



普通高等教育“十一五”国家级规划教材



21世纪高等院校会计专业主干课系列

(第二版)

政府与非营利组织 会计

赵建勇 主编

Governmental and
Nonprofit Accounting

复旦大学出版社

普通高等教育“十一五”国家级规划教材
复旦博学 21 世纪高等院校会计专业主干课系列

政府与非营利组织会计

(第二版)

赵建勇 主编

復旦大學出版社

图书在版编目(CIP)数据

政府与非营利组织会计(第二版)/赵建勇主编. —上海:复旦大学出版社, 2008.10

(复旦博学·21世纪高等院校会计专业主干课系列)

ISBN 978-7-309-06291-5

I. 政… II. 赵… III. 单位预算会计-高等学校-教材 IV. F810.6

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第143218号

政府与非营利组织会计(第二版)

赵建勇 主编

出版发行 复旦大学出版社 上海市国权路579号 邮编 200433
86-21-65642857(门市零售)
86-21-65100562(团体订购) 86-21-65109143(外埠邮购)
fupnet@fudanpress.com http://www.fudanpress.com

责任编辑 王联合

出品人 贺圣遂

印刷 上海肖华印务有限公司
开本 787×1092 1/16
印张 26.25
字数 655千
版次 2008年10月第二版第一次印刷
印数 1—4 100

书号 ISBN 978-7-309-06291-5/F·1426

定价 40.00元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社发行部调换。

版权所有 侵权必究

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材。之前,本书也列入普通高等教育“十五”国家级规划教材。本书主要供高等院校会计学专业和公共管理学专业的本科学生和研究生使用,也可供会计学专业硕士(MPAcc)、工商管理硕士(MBA)、公共管理硕士(MPA)的学生使用。本书还可供会计学专业或公共管理学专业的专科学生或其他财经类专业本、专科学生或研究生使用。在职财会人员尤其是在职预算会计或政府与非营利组织会计人员在业余专业进修提高时也可使用本教材。

本教材具有如下主要特点:

1. 内容覆盖全面

本教材覆盖了中国的政府与非营利组织会计、美国的州和地方政府与非营利组织会计、国际公共部门会计准则等三个方面的内容。其中,中国的政府与非营利组织会计覆盖了财政总预算会计、财政预算外资金会计、行政单位会计、事业单位会计、民间非营利组织会计。美国的州和地方政府与非营利组织会计覆盖了美国的州和地方政府会计、美国的非营利组织会计。由于目前中国的政府与非营利组织会计与美国的政府与非营利组织会计存在较大差别,国际公共部门会计准则的内容还比较概要且与中国和美国的政府会计都存在一定差异,因此,本教材采用分别介绍中国、美国和国际准则的方法。这样,读者可以分别了解中国、美国和国际准则的原汁原味的内容。

2. 文字阐述通俗

本教材在阐述有关的专业内容时,尽量采用最通俗的文字、最简洁的语言将主要意思介绍清楚。在中国的政府与非营利组织会计部分,近年来随着改革的不断深化,出现了不少全新的会计核算内容和会计核算方法,也产生了不少全新的基本概念和核算理念。在美国的政府与非营利组织会计部分,由于环境和传统的差异,其中的基本概念和基本会计核算方法都与中国的相应内容存在较大差别,较难用中国的基本概念和基本会计核算方法去理解。在国际公共部门会计准则部分,由于其需要考虑各国的具体情况,有不少内容同时有别于中国和美国的内容。本教材在阐述以上三部分内容时,都力求文字通俗、语言简洁、意思清楚。

3. 理论与实务相结合

本教材在介绍有关的专业内容时,同时注重对基本理论的介绍和对主要实务处理的介绍,并努力将基本理论的内容与实务处理的内容进行紧密结合。政府与非营利组织会计经过半个多世纪的发展,尤其是近十多年来的发展,已经形成了一套基本理论。这套基本理论对实务处理具有指导意义,并且随着实践的发展还在不断地向前发展。将基本理论与主要实务相结合,有利于掌握政府与非营利组织会计的本质内容,也有利于灵活掌握政府与非营利组织会计的基本方法。

本教材由上海财经大学会计学院教授赵建勇博士任主编。赵建勇编写第一章至第八章、第十二章,财政部财政科学研究所博士后流动站张国生博士编写第十章,中国石油大学工商管理学院戚艳霞博士编写第十一章,中国政法大学余宇莹博士编写第九章。最后,赵建勇对本书作了总纂。

复旦大学出版社经济管理分社王联合先生对本书的出版一直给予积极的鼓励和有力的帮助,并对本书的总体框架构建提出了非常有用的建议。在此,作者向他表示由衷的感谢。美国伊利诺伊大学芝加哥分校工商管理学院的 James L. Chan 教授为本书的“美国的州和地方政府与非营利组织会计”部分的框架构建提出了建设性指导意见,并为该部分内容的写作提供了大量有用的参考资料。在此,作者也向他表示由衷的感谢。

由于我们的学识和时间有限,因此,本书很可能会存在不足或疏漏,恳请读者以任何方式随时向我们提出批评和建议,或与我们进行交流和讨论。电子邮件可发送至作者的如下邮箱:zhaojianyong05@hotmail.com。

本教材配有《政府与非营利组织会计习题集》。该《习题集》为教材中的各章配备了复习题和练习题,并为所有练习题配备了参考答案。该《习题集》由复旦大学出版社单独出版发行。

赵建勇

2008年3月于

上海财经大学会计学院

前言(第二版)	1
---------------	---

第一编 中国的政府与非营利组织会计

第一章 财政总预算会计	1
--------------------------	----------

第一节 概述	1
第二节 收入	4
第三节 支出	17
第四节 净资产	30
第五节 资产和负债	36
第六节 财政国库支付执行机构会计	45
第七节 会计报表	47

第二章 财政预算外资金会计	53
----------------------------	-----------

第一节 概述	53
第二节 收入、支出和结余	54
第三节 资产和负债	59
第四节 会计报表	62

第三章 行政单位会计	64
-------------------------	-----------

第一节 概述	64
第二节 收入	67
第三节 支出	72
第四节 净资产	79
第五节 资产和负债	84
第六节 会计报表	98

第四章 事业单位会计	107
-------------------------	------------

第一节 概述	107
第二节 收入	110
第三节 支出	120

第四节	净资产	131
第五节	资产和负债	142
第六节	会计报表	162
第五章	民间非营利组织会计	171
第一节	概述	171
第二节	收入	174
第三节	费用	185
第四节	净资产	189
第五节	资产和负债	192
第六节	会计报表	198
第二编	美国的州和地方政府与非营利组织会计	
第六章	州和地方政府会计概述	204
第一节	州和地方政府会计的概念	204
第二节	州和地方政府会计的目标	205
第三节	州和地方政府会计的一般原则	206
	主要专业名词英汉对照	211
第七章	日常政务活动会计	212
第一节	收入	212
第二节	支出和费用	233
第三节	基金余额或净资产	253
第四节	资产和负债	255
第五节	日常政务活动中的内部有偿服务	258
	主要专业名词英汉对照	265
第八章	资本资产购建与偿债活动会计	267
第一节	收入	267
第二节	支出和费用	279
第三节	基金余额或净资产	290

第四节 资产和负债·····	291
第五节 政府层面政务活动中收入和费用的年终结账·····	297
主要专业名词英汉对照·····	301
第九章 商务活动、代理与信托活动会计 ·····	302
第一节 商务活动·····	302
第二节 代理与信托活动·····	312
主要专业名词英汉对照·····	325
第十章 政府财务报表 ·····	327
第一节 政府层面财务报表·····	327
第二节 基金财务报表·····	331
第三节 财务报表注释和管理讨论与分析·····	345
主要专业名词英汉对照·····	354
第十一章 非营利组织会计 ·····	356
第一节 概述·····	356
第二节 收入·····	358
第三节 费用·····	368
第四节 净资产·····	375
第五节 资产和负债·····	376
第六节 财务报表·····	380
主要专业名词英汉对照·····	387
 第三编 国际公共部门会计准则 	
第十二章 国际公共部门会计准则简介 ·····	389
第一节 国际公共部门会计准则概述·····	389
第二节 权责发生制会计基础下的通用财务报表·····	392
第三节 收付实现制会计基础下的通用财务报表·····	403
主要专业名词英汉对照·····	410
主要参考文献 ·····	412

第一编 中国的政府与非营利组织会计

第一章

财政总预算会计

第一节 概 述

一、财政总预算会计的概念

财政总预算会计是各级政府财政部门核算、反映和监督政府财政总预算执行情况和结果的一门专业会计。财政总预算会计的主体是各级政府,具体执行机构是各级政府的财政部门。财政总预算会计核算、反映和监督的对象是政府财政总预算资金及其运动,具体包括政府财政总预算收入、总预算支出和总预算结余,以及总预算资产、总预算负债和总预算净资产等。各级政府通过收取税收、行政事业性收费、政府性基金、企业上缴利润等形式取得财政总预算收入,通过向有关单位拨付预算资金等形式发生财政总预算支出,财政总预算收入超过财政总预算支出的部分形成财政总预算结余。各级政府在取得财政总预算收入、发生财政总预算支出时形成财政总预算资产、总预算负债,财政总预算资产减去财政总预算负债为财政总预算净资产。财政总预算结余是财政总预算净资产的重要组成部分。财政总预算会计的平衡等式是:资产-负债=净资产。财政总预算会计结余的计算公式是:收入-支出=结余。

我国实行一级政府一级预算。为核算、反映和监督各级政府的预算执行情况和结果,各级政府在财政部门均设立相应的财政总预算会计。具体为:中央政府财政部设立中央财政总预算会计;省、自治区、直辖市财政厅(局)设立省(自治区、直辖市)财政总预算会计;设立区的市、自治州财政局设立市(州)财政总预算会计;县、自治县、不设区的市、市辖区财政局设立县(市、区)财政总预算会计;乡、民族乡、镇财政所设立乡(镇)财政总预算会计。各级财政总预算会计在全国组成一个相互联系的信息网络。

与政府与非营利组织会计中的行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计相比,财政总预算会计具有反映信息的宏观性和不存在实物资产核算内容的特点。具体来说,财政总预算会计反映的信息为一级政府行政区域范围内的信息,行政单位会计、事业单位会计和民

间非营利组织会计反映的信息为该单位范围内的信息;财政总预算会计核算的内容全部为诸如国库存款、其他财政存款等非实物资产,行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计都存在诸如固定资产、库存材料等实物资产的核算内容。

财政总预算会计与行政单位会计、事业单位会计之间存在着密切的联系。首先,财政总预算会计在业务管理上负责组织和指导行政单位会计和事业单位会计。行政单位会计和事业单位会计从编制单位预算、执行单位预算一直到编制单位决算,都需要在财政总预算会计的参与和组织下进行。财政总预算会计在除民间非营利组织会计外的政府与事业单位会计中居主导地位。其次,财政总预算会计信息与行政单位会计信息、事业单位会计信息之间存在依存关系。例如,财政总预算会计直接为行政单位或事业单位支付购货款项,此时,财政总预算会计的支出直接构成行政单位会计或事业单位会计的支出。再如,财政总预算会计将预算资金拨付到行政单位或事业单位的银行存款账户上,供行政单位或事业单位使用,此时,财政总预算会计的支出构成行政单位会计或事业单位会计的收入。在一级政府中,财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计组成一个相互联系的信息网络。在我国,财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计通常合称为预算会计。

二、财政总预算会计的一般原则

财政总预算会计在进行会计核算时应当遵循如下一般原则:

(1) 客观性原则。指财政总预算会计应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财政收支执行情况和结果。

(2) 符合性原则。指财政总预算会计提供的信息应当符合有关预算法规的要求,适应国家宏观经济管理和上级财政部门及本级政府对财政管理的需要。

(3) 可比性原则。指财政总预算会计应当按照国家统一规定的会计处理方法进行会计核算,保证各级政府财政总预算会计的核算口径相互一致,所提供的信息相互可比。

(4) 整体性原则。指由财政总预算会计管理的各项资金,包括一般预算资金、基金预算资金、专用基金、财政周转金等,都应当纳入财政总预算会计的核算范围。随着部门预算和国库集中收付制度的深入推行,财政总预算会计还需要将预算外资金纳入其核算范围。

(5) 一致性原则。指财政总预算会计前后各期使用的会计处理方法应当保持一致,不能随意改变。如确有必要进行改变,应当将改变的情况、原因以及对会计报表的影响在预算执行报告中进行说明。

(6) 及时性原则。指财政总预算会计的核算应当及时进行。具体包括:财政总预算会计应当及时收集会计信息、及时处理会计信息,并按规定时间及时报送会计信息。

(7) 明晰性原则。指财政总预算会计提供的会计信息应当清晰明了,便于理解。对于重要的经济业务,应当单独反映。

(8) 收付实现制原则。指财政总预算会计在确认收入和支出时,一般应当以实际收到或者付出货币资金为标准,而不是以应收或者应付总预算资金为标准。财政总预算会计采用收付实现制原则,有利于将财政总预算会计的核算基础与政府财政总预算的编制基础保持一致,进而有利于财政总预算会计如实反映政府财政总预算的执行情况和结果。

(9) 专款专用原则。指财政总预算会计对于有指定用途的资金应当按照规定的用途安排

使用,并分别进行单独的核算和反映。在财政总预算会计管理的预算资金中,一般预算资金和基金预算资金应当分别进行核算和反映,各种不同种类的基金预算资金也应当分别进行核算和反映。

三、财政总预算会计科目

财政总预算会计科目是对财政总预算会计核算的经济业务内容所作的分类,是财政总预算会计进行会计核算的基础。财政总预算会计科目分成资产类、负债类、净资产类、收入类和支出类等五类。各级政府财政总预算会计统一适用的会计科目如表 1-1 所示。

表 1-1 财政总预算会计科目表

类 别	科目编码	科 目 名 称
一、资产类		
	101	国库存款
	102	其他财政存款
	103	财政零余额账户存款
	104	有价证券
	105	在途款
	111	暂付款
	112	与下级往来
	121	预拨经费
	122	基建拨款
	131	财政周转金放款
	132	借出财政周转金
	133	待处理财政周转金
二、负债类		
	211	暂存款
	212	与上级往来
	213	已结报支出
	222	借入款
	223	借入财政周转金
三、净资产类		
	301	预算结余
	305	基金预算结余
	307	专用基金结余
	321	预算周转金
	322	财政周转基金
四、收入类		
	401	一般预算收入
	405	基金预算收入
	407	专用基金收入
	411	补助收入

续表

类别	科目编码	科目名称
	412	上解收入
	414	调入资金
	425	财政周转金收入
五、支出类		
	501	一般预算支出
	505	基金预算支出
	507	专用基金支出
	511	补助支出
	512	上解支出
	514	调出资金
	524	财政周转金支出

各级政府财政总预算会计应当按照如表 1-1 所示的财政总预算会计科目表选择和使用会计科目。财政总预算会计在使用会计科目时,应当同时使用科目编码和科目名称;不能只使用科目编码,不使用科目名称。

第二节 收入

收入是指一级财政根据法律法规所取得的非偿还性资金,是一级财政的资金来源。财政总预算会计核算的收入包括一般预算收入、基金预算收入、专用基金收入、补助收入、上解收入、调入资金和财政周转金收入等。其中,补助收入、上解收入和调入资金可合称为转移性收入。

一、一般预算收入

(一) 一般预算收入的概念与种类

一般预算收入是指各级政府财政部门组织的纳入预算管理的各项收入。一般预算收入可以综合地安排用于政府的各项一般预算支出,是各级政府最主要的财力来源。

财政总预算会计核算的一般预算收入应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》,一般预算收入科目分设类、款、项、目四级科目。四级科目逐级递进,内容也逐渐细化。财政总预算会计核算的一般预算收入分成如下种类。

1. 税收收入

反映政府从开征的各种税收中取得的收入。该类级科目分设如下 21 个款级科目:

(1) 增值税。反映按《中华人民共和国增值税暂行条例》征收的国内增值税、进口货物增值税和经审批退库的出口货物增值税。该科目分设国内增值税、进口货物增值税、出口货物退增值税等 3 个项级科目。

(2) 消费税。反映按《中华人民共和国消费税暂行条例》征收的国内消费税、进口消费品消费税和经审批退库的出口消费品消费税。该科目分设国内消费税、进口消费品消费税、出口消费品退消费税等3个项级科目。

(3) 营业税。反映按《中华人民共和国营业税暂行条例》征收的营业税。该科目分设铁道营业税、金融保险业营业税(中央)、金融保险业营业税(地方)、一般营业税等多个项级科目。

(4) 企业所得税。反映按《中华人民共和国企业所得税暂行条例》征收的企业所得税以及依照《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》征收的外商投资企业和外国企业所得税。该科目分设国有冶金工业所得税、国有有色金属工业所得税、国有煤炭工业所得税、国有电力工业所得税、集体企业所得税、股份制企业所得税等多个项级科目。

(5) 企业所得税退税。反映财政部门按“先征后退”政策审批退库的企业所得税。其口径与“企业所得税”相同。

(6) 个人所得税。反映按《中华人民共和国个人所得税法》、《对储蓄存款利息所得征收个人所得税的实施办法》征收的个人所得税。该科目分设个人所得税以及个人所得税税款滞纳金、罚款收入等2个项级科目。

(7) 资源税。反映按《中华人民共和国资源税暂行条例》征收的资源税。该科目分设海洋石油资源税、其他资源税以及资源税税款滞纳金、罚款收入等3个项级科目。

(8) 固定资产投资方向调节税。反映按《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》补征的固定资产投资方向调节税。该科目分设国有企业固定资产投资方向调节税、集体企业固定资产投资方向调节税、股份制企业固定资产投资方向调节税等多个项级科目。

(9) 城市维护建设税。反映按《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》征收的城市维护建设税。该科目分设国有企业城市维护建设税、集体企业城市维护建设税、股份制企业城市维护建设税等多个项级科目。

(10) 房产税。反映按《中华人民共和国房产税暂行条例》征收的房产税以及依照《城市房地产税暂行条例》征收的城市房地产税。该科目分设国有企业房产税、集体企业房产税、城市房地产税等多个项级科目。

(11) 印花税。反映按《中华人民共和国印花税法》征收的印花税。该科目分设证券交易印花税、其他印花税以及印花税款滞纳金、罚款收入等3个项级科目。

(12) 城镇土地使用税。反映按《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》征收的城镇土地使用税。该科目分设国有企业城镇土地使用税、集体企业城镇土地使用税、股份制企业城镇土地使用税等多个项级科目。

(13) 土地增值税。反映按《中华人民共和国土地增值税暂行条例》征收的土地增值税。该科目分设国有企业土地增值税、集体企业土地增值税、股份制企业土地增值税等多个项级科目。

(14) 车船税。反映按《中华人民共和国车船税暂行条例》征收的车船税。该科目分设车船税以及车船税款滞纳金、罚款收入等2个项级科目。

(15) 船舶吨税。反映船舶吨税收入。该科目分设船舶吨税以及船舶吨税款滞纳金、罚款收入等2个项级科目。

(16) 车辆购置税。反映按《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》征收的车辆购置税。该科目分设车辆购置税以及车辆购置税税款滞纳金、罚款收入等2个项级科目。

(17) 关税。反映按《中华人民共和国进出口关税条例》征收的关税,按《中华人民共和国反倾销条例》征收的反倾销税,按《中华人民共和国反补贴条例》征收的反补贴税,按《中华人民共和国保障措施条例》征收的保障措施关税以及财政部按“先征后退”政策审批退税的关税。该科目分设关税、特定区域进口自用物资关税、关税退税等多个项级科目。

(18) 耕地占用税。反映按《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》征收的耕地占用税。该科目分设耕地占用税以及耕地占用税税款滞纳金、罚款收入等 2 个项级科目。

(19) 契税。反映按《契税暂行条例》征收的契税。该科目分设契税以及契税税款滞纳金、罚款收入等 2 个项级科目。

(20) 烟叶税。反映按《中华人民共和国烟叶税暂行条例》征收的烟叶税。该科目分设烟叶税以及烟叶税税款滞纳金、罚款收入等 2 个项级科目。

(21) 其他税收收入。反映除上述项目以外的其他税收收入。

以上有关税收收入的项级科目,再根据情况分设若干目级科目。例如,“国内增值税”项级科目再分设“国有企业增值税”、“集体企业增值税”、“股份制企业增值税”等目级科目;“国有冶金工业所得税”项级科目再分设“武钢集团所得税”、“宝钢集团所得税”等目级科目;如此等等。

税收收入主要体现政府与纳税人之间的非交换性交易关系。即政府在向纳税人征收税收的同时,并不直接向具体的纳税人提供相应的物品或服务;纳税人在向政府交纳税收的同时,也并不直接从政府那里取得相应的物品或服务。政府征收的税收收入,综合地安排用于社会经济的发展。

2. 非税收入

反映政府从开征的各种税收之外取得的各种收入。该类级科目分设如下 6 个款级科目:

(1) 专项收入。反映按照有关规定,如按照《排污费征收使用管理条例》、《矿产资源补偿费征收管理规定》等规定征收的专项收入。该科目分设排污费收入、水资源费收入、教育费附加收入、矿产资源补偿费收入、公路运输管理费收入、水路运输管理费收入等多个项级科目。

(2) 行政事业性收费收入。反映依据法律、行政法规、国务院有关规定、国务院财政部门与计划部门共同发布的规章或者规定,以及省、自治区、直辖市的地方性法规、政府规章或者规定,省、自治区、直辖市人民政府财政部门与计划(物价)部门共同发布的规定,收取的各项收费收入。该科目分设公安行政事业性收费收入、法院行政事业性收费收入、司法行政事业性收费收入、工商行政事业性收费收入、财政行政事业性收费收入、税务行政事业性收费收入、审计行政事业性收费收入、教育行政事业性收费收入、建设行政事业性收费收入、交通行政事业性收费收入、卫生行政事业性收费收入、民政行政事业性收费收入、证监会行政事业性收费收入等多个项级科目。

(3) 罚没收入。反映执法机关依法收缴的罚款、没收款、赃款,没收物资、赃物的变价款收入。该科目分设一般罚没收入、缉私罚没收入等多个项级科目。

(4) 国有资本经营收入。反映经营、使用国有财产等取得的收入。该科目分设国有资本投资收益、国有企业计划亏损补贴、产权转让收入等多个项级科目。

(5) 国有资源(资产)有偿使用收入。反映有偿转让国有资源(资产)使用费而取得的收入。该科目分设海域使用金收入、场地和矿区使用费收入、非经营性国有资产出租收入等多个项级科目。

(6) 其他收入。该科目分设捐赠收入、主管部门集中收入、乡镇自筹和统筹收入、免税商

品特许经营费收入等多个项级科目。

以上有关非税收入的项级科目,再根据情况分设若干目级科目。例如,“教育费附加收入”项级科目再分设“教育费附加收入”、“教育费附加滞纳金、罚款收入”两个目级科目;“公安行政事业性收费收入”项级科目再分设“外国人签证费”、“居民身份证工本费”、“机动车行驶证工本费”等目级科目;“工商行政事业性收费收入”项级科目再分设“集贸市场管理费”、“企业注册登记费”、“经济合同示范文本工本费”等目级科目;“税务行政事业性收费收入”项级科目再分设“税务发票工本费”、“税务登记工本费”等目级科目;“建设行政事业性收费收入”项级科目再分设“房屋所有权登记费”、“证书工本费”、“考试考务费”等目级科目;“一般罚没收入”项级科目再分设“公安罚没收入”、“法院罚没收入”、“工商罚没收入”、“交通罚没收入”等目级科目;“国有企业计划亏损补贴”项级科目再分设“工业企业计划亏损补贴”、“农业企业计划亏损补贴”等目级科目;如此等等。

政府征收的非税收入总体上体现政府与缴款人之间直接的物品或服务非等价交换关系或成本补偿关系,如收取的税务发票工本费、证书工本费、考试考务费、企业注册登记费等;或体现直接的行政管理关系,如收取的公安罚没收入、工商罚没收入等;或体现缴款人直接经营国有资本或使用国有资产的利益关系,如收取的国有资本投资收益、场地和矿区使用费收入等;或体现政府所从事的专门活动的成本补偿关系,如收取的教育费附加收入、三峡库区移民专项收入等。

《政府收支分类科目》中的一般预算收入科目,是财政总预算会计进行一般预算收入核算的直接依据。

在现行《政府收支分类科目》中,一般预算收入科目包括税收收入、非税收入、贷款转贷回收本金收入和转移性收入四类。该四类科目都表示政府可以用来安排一般预算支出的资金来源。因此,它们在政府编制财政总预算时都作为一般预算收入来处理。但作为财政总预算会计进行核算的一般预算收入只包括以上四类科目中的税收收入和非税收入两类。财政总预算会计在收到贷款转贷回收本金收入时,可以将它作为收回债权进行处理,而不作为一般预算收入进行处理。财政总预算会计在收到上、下级政府转入本级政府一般预算的资金时,以及在将本级政府诸如基金预算资金、预算外资金转入一般预算时,应当将它们单独作为转移性收入类别进行处理,而不作为一般预算收入进行处理。这是财政总预算会计科目与政府预算收支科目的一个重要区别。

(二) 一般预算收入的收缴方式和程序

在现行财政国库单一账户制度下,一般预算收入的收缴方式有直接缴库和集中汇缴两种。

1. 直接缴库

这是指缴款单位或缴款人按照有关法律和法规的规定,直接将应缴款项缴入财政国库的收缴方式。在直接缴库方式下,直接缴库的税收收入,由纳税人或税务代理人提出纳税申报,经征收机关审核无误后,由纳税人通过开户银行将税款缴入财政部门在人民银行开设的国库单一账户。人民银行国库在对税收收入进行划分后,向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计以收到的预算收入日报表为依据,确认一般预算收入的增加,并同时确认国库存款的增加。直接缴库的其他收入,比照上述程序缴入国库单一账户。

2. 集中汇缴

这是指由征收机关按照有关法律和法规的规定,将所收取的应缴款项汇总缴入财政国库的收缴方式。在集中汇缴方式下,小额零散税收和其他有关应缴非税收入,尤其是非税现金收入等,由征收机关于收到应缴款项的当日汇总缴入财政部门在人民银行开设的国库单一账户。人民银行国库在经对收到的应缴款项进行划分后,向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计根据人民银行国库报来的预算收入日报表,确认一般预算收入的增加,并同时确认国库存款的增加。

人民银行国库向财政总预算会计报送的预算收入日报表的参考格式可如表 1-2 所示。

表 1-2 预算收入日报表

年 月 日

预算科目	本日收入金额	预算科目	本日收入金额

人民银行国库(盖章)

复核

制表

无论是直接缴库还是集中汇缴,征收机关都不需要设立应缴款项的过渡账户。也即征收机关不需要将收到的应缴款项先存入自行在银行开立的专门账户,然后再通过该专门账户将应缴款项缴入财政国库。

尚未实行财政国库单一账户制度改革的有关地区或单位,征收机关仍然可以暂时保留应缴款项的过渡账户。随着财政国库单一账户制度改革的深入推行,资金缴拨以财政国库集中收付为主要形式的财政国库管理制度将进一步确立。征收机关传统上使用的应缴款项的过渡账户也将随之逐渐取消。

(三) 一般预算收入的划分和报解

无论是采用直接缴库方式,还是采用集中汇缴方式,人民银行国库在收到一般预算收入后,都需要按照财政管理体制的要求,将一般预算收入在中央财政与地方财政之间,以及在地方各级财政之间进行划分。按照现行有关规定,一般预算收入在中央财政与地方财政之间的划分情况为:

(1) 中央财政固定收入。包括:消费税(含进口环节海关代征的部分)、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等。

(2) 地方财政固定收入。包括:城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、城市房地产税、车船税、契税等。

(3) 中央财政与地方财政共享收入。包括:

① 增值税(不含进口环节由海关代征的部分):中央财政分享 75%,地方财政分享 25%。

② 营业税:铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央财政,其余部分归地方财政。

③ 企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税:铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴

纳的部分归中央财政,其余部分中央财政与地方财政按 60%和 40%的比例分享。

④ 个人所得税:除储蓄存款利息所得的个人所得税外,其余部分的分享比例与企业所得税相同。

⑤ 资源税:海洋石油企业缴纳的部分归中央财政,其余部分归地方财政。

⑥ 城市维护建设税:铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央财政,其余部分归地方财政。

⑦ 印花税:证券交易印花税收入的 94%归中央财政,其余 6%和其他印花税收入归地方财政。

一般预算收入在地方各级财政之间的划分情况,由上一级财政制定本级财政与下一级财政之间的财政管理体制,规定划分方法,并按规定的方法执行。

人民银行在对收到的一般预算收入进行划分后,将相应的一般预算收入以预算收入日报表的形式报送给相应的政府财政总预算会计。同时,将相应的一般预算收入款项解入相应级别政府的国库存款账户。

(四) 一般预算收入的核算

为核算一般预算收入业务,财政总预算会计应设置“一般预算收入”总账科目。财政总预算会计收到人民银行国库报来的预算收入日报表时,根据所列一般预算收入科目和一般预算收入的数额,借记“国库存款”科目,贷记该科目;当日预算收入数额为负数时,以红字记入或负数反映。年终结账将该科目贷方余额全数转入“预算结余”科目时,借记该科目,贷记“预算结余”科目。该科目平时贷方余额,表示一般预算收入的累计数。该科目应根据《政府收支分类科目》中的一般预算收入科目设置相应的明细账。

例 1 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表。其中,一般预算收入合计 180 500 元,具体科目和金额为:“税收收入——增值税——国内增值税”85 500 元,“税收收入——营业税——一般营业税”44 800 元,“税收收入——企业所得税——股份制企业所得税”32 600 元,“税收收入——城市维护建设税——私营企业城市维护建设税”6 100 元,“税收收入——房产税——国有企业房产税”7 300 元,“税收收入——印花税——证券交易印花税”4 200 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款——一般预算存款	180 500
贷:一般预算收入	180 500

同时,在一般预算收入明细账的贷方登记如下:

税收收入——增值税——国内增值税	85 500
税收收入——营业税——一般营业税	44 800
税收收入——企业所得税——股份制企业所得税	32 600
税收收入——城市维护建设税——私营企业城市维护建设税	6 100
税收收入——房产税——国有企业房产税	7 300
税收收入——印花税——证券交易印花税	4 200

例 2 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表。其中,一般预算收入合计 1 312 000 元,具体科目和金额为:“税收收入——企业所得税退税——国有外贸企业所得税退税”8 500 元,“税收收入——个人所得税——个人所得税税款滞纳金、罚款收入”780 元,“税