

政府与非营利组织 会计理论与实务

主编 邓九生 汪长英 杨从印

ZHENGFU YU FEIYINGLI ZUZHI
KUAJI LILUN YU SHIWU

政府与非营利组织 会计理论与实务

主 编 邓九生 汪长英 杨从印

华中科技大学出版社

中国·武汉

图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计理论与实务/邓九生,汪长英,杨从印主编. —武汉:华中科技大学出版社, 2021. 8
ISBN 978-7-5680-7376-9

I. ①政… II. ①邓… ②汪… ③杨… III. ①单位预算-会计-高等学校-教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2021)第 172089 号

政府与非营利组织会计理论与实务

邓九生 汪长英 杨从印 主编

Zhengfu yu Feiyingli Zuzhi Kuaiji Lilun yu Shiwu

策划编辑:袁 冲

责任编辑:史永霞

封面设计:孢 子

责任监印:朱 玢

出版发行:华中科技大学出版社(中国·武汉)
武汉市东湖新技术开发区华工科技园

电话:(027)81321913
邮编:430223

录 排:武汉创易图文工作室

印 刷:武汉科源印刷设计有限公司

开 本:787mm×1092mm 1/16

印 张:33.25

字 数:894千字

版 次:2021年8月第1版第1次印刷

定 价:89.00元



本书若有印装质量问题,请向出版社营销中心调换
全国免费服务热线:400-6679-118 竭诚为您服务
版权所有 侵权必究

前言

政府与非营利组织会计是现代会计的重要分支,与企业会计一样具有同等重要地位。近年来我国政府会计改革进入了一个全新的发展阶段,本书根据我国政府会计改革的总体思想,总结了我国政府会计改革的最新进展,梳理了我国政府会计的组成体系,充分体现了我国政府会计特色;同时,也较详细地介绍了西方国家政府与非营利组织会计理论与实践,形成了中外融合的较全面的政府与非营利组织会计知识体系。通过本书的学习,读者可以更深刻地理解我国政府与非营利组织财务活动的特点,可以较系统地掌握我国政府会计的原理、实务。本书有利于读者了解国际政府与非营利组织会计的现状,培养较宽广的政府与非营利组织会计的国际视野。

本书特点主要体现在以下几个方面:

1. 覆盖较全面,讲解较深入。本书首先介绍了政府与非营利组织会计的基本理论,然后详细介绍了我国财政总预算会计、行政事业单位会计和民间非营利组织会计,同时还较详细地介绍了西方国家的政府与非营利组织会计,特别是美国的政府会计发展情况,体系较完整,覆盖较全面。在内容深度方面,特别注意对有关财政总预算会计、行政事业单位会计的最新准则、制度与指南内容进行深入讲解;在我国民间非营利组织及西方国家政府与非营利组织会计方面,也力求较深入地介绍。

2. 理论与实务相结合。近年来我国政府与非营利组织会计已形成了一套基本理论,这套基本理论对实务处理具有很好的指导意义,并且随着实践的发展也将不断地向前发展;在西方,尤其是美国的政府与非营利组织会计理论已非常成熟。为更好地理解与掌握财政总预算会计、行政事业单位会计和民间非营利组织会计以及西方国家政府与非营利组织会计,本书在各部分内容安排上特别注重理论与实务的紧密结合。

3. 充分体现我国政府会计特征。我国当前的政府会计(如行政事业单位会计)具有“双系统、双功能、双报告”的显著特点,对于行政事业单位发生的经济业务,单位会计核算应当同时在财务会计和预算会计系统中“平行处理”。因此,本书在对行政事业单位会计的介绍中,注意将有关财务会计和预算会计两方面的知识结合起来同时进行介绍,避免内容分散。这样既有利于准确、完整地理解与掌握相关知识,也充分体现了我国政府会计特征,尤其是“平行处理”的特点。

本书主要供高等院校会计学专业、公共管理专业和其他经济管理类专业的本科学生学习和使用,也可供高等院校会计学专业、公共管理专业和其他经济管理类专业的硕士研究生,如会计专业硕士(MPAcc)、工商管理硕士(MBA)、公共管理硕士(MPA)使用。在职财会人员尤其是在职政府与非营利组织会计人员在业余专业进修提高时也可使用本书。

本书主要由中国地质大学(武汉)经济管理学院邓九生副教授编写,中国地质大学(武汉)经

济管理学院汪长英副教授、中国地质大学(武汉)财务处处长杨从印教授也参与了编写工作。本书分三部分,共20章,其中邓九生副教授负责撰写第1章至第7章、第12章至第18章、第20章,汪长英副教授撰写了第10章、第11章和第19章,杨从印教授撰写了第8章和第9章。邓九生副教授对全书进行审阅及定稿。

由于作者的学识和时间限制,本书难免会存在错误和疏漏,恳请广大读者批评和指正,可发送电子邮件至作者邮箱:Dengjs@cug.edu.cn,也可以联系QQ:109899087。

本书配有教学课件,欢迎教师和学生使用。

邓九生

2021年1月18日

于中国地质大学(武汉)经济管理学院

华中科技大学出版社

目录

第一部分 政府与非营利组织会计基础

第 1 章 政府与非营利组织会计基本理论	2
第一节 政府与非营利组织会计相关概念、特征与组成	2
第二节 政府与非营利组织会计目标	12
第三节 政府与非营利组织会计的基本假设与会计基础	14
第四节 政府与非营利组织会计的会计信息质量要求	18
第五节 政府与非营利组织会计的会计要素	20
第六节 政府与非营利组织会计的基本规范体系	24
第 2 章 国家预算与预算管理	27
第一节 国家预算	27
第二节 我国现行的预算管理体制	31
第三节 国库集中收付制度	33

第二部分 我国政府会计与民间非营利组织会计

第 3 章 财政总预算会计概述	42
第一节 财政总预算会计概念、特征与应用范围	42
第二节 财政总预算会计的会计基础与会计科目	44
第 4 章 财政总预算会计的资产	47
第一节 财政存款	47
第二节 有价证券和借出款项	51
第三节 预拨经费和其他应收款	53
第四节 与下级往来和在途款	55
第五节 应收转贷款与待发国债	57
第六节 股权投资与应收股利	63
第 5 章 财政总预算会计的负债	69
第一节 应付国库集中支付结余、暂收及应付款项、借入款项	69
第二节 应付政府债券	76
第三节 应付转贷款	80

第四节	其他负债和应付代管资金	87
第 6 章	财政总预算会计的收入	90
第一节	收入概述	90
第二节	一般公共预算本级收入	91
第三节	政府性基金预算本级收入	95
第四节	国有资本经营预算本级收入	97
第五节	财政专户管理资金收入和专用基金收入	98
第六节	转移性收入	100
第七节	债务收入和债务转贷收入	107
第 7 章	财政总预算会计的支出	115
第一节	政府预算支出的分类	115
第二节	财政预算本级支出	123
第三节	转移性支出	128
第四节	财政专户管理资金支出和专用基金支出	136
第五节	债务性支出	138
第 8 章	财政总预算会计的净资产	146
第一节	结转结余	146
第二节	预算稳定调节基金和预算周转金	151
第三节	资产基金和待偿债净资产	153
第 9 章	财政总预算会计报表	157
第一节	会计报表种类与编制的基本要求	157
第二节	资产负债表	158
第三节	收入支出表	161
第四节	预算执行情况表、资金收支情况表及附注	165
第 10 章	行政事业单位会计概述	175
第一节	行政事业单位会计的概念与特征	175
第二节	行政事业单位会计科目	179
第 11 章	行政事业单位的流动资产	189
第一节	货币资金	189
第二节	短期投资和应收款类	199
第三节	存货	210
第 12 章	行政事业单位非流动资产	221
第一节	长期投资	221
第二节	固定资产	228
第三节	在建工程	236
第四节	无形资产	244
第五节	公共基础设施	252

第六节	政府储备物资	260
第七节	文物文化资产和保障性住房	264
第八节	受托代理资产、长期待摊费用和待处理财产损益	270
第 13 章	行政事业单位的负债	279
第一节	行政事业单位负债的含义、分类、确认与计量	279
第二节	行政事业单位流动负债	280
第三节	行政事业单位非流动负债	302
第 14 章	行政事业单位的收入和预算收入	309
第一节	行政事业单位收入和预算收入概述	309
第二节	财政拨款类收入及相应预算收入	311
第三节	资金转移性收入及相应预算收入	316
第四节	业务类收入与业务类预算收入	319
第 15 章	行政事业单位的费用和预算支出	335
第一节	行政事业单位费用和预算支出概述	335
第二节	行政事业单位业务费用与业务预算支出	337
第三节	缴拨款费用、资产处置费用与相应预算支出	350
第四节	所得税费用、投资支出与债务还本支出	354
第五节	其他费用与其他支出	357
第 16 章	行政事业单位的净资产与预算结余	364
第一节	净资产和预算结余的业务分类与科目设置	364
第二节	行政事业单位调整调拨类业务	372
第三节	期末结转业务核算	378
第四节	专用基金与资金结存	386
第 17 章	行政事业单位会计报表	394
第一节	行政事业单位会计报表编制概述	394
第二节	财务会计报表	396
第三节	预算会计报表	416
第 18 章	政府合并财务报表	429
第一节	政府合并财务报表概述	429
第二节	部门(单位)合并财务报表的编制	431
第三节	本级政府合并财务报表的编制	435
第四节	行政区政府合并财务报表的编制	445
第 19 章	民间非营利组织会计	450
第一节	民间非营利组织会计概述	450
第二节	民间非营利组织资产和负债的核算	453
第三节	民间非营利组织收入的核算	458
第四节	民间非营利组织费用的核算	462

第五节 民间非营利组织净资产的核算 464
第六节 民间非营利组织的财务会计报告 467

第三部分 西方政府与非营利组织会计

第 20 章 西方政府与非营利组织会计 478
第一节 西方政府会计概述 478
第二节 美国州和地方政府会计 484
第三节 西方非营利组织会计 516

华中科技大学出版社

第一部分

政府与非营利组织 会计基础



政府与非营利组织会计基本理论

【导读】

根据现代会计理论,会计学有两大分支——企业会计和政府与非营利组织会计,尽管近年来随着政府会计理论研究的深入,在政府与非营利组织会计中引入了一些企业会计理论与方法,但由于企业同政府与非营利组织的运营目的有本质区别,这直接导致了企业会计和政府与非营利组织会计仍有诸多差异。因此,在学习与掌握政府与非营利组织会计时,需要掌握一些重要概念、基本理论等内容。

【学习重点】

政府与非营利组织的概念、特征与类型;政府会计、民间非营利组织会计的概念;我国政府会计的特点、组成体系;政府会计目标与民间非营利组织会计目标;我国政府与非营利组织会计的基本假设、会计基础、会计信息质量要求;我国政府与非营利组织会计要素。

【学习难点】

对政府与非营利组织的概念、特征与类型的理解与掌握;对我国政府会计的特点与组成体系的理解与掌握;政府会计中不同会计基础计量重点的比较及其运用;我国政府会计要素设置的原因与具体分类。

第一节 政府与非营利组织会计相关概念、特征与组成

一、政府与非营利组织

(一) 政府组织

现代社会组织按照其价值导向、性质及功能可分为政府、企业和第三部门。政府以公共权力为基础,以谋求社会公共利益为己任,依法管理社会公共事务,提供公共物品,维护公共秩序,组织社会价值的分配。关于政府含义,不同的学科有不同的认识。从公共管理学的角度看,政府(government)是指与企业相对应的,以提供公共服务为主要职能的组织系统,有广义和狭义两个层面的含义。广义的政府是指行使国家权力的所有机关,包括立法、行政和司法机关。在

我国立法机关是各级人民代表大会及其所属机构；行政机关是指从国务院到省、自治区、直辖市以及下属的市、地、县、乡的各级人民政府及其所属机构；司法机关是公安、司法、检察机关。狭义的政府是指按照立法、司法、行政三权分立原则建立起来的国家权力的执行机关，即国家行政机关，包括中央和地方行政机关。从经济学意义来讲，政府是指管理和使用公共经济资源、履行政府职能的组织体系。经济学意义上的政府除包括全部政府权力机构以外，还包括公立非营利组织。原因在于随着政府公共职能的发展，政府的公共服务范围拓宽，政府的职能从对社会活动的管理服务扩展到提供对社会有益的公益服务。政府通过出资设立公立非营利组织（如我国的事业单位）向社会提供公益服务。虽然公立非营利组织不享有公共权力，不是典型的政府机构，但是它们履行的职责是政府公共职能的组成部分，提供公益服务时使用和消耗的是公共经济资源。政府具有以下特点：

(1)以公共利益为宗旨，不以营利为目的。政府在运行过程中，其主要目的与动机是谋求社会的公共利益，一切行为的出发点都是在维护公平和正义，创建和谐社会，不以营利为目的。

(2)政府以管理社会公共事务、维护和实现公共利益为基本职责。政府存在的目的在于管理社会公共事务和维护社会公共利益。所谓社会公共事务，具体而言是指在一个社会中，企业和个人家庭所不愿做也不能做，但又是对整个经济和社会的发展也对社会全体公民基本生活来说必不可少的事务，公共性是其最基本而突出的特点。

(3)经济资源取得的无偿性。政府最大的经济资源来源于政府的税收和政府性收费。税收的基本特征之一是无偿性，纳税人缴纳税金与其接受政府组织提供的服务之间没有对价关系。对政府性收费而言，虽然交费人缴纳的政府收费与其接受政府组织提供的服务有直接关系，但实际上政府性收费一般与政府组织提供服务的消耗补偿没有关系，交费人交费与其接受政府组织提供的服务不属于等价交换的交易行为。这是因为政府性收费要么远远低于服务成本，要么与服务成本无关。

(4)经济资源运用的限定性。与企业不同的是政府对经济资源的筹集、分配和使用受到出资者和社会公众的限制。在接受捐赠的情况下，政府组织还可能需要按照捐赠者的具体要求使用经济资源。政府对经济资源运用的限定性，主要是通过制定和执行各种涉及政府经济资源使用的法律法规来实现的，具有独特的控制程序。

(5)政府目标不易计量且责任多元化。公众对公共产品或公共服务的多层次性、多样化、整体性的利益需求导致政府目标大多是模糊、分散且不易计量的。政府不能像企业那样以利润作为衡量组织和员工绩效的标准。因而要求其必须承担包括政治责任、法律责任、工作责任、道义责任在内的所有公共责任，具有多元化特征。

(二)非营利组织

1. 对非营利组织的界定

非营利组织(nonprofit organization, NPO)有时亦称为第三部门(the third sector)，与政府部门(第一部门)和企业界的私有部门(第二部门)，形成三种影响社会的主要力量，在社会经济生活中扮演着重要的角色。不同国家或政府对非营利组织的界定不尽一致。

美国法律通过组织是否具有免税资格来认定非营利组织，并认为只有满足免税条件的组织在法律上才能被认为是非营利组织。

英国认为必须同时满足六个条件才能被认为是非营利组织：①该组织为公众而非私人利益

设立；②该组织雇用一些志愿服务、不领薪酬的人员；③领薪酬的人员放弃应有的报酬（如接受比一般行情低的薪酬）；④盈余不得分配给会员；⑤不领薪酬的理事负责管理该组织的日常事务；⑥其资金来自不同的组织。

日本法律则规定，非营利组织是指不以营利为目的，并且其收入不得用于分发给成员的社会组织，但非营利并不意味着不能参加营利性经营活动，而是必须把各种收入用于公益事业。

联合国是根据非营利组织资金来源来界定非营利组织的，并规定，如果一个组织一半以上的收入不是来自以市场价格出售的商品和服务，而是来自其成员缴纳的费用和支持者的捐赠，它才是非营利组织。

我国现行的法律、法规体系，并没有对非营利组织进行界定。但根据财政部颁布的《民间非营利组织会计制度》（财会〔2004〕7号）的规定，适用本制度的民间非营利组织应当同时具备以下特征：①该组织不以营利为宗旨和目的；②资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报；③资源提供者不享有该组织的所有权。

2. 非营利组织的分类

非营利组织分为公立非营利组织和民间非营利组织两大类。

西方国家的公立非营利组织相对较少，且在会计规范方面主要参照政府会计准则，所以西方国家比较注重对民间非营利组织的界定。我国的公立非营利组织由政府出资兴办，在我国通常称为事业单位，其会计核算纳入政府会计的范畴。因此，我国的非营利组织通常指民间非营利组织，包括依照国家法律、行政法规登记的社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫观、清真寺、教堂等。

我国《社会团体登记管理条例》规定，社会团体是指中国公民自愿组成，为实现会员共同意愿，按照其章程开展活动的非营利性社会组织。国家机关以外的组织可以作为单位会员加入社会团体。我国的《基金会管理条例》规定，基金会是指利用自然人、法人或者其他组织捐赠的财产，以从事公益事业为目的，按照条例的规定成立的非营利性法人。基金会分为面向公众募捐的基金会（简称“公募基金会”）和不得面向公众募捐的基金会（简称“非公募基金会”）。基金会应当根据章程规定的宗旨和公益活动的业务范围使用其财产；捐赠协议明确了具体使用方式的捐赠，根据捐赠协议的约定使用。我国《民办非企业单位登记管理暂行条例》规定，民办非企业单位是指企业事业单位、社会团体和其他社会力量以及公民个人利用非国有资产举办的、从事非营利性社会服务活动的社会组织。民办非企业单位不得设立分支机构。民办非企业单位开展章程规定的活动，按照国家有关规定取得的合法收入，必须用于章程规定的业务活动。我国《宗教事务条例》规定，宗教团体、宗教院校、宗教活动场所是非营利性组织，其财产和收入应当用于与其宗旨相符的活动以及公益慈善事业，不得用于分配。任何组织或者个人捐资修建宗教活动场所，不享有该宗教活动场所的所有权、使用权，不得从该宗教活动场所获得经济收益。

联合国国际标准产业分类体系把非营利组织划分为3大类15小类，它们是：①教育，包括小学教育、中学教育、成人教育及其他；②医疗和社会工作，包括医疗保健、兽医和社会工作；③其他社区服务和个人服务，包括环境卫生、商会和专业组织、工会、其他会员组织（包括宗教和政治组织）、娱乐机构、新闻机构、图书馆、博物馆及文化机构、运动和休闲。

欧共体经济活动产业分类体系曾把非营利组织划分为5类：①教育，包括高等教育、中小

学教育、职业教育和护理教育；②研究与开发；③医疗与卫生，包括医院、诊所，其他医疗机构，牙医和兽医；④其他公众服务，包括社会工作、慈善机构、专业组织、雇主协会、工会、宗教组织和学会、旅行社；⑤休闲与文化，包括娱乐机构、图书馆、档案馆、博物馆、体育组织、动物园等。

美国约翰·霍普金斯大学非营利组织比较研究中心设计了一个非营利组织国际分类体系，把非营利组织分成 12 个大类，具体如下：①文化与休闲；②教育与科学研究；③卫生；④社会服务；⑤环境；⑥发展与住房；⑦法律；⑧慈善中介与志愿行为促进；⑨国际性活动；⑩宗教活动和组织；⑪商会、专业协会、工会；⑫其他。

3. 非营利组织的特点

非营利组织的特点和政府组织的特征有很多相似之处。民间非营利组织的特征主要表现为：①非营利性，即民间非营利组织在运营中不追求利润，这是其显著特征。②非政府性。民间非营利组织不属于政府单位，其内部成员不由政府任免。民间非营利组织具有一定的竞争性，其活动尤其是经费来源不具有强制性，只能采取各种竞争性手段来获取必要的社会资源并提供竞争性的公共物品。③志愿参与性。民间非营利组织的运转除需要一部分受薪人员专职工作外，还需要较多的志愿者参与。④活动内容的多元性。民间非营利组织涉及的领域非常广泛，其活动领域是多元的，在科技、教育、文体、传媒、健康和福利、宗教、基金会等领域都会广泛涉及。

二、政府会计与民间非营利组织会计

(一) 政府会计

1. 政府会计概念

政府会计(government accounting)主要用于确认、计量、记录和报告政府及其组成主体(包括政府所属的行政事业单位等)财务收支活动及其受托责任的履行情况。它以货币为主要计量单位，对政府财政资金和非财政资金活动的过程和结果进行完整、连续、系统的反映和监督，借以加强政府的预算管理和财务管理，提高公共经济资源使用效益。政府会计活动是政府财务管理活动的重要组成部分。

2. 政府会计改革与我国政府会计特点

1) 政府会计改革

政府会计改革，指的是要求政府依据独立或权威机构制定的会计准则，编制采用权责发生制的合并财务报表，以向纳税人提供可理解的、反映政府受托责任履行情况的财务报告，提高政府财政透明度。之所以要进行政府会计改革，是因为改革者们相信，预算反映政府财务状况的主要文件，但不是唯一，收付实现制是必要的，但不是充分的。预算表明意图，但预算承诺实现情况怎样？这还需要以事实为依据的年末财务报告进行反映。由此，现代政府会计的实务应远不止于财务记录，而应有助于推动政府财务管理，现代政府会计范围也应从财务会计延伸扩展到财务报告，使得所有利益相关者知道或必须知道政府的财务状况。这些理念使得全球政府会计改革很快蔓延。

20 世纪 70 年代美国民间会计师事务所、政府官员和学者率先进行了政府会计改革的研究，从而形成了目前的联邦政府会计以及州和地方政府会计。接着，政府会计改革发展到加拿

大、澳大利亚和新西兰,在 20 世纪 90 年代蔓延到英国。在来自这些国家的理念和建议的影响下,世界银行、国际货币基金组织(IMF)和联合国开发计划署(UNDP)等国际组织开始向发展中国家和东欧市场经济转轨国家推荐英美模式。这一模式已经传播到了西欧,法国已成为政府会计改革的典范。

我国以往的政府会计是以收付实现制为基础的政府预算会计,这种会计制度适应了财政预算管理的要求,其在宏观经济决策和财政资金运行管理过程中发挥了重要基础性作用。但政府预算会计偏重于财政预算管理需要,在会计核算内容方面范围较窄,在财务报告方面主要提供财政资金的收到执行结果,因而其具有以下缺陷:

- (1)无法准确、完整地反映政府资产负债情况,不利于加强资产负债管理;
- (2)无法全面客观地反映政府运行成本,不利于科学地评价政府会计主体的运营绩效和受托责任的履行情况;
- (3)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。

自 2005 年以来,来自政府、实务界和理论界的专家、学者纷纷呼吁并大力推进政府会计改革。特别是财政部自 2010 年至 2015 年之间重新修订了适用于政府组织的基本会计制度,使得我国政府会计核算进入一个新的阶段。具体修订情况如下:

(1)2010 年,作为政府会计改革的试点,财政部制定了《医院会计制度》(自 2012 年 1 月在全国施行)、《基层医疗卫生机构会计制度》(自 2011 年 7 月在全国施行);

(2)2012 年财政部制定了《事业单位会计准则》和《事业单位会计制度》(两者均自 2013 年 1 月施行);

(3)2013 年财政部制定了《行政单位会计制度》《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》和《彩票机构会计制度》(均自 2014 年 1 月施行);

(4)2015 年财政部制定了《财政总预算会计制度》(自 2016 年 1 月施行)。

通过这一阶段的会计制度修订,我国政府会计核算表现出以下特点:

- (1)实行双重会计目标,既反映会计主体的预算执行情况,又反映会计主体的财务状况。
- (2)采用双分录的会计核算方法,即分别采用收付实现制和权责发生制对大部分非货币性资产项目和主要负债项目进行双分录会计处理,以同时提供预算会计信息和财务会计信息。
- (3)一定程度上拓宽了资产负债的核算范围。
- (4)对固定资产和无形资产进行计提折旧和摊销。
- (5)将基建会计账纳入行政事业单位会计核算系统中。
- (6)一定程度上改进了原有会计报表。

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》(简称《改革方案》),要求建立健全政府会计核算体系,对政府会计改革提出了具体任务:①建立健全政府会计核算体系;②建立健全政府财务报告体系;③建立健全政府财务报告审计和公开机制;④建立健全政府财务报告分析应用体系。按照《改革方案》规定的路线图和时间表,我国的政府会计改革将于 2020 年完成,我国政府会计核算进入了一个新的历史时期。随着政府会计改革的进行,《改革方案》已经开始实施,我国先后制定实施了一系列的政府会计准则和制度。2015 年起财政部制定实施的政府会计准则、制度、指南与办法如表 1-1 所示。

表 1-1 2015 年起财政部制定实施的政府会计准则、制度、指南与办法

准则、制度、指南或办法	颁布时间	实施时间
《政府会计准则——基本准则》 (财政部令第 78 号)	2015 年 10 月 23 日	自 2017 年 1 月 1 日起施行
《政府财务报告编制办法(试行)》 (财库〔2015〕212 号)	2015 年 11 月 16 日	2017 年 1 月 1 日—2019 年 12 月 12 日
《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2015〕223 号)	2015 年 12 月 2 日	2017 年 1 月 1 日—2018 年 3 月 1 日
《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2015〕224 号)	2015 年 12 月 2 日	2015 年 12 月 2 日—2018 年 3 月 1 日
《政府会计准则第 1 号——存货》 (财会〔2016〕12 号)	2016 年 7 月 6 日	自 2017 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 2 号——投资》 (财会〔2016〕12 号)	2016 年 7 月 6 日	自 2017 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 3 号——固定资产》 (财会〔2016〕12 号)	2016 年 7 月 6 日	自 2017 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 4 号——无形资产》 (财会〔2016〕12 号)	2016 年 7 月 6 日	自 2017 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》 (财会〔2017〕11 号)	2017 年 4 月 17 日	自 2018 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 6 号——政府储备物资》 (财会〔2017〕23 号)	2017 年 7 月 28 日	自 2018 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 7 号——会计调整》 (财会〔2018〕28 号)	2018 年 10 月 21 日	自 2019 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 8 号——负债》 (财会〔2018〕31 号)	2018 年 11 月 9 日	自 2019 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 9 号——财务报表编制和列报》 (财会〔2018〕37 号)	2018 年 12 月 26 日	自 2019 年 1 月 1 日起施行
《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本 合作项目合同》 (财会〔2019〕23 号)	2019 年 12 月 17 日	自 2021 年 1 月 1 日起施行
《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	自 2019 年 1 月 1 日起施行
《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2018〕29 号)	2018 年 3 月 1 日	2018 年 3 月 1 日—2020 年 1 月 1 日
《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2018〕30 号)	2018 年 3 月 1 日	2018 年 3 月 1 日—2020 年 1 月 1 日

续表

准则、制度、指南或办法	颁布时间	实施时间
《政府会计准则制度解释第1号》 (财会〔2019〕13号)	2019年7月16日	自2019年1月1日起施行
《政府会计准则制度解释第2号》 (财会〔2019〕24号)	2019年12月17日	第1~8项自2020年1月1日起施行;第9项适用于2019年度及以后期间的财务报表;第10项、11项自2019年1月1日起施行
《政府财务报告编制办法(试行)》 (财库〔2019〕56号)	2019年12月12日	自2020年1月1日起施行
《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2019〕57号)	2019年12月12日	自2020年1月1日起施行
《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》 (财库〔2019〕58号)	2019年12月12日	自2020年1月1日起施行
《事业单位成本核算基本指引》 (财会〔2019〕25号)	2019年12月17日	自2021年1月1日起施行

注:根据财政部会计司、国库司网站整理。

2) 我国政府会计的特点

经过2015年以来我国政府会计的深入改革,我国政府会计更具有鲜明特征:

第一,在会计核算模式方面,实行了“双功能、双基础、双报告”。所谓“双功能”是指在政府会计系统中既有财务会计功能,也有预算会计功能,政府会计中既有财务会计五要素——资产、负债、净资产、收入和费用,也有预算会计要素——预算收入、预算支出、预算结余。所谓“双基础”是指对于行政事业单位发生的经济业务,将可能既在财务会计中按权责发生制进行会计处理,也在预算会计中按收付实现制进行会计处理。但并不意味着每笔业务都要同时在财务会计和预算会计中进行会计处理。所谓“双报告”是指在会计期末,既要根据财务会计账务处理结果编制财务会计报告,还要根据预算会计编制决算报告。两种报告既相互分离又相互衔接,这种衔接主要是通过编制“本期预算结余与本期盈余差异调节表”,以揭示本年盈余数和本年预算结余数二者之间内在联系来实现的。

第二,财务会计功能进一步增强。这主要表现在增加了收入和费用两个财务会计要素。增加了应收款项和应付款项的核算内容,如对于应收账款,增加因出租资产、出售物资等应收款项;对于应付账款,增加了因开展工程建设等而应付的偿还期在1年以内(含1年)的款项。对长期股权投资采用权益法核算。另外还允许确认自行开发形成的无形资产的成本,允许对固定资产、公共基础设施、保障性住房和无形资产计提折旧费用。

第三,进一步扩大了资产负债的核算范围,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”“受托代理资产”,以全面反映核算单位控制的各类资产;增加了“应收股利”“应收利息”“加工物资”“在途物资”“待摊费用”“长期待摊费用”“长期股权投资”“长期债券投资”“工程物资”“应付利息”“应交增值税”“预提费用”“预计负债”“受托代理负债”等科目,以全面反映单位的资产状况和所承担的现时义务。