以资产负债表、收入费用表等财务报表为主要内容的本级政府综合财务报告。县级以上政府财政部门要合并汇总本级政府综合财务报告和下级政府综合财务报告，编制本行政区政府综合财务报告。

2. 建立健全政府会计标准体系的迫切要求。

财务报表是财务会计确认和计量的最终结果体现，有关规范财务报表编制和列报的会计规定是会计准则体系的重要组成部分，国际公共部门会计准则和我国企业会计准则体系均对财务报表列报及合并财务报表进行了规范。2015 年财政部出台的《政府会计准则——基本准则》对政府财务报表的内容和结构进行了原则性规定，明确要求政府会计应当根据相关规定编制合并财务报表。2017 年我部出台的《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》对行政事业单位个别财务报表的格式及填制说明进行了规定，但并未对财务报表编制的基本要求以及合并财务报表的编制和列报等进行规定。因此，制定财务报表编制和列报准则，是建立健全政府会计标准体系的迫切要求。

第 128 问：财务报表编制和列报准则的主要内容是什么？

财务报表编制和列报准则主要规范了政府会计主体财务报表的编制和列报，具体内容由正文和附录两部分组成。正文共四章 61 条。

| 类型 | 内容 |
|------------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| 第一章为总则 | 主要规定财务报表编制和列报准则的制定依据、财务报表的概念和组成、财务报表编制和列报准则适用范围； |
| 第二章为基本要求 | 主要从编制基础、可比性、重要性、流动性、会计期间等方面规定财务报表编制和列报的基本要求； |
| 第三章为合并财务报表 | 分合并程序、部门（单位）合并财务报表、本级政府合并财务报表、行政区合并财务报表和附注五节内容，对各级次合并财务报表的概念、合并范围、合并程序和合并报表列示项目等进行了规定； |
| 第四章为附则 | 主要规定财务报表编制和列报准则的未尽事项以及生效日期。 |
| 附录 | 提供了部门（单位）合并收入费用表的格式。 |

第 129 问：关于财务报表编制和列报准则有哪些需要说明的重要事项？

| 类型 | 内容 |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 关于财务报表编制和列报准则的适用范围 | <p>（1）有机结合财务报表列报和合并财务报表两部分内容，主要规定财务报表（包括个别财务报表和合并财务报表）列报的基本要求和合并财务报表的编制与列报。</p> <p>（2）行政事业单位个别财务报表的编制和列报，还应遵循《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的规定；</p> <p>（3）其他政府会计主体个别财务报表的编制和列报，还应遵循其他相关会计制度。</p> <p>（4）其他政府会计准则有特殊列报要求的，从其规定。</p> |
| 关于合并财务报表的组成 | 合并财务报表由合并资产负债表、合并收入费用表和附注构成。 |
| 关于合并范 | 合并范围的确定是合并财务报表的关键。 |

| | |
|---------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 围的确定 | <p>财务报表编制和列报准则没有引入控制概念及其判断标准，对不同级次合并财务报表的合并范围进行了原则性规定：</p> <p>（1）部门（单位）合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定，部门（单位）所属的企业不纳入部门（单位）合并财务报表的合并范围；</p> <p>（2）本级政府合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定；</p> <p>（3）行政区政府合并财务报表的合并范围一般应当以行政隶属关系为基础予以确定。另外，考虑到财务报表编制和列报准则主要侧重规范合并范围确定的原则，具体合并范围将由财政部另行规定。</p> |
| 关于合并财务报表项目及格式 | <p>（1）对部门（单位）、本级政府、行政区政府合并资产负债表和合并收入费用表至少应该单独列示的项目进行了明确规定。</p> <p>（2）在合并报表具体格式上，财务报表编制和列报准则仅规定了部门（单位）合并资产负债表和合并收入费用表的格式。</p> <p>（3）关于本级政府合并财务报表、行政区政府合并财务报表的格式以及部门（单位）合并财务报表附注的披露格式将由财政部另行规定。</p> |

第 130 问：财务报表定义及构成是什么？

1. 财务报表是对政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等信息的结构性表述。
2. 财务报表至少包括下列组成部分：（1）资产负债表；（2）收入费用表；（3）附注。政府会计主体可以根据实际情况自行选择编制现金流量表。

3. 财务报表编制和列报准则适用于政府会计主体个别财务报表和合并财务报表。

行政事业单位个别财务报表的编制和列报，还应遵循《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的规定；其他政府会计主体个别财务报表的编制和列报，还应遵循其他相关会计制度。其他政府会计准则有特殊列报要求的，从其规定。

第 131 问：财务报表编制和列报的基本要求是什么？

| 类型 | 内容 |
|------|--------------------------------------------------------------------------|
| 编制基础 | 政府会计主体应当以持续运行为前提，根据实际发生的经济业务或事项，按照政府会计准则制度的规定对相关会计要素进行确认和计量，在此基础上编制财务报表。 |

| | |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | 政府会计主体不应以附注披露代替确认和计量，也不能通过充分披露相关会计政策而纠正不恰当的确认和计量。 |
| | 如果按照政府会计准则制度规定披露的信息不足以让财务报表使用者了解特定经济业务或事项对政府会计主体财务状况和运行情况的影响时，政府会计主体还应当披露其他必要的相关信息。 |
| | 除现金流量表以收付实现制为基础编制外，政府会计主体应当以权责发生制为基础编制财务报表。 |
| | 财务报表中的资产项目和负债项目的金额、收入项目和费用项目的金额不得相互抵销，但其他政府会计准则制度另有规定的除外。 资产或负债项目按扣除备抵项目后的净额列示，不属于抵销。 |
| 可比性 | 财务报表项目的列报应当在各个会计期间保持一致，不得随意变更，但政府会计准则制度和财政部发布的其他有关规定（以下简称政府会计准则制度等）要求变更财务报表项目的除外。 |
| | 当期财务报表的列报，至少应当提供所有列报项目上一个可比会计期间的比较数据，以及与理解当期财务报表相关的说明，但其他政府会计准则制度等另有规定的除外。 |
| 重要性 | 性质或功能不同的项目，应当在财务报表中单独列报，但不具有重要性的项目除外。 |
| | 性质或功能类似的项目，其所属类别具有重要性的，应当按其类别在财务报表中单独列报。 |
| | 某些项目的重要性程度不足以在资产负债表、收入费用表等报表中单独列示，但对理解报表具有重要性的，应当在附注中单独披露。 |
| | 财务报表某些项目的省略、错报等，能够合理预期将影响报表主要使用者据此作出决策的，该项目具有重要性。 重要性应当根据政府会计主体所处的具体环境，从项目的性质和金额两方面予以判断。关于各项目重要性的判断标准一经确定，不得随意变更。 判断项目性质的重要性，应当考虑该项目在性质上是否显著影响政府会计主体的财务状况和运行情况等因素；判断项目金额的重要性，应当考虑该项目金额占资产总额、负债总额、净资产总额、收入总额、费用总额、盈余总额等直接相关项目金额的比重或所属报表明列项目金额的比重。 |
| 流动性 | 资产负债表中的资产和负债，应当分别按流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债列示。 |
| 信息披露 | 政府会计主体应当至少在财务报表的显著位置披露下列各项： （1）编报主体的名称； （2）报告日或财务报表涵盖的会计期间； |

| | |
|------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>(3) 人民币金额单位；</p> <p>(4) 财务报表是合并财务报表的，应当予以标明。</p> |
| 会计期间 | <p>政府会计主体至少应当按年编制财务报表。</p> <p>年度财务报表涵盖的期间短于一年的，应当披露年度财务报表的涵盖期间、短于一年的原因以及报表数据不具可比性的事实。</p> |

第 132 问：合并财务报表定义是什么？

1. 合并财务报表，是指反映合并主体和其全部被合并主体形成的报告主体整体财务状况与运行情况的财务报表。

(1) 合并主体，是指有一个或一个以上被合并主体的政府会计主体。合并主体通常也是合并财务报表的编制主体。

(2) 被合并主体，是指符合财务报表编制和列报准则规定的纳入合并主体合并范围的会计主体。

2. 合并财务报表至少包括下列组成部分：

(1) 合并资产负债表；

(2) 合并收入费用表；

(3) 附注。

第 133 问：合并财务报表构成及编制主体是什么？

| 类型 | 内容 |
|---------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 按合并级次分类 | 分为部门（单位）合并财务报表、本级政府合并财务报表和行政区政府合并财务报表。 |
| | <p>部门（单位）合并财务报表：</p> <p>是指以政府部门（单位）本级作为合并主体，将部门（单位）本级及其合并范围内全部被合并主体的财务报表进行合并后形成的，反映部门（单位）整体财务状况与运行情况的财务报表。部门（单位）合并财务报表是政府部门财务报告的主要组成部分。</p> |
| | <p>本级政府合并财务报表：</p> <p>是指以本级政府财政作为合并主体，将本级政府财政及其合并范围内全部被合并主体的财务报表进行合并后形成的，反映本级政府整体财务状况与运行情况的财务报表。本级政府合并财务报表是本级政府综合财务报告的主要组成部分。</p> |
| | <p>行政区政府合并财务报表：</p> <p>是指以行政区本级政府作为合并主体，将本行政区内各级政府的财务报表进行合并后形成的，反映本行政区政府整体财务状况与运行情况的财务报表。行政区政府合并财务报表是行政区政府财务报告的主要组成部分。</p> |

| | |
|----|-------------------------------------------------|
| 编制 | 部门（单位）合并财务报表由部门（单位）负责编制。 |
| 主体 | 本级政府合并财务报表由本级政府财政部门负责编制。 |
| | 各级政府财政部门既负责编制本级政府合并财务报表，也负责编制本级政府所辖行政区政府合并财务报表。 |

第 134 问：合并财务报表的合并程序是怎么样的？合并时要注意哪些事项？

| 类型 | 内容 |
|---------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并基础 | <p>（1）合并财务报表应当以合并主体和其被合并主体的财务报表为基础，根据其有关资料加以编制。</p> <p>（2）合并财务报表应当以权责发生制为基础编制。</p> <p>合并主体和其合并范围内被合并主体个别财务报表应当采用权责发生制基础编制，按规定未采用权责发生制基础编制的，应当先调整为权责发生制基础的财务报表，再由合并主体进行合并。</p> <p>（3）编制合并财务报表时，应当将合并主体和其全部被合并主体视为一个会计主体，遵循政府会计准则制度规定的统一的会计政策。</p> <p>合并范围内合并主体、被合并主体个别财务报表未遵循政府会计准则制度规定的统一会计政策的，应当先调整为遵循政府会计准则制度规定的统一会计政策的财务报表，再由合并主体进行合并。</p> |
| 编制合并财务报表的程序 | <p>（1）根据财务报表编制和列报准则第十七条规定，对需要调整的个别财务报表进行调整，以调整后的个别财务报表作为编制合并财务报表的基础；</p> <p>（2）将合并主体和被合并主体个别财务报表中的资产、负债、净资产、收入和费用项目进行逐项合并；</p> <p>（3）抵销合并主体和被合并主体之间、被合并主体相互之间发生的债权债务、收入费用等内部业务或事项对财务报表的影响。</p> |
| 划转而纳入或不纳入合并范围 | <p>对于在报告期内因划转而纳入合并范围的被合并主体，合并主体应当将其报告期内的收入、费用项目金额包括在本期合并收入费用表的本期数中，合并资产负债表的期初数不作调整。</p> <p>对于在报告期内因划转而不再纳入合并范围的被合并主体，其报告期内的收入、费用项目金额不包括在本期合并收入费用表的本期数中，合并资产负债表的期初数不作调整。</p> <p>合并主体应当确保划转双方的会计处理协调一致，确保不重复、不遗漏，并在合并财务报表附注中对划转情况及其影响进行充分披露。</p> |
| 被合并主体撤销的 | 在报告期内，被合并主体撤销的，其期初资产、负债和净资产项目金额应当包括在合并资产负债表的期初数中，其期初至撤销日的收入、费用项目金额应当包括 |

| | |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | 在本期合并收入费用表的本期数中，其期初至撤销日的收入、费用项目金额所引起的净资产变动金额应当包括在合并资产负债表的期末数中。 |
| 合并提供资料 | <p>在编制合并财务报表时，被合并主体除了应当向合并主体提供财务报表外，还应当提供下列有关资料：</p> <p>（1）采用的与政府会计准则制度规定的统一的会计政策不一致的会计政策及其影响金额；</p> <p>（2）其与合并主体、其他被合并主体之间发生的所有内部业务或事项的相关资料；</p> <p>（3）编制合并财务报表所需要的其他资料。</p> |

第 135 问：部门（单位）合并财务报表的合并要求是什么？

| 类型 | 内容 |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并范围 | <p>部门（单位）合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定。</p> <p>有下级预算单位的部门（单位）为合并主体，其下级预算单位为被合并主体。合并主体应当将其全部被合并主体纳入合并财务报表的合并范围。</p> <p>部门（单位）所属的企业不纳入部门（单位）合并财务报表的合并范围。</p> |
| 合并程序 | <p>部门（单位）合并资产负债表应当以部门（单位）本级和其被合并主体符合财务报表编制和列报准则第十七条要求的个别资产负债表或合并资产负债表为基础，在抵销内部业务或事项对合并资产负债表的影响后，由部门（单位）本级合并编制。</p> <p>编制部门（单位）合并资产负债表时，需要抵销的内部业务或事项包括：</p> <p>（1）部门（单位）本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间的债权（含应收款项坏账准备，下同）、债务项目；</p> <p>（2）部门（单位）本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间其他业务或事项对部门（单位）合并资产负债表的影响。</p> |
| 合并报表列示项目—资产类 | <p>部门（单位）合并资产负债表中的资产类至少应当单独列示反映下列信息的项目：</p> <p>（1）货币资金；（2）短期投资；（3）财政应返还额度；</p> <p>（4）应收票据；（5）应收账款净额；（6）预付账款；</p> <p>（7）应收股利；（8）应收利息；（9）其他应收款净额；</p> <p>（10）存货；（11）待摊费用；（12）一年内到期的非流动资产；</p> <p>（13）长期股权投资；（14）长期债券投资；</p> <p>（15）固定资产净值；（16）工程物资；（17）在建工程；</p> |

| | |
|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | (18) 无形资产净值；(19) 研发支出；(20) 公共基础设施净值； (21) 政府储备物资；(22) 文化文物资产；(23) 保障性住房净值； (24) 长期待摊费用；(25) 待处理财产损益；(26) 受托代理资产。 |
| | 部门（单位）合并资产负债表中的资产类应当包括流动资产、非流动资产的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—负债类 | 部门（单位）合并资产负债表中的负债类至少应当单独列示反映下列信息的项目： (1) 短期借款；(2) 应交增值税；(3) 其他应交税费； (4) 应缴财政款；(5) 应付职工薪酬；(6) 应付票据； (7) 应付账款；(8) 应付政府补贴款； (9) 应付利息；(10) 预收款项；(11) 其他应付款； (12) 预提费用；(13) 一年内到期的非流动负债； (14) 长期借款；(15) 长期应付款； (16) 预计负债；(17) 受托代理负债。 |
| | 部门（单位）合并资产负债表中的负债类应当包括流动负债、非流动负债和负债的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—净资产 | 部门（单位）合并资产负债表中的净资产类至少应当单独列示反映下列信息的项目： (1) 累计盈余；(2) 专用基金；(3) 权益法调整。 |
| | 部门（单位）合并资产负债表中的净资产类应当包括净资产的合计项目。 |
| | 部门（单位）合并资产负债表应当列示资产总计项目、负债和净资产总计项目。 |
| 合并程序 | 部门（单位）合并收入费用表应当以部门（单位）本级和其被合并主体符合财务报表编制和列报准则第十七条要求的个别收入费用表或合并收入费用表为基础，在抵销内部业务或事项对合并收入费用表的影响后，由部门（单位）本级合并编制。 编制部门（单位）合并收入费用表时，需要抵销的内部业务或事项包括部门（单位）本级和其被合并主体之间、被合并主体相互之间的收入、费用项目。 |
| 合并报表列示项目—收入类 | 部门（单位）合并收入费用表中的收入，应当按照收入来源进行分类列示。 |
| | 部门（单位）合并收入费用表中的收入类至少应当单独列示反映下列信息的项目： (1) 财政拨款收入；(2) 事业收入； (3) 经营收入；(4) 非同级财政拨款收入； (5) 投资收益；(6) 捐赠收入； (7) 利息收入；(8) 租金收入。 |
| | 部门（单位）合并收入费用表中的收入类应当包括收入的合计项目。 |

| | |
|---------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并报表列示项目—费用类 | 部门（单位）合并收入费用表中的费用，应当按照费用的性质进行分类列示。 |
| | 部门（单位）合并收入费用表中的费用类至少应当单独列示反映下列信息的项目： （1）工资福利费用；（2）商品和服务费用； （3）对个人和家庭补助费用；（4）对企事业单位补贴费用； （5）固定资产折旧费用；（6）无形资产摊销费用； （7）公共基础设施折旧（摊销）费用；（8）保障性住房折旧费用； （9）计提专用基金；（10）所得税费用；（11）资产处置费用。 |
| | 部门（单位）合并收入费用表中的费用类应当包括费用的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—本期盈余 | 部门（单位）合并收入费用表应当列示本期盈余项目。 本期盈余，是指部门（单位）某一会计期间收入合计金额减去费用合计金额后的差额。 |

第 136 问：本级政府合并财务报表的合并要求是什么？

| 类型 | 内容 |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并范围 | 本级政府合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定。 本级政府财政为合并主体，其所属部门（单位）等为被合并主体。 |
| 合并程序 | 本级政府合并财务报表应当以本级政府财政和其被合并主体符合财务报表编制和列报准则第十七条要求的个别财务报表或合并财务报表为基础，在抵销内部业务或事项对合并财务报表的影响后，由本级政府财政部门合并编制。 编制本级政府合并财务报表时，需要抵销的内部业务或事项包括： （1）本级政府财政和其被合并主体之间的债权债务、收入费用等项目； （2）被合并主体相互之间的债权债务、收入费用等项目。 |
| 合并报表列示项目—资产类 | 本级政府合并资产负债表中的资产类至少应当单独列示反映下列信息的项目： （1）货币资金；（2）短期投资；（3）应收及预付款项；（4）存货； （5）一年内到期的非流动资产；（6）长期投资；（7）应收转贷款； （8）固定资产净值；（9）在建工程；（10）无形资产净值； （11）公共基础设施净值；（12）政府储备物资；（13）文物文化资产； （14）保障性住房净值；（15）受托代理资产。 |
| | 本级政府合并资产负债表中的资产类应当包括流动资产、非流动资产的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—负债类 | 本级政府合并资产负债表中的负债类至少应当单独列示反映下列信息的项目： （1）应付短期政府债券；（2）短期借款；（3）应付及预收款项； （4）应付职工薪酬；（5）应付政府补贴款；（6）一年内到期的非流动负债； （7）应付长期政府债券；（8）应付转贷款；（9）长期借款； |

| | |
|---------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | (10) 长期应付款；(11) 预计负债；(12) 受托代理负债。 |
| | 本级政府合并资产负债表中的负债类应当包括流动负债、非流动负债和负债的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—净资产 | 本级政府合并资产负债表应当列示净资产项目。 |
| | 本级政府合并资产负债表应当列示资产总计项目、负债和净资产总计项目。 |
| 合并报表列示项目—收入类 | 本级政府合并收入费用表中的收入，应当按照收入来源进行分类列示。 |
| | 本级政府合并收入费用表中的收入类至少应当单独列示反映下列信息的项目： (1) 税收收入；(2) 非税收入；(3) 事业收入； (4) 经营收入；(5) 投资收益；(6) 政府间转移性收入。 |
| | 本级政府合并收入费用表中的收入类应当包括收入的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—费用类 | 本级政府合并收入费用表中的费用，应当按照费用的性质进行分类列示。 |
| | 本级政府合并收入费用表中的费用类至少应当单独列示反映下列信息的项目： (1) 工资福利费用；(2) 商品和服务费用； (3) 对个人和家庭补助费用；(4) 对企事业单位补贴费用； (5) 政府间转移性费用；(6) 折旧费用； (7) 摊销费用；(8) 资产处置费用。 |
| | 本级政府合并收入费用表中的费用类应当包括费用的合计项目。 |
| 合并报表列示项目—本期盈余 | 本级政府合并收入费用表应当列示本期盈余项目。 |

第 137 问：行政区政府合并财务报表的合并要求是什么？

| 类型 | 内容 |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并范围 | 行政区政府合并财务报表的一般应当以行政隶属关系为基础予以确定。 行政区本级政府为合并主体，其所属下级政府为被合并主体。 县级以上政府应当编制本行政区政府合并财务报表。 |
| 合并程序 | 行政区政府合并财务报表应当以本级政府和其所属下级政府合并财务报表为基础，在抵销内部业务或事项对合并财务报表的影响后，由本级政府财政部门合并编制。 编制行政区政府合并财务报表时，需要抵销的内部业务或事项包括： (1) 本级政府和其所属下级政府之间的债权债务、收入费用等项目； (2) 本级政府所属下级政府相互之间的债权债务、收入费用等项目。 |
| 合并报表列示项目 | 行政区政府合并财务报表的项目列示与本级政府合并财务报表一致。 |

第 138 问：各类合并财务报表的参考格式是什么？

| 类型 | 内容 |
|------------------------------------------------|--------------------------------------|
| 合并财务报表的具体合并范围 | 由财政部另行规定。 |
| 部门（单位）合并资产负债表的格式 | 参见《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》规定的资产负债表格式。 |
| 部门（单位）合并收入费用表的格式 | 参见附录【部门（单位）合并收入费用表格式】。 |
| 本级政府合并财务报表、行政区政府合并财务报表的格式以及部门（单位）合并财务报表附注的披露格式 | 由财政部另行规定。 |
| 合并财务报表适用时间 | 适用于 2019 年年度及以后的财务报表。 |

附录：部门（单位）合并收入费用表格式

合并收入费用表

编制单位：_____ 年 单位：元

| 项 目 | 本年数 | 上年数 |
|---------------|-----|-----|
| 一、本期收入 | | |
| （一）财政拨款收入 | | |
| （二）事业收入 | | |
| 其中：非同级财政拨款收入 | | |
| （三）上级补助收入* | | |
| （四）附属单位上缴收入* | | |
| （五）经营收入 | | |
| （六）非同级财政拨款收入 | | |
| （七）投资收益 | | |
| （八）捐赠收入 | | |
| （九）利息收入 | | |
| （十）租金收入 | | |
| （十一）其他收入 | | |
| 二、本期费用 | | |
| （一）工资福利费用 | | |
| （二）商品和服务费用 | | |
| （三）对个人和家庭补助费用 | | |
| （四）对企事业单位补贴费用 | | |
| （五）固定资产折旧费用 | | |

| | | |
|-------------------|--|--|
| （六）无形资产摊销费用 | | |
| （七）公共基础设施折旧（摊销）费用 | | |
| （八）保障性住房折旧费用 | | |
| （九）计提专用基金 | | |
| （十）所得税费用 | | |
| （十一）资产处置费用 | | |
| （十二）上缴上级费用* | | |
| （十三）对附属单位补助费用* | | |
| （十四）其他费用 | | |
| 三、本期盈余 | | |

注： 1. 本表中“本期费用”各项目应当根据个别财务报表附注中“本期费用按经济分类的披露格式”所提供的信息合并填列。

2. 编制部门（单位）合并收入费用表时，标*项目原则上应抵销完毕，金额为零。

第 139 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25 号）什么时候执行？

《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25 号）2017 年 10 月 24 日发布，自 2019 年 1 月 1 日起施行。

第 140 问：执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》，不再执行哪些会计制度？

执行本制度的单位，不再执行《行政单位会计制度》《事业单位会计准则》《事业单位会计制度》《医院会计制度》《基层医疗卫生机构会计制度》《高等学校会计制度》《中小学校会计制度》《科学事业单位会计制度》《彩票机构会计制度》《地质勘查单位会计制度》《测绘事业单位会计制度》《国有林场与苗圃会计制度（暂行）》《国有建设单位会计制度》等制度。

第 141 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》出台的背景是什么？

1. 我国现行政府会计核算标准体系基本上形成于 1998 年前后。

主要涵盖财政总预算会计、行政单位会计与事业单位会计，包括《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》，以及医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构等行业事业单位会计制度和

国有建设单位会计制度等有关制度等。2010 年以来，财政部适应公共财政管理的需要，先后对上述部分会计标准进行了修订，基本满足了现行部门预算管理的需要。

2. 必须对现行政府会计标准体系进行改革

党的十八届三中全会提出了“建立权责发生制政府综合财务报告制度”的重大改革举措，2014 年新修订的《预算法》对各级政府提出按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告的新要求。由于现行政府会计标准体系一般采用收付实现制，主要以提供反映预算收支执行情况的决算报告为目的，无法准确、完整反映政府资产负债“家底”，以及政府的运行成本等情况，难以满足编制权责发生制政府综合财务报告的信息需求。另外，因现行政府会计领域多项制度并存，体系繁杂、内容交叉、核算口径不一，造成不同部门、单位的会计信息可比性不高，通过汇总、调整编制的政府财务报告信息质量较低。

3. 建立起具有中国特色的政府会计标准体系

《改革方案》提出的目标，我们应当在 2020 年之前建立起具有中国特色的政府会计标准体系。以统一现行各类行政事业单位会计标准、夯实部门和单位编制权责发生制财务报告和全面反映运行成本并同时反映预算执行情况的核算基础为目标，制定适用于各级各类行政事业单位的统一的会计制度。

第 142 问：新政府会计制度尚未规定的几个事项是什么？

1. 关于自然资源资产的会计处理。自然资源资产的核算范围和计量问题十分复杂，相关研究还在推进之中，目前未规定。

2. 关于资产减值会计。新制度除要求对事业单位有关应收账款和其他应收款计提坏账准备外，未全面引入减值会计。

3. 关于财政拨款收入的核算基础。有人提出财政拨款收入也应当按照权责发生制核算，即单位应当以部门预算批复时点作为财政拨款收入确认时点。此举不仅会大大增加会计核算工作量，而且在按年度编制财务报表的情况下，收付实现制核算与权责发生制核算对年度报表没有实质性影响。因此，《制度》维持了原有规定，即单位在收到财政拨款时同时确认财务会计收入和预算收入。

4. 关于现金流量表。新制度保留了现金流量表，但规定单位可以根据实际情况自行选择编制。

第 143 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的体例结构及主要内容是什么？

| 类型 | 内容 |
|----------|-------------------------------------------------------------------|
| 第一部分为总说明 | 主要规范《制度》的制定依据、适用范围、会计核算模式和会计要素、会计科目设置要求、报表编制要求、会计信息化工作要求和施行日期等内容。 |

| | |
|------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 第二部分为会计科目名称和编号 | 主要列出了财务会计和预算会计两类科目表，共计 103 个一级会计科目，其中，财务会计下资产、负债、净资产、收入和费用五个要素共 77 个一级科目，预算会计下预算收入、预算支出和预算结余三个要素共 26 个一级科目。 |
| 第三部分为会计科目使用说明 | 主要对 103 个一级会计科目的核算内容、明细核算要求、主要账务处理等进行详细规定。本部分内容是《制度》的核心内容。 |
| 第四部分为报表格式 | 主要规定财务报表和预算会计报表的格式，其中，财务报表包括资产负债表、收入费用表、净资产变动表、现金流量表及报表附注，预算会计报表包括预算收入支出表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表。 |
| 第五部分为报表编制说明 | 主要规定了第四部分列出的 7 张报表的编制说明，以及报表附注应披露的内容。 |
| 附录为主要业务和事项账务处理举例 | 本部分采用列表方式，以《制度》第三部分规定的会计科目使用说明为依据，按照会计科目顺序对单位通用业务或共性业务和事项的账务处理进行举例说明。 |

第 144 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》与原有制度相比有哪些重大变化与创新？

| 类型 | 内容 |
|--------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 重 构 了 政 府 会 计 核 算 模 式 | <p>《制度》构建了“财务会计和预算会计适度分离并相互衔接”的会计核算模式。</p> <p>（1）所谓“适度分离”，是指适度分离政府预算会计和财务会计功能，决算报告和财务报告功能，全面反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。</p> <p>主要体现在以下几个方面：</p> <p>①“双功能”，在同一会计核算系统中实现财务会计和预算会计双重功能，通过资产、负债、净资产、收入、费用五个要素进行财务会计核算，通过预算收入、预算支出和预算结余三个要素进行预算会计核算。</p> <p>②“双基础”，财务会计采用权责发生制，预算会计采用收付实现制，国务院另有规定的，依照其规定。</p> <p>③“双报告”，通过财务会计核算形成财务报告，通过预算会计核算形成决算报告。</p> <p>2. 所谓“相互衔接”，是指在同一会计核算系统中政府预算会计要素和相关财务会计要素相互协调，决算报告和财务报告相互补充，共同反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息。</p> <p>主要体现在：</p> <p>①一是对纳入部门预算管理的现金收支进行“平行记账”。</p> |

| | |
|---------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>对于纳入部门预算管理的现金收支业务,在进行财务会计核算的同时也应当进行预算会计核算。对于其他业务,仅需要进行财务会计核算。</p> <p>②财务报表与预算会计报表之间存在勾稽关系。</p> <p>通过编制“本期预算结余与本期盈余差异调节表”并在附注中进行披露,反映单位财务会计和预算会计因核算基础和核算范围不同所产生的本年盈余数(即本期收入与费用之间的差额)与本年预算结余数(本年预算收入与预算支出的差额)之间的差异,从而揭示财务会计和预算会计的内在联系。</p> |
| 统一了现行各项单位会计制度 | <p>(1)《制度》有机整合了《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》和医院、基层医疗卫生机构、高等学校、中小学校、科学事业单位、彩票机构、地勘单位、测绘单位、林业(苗圃)等行业事业单位会计制度的内容。</p> <p>(2)在科目设置、科目和报表项目说明中,一般情况下,不再区分行政和事业单位,也不再区分行业事业单位。</p> <p>(3)在核算内容方面,基本保留了现行各项制度中的通用业务和事项,同时根据改革需要增加各级各类行政事业单位的共性业务和事项。</p> <p>(4)在会计政策方面,对同类业务尽可能作出同样的处理规定。</p> |
| 强化了财务会计功能 | <p>(1)《制度》在财务会计核算中全面引入了权责发生制,在会计科目设置和账务处理说明中着力强化财务会计功能。</p> <p>(2)增加了收入和费用两个财务会计要素的核算内容,并原则上要求按照权责发生制进行核算;</p> <p>(3)增加了应收款项和应付款项的核算内容,对长期股权投资采用权益法核算,确认自行开发形成的无形资产的成本,要求对固定资产、公共基础设施、保障性住房和无形资产计提折旧或摊销,引入坏账准备等减值概念,确认预计负债、待摊费用和预提费用等。</p> |
| 扩大了政府资产负债核算范围 | <p>(1)《制度》在现行制度基础上,扩大了资产负债的核算范围。</p> <p>(2)除按照权责发生制核算原则增加有关往来账款的核算内容,在资产方面,增加了公共基础设施、政府储备物资、文物文化资产、保障性住房和受托代理资产的核算内容,以全面核算单位控制的各类资产;增加了“研发支出”科目,以准确反映单位自行开发无形资产的成本。</p> <p>(3)在负债方面,增加了预计负债、受托代理负债等核算内容,以全面反映单位所承担的现时义务。</p> <p>(4)为了准确反映单位资产扣除负债之后的净资产状况,《制度》立足单位会计核算需要、借鉴国际公共部门会计准则相关规定,将净资产按照主要来源分类为累计盈余和专用基金,并根据净资产其他来源设置了权益法调整、无偿调拨净资产等会计科目。</p> |
| 改进了 | <p>(1)《制度》对预算会计科目及其核算内容进行了调整和优化,以进一步完善预</p> |

| | |
|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 预算会计功能 | <p>算会计功能。</p> <p>(2) 在核算内容上, 预算会计仅需核算预算收入、预算支出和预算结余。</p> <p>(3) 在核算基础上, 预算会计除按《预算法》要求的权责发生制事项外, 均采用收付实现制核算, 有利于避免现在制度下存在的虚列预算收支的问题。</p> <p>(4) 在核算范围上, 为了体现新《预算法》的精神和部门综合预算的要求, 《制度》将依法纳入部门预算管理的现金收支均纳入预算会计核算范围, 如增设了债务预算收入、债务还本支出、投资支出等。</p> |
| 整合了基建会计核算 | <p>(1) 按照现行制度规定, 单位对于基本建设投资的会计核算除遵循相关会计制度规定外, 还应当按照国家有关基本建设会计核算的规定单独建账、单独核算, 但同时应将基建账相关数据按期并入单位“大账”。</p> <p>(2) 《制度》依据《基本建设财务规则》和相关预算管理规定, 在充分吸收《国有建设单位会计制度》合理内容的基础上对单位建设项目会计核算进行了规定。</p> <p>(3) 单位对基本建设投资按照本制度规定统一进行会计核算, 不再单独建账, 大大简化了单位基本建设业务的会计核算, 有利于提高单位会计信息的完整性。</p> |
| 完善了报表体系和结构 | <p>(1) 《制度》将报表分为预算会计报表和财务报表两大类。</p> <p>(2) 预算会计报表由预算收入表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表组成, 是编制部门决算报表的基础。</p> <p>(3) 财务报表由会计报表和附注构成, 会计报表由资产负债表、收入费用表、净资产变动表和现金流量表组成, 其中, 单位可自行选择编制现金流量表。</p> <p>(4) 《制度》针对新的核算内容和要求对报表结构进行了调整和优化, 对报表附注应当披露的内容进行了细化, 对会计报表重要项目说明提供了可参考的披露格式、要求按经济分类披露费用信息、要求披露本年预算结余和本年盈余的差异调节过程等。</p> |
| 增强了制度的可操作性 | <p>(1) 《制度》在附录中采用列表方式, 以《制度》中规定的会计科目使用说明为依据, 按照会计科目顺序对单位通用业务或共性业务和事项的账务处理进行了举例说明。</p> <p>(2) 在举例说明时, 对同一项业务或事项, 在表格中列出财务会计分录的同时, 平行列出相对应的预算会计分录(如果有)。</p> <p>(3) 通过对经济业务和事项举例说明, 能够充分反映《制度》所要求的财务会计和预算会计“平行记账”的核算要求, 便于会计人员学习和理解政府会计8要素的记账规则, 也有利于单位会计核算信息系统的开发或升级改造。</p> |

第 145 问:《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》适合哪些单位?

答: 1. 制度适用于各级各类行政单位和事业单位。

2. 纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的单位，不执行本制度。
3. 本制度尚未规范的有关行业事业单位的特殊经济业务或事项的会计处理，由财政部另行规定。

第 146 问：新政府会计制度下，基建是否不需要单独建账？

答：单位对基本建设投资应当按照本制度规定统一进行会计核算，不再单独建账，但是应当按项目单独核算，并保证项目资料完整。

第 147 问：单位在执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》时，要注意哪些事项？

1. 单位应当根据政府会计准则（包括基本准则和具体准则）规定的原则和本制度的要求，对其发生的各项经济业务或事项进行会计核算。

2. 单位会计核算应当具备财务会计与预算会计双重功能，实现财务会计与预算会计适度分离并相互衔接，全面、清晰反映单位财务信息和预算执行信息。

（1）单位财务会计核算实行权责发生制；单位预算会计核算实行收付实现制，国务院另有规定的，依照其规定。

（2）单位对于纳入部门预算管理的现金收支业务，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计核算；对于其他业务，仅需进行财务会计核算。

3. 单位应当按照下列规定运用会计科目：

（1）单位应当按照本制度的规定设置和使用会计科目。在不影响会计处理和编制报表的前提下，单位可以根据实际情况自行增设或减少某些会计科目。

（2）单位应当执行本制度统一规定的会计科目编号，以便于填制会计凭证、登记账簿、查阅账目，实行会计信息化管理。

（3）单位在填制会计凭证、登记会计账簿时，应当填列会计科目的名称，或者同时填列会计科目的名称和编号，不得只填列会计科目编号、不填列会计科目名称。

（4）单位设置明细科目或进行明细核算，除遵循本制度规定外，还应当满足权责发生制政府部门财务报告和政府综合财务报告编制的其他需要。

4. 单位应当加强会计信息化应用

单位开展会计信息化工作，应当符合财政部制定的相关会计信息化工作规范和标准，确保利用现代信息技术手段开展会计核算及生成的会计信息符合政府会计准则和本制度的规定。

第 148 问：《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》政府会计科目表有哪些？各会计科目核算内容分别是什么？

| 序 | 编号 | 科目名称 | 备注 | 核算内容 |
|----------|------|-----------|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 一、财务会计科目 | | | | |
| (一) 资产类 | | | | |
| 1 | 1001 | 库存现金 | 通用 | 核算单位的库存现金 应当设置“受托代理资产”明细科目，核算单位受托代理、代管的现金。 |
| 2 | 1002 | 银行存款 | 通用 | 核算单位存入银行或者其他金融机构的各种存款。 应当设置“受托代理资产”明细科目，核算单位受托代理、代管的银行存款。 |
| 3 | 1011 | 零余额账户用款额度 | 通用 | 核算实行国库集中支付的单位根据财政部门批复的用款计划收到和支用的零余额账户用款额度。 |
| 4 | 1021 | 其他货币资金 | 通用 | 核算单位的外埠存款、银行本票存款、银行汇票存款、信用卡存款等各种其他货币资金。 应当设置“外埠存款”、“银行本票存款”、“银行汇票存款”、“信用卡存款”等明细科目 |
| 5 | 1101 | 短期投资 | 事业单位 | 核算事业单位按照规定取得的，持有时间不超过 1 年（含 1 年）的投资。 |
| 6 | 1201 | 财政应返还额度 | 通用 | 核算实行国库集中支付的单位应收财政返还的资金额度，包括可以使用的以前年度财政直接支付资金额度和财政应返还的财政授权支付资金额度。 应当设置“财政直接支付”、“财政授权支付”两个明细科目进行明细核算。 |
| 7 | 1211 | 应收票据 | 事业单位 | 核算事业单位因开展经营活动销售产品、提供有偿服务等而收到的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。 |
| 8 | 1212 | 应收账款 | 事业单位 | 核算事业单位提供服务、销售产品等应收取的款项，以及单位因出租资产、出售物资等应收取的款项。 |
| 9 | 1214 | 预付账款 | 通用 | 核算单位按照购货、服务合同或协议规定预付给供应单位（或个人）的款项，以及按照合同规定向承包工程的施工企业预付的备料款和工程款。 应当按照供应单位（或个人）及具体项目进行明细核算；对于基本建设项目发生的预付账款，还应当在本科目所属基建项目明细科目下设置“预付备料款”、“预付工程款”、“其他预付款”等明细科目，进行明细核算。 |
| 10 | 1215 | 应收股利 | 事业单位 | 核算事业单位持有长期股权投资应当收取的现金股利或应当分得的 |

| | | | | |
|----|------|-------|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | 位 | 利润。 应当按照被投资单位等进行明细核算。 |
| 11 | 1216 | 应收利息 | 事业单位 | 核算事业单位长期债券投资应当收取的利息。 事业单位购入的到期一次还本付息的长期债券投资持有期间的利息，应当通过“长期债券投资——应计利息”科目核算，不通过本科目核算。 |
| 12 | 1218 | 其他应收款 | 通用 | 核算单位除财政应返还额度、应收票据、应收账款、预付账款、应收股利、应收利息以外的其他各项应收及暂付款项，如职工预借的差旅费、已经偿还银行尚未报销的本单位公务卡欠款、拨付给内部有关部门的备用金、应向职工收取的各种垫付款项、支付的可以收回的订金或押金、应收的上级补助和附属单位上缴款项等。 应当按照其他应收款的类别以及债务单位（或个人）进行明细核算。 |
| 13 | 1219 | 坏账准备 | 事业单位 | 核算事业单位对收回后不需上缴财政的应收账款和其他应收款提取的坏账准备。 应当分别应收账款和其他应收款进行明细核算。 |
| 14 | 1301 | 在途物品 | 通用 | 核算单位采购材料等物资时货款已付或已开出商业汇票但尚未验收入库的在途物品的采购成本。 可按照供应单位和物品种类进行明细核算。 |
| 15 | 1302 | 库存物品 | 通用 | 核算单位在开展业务活动及其他活动中为耗用或出售而储存的各种材料、产品、包装物、低值易耗品，以及达不到固定资产标准的用具、装具、动植物等的成本。 已完成的测绘、地质勘察、设计成果等的成本，也通过本科目核算。 单位随买随用的零星办公用品，可以在购进时直接列作费用，不通过本科目核算。 单位控制的政府储备物资，应当通过“政府储备物资”科目核算，不通过本科目核算。 单位受托存储保管的物资和受托转赠的物资，应当通过“受托代理资产”科目核算，不通过本科目核算。 单位为在建工程购买和使用的材料物资，应当通过“工程物资”科目核算，不通过本科目核算。 |
| 16 | 1303 | 加工物品 | 通用 | 核算单位自制或委托外单位加工的各种物品的实际成本。 未完成的测绘、地质勘察、设计成果的实际成本，也通过本科目核算。 应当设置“自制物品”、“委托加工物品”两个一级明细科目，并按照物品类别、品种、项目等设置明细账，进行明细核算。 |
| 17 | 1401 | 待摊费用 | 通用 | 核算单位已经支付，但应当由本期和以后各期分别负担的分摊期在1年以内（含1年）的各项费用，如预付航空保险费、预付租金等。 摊销期限在1年以上的租入固定资产改良支出和其他费用，应当通 |

| | | | | |
|----|------|----------|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | <p>过“长期待摊费用”科目核算，不通过本科目核算。</p> <p>待摊费用应当在其受益期限内分期平均摊销，如预付航空保险费应在保险期的有效期内、预付租金应在租赁期内分期平均摊销，计入当期费用。</p> |
| 18 | 1501 | 长期股权投资 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照规定取得的，持有时间超过 1 年（不含 1 年）的股权性质的投资。</p> <p>应当按照被投资单位和长期股权投资取得方式等进行明细核算。</p> <p>长期股权投资采用权益法核算的，还应当按照“成本”、“损益调整”、“其他权益变动”设置明细科目，进行明细核算。</p> |
| 19 | 1502 | 长期债券投资 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照规定取得的，持有时间超过 1 年（不含 1 年）的债券投资。</p> <p>应当设置“成本”和“应计利息”明细科目，并按照债券投资的种类进行明细核算。</p> |
| 20 | 1601 | 固定资产 | 通用 | <p>核算单位固定资产的原值。</p> <p>购入需要安装的固定资产，应当先通过“在建工程”科目核算，安装完毕交付使用时再转入本科目核算。</p> <p>以借入、经营租赁租入方式取得的固定资产，不通过本科目核算，应当设置备查簿进行登记。</p> <p>采用融资租入方式取得的固定资产，通过本科目核算，并在本科目下设置“融资租入固定资产”明细科目。</p> <p>经批准在境外购买具有所有权的土地，作为固定资产，通过本科目核算；单位应当在本科目下设置“境外土地”明细科目，进行相应明细核算。</p> |
| 21 | 1602 | 固定资产累计折旧 | 通用 | <p>核算单位计提的固定资产累计折旧。</p> <p>公共基础设施和保障性住房计提的累计折旧，应当分别通过“公共基础设施累计折旧（摊销）”科目和“保障性住房累计折旧”科目核算，不通过本科目核算。</p> |
| 22 | 1611 | 工程物资 | 通用 | <p>核算单位为在建工程准备的各种物资的成本，包括工程用材料、设备等。</p> <p>可按照“库存材料”、“库存设备”等工程物资类别进行明细核算。</p> |
| 23 | 1613 | 在建工程 | 通用 | <p>核算单位在建的建设项目工程的实际成本。</p> <p>单位在建的信息系统项目工程、公共基础设施项目工程、保障性住房项目工程的实际成本，也通过本科目核算。</p> <p>应当设置“建筑安装工程投资”、“设备投资”、“待摊投资”、“其他投资”、“待核销基建支出”、“基建转出投资”等明细科目，并按照具体项目进行明细核算。</p> |
| 24 | 1701 | 无形资产 | 通用 | <p>核算单位无形资产的原值。</p> <p>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</p> |

| | | | | |
|--------|------|----------------|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | 其成本直接计入当期费用。 |
| 25 | 1702 | 无形资产累计摊销 | 通用 | 核算单位对使用年限有限的无形资产计提的累计摊销。 |
| 26 | 1703 | 研发支出 | 通用 | 核算单位自行研究开发项目研究阶段和开发阶段发生的各项支出。 建设项目中的软件研发支出，应当通过“在建工程”科目核算，不通过本科目核算。 应当按照自行研究开发项目，分别“研究支出”、“开发支出”进行明细核算。 |
| 27 | 1801 | 公共基础设施 | 通用 | 核算单位控制的公共基础设施的原值。 |
| 28 | 1802 | 公共基础设施累计折旧（摊销） | 通用 | 核算单位计提的公共基础设施累计折旧和累计摊销。 |
| 29 | 1811 | 政府储备物资 | 通用 | 核算单位控制的政府储备物资的成本。 对政府储备物资不负有行政管理职责但接受委托具体负责执行其存储保管等工作的单位，其受托代储的政府储备物资应当通过“受托代理资产”科目核算，不通过本科目核算。 |
| 30 | 1821 | 文物文化资产 | 通用 | 核算单位为满足社会公共需求而控制的文物文化资产的成本。 单位为满足自身开展业务活动或其他活动需要而控制的文物和陈列品，应当通过“固定资产”科目核算，不通过本科目核算。 |
| 31 | 1831 | 保障性住房 | 通用 | 核算单位为满足社会公共需求而控制的保障性住房的原值。 |
| 32 | 1832 | 保障性住房累计折旧 | 通用 | 核算单位计提的保障性住房的累计折旧。 |
| 33 | 1891 | 受托代理资产 | 通用 | 核算单位接受委托方委托管理的各项资产，包括受托指定转赠的物资、受托存储保管的物资等的成本。 单位管理的罚没物资也应当通过本科目核算。 单位收到的受托代理资产为现金和银行存款的，不通过本科目核算，应当通过“库存现金”、“银行存款”科目进行核算。 |
| 34 | 1901 | 长期待摊费用 | 通用 | 核算单位已经支出，但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上（不含1年）的各项费用，如以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出等。 |
| 35 | 1902 | 待处理财产损溢 | 通用 | 核算单位在资产清查过程中查明的各种资产盘盈、盘亏和报废、毁损的价值。 应当按照待处理的资产项目进行明细核算； 对于在资产处理过程中取得收入或发生相关费用的项目，还应当设置“待处理财产价值”、“处理净收入”明细科目，进行明细核算。 |
| （二）负债类 | | | | |
| 36 | 2001 | 短期借款 | 事业单 | 核算事业单位经批准向银行或其他金融机构等借入的期限在1年 |

| | | | | |
|----|------|---------|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | 位 | 内（含 1 年）的各种借款。 |
| 37 | 2101 | 应交增值税 | 通用 | 核算单位按照税法规定计算应缴纳的增值税。 |
| 38 | 2102 | 其他应交税费 | 通用 | 核算单位按照税法等规定计算应缴纳的除增值税以外的各种税费，包括城市维护建设税、教育费附加、地方教育费附加、车船税、房产税、城镇土地使用税和企业所得税等。 单位代扣代缴的个人所得税，也通过本科目核算。 单位应缴纳的印花税不需要预提应交税费，直接通过“业务活动费用”、“单位管理费用”、“经营费用”等科目核算，不通过本科目核算。 |
| 39 | 2103 | 应缴财政款 | 通用 | 核算单位取得或应收的按照规定应当上缴财政的款项，包括应缴国库的款项和应缴财政专户的款项。 单位按照国家税法等有关规定应当缴纳的各种税费，通过“应交增值税”、“其他应交税费”科目核算，不通过本科目核算。 |
| 40 | 2201 | 应付职工薪酬 | 通用 | 核算单位按照有关规定应付给职工（含长期聘用人员）及为职工支付的各种薪酬，包括基本工资、国家统一规定的津贴补贴、规范津贴补贴（绩效工资）、改革性补贴、社会保险费（如职工基本养老保险费、职业年金、基本医疗保险费等）、住房公积金等。 |
| 41 | 2301 | 应付票据 | 事业单位 | 核算事业单位因购买材料、物资等而开出、承兑的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。 |
| 42 | 2302 | 应付账款 | 通用 | 核算单位因购买物资、接受服务、开展工程建设等而应付的偿还期限在 1 年以内（含 1 年）的款项。 |
| 43 | 2303 | 应付政府补贴款 | 行政单位 | 核算负责发放政府补贴的行政单位，按照规定应当支付给政府补贴接受者的各种政府补贴款。 应当按照应支付的政府补贴种类进行明细核算。单位还应当根据需要按照补贴接受者进行明细核算，或者建立备查簿对补贴接受者予以登记。 |
| 44 | 2304 | 应付利息 | 事业单位 | 核算事业单位按照合同约定应支付的借款利息，包括短期借款、分期付息到期还本的长期借款等应支付的利息。 |
| 45 | 2305 | 预收账款 | 事业单位 | 核算事业单位预先收取但尚未结算的款项。 |
| 46 | 2307 | 其他应付款 | 通用 | 核算单位除应交增值税、其他应交税费、应缴财政款、应付职工薪酬、应付票据、应付账款、应付政府补贴款、应付利息、预收账款以外，其他各项偿还期限在 1 年内（含 1 年）的应付及暂收款项，如收取的押金、存入保证金、已经报销但尚未偿还银行的本单位公务卡欠款等。 同级政府财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项，以及采用实拨资金方式通过本单位转拨给下属单位的财政拨款，也通过本科目核算。 |

| | | | | |
|----------|------|--------|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 47 | 2401 | 预提费用 | 通用 | <p>核算单位预先提取的已经发生但尚未支付的费用，如预提租金费用等。</p> <p>事业单位按规定从科研项目收入中提取的项目间接费用或管理费，也通过本科目核算。</p> <p>事业单位计提的借款利息费用，通过“应付利息”、“长期借款”科目核算，不通过本科目核算。</p> <p>应当按照预提费用的种类进行明细核算。对于提取的项目间接费用或管理费，应当在本科目下设置“项目间接费用或管理费”明细科目，并按项目进行明细核算。</p> |
| 48 | 2501 | 长期借款 | 事业单位 | <p>核算事业单位经批准向银行或其他金融机构等借入的期限超过 1 年(不含 1 年)的各种借款本息。</p> <p>应当设置“本金”和“应计利息”明细科目，并按照贷款单位和贷款种类进行明细核算。对于建设项目借款，还应按照具体项目进行明细核算。</p> |
| 49 | 2502 | 长期应付款 | 通用 | <p>核算单位发生的偿还期限超过 1 年（不含 1 年）的应付款项，如以融资租赁方式取得固定资产应付的租赁费等。</p> <p>应当按照长期应付款的类别以及债权人进行明细核算。</p> |
| 50 | 2601 | 预计负债 | 通用 | <p>核算单位对因或有事项所产生的现时义务而确认的负债，如对未决诉讼等确认的负债。</p> <p>应当按照预计负债的项目进行明细核算。</p> |
| 51 | 2901 | 受托代理负债 | 通用 | 核算单位接受委托取得受托代理资产时形成的负债。 |
| (三) 净资产类 | | | | |
| 52 | 3001 | 累计盈余 | 通用 | <p>核算单位历年实现的盈余扣除盈余分配后滚存的金额，以及因无偿调入调出资产产生的净资产变动额。</p> <p>按照规定上缴、缴回、单位间调剂结转结余资金产生的净资产变动额，以及对以前年度盈余的调整金额，也通过本科目核算。</p> |
| 53 | 3101 | 专用基金 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照规定提取或设置的具有专门用途的净资产，主要包括职工福利基金、科技成果转化基金等。</p> <p>应当按照专用基金的类别进行明细核算。</p> |
| 54 | 3201 | 权益法调整 | 事业单位 | <p>核算事业单位持有的长期股权投资采用权益法核算时，按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动份额调整长期股权投资账面余额而计入净资产的金额。</p> <p>应当按照被投资单位进行明细核算。</p> |
| 55 | 3301 | 本期盈余 | 通用 | 核算单位本期各项收入、费用相抵后的余额。 |
| 56 | 3302 | 本年盈余分配 | 通用 | 核算单位本年度盈余分配的情况和结果。 |
| 57 | 3401 | 无偿调拨净 | 通用 | 核算单位无偿调入或调出非现金资产所引起的净资产变动金额。 |

| | | | | |
|---------|------|-----------|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | 资产 | | |
| 58 | 3501 | 以前年度盈余调整 | 通用 | 核算单位本年度发生的调整以前年度盈余的事项，包括本年度发生的重要前期差错更正涉及调整以前年度盈余的事项。 |
| (四) 收入类 | | | | |
| 59 | 4001 | 财政拨款收入 | 通用 | 核算单位从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。 同级政府财政部门预拨的下期预算款和没有纳入预算的暂付款项，以及采用实拨资金方式通过本单位转拨给下属单位的财政拨款，通过“其他应付款”科目核算，不通过本科目核算。 可按照一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等拨款种类进行明细核算。 |
| 60 | 4101 | 事业收入 | 事业单位 | 核算事业单位开展专业业务活动及其辅助活动实现的收入，不包括从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。 应当按照事业收入的类别、来源等进行明细核算。 对于因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，应当在本科目下单设“非同级财政拨款”明细科目进行核算。 |
| 61 | 4201 | 上级补助收入 | 事业单位 | 核算事业单位从主管部门和上级单位取得的非财政拨款收入。 应当按照发放补助单位、补助项目等进行明细核算。 |
| 62 | 4301 | 附属单位上缴收入 | 事业单位 | 核算事业单位取得的附属独立核算单位按照有关规定上缴的收入。 应当按照附属单位、缴款项目等进行明细核算。 |
| 63 | 4401 | 经营收入 | 事业单位 | 核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动取得的收入。 应当按照经营活动类别、项目和收入来源等进行明细核算。 |
| 64 | 4601 | 非同级财政拨款收入 | 通用 | 核算单位从非同级政府财政部门取得的经费拨款，包括从同级政府其他部门取得的横向转拨财政款、从上级或下级政府财政部门取得的经费拨款等。 事业单位因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，应当通过“事业收入——非同级财政拨款”科目核算，不通过本科目核算。 应当按照本级横向转拨财政款和非本级财政拨款进行明细核算，并按照收入来源进行明细核算。 |
| 65 | 4602 | 投资收益 | 事业单位 | 核算事业单位股权投资和债券投资所实现的收益或发生的损失。 应当按照投资的种类等进行明细核算。 |
| 66 | 4603 | 捐赠收入 | 通用 | 核算单位接受其他单位或者个人捐赠取得的收入。 应当按照捐赠资产的用途和捐赠单位等进行明细核算。 |
| 67 | 4604 | 利息收入 | 通用 | 核算单位取得的银行存款利息收入。 |
| 68 | 4605 | 租金收入 | 通用 | 核算单位经批准利用国有资产出租取得并按照规定纳入本单位预算管理的租金收入。 |

| | | | | |
|---------|------|-----------|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | 应当按照出租国有资产类别和收入来源等进行明细核算。 |
| 69 | 4609 | 其他收入 | 通用 | <p>核算单位取得的除财政拨款收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、经营收入、非同级财政拨款收入、投资收益、捐赠收入、利息收入、租金收入以外的各项收入，包括现金盘盈收入、按照规定纳入单位预算管理的科技成果转化收入、行政单位收回已核销的其他应收款、无法偿付的应付及预收款项、置换换出资产评估增值等。</p> <p>应当按照其他收入的类别、来源等进行明细核算。</p> |
| (五) 费用类 | | | | |
| 70 | 5001 | 业务活动费用 | 通用 | <p>核算单位为实现其职能目标，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。</p> <p>应当按照项目、服务或者业务类别、支付对象等进行明细核算。</p> |
| 71 | 5101 | 单位管理费用 | 事业单位 | <p>核算事业单位本级行政及后勤管理部门开展管理活动发生的各项费用，包括单位行政及后勤管理部门发生的人员经费、公用经费、资产折旧（摊销）等费用，以及由单位统一负担的离退休人员经费、工会经费、诉讼费、中介费等。</p> <p>应当按照项目、费用类别、支付对象等进行明细核算。</p> |
| 72 | 5201 | 经营费用 | 事业单位 | <p>核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动发生的各项费用。</p> <p>应当按照经营活动类别、项目、支付对象等进行明细核算。</p> |
| 73 | 5301 | 资产处置费用 | 通用 | <p>核算单位经批准处置资产时发生的费用，包括转销的被处置资产价值，以及在处置过程中发生的相关费用或者处置收入小于相关费用形成的净支出。资产处置的形式按照规定包括无偿调拨、出售、出让、转让、置换、对外捐赠、报废、毁损以及货币性资产损失核销等。</p> <p>单位在资产清查中查明的资产盘亏、毁损以及资产报废等，应当先通过“待处理财产损溢”科目进行核算，再将处理资产价值和处理净支出计入本科目。</p> <p>短期投资、长期股权投资、长期债券投资的处置，按照相关资产科目的规定进行账务处理。</p> <p>应当按照处置资产的类别、资产处置的形式等进行明细核算。</p> |
| 74 | 5401 | 上缴上级费用 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照财政部门 and 主管部门的规定上缴上级单位款项发生的费用。</p> <p>应当按照收缴款项单位、缴款项目等进行明细核算。</p> |
| 75 | 5501 | 对附属单位补助费用 | 事业单位 | <p>核算事业单位用财政拨款收入之外的收入对附属单位补助发生的费用。</p> <p>应当按照接受补助单位、补助项目等进行明细核算。</p> |
| 76 | 5801 | 所得税费用 | 事业单位 | 核算有企业所得税缴纳义务的事业单位按规定缴纳企业所得税所形 |

| | | | | |
|-----------|------|------------|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | 位 | 成的费用。 |
| 77 | 5901 | 其他费用 | 通用 | 核算单位发生的除业务活动费用、单位管理费用、经营费用、资产处置费用、上缴上级费用、附属单位补助费用、所得税费用以外的各项费用，包括利息费用、坏账损失、罚没支出、现金资产捐赠支出以及相关税费、运输费等。 应当按照其他费用的类别等进行明细核算。 |
| 二、预算会计科目 | | | | |
| (一) 预算收入类 | | | | |
| 1 | 6001 | 财政拨款预算收入 | 通用 | 核算单位从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。 应当设置“基本支出”和“项目支出”两个明细科目，并按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目进行明细核算；同时，在“基本支出”明细科目下按照“人员经费”和“日常公用经费”进行明细核算，在“项目支出”明细科目下按照具体项目进行明细核算。 有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的单位，还应当按照财政拨款的种类进行明细核算。 |
| 2 | 6101 | 事业预算收入 | 事业单位 | 核算事业单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的现金流入。 事业单位因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，也通过本科目核算。 应当按照事业预算收入类别、项目、来源、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”项级科目等进行明细核算。对于因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，应当在本科目下单设“非同级财政拨款”明细科目进行明细核算；事业预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。 |
| 3 | 6201 | 上级补助预算收入 | 事业单位 | 核算事业单位从主管部门和上级单位取得的非财政补助现金流入。 应当按照发放补助单位、补助项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。上级补助预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。 |
| 4 | 6301 | 附属单位上缴预算收入 | 事业单位 | 核算事业单位取得附属独立核算单位根据有关规定上缴的现金流入。 应当按照附属单位、缴款项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。附属单位上缴预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。 |
| 5 | 6401 | 经营预算收入 | 事业单位 | 核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动取得的现金流入。 应当按照经营活动类别、项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。 |
| 6 | 6501 | 债务预算收入 | 事业单位 | 核算事业单位按照规定从银行和其他金融机构等借入的、纳入部门 |

| | | | | |
|-----------|------|-------------|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | 入 | 位 | <p>预算管理的、不以财政资金作为偿还来源的债务本金。</p> <p>应当按照贷款单位、贷款种类、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。债务预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。</p> |
| 7 | 6601 | 非同级财政拨款预算收入 | 通用 | <p>核算单位从非同级政府财政部门取得的财政拨款，包括本级横向转移财政拨款和非本级财政拨款。</p> <p>对于因开展科研及其辅助活动从非同级政府财政部门取得的经费拨款，应当通过“事业预算收入——非同级财政拨款”科目进行核算，不通过本科目核算。</p> <p>应当按照非同级财政拨款预算收入的类别、来源、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。非同级财政拨款预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。</p> |
| 8 | 6602 | 投资预算收益 | 事业单位 | <p>核算事业单位取得的按照规定纳入部门预算管理的属于投资收益性质的现金流入，包括股权投资收益、出售或收回债券投资所取得的收益和债券投资利息收入。</p> <p>应当按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。</p> |
| 9 | 6609 | 其他预算收入 | 通用 | <p>核算单位除财政拨款预算收入、事业预算收入、上级补助预算收入、附属单位上缴预算收入、经营预算收入、债务预算收入、非同级财政拨款预算收入、投资预算收益之外的纳入部门预算管理的现金流入，包括捐赠预算收入、利息预算收入、租金预算收入、现金盘盈收入等。</p> <p>应当按照其他收入类别、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目等进行明细核算。其他预算收入中如有专项资金收入，还应按照具体项目进行明细核算。</p> |
| (二) 预算支出类 | | | | |
| 10 | 7101 | 行政支出 | 行政单位 | <p>核算行政单位履行其职责实际发生的各项现金流出。</p> <p>应当分别按照“财政拨款支出”、“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”，“基本支出”和“项目支出”等进行明细核算，并按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目进行明细核算；“基本支出”和“项目支出”明细科目下应当按照《政府收支分类科目》中“部门预算支出经济分类科目”的款级科目进行明细核算，同时在“项目支出”明细科目下按照具体项目进行明细核算。</p> <p>有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的行政单位，还应当在“财政拨款支出”明细科目下按照财政拨款的种类进行明细核算。</p> |

| | | | | |
|----|------|-----------|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | 对于预付款项，可通过在本科目下设置“待处理”明细科目进行核算，待确认具体支出项目后再转入本科目下相关明细科目。年末结账前，应将本科目“待处理”明细科目余额全部转入本科目下相关明细科目。 |
| 11 | 7201 | 事业支出 | 事业单位 | <p>核算事业单位开展专业业务活动及其辅助活动实际发生的各项现金流出。</p> <p>单位发生教育、科研、医疗、行政管理、后勤保障等活动的，可在本科目下设置相应的明细科目进行核算</p> <p>应当分别按照“财政拨款支出”、“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”，“基本支出”和“项目支出”等进行明细核算，并按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目进行明细核算；“基本支出”和“项目支出”明细科目下应当按照《政府收支分类科目》中“部门预算支出经济分类科目”的款级科目进行明细核算，同时在“项目支出”明细科目下按照具体项目进行明细核算。</p> <p>有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的事业单位，还应当在“财政拨款支出”明细科目下按照财政拨款的种类进行明细核算。</p> <p>对于预付款项，可通过在本科目下设置“待处理”明细科目进行明细核算，待确认具体支出项目后再转入本科目下相关明细科目。年末结账前，应将本科目“待处理”明细科目余额全部转入本科目下相关明细科目。</p> |
| 12 | 7301 | 经营支出 | 事业单位 | <p>核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动实际发生的各项现金流出。</p> <p>应当按照经营活动类别、项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。</p> <p>对于预付款项，可通过在本科目下设置“待处理”明细科目进行明细核算，待确认具体支出项目后再转入本科目下相关明细科目。年末结账前，应将本科目“待处理”明细科目余额全部转入本科目下相关明细科目。</p> |
| 13 | 7401 | 上缴上级支出 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照财政部门 and 主管部门的规定上缴上级单位款项发生的现金流出。</p> <p>应当按照上缴款项单位、缴款项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。</p> |
| 14 | 7501 | 对附属单位补助支出 | 事业单位 | 核算事业单位用财政拨款预算收入之外的收入对附属单位补助发生的现金流出。 |

| | | | | |
|----------|------|--------|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | 应当按照接受补助单位、补助项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。 |
| 15 | 7601 | 投资支出 | 事业单位 | 核算事业单位以货币资金对外投资发生的现金流出。 应当按照投资类型、投资对象、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。 |
| 16 | 7701 | 债务还本支出 | 事业单位 | 核算事业单位偿还自身承担的纳入预算管理的从金融机构举借的债务本金的现金流出。 应当按照贷款单位、贷款种类、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。 |
| 17 | 7901 | 其他支出 | 通用 | 核算单位除行政支出、事业支出、经营支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出、投资支出、债务还本支出以外的各项现金流出，包括利息支出、对外捐赠现金支出、现金盘亏损失、接受捐赠（调入）和对外捐赠（调出）非现金资产发生的税费支出、资产置换过程中发生的相关税费支出、罚没支出等。 应当按照其他支出的类别，“财政拨款支出”、“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”，《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目和“部门预算支出经济分类科目”的款级科目等进行明细核算。其他支出中如有专项资金支出，还应按照具体项目进行明细核算。 有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的事业单位，还应当在“财政拨款支出”明细科目下按照财政拨款的种类进行明细核算。 |
| （三）预算结余类 | | | | |
| 18 | 8001 | 资金结存 | 通用 | 核算单位纳入部门预算管理的资金的流入、流出、调整和滚存等情况。 “零余额账户用款额度”：本明细科目核算实行国库集中支付的单位根据财政部门批复的用款计划收到和支用的零余额账户用款额度。年末结账后，本明细科目应无余额。 “货币资金”：本明细科目核算单位以库存现金、银行存款、其他货币资金形态存在的资金。本明细科目年末借方余额，反映单位尚未使用的货币资金。 “财政应返还额度”：本明细科目核算实行国库集中支付的单位可以使用的以前年度财政直接支付资金额度和财政应返还的财政授权支付资金额度。本明细科目下可设置“财政直接支付”、“财政授权支付”两个明细科目进行明细核算。本明细科目年末借方余额，反映 |

| | | | | |
|----|------|--------|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | 单位应收财政返还的资金额度。 |
| 19 | 8101 | 财政拨款结转 | 通用 | <p>核算单位取得的同级财政拨款结转资金的调整、结转和滚存情况。</p> <p>（一）与会计差错更正、以前年度支出收回相关的明细科目</p> <p>“年初余额调整”：本明细科目核算因发生会计差错更正、以前年度支出收回等原因，需要调整财政拨款结转的金额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>（二）与财政拨款调拨业务相关的明细科目</p> <p>1. “归集调入”：本明细科目核算按照规定从其他单位调入财政拨款结转资金时，实际调增的额度数额或调入的资金数额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>2. “归集调出”：本明细科目核算按照规定向其他单位调出财政拨款结转资金时，实际调减的额度数额或调出的资金数额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>3. “归集上缴”：本明细科目核算按照规定上缴财政拨款结转资金时，实际核销的额度数额或上缴的资金数额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>4. “单位内部调剂”：本明细科目核算经财政部门批准对财政拨款结余资金改变用途，调整用于本单位其他未完成项目等的调整金额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>（三）与年末财政拨款结转业务相关的明细科目</p> <p>1. “本年收支结转”：本明细科目核算单位本年度财政拨款收支相抵后的余额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>2. “累计结转”：本明细科目核算单位滚存的财政拨款结转资金。本明细科目年末贷方余额，反映单位财政拨款滚存的结转资金数额。本科目还应当设置“基本支出结转”、“项目支出结转”两个明细科目，并在“基本支出结转”明细科目下按照“人员经费”、“日常公用经费”进行明细核算，在“项目支出结转”明细科目下按照具体项目进行明细核算；同时，本科目还应按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的相关科目进行明细核算。</p> <p>有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的，还应当在本科目下按照财政拨款的种类进行明细核算。</p> |
| 20 | 8102 | 财政拨款结余 | 通用 | <p>核算单位取得的同级财政拨款项目支出结余资金的调整、结转和滚存情况。</p> <p>（一）与会计差错更正、以前年度支出收回相关的明细科目</p> <p>“年初余额调整”：本明细科目核算因发生会计差错更正、以前年度支出收回等原因，需要调整财政拨款结余的金额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> |

| | | | | |
|----|------|---------|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | <p>(二) 与财政拨款结余资金调整业务相关的明细科目</p> <p>1. “归集上缴”: 本明细科目核算按照规定上缴财政拨款结余资金时, 实际核销的额度数额或上缴的资金数额。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>2. “单位内部调剂”: 本明细科目核算经财政部门批准对财政拨款结余资金改变用途, 调整用于本单位其他未完成项目等的调整金额。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>(三) 与年末财政拨款结余业务相关的明细科目</p> <p>1. “结转转入”: 本明细科目核算单位按照规定转入财政拨款结余的财政拨款结转资金。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>2. “累计结余”: 本明细科目核算单位滚存的财政拨款结余资金。本明细科目年末贷方余额, 反映单位财政拨款滚存的结余资金数额。本科目还应当按照具体项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的相关科目等进行明细核算。</p> <p>有一般公共预算财政拨款、政府性基金预算财政拨款等两种或两种以上财政拨款的, 还应当在本科目下按照财政拨款的种类进行明细核算。</p> |
| 21 | 8201 | 非财政拨款结转 | 通用 | <p>核算单位除财政拨款收支、经营收支以外各非同级财政拨款专项资金的调整、结转和滚存情况。</p> <p>(一) “年初余额调整”: 本明细科目核算因发生会计差错更正、以前年度支出收回等原因, 需要调整非财政拨款结转的资金。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>(二) “缴回资金”: 本明细科目核算按照规定缴回非财政拨款结转资金时, 实际缴回的资金数额。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>(三) “项目间接费用或管理费”: 本明细科目核算单位取得的科研项目预算收入中, 按照规定计提项目间接费用或管理费的数额。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>(四) “本年收支结转”: 本明细科目核算单位本年度非同级财政拨款专项收支相抵后的余额。年末结账后, 本明细科目应无余额。</p> <p>(五) “累计结转”: 本明细科目核算单位滚存的非同级财政拨款专项结转资金。</p> <p>本明细科目年末贷方余额, 反映单位非同级财政拨款滚存的专项结转资金数额。</p> <p>本科目还应当按照具体项目、《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的相关科目等进行明细核算。</p> |
| 22 | 8202 | 非财政拨款结余 | 通用 | <p>核算单位历年滚存的非限定用途的非同级财政拨款结余资金, 主要为非财政拨款结余扣除结余分配后滚存的金额。</p> <p>(一) “年初余额调整”: 本明细科目核算因发生会计差错更正、以</p> |

| | | | | |
|----|------|-----------|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | <p>前年度支出收回等原因，需要调整非财政拨款结余的资金。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>（二）“项目间接费用或管理费”：本明细科目核算单位取得的科研项目预算收入中，按照规定计提的项目间接费用或管理费数额。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>（三）“结转转入”：本明细科目核算按照规定留归单位使用，由单位统筹调配，纳入单位非财政拨款结余的非同级财政拨款专项剩余资金。年末结账后，本明细科目应无余额。</p> <p>（四）“累计结余”：本明细科目核算单位历年滚存的非同级财政拨款、非专项结余资金。本明细科目年末贷方余额，反映单位非同级财政拨款滚存的非专项结余资金数额。</p> <p>本科目还应当按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的相关科目进行明细核算。</p> |
| 23 | 8301 | 专用结余 | 事业单位 | <p>核算事业单位按照规定从非财政拨款结余中提取的具有专门用途的资金变动和滚存情况。</p> <p>应当按照专用结余的类别进行明细核算。</p> |
| 24 | 8401 | 经营结余 | 事业单位 | <p>核算事业单位本年度经营活动收支相抵后余额弥补以前年度经营亏损后的余额。</p> <p>可以按照经营活动类别进行明细核算。</p> |
| 25 | 8501 | 其他结余 | 通用 | 核算单位本年度除财政拨款收支、非同级财政专项资金收支和经营收支以外各项收支相抵后的余额。 |
| 26 | 8701 | 非财政拨款结余分配 | 事业单位 | 核算事业单位本年度非财政拨款结余分配的情况和结果。 |

第 149 问：政府会计主体各类经济业务的会计业务如何处理？

具体见《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会[2017]25 号）

第 150 问：政府会计主体应当编制什么报告？

政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。

第 151 问：政府决算报告和政府财务报告区别是什么？

| 分类标准 | 政府决算报告 | 政府财务报告 |
|------|-------------------|------------------|
| 内涵不同 | 综合反映政府会计主体年度预算收支执 | 反映政府会计主体某一特定日期的财 |

| | | |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | 行结果的文件。 | 务状况和某一会计期间的运行情况和现金流量等信息的文件。 |
| 内容不同 | 应当包括决算报表和其他应当在决算报告中反映的相关信息和资料。 具体内容及编制要求等，由财政部另行规定。 | 包括政府综合财务报告和政府部门财务报告。 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。 |
| 编制基础不同 | 政府决算报告编制主要以收付实现制为基础，以预算会计核算生成的数据为准。 | 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。 |
| 目标不同 | 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。 | 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。 |
| 使用者差异 | 政府决算报告使用者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。 | 政府财务报告使用者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。 |

第 152 问：政府财务报告包括政府部门财务报告和政府综合财务报告，请问这两者的区别是什么？

| 类型 | 区别 |
|---------|--------------------------------------------------------------|
| 编制的主体不同 | 政府各部门负责编制本部门的财务报告。 政府财政部门负责编制政府综合财务报告。 |
| 反映的对象不同 | 政府部门财务报告反映本部门的财务状况和运行情况。 政府综合财务报告反映一级政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可 |

| | |
|--------|--------------------------------------------------------------|
| | 持续性。 |
| 报送要求不同 | 部门财务报告应报送本级政府财政部门。 政府综合财务报告应报送上级政府部门，同时报送本级人民代表大会常务委员会备案。 |

第 153 问：政府部门财务报告如何编报？

| 步骤 | 内容 |
|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 清查核实资产负债 | （1）各部门、各单位要按照统一要求有计划、有步骤清查核实固定资产、无形资产以及代表政府管理的储备物资、公共基础设施、企业国有资产、应收税款等资产，按规定界定产权归属、开展价值评估； （2）分类清查核实部门负债情况。 （3）清查核实后的资产负债统一按规定进行核算和反映。 |
| 编制政府部门财务报告 | （1）各单位应在政府会计准则体系和政府财务报告制度框架体系内，按时编制以资产负债表、收入费用表等财务报表为主要内容的财务报告。 （2）各部门应合并本部门所属单位的财务报表，编制部门财务报告。 |
| 开展政府部门财务报告审计 | 部门财务报告应保证报告信息的真实性、完整性及合规性，接受审计。 |
| 报送并公开政府部门财务报告 | 部门财务报告及其审计报告应报送本级政府财政部门，并按规定向社会公开。 |
| 加强部门财务分析 | 各部门应充分利用财务报告反映的信息，加强对资产状况、债务风险、成本费用、预算执行情况的分析，促进预算管理、资产负债管理和绩效管理有机衔接。 |

第 154 问：政府综合财务报告如何编报？

| 步骤 | 内容 |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 清查核实财政直接管理的资产负债 | （1）财政部门要清查核实代表政府持有的相关国际组织和企业的出资人权益； （2）代表政府发行的国债、地方政府债券，举借的国际金融组织和外国政府贷款、其他政府债务以及或有债务。 （3）清查核实后的资产负债统一按规定进行核算和反映。 |
| 编制政府综合财务报告 | （1）各级政府财政部门应合并各部门和其他纳入合并范围主体的财务报表，编制以资产负债表、收入费用表等财务报表为主要内容的本级 |

| | |
|---------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| | 政府综合财务报告。 (2 县级以上政府财政部门要合并汇总本级政府综合财务报告和下级政府综合财务报告，编制本行政区政府综合财务报告。 |
| 开展政府综合财务报告审计 | 政府综合财务报告应保证报告信息的真实性、完整性及合规性，接受审计。 |
| 报送并公开政府综合财务报告 | 政府综合财务报告及其审计报告，应依法报送本级人民代表大会常务委员会备案，并按规定向社会公开。 |
| 应用政府综合财务报告信息 | 政府综合财务报告中的相关信息可作为考核地方政府绩效、分析政府财务状况、开展地方政府信用评级、编制全国和地方资产负债表以及制定财政中长期规划和其他相关规划的重要依据。 |

第 155 问：政府财务报告包括哪些？

1. 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。

(1) 政府综合财务报告是指由政府财政部门编制的，反映各级政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性的报告。

(2) 政府部门财务报告是指政府各部门、各单位按规定编制的财务报告。

2. 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。

财务报表是对政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等信息的结构性表述。

3. 财务报表包括会计报表和附注。

(1) 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。

(2) 资产负债表是反映政府会计主体在某一特定日期的财务状况的报表。

(3) 收入费用表是反映政府会计主体在一定会计期间运行情况的报表。

(4) 现金流量表是反映政府会计主体在一定会计期间现金及现金等价物流入和流出情况的报表。

4. 附注是对在资产负债表、收入费用表、现金流量表等报表中列示项目所作的进一步说明，以及对未能在这些报表中列示项目的说明。

第 156 问：新政府会计制度有哪些报表？

| 编号 | 报表名称 | 编制期 |
|----------|-------|-------|
| 财务报表 | | |
| 会政财 01 表 | 资产负债表 | 月度、年度 |

| | | |
|----------|-------------|-------|
| 会政财 02 表 | 收入费用表 | 月度、年度 |
| 会政财 03 表 | 净资产变动表 | 年度 |
| 会政财 04 表 | 现金流量表 | 年度 |
| | 附注 | 年度 |
| 预算会计报表 | | |
| 会政预 01 表 | 预算收入支出表 | 年度 |
| 会政预 02 表 | 预算结转结余变动表 | 年度 |
| 会政预 03 表 | 财政拨款预算收入支出表 | 年度 |

第 157 问：单位在编制财务报表和预算会计报表要注意哪些？

1. 财务报表的编制主要以权责发生制为基础，以单位财务会计核算生成的数据为准；预算会计报表的编制主要以收付实现制为基础，以单位预算会计核算生成的数据为准。

2. 财务报表由会计报表及其附注构成。会计报表一般包括资产负债表、收入费用表和净资产变动表。单位可根据实际情况自行选择编制现金流量表。

3. 预算会计报表至少包括预算收入支出表、预算结转结余变动表和财政拨款预算收入支出表。

4. 单位应当至少按照年度编制财务报表和预算会计报表。

5. 单位应当根据本制度规定编制真实、完整的财务报表和预算会计报表，不得违反本制度规定随意改变财务报表和预算会计报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法，不得随意改变本制度规定的财务报表和预算会计报表有关数据的会计口径。

6. 财务报表和预算会计报表应当根据登记完整、核对无误的账簿记录和其他有关资料编制，做到数字真实、计算准确、内容完整、编报及时。

7. 财务报表和预算会计报表应当由单位负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人（会计主管人员）签名并盖章。

第 158 问：报表附注概念是什么？包括哪些内容？

| 类型 | 内容 |
|----|----------------------------------------------------------|
| 附注 | 是对在会计报表中列示的项目所作的进一步说明，以及对未能在会计报表中列示项目的说明。附注是财务报表的重要组成部分。 |

| | |
|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 附注披露要求 | 凡对报表使用者的决策有重要影响的会计信息，不论本制度是否有明确规定，单位均应当充分披露。 |
| 单位的基本情况 | 单位应当简要披露其基本情况，包括单位主要职能、主要业务活动、所在地、预算管理关系等。 |
| 会计报表编制基础 | |
| 遵循政府会计准则、制度的声明 | |
| 重要会计政策和会计估计 | <p>单位应当采用与其业务特点相适应的具体会计政策，并充分披露报告期内采用的重要会计政策和会计估计。主要包括以下内容：</p> <p>（1）会计期间。</p> <p>（2）记账本位币，外币折算汇率。</p> <p>（3）坏账准备的计提方法。</p> <p>（4）存货类别、发出存货的计价方法、存货的盘存制度，以及低值易耗品和包装物的摊销方法。</p> <p>（5）长期股权投资的核算方法。</p> |
| | <p>（6）固定资产分类、折旧方法、折旧年限和年折旧率；融资租入固定资产的计价和折旧方法。</p> <p>（7）无形资产的计价方法；使用寿命有限的无形资产，其使用寿命估计情况；使用寿命不确定的无形资产，其使用寿命不确定的判断依据；单位内部研究开发项目划分研究阶段和开发阶段的具体标准。</p> <p>（8）共基础设施的分类、折旧（摊销）方法、折旧（摊销）年限，以及其确定依据。</p> <p>（9）政府储备物资分类，以及确定其发出成本所采用的方法。</p> <p>（10）保障性住房的分类、折旧方法、折旧年限。</p> <p>（11）其他重要的会计政策和会计估计。</p> <p>（12）本期发生重要会计政策和会计估计变更的，变更的内容和原因、受其重要影响的报表项目名称和金额、相关审批程序，以及会计估计变更开始适用的时点。</p> |
| 会计报表重要项目说明 | <p>单位应当按照资产负债表和收入费用表项目列示顺序，采用文字和数据描述相结合的方式披露重要项目的明细信息。</p> <p>报表重要项目的明细金额合计，应当与报表项目金额相衔接。</p> |

| | |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 本年盈余与预算结余的差异情况说明 | 为了反映单位财务会计和预算会计因核算基础和核算范围不同所产生的本年盈余数与本年预算结余数之间的差异，单位应当按照重要性原则，对本年度发生的各类影响收入（预算收入）和费用（预算支出）的业务进行适度归并和分析，披露将年度预算收入支出表中“本年预算收支差额”调节为年度收入费用表中“本期盈余”的信息。 |
| 其他重要事项说明 | <p>（1）资产负债表日存在的重要或有事项说明。没有重要或有事项的，也应说明。</p> <p>（2）以名义金额计量的资产名称、数量等情况，以及以名义金额计量理由的说明。</p> <p>（3）通过债务资金形成的固定资产、公共基础设施、保障性住房等资产的账面价值、使用情况、收益情况及与此相关的债务偿还情况等的说明。</p> <p>（4）重要资产置换、无偿调入（出）、捐入（出）、报废、重大毁损等情况的说明。</p> <p>（5）事业单位将单位内部独立核算单位的会计信息纳入本单位财务报表情况的说明。</p> <p>（6）政府会计具体准则中要求附注披露的其他内容。</p> <p>（7）有助于理解和分析单位财务报表需要说明的其他事项。</p> |

第 159 问：政府会计主体应当在附注中披露与存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资有关的哪些相关信息？

| 类型 | 信息披露 |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 存货 | <p>政府会计主体应当在附注中披露与存货有关的下列信息：</p> <p>（1）各类存货的期初和期末账面余额。</p> <p>（2）确定发出存货成本所采用的方法。</p> <p>（3）以名义金额计量的存货名称、数量，以及以名义金额计量的理由。</p> <p>（4）其他有关存货变动的重要信息。</p> |
| 投资 | <p>政府会计主体应当在附注中披露与投资有关的下列信息：</p> <p>（1）短期投资的增减变动及期初、期末账面余额。</p> <p>（2）各类长期债权投资和长期股权投资的增减变动及期初、期末账面余额。</p> <p>（3）长期股权投资的投资对象及核算方法。</p> <p>（4）当期发生的投资净损益，其中重大的投资净损益项目应当单独披露。</p> |
| 固定资 | 政府会计主体应当在附注中披露与固定资产有关的下列信息： |

| | |
|--------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 产 | <p>(1) 固定资产的分类和折旧方法。</p> <p>(2) 各类固定资产的使用年限、折旧率。</p> <p>(3) 各类固定资产账面余额、累计折旧额、账面价值的期初、期末数及其本期变动情况。</p> <p>(4) 以名义金额计量的固定资产名称、数量，以及以名义金额计量的理由。</p> <p>(5) 已提足折旧的固定资产名称、数量等情况。</p> <p>(6) 接受捐赠、无偿调入的固定资产名称、数量等情况。</p> <p>(7) 出租、出借固定资产以及以固定资产投资的情况。</p> <p>(8) 固定资产对外捐赠、无偿调出、毁损等重要资产处置的情况。</p> <p>(9) 暂估入账的固定资产账面价值变动情况。</p> |
| 无形资产 | <p>政府会计主体应当按照无形资产的类别在附注中披露与无形资产有关的下列信息：</p> <p>(1) 无形资产账面余额、累计摊销额、账面价值的期初、期末数及其本期变动情况。</p> <p>(2) 自行开发无形资产的名称、数量，以及账面余额和累计摊销额的变动情况。</p> <p>(3) 以名义金额计量的无形资产名称、数量，以及以名义金额计量的理由。</p> <p>(4) 接受捐赠、无偿调入无形资产的名称、数量等情况。</p> <p>(5) 使用年限有限的无形资产，其使用年限的估计情况；使用年限不确定的无形资产，其使用年限不确定的确 依据。</p> <p>(6) 无形资产出售、对外投资等重要资产处置的情况。</p> |
| 公共基础设施 | <p>政府会计主体应当在附注中披露与公共基础设施有关的下列信息：</p> <p>(1) 公共基础设施的分类和折旧方法。</p> <p>(2) 各类公共基础设施的折旧年限及其确定依据。</p> <p>(3) 各类公共基础设施账面余额、累计折旧额(或摊销额)、账面价值的期初、期末数及其本期变动情况。</p> <p>(4) 各类公共基础设施的实物量。</p> <p>(5) 公共基础设施在建工程的期初、期末金额及其增减变动情况。</p> <p>(6) 确认为公共基础设施的单独计价入账的土地使用权的账面余额、累计摊销额及其变动情况。</p> <p>(7) 已提足折旧继续使用的公共基础设施的名称、数量等情况。</p> <p>(8) 暂估入账的公共基础设施账面价值变动情况。</p> <p>(9) 无偿调入、接受捐赠的公共基础设施名称、数量等情况(包括未按照本准则第十二条和第十三条规定计量并确认入账的公共基础设施的具体情况)。</p> <p>(10) 公共基础设施对外捐赠、无偿调出、报废、重大毁损等处置情况。</p> <p>(11) 公共基础设施年度维护费用和其他后续支出情况。</p> |
| 政府储备物资 | <p>政府会计主体应当在附注中披露与政府储备物资有关的下列信息：</p> <p>(1) 各类政府储备物资的期初和期末账面余额。</p> |

| | |
|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>(2) 因动用而发出需要收回或者预期可能收回,但期末尚未收回的政府储备物资的账面余额。</p> <p>(3) 确定发出政府储备物资成本所采用的方法。</p> <p>(4) 其他有关政府储备物资变动的重要信息。</p> |
|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

第 160 问：政府会计主体应当在附注中披露与负债、会计调整、合并财务报表等有关的哪些相关信息？

| 类型 | 内容 |
|-----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 举借债务、应付及预收款项、暂收性负债和预计负债 | <p>政府会计主体应当在附注中披露与举借债务、应付及预收款项、暂收性负债和预计负债有关的下列信息：</p> <p>(1) 各类负债的债权人、偿还期限、期初余额和期末余额。</p> <p>(2) 逾期借款或者违约政府债券的债权人、借款（债券）金额、逾期时间、利率、逾期未偿还（违约）原因和预计还款时间等。</p> <p>(3) 借款的担保方、担保方式、抵押物等。</p> <p>(4) 预计负债的形成原因以及经济资源可能流出的时间、经济资源流出的时间和金额不确定的说明，预计负债有关的预期补偿金额和本期已确认的补偿金额。</p> |
| 或有事项 | <p>政府会计主体应当在附注中披露负债准则第三十四条规定的或有事项相关义务的下列信息：</p> <p>(1) 或有事项相关义务的种类及其形成原因。</p> <p>(2) 经济资源流出时间和金额不确定的说明。</p> <p>(3) 或有事项相关义务预计产生的财务影响，以及获得补偿的可能性；无法预计的，应当说明原因。</p> |
| 会计政策变更、会计估计变更、重大会计差错及报告日后事项 | <p>1. 政府会计主体应当在财务报表附注中披露如下信息：</p> <p>(1) 会计政策变更的内容和理由、会计政策变更的影响，以及影响或者累积影响不能合理确定的理由。</p> <p>(2) 会计估计变更的内容和理由、会计估计变更对当期和未来期间的影响数。</p> <p>(3) 重大会计差错的内容和重大会计差错的更正方法、金额，以及与前期相关的重大会计差错影响或者累积影响不能合理确定的理由。</p> <p>(4) 与报告日后事项有关的下列信息：</p> <p>财务报告的批准报出者和批准报出日。</p> <p>每项重要的报告日后非调整事项的内容，及其估计对政府会计主体财务状况、运行情况的影响；无法作出估计的，应当说明其原因。</p> <p>2. 政府会计主体在以后的会计期间，不需要重复披露在以前期间的财务报表附注中已披露的会计政策变更、会计估计变更和会计差错更正的信息。</p> |

| | |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 合并财务报表 | <p>合并财务报表附注一般应当披露下列信息：</p> <p>（1）合并财务报表的编制基础。</p> <p>（2）遵循政府会计准则制度的声明。</p> <p>（3）合并财务报表的合并主体、被合并主体清单。</p> <p>（4）合并主体、被合并主体个别财务报表所采用的编制基础，所采用的与政府会计准则制度规定不一致的会计政策，编制合并财务报表时的调整情况及其影响。</p> <p>（5）本期增加、减少被合并主体的基本情况及影响。</p> <p>（6）合并财务报表重要项目明细信息及说明。</p> <p>（7）未在合并财务报表中列示但对报告主体财务状况和运行情况有重大影响的事项的说明。</p> <p>（8）需要说明的其他事项。</p> |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|