

国库单一账户 制下的预算会计

○ 贾红鸯

国库单一账户制，是指国家全部财政收支都由设在国库或国库指定代理银行的账户反映，各支出单位和部门的财政资金收付都通过这一账户集中办理。实施国库单一账户制，意味着预算资金的运行过程发生了根本性的变化，我国建国以后建立起来的预算会计体系也将面临前所未有的变革。

一、国库单一账户制对我国预算会计体系的影响

长期以来，我国一直实行部门、单位各自开户的办法，财政资金按预

算级次拨入单位银行账户，由单位自行支出，是一种多账户的分散管理模式。建国以后建立起来的预算会计体系、预算管理体系、财务管理制度、预算资金拨付制度等等都是以这种分散的资金管理模式为基础的。这种管理模式从调动单位理财积极性、减轻财政部门工作量出发，划小核算单位，强调分级理财，以单位理财为基础，是一种粗放型的分散理财方式。在这种分散理财模式下，根据预算资金的运行模式建立起了一套完整的预算会计体系，预算资金先由财政总会计拨至单位账户，再由单位发生支出。相应

地，会计核算也分成财政总预算会计和行政事业单位会计两个部分。形成了以财政总预算会计为核心，行政事业单位会计为基础，税收会计、国库会计、基建会计等行业会计为补充的预算会计体系。

实行国库单一账户制从根本上改变了财政资金的管理方式和分散理财机制，财政资金的管理方式与收支行为较以往有质的改变。它的前提是将存放财政性资金的银行账户集中在一起，由财政部门统一集中办理资金的收付，通过集中资金管理来约束单位的收支行为，是一种由财政部门集中理财的政府理财机制。在这一制度下，预算资金的运行不再分为两段，而是由财政部门从国库直接支付至商品或劳务的供应商。相应地，会计核算也不需要分为两段，可以由财政总会计直接反映全部支出，其会计主体也由政府和单位两家变为政府一家。由此，整个预算会计体系便发生了根本性的变化。

二、单一账户制下预算会计的组织体系

在单一账户下，所有财政性资金集中在一起，由财政部门直接办理收付，再像过去一样按财政总预算会计、行政事业单位会计分开核算已毫无意义，可将二者合而为一，我们不妨称之为政府会计，以此为基础形成一个崭新的预算会计体系。在这一体系下，税收会计、基建会计等变化不大，只是国库会计有所变动：结算制

力推进县级公共财政支出改革，力争用三年左右的时间，初步建立起范围清晰、分配科学、支出高效、监督有力的县级公共财政支出新体系，努力争取在五个方面取得突破性进展。一是财政基本职能得到保障，支出顺序明确；确保财政供给人员的工资按时足额发放，并逐步消化完历年欠发工资；二是支出结

构合理，保证国家机器的正常运转，基本满足各项重点支出的需要；三是支出程序规范，预算的约束力不断增强；四是支出管理方式科学，支出效率得到明显提高；五是支出管理制度系统、规范、科学，财政监督机制健全，财政监督体系进一步完善。

安徽省的公共财政支出改革还只是

初步的，但成效令人瞩目，其意义不仅在于节省了财政支出，更重要的是突破了一些传统的思想观念、思维定势和条条框框，探索了财政支出改革和管理的新路，提供了可供借鉴的基本模式和成功经验，为各地在改革过程中尽可能少走弯路奠定了基础。衷心祝愿公共财政早日在江淮大地开花结果。

度相应改变，国库不再将财政资金拨至单位账户，而是从国库直接付至商品或劳务的供应商，并能支付现金，如机关人员的差旅费等等。其会计核算方式也要改变，比以往大大细化。而一个单位是否应纳入政府会计统一核算，不是根据单位性质来划分的，而是根据其经费来源划分的。一般来说，所有的财政性资金收支都应纳入政府会计的核算范围。具体可分为以下几种：

1、国家机关。按照政府机构改革的要求和公共财政的供给范围，国家机关的所有收入都应是财政性收入，所有支出都应由国家财政供给。因此，毫无疑问，国家机关的所有收支都应纳入政府会计统一核算。

2、事业单位。随着事业单位改革步伐的加快，要求大量的事业单位面向社会，以为社会服务取得的收入作为其主要经费来源，一部分搞经营生产的事业单位可直接过渡为企业。原则上，凡是财政性资金都应纳入政府会计核算，非财政性资金收入由单位独立核算。对事业单位的管理又可区分为以下三类。一类是代行政府职能的事业单位。这类单位的性质与国家机关类似，基本上凭借代行政府职能的权力以收费作为经费来源，资金性质是国家财政性资金，应纳入统一核算范围。当然，随着政府机构改革的深入，这类单位将会越来越少。第二类是财政补助的事业单位。这类单位主要是公益性事业单位，既有财政补助，又有经营服务性收入，对其财政补助资金由政府会计统一核算，实行报账制。有属于预算外资金或国资收益的，应上缴财政。经营服务性收入可单独建账，独立核算。第三类是自收自支的经营性事业单位。完全依靠经营性服务取得收入，不纳入统一核算，可让其执行企业会计制度，独立核算。现阶段，各类事业单位资金来源较为复杂，一部分收入是否属于财政性资金较难界定。对可以认定为经营

服务性收入而且数额占其经费来源比例较大的，可以单独建账。

3、临时机构，如各类工程指挥部等。对经费来源不属于本级财政拨款的这类机构，可暂不予统一核算，属本级财政拨款的临时机构应纳入政府会计统一核算范围。

4、社会团体。挂靠行政事业单位的社会团体的会费收入及服务性收入，不属于财政性资金。目前存在的主要问题是，由于管理体制的漏洞，不少单位将属于自己的收入或财政性收入转移到下属的社会团体，对这一问题主要通过加强行政事业单位收入征管来解决，在收入征管未有明显成效之前，将社会团体资金集中进行核算在一定程度上也是可行的，但不应由政府来进行，可委托会计师事务所核算。而对一些经费界限不明确，情况较复杂的单位，可暂不纳入统一核算，如社保机构、公积金管理机构等，资金渠道不一，会计制度不同，较难统一。此外，一些非营利性的民办公共事业机构，如私立学校等，可以继续执行事业单位会计制度，但会计核算应由预算执行机构统一管理。

单一账户制下，财政部门一个机构进行会计核算，工作量和难度都非常大。从国外做法看，会计核算也并非财政一家独揽，如法国的中小学一般由教育行政主管部门组织统一核算。因此，根据我国的实际情况，可以考虑按单位业务性质分设教育、卫生两个二级核算中心，负责本系统的统一核算工作，教育系统下属的中小学、大中专都纳入教委二级核算中心，卫生局下属的各医院纳入卫生系统二级核算中心。

三、单一账户下预算会计的特点

单一账户下政府公共会计核算的内容包括了所有的财政性资金，同时也完整地反映了预算资金运行的全过程，

具有以下特点：

1、政府会计以实际支出作为列报基础。支出的列报基础一直是预算会计的重大问题。在原来二段式的会计核算体系下，财政不能按单位的实际支出列报。因为单位的库存材料、备用金等虽未发生支出，但已不能由财政支配。在较长时间内，财政一直凭单位报送的银行支出数列报支出。近几年在会计制度改革后，鉴于实行经费包干和预算内外合并支出的现状，改为以拨列支。这两种核算办法都是建立在分散的财政资金管理模式基础上的，并没有真实反映预算执行的实际情况，都将出现财政的执行数大于单位实际执行数的局面，单位账面上有大量的结余，其实质是财政资金结余体现在单位账面上。由此常常造成管理上的矛盾，单位认为这是包干结余，应归单位所有；财政部门认为这是财政性资金，如何使用应经财政审批。在这种分散的财政资金管理模式下，财政部门要搞清财政支出和单位实际支出两部分内容，并将其对应起来，使得年终决算的工作量也大为增加。

而在单一账户制下，财政就可以根据单位的实际支出进行核算，因为预算资金集中管理后，原在单位体现的库存材料、备用金、暂付款项等都已不是财政掌握的资产，在其未发生支出之前，自然不能作为支出列报。这样，单位支出数就是财政支出数，二者完全一致，真正体现了预算支出的原则。在财政反映实际支出数以后，即使在财政收入不增加的情况下，财政的可用资金也会增加，因为原来沉淀在单位的资金可以由财政来调控。同时，年终决算的工作量会大大减少，在对在途款作必要的处理后，预算执行数就是决算数。只是预算资金结余的管理相应地会更复杂，因为它不仅表现为货币资金，还表现为大量的库存材料、备用金、暂付款项等等。

2、政府会计与总预算会计的不

年11月中旬即编制完成了荆门市2001年市直部门预算。结合工作实际,我们感到部门预算编制中有以下几个问题应注意解决。

一、预算部门的确定

预算部门是编制部门预算的承办单位,负责汇总、审核、分析所属基层单位收支预算建议计划,编制并上报本部门收支预算建议计划,是部门预算编制的一个支点。预算部门的容量多大,很值得研究。以往把凡与财政发生经费领拨关系的行政事业单位都作为“预算部门”,但实施部门预算后,把他们全部作为预算部门,有的就显得小一些,如总工会、团委、妇联等,同时还有一些部门与财政内部多个科室发生经费关系,也有一些没有主管部门或预算拨款很少的单位。根据地市一级市直部门的实际,荆门市主要把与财政直接发生经费领拨关系的一级预算会计单位作为预算部门,适当调整归并了部分预算单位,凡人员较少、资产规模不大、无专职财务机构和财务人员的单位均进行了归并,如将总工会划入市委办,市政府政研室划入市政府办;凡有主管部门的一律归并到主管部门,如交警支队划入公安局管理;按上级财政部门新的机构改革方案,财政局内各业务主管部门分工进行调整,如计委、城建委划入基建科管,共确定了70个“预算部门”。这些部门既负责归并单位预算建议计划的编制,还要负责归并单位的财务指导。同时对有的单位划并相关预算部门后,财政部门承诺,根据规定和正常程序,财政部门该重点保证的会继续保证,该投入的会继续投入,既得利益不会受到影响,打消了有关单位的顾虑,保证了部门预算编制的顺利进行。

二、收支建议计划的审核

部门预算编制中应注意的

几个问题

○ 卢金瑞 李维德

湖北省荆门市自2000年6月起,开展部门预算的编制,经过宣传发动,部门自编,财政核调,政府审议,当

同。主要表现在以下方面:一是反映财政性资金全貌。原来财政总预算会计只核算预算内资金,预算外资金未在其账面反映。在单一账户下,预算内外各项资金集中在一起,政府会计能够真正反映出财政性资金的全貌。二是单位不再有财政性资金结余。单一账户制下核算的是全部财政性资金的收支,发生多少,支出多少,单位不再有资金结余,只有指标结余,资金的结余全部体现为财政结余。从单位节支的积极性出发,单位有指标结余的,应给予一定的奖励措施。三是本级财政取消了预算级次。单一账户制下,由财政集中支付到单位,统一核算,不存在预算级次,不需要层层拨款。当然,特殊的经费如公安特费等还需作为拨款处理,由单位核算。四是可以支付现金。在单一账户制下,财政直接办理收付,改变了总预算会计不提现金的传统做法,可以支付现金。为便于管理,应严格限定在支出户提取现金。五是核算财产。与总预算会计不同,政府公共会计除核算资金外,还核算财产。通过核算,由财政拨款而购置的财产全在账上反映,国有资产管理将更为规范。

3、政府会计的一般特点。政府会计除了以上特点外,更加具有公共会计的特性,即公共性、非营利性和财政性。一是公共性。政府会计以完成政府的公共职能为目的,以政府预算资金为其核算主体,以行政事业单位的公共事务为核算依据,会计核算成果要向人大报告。二是非营利性。政府会计只核算财政资金,事业单位的经营性收支,已不在政府会计反映,比原来的行政事业单位会计更具非营利性。三是财政性。表现在政府会计本身就是财政管理的延伸,所管理的资金属于财政性资金,属于财政管理的一部分,同时必须严格遵守财政指令和财政纪律。

(作者单位:浙江省金华市财政局)