

对现行国库集中支付制度与政府会计制度相关财务处理衔接的商榷

郑献乾

摘要：政府会计制度于2019年1月1日起正式实施，笔者结合基层工作实践，对现行国库集中支付制度与政府会计制度财务核算相关财务处理衔接问题提出探讨性建议，以期抛砖引玉。

关键词：国库集中支付制度；政府会计制度；衔接

政府会计制度于2019年1月1日起正式实施，这是行政事业单位会计制度的重大改革。随着国库集中支付制度的不断深化和完善，国库集中支付相关业务操作方式也发生了很大变化，现行国库集中支付管理与政府会计制度规定在业务处理衔接上不尽一致。

现行国库集中支付在业务环节上的变化

国库集中支付制度改革已经推进了近20年，随着国库集中支付信息系统升级改造及支付电子化上线运行，国库集中支付管理有三个方面明显变化：

一是用款计划审批的变化。在国库集中支付制度改革之初，财政部门对预算单位审核下达用款计划时，将用款计划区分为财政直接支付、财政授权支付两部分。一般情况下，单位使用财政直接支付额度占用款计划总额80%以上，只有少量财政授权支付

额度，大量财政资金使用以财政直接支付为主。2015年，国库集中支付系统进行了全面改造升级，国库集中支付业务环节也随之改变，核心在于不再把用款计划区分财政直接支付和财政授权支付方式，而是在支付环节由预算单位根据财政部门的要求和动态监控规则自行选择支付方式，进一步凸显了预算单位在预算执行中的主体责任。

二是单位支付方式的变化。国库集中支付改革改变用款计划下达的同时对支付方式也进行了重大调整。重点是扩大预算单位授权支付范围和额度。以宜都市为例，凡工资福利支出、对个人和家庭补助支出、乡镇区域内的预算单位及市直单位单笔20万元以下的项目支出全部实行财政授权支付，市直单位20万元及以上的公用经费和项目支出实行财政直接支付。在湖北省有的地方财政授权支付范围更广、额度更高。支付方式由以前财政直接支付为主变为财政授权支付为

主，财政授权支付比例占支付总额的80%以上。通过改造支付信息系统和完善动态监控机制，可以实现预算单位100%的授权支付。

三是支付信息系统的变化。在支付系统升级以前，财政部门对预算单位下达授权支付额度，代理银行在收到额度后为预算单位打印授权额度到账通知单，单位结合资金性质凭代理银行打印的额度到账通知单入账。在现行支付系统改造升级后，代理银行已没有打印授权额度到账通知单的功能，现行政府会计制度中所指“财政授权支付到账通知书”已不存在。

政府会计制度与现行的国库集中支付制度执行的差异

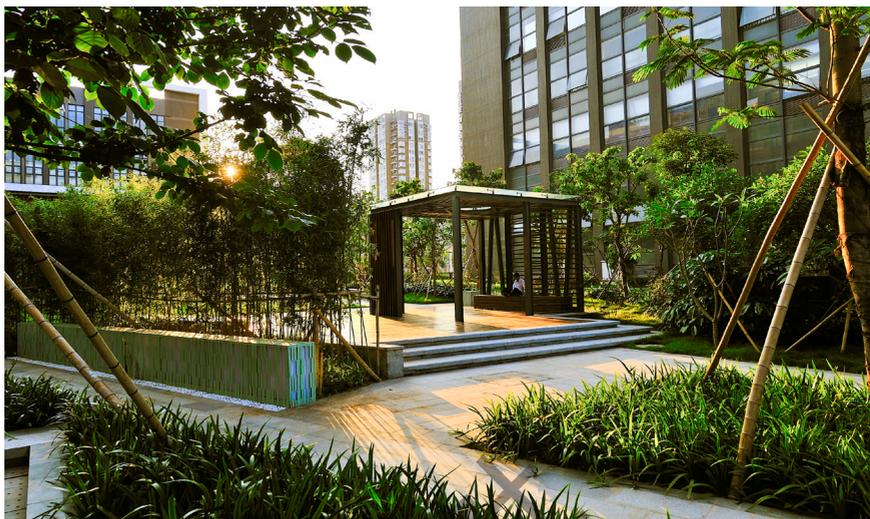
近年来，国库集中支付电子化支付已上线平稳运行，推广财务核算管理大平台已成为发展趋势，国库集中支付系统将和财务核算系统无缝对接，促进预算单位规范、准确、及时、完整地进行财务核算管理。因此，政

府会计制度与现行国库集中支付制度要衔接一致，便于操作。

其一，零余额账户用款额度的账务处理。因现行使用3.0版国库集中支付系统已实现无纸化传输，已取消代理银行向预算单位提供“财政授权支付到账通知书”的功能。现实的做法是预算单位是按月将从支付系统中导出的实际收到财政审核下达的用款计划明细表作为零余额账户用款额度的记账依据。

其二，财政应返还额度的明细核算。财政部门在审核下达预算单位用款计划时已不再区分财政直接支付和财政授权支付额度，只审批下达用款计划总额，支付方式的选择已下移到支付环节，由单位根据实际支付的情况进行区分，“财政直接支付”也反映在“零余额账户用款额度”科目内。所以“零余额账户用款额度”应当设置“财政直接支付”、“财政授权支付”两个明细科目进行核算，而“财政应返还额度”则不需设置这两个明细科目进行核算。

其三，预算指标核算滞后。现行政府会计制度对“财政应返还额度”的主要账务处理为：1.财政直接支付方式。年末，单位根据本年度财政直接支付预算指标数大于当年财政直接支付实际发生数的差额，借记“财政应返还额度（财政直接支付）”，贷记“财政拨款收入”；2.财政授权支付方式。年末，单位本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数的，根据未下达的额度，借记“财政应返还额度（财政授权支付）”，贷记“财政拨款收入”。由此可见，单位对“财政应返还额度（预算指标）”都是在年末进行核算处理，对平时收到的预算指标未进行会计核算。笔者



认为这与政府会计准则——基本准则中“政府会计主体对已发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得提前或者延后”的要求不一致。

对部分会计业务处理及核算方式的探讨

随着现代国库信息化建设的步伐加快，逐步部署的财务核算管理大平台将集成国库集中支付、财务报销、会计核算、政府财务报告、部门决算报表等相关财务数据关联的大型信息系统，实现各个管理要素之间的数据匹配对接，这就要求会计核算必须及时、准确，以全面反映单位预算执行的全貌。

（一）明确零余额账户用款额度的账务处理方式。按照现行国库集中支付制度业务流程，以“财政授权支付到账通知书”作为零余额账户用款额度记账依据的表述已不准确，应明确为“以按月实际收到财政部门审核下达的用款计划”作为零余额账户用款额度的记账依据。

（二）对财政应返还额度明细核算不作硬性要求。考虑到各地方在国库集中支付改革推进工作的进度不一

致，有的地方可能还在沿用以前国库集中支付改革之初的传统管理方式，建议表述为“本科目可以设置‘财政直接支付、财政授权支付’两个明细科目进行明细核算。”

（三）财政应返还额度应及时核算。其理由：按照国库集中支付业务的规范流程，指标——计划——支付——清算四个环节紧密相扣。“财政应返还额度”科目对应预算指标，“零余额账户用款额度”对应用款计划。预算指标是预算执行的基础和源头，来源于本级人大审议通过的年度预算安排、上级专项转移支付追加、本级预算调整等事项，具有法定效力，它是一个预算单位年度预算执行的总额度，先有预算指标再有用款计划。所以在会计核算方面也应遵从从预算指标核算开始，而不能在年末按已支付和未下达指标扎差后记账，在收到预算指标时就应进行核算处理。

对“财政应返还额度”核算方式的思路。以财政拨款为例，建议核算方式：1.当单位收到财政下达的预算指标时：

A. 财务会计

借：财政应返还额度

贷：财政拨款收入

B. 预算会计

借：资金结存—财政应返还额度

贷：财政拨款预算收入

2. 单位收到财政审核下达的用款

计划时：

A. 财务会计

借：零余额账户用款额度

贷：财政应返还额度

B. 预算会计

借：资金结存—零余额账户额度

贷：资金结存—财政应返还额度

3. 在年度预算执行中，财政部门

根据相关政策需对已下达预算指标进行调减的，单位凭财政部门下达的预算指标调整通知书对财政拨款数进行

相应调整：

A. 财务会计

借：财政拨款收入

贷：财政应返还额度/零余额账

户用款额度

B. 预算会计

借：财政拨款预算收入

贷：资金结存—财政应返还额度/

零余额账户用款额度

4. 国库集中支付系统数据年结的

处理。现行国库集中支付系统年结是

财政部门在年终与单位对账后按实际

剩余指标在支付系统进行年结(即：全年下达指标数-已支付数)，单位在年度未使用完的用款计划将全部注销转为指标结转下年。因此，单位在

(零余额账户用款额度)进行相应的账务处理，以确保账面数据与支付系统数据一致。

零余额账户用款额度注销时：

A. 财务会计

借：财政应返还额度

贷：零余额账户用款额度

B. 预算会计

借：资金结存—财政应返还额度

贷：资金结存—零余额账户用款

额度

通过以上核算方式，能及时反映单位的预算指标和用款计划执行情况，使财务账面数与支付系统数据衔接一致。□

(作者单位：湖北省宜都市财政局)

责任编辑 张蕊

2020

农历庚子鼠年



财政部中国财政杂志社 《中国财政》半月刊
《财务与会计》半月刊
订订热线：010-68222816、68270294
传 真：010-68221432
地 址：北京187信箱
网 址：czzz.mof.gov.cn

《财务研究》双月刊
《中国财政年鉴》
《中国会计年鉴》

壹月 January							贰月 February							叁月 March							肆月 April						
日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六
			1 元旦	2 初二	3 初三	4 初十	2 初九	3 初十	4 十一	5 十二	6 十三	7 十四	8 元宵	1 初八	2 初九	3 初十	4 十一	5 十二	6 十三	7 十四	1 初七	2 初八	3 初九	4 初十	5 十一	6 十二	
5 十一	6 小寒	7 十三	8 十四	9 十五	10 十六	11 十七	9 十六	10 十七	11 十八	12 十九	13 二十	14 廿一	15 廿二	8 初八	9 初九	10 初十	11 十一	12 十二	13 十三	14 十四	8 初七	9 初八	10 初九	11 初十	12 十一	13 十二	
12 十八	13 十九	14 二十	15 廿一	16 廿二	17 廿三	18 廿四	16 廿四	17 廿五	18 廿六	19 廿七	20 廿八	21 廿九	22 除夕	15 廿三	16 廿四	17 廿五	18 廿六	19 廿七	20 廿八	21 廿九	15 廿四	16 廿五	17 廿六	18 廿七	19 廿八	20 廿九	
19 廿五	20 大雪	21 廿七	22 廿八	23 廿九	24 除夕	25 初一	23 廿一	24 初二	25 初三	26 初四	27 初五	28 初六	29 初七	22 廿二	23 廿三	24 廿四	25 廿五	26 廿六	27 廿七	28 廿八	19 廿一	20 廿二	21 廿三	22 廿四	23 廿五	24 廿六	
26 初二	27 初三	28 初四	29 初五	30 初六	31 初七		29 初二	30 初三						29 初六	30 初七							26 初四	27 初五	28 初六	29 初七	30 初八	

伍月 May							陆月 June							柒月 July							捌月 August						
日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六
					1 劳动节	2 初十	1 儿童节	2 十一	3 十二	4 十三	5 十四	6 十五	1 建党节	2 十二	3 十三	4 十四							1 建军节				
3 十一	4 青年节	5 立夏	6 十四	7 十五	8 十六	9 十七	7 十六	8 十七	9 十八	10 十九	11 二十	12 廿一	5 十五	6 十六	7 小暑	8 十八	9 十九	10 二十	11 廿一	2 十三	3 十四	4 十五	5 十六	6 十七	7 立秋		
10 每逢节	11 十九	12 二十	13 廿一	14 廿二	15 廿三	16 廿四	14 廿三	15 廿四	16 廿五	17 廿六	18 廿七	19 廿八	12 廿二	13 廿三	14 廿四	15 廿五	16 廿六	17 廿七	18 廿八	9 二十	10 廿一	11 廿二	12 廿三	13 廿四	14 廿五		
17 廿五	18 廿六	19 廿七	20 廿八	21 廿九	22 三十	23 闰四月	21 廿二	22 廿三	23 初四	24 初五	25 初六	26 初七	19 廿九	20 三十	21 六月	22 大暑	23 初二	24 初三	25 初四	16 廿七	17 廿八	18 廿九	19 七月	20 初二	21 初三		
24 初二	25 初三	26 初四	27 初五	28 初六	29 初七	30 初八	28 初八	29 初九	30 初十				26 初六	27 初七	28 初八	29 初九	30 初十			23 初四	24 初五	25 初六	26 初七	27 初八	28 初九		

玖月 September							拾月 October							拾壹月 November							拾贰月 December						
日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六	日	一	二	三	四	五	六
			1 中秋	2 中元节	3 十六	4 十七				1 中秋	2 十六	3 十七	1 十六	2 十七	3 十八	4 十九	5 二十	6 廿一	7 立冬							1 立冬	
6 廿九	7 白露	8 廿一	9 廿二	10 教师节	11 廿四	12 廿五	4 十八	5 十九	6 二十	7 廿一	8 廿二	9 廿三	8 廿三	9 廿四	10 廿五	11 廿六	12 廿七	13 廿八	14 廿九	6 廿四	7 廿五	8 廿六	9 廿七	10 廿八	11 廿九		
13 廿六	14 廿七	15 廿八	16 廿九	17 八月	18 初三	19 初四	11 廿五	12 廿六	13 廿七	14 廿八	15 廿九	16 三十	15 十月	16 初二	17 初三	18 初四	19 初五	20 初六	21 初七	13 廿九	14 三十	15 冬月	16 初二	17 初三	18 初四		
20 初五	21 初六	22 初七	23 初八	24 初九	25 初十	26 十一	18 初二	19 初三	20 初四	21 初五	22 初六	23 初七	22 初九	23 初十	24 十一	25 十二	26 十三	27 十四	28 十五	20 初六	21 初七	22 初八	23 初九	24 初十	25 十一		
27 十二	28 十三	29 十四					25 初九	26 初十	27 十一	28 十二	29 十三	30 十四	29 十五	30 十六						27 十五	28 十六	29 十七	30 十八				