

政府会计基础比较研究 PDF转换可能丢失图片或格式，建议
阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E6_94_BF_E5_BA_9C_E4_BC_9A_E8_c44_70927.htm

传统的收付实现制与崛起的权责发生制，孰优孰劣？【摘要】传统上，政府受托责任的核心是反映政府部门预算执行情况以及支出是否符合有关法律法规要求，这一定位并不完全适应剧变了的经济环境的内在要求。在当今经济全球化的大背景下，政府受托责任的具体内容与形式发生了根本性的变化。是关注现金流以做到切实遵守预算，还是注重资源及其使用以提高效率和效果，这种由不同的公共管理理念决定的会计目标差异，必然导致不同的会计技术选择，更直接地说，它决定了政府会计方法基础的选择。本文通过对两种会计基础的深入研究，认为在政府会计领域采用传统的单一会计基础有一定局限性，应该借鉴国际经验有选择地进行权衡取舍，循序渐进地实施相关改革。【关键词】政府会计 收付实现制 权责发生制 一、政府会计收付实现制基础的基本特征 从基本的计量和确认标准上说，收付实现制旨在计量主体在某个期间内收到的现金与付出的现金之间的差额这种财务结果，它以现金的实际收付来确认交易和事项。收付实现制会计基础的目标在于，向财务报告使用者提供一定会计期间内筹措现金的来源、这些现金的使用以及报告日现金余额等信息。如果管理上要求重点关注现金余额并控制其变化的话，那么收付实现制是适当的选择。用一个不太贴切的比喻说，收付实现制像是主体支票簿记录的积累反映，是以现金为中心的（当然也包括一些非现金交易，如以实物形式收到的外国援助，或者政府部门间资产转移所做的帐面调整等，性质上与直接

的现金收付出入无异)流水帐记录,它客观如实地记录了现金流量,却无从反映主体资源的存量,即不记录业务或事项对资产和负债的影响。例如,将举债视为收入,即通过长期合约贷到的款项被计作现金流入,相关的长期负债在偿还时作为现金支出。对资本性支出(如购建建筑物)和经常开支(如职工工资、办公费用)不做区分。同时,收付实现制下的“成本”是以支出发生的时点确认的,而不管提供服务或交易的获益时间,因此实际上并不存在真正的配比。基于收付实现制不涉及除现金项目外其他各种资源存量,因此政府部门除编制收款和付款表外,不编报反映组织净值的资产负债表。传统上绝大多数政府部门采用收付实现制进行核算和报告,很大程度上出于这一会计基础在证明现金支出符合性控制合规方面的功效。作为收付实现制会计的汇总帐户,拨款帐户反映年度实际收支情况,政府要求将其与下拨的预算数进行比较。政府部门管理人员以拨给的预算数为基础编制人员、差旅、资本支出和其它资源计划,然后尽可能地量力而行,确保不超出现金预算。政府会计收付实现制基础之所以成为绝大多数国家会计核算和报告的基础,因为它基本符合传统政府管理的特点。传统上,利润既不是政府部门活动的目标,也不是评价这些活动绩效的计量依据。政府收入主要并不来源于公共产品的销售或服务的提供,而是由法律赋予的强制征税权力取得的。政府部门活动的持续能力和偿还能力取决于政府继续为之提供资金的意愿,而不是取决于政府部门取得回报的能力。这一会计基础提供了一个报告组织支出总额的简单而有效的途径,对现金总额控制而言,这种会计形式是可靠和重要的,它既是反映公共部门主体承担的受托责任的基础,也作为政府编制预算的基础。

二、政府会计权责

发生制基础的基本特征 在计量和确认标准上,权责发生制计量的是主体在某个期间内取得的经济收益与消耗的经济资源之间的差额这样一种财务结果,确认则仅仅以交易和事项是否实质发生为评判标准。 权责发生制会计基础的目标在于,提供主体控制的经济资源信息,提供从事经营的成本或提供产品和服务成本的相关信息,提供用于评价经济主体的财务状况及其变化和经济主体经营活动经济性以及效率性的有用信息。 如果客观经济现实迫使我们把视点聚集在经济资源及其变动方面,那么权责发生制就成了合理的选择。 权责发生制撇开了现金的实际收付,只注重交易和事项的实质发生。 它所反映的年内已实现收入,与款项是否实际到帐无关,反映的年内已消耗货品和服务,也不管款项是否已从主体帐户中划出。 它把在本期支付但与前期提供的服务相关的金额,在前期先予确认,对在本期没有消耗的资产成本则予以递延,在后期这些资产用于提供服务时再确认。 像私营部门会计确定利润一样,在政府组织的情况下,评估提供服务的净成本需要依靠与期间相关的收入和费用。 权责发生制基础要求将特定期间发生的从商品和劳务中赚取的收入适当地与提供商品和服务的成本相配比。 在权责发生制基础下,收入和费用的确认时间和现金交易的确认时间的差异,会产生被资本化的资产(未来经济利益)和负债(未来经济利益的流出),只有在产品或服务实际发生时才可真正确认为收入和费用。 常见的例子是,资本性资产的服务潜能消耗时对其计提折旧。 权责发生制的重要特征是对资源存量的如实反映,具体表现为对主体财务状况正确揭示。 对政府等非盈利主体来说,每年要计量的是在本年内提供服务消耗的净资源和未消耗经济资源的净累积。 反映财务状况的组织净值的计量,应

该按照以现金加应收帐款、应计收入和递延资产(包括固定资产)等,减应付帐款、应计负债和递延收入等来确定。组织借助资产负债表对期末资产和债务进行反映。如果政府在当期许诺了养老金福利并需要在以后期间支付退休福利,该事项发生就应记录相应的资产和负债。实际发生现金支付时,再注销负债记录。尽管权责发生制在方法体系上较收付实现制复杂和繁琐,但它为真实报告组织的现有资源和未来责任提供了一种手段。同时,在预算管理上,权责发生制以产出(例如各部门提供的产品和服务)为基础编制计划,并按照产出的成本进行评价。对政府管理而言,这种会计基础更具决策的相关性,它使得政府及其所属的公共部门履行受托责任的情况更加经得起检验。同样地,建立在资源合理配置基础上的预算方案,应该更符合政府长期战略的目标要求。 100Test 下载频道开通, 各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com