



第十章 政府会计基础

第一节 政府会计要素与核算模式

一、政府会计概述

政府会计是会计体系的重要分支，它是运用会计专门方法对政府及其组成主体（包括政府所属的行政事业单位等）的财务状况、运行情况、现金流量、预算执行等情况进行全面核算、监督和报告。

我国的政府会计标准体系主要由**政府会计基本准则**、**政府会计具体准则及应用指南**和**政府会计制度**等组成。

二、政府会计要素及其确认和计量

政府会计要素包括预算会计要素和财务会计要素。

预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余；

财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。

（一）政府预算会计要素

（1）预算收入

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。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。

（2）预算支出

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。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。

（3）预算结余

预算结余是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。

结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。

结转资金是指预算安排项目的支出年终**尚未执行完毕或者因故未执行**，且下年需要按原用途继续使用的资金。

（二）政府财务会计要素

1、资产

（1）资产定义：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。

（2）资产类别：政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在 1 年内（含 1 年）耗用或者可以变现的资产，包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产，包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。

（3）资产的确认条件：同时满足以下条件时，确认为资产：

一是与该经济资源相关的服务潜力**很可能**实现或者经济利益**很可能**流入政府会计主体；

二是该经济资源的成本或者价值能够**可靠地计量**。

（4）资产的计量属性：政府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**。



【例题 1·多选题】下列各项中，属于政府主体资产的有（ ）。

- A. 在建工程
- B. 长期投资
- C. 保障性住房
- D. 自然资源资产

【答案】ABCD

【解析】政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。其中，非流动资产包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。

2、负债

（1）负债定义：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。

（2）负债分类：政府会计主体的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在 1 年内（含 1 年）偿还的负债，包括短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项等。

非流动负债是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、应付政府债券和政府依法担保形成的债务等。

（3）负债的确认条件：同时满足以下条件时，确认为负债：

- 一是履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体；
- 二是该义务的金额能够可靠地计量。

（4）负债的计量属性：政府负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

【例题 2·多选题】下列各项中，属于政府负债的有（ ）。

- A. 发行的地方政府债券
- B. 政府举债的外国政府贷款
- C. 发行的国债
- D. 政府举借的国际组织贷款

【答案】ABCD

【解析】政府负债包括代表政府发行的国债（选项 C）、地方政府债券（选项 A），举借的国际金融组织（选项 D）和外国政府贷款（选项 B）、其他政府债务以及或有债务等。

【例题 3·判断题】在公允价值下，政府负债应按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，转移负债所需支付的价格计量。（ ）

【答案】√

3、净资产

净资产定义：净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。其金额取决于资产和负债的计量。

4、收入

收入的定义：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。

收入的确认条件：收入的确认应当同时满足以下条件：

- 一是与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入政府会计主体；
- 二是含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致政府会计主体资产增加或者负债减少；
- 三是流入金额能够可靠地计量。



【例题 4·判断题】政府预算收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的，含有服务潜力或经济利益的经济资源的流入。（ ）

【答案】×

【解析】政府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，不是指政府预算收入。

5、费用

费用定义：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。

费用的确认条件：费用的确认应当同时满足以下条件：

- 一是与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出政府会计主体；
- 二是含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致政府会计主体资产减少或者负债增加；
- 三是流出金额能够可靠地计量。

【例题 5·单选题】下列各项中，属于政府财务会计要素的是（ ）。

- A. 预算结余
- B. 预算收入
- C. 净资产
- D. 预算支出

【答案】C

【解析】政府财务会计要素包括资产、负债、净资产（选项 C）、收入和费用。

三、政府会计核算模式

（一）预算会计与财务会计适度分离

1、**双功能：**政府会计由预算会计和财务会计构成。预算会计主要反映和监督预算收支执行情况；财务会计主要反映和监督政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等。

2、**双基础：**预算会计实行收付实现制，国务院另有规定的，从其规定；财务会计实行权责发生制。政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。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。

3、**双报告：**政府会计主体应当编制决算报告和财务报告

（一）预算会计与财务会计相互衔接

第二节 行政事业单位常见业务的会计核算

一、单位会计核算概述

单位财务会计	核算基础	权责发生制
	会计要素	资产、负债、净资产、收入和费用
	会计等式	反映财务状况的等式：资产=负债+净资产

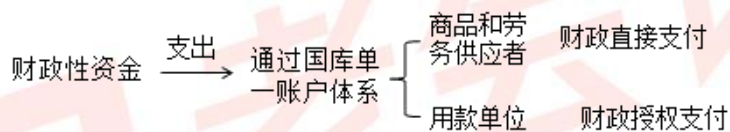


		反映运行情况的等式：收入-费用=本期盈余
单位预算会计	核算基础	收付实现制
	会计要素	预算收入、预算支出和预算结余
	会计等式	预算收入-预算支出=预算结余

【提示1】单位对于纳入部门预算管理的**现金收支**业务，在采用**财务会计**核算的**同时**应当进行**预算会计**核算；对于**其他**业务，**仅**需进行**财务会计**核算。

【提示2】这里的现金是指单位的库存现金以及其他可以随时用于支付的款项（库存现金，银行存款，其他货币资金，**零余额账户用款额度，财政应返还额度，通过财政直接支付方式支付的款项**）；对于单位**受托代理的现金以及应上缴财政的、应转拨的、应退回的现金**所涉及的收支业务，**仅**需要进行**财务会计**处理，不需要进行预算会计处理。

二、国库集中支付业务



1、财政直接支付业务

①发生支出时：

财务会计

借：业务活动费用等

贷：财政拨款收入

预算会计

借：事业支出/行政支出等

贷：财政拨款预算收入

【例题】2×19年10月9日，某事业单位根据经过批准的部门预算和用款计划，向同级财政部门申请支付第三季度水费105000元。10月18日，财政部门经审核后，以财政直接支付方式向自来水公司支付该单位的水费105000元。10月23日，该事业单位收到“财政直接支付入账通知书”。该事业单位应作如下账务处理：

编制预算会计分录：

借：事业支出 105000

贷：财政拨款预算收入 105000

同时，编制财务会计分录：



借：单位管理费用 105000
 贷：财政拨款收入 105000

2、财政授权支付业务的相关账务处理

①收到“授权支付到账通知书”时

财务会计

借：零余额账户用款额度

 贷：财政拨款收入

预算会计

借：资金结存——零余额账户用款额度

 贷：财政拨款预算收入

②按规定支用额度时

财务会计

借：业务活动费用

 贷：零余额账户用款额度

预算会计

借：行政支出等

 贷：资金结存——零余额账户用款额度

【例题】2×19年3月，某科研所根据批准的部门预算和用款计划，向同级财政部门申请财政授权支付用款额度180000元。4月6日，财政部门经审核后，以财政授权支付方式下达170000元用款额度。4月8日，该科研所收到代理银行转来的“授权支付到账通知书”。该科研所应作如下账务处理：

编制预算会计分录：

借：资金结存——零余额账户用款额度 170000
 贷：财政拨款预算收入 170000

同时，编制财务会计分录：

借：零余额账户用款额度 170000
 贷：财政拨款收入 170000

3. 预算管理一体化的相关会计处理。

在实行预算管理一体化的地区和部门，国库集中支付不再区分财政直接支付和财政授权支付，单位的会计处理与财政直接支付方式下的会计处理类似，不再使用“零余额账户用款额度”科目，“财政应返还额度”科目和“资金结存——财政应返还额度”科目不再设置“财政直接支付”“财政授权支付”明细科



目。

年末，单位根据财政部门批准的本年度预算指标数大于当年实际支付数的差额中允许结转使用的金额：
在财务会计下

借：财政应返还额度

贷：财政拨款收入

同时，在预算会计下

借：资金结存——财政应返还额度

贷：财政拨款预算收入

三、非财政拨款收支业务

1、事业（预算）收入：

事业收入是指单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。

【提示】不包括从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。

采用财政专户返还方式管理的事业（预算）收入	①实现应上缴财政专户的事业收入时： 借：银行存款等 贷：应缴财政款
	②向财政专户上缴款项时，按照实际上缴的款项金额： 借：应缴财政款 贷：银行存款等
	③收到从财政专户返还的事业收入时： 借：银行存款等 贷：事业收入 同时， 借：资金结存——货币资金 贷：事业预算收入

对于单位受托代理的现金以及应上缴财政的、应转拨的、应退回的现金所涉及的收支业务，仅需要进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理。

【例题】某事业单位部分事业收入采用财政专户返还的方式管理。2×22年9月5日，该单位收到应上缴财政专户的事业收入5000000元。9月15日，该单位将上述款项 上缴财政专户。10月15日，该单位收到从财政专户返还的事业收入5000000元。该事业单位应作如下账务处理：

①9月5日，收到事业收入时，应编制如下财务会计分录：

借：银行存款 5000000



老会计-用心传递温度

贷：应缴财政款 5000000

②9月15日，向财政专户上缴款项时，应编制如下财务会计分录：

借：应缴财政款 5000000

贷：银行存款 5000000

③10月15日，收到从财政专户返还的事业收入时：

编制财务会计分录：

借：银行存款 5000000

贷：事业收入 5000000

同时，编制预算会计分录：

借：资金结存——货币资金 5000000

贷：事业预算收入 5000000

采用预收款方式确认的事业（预算）收入	<p>①实际收到预收款时：</p> <p>借：银行存款等</p> <p>贷：预收账款</p> <p>同时，</p> <p>借：资金结存——货币资金</p> <p>贷：事业预算收入</p>
	<p>②以合同完成进度确认事业收入时，按照合同完成进度计算的金额：</p> <p>借：预收账款</p> <p>贷：事业收入</p>
采用应收款方式确认的事业收入	<p>①根据合同进度计算本期应收的款项：</p> <p>借：应收账款</p> <p>贷：事业收入</p>
	<p>②实际收到款项时，</p> <p>借：银行存款等</p> <p>贷：应收账款</p> <p>同时，</p> <p>借：资金结存——货币资金</p> <p>贷：事业预算收入</p>



2、捐赠（支出）费用

对外捐赠现金资产	按实际捐赠的金额： 借：其他费用 贷：银行存款等 同时， 借：其他支出 贷：资金结存——货币资金
对外捐赠库存物品等非 现金资产	将其账面价值转入“资产处置费用”，如未支付相关费用，预算会计 则不做账务处理

老会计
www.lkj100.com