

# 财政总会计实行权责发生制的技术路径

## ——基于财务会计与预算会计结合模式

黄保华

(重庆工商大学 重庆 400067)

**【摘要】** 在政府会计中引入权责发生制是当今世界各国政府改革的流行趋势。我国也正在思考如何引入权责发生制以及协调各方面的工作。本文从财务会计与预算会计结合模式角度对引入权责发生制的技术路径进行了思考,并在此基础上提出会计要素、会计账户及会计报告的设置。

**【关键词】** 财政总会计 权责发生制 财务会计 预算会计

### 一、财政总会计实行权责发生制的必要性

1. 权责发生制的引入是实现我国政府职能转变的必然要求。自从我国的经济制度由计划经济转变为市场经济,政府也从万能的政府逐渐转变为企业型、服务型的政府。这种转变需要全面信息作为决策和监督评价的依据,最重要的就是能够反映政府资金运动的财务信息与非财务信息,而权责发生制的引入可以实现这一目标。

2. 提高预算管理的绩效。权责发生制基础的确认时点原

下达清收专项计划。这种动态监控有利于及时发现和处理应收账款管理中存在的问题,并及时调整相关的策略,避免问题扩大。

5. 健全考核指标体系。A公司对销售人员的考核,既有销售收入的指标,也有按销售收入比例收回现金的指标。A公司对销售人员的回款情况制定了明确的处罚措施。若销售人员未能将客户的应收账款收回,每月末,将会依据应收账款金额的大小,按比例进行处罚。对财务人员和销售部门的管理人员也会按比例扣除一定的奖金。这样提高了销售人员的回款意识,增强了他们催收贷款的积极性,减少了不必要的坏账、呆账损失,更有利于应收账款管理的健康发展。

所以,企业不但要将销售额与销售人员的业绩薪酬挂钩,更要重视销售款项的收回,即需要把应收账款的收回额纳入到对销售人员的考核指标中去。通过激发销售人员的收款积极性,将个人利益和企业利益紧密结合起来,从根本上改善企业的销售回款情况。有效的考核激励措施是推进企业应收账款收回的一个重要手段。

6. 培养高素质的营销队伍。在A公司,对销售人员的要求是十分严格的。每年A公司都会有相当大的一笔经费是花在销售人员的培训上。对每一位新进的销售人员,A公司会安排一系列的培训,邀请有经验的内外部培训师来进行培训,内容包括与企业文化、人事制度、财务知识、心理、礼仪以及销售业务有关的所有培训。特别值得一提的是,A公司会对销售

则决定了其能够更及时准确地反映政府行为所耗费的全部成本,为评价政府预算绩效管理提供了重要的依据,使绩效评价能够得到有效实行。

3. 提高政府防范财政风险的能力。在收付实现制下不能反映的“隐形负债”,在权责发生制下通过政府承诺与担保能够得到充分反映。另外,权责发生制能够有效地区分资本性支出和经常性支出,使政府资产能够得到更准确地反映,同时也利于加强对非经营性国有资产的监督管理。

人员进行专门的合同签订和谈判培训,且在培训期间还会有各种形式的拓展活动。通过这一系列的培训,A公司组建了一支高素质的营销队伍。

在现在这个激烈的市场竞争环境中,销售人员的作用十分重要。业务素质高、工作能力强的销售人员能更好地完成销售任务,并且保证贷款的按时收回。因此企业有必要制定一套有效的培训机制并全面执行,以提高销售人员的业务、工作能力,为应收账款的收回起到一定的保证作用。

通过对A公司应收账款的案例分析,可见应收账款的管理是一个全方位的管控过程。A公司注重应收账款的收回,对其实施了较为有效的管理措施,并取得了良好的效果,A公司独特的管理方法非常值得其他企业借鉴。

### 四、结束语

随着市场经济的发展,商业信用的推行,我国企业应收账款总量仍在逐年递增,企业应收账款管理必须围绕如何提高企业价值的角度来开展。从A公司的经验可以看出,对应收账款的管理要集合销售部门和财务部门等相关部门的力量,培养高素质的销售人员,利用管理信息化手段,建立合理的考核激励指标,以实现应收账款收益的最大化,增强企业抵抗风险的能力,最终保证企业强有力的市场竞争力。

### 主要参考文献

陈斯雯.企业赊销管理与账款追收.北京:经济科学出版社,2007

4. 能够提高政府会计和预算信息透明度和准确性。权责发生制下的账务处理能够较客观、真实地核算当期的收支,向公众和决策者提供的信息更为真实、准确和透明,从而有利于公众了解政府预算、财务以及运作的情况。

## 二、国外施行的政府会计模式

1. 建立一套以预算会计账户为主的会计体系。该模式主要按收付实现制核算,同时设置若干财务会计账户,部分业务实行权责发生制核算,以满足财务管理的要求,德国采用了这种会计模式。采用这种模式主要是因为政府对提供权责发生制会计信息的要求不高,因而采取以预算会计的收付实现制为主,以权责发生制账户辅助反映部分财务会计指标的模式。

2. 建立和采用政府预算会计和政府财务会计两套相互独立的体系。这种模式下分别建立两套会计账户,分别按收付实现制和权责发生制核算,如芬兰和法国的中央政府会计。采用这种模式的国家要求按权责发生制基础提供比较全面的财务会计信息,而原有的政府预算又基本上采用收付实现制基础。预算会计和财务会计核算要求不同造成双方核算不一致的内容较多,因此分别采用两套体系同时处理,以满足两个会计系统的不同要求。此种模式的缺点是如果收支业务量较大,则重复的部分就越多,工作量越大。

3. 建立一套同时满足预算会计和财务会计要求的权责发生制核算的会计账户。在此模式下预算会计与财务会计同时采用权责发生制,为减少核算成本与工作量,只有少数核算对象采用收付实现制。目前如澳大利亚、英国正按此模式进行改革。采用这种模式主要是因为这些国家政府预算编制采用的是权责发生制,预算会计核算与财务会计核算要求基本一致,不需要采用两套会计核算体系。

以上三种模式各有各的适用范围。我国权责发生制的实施要根据国情来进行选择。笔者认为,现阶段我国应当以第一种模式为主,在经济不断发展和各项制度、技术条件等趋于完善时再采用第二种模式和第三种模式,原因在于:

(1)我国现实环境的特征。政府预算管理的原则大体经过两个发展阶段:强调立法监督机构有效控制的古典预算原则、强调政府行政权威主导思想的现代预算原则。通常,在满足古典预算原则的基础上才能进入现代预算原则为主导的阶段。而近些年在政府部门财务管理中暴露的一系列违法、违规、违纪及公共资金使用效益低下、损失浪费现象严重等问题,说明了立法监督机构有效控制的原则并没有有效实现。

(2)我国实行权责发生制的条件尚未成熟。一方面权责发生制政府会计一定程度上引入了管理会计的理念,突出预算管理中的受托责任与透明度,相应对政府部门的财务人员的会计素质提出了较高要求。另一方面,在我国当前的会计教育与培训中,政府会计并没有受到和企业会计一样的重视,这在我国会计专业资格考试中就可看出,预算会计的内容很少甚至没有。在这样的条件下,实行权责发生制会在短期内造成相当高的制度成本与实施成本,甚至可能会因财务人员知识更新上的障碍而产生经济秩序的混乱。

(3)对于非专业知识的人大代表和普通公众,权责发生制

的政府财务报告不易理解。在收付实现制基础上的政府财务报告,在理解上需要具备较多的专业知识,对于非专业的人大代表及普通公众而言显得更加实用。而对以权责发生制为基础的政府财务报告的理解则需要较多的专业知识,这就可能导致人大代表与普通公众不能很好地理解政府财务报告。

## 三、我国财政总会计引入权责发生制的技术路径

会计基础的转变会引起会计确认、核算、记录以及报告的巨大变化。如果引入权责发生制作为核算基础,首先应当解决的就是会计要素和会计科目的设置。

1. 会计要素的设置。会计要素的设置应当遵循以下原则:一是会计要素的设置能够实现权责发生制基础核算和收付实现制基础核算的融合。现阶段,我国还不能完全抛弃收付实现制,这是由我国社会转型期的特点所决定的,即公共预算管理的许多基础性技术手段和支持保障体系建设还不够成熟,短期内实行权责发生制会产生相当高的制度运行成本与实施成本。在两个基础相融合的会计核算下,会计要素设置也要考虑其融合性。二是清晰性。两种会计基础的融合,会计要素的设置要综合两种情况进行考虑,同时还要结合预算管理和财务管理的需要。设置的会计要素要能够清晰地反映两种核算基础下的勾稽关系。三是简明性。会计要素要尽量简单,在实际运用时不致有过多的重复,同时要易于理解。

会计要素按六个部分设置,即预算收入、预算支出、预算结余、资产、负债、净资产。前三个要素考虑了收付实现制的会计基础核算,用于预算管理;后三个要素考虑了权责发生制的会计基础,用于政府财务管理。为了便于在权责发生制下核算政府业务,还可以在净资产下设一个调整科目用于反映因资产负债的变化而引起的净资产的变化。

2. 会计科目的设置。会计科目的设置大体可以分为二个层次,即预算会计下的会计科目与财务会计下的科目。预算会计的会计科目可以沿用以前在收付实现制下的会计科目,而财务会计的会计科目应大致设置固定资产、国有资产、应付债券、长期借款、长期应付款、净资产下的盈余调整等账户。为反映资产负债变化而引起的净资产的变化,财务会计的会计科目设置为在净资产账户下单独设盈余调整账户。在盈余调整下根据其对应的会计科目设置二级科目甚至三级科目。

3. 会计报告的设置。由于采用第一种模式下主要对预算会计进行核算,因此在对财务报告方面应区别对待。对于预算会计,要编制预算收支表、收入费用表。而对于设置的几个财务会计账户,也应对其编制报表,即资产负债表,反映公众关注的几个主要指标的变动情况,而调整科目——盈余调整则在净资产下反映。

## 主要参考文献

1. 北京市预算会计研究会课题组. 政府会计推行权责发生制的研究. 预算管理与会计, 2010; 6
2. 王敏. 中国政府权责发生制改革论析. 中央财经大学学报, 2007; 9
3. 王银梅. 权责发生制政府预算与会计改革问题研究. 北京: 中国社会科学出版社, 2009