



## 1 《政府会计准则——基本准则》发布背景

2013年11月，中国共产党十八届三中全会《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出了“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”的重要战略部署，要求加快推进政府会计改革。十二届全国人大常委会于2014年8月通过的新《预算法》也对各级政府财政部门按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告提出了明确要求。2014年12月，国务院批转了财政部制定的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》（国发[2014]63号，以下称《改革方案》），确立了政府会计改革的指导思想、总体目标、基本原则、主要任务、具体内容、配套措施、实施步骤和组织保障。

在此大背景下，继2014年12月发布《政府会计准则——基本准则（征求意见稿）》后，财政部在2015年10月23日正式发布了《政府会计准则——基本准则》。《政府会计准则——基本准则》的正式发布为中国构建统一、科学和规范的政府会计准则体系奠定了坚实基础，在中国政府会计改革进程中具有重要的里程碑意义。

## 2 《政府会计准则——基本准则》基本内容

《政府会计准则——基本准则》共六章 62 条。

章节	基本内容	关注点
<b>第一章 总则</b>	规定了政府会计体系与核算基础、基本准则定位、报告目标和使用目标以及会计基本假设等	<ul style="list-style-type: none"><li>• 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。</li><li>• 政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。决算报告的目标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。财务报告的目标是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）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。</li></ul>
<b>第二章 政府会计信息质量要求</b>	从七方面提出了政府会计信息质量要求	<ul style="list-style-type: none"><li>• 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。</li></ul>
<b>第三章 政府预算会计要素</b>	规定了预算会计各要素的定义及其确认和计量原则等	<ul style="list-style-type: none"><li>• 政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。</li><li>• 预算收入是指政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入，一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量。</li><li>• 预算支出是指政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出，一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。</li></ul>
<b>第四章 政府财务会计要素</b>	规定了财务会计各要素的定义及其确认和计量原则等	<ul style="list-style-type: none"><li>• 政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。</li><li>• 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。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。</li><li>• 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。负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。</li><li>• 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。</li><li>• 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。</li></ul>

<p><b>第五章</b></p> <p><b>政府决算报告和财务报告</b></p>	<p>规范了决算报告和财务报告的定义和内容等</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>政府决算报告是综合反映政府会计主体年度预算收支执行结果的文件。政府决算报告的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。政府决算报告的具体内容及编制要求等，由财政部另行规定。</li> <li>政府财务报告是反映政府会计主体某一特定日期的财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，包括政府综合财务报告和政府部门财务报告。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。</li> <li>政府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。财务报表至少应当包括资产负债表、收入费用表和现金流量表和附注。</li> <li>政府会计主体应当根据相关规定编制合并财务报表。</li> </ul>
<p><b>第六章 附则</b></p>	<p>明确了权责发生制和收付实现制等基本概念以及基本准则的施行日期</p>	<p>本准则自2017年1月1日起施行</p>

### 3 《政府会计准则——基本准则》特点

- 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。政府会计包括采用收付实现制的预算会计和采用权责发生制的财务会计。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。
- 确立了“3+5要素”的会计核算模式，即预算收入、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。
- 界定了会计要素的定义和确认标准，并基于财政管理需要的考虑，将公共基础设施、政府储备资产、文化文物资产、保障性住房、自然资源资产以及政府因承担担保责任而产生的预计负债等都纳入了政府会计核算范围。
- 明确了资产和负债的计量属性及其应用原则，一方面强调了历史成本计量原则，同时，也允许政府会计主体在满足一定条件的情况下采用公允价值等其他计量原则。
- 构建了政府财务报告体系，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。

## 4 《政府会计准则——基本准则》发布的后续影响

中国现行政府会计一般采用收付实现制，主要满足财政预算管理的需要，既不能如实反映政府资产负债，也不能客观反映政府运行成本，并且不能提供信息准确完整的政府财务报告。随着未来包括《政府会计准则——基本准则》在内的一系列新政府会计规则的发布与实施，各类政府会计主体的会计核算和财务报告方式都将发生重大变化，并因此产生多方面的积极影响：

- 通过引入权责发生制原则，重新界定资产、负债等会计要素定义和确认标准，可以保证政府资产、负债等信息得以如实记录、完整反映，有利于进一步加强政府资产管理和债务风险控制。
- 按照权责发生制原则规范收入和费用要素，可以合理归集、反映政府的运行费用和履职成本，有利于科学评价政府的运营绩效。
- 通过同时提供决算报告和财务报告，能够全面、清晰反映政府预算执行信息和财务状况，显著提升财政透明度，有利于进一步规范政府行为和提高政府决策能力，促进国家治理能力的现代化。

此外，在政府会计领域引入权责发生制是国际公共财政管理的发展趋势，世界银行、国际货币基金组织等国际机构也纷纷敦促各国政府尽快编制权责发生制政府综合财务报告。《政府会计准则——基本准则》的发布体现了中国政府会计改革所坚持的立足本国国情、适当借鉴国际有益经验的原则，既反映了当前中国政府会计改革发展的内在需要，也在一定程度上顺应了相关国际发展趋势和关切。

总的来看，包括施行《政府会计准则——基本准则》在内的一系列政府会计改革举措的推进和落实将是一项庞大的系统工程。从英国和美国等发达国家的经验看，以引入权责发生制原则为主要特征的政府会计改革通常也是在注重顶层设计、不断统一和提升各方认识、完善法律保障和信息系统支持等基础上，结合本国实际逐步深入推进，历时多年而实现。结合中国实际，这项系统工程既涉及相关配套法律法规的进一步完善和修订，也涉及各类政府会计主体的资产负债清查及会计信息系统调整和更新等诸多复杂细致的工作，更离不开政府会计主体财会及相关人员的专业技术提高和观念转变。相信未来随着国务院《改革方案》的进一步落实，中国政府会计标准体系将日趋完善，中国政府会计改革的系统工程建设也将取得圆满成功。

**邹俊**

合伙人

电话: +86 (10) 8508 7038

邮箱: jacky.zou@kpmg.com

**胡剑飞**

合伙人

电话: +86 (10) 8508 5203

邮箱: jansen.hu@kpmg.com

**胡建军**

合伙人

电话: +86 (10) 8508 5011

邮箱: sally.hu@kpmg.com

**朱奕**

高级经理

电话: +86 (10) 8508 5248

邮箱: eason.zhu@kpmg.com

**肖楠**

经理

电话: +86 (10) 8508 7137

邮箱: alice.xiao@kpmg.com

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2015 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，是与瑞士实体—毕马威国际合作组织(“毕马威国际”)相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。中国印刷。

毕马威的名称和标识属于毕马威国际的注册商标。