

第 1 部分 总 则

1100 节 一般原则

资料来源：全国政府会计委员会第 1 号公告
全国政府会计委员会第 5 号解释
政府会计准则委员会第 6 号公告
政府会计准则委员会第 9 号公告
政府会计准则委员会第 14 号公告
政府会计准则委员会第 25 号公告
政府会计准则委员会第 27 号公告
政府会计准则委员会第 31 号公告

会计和报告效力

.101 一个政府会计系统必须满足以下两个条件：

- (a) 按照公认会计原则，公允地、充分地报告政府部门的基金和账群的财务状况和财务经营成果。
- (b) 确定和证实其对财务法规与合约条款的遵守。

基金会计系统

.102 政府会计系统应当以基金为基础来组织和运营。所谓基金，是指按照特定的法规、限制条款或期限，为从事特定活动或达到某种目的所分离形成的，依靠一套自身平衡的科目来记录现金及其他财务资源，以及相关负债和剩余权益或余额及其变动情况的一个财务与会计主体。

基金类型

.103 州和地方政府应使用以下类型的基金：

A. 政府基金

- 1) 普通基金——用于核算专门基金处理之外的所有财务资源；
- 2) 特种收入基金——用于处理除了可消耗信托或重要资本项目之外按照法律限制用于特定目的支出的特种收入来源；
- 3) 资本项目基金——用于核算除了那些由权益基金和托管基金核算之外的用于取得或建造重要资本设备的财务资源；
- 4) 偿债基金——用于核算为普通长期负债本金和利息的偿付所作的资源积累和支付。

B. 权益基金

- 1) 企业基金——用于处理这样的运营活动：
运营活动类似于私营企业的融资和经营活动。在运营中，政府机构的目的是在持续经营的基础上，主要通过向使用者收取费用来取得资金或者弥补向公众提供货品或服务发生的成本或费用（其中包括折旧）；或者在这类活动中，政府机构已经明确：对资本保全、公共政策、管理控制、经营管理，或者其他目的而言，按期确定取得的收入、发生的费用和（或）净收益是恰当的。
- 2) 内部服务基金——用于核算因政府单位的一个部门或机构为其他部门或机构，或者为其他政府单位按照成本补偿原则提供货品或服务的资金转付。

C. 信托基金

信托和代理基金——用于核算某一政府机构以受托人身份或代理人身份为公民个人、民间组织、其他政府单位以及（或）其他基金所持有的资产。这类基金包括：(a) 可消耗托管基金，(b) 不可消耗托管基金，(c) 养老托管基金，(d) 投资托管基金，(e) 代理基金。

基金数量

.104 政府单位应当建立并且保持那些由法律和良好的财务管理所要求的基金。但是，不必要的基金会导致缺乏灵活性、过于复杂以及财务管理失控，因此，政府机构设立的基金数量应与法律和运行要求一致，并应保持在一个最低的数量水平上。

固定资产和长期负债的核算

.105 应当明确区分以下两组概念：(a) 基金固定资产与普通固定资产，以及

(b) 基金长期负债与普通长期负债。

与特定权益基金或托管基金相关的固定资产，应当通过相应的权益或托管基金处理。政府单位的所有其他固定资产都应当通过普通固定资产账群处理。

权益基金与托管基金的长期负债应当通过相应的权益或托管基金处理。政府单位的所有其他未到期长期负债，包括政府以某种方式负有责任的特种税捐债务，都应当通过普通长期负债账群核算。

固定资产的计量

.106 固定资产应当按照成本记录，如果不能按实际值确定成本，就应当按照估计成本记录。接受捐赠的固定资产应当按照接受捐赠时固定资产的估计公允价值记录。

固定资产的折旧

.107

- A. 普通固定资产的折旧不应当在政府基金账户中记录。普通固定资产的折旧可在成本会计系统中记录或为成本分析进行计算，累计折旧也可以在普通固定资产账群中记录。
- B. 在某个权益基金中处理的固定资产的折旧应当在该基金账户中记录。在那些用以计量费用、净收益和（或）资本保持的托管基金中也确认折旧。
- C. 政府会计的权责发生制基础。

.108 在适当的情况下，计量财务状况和业务活动成果应采用权责发生制会计基础或修正的权责发生制会计基础。

- A. 政府基金的收入和支出，应当按照修正的权责发生制基础予以确认。收入，应当在可以取得并且可以计量的会计期间内确认。支出，如果可以计量的话，应当在基金负债发生的会计期间内确认，但这不包括普通长期负债上的未到期利息。普通长期负债上未到期的利息应当在到期时予以确认。
- B. 权益基金的收入和费用应当按照权责发生制基础确认。收入，应当在已经取得并且可以计量的会计期间内确认；费用，应当在已经发生并且可以计量的会计期间内确认。
- C. 托管基金的收入和费用或支出（在合适的情况下）应当按照与基金会计计量目标相一致的会计基础确认。

- D. 用于基金间转账的财务资源，应当在基金间应收款和应付款形成的那个期间予以确认。

预算、预算控制和预算报告

.109

- A. 每一政府单位应当编制年度预算。
- B. 会计系统应当提供合适的预算控制基础。
- C. 对于已编制某年度预算的政府基金来说，相应财务报表和附表应当包括预算比较。

转移支付、收入、支出和费用账户的分类

.110

- A. 基金间的转账和普通长期负债发行收入应当与基金收入和支出或费用分别归类。
- B. 政府基金收入应当按照基金和来源分类。支出应当按照基金、职能机构（或项目）组织单位、业务、特征以及事物的主要种类分类。
- C. 权益基金的收入和费用基本上应当按照与类似的企业组织、职能机构或业务相同的方式分类。

通用术语和分类

- .111 在每一个基金的预算、账户和财务报告中，应自始至终保持使用通用的术语和分类。

中期和年度财务报告

.112

- A. 每个政府主体都应当编制适宜的中期财务报表以及财务、经营成果和其他相应信息的报告，以便管理控制财务运营活动、法律监督以及在必要或需要的情况下，实现对外报告的目的。
- B. 每个政府主体都应当编制和公布一份年度综合财务报告，该份年度综合财务报告要涵盖基本政府（包括与基本政府混合编制财务报告的组成单位）的所有基金和账群。年度综合财务报告还应当包括政府财务报告主体的所有单独列示的组成单位的概况。政府财务报告主要包括以下几部分：介绍；

适当的合并基金报表、联合基金报表和单项基金报表；对财务报表的注释；必要补充信息；附表；文字解释以及统计报表。报告主体是按照 2100 节，“财务报告主体的定义”中所说明的基本政府（包括与基本政府混合编制财务报告的组成单位）和所有单独列示的组成单位。

- C. 政府主体可以将通用财务报表从年度综合财务报告中分离出来单独发布。通用财务报表应当包括基本财务报表以及为公允揭示财务状况和业务活动成果（以及那些使用权益基金会会计的基金和单独列示的组成单位的现金流动情况）所必需的财务报表注释。也可以要求随通用财务报表附加报告一些必要的补充信息，这些信息对某些主体的财务报告是非常必需的。
- D. 财务报告的主体包括：(1) 基本政府；(2) 基本政府负有财务责任的组织；(3) 其他组织（就它们与基本政府的关系来看，如果不将它们包括进去，会导致报告主体的财务报表发生误导或者信息不完整）。报告主体的财务报表应当揭示基本政府（包括与基本政府混合编制财务报告的组成单位，它们在实质上是基本政府的一部分）的基金类型和账群，同时还要提供单独列示的组成单位的概况。
- E. 财务报告主体的核心通常是一个基本政府。但是，当除核心基本政府之外的政府组织（例如一个组成单位、联营企业、合营组织或者其他独立运营的政府部门）单独发布财务报表时，它就作为其自身报告主体的核心。对所有这些主体来说，应在自下而上的级别中应用 2100 节的规定。对于每一个级别来说，定义和揭示条款，应在包括该级别在内的下一级别报告政府主体的财务报告之前列示。

1200 节 公认会计原则和法律遵守

资料来源：全国政府会计委员会第 1 号公告

原则公告 会计记录和报告的效力

一个政府会计系统必须同时满足以下两个条件：（a）按照公认会计原则公允、充分地揭示基金和账群的财务状况和运营成果，（b）确定和证实其对财务法规与合约条款的遵守。

公认会计原则

.101 公认会计原则是指，在财务会计核算和报告中，最低限度应遵守的统一准则和指南。遵循公认会计原则，可以确保所有州和地方政府的财务报告——不管其司法的规定和习俗如何——由同样类型的财务报表和披露内容组成，以同种类别和类型的基金和账群为对象，建立在同样的计量和分类标准基础之上。

.102 为确保各州和地方政府的财务报告间具有一定程度的可比性，必须遵循公认会计原则。而政府会计系统必须为此提供一些数据资料，这些数据资料可以满足按照公认会计原则，报告一个政府财务状况和业绩的需要。本汇编记录了州和地方政府单位应用公认会计原则的条款，它为年度综合财务报告和另行发行的通用目的报告奠定了基础。

.103 适用于政府的公认会计原则的一个重要方面，在于承认政府环境所特有的法律和合约判断的多样性。这些判断是基金结构、核算基础和本汇编提出的其他原则方法的基础并在其中有所反映，也是区分政府会计和企业会计的主要因素。按照这些原则建立起来的政府会计系统，易于满足管理控制和受托责任方面的信息需求，这种需求既涉及公认会计原则又与遵守法律报告相联系。

遵守法律条款

.104 政府的财务运营活动由各种各样的法律条款产生，同时也受到这些法律

条款的调整。宪法条款专门规定了某些为特定目的支出的税收收入，而法规则详细说明了诸如税率幅度、征收方式、优惠以及延缓期等事项。这些规定以及其他财务事项通常也受到宪法、法条、决定、政府机构的指令和政府间援助或合约规定的调整。

.105 年度运营活动预算，作为一项法定的财务运营活动计划，在所有指导财务事项的法律文件中是最为重要的。年度运营活动预算主要包括，预计特定目的的计划支出以及为其筹资的方式。一旦经过法律批准，预算中的支出就成为限定拨款，政府运营机构不能违法超出这一限额。为预算支出筹资的税收和其他收入来源都由立法来规定，可以采用年度税收条例的形式（如财产税），或通过连续的法规或条例（如销售税和所得税等税收收入）来加以规范。

.106 政府会计系统很重要的一个作用，在于能保证管理者遵守有关财务的法律规定，并且能够报告其对法律规定的遵守情况。这就意味着会计系统——它的术语、基金结构和程序——必须根据有关财务的法律规定，调整自身以满足相关法律的要求。例如，如果一个州的法律规定：该州的石油税应计入高速公路建设基金中，且只能用于高速公路和公共道路的资本支出，那么，会计系统必须使政府单位能够证明其遵守法律规定的执行情况。

基金设立基础

.107 各种类型的法律规定要求设立基金。在州一级上，基金可以依据宪法条款或立法机构颁布的规定设立。一个地方政府的基金可以根据州宪法条款或规定，或地方宪章、条例和政府机构的指令建立。基金也可以通过政府机构来设立，以实现快捷有效的财务管理和报告目的，以及（或）遵守法律认可的或合约规定的会计核算和财务报告的要求。可参阅本汇编“基金会计”一节对基金需求的讨论。

法律规定和公认会计原则的冲突

.108 法律规定可能会与公认会计原则发生冲突。这些差异是时常发生的，因为宪法宪章或其他指导财政运营的法律规定都是陈旧的，难以改变的。

.109 这种冲突可能存在的各种形式。一类冲突源于法律对基金目的的规定和

会计要求。例如，法律可能要求为指定的普通政府职能所发生的运营支出和资本支出，都要从普通基金中支付，并在普通基金中予以记录，即使该资本支出是以长期借款筹资的。这样的规定违背了公认会计原则，公认会计原则规定：这种资本支出是通过普通债务性债券收入筹资的，应当通过建立一个资本项目基金来反映。另一个例子是法律要求企业基金使用收付实现制基础会计，然而按照公认会计原则的规定，权责发生制基础对于确定一个企业的财务状况和经营成果是非常必要的。

.110 法律规定与公认会计原则之间的冲突并不要求保持两套会计系统。当然，会计系统可以维持在遵守法律的基础上，但是，会计系统还应当包括足够的补充报告，以满足按照公认会计原则为基础的报告要求。以收付实现制基础或者以另外一个与公认会计原则不一致的会计基础制定预算，使得财务管理和报告变得更加复杂。在法律规定必须使用另外一种会计基础的情况下，政府单位通常可以采取以下方法：(a) 保持账户不变并以法律规定的预算基础编制预算报告，从而确定和反映法律遵守情况；(b) 保持足够的补充记录，以满足按照公认会计原则编制财务报告的需要。

.111 预算一方面通过规定预计收入与转移支付转入的金额和来源，另一方面通过规定核准的支出与转移支付转出的金额和用途，以此确定大部分政府基金财务运营活动的性质和范围。许多政府基金的账户都概括和详细记录了计划收入数、支出数和转账以及实际发生数。在法律规定与公认会计原则没有重大冲突的情况下，财务报告概括了账户中所反映的财务运营活动成果和财务状况。此外，当法律规定与公认会计原则发生冲突时，账户中通常反映以法律为基础的数据，且以这些数据作为按照公认会计原则编制报表的资料来源。

公认会计原则报告的要点

.112 政府单位的基本财务报表应当按照公认会计原则编制。此外，如果州或地方政府希望他们的独立审计师出具无保留意见审计报告，即他们的财务报表是按照公认会计原则编制的，他们显然必须按照这些原则编制报表。以公认会计原则为基础的报告要求披露那些违反法律和合约规定的重要事项。可参阅本汇编“财务报表注释”。

法律遵守报告的要点

.113 当按照公认会计原则编制的财务报表不能反映遵守财务法规与合约规定情况时，政府单位应当在年度综合财务报告中提供一些补充附表和文字解释，这对于报告政府单位的守法责任和受托责任是非常必要的（对预算报告、预算与公认会计原则报告之间的差异在“预算会计”中有更为完整的论述）。在某些极端的情形下，可能有必要单独编制一份以法律为基础的专门报告。

减少冲突

.114 存在一些与公认会计原则相冲突的法律规定是很不幸的，因为，这样的规定使得会计程序和财务报表的编制更加复杂。负有责任的政府官员和其他有关政府财务管理人员应当继续努力，对适用的法律进行必要的改变，以使其与公认会计原则趋于一致。在理想的环境下，政府部门的会计原则、系统和实践中大量的细节应当主要留给管理部门决定和执行，而不必写进法律中。正式的法律规定应当局限于基本和通用属性的规定，例如法律规定：政府财务报表应按照公认会计原则进行编制，同时按照公认审计准则进行审计。

其他应考虑的因素

.115

- A. “财务报告主体的定义”论述了在定义政府报告主体时要考虑的法律因素。
- B. “年度综合财务报告”的第 131 段，论述了如何使用文字解释、报表和附表，以表明对法律和合约规定的遵守情况。
- C. “补助和其他财务补助”的第 111 段，论述了对补助、政府津贴和共享收入的法律规定的遵守情况。
- D. “投资”的第 122 段和 123 段与第 155 段；“投资——取消回购协议”中的第 108 段到第 109 段，都论述了对法律或合约中就储蓄、投资（包括回购协议）和取消回购协议的相关规定的披露情况。
- E. “租赁”中的第 119 段到第 122 段论述了在受到法律限制后，公认会计原则对租赁交易所产生的影响。
- F. “特种税捐”中的第 113 段论述了在报告特种税捐活动时对法律要求的遵守情况。

1300 节 基金会计

资料来源：全国政府会计委员会第 1 号公告
政府会计准则委员会第 6 号公告
政府会计准则委员会第 9 号公告
政府会计准则委员会第 14 号公告
政府会计准则委员会第 31 号公告
政府会计准则委员会 框架协议

原则公告 基金会计系统

政府会计系统应当以基金为基础来组织和运营。所谓基金是指按照特定的法规、限制条款或期限，为从事某种活动或完成某种目的所分离形成的，依靠一套自身平衡的科目来记录现金及其他财务资源，以及相关负债和剩余权益或余额及其变动情况的一个财务与会计主体。

政府环境

.101 政府运营的多样性和确保遵守法律的必要性，使单一的会计主体不可能记录和概括所有政府财务交易及其结果。与作为单一会计主体来反映的私有企业不同，政府单位是通过建立许多独立的基金和账群主体来反映其运营，每个主体反映特定的资产、负债以及权益或其他余额。所以，从会计核算和财务管理的角度来看，政府单位是由许多截然不同的财务和会计主体组成的混合体，每个主体都拥有一套科目，并独立于其他基金和账群发挥作用。

基金和账群的种类

.102 基金的种类。在政府会计中使用三种类型的基金：

A. 政府基金：又称为“来源与运用基金”、“可消耗基金”或“政府型基金”。大多数是指那些典型地依靠政府职能筹措的基金。政府可消耗财务资源和相关流动负债的取得、使用和余额（除了那些在权益基金中处理的以外），都通过政府基金（普通基金、特种收入基金、资本项目基金和偿债基金）

处理。

政府基金本质上是对财务资源的会计划分。可消耗资产按照它们可能或必须的用途分配给各种政府基金；流动负债划分给那些负责偿还它们的基金。政府基金的资产与负债之间的差额，即基金权益，被称为“基金余额”。

政府基金计量的核心是确定财务状况和财务状况的变化（来源、使用和财务资源的余额），而不是确定净收益。收入、支出和基金余额变动表是基本的政府基金运营报表。该表可以由一些更为详细的收入、支出、转账和其他基金余额变动的附表加以充实和补充。

B. 权益基金：有时被称为“收入确定基金”、“不可消耗基金”或“商业型基金”。用于处理政府部门中那些经常出现在私立单位（企业基金和内部服务基金）中的类似的持续经营的组织和活动。与政府部门的商业和准商业活动（在这些活动中，要计量收入净值和资本保持状况）相关的所有资产、负债、权益、收入、费用和转账，都在权益基金中处理。这里，公认会计原则就是适用于一般私立单位类似业务的会计原则，这一点在“权益活动会计和财务报告”中有所规定；计量的重点是确定收入净值、财务状况和现金流量。但是，如果公认会计原则发布了适用于那些会计主体和运营活动的公告，那么，这些会计主体和运营活动业务应当以公认会计原则公告为指导。“医院”、“高等院校”、“医院和其他医疗服务机构”、“公共福利企业和机关”、“公用事业”都列举了适用于那些会计主体的公认会计原则公告。

C. 信托基金：又称信托和代理基金。用于处理某一政府单位以受托人身份或代理人身份为公民个人、民间组织、其他政府单位以及（或）其他基金所持有的资产。每个托管基金都依据会计计量目的进行归类，如政府基金或权益基金。可消耗托管基金实际上是按照与政府基金相同的方式来处理的。不可消耗托管基金、养老托管基金和投资基金实际上都是按照与权益基金相同的方式来处理的。代理基金纯粹是代为保管的（资产等于负债），所以代理基金不会涉及到业务活动成果的计量。

.103 账群类。为控制政府普通固定资产和普通长期负债的经管责任，通过第四类会计主体，即“账群”来实现。

D. 账群——用于建立对政府的普通固定资产和未到期普通长期负债本金的会计控制和经管责任，包括政府以某种方式负有责任的特种税捐负债（普通

固定资产和普通长期负债账群)。

政府普通固定资产(除那些在权益基金或托管基金中处理之外的所有固定资产),不是可用于支付的财务资源。除在权益基金或托管基金中处理的长期负债之外,未到期普通长期负债本金也不需要当期(利用财务资源)进行拨款或支付。因此,这两者都不在政府基金中处理,而是在自相平衡的账群中处理。这些账群不是基金(它们不反映可使用的财务资源和相关负债),而是普通固定资产和普通长期负债各自的会计记录,以及相关的信息。本汇编“固定资产”和“长期负债”节,分别就固定资产和长期负债的会计处理和报告进行全面论述。

基金类型和账群

.104 州和地方政府应当适用七个主要的基金类型和两个账群:

A. 政府基金

- (1) 普通基金:用于处理除了要求用另外的基金处理之外的所有财务资源。
- (2) 特种收入基金:用于处理除了可消耗信托或重要资本项目之外,按照法律限制用于特定目的支出的特种收入来源。
- (3) 资本项目基金:用于处理除了那些由权益基金和托管基金处理之外用于取得或建造重要资本设备的财务资源。
- (4) 偿债基金:用于处理为普通长期负债和利息的偿付所进行的资源积累和支付。

B. 权益基金

- (1) 企业基金:用于处理这样的运营活动:(a)运营活动类似于私营企业的融资和经营活动。在运营中,政府机构的目的是在持续经营的基础上,主要通过向使用者收取费用来取得资金或者弥补向公众提供货品或服务发生的成本或费用(其中包括折旧);或者,(b)在这类活动中,政府机构已经明确:对资本保全、公共政策、管理控制、经营管理,或者其他目的而言,按期确定取得的收入、发生的费用和(或)净收益是恰当的。
- (2) 内部服务基金:用于处理因政府单位的一个部门或机构为其他部门或机构,或者为其他政府单位按照成本补偿原则提供货品或劳务的资金转付。

C. 信托基金

信托和代理基金：用于处理某一政府机构以受托人身份或代理人身份为公民个人、民间组织、其他政府单位以及（或）其他基金所持有的资产。这类基金包括：(a) 可消耗托管基金；(b) 不可消耗托管基金；(c) 养老托管基金；(d) 投资托管基金；以及(e) 代理基金。

D. 账群

(1) 普通固定资产账群——1400 节“固定资产”说明了普通固定资产账群的使用。

(2) 普通长期负债账群——1500 节“长期负债”说明了普通长期负债账群的使用。

原则公告

基金数量

政府单位应当建立并且保持那些由法律和良好的财务管理所要求的基金。但是，不必要的基金会导致缺乏灵活性、过于复杂，以及财务管理失控，因此，政府机构设立的基金数量应与法律要求和营运要求相一致，应当保持在一个最低的数量水平上。

基金建立的基础

.105 各类法律规定都要求建立基金。在州一级，基金可以依照宪法规定或者是立法机构制定的法规设立。一个地方政府基金可以通过州宪法规定或法规，或地方宪章、条例和政府机构的法令建立。基金也可以因治理团体为实现良好而迅速的财务管理和报告，以及（或）为遵守补助或合约中的会计和财务报告要求而建立。

普通基金数量

.106 104 段对普通基金的定义将多个普通基金排除在外。政府主体只应当报告一个普通基金。正如“报告主体和组成单位的列示与信息披露”中所论述的，因为基本政府的普通基金通常是报告主体主要运营活动的基金，且常常是报告使用者关注的焦点，所以基本政府的普通基金应当是报告主体惟一的普通基金。与基本政府混合编制财务报告的组成单位，其普通基金应当作为一个特种收入基金予以反映。

其他基金数量

.107 某些政府单位经常需要使用多个单一种类的基金，例如，特种收入基金或资本项目基金。另一方面，在任何特定的时候，许多政府单位并不需要使用所有的基金类型。对某些政府单位来说，可能只需使用其中的某些特定类型的基金。例如，很多规模较小的政府单位一般不需要使用内部服务基金。而且，通常从普通基金中筹资，且限制用于特定目的的财务资源，如果其应用的法律要求能够得到适当的满足，那么，这些财务资源可以在普通基金中处理；同时，除非法律上另有规定，否则不要求使用特种收入基金。如果法律上另有规定，且（或）累积财务资源用于以后年度到期本金和利息的支付，那么，就要求使用偿债基金。

.108 一般原则是，建立与法律规定、运营活动要求，以及上面所论述的基金分类原则相一致的、尽可能少的独立基金数量。使用过多的基金会使得预算、会计和财务管理的其他过程缺乏灵活性、过于复杂。同时，从有效而经济的财务管理角度出发，也应避免使用过多的基金。

其他事项

独立基金记录要求

.109 每个基金都必须在一套独立的、自身平衡的科目中处理其资产、负债、权益、收入、支出或费用（如果它是恰当的话），以及基金间转账。要求每一个基金都有一套完整的科目，即在会计核算中要将科目区分开，而不需要真正区分资产或负债。例如，除非法律和债券合约上有要求，或者是其他原因，否则没有必要为每个基金使用一个单独的银行科目。同样的，使用系统计算机化和科目编码技术的政府单位，也可以把这些独立的基金会会计主体作为一个统一政府会计系统的独立组成部分。

基金间应收款和应付款

.110 政府单位的每个基金都可能与该政府单位的其他基金发生财务往来和债权债务关系。基金间交易的会计处理在本汇编的“分类和术语”中加以说明。基金间应收款和应付款，可能是从某基金筹资的部门向另一基金筹资的部门提供服务中而产生的，或者是基金间借贷而产生的。基金间借贷通常必须有法规或条例的授权。因为每个基金都是一个财务和会计主体，一个基金对其他基金

的应收金额，以及该基金对其他基金的应付金额，都应当反映在基金账户和基金财务报表中。当某个基金欠了另外一个基金一定的数额，同时后者也欠了前者一定的数额，那么，在账户中不应当将应收金额和应付金额相抵消。但是，为了报告的目的，当期对同一基金的应收金额和应付金额可以抵消，在各自的基金资产负债表中反映其净额。在财务报表中，主体内部交易和余额应当根据第 120 段的要求进行报告。

基金分类

.111 基金可以按照基金设立在宪法上、法规上或其他治理团体的行为等层面来加以区分。考虑到行政首长或治理团体可以行使其判断力，设立基金的基础就显得尤为重要。

.112 另一种基金分类方法是根据基金类型，既考虑基金财务资源的来源，又考虑从基金财务资源中筹资的活动性质。这个分类在管理和控制当期财务运营活动，和确定遵守适用的法规时是非常有用的。在第 104 段已经提及，建议使用七个主要的基金类型。

期间型基金和项目型基金

.113 七类基金中的大多数基金的交易每年都要计划和考核，并可能通过年度拨款予以控制。为了确定预算的遵守情况和（或）财务运营活动成果，这些基金必须在一个财政年度的基础上进行处理。因此，大多数政府基金、所有的权益基金和托管基金的会计处理和财务报告，都可以归类为期间型的。

.114 另一方面，通过资本项目基金筹资的资本支出交易，通常情况下，都在项目基础上进行计划和考核。通过这些项目型基金筹资的资本支出项目，通常要跨越两个以上的财政年度。因此，基金会计核算应反映到目前为止所有的项目财务资源和支出，以及财政年度当期的基金交易和财政年度当期年末的基金财务状况。

报告主体基金的列示

.115 “报告主体和组成单位的列示与信息披露”对基金列示事项进行了详细的论述。

1400 节 固定资产

资料来源：全国政府会计委员会第 1 至第 2 号公告

全国政府会计委员会第 5 号公告

政府会计准则委员会第 6 号公告

政府会计准则委员会第 8 号公告

政府会计准则委员会第 29 号公告

原则公告

固定资产的会计处理

在基金固定资产和普通固定资产之间，应当作明确的划分。与特定权益基金或托管基金相关的固定资产，应当通过权益或托管基金处理。政府单位所有其他的固定资产都应当通过普通固定资产账群处理。

资产负债表的处理——固定资产

.101 由于政府财务运营活动和基金会计要求的特殊性，某些固定资产在基金账户中处理，而其他固定资产则在账群中处理。

基金固定资产

.102 在权益基金活动或者在托管基金中使用的固定资产应当在相应的基金中处理。

.103 企业基金中的固定资产在基金账户中予以资本化，因为这些固定资产为生产货品或提供服务所用，以及用于售卖。这些固定资产的折旧必须予以记录，以便确定费用总额、收入净值以及基金权益的变化。而且，企业基金中的固定资产可以作为为设立、取得或改善某项国营企业而发行的债券的保障。租赁的固定资产根据“租赁”中的规定进行处理。那些通过在政府企业基金提供资本资产的特种税捐中筹措资金而进行的资本改善，应当在企业基金的资产负债表中予以资本化；同时，根据“特种税捐”第 123 段的规定，应当被所接受的捐赠资本冲抵。

.104 内部服务基金中的固定资产同样也记录在基金账户中。例如，可能设立一个内部服务基金用于处理一个中央车辆调配场，在该基金中，通过对使用部门收取费用来补偿服务成本。在这样的情况下，固定资产与基金运营活动直接相关。固定资产的折旧必须予以记录，以便确定基金费用、对各部门的收费以及基金权益的变化。

.105 与托管基金相关的固定资产应当在托管基金中进行处理。例如，不可消耗托管基金的本金可以包括固定资产。在这种情形中，固定资产应当在相应的不可消耗托管基金中进行处理。这样，有助于确保遵守信托协议中的条款，防止对信托资产的管理不善，以及在信托本金保值的情况下，便于折旧的处理。

普通固定资产

.106 除了那些在权益基金或托管基金中处理之外的所有固定资产都是普通固定资产。普通固定资产在普通固定资产账群中进行处理，而不是在政府基金中处理。

.107 普通固定资产并不代表可用于支出的财务资源，它们只表示已经被使用的项目以及对此应当承担受托责任的财务资源。它们不是任何基金的资产，而是作为政府单位管理资产的一种方法。如果将它们包括在政府基金的财务报表中，就会增加基金余额，这样就会误导基金余额表的使用者。基本政府会计的主要目的是反映政府基金的收入和支出，即政府财务资源的来源和使用，以及政府基金资产、相关的负债以及可用于后期拨款和支出的净财务资源。如果要尽可能好地实现这些目的，就需要将普通固定资产从政府基金账户中排除出去，将它们记录在一个单独的普通固定资产账群中（普通固定资产的折旧在第116~118段中有论述）

.108 普通固定资产实际上包括那些通过不可取消租赁获得的资产。“租赁”一节确定了租赁资本化及其披露要求，该节对固定资产和相关负债的会计要求提供了详细的说明。重要的非资本化租赁协议应当在财务报表注释中进行披露。

.109 可以选择报告主要的公共固定资产或“基础设施型”固定资产，如道