

第八章 非金融资产的交易

本章描述非金融资产的交易及其分类。

一、导言

8.1 第七章描述了资产负债表及资产负债表上记录的资产和负债。作为一个统一的系统,《政府财政统计》体系还包括流量,需要用这些流量来解释某一期结束时的资产负债表与下一期结束时的资产负债表之间的变化。如第三章3.4段所描述的,有两类流量,即交易和其他经济流量,这两类流量都能影响资产和负债的存量。第九章描述了影响金融资产和负债的持有量的交易,第十章描述了其他经济流量,所有这些都对资产和负债产生影响。

8.2 对于非金融资产的每一类别,有一个会计恒等式将前后两个期间的资产负债表联系起来。该会计恒等式是这样表示的:

某一会计期间开始时资产负债表上某一类非金融资产的价值

加上
在该会计期间内的交易中获得的该类资产的总价值

减去
在该会计期间内的交易中处置的该类资产的总价值(包括固定资本消耗)

加上
影响该类资产的其他经济流量的净值

等于
该会计期间结束时资产负债表上该类资产的价值

这一恒等式要求在记录交易、其他经济流量和存量时采用一致的记录时间和定值方法。第三章描述了这些因素所适用的会计准则。

8.3 交易能够以不同的方式改变非金融资产的存量。需要对所有这些方式予以说明。以下是较为重要的交易类型:

- 可以通过购买、易货贸易、实物形式的支付或转移从其他单位获得所有类型的现有资产。从另一单位的角度,同一交易是资产的处置。
- 对于新生产出来的固定资产、库存和贵重物品,其生产者可以按与现有资产同样的方式出售或以其他方式处置,也可以留以自用。
- 显著提高现有固定资产的生产能力或延长其使用年限的革新、改造或扩建视为固定资产的获得,尽管它们在实物上是作为现有资产的一部分。对土地的重大改良视为土地的获得。
- 固定资本消耗是一项内部交易,记录固定资产和某些其他非金融资产的价值的下降,因为它们在生产中被重复或连续使用。
- 除与其他单位交易外,也可通过内部交易获得或处置库存。例如,以下交易视为内部交易:提取原料和供应品库存,用于生产广义政府单位的服务;将已完成的生产从在制品库存转到制成品库存。库存商品的经常性损失和损坏也视为内部交易。

8.4 增加一个单位的资产持有量的所有交易划作**获得**。除固定资本消耗外,减少一个单

位的资产持有量的所有其他交易划作**处置**。因此，某一特定类别资产的交易结果可以表示为总获得和总处置，或净获得。¹

8.5 本章的其余部分首先描述定值、记录的时间、固定资本消耗以及影响非金融资产的交易的轧差，然后对影响具体类别非金融资产的交易进行详细描述。

二、定值

8.6 除库存外的非金融资产的获得的定值方法是，交换价格加上所有运输和安装费用以及所有权转移过程中产生的所有成本（如支付给律师的费用及转移应付的税收）。与交易相关的利息和其他融资费用不是所有权转移成本。以自有帐户生产的资产按其生产成本定值。² 现有非金融资产的出售和其他处置的定值方法是，交换价格减去处置单位产生的任何所有权转移成本。

8.7 库存的追加和撤出以追加或撤出时适用的价格来定值。撤出时，其价值可能与获得时的价值显著不同。对于库存的交易，不加入或减去安装或所有权转移成本。

8.8 以外币表示的交易的價值用交易时的汇率买入与卖出中间价转换成本币。

8.9 广义政府单位可能以非市场条件获得或处置非金融资产，作为财政政策的一部分。其做法要么是高于市场价值购买资产，要么是低于市场价值出售资产。从性质上看，这种交易涉及转移。如果资产的市场价值可以确定，那么交易应以这一数额定值，并记录另一项交易，作为开支，以表示这种转移。³然而，这

¹ 库存的净获得称为“库存的变化”。固定资产、贵重物品和非生产资产的交易可概括为获得、处置和固定资本消耗。当然，资产的净获得可以是负值。

² 在《1993年国民帐户体系》中，以自有帐户生产的资产应以其基本价格定值。基本价格是生产者从购买者得到的数额，减去任何应付税收，加上任何应收补贴。如果不知道这一价格，那么资产应以总生产成本加上相应的营业盈余来定值。在政府财政统计体系中，假设广义政府单位生产的固定资产的市场价格是未知的，广义政府单位的营业盈余为零。

³ 这种转移开支通常是向市场企业的资本性转移，划作其他杂项开支。如果另一单位是广义政府单位，可以是资本性赠与。

些资产通常没有活跃的市场，很难估计市场价值。在这种情况下，获得或处置的价值应是交换的资金数额。

三、记录的时间

8.10 如第三章3.41段所描述的，在权责发生制下，交易是在创造、改变、交换、转移或取消经济价值时记录的。对于非金融资产的交易，这一时间是在获得或让与非金融资产的所有权时。

8.11 通过购买或出售来获得或处置现有非金融资产，是根据合同的条件进行记录的。对于动产，这一时刻通常是从卖方向买方装运时，或当买方收到资产时。对于不动产，这一时刻通常是在合同正式结清时。对于易货交易、实物形式的支付或实物形式的转移，在对资产的控制改变时记录交易。

8.12 记录获得新的非金融资产的时间取决于资产是如何获得的。

- 如果资产是作为制成品从生产单位获得的，那么按与购买现有资产同样的方式确定时间。这一时间通常不是资产的生产时间或在生产中使用的時間。
- 如果另一单位在事先商定的销售合同下生产一个构筑物，生产过程涉及一个以上的会计期间，那么随工程进展，构筑物的所有权视作被转移。如果合同没有具体规定所有权转移的时间，那么可以使用分阶段或按进度付款的时间。
- 如果以自有帐户进行生产，就没有正式的所有权转移。随生产进展，生产单位有效地逐渐掌握所有权，从而，随着生产中涉及的每项交易被记录，资产即被获得。例如，如果广义政府单位使用自己的工人建造一个建筑，那么商品和服务的每次使用及雇员开展的工作视为固定资产的获得。

8.13 原则上，应在每一会计期内连续记录固定资本消耗。在实际中，可能只在会计期结束后进行计算，因为固定资本消耗取决于整个期间内资产的平均价格。

8.14 对于通过金融租赁获得或处置固定资

产，当签订租赁合同或以其他方式转移对资产的控制时，视作获得或处置资产。

四、固定资本消耗

8.15 固定资本消耗是内部交易，反映了这样一个事实，即，在会计期内，广义政府单位在其生产活动中用完每一固定资产的一部分，这些资产的价值相应下降。因此，固定资本消耗在记录为开支时，也记录为非金融资产的交易。为方便起见，以下段落重复了第六章6.33至6.38段对这一计算的描述。

8.16 固定资本消耗是指，在会计期间内，由于物理损耗、正常淘汰或正常意外损坏，广义政府单位拥有或使用的固定资产的价值减少。⁴它以该期间的平均价格定值。固定资本消耗可能与政府财务记录中所记录的折旧（通常以固定资本的原始成本计算）在数额上有很大差异。

8.17 固定资本消耗是一个前瞻性的指标，因为其价值是基于未来的事件，而不是过去的事件。固定资产的价值是固定资产的所有者若在该资产的剩余使用年限内出租该资产而预期得到的一系列租金的现值。租金取决于承租单位期望从使用该资产中得到的好处。因此，固定资本消耗是租金现值的减少值，租金以该期间的平均价格进行定值。减少的程度不仅受当期从该资产中得到的好处（或效率）减少的影响，而且受使用年限缩短以及在剩余使用年限内资产效率的预期下降速度的影响。另外，资产价格的变化必须从固定资本消耗中扣除。价格的变化记录为持有收益，如第十章中所描述的。

8.18 对固定资本消耗的估计涉及所有有形和无形固定资产，包括基础设施资产、土地的重大改良以及获得贵重物品和非生产资产时产

生的所有权转移。尽管一些固定资产（如道路或铁轨），如果适当维护，可能看起来具有无限长的使用年限，它们的价值却可能下降，原因是，由于技术进步及替代品的出现，对这些服务的需求减少。许多固定资产被拆毁或破坏，仅仅是因为它们已经过时了。因此，固定资本消耗必须包括对预期淘汰的备抵。

8.19 如果一个广义政府单位参与自有帐户资本形成，那么这一开支类别不包括与自有帐户资本形成相关的固定资本消耗。如前一节关于雇员补偿及商品和服务的使用所描述的，自有帐户资本形成（包括固定资本消耗）过程中产生的成本划作固定资产的获得。

8.20 固定资本消耗还不包括固定资产因战争、自然灾害及其他特殊事件遭到破坏而损失的价值。意料之外的技术发展可能会显著缩短某一现有固定资产的使用年限；非生产资产（如土地和地下资产）会耗减或退化。由于这些原因造成的损失也不包括在固定资本消耗内。这些事件视为其他经济流量，如第十章所描述的。

8.21 为计算固定资本消耗，过去购买的、目前仍在使用的固定资产必须以当期的平均价格重新定值，并对每一资产的剩余使用年限及效率的预期下降速度做出假设。最常见的是假设以线性或几何方式（或二者的某种结合）下降。⁵在有限的情况下，可以根据市场上旧资产的价格来估计固定资本消耗。

五、流量的轧差

8.22 建议将除库存外的非金融资产的交易表示为获得、处置和固定资本消耗，如表8.1所指出的。进而可以容易地用获得减处置计算某一类别资产的净获得。某一类别资产持有量的总变化是该类别资产的净获得减固定资本消耗。

8.23 一般而言，库存的变化应进行轧差，因为分别列出获得和处置数据从经济上讲是没

⁴ 固定资本消耗的概念与《1993年国民帐户体系》中使用的概念相同。固定资本消耗开支的覆盖范围可能与《1993年国民帐户体系》生产帐户中记录的数额不同，原因是政府财政统计对自有帐户资本形成的处理不同。当以自有帐户生产非金融资产时，一些固定资本消耗在政府财政统计体系中记录为固定资产的获得，而不是开支（见6.36段）。《1993年国民帐户体系》6.179至6.203段描述了固定资本消耗。

⁵ 经济合作与发展组织的《衡量资本——经合组织手册：资本存量、固定资本消耗及资本维护指标》（巴黎，2001年）中大量讨论了估计固定资本消耗的方法。

有意义的。另外，从实际来说，通常不太可能估计单个库存交易。固定资本消耗不适用于库存。

六、非金融资产交易的分类

8.24 非金融资产交易的分类列在表8.1中。该表将非金融资产的交易概况为获得、处置及固定资本消耗。将这三个数额结合起来，就得到因交易导致的某一类别非金融资产的总变化。

8.25 非金融资产的分类与第七章（表7.2）运用的同一资产的分类是完全相同的。第七章还提供了每一类别所包括的资产的定义。这里不再重复那些定义。本章接下去的一节提供了适用于影响所有或多数类别非金融资产的交易的指导原则。该节的剩余部分为某些交易提供了指导原则，一般性指导原则对这些交易可能是不充分的。

8.26 除本章所描述的非金融资产交易的分类外，也可将《政府职能分类》运用于这些资产的获得减处置。第六章附录描述了《政府职能分类》，这里不再重复。

1. 固定资产（311）⁶

8.27 如第七章7.34段中解释的，某些类型的固定资产（特别是构建物、交通设备和培育资产）的生产涉及一个以上的会计期。对于以自有帐户进行的生产或在事先商定的销售合同下进行的构建物的生产，如果在一个会计期结束时没有完成，那么已完成的部分视为固定资产的获得。如果与另一生产者签有合同，通常需要进行分阶段或按进度付款，支付的数额可能接近于每一阶段完成的生产的价值。如果是在有关工作完成之前或之后支付，那么购买者隐含向建筑企业提供了短期信贷，或建筑企业隐含向购买者提供了短期信贷，应当用这些信贷的数额调整分阶段付款。

8.28 如果以自有帐户进行固定资产的生

产，会计期内进行的所有生产的价值应记录为固定资产的获得。任何在他处应记录为雇员补偿、商品和服务的使用或固定资本消耗的交易，如果与自有帐户资本形成有关，应记录为相关类别固定资产的获得。⁷

8.29 增加现有资产的生产能力或/及延长其使用年限的重大改良视为固定资产的获得，而为维护和修理固定资产而使用商品和服务是开支。然而，从定义上讲，重大改良并不产生可单独识别和定值的新资产。应将这种改良的价值加到有关资产的现有价值中。

8.30 维护和修理与重大改良的区分并不是非常明确的。对资产的重大改良有以下特点：（1）对固定资产进行革新、改造或扩建是经过审慎考虑后做出的投资决定，这一决定可能在任何时候做出，不取决于资产的状况；（2）革新或扩建提高了现有固定资产的性能或能力，或显著延长了固定资产以前的预期使用年限。维护和修理有以下两个特征：（1）它们是固定资产的所有者或使用者有义务定期进行的活动，以便能在资产的预期使用年限内利用这些资产；（2）它们不改变固定资产或其性能，而只是将其维持在良好的工作状态，或当其出现故障后恢复以前的状况。

8.31 如第六章和第七章中所解释的，军队购买武器和运送武器的设备视为商品和服务的使用，而不是固定资产的获得。警察和公安服务部门获得的武器或装甲车视为固定资产的获得，尽管军队对同种设备的支出视为商品和服务的使用。

（1）建筑物和构建物（3111）

8.32 除反映获得新建建筑物和构建物的交易外，建筑物和构建物的获得包括现场清理和准备开支以及作为建筑物和构建物整体组成部分的所有固定装置、设施和设备的成本。

8.33 某些构建物，如建筑、道路和桥梁，可能为一群住户公共使用而生产。这些构建物完工之后，其所有权可能转移给一个广义政府

⁶ 每一分类类别后括号中的数字是政府财政统计分类代码。附录4提供了政府财政统计体系使用的所有分类代码。

⁷ 这一处理方法也适用于以自有帐户生产贵重物品或对土地的重大改良。

表 8.1: 非金融资产交易的分类

	获得	处置	固定资本消耗 ¹
31 非金融资产			
311 固定资产			
3111 建筑物和构筑物			
31111 住宅			
31112 非住宅建筑			
31113 其他构筑物			
3112 机器和设备			
31121 交通设备			
31122 其他机器和设备			
3113 其他固定资产			
31131 培育资产			
31132 无形固定资产			
312 库存²			
3121 战略性储备			
3122 其他库存			
31221 原料和供应品			
31222 在制品			
31223 制成品			
31224 用于再出售的商品 [政府财政统计]			
313 贵重物品			
314 非生产资产			
3141 土地			
3142 地下资产			
3143 其他自然资源			
3144 无形非生产资产			
备忘项目			
3M1 自有帐户资本形成			
3M11 雇员补偿			
3M12 商品和服务的使用			
3M13 固定资本消耗			
3M14 对生产征收的其他税收减去对生产提供的其他补贴			

¹ 不记录库存的固定资本消耗。记录贵重物品和非生产资产的固定资本消耗时，只涉及所有权转移成本及对非生产资产的重大改良。

² 只记录由交易产生库存的净变化，不记录总获得和处置。

单位，该单位承担维护责任。当转移发生时，记录构建物的获得，同时记录收到实物形式的资本性转移。

(2) 机器和设备 (3112)

8.34 确定哪些商品应划作机器和设备通常是直截了当的。然而，一些商品（如手工工具）可能多年内在生产中重复或连续使用，但它们可能是小型而便宜的，并被用来做相对简单的工作。如果以比较稳定的速度对这种商品进行开支，并且它们的价值与对更为复杂的机器和设备的开支相比很小，那么将这些工具的获得

视为商品和服务的使用可能更为合适，而不是非金融资产的获得。

(3) 其他固定资产 (3113)

8.35 培育资产 (31131) 的获得包括从其他单位获得植物和动物（培育它们是为了取得它们年复一年产生的产品）及以自有帐户生产的类似植物和动物的价值。⁸ 处置指出售或以其他方式处理的动物和植物，包括为宰杀而出售的动物、被所有者宰杀的动物以及在使

⁸ 为一次性使用而种养的动物和植物，如为宰杀而饲养的牛以及为取材而种植的树，视为库存而非固定资产。

用年限结束之前被砍伐的植物。处置不包括由重大疾病、传染、干旱、饥荒或其他自然灾害而造成的动物和植物的异常损失。固定资本消耗包括动物和植物的意外损失，原因可能是自然因素，也可能是因为随动植物变老，其价值下降。

8.36 从矿物开采中获得的信息在若干年内影响信息获得者的生产活动。因此，开采时产生的支出视为对无形固定资产获得的支出（31132）。矿物开采支出包括实际的试验钻井和挖洞的成本以及为进行试验所产生的所有其他成本（如航空测量或其他调查以及交通成本）。开采所发现的资产的价值以会计期间内开采花费的资源的价值进行衡量。可以用与矿产或石油公司在其自有帐户中所用的类似的平均使用年限，来计算这种资产的固定资本消耗。

8.37 计算机软件包括预期使用一年以上的系统软件和应用软件的计算机程序、程序说明及支持文档。它还包括预期使用一年以上的大型数据库的购买或开发。自己开发的软件以其生产成本定值。

8.38 新的娱乐、文化和艺术原作的生产通常以自有帐户进行。在这种情况下，可能很难确定其价值。这一价值取决于所有者预期对它们的使用中得到的未来收益的现值。如果没有其他信息，可能有必要以生产成本对原作的获得进行定值。

8.39 对研究和发展、工作人员培训、市场调查或类似活动的支出视为商品和服务的使用开支，而不是无形固定资产的获得，尽管它们中的一些可能带来一年以上的利益。

2. 库存的变化（312）

8.40 一般而言，库存的获得和处置是按与记录其他非金融资产的交易所同样的原则进行记录的。当购买、生产或以其他方式获得产品时，记录库存的获得（或增加）。当出售、在生产中用完、转移到另一类库存或以其他方式放弃产品时，记录库存的处置（或提取）。库存的增加或提取以交易时通行的市场价格定值。

8.41 然而，与非金融资产不同，库存的获得或处置价值中不包括所有权转移成本，也不记录库存的固定资本消耗（由表8.1的阴影部分表示）。另一点与非金融资产不同的是，只估计库存增加减提取的净值，而不是分别估计增加和提取的价值。

8.42 库存的许多获得和处置是从另一单位购买或向另一单位出售，但其他的获得和处置反映了内部交易。

- 当向生产过程转移原料和供应品（31221）时，记录库存的提取，同时相应增加在制品库存（31222）或商品和服务的使用（22），具体记录哪一项取决于生产过程的性质。
- 如果有在制品库存（31222），那么从原则上讲，随生产进行，连续记录交易，以反映被消费的原料和供应品、其他商品和服务、劳动力及其他投入品的价值。当生产完成时，记录交易以减少在制品库存，同时增加制成品库存（31223）或出售商品和服务（142）。
- 当出售或以其他方式处置为再出售而获得的商品（31224）时，其成本记录为商品和服务的使用。因此，必须记录一项交易，以减少用于再出售的商品的库存，增加商品和服务的使用（22）。
- 物理损耗、正常意外损坏或失窃而造成的库存的损失应按与有意处置库存同样的方式处理。在实际中，可能很难确定记录的时间，因为可能不知道库存失窃或遭受损坏的时间。

8.43 库存的所有获得和处置应以当期市场价格定值。由于连续或频繁提取原料和供应品库存以及增加或提取在制品库存，不太可能有信息准确记录这些交易，可能需要进行估计。

8.44 在制品库存的提取应以其生产成本定值，所有投入品以其提取时的当期市场价格、而非为获得它们而支付的价格定值。加入库存、用于再出售的商品以其购买价格定值，包括向其他单位支付的任何交通费用。从库存中提取、用于再出售的商品的定值方法是，用提取时的重新购置价格定值，这一价格可能与当初购买

这些商品时支付的价格不同，也可能与它们的出售价格不同。

3. 贵重物品 (313)

8.45 与除库存外的所有其他非金融资产一样，贵重物品的获得的定值方法是，支付的价格加上广义政府单位因获得这些资产而产生的任何相关所有权转移成本。处置的定值方法是，出售价格减去广义政府单位因处置这些资产而产生的任何相关所有权转移成本。对于鉴定师、拍卖师和经销商的服务，所有权转移成本可能很高。执行货币当局某些职能的政府单位可能进行货币黄金和非货币黄金的交易，应仔细对这些交易进行正确分类，并记录将黄金从一个类别转到另一类别的其他经济流量。

4. 非生产资产 (314)

8.46 非生产资产要么是自然资源，要么是通过法律或会计行为产生的资产。因此，它们在政府财政统计体系中通常作为其他经济流量，而不是交易。然而，一旦计入该体系，反映这些资产所有权变化的交易应按与现有固定资产交易同样的方式进行记录。关于非生产资产的一个例外是，政府单位获得在实物上位于外国的土地。这一交易将土地转变为获得土地的政府所在国家的经济领土，因此在政府财政统计体系中作为交易（非生产资产的获得），而不是其他经济流量。

8.47 可能进行生产性活动，以提高土地的数量、质量或生产率，或防止其退化。这些活动可能导致大量新的构建物的产生，但它们不象多数构建物一样用来直接生产其他商品和服务。相反，其结果是更多或更好的土地，用于生产的是土地。土地的重大改良按与固定资产的重大改良同样的方式处理。也就是说，首先记录一项交易，增加土地的资产负债表价值（增加值是改良的成本），然后记录改良使用年限内的固定资本消耗。对土地进行重大改良的例子包括：通过建造堤坝、海堤和水闸而退海造地；清理森林以使土地首次用于生产；排干

沼泽里的水；通过建造灌溉渠而灌溉干旱土地；为防洪或防止海洋河流侵蚀而建造防浪堤、海堤或防洪障碍物。

8.48 与矿藏开采相关的隧道和其他构建物的获得划作构建物的获得，而不是土地的改良。这些资产与它们钻探或挖凿的土地分开使用。为建造而对土地进行的现场清理和准备也不划作对土地的改良，而划作建筑物或其他构建物的获得。

8.49 建筑物、其他构建物及培育资产通常与它们所在的土地一起购买或出售。如果可能，应对土地和固定资产分别定值。如果不可能分别定值，那么交易应划作认为具有更高价值的那类资产（通常是固定资产）的交易。多数情况下，可能分别拥有地下资产和土地，可能的情况下应分别估计土地和地下资产的价值。另一种情况下，法律可能规定地下资产的所有权与土地的所有权不可分。

8.50 拥有地下资产的政府单位可能向另一单位提供特许权或租约，赋予另一单位在某一特定时期内开采这一资产的权利，政府为此得到一系列支付，通常称为特许权使用费。这种安排与土地所有者赋予土地承租人开采土地的特许权、以得到租金回报的安排类似，所不同的是地下资产是可耗尽的。然而，支付通常视作财产收入交易，而不是资产的处置。

8.51 如果自然非生产资产的所有者租出长期合同，赋予另一单位使用或开采该资产的专有权，那么合同本身可视为无形非生产资产。政府单位拍卖使用部分电磁波谱的权利而产生的合同尤其可能是经济资产。在本手册出版时，处理合同或租约的标准尚未确定。

8.52 耗减是地下资产、非培育生物资源或水资源价值的下降，原因是资产的一部分已被开采。它记录为其他经济流量，如第十章10.41段所描述的，而不是非金融资产的交易。类似地，专利、购得的商誉或其他无形非生产资产在其使用或法定年限内的摊提是其他经济流量，而不是交易。