|[干部平台](http://183.131.126.46:9000/caizju)[高级检索](http://www.tzcs.gov.cn/search/)

窗体底端

《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》政策解读

　　为了积极贯彻落实党的十八届三中全会精神和《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，以下简称《改革方案》）的要求，构建统一、科学、规范的政府会计核算标准体系，夯实政府财务报告的编制基础，2017年10月24日，财政部印发了《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25号，以下简称《制度》），自2019年1月1日起施行，鼓励行政事业单位提前执行。近日，财政部会计司有关负责人就《制度》有关问题回答了记者提问。

　　**问：《制度》制定出台的背景和意义是什么？**

　　**答：**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。

　　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。因此，在新的形势下，必须对现行政府会计标准体系进行改革。

　　《改革方案》提出，权责发生制政府综合财务报告制度改革是基于政府会计规则的重大改革，其前提和基础任务就是要建立健全政府会计核算标准体系，包括制定政府会计基本准则、具体准则及应用指南，健全完善政府会计制度。在政府会计核算标准体系中，基本准则属于“概念框架”，统驭政府会计具体准则和政府会计制度的制定；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，应用指南主要对具体准则的实际应用作出操作性规定；会计制度主要规定政府会计科目及其使用说明、报表格式及其编制说明等。会计准则和会计制度相互补充，共同规范政府会计主体的会计核算，保证会计信息质量。按照《改革方案》确定的目标，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。

　　2015年以来，我部按照《改革方案》要求，相继出台了《政府会计准则——基本准则》（以下简称《基本准则》）和存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资等6项政府会计具体准则，以及固定资产准则应用指南，政府会计准则体系建设取得积极进展。为了加快建立健全政府会计核算标准体系，经反复研究和论证，我们决定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。

　　制定出台《制度》，是我部全面贯彻落实党的十八届三中全会精神和《改革方案》的重要成果，是服务全面深化财税体制改革的重要举措，对于提高政府会计信息质量、提升行政事业单位财务和预算管理水平、全面实施绩效管理、建立现代财政制度具有重要的政策支撑作用，在我国政府会计发展进程中具有划时代的重要意义。

　　**问：《制度》制定出台的过程是怎样的？**

　　**答：**为提高《制度》起草工作的科学性、民主性，我们严格按照会计司《会计标准制定与实施内部控制操作规程》，遵循科学严密的起草流程。《制度》的制定历时两年多，主要经历了以下阶段：

　　一、研究起草阶段。2015年5月份，我们成立了由会计司相关人员、理论界和实务界专家组成的起草小组，正式启动《制度》起草工作。在系统分析和梳理现行行政单位、事业单位和行业事业单位会计制度（以下简称“现行制度”）基础上，结合前期课题研究成果，通过深入研讨，于7月份形成《制度》草稿。随后，我们就草稿在会计司内部各单位、部分地方财政厅（局）和部分中央级行政事业单位征求意见，并通过召开专家座谈会等形式对草稿进行全面修改完善，于2015年年底形成《制度》讨论稿。2016年上半年，我们组织专家对讨论稿中有关重大问题进行深入研究和讨论，并结合政府会计准则制定情况对讨论稿的结构和内容进行了调整和修改完善，于2016年7月经会计司司务会讨论通过后形成《制度》征求意见稿。

　　二、征求意见和模拟测试阶段。2016年8月，我们印发了《关于征求<政府会计制度——行政事业单位会计科目和会计报表（征求意见稿）>意见的函》（财办会〔2016〕30号），面向中央和国家机关、地方财政厅（局）和社会公众征求意见，同时一并征求财政部部内相关司局、财政部驻各地专员办和政府会计准则委员会咨询专家的意见。《制度》征求意见稿印发后，社会各方反映积极，通过多种方式向我们反馈意见。为了提高《制度》的可操作性，2016年11月至2017年3月，我们组织14家中央级单位和26家地方单位开展了《制度》征求意见稿模拟测试工作。在公开征求意见和模拟测试的同时，我们赴多个中央部门、单位和地方财政部门、行政事业单位进行实地调研，当面听取有关各方对《制度》的意见和建议，并会同部内相关司局就《制度》修改过程中的重点问题进行座谈和讨论。我们在对各方反馈意见进行汇总、分析和反复讨论的基础上，充分吸收了合理的意见和建议，对《制度》征求意见稿进行了较大幅度的修改和完善，于2017年7月份形成《制度》草案。

　　三、发布阶段。2017年8月，我们将《制度》草案提交会计司会计技术小组讨论，根据技术小组意见对草案进行修改完善后提交会计司司务会审议，司务会原则通过。9月份，我们根据司务会意见对草案进行审核校对的同时，再次就草案征求了部分政府会计咨询专家的意见，并与部内相关司局就《制度》中有关重大问题进行了讨论，在此基础上修改完善形成《制度》送审稿。10月份，《制度》经部内相关司局会签后由部领导签发。

　　**问：《制度》反馈意见采纳情况如何？**

　　**答：**在《制度》起草过程中，我们充分发扬民主,广泛听取意见,尽最大努力集中各方面智慧。在《制度》公开征求意见时，我们共收到各方面书面反馈意见142份，其中提出具体意见和建议的100份，共计889条意见和建议，反馈意见总字数达20余万字。在《制度》模拟测试中，测试单位共提出163条意见和建议。我们对各方面反馈意见和建议进行了认真梳理、汇总和分析，针对每条意见和建议均认真讨论提出了处理意见。对于其中合理的意见，我们均予以采纳；对于未采纳的有代表性的意见和建议，我们与相关各方进行了沟通讨论，力争达成共识。

　　我们在《制度》修改过程中主要采纳的意见和建议有：一是在总说明部分明确了政府财务会计和预算会计“平行记账”的规则；二是合并了“在建工程”和“基建工程”两个科目内容，并且在总说明中明确规定单位不再单独建账，但应当按项目单独核算；三是增加了保障性住房的会计核算；四是调整了净资产类科目设置及相关科目的核算内容；五是增加了“债务还本支出”科目；六是完善了预算会计和财务会计中关于专用基金的核算内容；七是增加了净资产变动表，简化了本年盈余与预算结余差异调节表的内容，并将该表从主表移至附注；八是细化了报表附注的内容。

　　经过充分研究与讨论后，我们未采纳的反馈意见和建议主要有：一是关于自然资源资产的会计处理。有反馈意见认为，《基本准则》已提出了自然资源资产的概念，建议在《制度》中对其会计处理予以规定。经研究，我们认为，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，目前不宜做出规定。二是关于资产减值会计。有反馈意见提出，《基本准则》规定政府财务会计实行权责发生制，建议在《制度》中对固定资产、无形资产等减值处理予以规定。经研究，并充分考虑当前政府会计改革所处阶段、行政事业单位的会计核算现状和减值会计的复杂性，我们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，拟待未来权责发生制政府会计发展达到一定阶段后再予以考虑。三是关于财政拨款收入的核算基础。有反馈意见认为，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。经研究并深入听取意见，我们认为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。四是关于现金流量表。很多反馈意见认为行政事业单位没有必要编制现金流量表，建议删除；但医院等单位认为现金流量表能够反映单位现金流量的增减变动情况，有必要保留。经研究，我们保留了现金流量表，但规定单位可以根据实际情况自行选择编制。

　　**问：制定《制度》遵循了哪些原则？**

　　**答：**在《制度》制定过程中，主要遵循了以下原则：

　　一、归并统一原则。从行政事业单位通用或共性业务会计处理，以及单位财务报告信息和决算报告信息的可比性出发，归并统一现行行政单位、事业单位和各项行业事业单位会计制度。

　　二、继承创新原则。立足当前行政事业单位核算现状，充分继承现行制度中合理的、共性的内容。同时，为满足政府财务会计和预算会计适度分离并相互衔接的核算需要，在会计科目设置和报表体系设计上力求创新。另外，在相关资产科目的核算内容和账务处理说明中，充分吸收2016年以来财政部印发的6项政府会计具体准则的创新与变化。

　　三、充分协调原则。《制度》依据会计法、预算法和《基本准则》等法律法规、规章制定，在严格贯彻《改革方案》要求、着力实现改革目标的前提下，力求与现行行政事业单位财务规则、财务制度、部门预决算制度、行政事业单位国有资产管理规定、基本建设财务规则等要求保持协调。

　　四、提升质量原则。从财务报告和决算报告的目标以及信息使用者的需要出发，全面提升会计信息质量。在会计核算内容和范围上着力提高会计信息的可靠性、全面性，在财务会计中全面引入权责发生制，着力提高会计信息的相关性，在会计科目设置、账务处理说明上力求内在一致，着力提高会计信息的可比性，在报表设计及填表说明、附注披露中着力提高会计信息的可理解性。

　　五、务实简化原则。考虑行政事业单位会计工作基础、会计人员接受程度和当前改革所处的阶段，以及核算系统中引入财务会计内容带来的复杂性，在会计科目设置、核算口径和方法、计量标准、账务处理设计、报表设计和填制等方面，力求做到贴近实务、方便操作、简便易行。

　　六、适当借鉴原则。在充分考虑我国政府财政财务管理特点的基础上，适当吸收我国企业会计准则改革的成功经验，适当借鉴国际公共部门会计准则的最新成果以及国外有关国家政府会计改革的先进经验和做法。

　　**问：请介绍一下《制度》的体例结构及主要内容。**

　　**答：**《制度》由正文和附录组成。正文包括六部分内容：

　　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。

　　**问：《制度》与现行制度相比有哪些重大变化与创新？**

　　**答：**《制度》继承了多年来我国行政事业单位会计改革的有益经验，反映了当前政府会计改革发展的内在需要和发展方向，相对于现行制度有以下重大变化与创新：

　　一、重构了政府会计核算模式。在系统总结分析传统单系统预算会计体系的利弊基础上，《制度》按照《改革方案》和《基本准则》的要求，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。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。主要体现在以下几个方面：一是“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。二是“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。三是“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。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。主要体现在：一是对纳入部门预算管理的现金收支进行“平行记账”。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。二是财务报表与预算会计报表之间存在勾稽关系。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。这种会计核算模式兼顾了现行部门决算报告制度的需要，又能满足部门编制权责发生制财务报告的要求，对于规范政府会计行为，夯实政府会计主体预算和财务管理基础，强化政府绩效管理具有深远的影响。

　　二、统一了现行各项单位会计制度。《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。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；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；在会计政策方面，对同类业务尽可能作出同样的处理规定。通过会计制度的统一，大大提高了政府各部门、各单位会计信息的可比性，为合并单位、部门财务报表和逐级汇总编制部门决算奠定了坚实的制度基础。

　　三、强化了财务会计功能。《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，如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；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。在政府会计核算中强化财务会计功能，对于科学编制权责发生制政府财务报告、准确反映单位财务状况和运行成本等情况具有重要的意义。

　　四、扩大了政府资产负债核算范围。《制度》在现行制度基础上，扩大了资产负债的核算范围。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。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。此外，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。资产负债核算范围的扩大，有利于全面规范政府单位各项经济业务和事项的会计处理，准确反映政府“家底”信息，为相关决策提供更加有用的信息。

　　五、改进了预算会计功能。根据《改革方案》要求，《制度》对预算会计科目及其核算内容进行了调整和优化，以进一步完善预算会计功能。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。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。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。调整完善后的预算会计，能够更好贯彻落实《预算法》的相关规定，更加准确反映部门和单位预算收支情况，更加满足部门、单位预算和决算管理的需要。

　　六、整合了基建会计核算。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”。《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。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。

　　七、完善了报表体系和结构。《制度》将报表分为预算会计报表和财务报表两大类。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。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。此外，《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。调整完善后的报表体系，对于全面反映单位财务信息和预算执行信息，提高部门、单位会计信息的透明度和决策有用性具有重要的意义。

　　八、增强了制度的可操作性。《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。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）。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。

　　**问：各地区、各部门、各单位应当如何贯彻实施《制度》？**

　　**答：**做好《制度》的贯彻实施，是各地区、各部门、各单位落实党中央、国务院决策部署的一项重要任务，要进一步增强使命感、责任感，精心组织，周密部署，确保《制度》有效实施。

　　一是要加强组织领导。各级政府财政部门要高度重视《制度》的贯彻实施工作，加强统筹规划、协调指导和督促检查。各部门、各单位要强化单位负责人的责任意识，制定详细的实施方案，明确目标，落实责任，确保认识到位、组织到位、人员到位、工作到位。

　　二是要加强学习宣传。各地区、各部门、各单位要认真组织《制度》的宣传培训工作，确保单位财会和相关人员准确理解《制度》制定背景、制定原则以及变化与创新，全面掌握《制度》各项规定，积极推进《制度》在各单位的切实执行。

　　三是要加强会计信息化建设。各单位要结合《制度》内容和本单位实际情况，及时调整和更新会计信息系统，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及《制度》的规定。

  四是要加强政策协调。各部门、各单位要以贯彻实施《制度》为契机，加强会计核算与部门预决算管理、资产管理、政府财务报告编制、绩效管理与评价和单位内部控制建设等政策的协调，全面提升部门和单位管理水平。

 **分享到**

分享到：