本学期《政府会计》教学安排

授课内容(1周-13周)

政府会计基础篇

- 第1章 政府会计的基本概念
- 第2章 预算和预算会计

政府会计: 中国篇

- 第3章 财政总预算会计
- 第4章 行政单位会计

政府会计: 美国篇

- 第5章 基金会计
- 第6章 美国公共型基金会计
- 第7章 美国政府权益基金和受托基金 会计

案例报告(14周-15周)

具体章节安排

第1周 专题介绍

第2周 第一章 政府会计的基本概念

第3周 第二章预算和预算会计

第4周 第三章 财政总预算会计

第5周 第三章 财政总预算会计

第6周 第三章 财政总预算会计

第7周 第四章 行政单位会计

第8周 第四章 行政单位会计

第9周 第四章行政单位会计

第10周 第五章 基金会计

第11周 第六章 美国公共型基金会计

第12周 第六章 美国公共型基金会计

第13周 第六章 美国公共型基金会计

第7章 美国政府权益基金和受托基金会计 (阅读)

第14-15周 (6月1日和8日): 案例报告

第16周(6月15日) 复习答疑

第17-18周(6月22日考试): 考试周

第一章 政府会计的基本概念

学习目标

通过学习政府和非营利组织会计的基本概念:

- 了解政府和非营利组织的定义
- 掌握政府和非营利组织的会计目标、规范体系
- 熟悉政府和非营利组织会计要素
- 掌握会计信息质量要求和计量属性
- 了解中国和国外的政府和非营利组织的会计规范

第一节 政府的定义

一、政府的定义

- 政府是通过人民民主选举产生的、接受人民的委托治理国家的政治主体,其主要职责是履行社会公共事务管理,行使行政管理的职能,是为其"辖区"公众和经济组织承担受托责任的政权组织。
 - 政治职能
 - 经济职能
 - 社会职能
- 从整体功能上看,政府是承担社会公众和经济组织广泛职责的一级政权。
 - 我国政府可分为中央级政府、各省级(直辖市、自治区)政府、各市级(地区、自治州)政府,各县级(市、区)政府以及各乡镇级政府5个级次

政府和非营利组织与营利组织相比较的特点

- 非营利性
- 公益性
- 组织约束性

二、政府会计的构成

- 政府会计由财务会计和预算会计构成(《政府会计准则——基本准则》)。
 - 财务会计
 - 预算会计
- 政府(公共部门)会计是各级政府、行政单位为主体,以货币为主要计量单位,连续、系统、完整地核算和监督各级政府、各级行政单位的预算资金运动过程及其结果的专业会计。
- 非营利组织会计,是指不具备政府职能、不以营利为目的、 从事社会公益服务的各种组织会计。

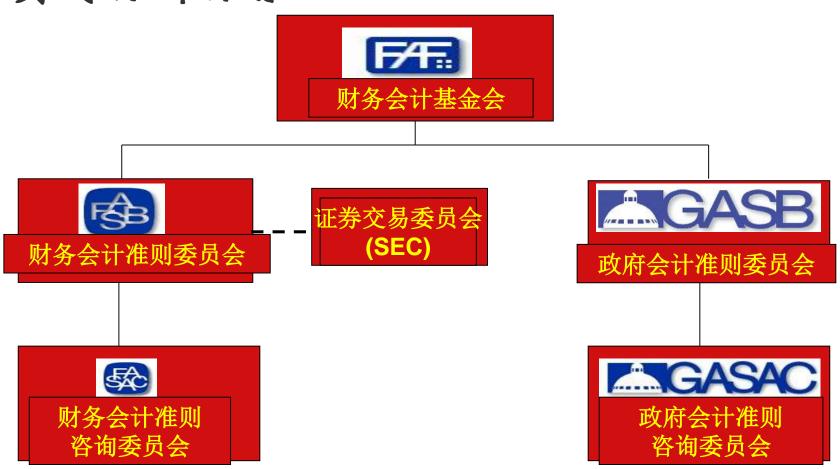
(一)中国政府会计体系

- 我国是以公有制为主体的社会主义市场经济国家,财政预算 实行"统一领导、分级管理"的体制;
- 整个预算会计体系由财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计组成。
 - 财政总预算会计,是指各级政府财政部门核算并监督政府预算执行情况以及各项财政性资金收支活动情况及结果的专业会计。
 - 行政单位会计,是指我国各级行政机关和实行行政财务管理的其他机关(包括各级权力机关、行政机关、审判机关和检察机关)、政党及人民团体核算和监督本单位财务状况、预算执行程及其结果的专业会计。
 - 事业单位会计,是指各类事业单位核算和监督本单位预算执行情况及结果的专业会计。

(二)国外的政府和非营利组织会计体系

- 美国的政府和非营利组织分为政府、非营利组织两部分;
- 前者包括联邦政府和地方政府;后者包括公立的非营利组织。
- 美国政府会计中使用的基金,是一个独立的会计体系。每项基金,都有自己的资产、负债、收入、支出和费用,以及基金余额和基金权益,并有自己的一套完整的财务报表。

美国会计体系



美国会计准则制定机构构成示意图 (不含联邦政府会计准则制定机构)

■ FAF(财务会计基金会**)**:

Financial Accounting Foundation

■ FASB(财务会计准则委员会):

Financial Accounting Standards Board

■ FASAC(财务会计准则咨询委员会):

Financial Accounting Standards Advisory Council

■ GASB(政府会计准则委员会):

Financial Accounting Standards Advisory Council

■ GASAC(政府会计准则咨询委员会):

第二节 政府会计目标和核算前提

一、政府会计的目标

- 会计目标,是指提供财务信息或编制财务报告的目标或目的。
- 会计目标如何影响到会计主体、会计报表体系的设计、提供信息的范围和质量规范,进而影响到会计要素的定义、分类、确认和计量等会计政策的选择。

一、政府会计的目标

- 根据《政府会计准则—基本准则》的规定,政府应当编制财务报告和 决算报告。
- 政府财务报告和决算报告应提供以下几方面的信息:
 - 1、能使使用者评估责任、说明各级政府责任的信息。
 - 2、评估当期政府如何筹集其活动资金,满足其现金需要的信息。
 - 3、评价政府的服务水准,持续筹措活动资金和履行义务能力所需的信息。
- 政府会计目标是提供预算执行情况的信息,服务国家的宏观经济管理、 政府预算管理的需要以及政府单位内部管理,体现了政府作为预算的 组织者和管理者的特点,但对政府的受托责任反映不够完整。
- 政府会计不仅要提供预算执行情况的会计信息,还要提供预算与实际执行情况比较的信息,以及除预算管理活动以外的所有财务活动的信息。

二、政府会计核算前提

会计核算的前提,也称会计假设,是指针对政府和非营利组织会计所面临的变化不定的客观经济环境,对政府和非营利组织的某些情况或进行会计工作的先决条件所做出的逻辑推断。

政府和非营利组织会计核算的前提:

- 会计主体假设
- 持续运营假设
- 会计分期假设货币计量假设

(一)会计主体假设

- 会计主体假设,是指政府和非营利组织会计核算应当以本组织发生的各项交易或事项为对象,记录和反映政府和非营利组织本身的各项业务活动。
- 会计主体,是会计信息所反映的特定单位或组织,它界定了会计工作的空间范围。

(二)持续运行假设

持续运行假设,是指政府和非营利组织的会计核算应当以持续、正常的运行为前提,也就是说,在可预见的未来,政府与非营利组织不会因终止、关闭、破产而清算。

(三)会计分期假设

- 会计分期假设,是指政府和非营利组织会计主体持续运行的时间人为地划分成等距时间段,以便于分阶段结算账目,编制财务报告。
- 世界各国对会计年度的规定不同,一般采用的形式有:公历制(即每年1月1日起至本年12月31日止),如中国、德国等;四月制(即每年4月1日起至次年3月31日止),如英国、加拿大等;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。

(四)货币计量假设

货币计量假设,是指政府和非营利组织会计主体在会计核算时,应当以货币为主要计量单位,不考虑币值变动因素的影响,以保证会计数据的连续性和有效性。

第三节 政府会计要素和财务报告

一、政府会计要素

《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计制度》、《民间非营利组织会计制度》

会计要素

- 资产
- 负债
- 净资产
- 收入
- 费用

1. 资产

- 资产,是指政府过去的经济业务或者事项形成的,由政府所有、管理、占有、使用或者控制的,预期能够产生服务潜能或带来经济利益流入的经济资源。
- 政府的资产按照流动性,分为流动资产和非流动资产。
- 同时满足以下两个条件时,确认为资产:
 - (1) 与该经济资源相关的服务潜能或者经济利益很可能流入政府;
 - (2) 该经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。

2. 负债

- 负债,是指政府过去的经济业务或者事项形成的现时 义务,履行该义务预期会导致含有服务潜能或者经济 利益的经济资源流出政府。
- 政府的负债按照流动性,分为流动负债和非流动负债。
- 在同时满足以下两个条件时,确认为负债:
 - (1) 履行该义务很可能导致含有服务潜能或者经济利益的经济资源流出政府;
 - (2) 该义务的金额能够可靠地计量。

举例: 地方债的发行

- 1994年预算法明确了中央政府可以通过举借国内和国外债务等方式筹措必需的建设投资的部分资金, 地方政府不得发行地方政府债券。
- 信托融资、融资租赁、BT(建设—移交)、发行银行理财产品、垫资施工等"影子银行"成为地方政府性债务融资新途径。
- 据统计,2013年6月地方政府性债务总额17.9万亿元, 其中通过"影子银行"融资的就超过5万亿元。

举例:地方债的发行

- 一方面,隐性负债是我国面临的最大的中长期风险。 地方政府通过各种形式的担保、挂账、欠款产生了 巨大的隐性债务。由于各级政府间事权界限不明、 偿债职责不清,一旦累计的债务风险超过地方财力 的承受力,势必逐级向上转嫁偿债风险,直接危及 中央财政安全;
- 另一方面,大量政府性债务来源于银行和金融系统, 一旦负债规模超过地方资产净值,资不抵债,债务 无法偿还,地方政府性债务便进入恶性循环的怪圈, 危及我国金融安全,甚至引发更大的公共风险。

举例: 地方债的发行

- 政府性债务则包括或有债务,城投公司、平台公司的部分债务也在这个范畴里。
- 目前我国甄别政府债务的办法,诸如依据项目是否 是公益性,是否拥有现金流等标准来分类,这里的 公益性、现金流属性都可以通过人为设定来形成。

部门之间没有共同的尺度,就会出现争议,操作中 会出现反复博弈,也给市场带来了困惑。

3. 净资产

净资产,是所有者在单位享有的经济利益,其金额 是资产减去负债的差额。

4. 收入

- 收入,是指报告期内导致政府净资产增加的服务潜能或经济利益的流入金额。
- 收入的确认应当同时满足以下条件:
 - (1) 与收入相关的服务潜能或者经济利益很可能流入政府;
 - (2) 服务潜能或者经济利益流入会导致政府资产增加或者负债减少;
 - (3) 流入金额能够可靠地计量。符合收入定义和收入确认条件的项目, 应当列入收入费用表。

5. 费用

- 费用,是指报告期内导致政府净资产减少的服务潜能或经济利益流出金额。
- 费用的确认应当同时满足以下条件:
 - (1) 与费用相关的服务潜能或者经济利益很可能流出政府;
 - (2) 服务潜能或者经济利益流出会导致政府资产减少或者负债增加;
 - (3) 流出金额能够可靠地计量。符合费用定义和费用确认条件的项目,应当列入收入费用表。

(二)政府预算会计要素

1. 预算收入

- 预算收入,是指政府在预算年度内依法取得的并纳入 预算管理的现金流入。
- 预算收入一般在实际收到时予以确认,以实际收到的金额计量。
- 收入分为类、款、项、 目四级。
- 《政府收支分类科目》:
 - 一般预算收入科目: 税收收入、非税收入、债务收入和转移 性收入四类;
 - 基金预算收入:中央收入、地方收入、中央地方共享收入三类。

(二)政府预算会计要素

2. 预算支出

- 预算支出,是指政府在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。预算支出一般在实际支付时予以确认,以实际支付的金额计量。
- 财政总预算会计:一般预算支出、基金预算支出、专用基金支出、转移性支出等。
- 行政单位预算会计: 经费支出和拨出经费。

(二)政府预算会计要素

3. 预算结转结余

- 预算结转结余,是指政府预算年度内预算收入扣除预算支出后的余额,以及历年滚存的余额。
- 预算结转
- 预算结余

举例:盘活地方财政存量

- 《关于推进地方盘活财政存量资金有关事项的通知》
- 明确了结转结余资金的范围及清理措施,规范了结转 结余资金收回程序,并要求建立财政存量资金定期报 告制度。
- 一般公共预算结转结余资金(含从2015年起由政府性基金预算转列一般公共预算的结转结余资金),除权责发生制核算事项外,结转两年以上的资金,应当作为结余资金管理,全部补充预算稳定调节基金。
- 政府性基金预算结转资金规模较大的,应调入一般公共预算统筹使用,调入的基金应补充预算稳定调节基金。

举例:盘活地方财政存量

- 上级财政专项转移支付结转结余资金中,预算尚未 分配到部门和地方并结转两年以上的资金,由下级 财政交回上级财政统筹使用;
- 部门预算结余资金以及结转两年以上的资金(包括基建资金和非基建资金),由同级财政收回统筹使用。收回统筹使用的资金作为权责发生制事项单独核算,并应在两年内使用完毕。
- 对不需按原用途使用的资金,收回主要统筹用于棚户区改造、城市基础设施、铁路公路建设、重大水利工程等重点领域。

二、政府财务报告

- 财务报告是反映政府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。
- 政府综合财务报告,是指由政府财政部门编制的,反映各级政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性的报告。
- 政府部门财务报告,是指政府各部门及其所属单位的财务报告。
- 财务报表

事业单位会计要素

资产,是事业单位占有或者使用的能以货币计量的 经济资源,包括各种财产、债权和其他权利;

流动资产、对外投资、固定资产、无形资产等。

负债,是事业单位所承担的能以货币计量,需要以资产或劳务偿付的债务。

借入款项、应付账款、预付账款、其他应付款、各种应缴款项等。

● 净资产,是资产减去负债的差额。

事业基金、固定基金、专用基金、结余。

事业单位会计要素

1. 收入

财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入、附属单位缴款、其他收入和基本建设收入等。

2.支出,是指事业单位为开展业务活动和其他活动所发生的各项资金耗费、损失以及用于基本建设项目的开支。

第四节 会计信息质量要求、确认基础和计量属性

财务报告目标是向内外部信息使用者提供反映单位财务状况、收支情况及结果的会计信息,会计信息能否全面、完整、系统、正确地反映主体的实际情况。

一、会计信息质量要求

1. 可靠性

- 靠性会计信息质量要求,是指政府应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算,如实反映各项会计要素的情况和结果,保证会计信息真实可靠。
- 核算的数字应为实际发生数,不能是预计数、估计数、更不能是有意伪造数。
- > 真实性
- 多客观性
- > 可验证性

2. 全面性

政府应当将发生的各项经济业务或者事项统一纳入会 计核算,确保会计信息能够全面反映政府的财务状况、 运行情况、现金流量和预算执行等情况。

3. 及时性

及时性会计信息质量要求,是指政府对已经发生的经济业务或者事项,应当及时进行会计核算,不得提前或者延后。

4. 相关性

相关性会计信息质量要求,是指会计核算所提供的经济信息 应当有助于信息使用者正确做出经济决策,会计提供的信息 要同经济决策相关联。

5. 可比性

 可比性会计信息质量要求,是指会计处理的方法和指标口径, 必须有利于前后会计期间以及相同行业之间的比较分析,同 时各个单位处理会计业务的方法和程序在不同的会计期间要 保持前后一致,不能随意变更,以便于单位对前后各期的会 计资料进行纵向比较。

6. 实质重于形式

• 政府应当按照经济业务或者事项的经济实质进行会计核算,不应仅以经济业务或者事项的法律形式为依据。

7. 可理解性

明晰性会计信息质量要求,是指会计记录和会计报表 应当清晰明了,便于理解和运用,数字记录和文字说 明要能一目了然地反映经济活动的来龙去脉,对有些 不易理解的问题,应在财务情况中加以说明。

8. 限制性

- 限制性信息质量要求,是指对于有指定用途的资金 应按照规定的用途使用,并单独反映,即"专款专 用"。
- 在政府和非营利组织中,出资者对所提供的资财不 具有资本收益和资本回收的要求,但具有按规定用 途使用的要求。

二、会计确认、计量和报告基础

会计要素的确认基础,是为编制财务报告的目的而决定何时确认交易或事项的一种会计确认标准,它与计量的时间有关。

二、会计确认、计量和报告基础

收付实现制和权责发生制

- 收付实现制,又称为现金制,是以款项实际收付为基础确认本期收入和费用。
- 权责发生制,又称为应计制,是以收入和费用的归属期为基础确定本期的收入和费用。

二、会计确认、计量和报告基础

- 修正的收付实现制是收付实现制的一种变体
- □ "附加期"模式
- □ 附加披露模式
- 修正的权责发生制是权责发生制的一种变体,常见的模式是对采用权责发生制基础确认的资产和负债的范围做出限制。
- 政府会计因国情不同而异,我国预算会计是现金制和修正的现金制基础,而美国则是应计制和修正的应计制基础

三、会计计量属性

- 会计计量要求,是对会计信息处理方法和程序的要求, 也规范着会计报表列示的原则。
- 政府和非营利组织中需要核算记录的财产物资应当按 照取得或构建时的实际成本核算(按历史成本计量属 性进行会计核算)。

三、会计计量属性

- (一) 政府资产的计量
- 1.历史成本
- 2.重置成本
- 3.现值
- 4.公允价值
- 5.名义金额
- 政府在对资产进行计量时,一般应当采用历史成本。
- 采用重置成本、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的资产金额能够持续取得并可靠计量。

三、会计计量属性

- (二) 政府负债的计量
- 1.历史成本
- 2. 现值
- 政府在对负债进行计量时,一般应当采用历史成本。应当保证所确定的负债金额能够持续取得并可靠计量。

第五节 政府会计规范体系

- 一、国外政府会计规范体系
 - (一) 国外政府会计立法和政策制定机构

美国会计准则制定的权威机构

- 美国财务会计准则委员会(FASB)
- 联邦会计准则咨询委员会(FASAB, Federal Accounting Advisory Board)
- 政府会计准则委员会(GASB, Governmental Accounting Standard Board)

第五节 政府会计规范体系

一、国外政府会计规范体系

(二) 美国政府会计规范体系

- 法规
- 准则
- 联邦政府的财务法规:《预算与会计法》、《反赤字法》和《联邦管理者财务一体化法》等;
- 州和地方政府: 颁布各自财务法规和制度。
- 会计准则是政府财务报告的规范标准。

二、中国政府和非营利组织的会计规范体系

(一) 我国政府会计立法和政策制定机构和规范

- 中国会计立法机构:全国人大及其常委会、国务院及其委员会、 财政部和国家税务总局等。
 - 我国会计规范体系包括:会计法规、会计准则和会计制度。
 - 我国政府会计规范体系包括: 法规和准则。

二、中国政府和非营利组织的会计规范

- (二) 中国非营利组织立法和政策制定机构和规范
 - 非营利组织会计法规: 事业单位会计准则和民间非营利组织制度。

事业单位会计准则

- 适用于各级各类国有事业单位;
- 不适用于事业单位附属的企业,已纳入企业会计会计核算体系的事业单位,按企业会计制度执行。
- 事业单位设在境外的分支机构应按照规定向国内有关方面和上级部门编制报表。
- 事业单位的法规和准则:《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》和《关于加强预算外资金管理的决定》等。

The end