

XINGZHENG SHIYE DANWEI KUAIJI RENYUAN JIXU JIAOYU PEIXUN JIAOCAI

行政事业单位会计人员 继续教育培训教材

《会计人员继续教育培训教材》编写组 编

中国矿业大学出版社

China University of Mining and Technology Press

行政事业单位会计人员 继续教育培训教材

《会计人员继续教育培训教材》编写组 编

中国矿业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

行政事业单位会计人员继续教育培训教材/《会计人员继续教育培训教材》编写组编. —徐州:中国矿业大学出版社, 2007. 6

ISBN 978 -7- 81107 - 637 -0

I. 行… II. 会… III. 单位预算会计—终生教育—教材
IV. F810. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 080330 号

书 名 行政事业单位会计人员继续教育培训教材
编 者 《会计人员继续教育培训教材》编写组
责任编辑 孙 浩
出版发行 中国矿业大学出版社
(江苏省徐州市中国矿业大学内 邮编 221008)
网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com
排 版 中国矿业大学出版社排版中心
印 刷 徐州中矿大印发科技有限公司
经 销 新华书店
开 本 850×1168 1/32 印张 6.75 字数 175 千字
版次印次 2007 年 6 月第 1 版 2007 年 6 月第 1 次印刷
定 价 10.00 元

(图书出现印装质量问题,本社负责调换)

前 言

会计人员继续教育是会计管理工作和会计队伍建设的一项重要内容,是提高会计人员业务能力和职业道德水平的有效手段。根据财政部《会计人员继续教育规定》的总体要求,会计人员继续教育必须紧密结合经济社会发展和会计行业发展要求,统筹规划,分类指导,强化服务,注重质量,全面推进会计人才队伍建设,为经济社会和会计行业发展提供人才保证和智力支持。

会计人员继续教育要紧紧把握会计行业发展趋势和会计人员从业的基本要求,突出提升会计人员专业胜任能力,引导会计人员更新知识、拓展技能,提高解决实际问题的能力。作为职能部门要积极创造人人皆受教育、人人皆可成才的环境,全面提高会计人员整体素质。本着“缺什么,学什么;差什么,补什么”、联系实际、讲究实效和学以致用用的原则,组织有关专家学者和实务工作者编写了本教材。内容包括:政府收支分类改革、国库集中支付制度、政府采购、政府非税收入、行政事业单位国有资产管理、行政事业单位内部会计控制指导意见及附录。

在教材编写过程中力求内容新颖、讲解全面、资料翔实、举例丰富,并突出较强的政策性、指导性、实用性和可操作性。本教材仅作为行政事业单位不同层次的会计人员继续教育读本。由于时间仓促,不足之处在所难免,恳请读者批评指正。

编 者

目 录

前言.....	1
第一章 政府收支分类改革.....	1
第一节 政府收支分类改革概述.....	1
第二节 政府收入分类改革与科目设置.....	7
第三节 政府支出分类改革	13
第二章 国库集中支付制度	27
第一节 国库集中支付	27
第二节 国库集中支付业务的核算	42
第三节 行政事业单位工资和津贴补贴有关会计核算'	52
第四节 预算执行系统	54
第三章 政府采购	65
第四章 政府非税收入	80
第五章 行政事业单位国有资产的管理	86

第六章 行政事业单位内部会计控制指导意见(试行).....	109
附录.....	126
附录一:中华人民共和国会计法	126
附录二:会计基础工作规范	137
附录三:会计档案管理办法	159
附录四:会计人员继续教育规定	164
附录五:会计从业资格管理办法	172
附录六:江苏省会计从业资格管理实施办法	181
附录七:关于做好改制事业单位会计档案管 理工作的通知	190
附录八:徐州市会计基础工作规范化考核实施意见	192

第一章 政府收支分类改革

第一节 政府收支分类改革概述

一、我国政府、单位收支活动的构成

。政府收支分类是采用一定的原则和方法,对政府的收入和支出进行结构和层次上的划分,以便建立一个框架体系,全面、准确、清晰地反映政府收支活动。它是财政预算管理的一项重要基础性工作,是编制政府预决算、组织预算执行以及预算单位进行会计明细核算的重要依据,直接关系到财政预算管理的透明度、科学化和规范化。

进行收支分类,首先要明确和解决三个问题:一是收支分类的对象是谁,即将哪些政府单位纳入政府收支的分类范围;二是收支分类的范围是什么,即政府单位的哪些收支活动纳入政府收支的分类范围;三是如何进行收支分类,即如何设置具体的收支科目。

关于收支分类的具体范围,一种意见是,凡政府单位的收支,均为政府收支,都应纳入政府收支的分类范围,这是广义的政府收支;另一种意见是,只对政府单位的部分收支活动进行分类。目前政府收支分类采用的是后一种做法。

按收支管理主体和现行财务制度规定,我国行政单位的收支,包括预算收支、预算外收支和其他收支;事业单位的收支,包括预算收支、预算外收支、事业收支和经营收支等。行政事业单位的预

算收支,是缴存国库并通过国库办理拨付的财政收支。另外,在财政收支之外,还有其他一些政府单位管理的收支活动,如目前由社会保障部门管理的社会保险基金收支。预算收支、预算外收支、社会保险基金收支,构成此次改革方案确定的政府收支。国外所称的广义政府收支还包括行政单位的其他收支以及事业单位的事业收支、经营收支等。

2007年科目收支分类范围包括:一般预算收支、基金预算收支、债务预算收支、预算外收支和社会保险基金收支。

二、政府收支分类的概念及在财政财务管理中的应用

(1) 编制和汇总预决算。各地区、各部门、各单位的预决算收支,都要按照政府收支分类统一规定的科目填报汇总。

(2) 办理预算缴、拨款。各单位和个人都要按照政府收支分类科目填制专用凭证,办理缴、拨款,进行对账和结算。

(3) 组织会计核算。财政总会计、单位预算会计的收支明细账,都要按照政府收支分类科目进行核算。

(4) 报告预算执行情况。各地区、部门和单位都要按照政府收支分类科目,定期汇编总预算和单位预算收支执行情况表,以便各级人大、政府、社会公众及时了解预算收支执行情况。

(5) 进行财务考核分析。行政事业单位可以综合运用支出功能分类和经济分类,对既定的行政事业计划任务和单位预算进行分析比较、绩效考核。

(6) 进行财政收支统计。政府财政收支数据只有按照统一的政府收支分类科目进行归集、整理,才可与有关历史数据、国际数据进行合理的对比分析。

三、政府收支分类改革的必要性

我国原来的政府收支科目体系是新中国建国初期参照苏联体制设计的,与计划经济体制下“建设型”财政管理体制相适应。虽然从建国到现在,根据不同时期财政运行情况和特点,我国政府预

算收支科目每年几乎都有不同程度的修改和完善,但基本分类方法和体系一直没有发生根本性变化。随着社会主义市场经济体制完善、公共财政体制逐步建立以及财政管理改革,特别是部门预算、国库集中收付、政府采购制度等改革逐步深入,作为财政管理基础的政府收支分类明显滞后。政府收支分类缺乏功能分类、目级科目不完整、覆盖范围偏窄,资本性支出、转移支付和债务等方面的支出没有相应的目级科目来反映等问题越来越突出。这主要表现在以下几个方面:

第一,政府收支分类与市场经济体制下的政府职能转变不相适应。随着我国社会主义市场经济体制逐步建立,政府职能发生了很大转变,市场在资源配置中的作用日益显著,政府公共管理和公共服务职能日益加强,财政收支结构也发生了很大变化。但是,作为反映政府职能活动的预算收支科目,如基本建设支出、企业挖潜改造支出、科技三项费用、流动资金等,仍然是按照过去政府代替市场配置资源的思路设计的。这既不能体现目前政府职能转变和公共财政的实际,也带来了一些不必要的误解,影响各方面对我国市场经济体制的认识。

第二,支出科目不能直观、明晰地反映政府各项职能活动。原来的支出分类采取的是按“经费”性质设置科目的方法,分为行政费、事业费、基建支出等。这种分类方法有优点,即便于财政资金的切块分配管理,但也有很大缺点,不能直观地反映出政府履行某项职能总共花了多少钱,看不出政府工作的重点,如“三农”、教育、科技等支出情况,不能形成一个完整的概念。为了反映财政在这些领域的投入情况,需要做大量的数据拆分和加总工作。在这种情况下,容易造成政府预算“外行看不懂,内行说不清”的问题。

第三,缺少一套完整、统一的支出经济分类体系,不能满足部门预算管理改革的需要。按照国际通行做法,政府支出通过两种分类反映:一种是反映政府职能活动的支出功能分类,如教育、

农业、国防等；再一种就是反映政府支出的经济性质和具体用途的支出经济分类，如工资、办公费、会议费、设备购置费等。支出经济分类体系是政府预算编制以及单位财务会计核算的重要依据。原有的在类、款、项科目之后附设“目”级科目的做法，涵盖范围有限，不够明细、规范和完整，只能反映行政事业单位部分经费支出，财政预算中大多数资本性项目支出以及用于转移支付和债务等方面的支出无法反映。实行部门预算改革后，很多项目支出都无法通过这些目级科目细化，影响了预算的科学编制与执行。

第四，影响财政预算管理和监督职能的发挥。原来的收支科目只反映财政预算内收支，不包括应纳入政府收支范围的预算外收支，给财政预算全面反映政府各项收支活动和加强收支管理带来较大困难，不利于综合预算体系的建立，不符合党的十六届三中全会提出的实行全口径预算管理方向，也不利于从制度上、源头上预防腐败。

第五，与国民经济核算体系和国际通行做法不相适应。我国国民经济核算体系、金融统计核算体系都按国际通行标准作了改革。由于各方面的原因，政府预算收支科目体系一直未作类似调整。受政府收支科目涵盖范围和分类标准的影响，我国财政统计口径与国外存在较大差别，财政部门 and 统计部门每年要作大量的口径调整和数据转换工作。尽管如此，还是难以保证有关数据的准确性以及与其他国家之间的可比性，不利于财政经济分析与决策。为此，世界银行、国际货币基金组织一再要求我国尽快进行政府收支分类改革。

四、改革出台过程

针对预算科目存在的问题，为了适应深化财政改革以及加强财政管理与监督的需要，国务院及全国人大对政府收支分类改革提出了越来越明确的要求。1999年8月，国务院有关负责人曾指出：要着手进行政府收支分类改革，为细化预算编制、推行国库集

中收付和政府采购制度创造有利条件。全国人大预工委也表示：政府收支分类改革是一项非常重要的工作，它不仅对预算编制、预算执行具有十分重要的意义，也将对今后各级政府职能的调整、建立公共财政制度起到十分重要的推动作用。对这项改革，全国人大将给予充分支持。2004年6月，全国人大财经委在《关于2003年中央决算的审查报告》中特别指出，科学规范的政府预算科目体系，对于加强预算管理具有重要意义，并建议抓紧制定并推行新的政府预算收支科目体系。

财政部从1999年底开始启动政府收支分类改革研究工作。在前期准备过程中，财政部认真研究了政府收支分类的国际经验，包括国际货币基金组织的政府财政收支分类体系，美英等国家的政府收支分类做法，同时深入分析了我国现行科目体系存在的矛盾和问题，结合公共财政、部门预算、国库集中收付等财政改革对科目体系的新要求，经过6年反复讨论、修改、完善和模拟试行，到2004年12月形成了初步改革方案。2005年初，开始在中央6个部门和天津等5个省市进行改革模拟试点。2005年12月27日，国务院正式批准了改革方案，并决定从编制2007年预算时予以全面实施。

五、改革的指导思想和原则

此次政府收支分类改革的指导思想是：适应市场经济条件下转变政府职能、建立健全公共财政体系的总体要求，逐步形成一套既适合我国国情又符合国际通行做法的、较为规范合理的政府收支分类体系，为进一步深化财政改革、提高预算透明度、强化预算监督创造有利条件。改革主要遵循以下三项基本原则：

(1) 公开透明。确保按新科目编制的预算符合市场经济条件下公共财政的基本要求，既要能说得明白，也要让一般老百姓看得懂。

(2) 符合国情。既要合理借鉴国际经验，实现与国际口径有

效衔接与可比,又要充分考虑我国的实际情况,尽可能满足各方面的管理需要。

(3) 便于操作。科目设计在内容和层级上既要充分满足管理的要求,又要尽可能简化,不能太复杂。

六、改革的主要内容

改革后的政府收支分类主要包括收入分类、支出功能分类和支出经济分类三方面的内容,改革也主要从这三个方面展开。

第一,对政府收入进行统一分类,全面、规范、细致地反映政府各项收入。收入分类全面反映政府收入的来源和性质,不仅包括预算内收入,还包括预算外收入、社会保险基金收入等应属于政府收入范畴的各项收入。从分类方法上看,原收入分类只是各种收入的简单罗列,如各项税收、行政事业性收费、罚没收入等;新的收入分类按照科学标准和国际通行做法将政府收入划分为税收收入、社会保险基金收入、非税收入、贷款转贷回收本金收入、债务收入以及转移性收入等,这为进一步加强收入管理和数据统计分析创造了有利条件。从分类结构上看,原收入分类分设类、款、项三级;改革后分设类、款、项、目四级,多了一个层次。四级科目逐级细化,以满足不同层次的管理需求。

第二,建立支出功能分类体系,更加清晰地反映政府各项职能活动。支出功能分类不再按基本建设费、行政费、事业费等经费性质设置科目,而是根据政府管理和部门预算的要求,统一按支出功能设置类、款、项三级科目,分别为 17 类、170 多款、800 多项。类级科目综合反映政府职能活动,如国防、外交、教育、科学技术、社会保障和就业、环境保护等;款级科目反映为完成某项政府职能所进行的某一方面的工作,如“教育”类下的“普通教育”;项级科目反映为完成某一方面的工作所发生的具体支出事项,如“水利”款下的“抗旱”、“水土保持”等。新的支出功能科目能够清楚地反映政府支出的内容和方向,可有效解决原支出预算“外行看不懂、内行

说不清”的问题。

第三,建立支出经济分类体系,全面、规范、明细地反映政府各项支出的具体用途。按照简便、实用的原则,支出经济分类科目设类、款两级,分别为12类、90多款。类级科目具体包括:工资福利支出、商品和服务支出、对个人和家庭的补助、转移性支出、基本建设支出等。款级科目是对类级科目的细化,主要体现部门预算编制和预算单位财务管理等有关方面的具体要求,如基本建设支出进一步细分为房屋建筑物购建、专用设备购置、大型修缮等。全面、明细的支出经济分类是进行政府预算管理、部门财务管理以及政府统计分析的重要手段。

第二节 政府收入分类改革与科目设置

政府收入是预算年度内通过一定的形式和程序,有计划地筹措到的归国家支配的资金。它是国家参与国民收入分配的主要形式,是国家实现职能的财力保障。政府收入分类将各类政府收入按其性质进行归类和层次划分,以便全面、准确、明细地反映政府收入的总量、结构及来源情况。

此次政府收支分类改革对现行收入分类体系未做根本性修改,而是根据目前我国政府收入的构成情况,结合国际通行的分类方法,在原有科目基础上进行了适当补充和完善,将原一般预算收入、基金预算收入、社会保险基金收入和预算外收入等都统一纳入政府收入分类范围,划分为6类、48款,形成了比较完整的政府收入体系。

一、新分类的主要特点

新分类的主要特点表现在以下四个方面:

(1)改革后的收入科目对政府收入重新进行了分类。从财政部每年印制的政府预算收支科目本上的名称,可以明显看出这一

变化。2006 年及以前科目名称为《××年政府预算收支科目》，而 2007 年则改为《2007 年政府预算收支分类科目》，多了“分类”二字，从中体现出了新旧科目最主要的区别。原收入分类基本上是各种收入的罗列，如各项税收、行政事业性收费、罚没收入等。新的收入分类按照科学标准和国际通行做法将政府收入划分为税收收入、社会保险基金收入、非税收入等六大类，为进一步加强收入管理和数据统计分析创造了有利条件。

(2) 扩展了涵盖范围。《2006 年政府预算收支科目》中的收入分类范围仅是政府预算内收入；新的收入分类不再局限于财政预算内收入，还包括预算外收入、社会保险基金收入等其他应属于政府收入范畴的各项收入，并按收入性质进行划分，设置相应科目，进行统一编码，使收入分类更加完整，能够比较全面地反映收入的规模 and 水平。

(3) 规范了分类标准。新的收入分类参照国际通行做法，将政府收入重新进行合理划分，为进一步加强收入管理和数据统计分析创造了有利条件。比如，将收入划分为“税收收入”和“非税收入”，更便于计算税收收入占财政收入的比重、评价财政收入的质量，也便于进行国际比较。

(4) 增强了分析功能。原收入分类分设类、款、项三级；改革后分设类、款、项、目四级，多了一个层次，划分为 6 类、48 款、354 项、750 目，形成了比较完整的政府收入体系。四级科目逐级细化，以满足不同层次的管理要求。总的科目对应原则是：2006 年收入的类、款、项科目分别对应 2007 年收入下的款、项、目科目。原来的一般预算收入、基金预算收入、社保基金收入和预算外收入等都统一纳入到政府收入分类体系，并进行了编码，形成了一个既可以按一般预算收入、基金预算收入分别编制预算，又可以根据需要统一汇总整个政府收入的统计体系，更便于财政收支统计和分析。

二、收入分类的科目设置

收入分类主要反映政府收入的来源和性质。2007 年收入科目共设类、款、项、目四级,分为 6 类、48 款,形成了一套完整的政府收入体系。

三、新旧收入科目的对应衔接

(一) 101 税收收入

总的对应原则是:2006 年一般预算收入中税收收入的类、款、项科目分别对应 2007 年税收收入下的款、项、目科目。另外,2007 年科目中取消了屠宰税、筵席税、农业税、农业特产税、牧业税科目,增设了“其他税收收入”款,主要反映因农业税、牧业税取消后一些地方征收的尾欠。

对税种的分类,继续沿用按企业经济性质划分的办法。在改革方案的设计过程中,财政部曾采用过 2002 年国家统计局公布的最新行业划分标准,不再沿用按国有、集体、股份制、私营等企业性质分设明细科目,但税务部门提出,有些企业行业成分复杂,实际操作上存在困难,因此,后来又改了回去。

(二) 102 社会保险基金收入

2006 年科目中,社会保险基金收入作为基金预算收入科目与其他各部门的政府性基金收入并列。虽然列在一起,但社会保险基金的性质与其他部门的政府性基金明显不同。

2007 年将社会保险基金收入从部门的政府性基金中单列出来作为一类,类下按基金名称设款,款下设项,比原科目多了一级,更加细化、具体。需要说明的是,每一款下都设置了项级科目反映财政对基金的补贴收入,这与 2006 年社会保险基金收入的口径有所不同。因此,将社会保险基金收入包括在内来统计政府收入时,应将来自于财政补贴的收入予以扣除,避免重复计算。

(三) 103 非税收入

政府非税收入是政府财政收入的重要组成部分。为了加强政

府非税收入管理,财政部于2004年下发了《财政部关于加强政府非税收入管理的通知》,对非税收入的范围和管理问题作了明确的规定。为适应加强政府非税收入统一、规范管理的需要,政府收入分类中专设了“非税收入”类级科目,反映内容主要包括:政府性基金收入、专项收入、彩票资金收入、行政事业性收费收入、罚没收入、国有资本经营收入、国有资源(资产)有偿使用收入和其他收入等。

1. 10301 政府性基金收入

2006年政府性基金单独设立基金预算收入科目反映。类级科目分主管部门设置,款、项级科目按具体的基金名称设置,如工业交通部门基金、农业部门基金等。

2007年政府性基金在“非税收入”类下设置了“政府性基金收入”款,款下的项级科目、目级科目为2006年基金收入科目的款、项级科目。因此,原基金收入可按款、项对应到新的收入科目相关项级、目级科目中。

2. 10302 专项收入

在2006年科目中,专项收入按名称设置了“排污费收入”、“水资源费收入”等款,未设项级科目。

在2007科目中,该类收入在10302款“专项收入”中反映。款下的项级科目设置与原款级科目相同,并在排污费收入、教育费附加收入、探矿权采矿权使用费及价款收入下分设目级科目。

3. 10303 彩票资金收入

这是新增科目,这部分收入原在预算外管理。款下设置“彩票公益金收入”、“彩票发行费”和“其他彩票资金收入”3项。

4. 10304 行政事业性收费收入

2006年行政性收费按类、款对应到新科目的款项。在2006年科目中,行政性收费、罚没收入设类级科目,类下分部门设置。

2007年科目设有103“非税收入”类。类下设置04款“行政事

业性收费收入”,款下也按主管部门设项,如 1030401“公安行政事业性收费收入”。不同的是,公安行政事业性收费下还按收费名称设置了 19 个项目。

这里需要说明的是,政府收支分类中,行政事业性收费收入的目级科目是根据中央已批准的收费项目设置的。地方批准的收费项目,中央提出按以下原则处理:地方审批的收费项目是否设科目,中央不作统一规定。地方认为确有必要设立的,由地方财政与国库、主管部门协商一致后增设相应的目级科目。不设科目的,视收费性质,分别在“其他缴入国库的行政事业性收费”、“其他缴入财政专户的行政事业性收费”两个科目中反映。地方如自行增设科目,不能影响全国按统一科目汇总。

5. 10305 罚没收入

2006 年科目中,罚没收入与行政性收费收入科目设置大致相同,也是按主管部门分设铁道、交通等罚没收入款。

2007 年对原科目层级进行了整合,更加清晰、更有条理。在 103 类“非税收入”下设置了 05 款“罚没收入”,款下设“一般罚没收入”、“缉私罚没收入”、“缉毒罚没收入”和“罚没收入退库”4 个项级科目。设置方法与 2006 年差别不大,2006 年罚没收入可按科目名称和性质对应归并到 2007 年的相关科目中。

6. 10306 国有资本经营收入

该科目与 2006 年“国有资产经营收益”和“国有企业计划亏损补贴”两个大类科目有对应关系。2007 年科目对上述收入按性质进行重新分类。

2006 年“国有企业计划亏损补贴”主要反映从预算收入中退库的企业计划亏损补贴。2007 年在 10306 款“国有资本经营收入”下,设置了 02 项“国有企业计划亏损补贴”项与之对应。

7. 10307 国有资源(资产)有偿使用收入

这是新设科目,包括 2006 年科目中“海域场地矿区使用费收