

谁才是政府采购发票的『得主』

江苏阜宁县财政局 王宝美 张栋天

常有采购单位的会计人员发“牢骚”:通过政府采购好是好,钱省了,服务也很到位,但有一点就是想不通,为什么政府采购发票不给我们采购单位?带着这个疑问,笔者和财政部门从事会计管理工作的同志以及部分采购单位的会计人员进行探讨,发现有两种相互对立的观点:一种观点是,政府采购发票与普通发票并无实质性区别,政府采购只是一种采购方式,不会影响发票的使用、流向和归属,因此发票应该开给采购单位;另一种观点是,目前大部分地区政府采购资金的结算由财政部门集中办理,财政部门在办理资金支付业务时,向支付对象索要发票合情合理,因此发票应该开给财政部门。

上述两种观点似乎都有道理:采购单位在经办采购事项时既涉及款项的支付又有财物的接纳,取得原始凭证是必需的;而财政部门支付政府采购资金时也符合“款项的支付必须填制或取得原始凭证并及时送交会计机构”这一规定,取得原始凭证理所当然。在政府采购发票归属问题争执不下的情况下,我们不妨关注一下财政支出管理模式的改革问题。各地都在积极推进财政国库集中支付制度,它大大简化了财政预算资金的缴拨程序,提高了财政预算资金的支出效率。

如果当地财政尚未实行财政国库集中支付制度,政府采购资金仍在基层预算单位列支,为保证采购单位收支数字的准确性和年度决算报表数字的完整性,从而不影响下一年度政府采购预算的编制,发票应开给采购单位。在具体处理时分两种情形:其一是财政部门不设立“政府采购资金”专户,采购单位依据经单位负责人审批过的购货发票、合同、验收报告直接办理资金支付手续。其二是财政部门设立“政府采购资金”专户,作为财政国库集中支付的过渡形式。采购业务发生后,单位以暂付款、预付款的方式将所需资金交存“政府采购资金”专户,待收到发票后再冲减暂付款、预付款,同时依据合同等增加支出和财物。财政专户会计在办理资金支付业务时,以经领导审批过的“政府采购资金支付申请书”作为付款的主要原始凭证,并将发票的复印件、合同、验收报告一并附在记账凭证后。

如果当地财政已实行了财政国库集中支付制度,那么对于在集中支付范围内的采购项目,发票应开给财政部门,财政国库会计据此并依据合同、验收报告、领导的审批单办理款项支付手续。因为实行集中支付后,政府采购资金不再直接拨付到基层预算单位,政府采购形成的支出直接在财政部门列支,不再通过采购单位的预算执行和决算报表反映,因而不会影响采购单位收支数字的完整性,也不会影响财政部门对基层预算单位次年政府采购资金的安排。对于在集中支付范围之外的采购项目,视同未实行集中支付的采购项目,发票应开给采购单位。□

长期负债资本成本计算方法管见

广州 张顺娥 长江电力股份公司 何继承

2004年版的注册会计师全国统一考试教材中,有关长期债券、长期借款的资本成本的计算公式分别为:

$$B(1-F) = \sum_{t=1}^n [I_t \div (1+K)^t] + P \div (1+K)^n, K_b = K(1-T)$$

$$L(1-F) = \sum_{t=1}^n [I_t \div (1+K)^t] + P \div (1+K)^n, K_l = K(1-T)$$

其中:P为第n年末应偿还的本金(债券面值),K为所得税前的资本成本, $K_b(K_l)$ 为所得税后的资本成本,B为债券筹资额,L为长期借款本金,F为筹资费率, I_t 为第t年利息。

在上述公式中,笔者认为长期借款本金、债券面值与税前利息均以统一的K为折现率来计算税前资本成本不妥。事实上,长期借款本金和债券面值按税法规定是不交税的,不具备抵税作用,该公式将债务本金等同债务利息,从税务的角度看失之偏颇。下面将公式调整如下:

一、一次还本、分期付息方式下的长期负债的资本成本

1. 长期债券的资本成本。

$$B(1-F) = \sum_{t=1}^n [I_t(1-T) \div (1+K)^t] + P \div (1+K)^n$$

其中,K为长期债券的资本成本。

在运用此公式计算的过程中,将抵税的利息换算成税后利息,然后与不能起抵税作用的债券面值均以K为折现率进行折现,既考虑了利息的抵税作用,又兼顾了债券面值的非抵税作用。

在具体运用此公式时,要注意考虑债券的发行用途:如果发行债券是为了构建固定资产,则债券发行的筹资费用应该是债券发行费用减去发行期间冻结资金产生的利息收入,计入构建固定资产的成本。筹资费率(F)等于筹资费用除以发行债券实得金额。

当债券发行费用较小时,会计上将债券发行费用减去发行期间冻结资金产生的利息收入后的余额计入了财务费用,具有抵税作用,因此应考虑将 $F(1-T)$ 作为新的筹资费率。将公式调整如下:

$$B[1-F(1-T)] = \sum_{t=1}^n [I_t(1-T) \div (1+K)^t] + P \div (1+K)^n$$

2. 长期借款的资本成本。

$$L(1-F) = \sum_{t=1}^n [I_t(1-T) \div (1+K)^t] + P \div (1+K)^n$$

其中,K为长期借款的资本成本。

同理,在考虑长期借款的资本成本时,亦要考虑借款