



关于地方财政总预算会计核算管理情况的调研报告

王建勋 孙卫清 黄春颖 陈璐璐 孙海滨 吴迪

为了解地方财政总预算会计工作情况,规范财政总预算会计核算管理,提升财政总预算会计核算管理水平,在财税体制改革和财政国库管理制度改革过程中切实发挥财政总预算会计的职能作用,财政部国库司调研小组于2016年年底对2个省本级、5个地级市、2个县开展了地方财政总预算会计核算管理情况专题实地调研。本次重点调研了以下情况:一是新修订的《财政总预算会计制度》(下称新制度)落实情况,二是收回财政存量资金总预算会计核算情况,三是总预算会计按支出经济分类科目进行会计核算情况,四是预算会计职能划分与会计账套设置情况。本次调研的主要做法是:调研小组首先向2个省的财政厅国库处发出调研提纲,调研小组赴两省后,与省本级、5个地级市、2个县的财政厅、局的财政总预算会计人员一起调研。调研中,一是座谈交流,二是现场查看,三是资料交换。通过调研,所梳理的情况、抛出的问题、释放的信息,得到了参与人员的一致认可。

一、调研了解到的主要情况和问题

(一) 主要情况

从调研了解到的情况看,总体而言,地方各级财政高度重视总预算会计工作,在加强制度建设的同时,注重夯实总预算会计基础工作,以不断适应建立现代财政国库管理制度的需要。

1. 新制度落实情况。2015年新修订的《财政总预算会计制度》的一个显著的变化是,在核算预算收支的同时,首次采用“双分录”会计核算方法,对与预算收支变动密切相关的资产负债情况进行核算,增设了用于核算反映政府财政持有的股权、债权等资产的会计科目和不同类型政府财政负债的会计科目。落实新制度,有利于奠定编制政府财务报告的数据基础,促进建立现代财政制度。

新制度出台后,各地高度重视,深入领会新制度精髓,积极组织辖区内各级财政部门贯彻落实,综合运用集中面授、视频培训等方式,对于新制度出台的背景与意义、新制度的内容与变化、新旧制度衔接及执行新制度的要求等开展全方位的业务培训,有效提升了各级财政总预算会计人员对于新制度的理解力和执行力。同时,做好会计核算信息系统的记账规则、新旧科目转换、升级

改造等技术准备工作,为新旧制度平稳对接和新制度执行提供技术保障。所调研两省的各级财政均执行了新制度,只是落实程度不一。

2. 收回财政存量资金总预算会计核算情况。财政存量资金情况复杂,部门如何缴回、会计如何处理,对总预算会计属于新的工作任务。为规范会计核算方法,财政部2015年出台了《财政部关于收回财政存量资金预算会计处理有关问题的通知》(财预[2015]81号)。

所调研省份之一根据国务院和财政部文件,结合本省实际,印发了《省财政厅关于收回财政存量资金预算会计处理有关问题的通知》。对于省直部门存量资金,收回时,按照财预[2015]81号文件,挂“暂存款”科目。支出时,按原用途使用的,直接冲减“暂存款”科目的挂账;调整用途的,先按原拨款支出科目冲减本级当年支出,再重新安排支出。该省反映,由于部门的结转结余资金一般年限长、项目杂,部门很难分辨具体的原拨款支出科目,因此,收回的存量资金一旦盘活他用,很难准确地按原科目冲减支出。

所调研省份之二收回的存量资金先

挂“暂存款”科目，重新安排支出时区分是否安排到原资金使用部门进行不同的会计处理：对于仍安排到原部门使用的，冲减原支出科目；对于调整资金使用部门的，则难以按规定冲减原支出科目。实际执行中，对于收回的存量资金重新安排使用时，大多做了调整，因此难以严格按照财预[2015]81号文件进行会计处理。

3. 按支出经济分类科目进行会计核算情况。《财政部关于印发〈支出经济分类科目改革试行方案〉的通知》(财预[2016]135号)于2016年10月11日出台，由于此项改革试行方案刚刚出台，地方尚处于改革前的探索阶段。

所调研省份之一的省本级对于纳入国库集中支付改革的单位，已按支出经济分类科目进行会计核算，其核算数据由国库集中支付系统自动转入总预算会计核算系统进行记账。

所调研省份之二的总预算会计尚未按支出经济分类科目进行会计核算，目前只按支出功能分类科目进行会计核算。通过试编2015年度支出经济分类决算，反映出各地不同程度存在项目支出经济分类的预算编制细化程度不高、经济分类支出预算约束性不强、预算单位对支出经济分类科目使用不规范等问题。

4. 预算会计职能划分与会计账套设置情况。

一是从会计职能划分看，大部分省、市、县国库处(科、股)和支付中心实行“两块牌子、一套人马”，国库机构的职能设置能够满足会计核算的需要；个别市、县受人员编制限制，国库和预算合署办公。

两省国库处均专门设有“会计组”，对预算内、非税及其他专户资金进行会计核算；市级以下国库部门有的总预算会计参与资金核拨、会计核算及决算编制全过程，存在不相容岗位同一人兼任的现象。

二是从会计账套设置看，各地能够根据制度规定，结合本地实际，按照资金性质合理设置账套并组织会计核算。

所调研省份之一的省本级把会计业务分配给会计一组和会计二组，区分组别分别进行账套设置和会计核算：一组主要负责总预算收支会计核算，定期报送省本级旬(月)报、编报省本级和全省财政总决算、部门决算和政府财务报告等；二组主要负责教育(非税)专户、统发工资等财政专户的拨款及会计核算。

所调研省份之二的省本级共设置五个账套：一是总预算会计账套，主要进行金库收支、国库集中支付等的会计核算；二是非税专户会计账套，主要进行非税收入收缴和纳入财政专户管理资金的会计核算；三是社保基金专户会计账套；其余两个是其他财政专户会计账套。

(二) 主要问题

受各地经济发展水平及财政财务管理理念等因素影响，各级财政总预算会计核算管理工作中遇到的困难和存在的问题各有不同。调研中主要发现了以下问题：

1. 对股权、债权、债务的会计核算问题。2016年是执行新制度的第一年，受财政部门内部职能分工多变、政府资产管理模式多样、需追溯信息的时间跨度较为久远等客观因素影响，实际工作中，为了启动并完成对股权、债权、债务等新增事项的会计核算，各级总预算会计是在困难中摸索前进。

一是会计核算依据获取困难。总预算会计对股权、债权、债务等进行会计核算，需要相关单位提供原始数据及相关资料作为依据。但实际情况比较复杂，尤其是涉及的股权管理部门数量较多、各部门对股权的管理水平不一，总预算会计获取股权投资数据的准确完整性和真实可靠性难以保障、信息获取的渠道也难以确定。

二是股权、债权核算内容需进一步明确。基层情况比较复杂，政府组织招商引资、推进城乡基础设施建设等活动都会涉及大量的资金运作，所发生的业务是否形成股权、债权等，需要在管理环节予以明确。但目前，有些文件资料对于是否形成股权、债权等的管理规定并不明确，会计人员在具体进行会计处理时，则难以做出准确判断，容易因会计人员业务能力和理解水平不同，而造成会计处理方法各不相同。

2. 收回财政存量资金的会计核算问题。调研发现，对于收回财政存量资金的会计核算方式，地方财政存在打政策擦边球现象。由于使用存量资金安排支出时，需要冲减相关预算单位、相关支出科目的当年支出，可能会影响相关预算单位的预算执行情况，同时辨别存量资金曾经列支的科目也有难度，各地财政在进行会计核算时，有的不视具体情况只冲减“暂存款”科目的挂账；有的将收回的存量资金从“暂存款”转入“调入资金”科目，再重新安排使用，出现重复列收列支问题。

3. 按支出经济分类科目进行会计核算问题。调研发现，按支出经济分类科目进行会计核算存在以下问题：

一是预算单位与总预算会计按支出经济分类科目进行会计核算的结果不完全一致。在目前尚未正式实行支出经济分类科目改革的情况下，受预算单位对支出经济分类科目的使用不够规范、现金提取时支出经济分类科目的填写较为随意等现象的影响，预算单位的实际支出与总预算会计核算的支出，其经济分类科目数据存在不一致的问题。

二是部分支出经济分类科目数据难以获取。第一，由于尚未纳入国库集中支付的涉密部门的资金拨付仍采用实拨资金流程，部分经济分类支出数据总预算会计无法获取。第二，对于地方涉及到非本级预算单位的支出，是由财政代

编支付计划时选择经济分类科目。这类拨款一般为大额的一次性拨款,在编报支付计划时无法具体列报经济分类科目支出计划。第三,按照权责发生制核算的资金,由于尚未形成实际支出,则暂时无法确定经济分类科目数据。

4.不同会计账套重复核算的问题。调研发现,虽然各地账套设置较为合理,涵盖了全部财政业务,能够全面核算、准确反映本地区财政资金情况,但从具体核算情况看,不同账套间存在核算内容重复的问题。以其中一个省本级为例,总预算会计和财政专户会计对非税收入收缴业务重复进行会计核算,两个账套每天分别就单位名称、入库时间等收缴明细事项同时做大量的核对工作,两个账套核算的明细程度相同,一定程度上造成了人力和资源的浪费。

5.基层财政总预算会计人员配备问题。各地普遍反映国库部门人员编制不足,尤其是基层国库部门人员偏少,有的与预算部门合署办公,有的国库股只有1人;市、县财政总预算会计工作人员配备尤其不足,一人多岗现象较为普遍,未能按照不相容职务相分离原则进行岗位设置,也难以建立规范的AB角替岗制度,致使会计核算管理业务难以细化,财政总预算会计工作存在潜在风险。

二、对总预算会计核算管理工作的建议

(一) 强化新制度的落实

1.进一步开展调研活动。结合编制政府财务报告、开展政府与社会资本合作等财政改革进展情况,有侧重地选择政府资产负债情况复杂、新增会计事项多的省份进一步扩大调研范围,广泛开展交流活动;在进一步了解各地情况的基础上,邀请与资产管理相关的部门召开研讨会,共同探讨解决有关股权、债权、债务等核算和反映方面的焦点、难

点问题。

2.研究制定实施细则。制度通常具有宏观性、一般性和指导性,为做好具体实施工作,往往还需要依据实际情况制定实施细则,增强制度的可操作性。对于新制度实施过程中,尤其是对于股权、债权、债务等新增事项进行会计核算过程中遇到的困难和问题,建议研究制定实施细则,规范相关信息的统计口径和资料报送机制,以提高会计信息质量,强化新制度的落实。

(二) 严格收回财政存量资金相关制度的执行

为规范对收回财政存量资金的会计核算方法,财预[2015]81号文件规定,总预算会计在收回资金时列“暂存款”科目;安排使用时,如按原科目支出则冲销“暂存款”,如调整用途则先冲销“暂存款”和原支出科目,再按实际支出科目列支。这种制度安排,一是符合新制度,二是可以避免年度之间的重复列收列支。

因此,建议各地严格按照文件规定进行会计核算。对于冲减支出可能对当年预算执行情况产生的影响,建议通过区分数据统计口径予以解释,一是可以在原预算执行报表后,附注说明冲减支出情况;二是可以生成预算执行数(含冲减支出数)和资金实际支出数(不含冲减支出数)两张报表。对于执行中的困难,建议总预算会计加强与其他内部职能部门的协调沟通,通过完善系统功能、建立台账等方式尽可能掌握每笔资金的来龙去脉,“规规矩矩”组织会计核算,“实实在在”反映财政资金运行,充分发挥总预算会计的职能作用。

(三) 提高经济分类会计信息的真实性和一致性

2017年,支出经济分类科目改革将在中央和部分省份试运行。按照试行方案,改革后将分设政府预算经济分类和部门预算经济分类两套科目,总预算会

计使用政府预算经济分类科目进行会计核算,部门(单位)使用部门预算经济分类科目进行会计核算,总预算会计和部门(单位)会计核算的支出经济分类科目数据将各自独立,难以就两套经济分类会计核算明细数据进行会计对账。因而,如何保证双方会计核算数据的真实性和一致性,是改革过程中需要解决的问题。

鉴于预算执行环节,按政府预算经济分类的类级科目控制支出,并且两套科目的类级科目之间存在一一对应关系(款级科目之间则不存在一一对应关系),因此,建议各地在重视总预算会计与部门(单位)会计对账工作的基础上,针对支出经济分类科目,可以对两套科目的类级科目实施会计对账,以提高双方会计数据的真实性和一致性,为公开财政总决算和部门决算提供可靠的数据基础。

(四) 规范会计核算管理基础工作

1.建立健全会计核算管理内控机制。建议各地严格执行《财政总预算会计管理基础工作规定》等规章制度,遵循制衡、高效原则,科学设置账户管理、资金拨付、会计核算、监督管理等工作岗位,妥善解决因人员不足造成的违规兼岗问题,形成有效的内部风险控制机制,确保财政资金的安全性和会计核算管理的规范性。

2.提高会计核算工作效率。随着国库改革的逐步深入、新制度的实施,财政总预算会计核算事项也逐步增多,在现有机构设置、人员配备情况下,建议各地进一步科学、合理设置会计账套及核算内容,避免相同内容重复进行会计核算,通过“精简账套、精准核算”提高工作效率,节省出更多的时间和精力,进一步提升财政总预算会计工作水平。□

(作者单位:财政部国库司)

责任编辑 李卓