

# 国库集中支付制度下的会计处理对策探讨

韩先仿

(常德市财政局,湖南 常德 415000)

**摘要** 国库集中支付制度的推行,造成了相关单位会计活动环境的重大变迁,从而给会计工作带来了挑战。试就如何迎接这一挑战进行了较为深入的分析,并提出了具体的会计处理对策。

**关键词** 国库集中支付制度 分散支付 集中支付

**中图分类号** F23      **文献标识码** A      **文章编号** 1001-7348(2003)05-136-02

## 1 会计活动环境的变迁:从分散支付到集中支付

会计的发展是对环境的一种反应式的发展。环境的每一次变迁,总会要求会计活动作出相应的变化,否则会计活动就会陷入混乱、丧失意义。国库集中支付制度的实行,同样给会计活动环境带来了巨大的改变,集中表现在支付理念上的变化。支付理念的变化是指对资金的管理从分级、分散向集中、统一的变化。分散支付方式是在各单位的预算确定后,资金按期拨付到单位在商业银行开设的账号上,由单位自主使用,预算级次多的单位,其资金在各级账号上分散保存,单位自行支配资金的支出,这是几十年来人们习惯的支付方式。实行国库集中支付后,资金管理方式和支付方式都发生了根本的变化,即预算资金由原来的层层下拨给预算单位,改变为财政部门统一保存在中央银行国库单一账号上,只有当单位的支付行为真正发生时,资金才流出国库的单一账号。各单位的银行账号上从此不再有财政资金了,预算资金在没有支付给商品和劳务供应者之前始终保持在中央银行国库单一账号上。不仅如此,资金的流出或者说支付行为的发生,是严格按照财政部门批复的预算、规定的程序来进行的。这个预算就是部门预算,没有预算,国库单一账号是不会支付的,有了预算,单位才能用这笔资金;而且用这笔

资金,还要经过一系列的程序和手续,经过“二上二下”的程序和手续,支付才能实现,资金才能到达商品及劳务的供应者手中。

总之,国库集中支付制度的推行,给会计工作带来了新的挑战。在此,我们就如何迎接这一挑战提出了一些肤浅的建议,以期起到抛砖引玉的作用。值得注意的是,我们的分析将集中在国库集中支付制度改革中的两项主要内容(政府集中采购制度和工资集中支付制度)所引发的会计确认、计量和记录等方面。

## 2 国库集中支付制度下的会计处理对策探讨

### 2.1 政府集中采购制度中的会计处理对策

(1)对财政总预算会计的影响。①财政支出确认基础的变化。我国现在以“财政拨款数”为基础确认财政预算支出。实行政府集中采购后,对于购买性支出,财政预算支出的确认时点,即财政再分配结束的时点应在政府采购付款时确认。财政部门从国库向供应商支付货款并为支出预算单位取得商品或劳务(供货合同)的时候,就已完成了政府的购买性支出,因此,应根据有关会计凭证以实际支付的“采购合同价”确认本级财政支出。这意味着财政支出不再“以拨列支”,也不再依赖于单位支出。②总预算会计监控范围的扩大。财政总预算会计的监控范围将延伸到原来的单位预算会计,原来由单

位预算会计提供的会计信息现在总预算会计就能提供。同时,由于单位的许多采购项目,不仅有财政预算资金,还有其他资金,这些采购资金应集中到财政部门,由财政部门统一支付,于是产生了资金从预算单位向财政部门流动的现象,因此,总预算会计的核算内容也会相应增加。

(2)对单位(采购实体)会计的影响。①单位(采购实体)收支确认基础的变化。在收入方面,预算单位从财政获得的预算经费不再全部是实际的货币资金流入,收入确认的依据是财政部门或上级单位提供的转账通知及其它原始凭证。在支出方面,如果政府采购资金全部由财政预算资金构成,那么支出的确认只是假定的价值活动,即转账。同样,支出确认的依据也要通过财政部门或上级单位提供的转账通知及货物验收单等有关凭证。如果通过政府采购购买的是大宗库存材料,因非随购随用,不应即时转为支出;如果通过政府采购购买的是设备,收入与支出应该同时确认。②单位会计工作重心的转移。政府集中采购的实施,特别是随着国库单一账户制度的全面推开,货币资金核算将逐步退出单位预算会计的核算范围,预算单位将逐步作为报账单位,单位对收入、净资产及负债将不再具有实质的控制能力和权力。因此,单位会计工作的重心应转移到加强对资产的管理方面,以提高资产的使用效能,加强对支出的监控,最大限度地发挥资

收稿日期:2003-03-14

金的使用效益。

(3)政府集中采购的会计处理。实行政府集中采购,涉及财政部门、政府采购中心、采购单位(采购实体,包括行政单位、事业单位)和供应单位,有关各方都应根据有关会计凭证进行会计处理。除供应单位属于企业,应执行企业会计制度外,其余各方均属政府会计范围,其核算程序分为如下步骤:①将财政资金拨入采购中心账户;②采购中心给财政部门出具收款凭证;③采购单位将预算外资金、自有资金划入采购中心账户;④采购中心向中标单位付款;⑤供应商为采购中心开具凭证并与采购单位办理物资交接手续;⑥采购中心为采购单位出具凭证。若有余款退回,其程序与当初划入款项方向相反。各地可因政府采购财务与会计管理办法不一而采取不同的核算程序。

财政总预算会计的有关会计处理包括:

①将财政预算资金转入政府采购资金专户时,借记“暂付款(政府采购款)”,贷记“国库存款”;同时,借记“其他财政存款(政府采购资金专户)”,贷记“暂存款(政府采购款-财政预算)”。②收到采购单位划到政府采购资金专户的自筹配套资金时,借记“其他财政存款(政府采购资金专户)”,贷记“暂存款(政府采购款-单位自筹)”。③根据有关批件、凭证等向供应单位付款时,借记“暂存款(政府采购款-财政预算、单位自筹)”,贷记“其他财政存款(政府采购资金专户)”。④将采购列为支出时,借记“预算支出(xx类、款)”,贷记“暂付款(政府采购款)”。⑤将采购结余资金按划拨资金比例转回,其会计处理与①、②方向相反。

行政、事业单位(采购单位)会计的会计处理包括:①用财政资金采购时,因目前尚未出台国家统一的政府采购财务与会计制度,各地做法不一,采购单位可根据财政部门转来的政府采购转入转账通知书、政府采购支出转账通知书或政府采购中心开具的有关凭证记账。行政单位应该借记“经费支出”等,贷记“拨入经费”;事业单位应该借记“事业支出”、“库存物资”等,贷记“拨入专款”、“财政补助收入”等。如果采购的属于固定资产,采购单位还应同时借记“固定资产”,贷记“固定基金”。②用预算外资金、自有资金采购,向政府采购中心付款时,根据有关付款凭证,行政单位应借记“暂付款(政

府采购中心)”,贷记“银行存款”或“结转自筹基建”;事业单位应借记“其他应收款(政府采购中心)”,贷记账户同前。政府采购中心招标采购后,给采购单位开具有关凭证(或由财政部门开具),采购单位据以进行会计处理,行政单位借记“经费支出”等,贷记“暂付款”;事业单位借记“事业支出”、“库存物资”等,贷记“其他应收款”。若是采购设备,也应同时借记“固定资产”,贷记“固定基金”。③以财政资金和自筹资金配套采购时,其会计处理可参照前两条。

## 2.2 工资集中支付制度中的会计处理对策

行政、事业单位实行工资集中支付,涉及编制、人事、财政、银行等部门,这些部门应该搞好分工协作。编制部门负责核准编制,人事部门负责核定人员和工资,财政部门核拨经费,银行代发到人,保证职工工资及时足额到位。

(1)工资集中支付的基本程序①各单位根据编制部门和人事部门的有关要求,按规定时间提供单位人员编制、实有人数和工资标准及代扣款项等数据,分别报编制部门和人事部门审核。②编制部门对单位报来的人员编制数经审核后分送财政部门 and 人事部门;人事部门根据编制部门核定的编制数、职工和工资计划管理的有关政策规定,审核各单位所报人员和应发工资额后,报送财政部门。③财政部门一般应以公开招标的方式确定代发工资银行,并与银行签订代发工资合同。财政部门根据人事部门核定的各单位编制内的实有人数和工资额,按照政府预算支出科目分类生成发放工资汇总表,并计算代扣款项,列出工资发放清单;根据工资发放清单将工资款项全额拨付到代发银行。④代发银行收到财政部门拨付的工资款项后,按工资发放汇总清单中的实发工资数额,将工资分解发到个人工资账户(卡)中,并根据其所列代扣款项分别将个人所得税、社会保障金和住房公积金等划入财政部门指定的银行账户,同时为各单位出具工资明细表,并负责为职工个人提供工资单。⑤各单位根据财政部门提供的工资发放清单,按照会计制度规定及时登记入账。

(2)工资集中支付的会计处理。实行工资集中支付后,为便于工资款项的管理与支付,财政部门一般在代发银行开设“代发工资专户”,并委托代发银行将拨入的应发工

资总额按月分解到职工个人账户和财政部门指定的账户中。

在财政总预算会计中,应在“其他财政存款”账户中增加“代发工资”明细账户。根据工资发放清单,按月将应发工资款全额拨付到代发银行时,借记“预算支出(xx类、款、项、单位)”,贷记“国库存款”;同时,借记“其他财政存款(代发工资)”,贷记“暂存款(代发工资款)”。收到代发银行转来已发工资清单时,借记“暂存款(代发工资款)”,贷记“其他财政存款(代发工资)”。

行政、事业单位对工资集中支付的会计处理,应分单位主管部门和基层单位两个环节。行政主管部门根据财政部门提供的工资发放清单中的应发工资总额,借记“经费支出——xx类、款、项(本级单位的应发工资金额)”,“拨出经费——xx类、款、项(所属单位的应发工资金额)”,贷记“拨入经费(主管部门汇总金额)”;对代扣工资,借记“暂付款”,贷记“暂存款”。事业单位主管部门根据财政部门提供的工资发放清单中的应发工资总额,借记“事业支出(按本级和所属单位分列明细账户)”,贷记“财政补助收入”;对代扣工资,借记“其他应收款”,贷记“其他应付款”。

基层单位根据银行提供的单位工资表中的应发工资数额,行政单位借记“经费支出——xx类、款、项”,贷记“拨入经费”(本级单位的应发工资金额),对代扣款项,借记“暂付款”,贷记“暂存款”;事业单位借记“事业支出”,贷记“财政补助收入”,对代扣款项,借记“其他应收款”,贷记“其他应付款”。

综上所述,国库集中支付制度的推行给会计活动带来了巨大挑战,而如何顺利迎接这一挑战,需要会计理论与实务界给予更多的关注。我们坚信,一个适应新环境的会计处理对策,将会是国库集中支付制度发挥预期效果的重要保证。

### 参考文献

- 1 中国财政学会.会计管理新模式——会计委派制操作指南[M].北京:经济管理出版社,2000
- 2 麦履康等.中国政府预算若干总是研究[M].北京:中国金融出版社,1998

(责任编辑 高建平)

