

# 财政部会计司有关负责人就印发《政府会计准则第8号——负债》答记者问

为了积极贯彻落实国务院批转财政部的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》（以下简称《改革方案》），建立健全政府会计准则体系，近日，财政部制定发布了《政府会计准则第8号——负债》（以下简称负债准则）。财政部会计司有关负责人就负债准则有关问题回答了记者的提问。

问：为什么要制定负债准则？

答：制定关于负债的单独具体准则，对政府负债进行统一规范，主要基于以下考虑：

一是制定负债准则是提高政府负债信息质量，满足会计信息使用者需求的现实需要。长期以来，各有关部门对政府负债的范围并未形成统一认识，所提供的政府债务信息不尽一致，且现行各类政府债务报表中的政府债务并未全部经过确认、计量、记录等会计处理程序，所提供的政府债务数据不够准确，无法满足会计信息使用者对高质量政府负债信息的需求。因此，制定负债准则，从会计角度全面核算并提供可靠的政府负债信息，有助于政府会计信息使用者全面了解政府的负债情况、债务风险和偿债压力，评价政府偿债能力，有助于政府相关部门加强政府债务风险管理。

二是制定负债准则是完善政府会计准则体系，规范政府负债会计处理的内在要求。从政府会计标准体系完整性角度看，现有的标准一方面缺乏与负债相关的具体准则，对负债的确认、计量和相关信息披露缺乏系统规范，另一方面不能完全覆盖不同政府会计主体的负债，对一级政府举借债务的会计处理缺乏准则规范。因此，制定负债准则，对政府负债的范围进行明确界定，对政府负债的类别进行科学划分，在此基础上明确规定各类政府负债的确认、计量和披露，是健全政府会计准则体系的内在需要。

问：负债准则起草发布的过程是怎样的？

答：起草发布负债准则，主要经历了以下四个阶段：

一是调研论证阶段。我们在2013年和2016年分别就政府债务信息披露、政府或有事项等政府负债的难点问题设立专项课题，委托相关高校就政府负债的边界、计量、披露以及国内外实务等进行了深入研究，为起草负债准则奠定了理论基础。为了充分了解我国政府负债的现状，2015年至2017年在起草《政府会计准则第5号——公共基础设施》、《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的过程中，我们就政府会计主体的负债问题进行了深入调研。在大量调研的基础上，详细梳理和分析了各类政府会计主体在相关的经济业务或者事项中可能产生的负债种类及情况，为起草负债准则奠定了实务基础。

二是起草征求意见稿阶段。在全面梳理我国政府、各类行政事业单位的负债情况后，我们与部分专家和学者就

政府负债问题进行了多轮研讨，明确了起草思路、内容定位和关键问题，在此基础上于2018年年初起草形成负债准则初稿，在司内进行了多次讨论，并初步征求了部内相关司局意见，在此基础上，反复修改完善，形成负债准则征求意见稿。

三是公开征求意见阶段。2018年4月24日，我们印发了《关于征求〈政府会计准则第X号——负债（征求意见稿）〉意见的函》（财办会〔2018〕12号），就负债准则征求意见稿面向中央部门和单位、地方财政部门、社会公众征求意见，同时也向部内相关司局、各地专员办、政府会计准则委员会咨询专家等征求意见。截至2018年7月1日，我们共收到108份书面反馈意见，其中54份表示无不同意见，其余54份共提出了274条具体意见。反馈意见总体上对征求意见稿表示赞同，有关方面也针对其中的具体内容提出了一些意见和建议。

四是送审发布阶段。7月份以来，我们对各方面反馈意见进行了梳理分析，就主要意见和问题召集部内相关司局进行了座谈研讨。在此基础上，对征求意见稿进行了修改完善，形成了送审稿。10月25日，会计司会计技术小组对送审稿进行了讨论，并经会计司司务会审议通过。10月底正式启动部内会签和报批程序。

问：制定负债准则主要遵循了哪些原则？

答：制定负债准则主要遵循了以下原则：

一是依据和遵循基本准则。《政府会计准则——基本准则》（以下简称《基本准则》）将“负债”作为一项会计要素进行了定义。负债准则依据《基本准则》制定，其适用范围与《基本准则》保持一致，在负债确认标准、计量要求等方面也遵循了《基本准则》的基本原则。

二是与相关法规制度相协调。负债准则贯彻会计法、预算法和担保法等法律精神，并充分考虑了与现行政府债务管理规范 and 《财政总预算会计制度》、《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》等相关法规制度的协调。

三是借鉴企业会计经验并充分考虑政府会计特点。负债准则立足于建立政府负债的一般性会计处理规范，对于与企业会计共性的业务和事项，适当吸收和借鉴了企业会计准则相关规定。同时，负债准则充分考虑了政府会计主体的业务特点及其面临的政策环境，在负债确认计量方法、借款费用处理等方面，与企业会计准则规定有一定差别。

四是着力提高准则可操作性。负债准则在制定过程中坚持问题导向，充分考虑政府负债会计核算的实际需要和政府会计改革所处发展阶段，注重准则语言的通俗易懂和相关会计处理的可操作性，着力确保准则可理解、可落地、可执行。

问：负债准则的主要内容是什么？

答：负债准则较为全面地规范了政府会计主体负债的分类及确认、计量和披露，共七章 37 条，具体内容如下：

第一章为总则，主要规定了负债准则的制定依据、负债的定义和确认条件、负债的分类等。

第二章为举借债务，主要规定了举借债务的概念、内容、确认和计量，以及借款费用的概念及其会计处理。

第三章为应付及预收款项，主要规定了应付及预收款项的概念和类别、各类应付及预收款项的确认和计量。

第四章为暂收性负债，主要规定了暂收性负债的概念和类别、各类暂收性负债的确认和计量。

第五章为预计负债，主要规定了预计负债的概念、确认和计量。

第六章为披露，主要规定了各类政府负债的披露要求。

第七章为附则，规定了负债准则的生效日期。

问：负债准则规范的负债的范围与政府债务、政府性债务等有何区别？

答：负债准则所规范的负债是会计意义上的负债，具体指各类政府会计主体所承担的符合会计上负债定义及确认条件的负债。其范围界定包括以下两个方面：

一是关于负债主体。负债准则所规范的负债是指各类政府会计主体所承担的负债，其对政府会计主体的界定与《基本准则》保持一致，即包括各级政府、各部门、各单位。其中，各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接

或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位。其中，军队、已纳入企业财务管理体系的单位和执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体不适用负债准则。这与其他文件或资料中的政府债务或政府性债务主体的范围可能不完全一致。

二是关于负债内容。负债准则所规范的负债为满足会计上负债定义及确认条件、纳入会计账簿核算并列入政府会计主体的个别或合并资产负债表中的负债，包括举借债务、应付及预收款项、暂收性负债和由或有事项形成的预计负债。这一负债内容的界定与国际通行会计惯例相一致，但与其他文件或资料中的政府债务或政府性债务的内容可能不完全一致。

问：关于负债准则，还有哪些需要说明的重要事项？

答：关于负债准则，需要说明的其他重要事项有：

#### （一）关于负债类别的划分

《基本准则》将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。由于我国政府会计主体负债的成因比较复杂，不同经济业务或事项所形成的负债使得政府会计主体面临不同程度的偿债压力，并带来不同程度的债务风险，负债准则在遵循《基本准则》将负债按流动性分类的基础上，还对负债进行如下划分：首先，将负债分为偿还时间和金额基本确定的负债和由或有事项形成的预计负债；其次，将偿还时间与金额基本确定的负债按照政府会计主体的业务性质及风险程度进一步划分为融资活动形

成的举借债务及应付利息、运营活动形成的应付及预收款项和运营活动形成的暂收性负债，并对不同类别负债的构成、确认和计量等做出了更为具体的规定。这一划分有助于按照负债的类别揭示不同程度的偿债压力和债务风险，促进相关方面更为科学地开展政府会计主体的债务风险分析和管理。例如，融资活动形成的举借债务是政府会计主体因资金短缺而主动举借的债务，受债务合同或协议的约束，使政府会计主体面临的偿债压力较大；运营活动形成的应付及预收款项是政府会计主体在运营过程中因购买了商品、接受服务或履行公共职能等应付而未付的款项，这类负债需要政府会计主体在未来运用自身的资产或服务来偿还，但其在偿还期限和偿还方式方面，相对于举借债务一般具有更大的弹性，使政府会计主体面临的偿债压力相对较小；运营活动形成的暂收性负债是政府会计主体暂时收到、随后应上缴或者退还、转拨给其他方的款项，这类负债由暂收的款项来偿还，因而使政府会计主体未来面临的偿债压力很小、基本不存在债务风险。

## （二）关于举借债务借款费用资本化的问题

负债准则规定，政府以外的其他政府会计主体为购建固定资产等工程项目借入专门借款的借款费用在满足规定条件的情况下可以计入工程成本，其他举借债务（包括政府举借的债务和其他政府会计主体的非专门借款）的借款费用均计入当期费用。对于一级政府用于公益性资本支出所发行的政府债券，如收费公路专项债券等，负债准则未

要求将相关借款费用资本化，而是计入当期费用。这种处理主要基于以下考虑：一是政府债券借款费用资本化的会计主体难以确定。政府债券由政府财政部门统一发行，借款取得的资金拨付建设部门使用，举借债务和使用资金的会计主体不同，且使用资金的建设部门可能涉及政府、企业等各类主体。二是政府债券借款费用资本化在实务中难以操作。政府债券的利息由财政部门统一计算和支付，建设部门既不负责支付债券利息，也难以掌握利息的计提、支付时点和金额信息。

### （三）关于与或有事项相关的不确认为负债的义务的会计处理问题

负债准则规定，政府会计主体不应当将与或有事项相关的潜在义务或与或有事项相关的不满足负债准则第三条规定的负债确认条件的现时义务确认为负债，但应当按照准则规定进行披露。此类潜在义务或现时义务并不同时符合负债的定义和确认条件，因此不属于负债的范畴。但此类潜在义务或现时义务在未来有可能会转化为预计负债，增加政府会计主体的债务风险。为帮助会计信息使用者全面地掌握和分析政府会计主体的债务风险状况，负债准则对此类潜在义务或现时义务的披露提出了要求。