

# 浅析《政府会计制度》下 高等学校归集式税费账务处理

王冰■

2019年1月1日起,《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》(以下简称《政府会计制度》)开始施行。《政府会计制度》下财务会计的五要素、预算会计的三要求对高等学校税费业务处理提出了挑战。因为大部分税费都要通过负债类科目核算,而预算会计没有此类科目。如何在税费核算过程中既满足“双分录”核算的要求,又兼顾管理的需要,是《政府会计制度》执行过程中面临的重要问题之一。

(一)《政府会计制度》对税费账务处理的规定及其不足

根据《政府会计制度》的要求,进行税费账务处理时,财务会计通过负债类科目“应交增值税”和“其他应交税费”核算计提和上缴的税费,而预算会计仅在税费上缴时通过“事业预算支出”或“事业预算收入”等科目进行确认。这种税费账务处理方式给高校财务管理的实际操作带来了三方面问题:一是高校涉税收入来源多,各收入拨款部门都要求高校单独核算、单独管理,因此高校需对各收入专设项目进行核算。每个项目都要通过预算会计单独核算收入、支出、结余,其中便包括税费收入和税费支出,对于这部分收入支出如何实现与财务会计的同步核算值得进一步探索。二是财务会计和预算会计核算的主体是一致的,但两者的核算目的并不相同。财务会计的主要任务是成本核算,预算

会计的主要任务是预算管理;财务会计在账务处理时不需要开展项目管理,而预算会计则需要,是否可考虑用项目来实现财务会计和预算会计两种核算体系的关联管理?三是《政府会计制度》规定,提取税费时只有财务会计进行账务处理,上缴税费时财务会计与预算会计需同步进行处理,由此带来的问题是上缴税费时,税费可能来源于多个项目,应当如何识别各项目缴交的金额?

## (二)解决方案

政府会计改革依托信息化建设,要推动经济业务智能化,应当首先确保单位会计信息系统生成的信息能够满足政府会计改革的需要。实务中进行税费核算的方法主要有两种:一种是系统记忆法,可依据《政府会计制度》将财务会计和预算会计相关业务分录进行关联,当有些业务没有现金流时,只发生财务会计处理、预算会计处理不发生,系统会记忆已经发生的财务会计处理,后续发生现金流业务时再通过前期的记忆“触发”预算会计处理。这种账务处理方法较为简洁,但关联关系只在系统中留存,如果出现不正确的对应关系,则只能依赖于软件公司对软件的查漏补缺。另外一种方法是有痕记录法,即通过财务会计与预算会计同时进行归集式账务处理进行关联。这种方法账务处理相对复杂,但是所有核算过程都会留下痕迹。在《政府会计制度》执行的

初期,这种方法更加直观和可控。在这种方法下,首先应对“双系统”下的会计核算进行项目管理,让它们在预算管理上保持一致。同时,在预算会计体系中设置归集类的科目和项目,其应用原则为在财务会计确认费用并计提“应交增值税”或“其他应交税费”时,预算会计同步确认支出(此步骤只是将预算会计中应该支出的项目归集到已设置好的“税费归集项目”中,预算支出科目一借一贷,不会发生现金流动),在财务会计上缴相关税费时,预算会计通过“税费归集项目”的预算支出科目确认税费支出,由此便能有效解决税费提取和缴纳时财务会计和预算会计处理不同步的问题。

采取归集式账务处理的优点主要有以下几点:首先,归集式账务处理符合《政府会计制度》对税费核算的要求,预算会计通过过程性科目和项目与财务会计的应交税费科目对应,保持了“双系统”的同步性;其次,归集式账务处理能够通过软件系统成功实现,并且在实际操作中保证了会计人员的主动性;最后,归集式账务处理看似复杂,实则为“双系统”的关联管理带来了极大的便利性,使管理人员能够将财务会计与预算会计之间的差异降至最低,充分体现了既适度分离,又相互衔接。□

(作者单位:北京科技大学财务处)

责任编辑 张璐怡