**政府会计准则第×号——负债**

**（征求意见稿）**

**第一章　总则**

1. 为了规范负债的确认、计量和相关信息的披露，根据《政府会计准则——基本准则》，制定本准则。
2. 本准则所称负债，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。

现时义务，是指政府会计主体在现行条件下已承担的义务。未来发生的经济业务或者事项形成的义务不属于现时义务，不应当确认为负债。

现时义务包括法定义务和推定义务。法定义务，是指因合同、法律法规或其他司法解释等产生的义务。推定义务，是指根据政府会计主体以往的习惯做法、已公布的政策或者已公开的承诺或声明，政府会计主体向其他方表明其将承担并且其他方也合理预期政府会计主体将履行的相关义务。

1. 符合本准则第二条规定的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

（一）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）该义务的金额能够可靠地计量。

1. 政府会计主体的负债包括偿还时间与金额基本确定的负债和由或有事项形成的预计负债。

偿还时间与金额基本确定的负债按政府会计主体的业务性质及风险程度，分为融资活动形成的举借债务及其应付利息、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。

1. 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、应付政府债券等。

1. 本准则规范政府会计主体负债的一般情况。其他政府会计准则对政府会计主体的特定负债做出专门规定的，从其规定。

**第二章　举借债务**

1. 举借债务是指政府会计主体通过各种融资活动形成的借款，包括政府债务以及事业单位等政府会计主体的借入款项。

政府债务包括政府财政部门以政府名义发行的政府债券，以政府名义向外国政府、国际经济组织等借入的款项，以及向上级政府财政借入转贷资金形成的借入转贷款。

事业单位等政府会计主体的借入款项，是指事业单位等政府会计主体从银行等金融机构借入的款项。

1. 对于举借债务，政府会计主体应当在与债权人签订借款合同并取得举借资金时予以确认。
2. 举借债务初始确认时，应当按照借款的实际发生额计量。

对于借入款项，初始确认时应当按照借款本金计量。

对于发行的政府债券，初始确认时一般应当按照债券面值计量；债券面值与发行价款的差额应当计入当期费用。

1. 政府会计主体应当按照本准则第十一条、第十二条的规定，将因举借债务发生的借款费用分别计入工程成本或当期费用。

借款费用，是指政府会计主体因举借债务而发生的利息及其他相关费用，包括借款利息、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等。其中，辅助费用是指政府会计主体在举借债务过程中发生的诸如手续费、佣金等费用。

1. 事业单位等政府会计主体为购建固定资产、公共基础设施而借入专门借款的，对于发生的专门借款费用，应当按照借款费用减去尚未动用的借款资金产生的利息收入后的金额，属于工程项目建设期间发生的，计入工程成本；属于工程完工交付使用后发生的，计入当期费用。
2. 政府会计主体因举借债务所发生的除本准则第十一条规定外的借款费用（包括政府债务和事业单位等政府会计主体的非专门借款所发生的借款费用），应当确认为当期费用。
3. 政府会计主体应当按照借款本金（或债券面值）和合同约定的利率（或债券票面利率）按期计提举借债务的利息。

对于属于流动负债的举借债务以及属于非流动负债的分期付息、一次还本的举借债务，应当将计算确定的应付未付利息确认为流动负债，计入应付利息；对于其他举借债务，应当将计算确定的应付未付利息确认为非流动负债，计入相关非流动负债的账面余额。

1. 政府会计主体应当在偿还举借债务本息时，冲减相关债务或应付利息的账面余额。

其他主体代政府会计主体偿还、债权人减免偿还，或因债权单位撤销等其他原因致使政府会计主体无法偿付举借债务时，政府会计主体应当冲减相关债务或应付利息的账面余额，并相应确认当期收入。

**第三章　应付及预收款项**

1. 应付及预收款项，是指政府会计主体在运营活动中形成的应当支付而尚未支付的款项及预先收到但尚未实现收入的款项，包括应付职工薪酬、应付账款等应付款项、预收款项、应交税费、应付国库集中支付结余和其他应付未付款项。

应付职工薪酬，是指政府会计主体为获得职工（含长期聘用人员）提供的服务或解除劳动关系而给予各种形式的报酬或补偿而形成的负债。职工薪酬包括：基本工资、国家统一规定的津贴补贴、规范津贴补贴（绩效工资）、改革性补贴、社会保险费（如职工基本养老保险费、职业年金、基本医疗保险费等）、住房公积金；因解除与职工的劳动关系给予的补偿；其他与获得职工提供的服务相关的支出。

应付账款等应付款项，是指政府会计主体因取得资产、接受劳务、开展工程建设等而形成的负债。

预收款项，是指政府会计主体按照货物、服务合同或协议规定，向接受货物或服务的主体预先收款而形成的负债。

应交税费，是指政府会计主体因发生应税事项导致承担纳税义务而形成的负债。

应付国库集中支付结余，是指国库集中支付中，按照财政部门批复的部门预算，政府财政当年应支未支形成的负债。

其他应付未付款项，是指政府会计主体因有关政策明确要求其承担支出责任的事项等而形成的应付未付款项。

1. 政府会计主体应当在职工为其提供服务的会计期间，将应支付的职工薪酬确认为负债，除因解除与职工的劳动关系给予的补偿外，应当根据职工提供服务的受益对象，分别下列情况处理：

（一）应由自制物品负担的职工薪酬，计入自制物品成本。  
　　（二）应由在建工程负担的职工薪酬，属于建设期间发生的，计入在建工程成本；不属于建设期间发生的，计入当期费用。

（三）应由自行研发项目负担的职工薪酬，在研究阶段发生的，计入当期费用；在开发阶段发生并且最终形成无形资产的，计入无形资产成本。  
　　（四）上述（一）至（三）之外的其他职工薪酬，计入当期费用。

1. 政府会计主体按照有关规定为职工缴纳的医疗保险费、养老保险费、职业年金等社会保险费和住房公积金，应当在职工为其提供服务的会计期间，根据工资总额的一定比例计算并确认为负债，具体按照本准则第十六条的规定处理。
2. 政府会计主体因解除与职工的劳动关系而给予的补偿，应当于相关补偿金额报经批准时确认为负债，并计入当期费用。
3. 对于应付账款等应付款项，政府会计主体应当在取得资产、接受劳务，或外包工程完成规定进度时，按照应付未付款项的金额予以确认。
4. 对于预收款项，政府会计主体应当在收到预收款项时，按照实际收到款项的金额予以确认。
5. 对于应交税费，政府会计主体应当在发生纳税义务事项时，按照税法规定计算的应交税费金额予以确认。
6. 对于应付国库集中支付结余，政府会计主体应当在年末，按照国库集中支付预算指标数与国库资金实际下达数或支付数的差额予以确认。
7. 对于其他应付未付款项，政府会计主体应当在有关政策已明确政府财政承担支出责任，或者其他情况下相关义务满足负债的定义和确认条件时，按照确定应承担的负债金额予以确认。
8. 政府会计主体应当在支付应付款项或结算预收款项时，冲减相关负债的账面余额。

债权人减免偿还或因债权单位撤销等其他原因致使政府会计主体无法偿付应付及预收款项时，政府会计主体应当冲减相关负债的账面余额，并相应确认当期收入。

**第四章　暂收性负债**

1. 暂收性负债是指政府会计主体暂时收取或应收取、随后应上缴财政或退还给其他会计主体的款项。暂收性负债主要包括应缴财政款和其他暂收款项。

应缴财政款，是指政府会计主体暂时收取或应收取、按规定应当上缴国库或财政专户的款项而形成的负债。

其他暂收款项，是指政府会计主体暂时收取、随后应退还给其他会计主体的押金、保证金等款项。

1. 对于应缴财政款，政府会计主体应当在实际收到相关款项或取得相关应缴款的收款权利时，按照相关规定计算确定的上缴金额予以确认。
2. 对于其他暂收款项，政府会计主体应当在实际收到相关款项时，按照实际收到的金额予以确认。
3. 政府会计主体应当在上缴应缴财政款、退还其他暂收款或确认无法收回相关应缴款项时，冲减相关负债的账面余额。

政府会计主体因债权单位撤销等原因无法退还暂收款项的，应当冲减相关负债的账面余额，并相应确认当期收入。

**第五章　预计负债**

1. 政府会计主体应当将与或有事项相关且满足本准则第三条规定条件的现时义务确认为预计负债。

或有事项，是指由过去的经济业务或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。未来事项是否发生不在政府会计主体控制范围内。

政府会计主体常见的或有事项主要包括：未决诉讼或未决仲裁、对外国政府或国际经济组织的贷款担保、承诺（补贴、代偿）、环境污染整治、自然灾害或公共事件的救助等。

1. 预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。

所需支出存在一个连续范围，且该范围内各种结果发生的可能性相同的，最佳估计数应当按照该范围内的中间值确定。

在其他情况下，最佳估计数应当分别下列情况处理：

（一）或有事项涉及单个项目的，按照最可能发生金额确定。

（二）或有事项涉及多个项目的，按照各种可能结果及相关概率计算确定。

1. 政府会计主体在确定最佳估计数时，应当综合考虑与或有事项有关的风险和不确定性、未来事项和资产的预期处置等因素。
2. 政府会计主体清偿预计负债所需支出预期全部或部分由第三方补偿的，补偿金额只有在能够收到时才能作为资产单独确认。确认的补偿金额不应当超过预计负债的账面余额。
3. 政府会计主体应当在报告日对预计负债的账面余额进行复核。有确凿证据表明该账面余额不能真实反映当前最佳估计数的，应当按照当前最佳估计数对该账面余额进行调整。履行该预计负债的相关义务不是很可能导致含有经济利益或服务潜力的经济资源流出政府会计主体时，应当将该预计负债的账面余额予以转销。
4. 政府会计主体不应当将下列与或有事项相关的义务确认为负债，但应当按照本准则第三十九条规定对该类义务进行披露：

（一）过去的经济业务或者事项形成的潜在义务，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实，未来事项是否能发生不在政府会计主体控制范围内。

（二）过去的经济业务或者事项形成的现实义务，履行该义务不是很可能导致经济资源流出政府会计主体或者该义务的金额不能可靠计量。

**第六章　披露**

1. 政府会计主体应当在附注中披露与举借债务有关的下列信息：

（一）举借债务的类型、期限和债权人信息。

（二）借款或者政府债券的用途。

（三）各项借款的期初、期末余额及其变动情况。

（四）各项政府债券的到期期限、利率和期初、期末余额及其变动情况。

（五）对于逾期借款或者违约债券，应披露债权人、借款（债券）金额、逾期时间、年利率、逾期未偿还（违约）原因和预计还款时间等。

1. 政府会计主体应当在附注中披露与应付及预收款项有关的下列信息：

（一）应付及预收款项的类型和对象。

（二）各项应付及预收款项的期初、期末余额及其变动情况。

1. 政府会计主体应当在附注中披露与暂收性负债有关的下列信息：

（一）暂收性负债的类型和债权单位。

（二）各项暂收性负债的期初、期末余额及其变动情况。

1. 政府会计主体应当在附注中披露与预计负债有关的下列信息：

（一）预计负债的种类以及经济资源可能流出的时间、经济资源流出的时间和金额不确定的说明。

（二）各项预计负债的期初、期末余额及其变动情况。

（三）与预计负债有关的预期补偿金额和本期已确认的预期补偿金额。

1. 政府会计主体应当在附注中披露本准则第三十四条规定的或有事项相关义务的下列信息：

（一）潜在义务或现时义务的种类。

（二）经济资源流出时间和金额不确定的说明。

（三）潜在义务或现时义务预计产生的财务影响，以及获得补偿的可能性；无法预计的，应当说明原因。

1. 在涉及政府承诺、未决诉讼等或有事项时，如果披露全部或者部分信息预期对政府会计主体造成重大不利影响，则政府会计主体无须披露相关负债信息，但是应当披露该承诺、未决诉讼等事项的性质，以及未披露相关负债信息的原因。

**第七章　附则**

1. 本准则自20XX年X月X日起施行。