



## 第二十一届会议

2015年7月13日至24日

牙买加金斯頓

# 关于结合实施国际公共部门会计准则改进 2017-2018 年财政期间预算列报的提议

## 导言

1. 本文件旨在为国际海底管理局(海管局)2017-2018 年财政期间的预算列报确认并提出替代性提议。在为此进行的分析中,对一些联合国机构的做法进行了审查,包括联合国开发计划署(开发署)、联合国人口基金(人口基金)、联合国儿童基金会(儿基会)、联合国近东巴勒斯坦难民救济和工程处(近东救济工程处)、联合国促进性别平等和增强妇女权能署(妇女署)。
2. 本文件参考了财务委员会 2012 年进行的研究(ISBA/18/A/4-ISBA/18/C/12, 第 16 段),以在预算文件中更好地叙述和说明核准勘探工作计划申请书处理费用的使用情况。2013 年,财务委员会继续进行研究(ISBA/19/A/7-ISBA/19/C/11, 第 25-27 段),以更好地叙述和说明这些费用和海管局各种收入的来源。财务委员会请秘书长依照财务条例 6.3 (b)在 2015-2016 年财政期间的预算报告收入款中,列入下一财政期间的杂项收入估计数报表。作为第一步,请秘书长在估计数中列入承包者应付间接费用预期产生的收入,这项收入已在 2015-2016 财政期间得到反映(ISBA/20/A/12 和 ISBA/20/A/5-ISBA/20/C/19)。
3. 联合国四年度全面政策审查强调,会员国呼吁重视成果的交付和展示,并要求为此采用成果管理制这一重要工具。成果管理制是联合国改革议程的组成部分,联合国秘书长已在《五年行动议程》<sup>1</sup> 中加以重申。

<sup>1</sup> 2013 年 2 月 4 日,开发署/人口基金/项目厅、儿基会、妇女署和粮食署联席会议:落实四年度全面政策审查的各项决定。



4. 海管局 2015-2016 财政期间预算采用传统账户格式会计表编制(附件一)。虽然联合国的预算环境有所变化,海管局的工作逐步发展并增加了与承包商的工作,但是会计表保持基本不变。作为替代的预算格式包括根据战略计划采取的方案或专题办法。要改变预算列报格式,还要改变记录收入和支出的会计表,这样海管局才能采用与预算相同的格式报告财政成果。

### 预算列报提议

5. 一般而言,联合国机构依照各自的战略计划编制预算和报告。秘书长的年度报告载有海管局的工作方案,并为海管局提出主要重点领域。因此,不妨围绕下列工作方案(见 ISBA/21/A/2)编制预算:

(a) 勘探合同方面的监管职能;

(b) 监测深海海底采矿的趋势和发展,包括世界金属市场的条件和金属价格、趋势和前景;

(c) 为今后“区域”内矿产资源的开发制定适当的监管框架,包括开发期间的海洋环境保护和养护标准;

(d) 通过长期技术讲习班方案、传播研究结果、与承包者和国际科学界进行协作等,促进和鼓励在“区域”进行海洋科学研究;

(e) 收集信息、建立和开发独特的科学信息数据库,以更好地认识深海环境;

(f) 对多金属结核、多金属硫化物和富钴铁锰结壳探矿和勘探的现有数据进行长期评估;

(g) 为蕴藏多金属结核、多金属硫化物和富钴铁锰结壳的相关区域制定环境管理计划。<sup>2</sup>

6. 多项费用将与某一方案建立具体联系。但是,一些与方案有关的费用可能涉及上述方案中的两个或更多方案,将按比例与方案建立具体联系。拟议格式见附件二。

7. 并且,支持这七个方案的交叉管理、业务和费用无法分配到具体的方案。

8. 海管局的收入将包括:

(a) 成员国捐款;

(b) 节省估计数(2015-2016 两年期),如有;

(c) 杂项收入。

<sup>2</sup> 多金属结核环境管理计划通过后,需要为多金属硫化物和富钴铁锰结壳制定类似的计划。

9. 海管局的杂项收入将包括：

- (a) 2017 年预期间接费用，包括承包者同意支付的间接费用；
- (b) 2018 年预期间接费用，包括承包者同意支付的间接费用；
- (c) 2017 年收到并正在处理的预期申请处理费；
- (d) 2018 年收到并正在处理的预期申请处理费；
- (e) 2017 年和 2018 年有待核准申请所收到的预期申请处理费。

10. 间接费用和承包者申请费具体涉及方案领域 1(勘探合同方面的监测职能)。

11. 预算格式改变的一个不利之处在于，2017-2018 两年期预算将无法与目前的 2015-2016 两年期预算进行对比，因为目前的预算没有采用方案格式列报，也无法立即转换成这种格式。但是，2017-2018 两年期预算已采用符合会计准则的方案办法列报，但也可采用与 2015-2016 两年期格式进行比较的方式列报。此外，应该指出无法对 2015-2016 两年期预算和支出进行修改以采用方案办法列报。换言之，预算具有倒退可比性，而没有前瞻可比性。

### 公共部门会计准则对预算的影响

12. 各个实体可采用不同的预算制，如收付实现制、修正的收付实现制和权责发生制。如下文所述，2015 年联合国继续采用修正的收付实现制编制预算，与海管局 2015-2016 财政期间预算列报格式相同。

13. 国际公共部门会计准则第 24 号阐述了“财务报表中预算信息的列报”标准。这项标准适用于公开核准预算以提高财务报告透明度的公共部门实体，要求其财务报表或其他项目中的预算数额和实际数额作出某些披露。附件三载有公共部门会计准则第 24 号对海管局适用的更多细节和摘要。

14. 按照这项标准的要求，将通过展示以下两个方面确保公共部门实体履行问责义务，提高财务报表的透明度：(a) 遵守要求其承担问责责任的核准预算；(b) 如采用同一基础编制预算和财务报表，展示其实现预算成果的财政业绩。

15. 这项标准没有具体说明编制或列报已公开发表的核准预算的要求。预算主要分为“收付实现制”和“全面的权责发生制”两类。2015 年，联合国继续采用修正收付实现制编制预算。

16. 权责发生制预算并非会计语言中公认定义的术语，因此对权责发生制预算有多种解释。但是，一般而言，权责发生制预算是指按照权责发生制的概念为发生支出的当局编制预算。特别是，权责发生制预算对当局可能承担的支出而非现金支出规定了数额限制。收入实现制和权责发生制之间的差异，就是利用全面权责

发生制列报中的年折旧，以及采用收入实现制购置新财产的费用减去该财产处置的净收益。

17. 公共部门会计准则中的这项标准要求实体在财务报表中列入以下内容：

(a) 实际数额与初始和最终预算数额的比较。将在预算采用的相同会计基础上进行对比，即使这一基础不同于财务报表采用的基础。因此，采用符合公共部门会计准则的全面权责发生制编制财务报表，不仅是可能的，也符合公共部门会计准则，并按目前的做法按照收入实现制列报预算；

(b) 有关预算与实际数额之间重大差异的解释，除非这种解释已经列入结合财务报表发表的其他公开文件；

(c) 如会计预算基础不同，把预算的实际数额与财务报表中的实际数额进行调节。

18. 这项标准还要求披露对初始预算和最终预算之间差异原因作出解释，包括这种差异是否来自预算内的划拨，或是因为政策变化或其他未预见事件的其他因素。这种披露可在财务报表中的附注中作出。

19. 这项标准不要求按照公共部门会计准则对上期的可比信息作出披露，也不要要求在当期财务报表中披露上期的实际数额和预算数额之间差异的解释。公共部门会计准则委员会关切地注意到，如果要求披露可比信息，将导致报告要求网络信息量过大并过于复杂，而这不符合财务报表使用客户的利益。

20. 按照公共部门会计准则的要求，海管局将继续编制两年期预算以及两年期中每年的年度预算。

## 建议

21. 邀请财务委员会审议按方案领域列报的 2017-2018 财政期间拟议预算的提议。

22. 并且，邀请财务委员会注意到海管局将继续采用与联合国相同的基础编制预算，即符合公共部门会计准则第 24 号“财务报表中预算资料的列报”的修改的收入实现制。为提高透明度并按照公共部门会计准则第 24 号，海管局将按要求列报更多的披露，包括差异解释。

## 附件一

## 传统会计——海管局预算目前采用的会计科目表列报格式

国际海底管理局 2015 年 1 月 1 日至 2016 年 12 月 31 日期间预算所需  
资源概要<sup>a</sup>

(千美元)

	核准预算			增加(减少)		百分比
	2013/2014 年	2015 年	2016 年	2015/2016 年共计	数额	
<b>第 1 编 秘书处行政支出</b>						
<b>第 1 款</b>						
常设员额	6 023.6	3 040.6	3 040.6	6 081.2	57.6	1.0
一般临时人员	30.0	14.8	15.2	30.0	0.0	0.0
加班费	31.6	15.8	15.8	31.6	0.0	0.0
咨询人	190.0	157.5	157.5	315.0	125.0	65.8
促进和鼓励进行海洋科学研究	100.0	50.0	50.0	100.0	0.0	0.0
特设专家组	450.9	266.9	304.0	570.9	120.0	26.6
中央数据储存	130.0	65.0	65.0	130.0	0.0	0.0
一般工作人员费用	2 706.3	1 341.4	1 364.9	2 706.3	0.0	0.0
<b>第 1 款小计</b>	<b>9 662.5</b>	<b>4 952.0</b>	<b>5 013.1</b>	<b>9 965.0</b>	<b>302.6</b>	<b>3.1</b>
<b>第 2 款</b>						
公务差旅	325.1	237.7	242.4	480.1	155.0	47.7
<b>第 2 款小计</b>	<b>325.1</b>	<b>237.7</b>	<b>242.4</b>	<b>480.1</b>	<b>155.0</b>	<b>47.7</b>
<b>第 3 款</b>						
通信	160.1	98.8	102.0	200.7	40.6	25.4
外部印刷	100.0	49.9	50.1	100.0	0.0	0.0
培训	52.1	33.0	30.0	63.0	10.9	20.9
图书馆书籍	100.0	68.0	68.0	136.0	36.0	36.1
公务招待	22.0	11.0	11.0	22.0	0.0	0.0
购置家具和设备	60.9	178.4	84.2	262.7	201.8	331.4
租赁和维护家具和设备	23.0	11.3	11.7	23.0	0.0	0.0
用品和材料	80.3	39.5	40.8	80.3	0.0	0.0
杂项事务	109.6	54.0	55.6	109.6	0.0	0.0

<sup>a</sup> ISBA/20/A/12。

	核准预算			增加(减少)		
	2013/2014 年	2015 年	2016 年	2015/2016 年共计	数额	百分比
信息技术	120.9	105.6	65.9	171.5	50.6	41.9
审计费用	34.6	17.3	17.3	34.6	0.0	0.0
联合国共同制度	166.0	83.0	83.0	166.0	0.0	0.0
公共部门会计准则	0.0	60.0	60.0	120.0	120.0	100.0
<b>第 3 款小计</b>	<b>1 029.4</b>	<b>809.7</b>	<b>679.5</b>	<b>1 489.4</b>	<b>460.0</b>	<b>44.7</b>
第 4 款						
房舍管理	776.9	482.8	394.1	876.9	100.0	12.9
<b>第 4 款小计</b>	<b>776.9</b>	<b>482.8</b>	<b>394.1</b>	<b>876.9</b>	<b>100.0</b>	<b>12.9</b>
<b>第 1 编(第 1-4 款) 共计</b>	<b>11 793.8</b>	<b>6 482.2</b>	<b>6 329.1</b>	<b>12 811.4</b>	<b>1 017.6</b>	<b>8.6</b>
第 2 编 管理局会议事务费用						
会议事务	2 518.9	1 465.9	1 465.9	2 931.7	412.8	16.4
<b>第 2 编共计</b>	<b>2 518.9</b>	<b>1 465.9</b>	<b>1 465.9</b>	<b>2 931.7</b>	<b>412.8</b>	<b>16.4</b>
<b>合计</b>	<b>14 312.7</b>	<b>7 948.1</b>	<b>7 795.0</b>	<b>15 743.1</b>	<b>1 430.4</b>	<b>9.99</b>

简称：公共部门会计准则——国际公共部门会计准则

## 国际海底管理局：收入、支出和杂项收入

(千美元)

<b>收入</b>	
会员国捐款	11 759.4
(2013-2014 两年期)节省估计数	781.4
杂项收入	3 202.3
<b>共计</b>	<b>15 743.1</b>
<b>支出</b>	
预算所需资源	15 743.1
<b>共计</b>	<b>15 743.1</b>
<b>杂项收入</b>	
2013 年累计杂项收入	2 121.3
2015 年预期间接费用	376.0
2016 年预期间接费用	705.0
<b>共计</b>	<b>3 202.3</b>

## 附件二

按海管局工作领域对海管局预算的方案列报<sup>a</sup>

## 支出

(美元)

方案领域 <sup>b</sup>	2017/2018 年 预算	2017 年 预算	2018 年 预算
方案 1: 勘探合同方面的监管职能。			
方案 2: 监测深海海底采矿的趋势和发展, 包括世界金属市场的条件和金属价格、趋势和前景。			
方案 3: 为今后“区域”内矿产资源的开发制定适当的监管框架, 包括开发期间的海洋环境保护和养护标准。			
方案 4: 通过长期技术讲习班方案、传播研究结果、与承包者和国际科学界进行协作等, 促进和鼓励在“区域”进行海洋科学研究。			
方案 5: 收集信息、建立和开发独特的科学信息数据库, 以更好地认识深海环境。			
方案 6: 对多金属结核、多金属硫化物和富钴铁锰结壳采矿和勘探的现有数据进行长期评估。			
方案 7: 为蕴藏多金属结核、多金属硫化物和富钴铁锰结壳的相关区域制定环境管理计划。			
<b>方案预算总额</b>			
不能与某一方案建立联系的交叉支持、管理和费用 <sup>c</sup>			
<b>方案交叉支持和管理费用合计</b>			

<sup>a</sup> 各项承包者申请处理费用和间接费用涉及方案 1(勘探合同方面的监管职能)。

<sup>b</sup> ISBA/21/A/12。

<sup>c</sup> 将对方案之间的费用分摊以及无法直接归属方案的支出的性质和数额作出披露。

- A. 如 2015-2016 年当期预算所示, 方案列报数额可进一步详细, 按照账户支出类别表
- B. 与处理合同申请费或为承包者服务(如讲习班等)有关的支出, 将单独跟踪并对照杂项收入开列。

## 收入

(美元)

收入	2017/2018 年 预算	2017 年 预算	2018 年 预算
会员国捐款			
(2015-2016 两年期)节省估计数			
杂项收入(见下文杂项收入表)			
<b>共计</b>			
<b>支出</b>			
预算所需资源(见上文按方案领域开列的支出表)			
<b>共计</b>			

## 杂项收入细目

杂项收入	2017/2018 年 预算	2017 年 预算	2018 年 预算
2015 年累计杂项收入			
目前收到和处理的申请所产生的预期申请处理费 <sup>d</sup>			
收到但有待核准的申请所产生的预期申请处理费			
预期间接费用 <sup>d</sup>			
<b>共计</b>			

<sup>d</sup> 各项申请处理费用和间接费涉及方案 1(勘探合同方面的监测职能)。



## 附件三

### 国际公共部门会计准则第 24 号：“财务报表中预算资料的列报”

#### 摘录<sup>a</sup>

#### 定义

23. 年度预算系指为期一年的核定预算，其中不包括已公布的一年期以外的前瞻性估计和预测。
24. 核定预算系指法律、拨款法案和与预算期间的预期收入或收据有关的其他决定授权的支出。
25. 拨款系指监督机构授权划拨资金用于指定的用途。
26. 预算基础系指理事会核准的预算所采用的权责发生制、收付实现制或其他会计基础。
27. 可比基数系指同一实体在同一会计基础和同一分类基础上，在与核定预算相同的期间列报的实际数额。
28. 最终预算系指初始预算调整计入所有准备金、结转金额、转账、拨款、补充拨款和适用于预算期的理事会其他变更之后的预算。
29. 多年度预算系指多于一年的核定预算，但不包括预算期以外期间已公布的前瞻性估计和预测。
30. 初始预算系指预算期间的初步核定预算。

#### 核定预算

31. 核定预算包含年度预算或多年度预算期间根据当前的计划和预算期间的预计经济状况估算的预计收入或收款，以及理事会核准的费用和支出。核定预算并非远期估计额，也不是根据未必发生的假定未来活动和可能管理行动作出的推测。同样，核定预算也不同于前瞻性的财务资料，后者的可能形式可以是预测、预估或两者兼具(如一年期预测加五年期预测)。

#### 初始预算和最终预算

32. 初始预算可能包括法律规定从上一年度自动结转的余留拨款。例如，一些政府预算进程要求自动结转拨款以涵盖上年度承付款。承付款包括根据现有的合约

---

<sup>a</sup> 摘自 2011 年 10 月发布的公共部门会计准则第 24 号：“财务报表中预算资料的列报”。公共部门会计准则系由国际会计师联合会制定公布。

协议可能承担的未来负债。承付款还可能包括待付的订购单和尚未收到的商品或服务的合约。

33. 如果初始预算未能充分预见支出所需资源，则有必要补充拨款。预算期间的预算内收入可能出现亏额；如果预算年度期间的优先事项发生变化，也可能有必要在各个预算款次或专列收支项之间进行内部调剂。最终预算包括所有这些授权变化或订正。

### 列报预算数额和实际数额的对比情况

34. 各实体应列报其公开负责的预算数额与实际数额的对比情况，既可以作为单独的补充财务报表列报，也可以作为当前根据公共部门会计准则列报的财务报表中的补充预算账栏列报。预算数额和实际数额的对比表应分别列报：

- A. 初始预算数额和最终预算数额；
- B. 基于可比基数的实际数额；
- C. 通过在附注中披露的方式，列出对预算数额和实际数额之间重大差异的解释。

35. 在财务报表中根据公共预算的可比基数列报初始预算和最终预算数额及实际数额，将有助于财务报表的用户确定该实体是否根据核定预算获取和使用资源，从而完成了整个问责周期。无论是初始预算还是最终预算，其实际数额之间的差异均可在财务报表中全面列报。

36. 对实际数额和预算数额之间的重大差异作出解释，将有助于用户理解所涉实体公开负责的核定预算出现重大偏差的原因。重大差异可通过参考以下因素确定，例如：(a) 实际数额和初始预算之间的差异，侧重于初始预算的执行情况；(b) 实际数额和初始预算之间的差异，侧重于最终预算的合规情况。

37. 在很多情况下，最终预算数额与实际数额是相等的。这是因为报告期间对预算执行情况进行了监测，并对初始预算作出了逐步修正，以反映报告所述期间不断变化的情况和经验。该标准要求披露初始预算和不同于最终预算的变更原因。

38. 和财务报表同时公布的，往往还有管理层讨论和分析、业务审查或对该实体在报告所述期间的预算执行情况和成就给出评论意见的其他报告，包括解释预算数额出现重大差异的原因分析报告。根据本标准，财务报表的附注中必须纳入实际数额和预算数额之间出现重大差异的原因解释，除非：(a) 已纳入与财务报表同时公布的其他公开报告或文件；(b) 已纳入财务报表的附注。

### 列报与披露

39. 只有在财务报表和预算均根据可比基数编制的情况下，各实体才能在主财务报表的补充预算账栏中列报预算和实际数额的对比情况。

40. 可以在整套财务报表中包含的单个报表(如预算与实际数额对比表或题名类似的报表)中列报预算与实际数额的对比情况。除此之外, 如果财务报表和预算是根据可比基数编制的, 也就是说基于同一会计基础、针对同一实体和同一报告期并采用同一分类结构, 则亦可在根据公共部门会计准则编制的现有主财务报表中补充一些账栏。这些补充账栏将列出初始预算数额和最终预算数额, 所涉实体还可以选择列出预算与实际数额之间的差异。

41. 如果预算和财务报表不是根据可比基础编制的, 及必须单独列报一份《预算与实际数额对比表》。在这种情况下, 为确保用户不至于对根据不同基础编制的财务资料产生理解偏差, 财务报表可以明确说明预算和会计基础确有不同, 并根据预算基础编制《预算与实际数额对比表》。

42. 对于根据权责发生制编制预算并提交整套财务报表的实体, 可以在公共部门会计准则要求编制的所有主财务报表中补充一些预算账栏。对于根据权责发生制编制预算的其他实体, 可以公共部门会计准则指定的全套财务报表中的一部分主财务报表的形式列报。例如, 可以财务执行情况表或现金流量表的形式列报预算, 并在有关附表中提供补充资料。在这种情况下, 可以在用于列报预算的主财务报表中纳入补充的预算账栏。

### 综合层次

43. 预算文件可以详尽介绍具体的活动、方案或实体。这些细节往往综合到共同的预算项目、预算分类或预算表头下的宽泛类别下列报, 供监督机构核准。披露与这些宽泛类别和预算项目或表头相符的预算和实际资料, 将确保在预算文件中确定的立法机构能够进行对比。

44. 公共部门会计准则第 3 号(会计政策、会计估计变更和差错)要求财务报表提供的资料必须满足一系列的品质特征, 包括这些资料必须:

- A. 有助于使用者的决策需要;
- B. 可靠, 因为该财务报表能够:
  - (一) 如实反映该实体的财务状况、财务执行情况和现金流量;
  - (二) 反映各项交易、其他活动和状况的经济实质而并非仅是法律形式;
  - (三) 保持中立态度, 即不存在任何偏见;
  - (四) 谨慎稳健;
  - (五) 完整反映所有重大方面。

45. 除财务报表外, 还可以在其他文件中列报补充预算资料, 包括关于服务成就的资料。鼓励在财务报表中提及对此类文件的参照, 特别是将预算和实际数据与非财务预算数据和服务成就联系在一起。

## 从初始预算变为最终预算

46. 各实体应通过下述渠道列报原因，解释初始预算和最终预算之间的差异源自预算内的重新分配还是其他因素：

- A. 通过在财务报表的附注中披露；
- B. 在发布财务报表之前或与财务报表同时发布的报告中，并应在财务报表的附注中纳入对报告的相关参照。

47. 最终预算包括立法机构核准的对初始预算作出修正的所有变更。根据该标准的要求，公共部门实体必须在财务报表附注中解释初始预算和最终预算之间的变更情况，例如在初始预算范围内进行重新分配产生的变更，包括政策变更。此类披露往往是在与财务报表一并提交的管理层讨论和分析或类似业务报告中作出的，但不构成财务报表的一部分。预算执行报告中亦可进行此类披露，并作出适当的相关参照。

## 可比基础

48. 应在与预算可比的基础上列报预算和实际数额的所有对比情况。

49. 应在同一会计基础(权责发生制、收付实现制或其他会计基础)和同一分类基础上对核定预算同一财政期间内的同一实体列报预算与实际数额的对比情况。这将确保财务报表中的预算合规情况披露与预算本身基于同一基础。在某些情况下，这可能意味着在不同的会计基础上针对不同类别的活动列报预算和实际数额对比情况，其列报格式或分类格式也不同于财务报表所采用的格式。

50. 各实体在编制财务报表时可能采用与核定预算不同的会计基础。例如，一国政府编制财务报表时可以采用权责发生制，编制预算时却采用收付实现制。此外，预算可以侧重或纳入关于未来经费开支的承付款及其变更情况的资料，而财务报表则将报告资产、净资产/权益、收入、开支、净资产/权益的其他变更情况和现金流。但是，预算实体和财务报告实体往往相同。同样，财务报表中也常常会列入编制预算的财政期间和预算采用的分类基础。这将确保会计制度记录和报告财务资料的方式有利于对预算和实际数据进行对比，用于管理和问责目的，例如监测预算期间的预算执行进展并向用户报告。

51. 在某些情况下，可以基于收付实现制或权责发生制编制预算，这些会计基础应符合统计报告制度，纳入与财务报表不同的各类实体与活动。

## 多年度预算

52. 一些实体核准并公布多年度预算，而不是单独的年度预算。多年度预算传统上包括一系列的年度预算或年度预算目标。每个年度期间的核定预算均反映出多

年度预算在所涉期间的预算政策适用情况。在某些情况下，多年度预算规定必须结转任何年度中未动用的批款。

53. 采用多年度预算的实体在确定其初始预算和最终预算时可能采用不同的方法，具体视预算通过的方式而定。例如，一国政府可以通过两年期预算，由两个获得核准的年度预算构成。在这种情况下，每个年度期间都会编制初始预算和最终核定预算。如果两年期预算中头一年的未动用批款获准供第二年支配，则第二年的初始预算将增加这笔结转金额。在采用多年期预算的情况下，该标准鼓励各实体在附注中披露关于所涉期间的预算和实际数额之间关系的补充资料。

### 在附注中披露预算基础、期间和范围

54. 各实体应在财务报表附注中解释核定预算时采用的预算基础和分类基础。

55. 编制和列报预算时采用的会计基础(收付实现制、权责发生制或修正的收付实现制/修正的权责发生制)与财务报表采用的会计基础之间可能存在某些差异。如果会计制度和预算制度汇编资料的角度不同——例如预算可能侧重于现金流或现金流加某些承付款，而财务报表则侧重报告现金流和应计项目的资料——就可能会出现这些差异。

56. 列报核定预算所采用的格式和分类方案也可能不同于财务报表所采用的格式。核定预算采用的项目分类基础可能与财务报表采用的基础相同，如按照经济性质(雇员薪酬、使用的商品或服务)或职能(卫生、教育等)分类。另外，预算也可以按照具体方案(如减贫或控制传染病)或者与业绩成果目标挂钩的方案组成部分(如高等教育项目毕业生人数或医院急诊服务进行的外科手术次数)对项目进行分类，这种分类有别于财务报表采用的分类方法。此外，还可以分别批准持续开展的业务经常性预算(如教育或医疗)和资本支出的资本预算(如基础设施或建筑物)。

57. 公共部门会计准则第 1 号要求各实体在财务报表附注中列报其编制财务报表的会计基础及采用的重要会计政策。披露用于编制和列报核定预算的预算基础和分类基础，将有助于用户更好地了解预算和财务报表披露的会计资料之间的关系。

58. 各实体应在财务报表附注中披露核定预算期。

59. 财务报表至少每年提交一次。各实体可以批准一年期或多年度预算。如果预算期与财务报表采用的报告期不同，披露核定预算所涉期间，将有助于这些财务报表的用户更好地了解预算数据和财务报表的预算对比表之间的关系。如果预算期与财务报表所涉期间相同，披露核定预算所涉期间亦将起到有益的确认作用，特别是在同时编制了临时预算、财务报表和报告的情况下。

## 将按可比基础列报的预算实际数额与财务报表中的实际数额进行核对

60. 如果财务报表和预算不是按照可比基础编制的，则按可比基础列报的预算实际数额应与财务报表中列报的以下实际数额进行核对，分别列出任何基数、记账时间和实体差异。

- A. 如果预算编制采用权责发生制，则应核对总收入、总支出、来自业务活动的净现金流量、来自投资活动的净现金流量和来自融资活动的净现金流量；
- B. 如果预算编制采用权责发生制以外的其他办法，则应核对来自业务活动的净现金流量、来自投资活动的净现金流量和来自融资活动的净现金流量。

61. 应在预算与实际金额对比表或财务报表的附注中披露核对结果。

62. 在可比基础上确定的实际数额与财务报表确认的实际数额之间的差异，可归纳如下：

- A. 基础差异，产生的原因是核定预算不是在会计基础上编制的。如根据收付实现制或修正的收付实现制编制的预算，以及根据权责发生制编制的财务报表；
- B. 时间差异，产生的原因是预算期与财务报表反映的报告时期不同；
- C. 实体差异，产生的原因是预算不包括财务报表所涉实体的某些组成方案或实体。

63. 财务报表和预算所采用的列报格式和分类方案可能各不相同。

64. 根据该标准的要求进行核对，将有利于各实体更好地履行问责制义务，找出基于预算基础的实际数额与财务报表所确认的数额出现差异的主要原因。该标准并不排除将预算与实际金额对比表中列报的每笔主要总额和小计总额或每一类项目与财务报表中的等值数额进行核对。

65. 对于编制预算文件和财务报表均采用同一会计基础的某些实体，仅要求列出预算实际数额与财务报表等值数额之间的差异。如果预算：(a) 为同一期间编制；(b) 包括相同的实体；(c) 采用和财务报表相同的列报办法，就会出现这种情况。在这些情况下，不要求进行对账。

66. 对于编制预算和财务报表均采用同一会计基础的其他实体，其列报格式、报告实体或报告时期可能各不相同。例如，核定预算可能采用与财务报表不同的分类或列报格式，可能包括该实体的非商业活动或者多年度预算。采用同一会计基

基础编制的预算和财务报表之间如存在列报格式、记账时间或实体差异，则有必要进行核对。

67. 对于采用收付实现制(或修正的收付实现制/修正的权责发生制)会计方法列报财务报表中的核定预算和权责发生制的实体，预算与实际金额对比表中列报的重要项目总额将与根据公共部门会计准则第 2 号(现金流量表)编制的现金流量表中来自业务活动的净现金流量、来自投资活动的净现金流量和来自融资活动的净现金流量等项核对。

68. 不要求根据公共部门会计准则第 24 号对上期预算的比较资料作出披露。

69. 该标准要求公布核定预算的实体在其财务报表中对预算和实际数额进行比较，但并不要求披露上期预算与上期实际金额的对比表，也不要求在当期财务报表中披露上期预算与上期实际金额之间差异的相关解释。