

行政事业单位工资和津贴补贴会计核算浅见

山东科技大学 王树玲 任 诚

为了进一步加强和规范行政事业单位工资和津贴补贴发放的会计核算管理,全面、准确地核算工资和津贴补贴发放业务活动,财政部于2006年6月15日制定了《行政事业单位工资和津贴补贴有关会计核算办法》(以下简称《办法》),并于2006年7月1日起执行。《办法》的制定和执行,对于全面、准确地反映单位发放给职工的工资和津贴补贴情况,从总体上掌握单位职工所取得的收入信息效果显著。但在执行过程中也暴露出来一些问题。笔者对此进行了细致分析,并提出了相关对策。

一、存在的问题

1. 出现了新增会计科目与原有会计科目重复编号的问题。《办法》要求在行政单位会计和事业单位会计负债类科目中增设“211 应付工资(离退休费)”、“212 应付地方(部门)津贴补贴”和“213 应付其他个人收入”三个会计科目。也就是说,《办法》不但规定了新增的科目,同时也规定了相应的编号。但有的编号在《办法》出台之前便已经存在于某些事业单位的会计核算当中,如在高等学校,按照《高等学校会计制度》的规定,编号为211的是“应付票据”科目,编号为212的是“应付及暂存款”科目;在科学事业单位,按照《科学事业单位会计制度》的规定,编号为211的是“应付工资”科目,编号为212的是“应付社会保障金”科目;在医院,按照《医院会计制度》的规定,编号为211的是“应缴超收款”科目;在测绘事业单位,按照《测绘事业会计制度》的规定,编号为211的是“其他应付款”科目等等。这就不可避免地出现了重复编号问题。

2. 《办法》中没有指明“在职人员”是否包括长期聘用人员、临时工、外籍专家等。目前,由于种种原因,各级行政事业单位都或多或少地存在以上人员。他们的工资和津贴补贴的发放是否也要遵循《办法》的规定。

3. 工资(离退休费)、地方(部门)津贴补贴与其他个人收入界限容易混淆不清。按照《办法》的规定,工资是指行政单位按国家统一规定发放给在职人员的职务工资、级别工资、年终一次性奖金,事业单位按国家统一规定发放给在职人员的岗位工资、薪级工资、绩效工资,以及经国务院或人事部、财政部批准设立的津贴补贴;离退休费是指按国家统一规定发放给离退休人员的离休、退休费及经国务院或人事部、财政部批准设立的津贴补贴;地方(部门)津贴补贴是指各地区各部门各单位出台的津贴补贴;其他个人收入是指按国家规定发给个人除上述以外的其他收入,包括误餐费、夜餐费,出差人员伙食补助费、市内交通费,出国人员伙食费、公杂费、个人国外零

用费,发放给个人的一次性奖励等。该规定看似清楚,实则不然:提租补贴、住房公积金、购房补贴等津贴补贴项目既有按照国务院规定发放的,也有各地区各部门各单位自行出台的,那么到底应列入“应付工资(离退休费)”科目还是“应付地方(部门)津贴补贴”科目?误餐费、夜餐费、市内交通费等明明也是单位出台的津贴补贴,为什么不列入“应付地方(部门)津贴补贴”科目却要列入“应付其他个人收入”科目?以上种种规定着实令人困惑。

4. 会计核算过程中会出现多借多贷的情况。《办法》规定,行政(事业)单位发放工资(离退休费)、地方(部门)津贴补贴、其他个人收入时作如下会计分录:①借:支出类科目;贷:应付工资(离退休费),应付地方(部门)津贴补贴,应付其他个人收入。②借:应付工资(离退休费),应付地方(部门)津贴补贴,应付其他个人收入;贷:银行存款、现金等。若单位存在代扣款项,如代扣社会保险费、代扣个人所得税、代扣住房公积金等,那么在第二笔会计分录中,除了贷记“银行存款”或“现金”科目之外,还要贷记“暂存款”或“其他应付款”等科目,这就不可避免地会出现多借多贷的现象。尽管目前无论是《行政单位会计制度》还是《事业单位会计制度》都不再明确规定在会计核算中不允许出现多借多贷的现象,但由于多借多贷的复合会计分录的会计科目对应关系不够清晰,因此,除经济业务确实需要以外,还是应该尽量避免编制多借多贷的会计分录出现。

二、对策

1. 《办法》所给出的“应付工资(离退休费)”、“应付地方(部门)津贴补贴”和“应付其他个人收入”科目的编号,应该是与《事业单位会计制度》中“事业单位通用会计科目”相对应的。对于各种执行具体行业会计制度的事业单位而言,可根据各自的实际情况,按《办法》的原则,在核算内容符合《办法》规定的基础上,对增设的三个科目重新确定相应的编号。当然,最好由各行业主管部门进行统一编号,以避免出现编号混乱的情况,从而影响到有关会计信息资料汇总的及时性和准确性。

2. 尽管《办法》中没有指明,但“在职人员”不应该包括长期聘用人员、临时工、外籍专家等人员。行政事业单位的人员编制数都是由各级编制委员会办公室根据各单位的业务工作量予以核定的,是核定各单位人员经费和公用经费的基本数字。政府制定的工资改革办法的适用群体理应是编制内人员。至于单位的长期聘用人员、临时工、外籍专家等,是由于单位

新会计准则下汇兑差额的处理

广东工业大学经济管理学院 张卓

外币交易中汇兑差额的计算和会计处理一直是会计教学和实务中的难点,不少会计人员并不清楚汇兑差额计算过程的来龙去脉,导致其在实际操作中存在障碍。在《企业会计准则第19号——外币折算》推广运用之际,笔者拟对外币汇兑差额的会计处理进行浅析。

新会计准则对汇兑差额的核算方法和会计处理进行了修订,其内容更加充实。新会计准则由以前只计算外币货币性项目,改为分别外币货币性项目和外币非货币性项目进行处理。《企业会计准则第19号——外币折算》第十一条规定,企业在资产负债表日,应当分别外币货币性项目和外币非货币性项目进行会计处理。

一、外币货币性项目的汇兑差额

货币性项目,是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收取的资产或者偿付的负债。货币性项目分为货币性资产和货币性负债。货币性资产包括库存现金、银行存款、应收账款、其他应收款、长期应收款等;货币性负债包括短期借款、应付账款、其他应付款、长期借款、应付债券、长期应付款等。

新会计准则规定,对于外币货币性项目,因结算或采用资产负债表日的即期汇率折算而产生的汇兑差额,计入当期损益,同时调增或调减外币货币性项目的记账本位币金额。也就是说,外币货币性项目的汇兑损益一般产生于以下两种情况:一是在外币兑换业务、结算业务中产生;二是在会计期末(月份末、季度末、年度末)对外币货币性项目余额进行折算时产生。

的特殊需要而留用的,这种留用属于单位的个体行为。由于这些人不属于单位的编内人员,不应该像一般职工一样享受到国家有关的工资福利待遇,因而其工资和津贴的发放也就无须遵循《办法》的规定。

3. 对于发放的各项津贴补贴应予以合理划分。凡是经国务院或人事部、财政部批准设立的津贴补贴均列入“应付工资(离退休费)”科目,凡是各地区各部门各单位自行出台的津贴补贴均列入“应付地方(部门)津贴补贴”科目。对于提租补贴、购房补贴等可能由中央和地方共同出台的津贴补贴项目,同样也要区别对待,在借记相同支出类科目的同时,应分别贷记“应付工资(离退休费)”科目和“应付地方(部门)津贴补贴”科目。至于误餐费、夜餐费、市内交通费等单位出台的津贴补贴,可采用以下办法处理:凡是本单位人人有份的,可列入“应

1. 外币兑换、结算业务中产生的汇兑差额。企业与银行发生货币兑换,兑换所用汇率为银行的买入价或卖出价,而通常记账所用的即期汇率为中间价,由于汇率变动而产生的汇兑差额计入当期财务费用。

例:甲股份有限公司以人民币为记账本位币,对外币业务采用交易日的即期汇率折算。20×7年3月10日,甲公司到银行将50 000美元兑换为人民币,银行当日的美元买入价为1美元=7.56元人民币,中间价为1美元=7.61元人民币。此业务的会计处理为:借:银行存款——人民币378 000元(50 000×7.56),财务费用2 500元;贷:银行存款——美元380 500元(50 000×7.61)。

企业在进行贷款结算业务中也可能产生汇兑差额,仍以甲公司为例,假定20×7年6月10日出口销售商品给乙公司,货款尚未收回,产生应收款项10 000美元,当日的即期汇率为1美元=7.61元人民币,当日确认“应收账款——乙公司(美元)”的记账本位币金额为76 100元,6月20日收到上述货款,兑换成人民币后直接存入银行,当日的银行买入价为1美元=7.63元人民币。相应的会计分录为:借:银行存款——人民币76 300元(10 000×7.63);贷:应收账款——美元76 100元,财务费用——汇兑差额200元。

2. 期末对外币货币性项目余额进行折算产生的汇兑差额。期末外币货币性项目,采用资产负债表日即期汇率折算。因资产负债表日即期汇率与初始确认时或者前一资产负债表日即期汇率不同而产生的汇兑差额,计入当期损益,同时调增或调减外币货币性项目的记账本位币金额。用以下公式列示:

付地方(部门)津贴补贴”科目;凡是针对本单位有特殊任务或特殊情况的部分人群发放的,则可列入“应付其他个人收入”科目。

4. 为了尽可能不出现多借多贷的情况,在存在代扣款项时,可将工资发放时的第二笔会计分录予以拆分。对于职工来说,只要扣款数目正确,款项从工资里扣还是从津贴补贴或者其他个人收入里扣并无区别。但对于会计核算而言,为了保证会计科目对应关系能够清晰、明确,则可以将所扣款项全部从基本工资中予以扣除。这就需要在做完第一笔列支的会计分录后再做两笔会计分录。先做扣款的会计分录:借:应付工资(离退休费);贷:暂存款、其他应付款等。同时,做其余工资津贴发放的会计分录:借:应付地方(部门)津贴补贴,应付其他个人收入;贷:银行存款、现金等。○