



3.基本建设支出预算口径与会计制度的规定有冲突。实行部门预算后,预算单位的所有收支已统一纳入综合预算编制,基本建设支出属于项目支出范围。但是,《事业单位会计制度》和《行政单位会计制度》均设置了“结转自筹基建”科目,要求基本建设项目单独建账、单独核算。

这里存在的问题是:是否应取消“结转自筹基建”科目,而将预算单位的基本建设与事业或行政经费实行并账核算。

4.其他问题。对于财政困难地区,还存在以下问题:

(1)经常性专项业务支出是归入基本支出范围还是项目支出范围的问题。根据新的《中央本级基本支出预算管理办法(试行)》的规定,原属于基本支出中的经常性专项业务支出应列入项目支出。但是在财政困难地区,经常性专项业务支出仍然归入基本支出范围。因为日常公用经费预算定额标准偏低,不能满足预算单位的正常需要,所以允许预算单位用预算安排的经常性专项业务支出的节余部分来弥补日常公用经费的不足。如果将经常性专项业务支出归入项目支出范围,则不能进行前述经费调整。

(2)债务处理问题。财政困难地区历史遗留的债务金额巨大,为了确保社会稳定,在部门预算中也需挤出部分资金用于偿还债务,归入项目支出范围。其中有一部分属于已入账但尚未结清的债务,这部分支出如果再列入项目支出进行核算,将会出现重复记账的问题。

(3)跨年度日常公用经费支出报销问题。由于经费紧张,预算单位存在金额不等的历年欠付外单位(或个人)日常公用经费现象,特别是在有预收代管费的中小学校普遍存在“寅吃卯粮”形成的隐性负债。在报销不属于预算年度的日常公用经费时,如果将该日常公用经费计入预算年度的基本支出,就会与部门预算的原则发生冲突;如果不计入预算年度的基本支出,滚动转入下年度的属于本年度的支出又不可能按照权责发生制原则进入预算年度的会计账,这会导致会计账反映的预算年度收入大大超过支出。

(4)预算下达时间晚的问题。由于财政收支矛盾突出,部门预算的编制和审定过程复杂,常常有预算年度开始数月后才下达正式预算的现象发生,造成预算单位在此期间的支出无预算可参照,这就可能出现与正式下达的部门预算不一致的支出。另外,还需要对此期间的支出进行清理,对属于经常性专项业务支出和项目支出范围的支出,对照正式下达的部门预算口径进行账务调整。

上述问题造成部门预算口径与行政事业单位会计核算的口径不一致,因此按照《事业单位会计制度》和《行政单位会计制度》提供的会计报表不能满足部门预算执行情况分析的需要。

## 二、建议

部门预算改革是建立和完善公共财政体制的重要内容,行政事业单位会计核算则是预算会计体系的重要组成部分。因此,应针对实际工作中存在的问题采取相应的措施。

1.部门预算分类口径与具体会计核算办法的协调。

(1)部门预算的基本支出分类与目级科目设置协调一致。笔者建议对部门预算的基本支出分类明细科目和“政府预算收支”科目中的“一般预算支出目级科目”明细科目进行调

整,使部门预算中基本支出明细科目分类与行政事业单位“事业支出”、“经费支出”明细科目设置口径一致。

(2)对项目支出的会计核算办法进行调整。现行《事业单位会计制度》中的“拨出专款”、“专款支出”科目和《行政单位会计制度》中的“经费支出”和“拨出经费”科目下的“专项支出”明细科目能够满足对项目支出的核算需要,笔者建议维持现行会计制度的相关核算办法,而不必在“事业支出”和“经费支出”科目下设置“项目支出”明细科目。

(3)将行政事业单位的基本建设财务收支纳入行政事业单位经费会计账统一核算。实行部门预算后,对基本建设与事业或行政经费的会计核算设置两套账进行单独核算不符合预算管理的要求,而且将预算单位的基本建设拨款和自筹基建款分别核算也不利于资金的统筹安排,同时,编制两套会计报表也不能完整地反映部门预算执行和资金使用情况。笔者建议,在现行《事业单位会计制度》和《行政单位会计制度》中增设以下科目对基本建设财务收支进行核算:一是设置资产类科目“在建工程”,核算单位进行基本建设发生的实际支出;二是设置收入类科目“拨入基建款”,核算单位收到财政拨款的基建专款;三是在支出类科目中把“结转自筹基建”改为“基本建设支出”,核算年度内完工的基建项目的全部支出;四是增设净资产类科目“基建结余”;五是在会计报表中增设基建投资明细表,详细反映预算单位基本建设收支情况。

2.其他问题与具体会计核算办法的协调。

(1)经常性专项业务支出根据实际情况进行归类,原则上归入项目支出范围,同时也允许根据实际情况将其归入基本支出范围。

(2)对于解除的已经纳入会计账户内核算的债务,仍然按照原核算口径进行核算,在对部门预算执行情况进行分析时,提取相关数据进行统计分析。

(3)由于现行预算会计实行的是收付实现制,预算单位报销以前年度的日常公用经费时,仍然将其计入预算年度的基本支出。同时,“寅吃卯粮”形成的隐性负债属于预算单位债务范畴,必须对其进行严格监控。

3.下达部门预算时间与预算年度开始时间的协调。在认真总结经验教训的基础上,切实建立部门预算的标准周期预算编制制度,尽可能做到在预算年度开始时就正式下达部门预算,以确保预算的严格执行同时减少会计核算的账务调整。

4.部门预算执行情况分析表与会计信息的协调。在行政事业单位会计报表中增加部门预算执行情况分析表,该表以部门预算下达的具体项目和数据为参照,根据会计核算资料填列实际执行数据(实行电算化的单位在会计报表系统中设置自动取数功能,未实行电算化的单位仍然采用手工操作)进行对比,对差异较大的项目进行分析说明。该表同其他会计信息资料一起定期向单位负责人和政府有关部门报送。

笔者认为,针对部门预算改革过程中存在的问题,一方面要进一步完善部门预算改革的内容以满足现行会计制度和具体会计核算办法的要求,另一方面要对现行会计制度和具体会计核算办法进行修订以适应部门预算改革的需要。只有这样,才能实现行政事业单位部门预算与会计核算的相互协调,促进部门预算改革的顺利开展。○