

# 第一篇

## 总论



# 第一章 政府会计概述

## 第一节 政府会计体系

### 一、政府会计概念

国家产生后，就有了管理国家的政府，政府要保持国家机器的正常运转，就要组织收入并安排支出。因此，就需要进行收支计量、记录和报告的会计——政府会计。在我国历史上，政府会计曾被称为“官厅会计”。远在我国西周时，在总揽财政大权的天官冢宰下，设“司会”为计官之长，主管朝廷财政收支的全面核算和管理。可见，当时的政府会计已经有了专门的机构和人员，也初步明确了政府会计的任务。政府会计尽管已经有两千多年的历史，也曾经领先于民间会计，但近代、现代政府会计与同期商业（企业）会计相比，它的发展并不快，甚至还落后于商业会计。人类进入 20 世纪以后，随着国家机器的不断强大和强化，国家立法体系的不断完善，许多国家的政府都经历了和经历着不断增大的财政压力，政府会计才日益受到重视，政府会计的改革才走上快车道。

政府会计的含义与“政府”的含义息息相关，或者说“政府”的范围决定政府会计的范围。在美国等发达国家，“政府”既包括政府各类行政机关，也包括政府所属的公立非盈利组织（如学校、医院等）或称政府非盈利组织，还包括政府举办的公立企业或称政府企业，但不包括私立非盈利组织和私立（私营）企业。这些单位和组织是执行或基本执行政府职能，其业务运行不以盈利为目的。其余非盈利组织（私立）和企业（私立）属于另一类组织，它们不执行政

府职能，需要依靠其自身业务活动维持持续运行或以盈利为目的。而在我国“政府”的含义比较窄，一般仅指各级政府机关、立法机关、检察机关、审判机关和军队。由于“政府”的含义不同，政府会计的含义也不相同。

如果按照美国等国家对“政府”的界定，其政府会计（或称政府及非盈利组织会计）的适用范围包括政府及其公立企业、公立非盈利组织，其政府会计是由政府会计准则委员会发布的政府会计准则规范的。目前，在我国政府的正式行文中，还没有“政府会计”的称谓（新中国成立前，曾用过“政府会计”的名称），因此，在我国会计理论与实务界，也甚少用“政府会计”的名称。当然，也没有非盈利组织会计、公立单位会计的提法。虽然建国后未用政府会计名称，但不等于政府会计不存在。随着全球经济一体化和中国加入 WTO，随着我国政府机构改革和政府职能的转换，随着我国会计的进一步改革，我国的会计称谓也有必要与其他国家趋同。因此，本书之名冠以“政府会计”目的也在于此。我国的政府会计或者说本书的政府会计范围是什么？这是首先要明确的问题。国外的政府会计大致相当于中国的预算会计，但国外的“预算会计”内容与中国的“预算会计”却是大不相同。国外的预算会计是记录预算的会计，因为其法定预算需要作正式的会计记录。中国的预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段，是核算、反映和监督中央和地方预算以及行政、事业单位收支预算执行情况的会计。按照我国预算会计的定义，本书将政府会计分为广义和狭义政府会计。广义的政府会计就是 1998 年我国的预算会计改革中所划分的财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计。狭义的政府会计指财政总预算会计和行政单位会计。本书所称的政府会计即是指财政总预算会计和行政单位会计，而事业单位会计则为非盈利组织会计。

政府会计是否被重视、是否规范和完善，与国家的经济运行机

制息息相关，与政府的职能作用密切相关。马克思曾经充分肯定过资产阶级革命时期针对庞大的国家机器提出的一个口号——建立“廉价政府”。抛开政治和历史的因素，我们说建立廉价政府的确是十分必要和重要的。在我国政府机构改革中，强化廉价政府意识具有现实意义。所谓廉价政府，并不是指公务员和准公务员应该待遇低廉，而是说政府的运行不应是建立在人力、物力和财力浪费的基础上。廉价政府是针对高价政府而言的。因此，它必须是精干的政府，使纳税人承受较低的负担；廉价政府应是高效的政府，应具有行政成本意识，应该为社会提供越来越多的公共物品和服务；廉价政府又是廉洁的政府，廉洁奉公，不以权谋私。会计作为‘对过程的控制和观念总结’<sup>①</sup>，是建立廉价政府的必不可少的条件。可以说，廉洁、高效的政府离不开政府会计的真实核算和有效监督，而健全、规范的政府会计又是建立廉洁、高效政府的前提和基础之一。在我国，目前不论政府本身、还是社会各界，尚未充分认识到政府会计在发挥政府职能作用中的重要意义和加强政府会计监督对规范政府行为的重要作用。

## 二、政府会计体系

按照本书对我国政府会计的界定，我国政府会计的组成体系是由国家预算组成体系决定的。国家预算的组成体系是同国家政权结构和行政区域的划分一致的。我国的政权结构由中央、省（直辖市、自治区）、市（地区）、县、乡（镇）五级组成。为了保证国家各级政权保持必要的财力，原则上有一级政权便有一级财政，有一级财政就应建立相应一级预算。国家预算由中央预算和地方预算组成。中央预算由国务院直属各部委行政、事业单位预算组成。省（直辖市、自治区）和省以下各级人民政府的预算为地方预算。各级地方预算均由本级行政、事业单位预算和所属的总预算汇总组成。国家

马克思：《资本论》第2卷第152页，人民出版社1975年6月版。

预算按预算收支管理范围分为总预算和单位预算。而单位预算又分为行政单位预算和事业单位预算两类。

国家预算组成体系的分类决定了预算会计也应相应分为政府会计(财政总预算会计、行政单位会计)和非盈利组织会计(事业单位会计)这是预算会计的主体会计。在主体会计外,还有参与和组织国家预算执行的各种专业会计,主要有各级税务机关办理各种税收征解业务的税收会计、中国人民银行办理国家金库业务的会计(金库会计)国家政策性银行办理基本建设拨款业务的会计等。它们同各级财政部门的总预算会计、行政单位会计形成全国集中统一的会计核算网络和核算体系,共同参与核算、反映和监督国家预算的执行情况,为圆满实现国家预算收支任务而服务。因此,这些专门会计也属于政府会计的范畴(限于读者对象和字数,本书未予涉及)。

国家预算的组成体系,决定了财政总预算会计的构成体系。由于国家预算分为中央、省(直辖市、自治区)市(地区)县、乡(镇)五级,则财政总预算会计分为:财政部的中央总预算会计、省(直辖市、自治区)财政厅(局)的省总预算会计、市(地区)财政局的市总预算会计、县财政局的县总预算会计、乡(镇)财政所的乡总预算会计。中央总预算会计负责和指导全国的总预算会计、行政单位和事业单位会计工作,省、市、县、乡级各预算会计负责指导和组织本地区内整个总预算会计、行政单位及事业单位会计工作。

行政单位会计根据国家行政机构建制和经费领报关系及财务隶属关系,一般分为主管会计单位(一级会计单位)、二级会计单位和基层会计单位三级。向同级财政部门直接领报经费,并有所属会计单位的称为主管会计单位(简称主管单位);向主管会计单位领报经费,并向下属单位转拨经费的称为二级会计单位(简称二级单位);向主管单位或二级单位领报经费,没有下属会计单位的称为基层会计单位(亦称三级单位)。

以上三级会计，在预算管理和会计核算上都实行统一领导、分级管理，具有三个特点：（1）都是独立的会计单位，都要建立会计机构、配备专职会计人员办理单位的预算会计工作；（2）都要编制独立的单位预算，执行财政部门或上级单位核定的单位预算；（3）都要执行《行政单位会计制度》进行完整、系统的会计核算。人员较少的小单位，其经费不多，财务收支简单，不论属于哪一级领报经费，均称为报销单位或报账单位。

在美国 其政府的财务活动包括政府 政事 活动、商业活动和信托活动。与这三类活动相适应 从法律、合约的要求 为便于财务管理，在政府会计处理上将三类活动分别划分为三种不同基金，即政事基金类、业权基金类和信托基金类。其中：政事基金类又包括通用基金、特种收入基金、资本项目基金、偿债基金 业权基金类包括企事业基金、内部服务基金；信托基金类包括信托基金、代理基金。

### 三、政府会计特点

同企业会计相比，政府会计具有其明显的特点。主要有：（1）出资者提供的资金不具有盈利性、增值性，但具有限制性。由于政府会计主体的业务活动是履行其管理和服务职能，满足社会公共需要，具有明显的非市场性，因此，会计核算必须反映资金是否专款专用、有无随意挪用情况。（2）收支核算要适应预算管理的要求。会计主体的会计核算指标体系要同国家预算收支科目衔接、口径一致，以反映国家预算的执行情况。（3）会计基础采用收付实现制。不进行盈亏核算，不进行成本计算，侧重核算资金收支结余。

## 第二节 政府会计目标

政府会计在财政预算管理和行政单位财务管理中具有重要作

用。它既是财政预算管理的主要内容，又是行政单位财务管理的重要手段，在财政预算管理和行政单位财务管理中担负着重要任务。

### 一、政府会计目标

会计目标是指会计所要达到的目的或要得到的结果，它体现会计信息使用者对会计信息的要求。通过会计的核算和监督，为广大信息使用者提供有用的财务信息，以满足信息使用者的需要和提高单位经济效益的需要，这是会计的出发点和归宿，也是会计的总目标。政府会计是服务于财政预算管理和单位财务管理的专业会计，是为各级人大、各级政府、各级财政和监督机关（如审计、税务等）、上级单位和本单位等会计信息使用者提供具有可靠性和相关性的财务会计信息，以便进行正确地决策和评价。

#### （一）提供国家预算和行政单位财务收支情况的会计信息

政府会计通过对各项预算收支活动和有关财务收支活动的核算，全面反映国家预算和行政单位财务收支情况，为加强财政预算管理和财务管理提供可靠的信息。同时，为调节财政资金供求提供有效信息。

#### （二）提供预算执行和资金使用情况的会计信息

正确执行国家预算是实现预算收支的关键，而有效使用预算资金则是提高资金使用效果的基础。从一定意义上说，政府会计就是国家预算的执行会计。通过政府会计，既可以全面反映国家预算的执行情况，从而提供国家预算执行的有关会计信息；又可以全面反映财政资金运动情况，从而提供资金使用效果的有关会计信息。为完成国家预算收支任务、提高资金使用效果提供了信息保证。

#### （三）提供国家财经政策执行情况的会计信息

政府会计具有较强的政策性。它对财政资金运动中的每一笔收支业务都要如实核算和反映，以体现国家财经政策的执行情况。因此，政府会计在反映监督预算资金收支活动过程中，一方面要提供财务收支执行情况的可靠信息，另一方面又要提供国家财经政

策执行情况的信息。不仅为检查经济业务和财务收支的合法性提供信息依据，也为今后制定预算收支计划提供重要依据。

## 二、政府会计任务

根据政府会计目标，政府会计的基本任务是：

（一）反映和监督预算财务收支情况，确保国家预算收支任务的顺利实现

加强预算财务管理，确保国家预算收支任务的实现，是管好国家预算的重要任务。因此，必须及时了解和掌握预算财务收支的执行情况。政府会计能够及时、完整、准确地提供预算财务收支活动的有关信息，并利用会计信息，有效监督预算、财务收支计划，参与预算管理，协助国库按时收纳、划分和报解各项预算收入，检查各项预算支出和资金的使用情况，以确保国家预算收支任务的完成。

（二）监督预算执行情况，提高资金使用效果

正确执行国家预算，提高资金使用效果是财政预算管理和资金管理的重要任务。要完成这一任务，必须借助政府会计提供的财务信息，及时了解和掌握预算的执行情况和资金的使用情况。政府会计对财政资金运动的核算反映，也是对预算执行和资金使用的监督和检查。通过政府会计的监督和检查，有助于正确执行国家预算、提高资金使用效果。

（三）分析预算执行进度，确保预算资金供求平衡

努力保持财政资金的供求协调和平衡，是保证预算顺利执行的必要条件。根据政府会计提供的预算执行的会计信息，分析预算执行过程中存在的问题，及时揭示财政资金的供求矛盾，提出改进措施，调整供求关系，以确保预算的顺利执行。

（四）检查预算收支活动，正确执行国家财经政策

执行国家财经政策是实现预算收支任务的根本保证。政府会计反映预算收支活动的过程，同时也是执行国家财经政策的过程。

在预算执行过程中，依据会计提供的执行国家财经政策的信息，可以及时了解和检查财经政策的执行情况。

### 第三节 政府会计准则

#### 一、现代政府会计

多少年来，人们一直认为政府业务的目的在于提供资金，不为赚取利润。因此，企业会计原则、方法不适用于政府会计。随着现代企业制度的确立，现代企业会计（公司会计）在会计准则的规范下不断改进、不断完善，在经济生活中发挥着越来越重要的作用。政府会计逐步摆脱自我封闭、自我禁锢的状况，逐步克服传统基金会会计的局限性，开始吸收企业会计的某些原则和方法。一些国家的政府会计开始引进复式记账法以取代单式记账法、以权责发生制取代收付实现制、采用年度资产负债表等；同时，也越来越广泛地应用零基预算、绩效预算、成本会计、成本效益分析和内部审计等现代管理技术，克服传统政府会计只是单纯事后核算的局限性。因此，各国的传统政府会计正在逐步过渡为现代政府会计。

在中央计划经济中，会计在政府和国有企业中有三项职能：第一项职能是保持收入、支出、资产和负债的财务记录；第二项职能是保持一个精心设计的体系来记录和维护总体经济数据，包括生产量、生产成本、劳动生产率等，也许是因为这种设计体系“太精心”，以至于常常出现篡改和凭空捏造数据的负面效果；第三项职能是在纯粹的商业和制造业中，设置了另外的记录，以监测原材料和产品商品的库存。

现在，人们普遍认为，政府会计应该能够便于确认每个机构、每个单位的财务管理业绩和资金使用效果。因此，一些企业会计要素已逐渐获得政府会计的承认。许多具体事件促进了人们思想

观念的转变，这些转变又使政府会计发生了某些变化。主要表现在：

1. 多年来，各国政府着力建立庞大、复杂的机构以为其多种目标服务，政府业务的规模和复杂程度逐渐增大。这种发展趋势需要便于保持资产记录和用以计算固定成本与可变成本数据的会计制度。

2. 政府的经济管理逐渐要求会计信息类型更广泛、更及时，尤其是当其国内经济形势发生变化，如通货膨胀、恶性通货膨胀或通货紧缩、经济衰退时，更需要调整有关会计数据，进行预测分析。

3. 为测定各机构、各单位的业绩，以便服务于制定即期政策目标及会计责任目标，则会计数据是非常必需的。会计责任从原来局限于遵守资源流动的法律法规，现在已经发展到关注所分配资源的使用效果和使用效率上。

4. 要强化会计制度，会计要正确计量、记录和披露各项负债（流动负债、长期负债）正确反映各类负债的动态和静态。

5. 随着全球经济一体化的发展，政府接受外部援助和相关的条件限制要求采用国际公认的保存账户的政府会计准则。因为大部分外国援助都是用于特定的商业或准商业性目的，因此，需要在外国资助的政府领域中引进企业性会计。

6. 由于计算机技术在会计信息处理方面的广泛应用，有效地解决了政府部门和其他部门间的差别以及企业会计实践对公共部门交易‘不适用’的争论。尽管政府会计主体不同于其他会计主体，但可以设计一些政府会计准则、制度来反映政府会计的特定业务和方法。

各国政府会计制度一般可划分为四部分：（1）各级政府组织（如部、司、局和行政机构）的基金会会计，这些组织主要是制定和实施会计政策。（2）各种机构的准基金性会计制度，这些机构从事

监管和相关的活动。(3) 公用事业的准商业性的会计制度。尽管公用事业实质上像商业组织那样运作,但它们必须完成政府规定的非商业性目标。(4) 组织、机构或企业的商业会计制度。它们是由政府拥有和控制、并按商业原则从事业务活动的。在上述四类中后两者一般被视为商业性的因此应采用企业会计制度前两者才是本书要阐述的政府会计。

## 二、政府会计准则

我国目前尚未制定政府会计准则。在某些发达国家,已经制定了政府会计准则。美国州和地方政府会计准则自 20 世纪以来一直得到政府和会计界的重视。1934 年,市政经理协会成立市政与政府会计全国委员会,对政府会计、预算与财务报告原则和准则进行研究,于 1951 年出版了《市政会计与审计》一书,1968 年再版时更名为《政府会计、审计与财务报告》。1974 年美国成立了全国政府会计委员会(NCGA)取代了 1934 年成立的全国市政会计委员会。NCGA 自 1974 年至 1984 年共发布了 7 份准则公告、11 份解释和 1 份概念公告。1984 年,随着美国政府会计准则制定机构的改革,取消了已经存在十年的 NCGA,在财务会计基金会下成立了政府会计准则委员会(GASB)是同财务会计准则委员会(FASB)平行的团体。GASB 成立后,在对 NCGA 制定的在政府会计中继续采用的有关部门会计准则重新确认的基础上,陆续制定并发布了一系列准则公告、解释、征求意见讨论稿、概念公告等;1997 年 6 月出版了《政府会计与财务报告汇编》,该书由四部分组成:(1) 一般原则;(2) 财务报告;(3) 资产负债表和业务活动情况表中的具体项目;(4) 单独编制财务报告的特殊单位和活动。制定政府会计准则是为了保证政府会计在全国的统一性、一致性和适用性,是出于外部审计人员的压力(政府会计也要接受外部审计)、资信评级机构的促进与帮助、确保正当程序的采用等。现行美国政府会计准则概况,如图表 1-1 所示:

(图表 1-1)

## 美国政府会计准则

种 类	说 明
机构的资金来源	规定机构每项来源的基础、范围和性质。
资产会计	机构的资产,包括现金、银行存款余额、应收账款、贷款和预付款,不动产和金融资产投资,在规定准则时应予以考虑。资产估价方法和相关程序应该有所规定。
负债会计	规定应用于应付账款(包括利息)、其他流动负债、或有负债和数量不明的或有负债的会计准则。
库存与其他财产会计	规定有关库存、营运材料和设备、库存原材料(能应用的、没收的财产、商品和其他相关项目)的准则。
财产、厂房和设备会计	此类准则是关于机构的土地(包括其估价原则)、总财产、厂房和设备、国家纪念建筑物、武器系统。
贷款和贷款担保会计	这些准则涉及机构经营的信贷项目资产。这些交易包括国内和国外贷款及贷款担保内容。
成本	规定了对估计成本及处理成本有关联的要素。虽然大量要素可能适用于所有机构,有些却是单独运用。此外,有些要素,比如应考虑分配(它们完全从正常预算拨款中支付)、利息成本以及将由拨款产生的资产支付给其他单位或各级支付都可能产生问题。同样,资本项目的成本核算和分离可能在将人力资本同其他种类资本分离时,产生困难。
业绩指标	这方面的准则涉及这些业绩衡量,比如工作量和效率指标。这些指标因各个机构不同而异,并且可能随着机构优势的变化而经常变化。
外援会计	这些准则规定了记账基础、协调过程,并且保持接受实物援助的记录。这些补充了专为项目而制定的准则。
财务报告	这些准则涉及编制财政或财务报告的目标,报告的内容和周期,以及报告所针对的委托团体。当还需要报告实物方面的内容时,财务实物方面的联系以及与此相关的方法还应列明。

政府会计准则只是规定了在公共实体中,规范的会计行为的原理、宗旨、目标及意义。这些会计准则不一定适用于政府的各个级次。而且随着政府职能的转变,原来适用的可能不再适用,原来不适用的可能会适用。各国的国体、政体不大相同,因此,各国的政府会计准则(如果制定)也不会完全一致。但政府会计准则应借鉴

国际会计准则、应借鉴企业会计准则，应是共同的发展趋势。各国都在探讨如何加强政府会计职能、强化政府财务管理，我国也应借鉴发达国家的某些做法，建立和健全政府会计法规，进一步规范政府会计，充分发挥政府会计在政府管理、公共物品管理、财务管理与控制等方面的职能作用。

## 第四节 政府会计原则

### 一、政府会计核算的基本前提

会计核算的基本前提，亦称基本假定或基本假设。它是规范组织会计核算工作应具备的前提条件，是对长期的会计核算实务进行的抽象和总结，是对会计核算认识由必然王国向自由王国的过渡。企业会计核算的四项基本前提也基本上适用于政府会计，但在具体运用时，政府会计也有其特殊性。

#### （一）会计主体（实体）

会计主体前提是指会计为之服务的特定单位。明确会计主体是组织会计核算的首要前提。会计只为其主体记账并编制报表，一个会计主体与其他会计主体是相互独立的，而且还要独立于其本身的业主之外。这就为会计工作的开展确定了一个特定空间范围。一般说来，凡有经济业务的任何一个特定的独立实体，就可以构成一个会计主体。也就是说，会计主体具有独立性、实体性和统一性的特点。但会计主体不能等同于法律主体（法人），可以说所有法律主体（法人）都是会计主体，但所有会计主体不一定是法律主体（法人）。

按本书对政府会计范围的界定，政府会计主体应是各级财政部门、各级行政单位。

行政单位的会计组织系统，根据国家建制和经费领报关系，分为主管会计单位、二级会计单位和基层会计单位三级。向财政部门

领报经费，并发生预算管理关系的会计单位，为主管会计单位。向主管会计单位领报经费，并发生预算管理关系，下面有所属会计单位的，为二级会计单位。向上级会计单位领报经费，并发生预算管理关系，下面没有所属会计单位的，为基层会计单位。

以上三级会计单位实行独立会计核算，负责组织管理本部门、本单位的全部会计工作。不具备独立核算条件的，实行单据报账制度，作为“报销单位”管理。凡属独立会计核算的会计单位，都应是正式的会计主体，而只是报账“单位”的机构，可以将其视为“准会计主体”。从中可以看出，行政单位的会计主体有其特殊性，即二级会计单位的会计主体领报的资金中不仅有其本身的支用部分，还有下层单位领报的部分。这样的会计主体存在着主体方面的多重性及其核算、考核内容的多重性。

## （二）货币计价

货币计价前提是指会计主体的管理业务活动及其结果可以而且必须通过货币予以综合反映，这是现代会计的一个极其重要的前提条件。如果没有或放弃这个前提，会计也就会失掉其基本特征——价值的核算。一般计量可以用实物、劳动与货币三种尺度。但会计计量只能以货币为统一计量单位。这主要是因为货币是现代经济生活中一切有价物的共同尺度，是交换的媒介，是债权债务清算的手段。会计要达到综合反映单位的资产、负债、权益、收入和支出诸方面的信息，货币是最理想的计量单位，其他两种计量尺度都不具有这种功能。

货币计价前提一般包括以下三方面内容：（1）货币计量单位是会计计量的基本计量单位，其他单位是辅助的；（2）在多种货币存在的条件下，或某些业务是用外币折算时，需要确定一种货币为记账本位币，我国会计准则规定一般应以人民币为记账本位币；（3）货币计量单位是借助价格来完成的，如果某些经济业务没有客观形成的市场价格作计量依据时，可选择合理的评估方法来完

成计量工作。以货币作为统一计量单位，包含着币值稳定的假设，即假定货币本身的价值是稳定的，货币购买力的波动可以不予考虑。按照会计惯例，当货币本身的价值波动不大或前后波动基本抵消时，在会计核算时，可以不考虑这些波动。但在发生恶性通货膨胀时，就需要采用特殊的会计准则进行处理。

### (三) 会计分期

会计分期前提是将持续不断的单位业务活动，人为地划分为一个个首尾相接、等间距的期间即会计期间，以便分期确定收入、支出和业务结果。分期确定各期期初、期末的资产、负债金额，及时进行结账和编制会计报表。由此可见，会计分期规定会计核算的时间范围是适时总结业务活动或预算执行情况的重要前提条件之一。也只有规定固定的会计期间，才能把各期的业务成果进行比较。会计期间通常为一年，称为会计年度。它可以是历年制，也可以是营业年制。我国采用历年制，即每年 1 月 1 日至 12 月 31 日为一个会计年度，中间还可分为季度和月度，均按公历制计算。

由于会计期间都是人为划分的，因此，也就称为一种假设。根据世界各国对预算年度的规定不同，会计年度一般采用的形式有：(1) 公历制（即每年 1 月 1 日起至本年 12 月 31 日止）如中国、朝鲜、德国、匈牙利、波兰、瑞士等国；(2) 四月制（即每年 4 月 1 日起至次年 3 月 31 日止）如英国、加拿大、印度、日本、新加坡等国；(3) 七月制（即每年 7 月 1 日至次年 6 月 30 日止）如瑞典、澳大利亚等国；(4) 十月制（即每年 10 月 1 日起至次年 9 月 30 日止），如美国、缅甸、泰国、斯里兰卡等国。

我国对会计分期前提的规定是：会计期间分为年度、季度和月份。会计年度、季度和月份以公历起讫日期为准。

### (四) 持续经营

持续经营前提一般对企业会计而言，是指在正常情况下，企业将按照既定的经营方针和预定的经营目标无限期地经营下去，而

不会停止或清算。换言之，即在组织会计工作时，以会计主体在可以预见的将来不会面临破产清算为前提。有了这个前提，企业会计主体所持有的资产将按预定目的在正常的经营过程中被耗用、出售或转让，它所承担的债务将如期偿还。这样，就为各种费用摊配方法的确定提供了依据。也正是在这一前提下，才建立起了会计确认和计量的原则。在市场经济条件下，由于价值规律和竞争而产生的优胜劣汰，企业的关、停、并、转并不鲜见。实际上每个企业都存在着经营失败的风险。因而，如果有证据说明一个会计主体已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动亦无法维持下去，即持续经营这一前提已不能成立时，那么，建立在此前提之上的各种会计准则将不再适用，而只能用另外一些特殊的会计准则、会计方法进行会计处理。

行政单位会计是按国家法律、法规和法定的程序建立，不存在竞争和优胜劣汰问题，而且各种经费都随预算的编制来确定。当按规定取消某非常设机构与非建制机构时，可以表现为预算的调整或按零基预算法编制的预算。因此，持续经营核算前提一般不适用于行政单位。由于政府会计不以持续经营为基本前提，行政单位也就不计提固定资产折旧、不进行费用摊提等。这种传统习惯是否存在弊端，也可以进行探讨。

#### （五）合法性

这是我国政府会计在会计核算前提方面的特有规定。在企业会计准则中，并未将合法性作为一项基本前提。鉴于政府会计的特点，本书将合法性作为一项会计核算的基本前提。

一般意义上的合法性是指会计核算必须符合国家有关法律、法规和制度。它有两层含义：（1）会计核算形式的设计、会计核算程序的安排、会计核算方法的选择，都必须符合会计准则，即按照标准化、规范化方式工作，依法进行核算与监督，以保证不断提高会计信息质量，发挥会计监督控制作用；（2）在会计核算过程中，