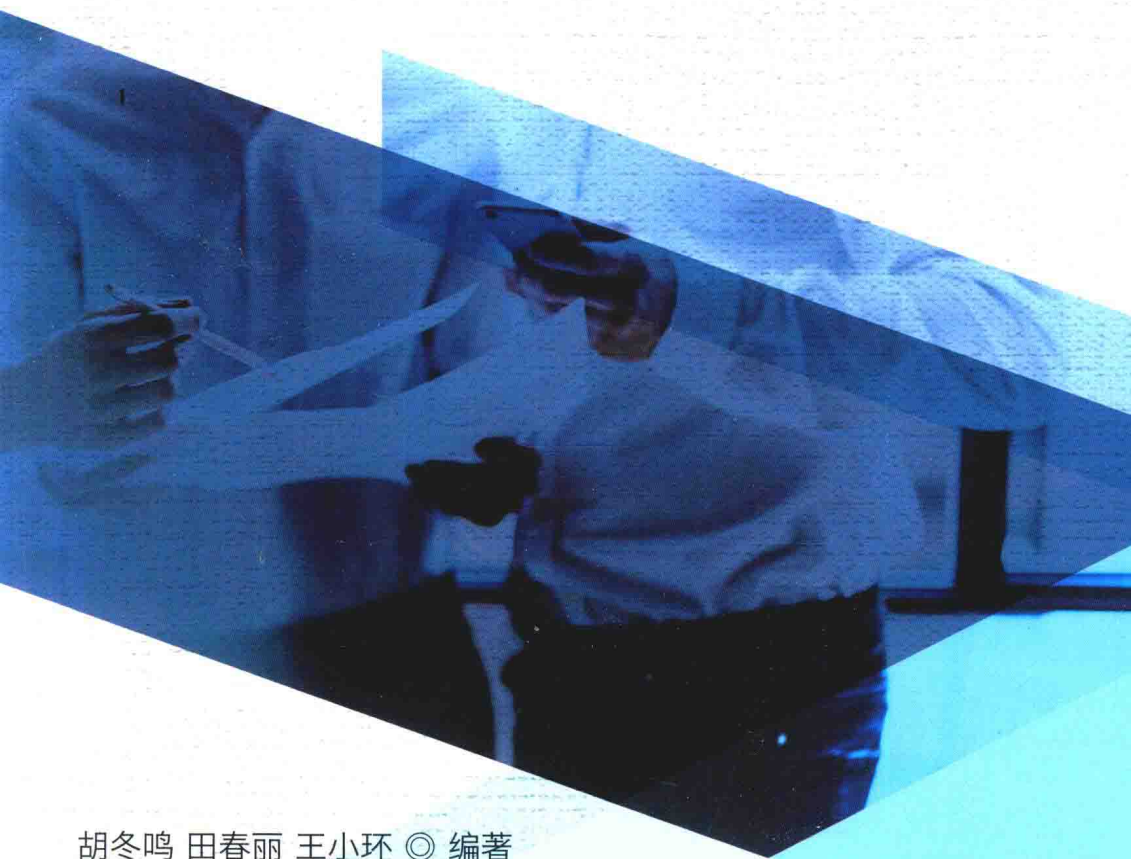




胡冬鸣 田春丽 王小环 © 编著

政府与非营利组织会计核算 知识读本



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

政府与非营利组织 会计核算知识读本

胡冬鸣 田春丽 王小环 编著

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府与非营利组织会计核算知识读本/胡冬鸣, 田春丽, 王小环编著. —北京:
中国财政经济出版社, 2017.9

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7651 - 9

I. ①政… II. ①胡… ②田… ③王… III. ①单位预算会计 - 高等学校 - 教材
②非营利组织 - 会计 - 高等学校 - 教材 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 193185 号

责任编辑: 李 冰

责任校对: 李 丽

封面设计: 陈宇琰

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 17.75 印张 316 000 字

2017 年 9 月第 1 版 2017 年 9 月北京第 1 次印刷

定价: 45.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7651 - 9

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190414 QQ: 447268889

前言

随着市场经济的不断发展与深入，国家财政体制改革和事业单位改革得到不断推进，民间非营利组织也逐步开始壮大起来。为了适应政府与非营利组织财务管理体制改革的需要，同时也为了与国际准则趋同，计划经济体制下的预算会计开始更名为现在的政府与非营利组织会计。目前我国政府与非营利组织的会计主体主要包括：财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计。从2013年开始，财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计陆续开始实施新制度，一系列的改革使得政府与非营利组织会计显得越来越重要。2014年8月新修订的《中华人民共和国预算法》对各级政府财政部门按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告提出了明确的要求。2014年12月，国务院批准了中华人民共和国财政部（以下简称“财政部”）制定的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》，确立了政府会计改革的指导思想、总体目标、基本原则、主要任务、具体内容、配套措施、实施步骤及其组织保障等重要内容。2015年10月，财政部对财政总预算会计制度进行全面修订，并宣布新的《财政总预算会计制度》自2016年1月1日起施行。2016年10月，财政部发布了《政府会计准则——基本准则》，并宣布自2017年1月1日起施行。财务会计法规的陆续出台与实施，使得政府会计在确认、计量、记录和报告方面再次处于深刻的变革之中。而2013年1月1日已经施行的《事业单位财务制度》、《行政单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》，以及2014年1月1日起施行的《行政单位会计制度》已经在行政事业单位会计核算与财务管理工作中发挥了积极重要作用。而2017版《政府收支分类科目》在收支

项目分类上面的调整使得政府会计核算的依据更加科学和合理。基于政府与非营利组织会计核算工作的组织和知识内容更新普及的需要,我们编写了这本知识读本,以向广大读者介绍和普及政府与非营利组织会计核算的基础知识,并向广大读者传授新的会计核算相关规定。

本读本在编写过程中得到了财政部干教中心及中国财政经济出版社相关领导的大力支持和具体指导,编者在此表示衷心的感谢。同时也希望广大读者能够对本书内容的不妥之处给予批评指教。

编 者

2017年4月10日

目 录

1	政府与非营利组织会计、政府与非营利组织会计准则体系	1
2	政府与非营利组织会计信息的质量要求及其会计要素	2
3	总会计体系及其所使用的会计科目	4
4	政府采购与财政国库管理制度	6
5	政府收支的分类及其组织管理	9
6	总会计收入与支出的核算内容	16
7	总会计收入与支出的入账金额与入账时间	18
8	一般公共预算本级收支的核算	19
9	政府性基金预算本级收支的核算	22
10	国有资本经营预算本级收支的核算	26
11	财政专户管理资金收支和专用基金收支的核算	28
12	转移性收支的核算	32
13	动用与安排预算稳定调节基金的核算	40
14	政府举债的核算	41
15	总会计核算的资产的主要内容	54
16	财政存款收付业务的核算	55
17	股权投资的核算	58
18	财政债权债务的核算	61
19	财政预拨经费和借出款项的核算	64
20	总会计核算的负债的主要内容	65
21	应付国库集中支付结余和应付代管资金的核算	66
22	总会计净资产的主要内容	68
23	财政各项收支年末结转核算	69

24	财政专户管理资金结余和专用基金结余的核算	72
25	年终非结转净资产的核算	73
26	资产负债表的编制说明	74
27	收入支出表的编制说明	79
28	一般公共预算、政府性基金预算和国有资本经营预算执行情况表的编制说明	83
29	财政专户管理资金和专用基金收支情况表的编制说明	86
30	行政单位会计要素及其会计科目	87
31	行政单位收入的内容及其管理	90
32	行政单位支出的内容及其管理	91
33	行政单位财政拨款收入的核算	92
34	行政单位其他收入的核算	94
35	行政单位经费支出的核算	95
36	行政单位拨出经费的核算	98
37	行政单位收入与支出的年终结转核算	99
38	行政单位库存现金的核算	102
39	行政单位银行存款的核算	104
40	行政单位零余额账户用款额度与财政应返还额度的核算	105
41	行政单位存货的核算	108
42	行政单位应收及预付款项的核算	113
43	行政单位固定资产业务的核算	116
44	行政单位无形资产的核算	124
45	行政单位政府储备物资和公共基础设施的核算	127
46	行政单位受托代理业务的核算	129
47	行政单位应缴财政款和应缴税费的核算	130
48	行政单位应付职工薪酬的核算	132
49	行政单位应付款项和长期应付款的核算	133
50	行政单位财政拨款结转的核算	135
51	行政单位财政拨款结余的核算	137
52	行政单位其他资金结转结余的核算	139

53	行政单位资产基金和待偿债净资产的核算	141
54	行政单位资产负债表的编制说明	143
55	行政单位收入支出表的编制说明	149
56	行政单位财政拨款收入支出表的编制说明	153
57	事业单位会计组织系统与会计制度	155
58	事业单位会计要素及其会计科目	158
59	事业单位收入与支出的内容及其管理	161
60	事业单位收入的核算	162
61	事业单位支出的核算	171
62	事业单位流动资产业务的核算	179
63	事业单位非流动资产业务的核算	190
64	事业单位流动负债业务的核算	206
65	事业单位非流动负债业务的核算	214
66	事业单位净资产业务的核算	216
67	事业单位资产负债表的编制说明	226
68	事业单位收入支出表的编制说明	231
69	事业单位财政补助收入支出表的编制说明	237
70	民间非营利组织的特征及其组织形式	239
71	民间非营利组织的会计要素及其内容	241
72	民间非营利组织会计核算的基本原则及其会计科目设置	243
73	民间非营利组织资产业务的核算	245
74	民间非营利组织负债和净资产业务的核算	248
75	民间非营利组织收入的核算	252
76	民间非营利组织费用的核算	258
77	民间非营利组织资产负债表的编制说明	261
78	民间非营利组织业务活动表的编制说明	266
79	民间非营利组织现金流量表的编制说明	268

政府与非营利组织会计、政府与非营利组织会计准则体系

广义的政府可以被看成制定和实施公共决策、实现有序统治的机构,泛指各类国家公共权利机关。它包括一切依法享有制定法律、执行和贯彻法律,以及解释和应用法律的公共权力机构,即通常所指的立法机构、行政机构与司法机构。狭义的政府则仅指国家权力机构中的行政机关,即一个国家政权体系中依法享有行政权力的组织体系。政府会计是从西方国家引进的概念,类似于我国历史上的官厅会计。政府会计还被称作公共部门会计或公共会计。通常认为,政府会计是主要用于确认、计量、记录和报告政府和政府单位财务收支活动及其受托责任履行情况的会计。

与政府会计相近的莫过于预算会计了。从总体上来看,我国现阶段的预算会计仅反映预算资金的拨款和付款阶段,对承诺和核实阶段没有跟踪记录。但是,我国现阶段的预算会计不仅反映政府预算拨款和付款阶段执行实际情况和结果的信息,还反映了与当前预算执行相关的财务收支情况和财务状况。我国现阶段的预算会计在内容上面更接近于政府会计,但还不是真正意义上的政府会计。我国的预算会计包括财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三个组成部分。

对于政府会计与预算会计的关系,有一种看法认为政府会计包括预算会计。我国2015年10月发布的《政府会计准则——基本准则》第三条规定,政府会计由预算会计和财务会计构成。还有一种看法认为,政府会计与预算会计是两套相对独立的会计系统。法国于2001年8月发布的《财政法组织法》就规定了中央政府必须建立三套会计系统,即现金制为基础的预算会计系统、应计制为基础的财务会计系统和应计制为基础的成本会计系统。

非营利组织分公立和私立两种。公立非营利组织主要以政府拨款运营。我国的事业单位类似于公立非营利组织。公立非营利组织会计被纳入政府会计体系。私立非营利组织主要依靠民间捐款,又被称作民间非营利组织。民间非营利组织会计是民间非营利组织以货币为主要计量单位,运用会计程序和方法,确认、计量、记录和报告民间非营利组织财务状况、运作结果和现金流动情况及结果的一种管理活动。

政府会计与民间非营利组织会计是相对独立的两个系统,两者是并列的关系,不存在从属关系。

我国现行政府与非营利组织会计体系由政府会计和非营利组织会计两大部分组成。政府会计由预算会计和财务会计组成。其中,预算会计是指以收付实现制为基础对政府会计主体预算执行过程中发生的全部收入和全部支出进行会计核算,主要反映和监督预算收支执行情况的会计,包括财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计、国库会计及其拨款会计。而其中的事业单位会计又包括众多行业事业单位会计,如中小学校会计、高等院校会计、医院会计、科学事业单位会计、土地储备会计。财务会计是指以权责发生制为基础对政府会计主体发生的各项经济业务或事项进行会计核算,主要反映和监督政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量状况的会计。民间非营利组织会计是指以权责发生制为基础对民间非营利组织发生的各项经济业务或者事项进行会计核算,主要反映和监督民间非营利组织财务状况、运行情况和现金流量的会计。

我国政府与非营利组织会计准则体系由政府会计基本准则、政府会计具体准则、政府会计应用指南、政府会计制度和民间非营利组织会计制度组成。其中,政府会计制度包括《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》及其若干行业事业单位会计制度。行业事业单位会计制度又包括有《中小学校会计制度》、《高等院校会计制度》、《医院会计制度》、《科学事业会计制度》和《土地储备资金会计核算办法》。民间非营利组织主要执行《民间非营利组织会计制度》。

2

政府与非营利组织会计信息的质量要求及其会计要素

政府与非营利组织会计核算的基础有收付实现制和权责发生制两种。我国政府预算会计实行收付实现制,但特殊经济业务和事项应按照相关规定采用权责发生制。非营利组织会计核算采用权责发生制作为会计基础。在收付实现制下,只有在收到现金或者支付现金时才确认相应的交易或者事项。换句话说,收付实现制是以款项的实际收付为标准来处理经济业务,确定本期收入和费用,计算本期盈亏的会计处理基础。在现金收付的基础上,凡在本期实际以现款付出的费用,不论其应否在本期收入中获得补偿均应作为本期应计费用处理;凡在本期实际收到的现款收入,不论其是否属于本期均应作为本期应计的收入处理;反之,凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用,即使它归属于本期,也不作为本期的收入和费用处理。权责发生制亦称应计基础、应计制原则,是以权利

和责任的发生来决定收入和费用归属期的一项原则，是指以实质收入的权利或支付的责任权责的发生为标志来确认本期收入和费用及债权和债务，即收入按现金收入及未来现金收入——债权的发生来确认；费用按现金支出及未来现金支出——债务的发生进行确认。而不是以款项的收入与支付来确认收入费用。按照权责发生制原则，凡是本期已经实现收入和已经发生或应当负担的费用，不论其款项是否已经收付，都应作为当期的收入和费用处理；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，都不应作为当期的收入和费用。

虽然稍早时期发布的《民间非营利组织会计制度》并未提出会计信息的质量要求，但《政府会计准则——基本准则》规定的政府会计信息质量要求同样适用民间非营利组织会计核算。这七项会计信息的质量要求主要如下：

(1) 真实性。真实性是指政府与非营利组织会计主体应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算，并如实反映各项会计要素的情况与结果，保证会计核算信息的真实可靠。

(2) 完整性。完整性是指政府与非营利组织会计主体应当将所发生的各项经济业务或者事项统一纳入会计核算，确保会计信息能够全面反映政府与非营利组织会计主体预算执行情况和财务状况、运行情况和现金流量的详细信息。

(3) 相关性。相关性是指政府与非营利组织会计主体所提供的会计信息，应该与反映政府与非营利组织会计主体公共受托责任履行情况以及报告使用者决策或者监督、管理需要相关，有助于报告使用者对政府与非营利组织会计主体的过去、现在和未来的情况做出评价或者预测。

(4) 及时性。及时性是指政府与非营利组织会计主体对已经发生的经济业务或者事项，应当及时进行会计核算，不得随意拖延入账时间或报告时间。

(5) 可比性。可比性是指政府与非营利组织会计主体提供的会计信息应当具有可比性。具体来讲，同一政府与非营利组织会计主体不同时期发生的相同或者类似的经济业务或者事项，应当采用一致的会计政策且不得随意变更。确实需要变更的，应当将变更的内容、理由及其影响在附注中进行说明。而不同政府与非营利组织会计主体发生的相同经济业务或者事项，应当采取一致的会计政策，确保政府与非营利组织会计信息口径一致，相互可比。

(6) 可理解性。可理解性是指政府与非营利组织会计主体提供的会计信息应当清晰明了，便于报告使用者理解与把握。

(7) 实质重于形式。实质重于形式是指政府与非营利组织会计主体应当按照经济业务或者事项的实质进行会计核算，而不是以经济业务或者事项的法律形式为依据。

政府与非营利组织会计要素主要有资产、负债、净资产、收入和支出。其中的资产是指由于过去的交易或者事项形成的，由政府与非营利组织主体拥有或者控制的，能带来未来服务潜能或经济利益的经济资源。负债是指由过去的交易或者事项形成，由政府与非营利组织会计主体承担的现实义务，该义务将导致未来经济资源的流出。净资产是指资产扣除负债后的余额。政府与非营利组织的净资产没有所有权的归属，不能用于分配。收入是指未来经济利益的流入或者支出的节约，表现为资产的增加或者负债的减少。应该强调的是，政府与非营利组织的部分收入是带有无偿方式取得的，且具有非交易性的特征。收入按照性质分为经常性收入和资本性收入。经常性收入主要是指税费收入，可以用于一般行政性政府开支；资本性收入主要是指资产转让收益，不能用于一般行政性政府开支，而是用于资本性项目支出，如城镇基础设施建设。支出是指政府与非营利组织开展业务及其他活动发生的经济资源流出、资金耗费和损失。主要有日常运营支出、资本支出、长期借款本金的偿还和利息支付、拨款或者补助支出的财务资源金额。

3

总会计体系及其所使用的会计科目

总会计是我国各级政府财政核算、反映和监督政府一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、社会保险基金预算资金以及财政专户管理资金、专用基金和代管资金等资金活动的专业会计。由于我国社会保障基金预算资金会计核算并不适用于《财政总预算会计制度》，而是由财政部另行规定，因而总会计实际是指除了社会保障基金预算资金会计核算之外的一般公共预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金、社会保险基金预算资金以及财政专户管理资金、专用基金和代管资金等资金活动的会计核算内容。

与我国“统一领导、分级管理”五级政府预算层次相适应，我国的总会计体系包括下列五级：中央政府财政部设立中央总会计；省、自治区、直辖市财政厅（局）设立省（自治区、直辖市）总会计；设区的市、自治州财政局设立市（州）总会计；县、自治县、不设区的市、市辖区财政局设立县（市、市辖区）总会计；乡、民族乡、镇财政所设立乡（镇）总会计。

根据《财政总预算会计制度》的规定，总会计的任务主要是：（1）进行会计核算。具体是指办理政府财政各项收支、资产负债的会计核算工作，反映政府

财政预算执行情况和财务状况；(2) 严格财政资金收付调度管理。具体是指组织办理财政资金的收付、调拨，在确保资金安全性、规范性、流动性的前提下，合理调度管理资金，提高资金使用效益；(3) 规范账户管理，具体是指加强对国库单一账户、财政专户、零余额账户和预算单位银行账户的管理；(4) 实行会计监督，参与会计管理。具体是指通过会计核算和反映，进行预算执行情况分析，并对总预算、部门预算和单位预算执行实行会计监督；(5) 协调预算收入征收部门、国家金库、国库集中收付代理银行、财政专户开户银行及其他有关部门之间的业务关系；(6) 组织本地区财政总决算、部门决算编审和汇总工作；(7) 组织和指导下级政府总会计工作。

总会计核算一般采用收付实现制，部分经济业务或者事项应当按照规定采用权责发生制核算。各级总会计应当按照下列规定使用会计科目：各级总会计应当对有关法律法规允许进行的经济活动，按照《财政总预算会计制度》规定使用的会计科目进行核算；各级总会计应当按照《财政总预算会计制度》的规定设置会计科目；在不影响会计处理和编报会计报表的前提下，各级总会计可以根据实际情况自行增设本制度规定以外的明细科目，或者自行减少、合并《财政总预算会计制度》规定的明细科目；各级总会计应当使用《财政总预算会计制度》统一规定的会计科目编号，不得随意打乱或重编。与总会计要素相适应，总会计的会计科目也要分作资产类、负债类、净资产类、收入和支出五大类。其具体的会计科目名称、编码如表 1 所示。

表 1

总会计科目表

类别	编码	科目名称	类别	编码	科目名称
资产类	1001	国库存款	净资产类	308102	应收主权外债转贷款
	1003	库存现金管理存款		308103	股权投资
	1004	其他财政存款		308104	应收股利
	1005	财政零余额账户存款		3082	待偿债净资产
	1006	有价证券		308201	应付短期政府债券
	1007	在途款		308202	应付长期政府债券
	1011	预拨经费		308203	借入款项
	1021	借出款项		308204	应付地方政府债券转贷款
	1022	应收股利		308205	应付主权外债转贷款
	1031	与下级往来		308206	其他负债

续表

类别	编码	科目名称	类别	编码	科目名称
资产类	1036	其他应收款	收入类	4001	一般公共预算本级收入
	1041	应收地方政府债券转贷款		4002	政府性基金预算本级收入
	1045	应收主权外债转贷款		4003	国有资本经营预算本级收入
	1071	股权投资		4005	财政专户管理资金收入
	1081	待发国债		4007	专用基金收入
负债类	2001	应付短期政府债券		4011	补助收入
	2011	应付国库集中支付结余		4012	上解收入
	2012	与上级往来		4013	地区间援助收入
	2015	其他应付款		4021	调入资金
	2017	应付代管资金		4031	动用预算稳定调节基金
	2021	应付长期政府债券		4041	债务收入
	2022	借入款项		4042	债务转贷收入
	2026	应付地方政府债券转贷款	支出类	5001	一般公共预算本级支出
	2027	应付主权外债转贷款		5002	政府性基金预算本级支出
	2045	其他负债		5003	国有资本经营预算本级支出
	2091	已结报支出		5005	财政专户管理资金支出
净资产类	3001	一般公共预算结转余额		5007	专用基金支出
	3002	政府性基金预算结转余额		5011	补助支出
	3003	国有资本经营预算结转余额		5012	上解支出
	3005	财政专户管理资金余额		5013	地区间援助支出
	3007	专用基金结余		5021	调出资金
	3031	预算稳定调节基金		5031	安排预算稳定调节基金
	3033	预算周转金		5041	债务还本支出
	3081	资产基金		5042	债务转账支出
	308101	应收地方政府债券转贷款			

政府采购与财政国库管理制度

政府采购是指国家各级政府为了从事日常的政务活动或者为了满足公共服务的目的，利用国家财政性资金和政府借款购买货物、工程和服务的行为。政府采

购制度是在长期的政府采购实践中形成的对政府采购行为进行管理的一系列法律和惯例的总称。政府采购制度包括有：（1）政府采购政策，包括有采购目标和原则；（2）政府采购的方式和程序；（3）政府采购的组织管理。

政府采购的主要当事方包括有：（1）政府采购的管理机关。它是指在财政部门内部设立的，制定政府采购政策、法律和制度、规范和监督政府采购行为的行政管理机构。政府采购管理机关不参与和干涉采购中的具体商业活动；（2）政府采购机关。它是指政府设立的负责本级财政性资金的集中采购和招标组织工作的专门机构；（3）采购主体。它是指使用财政性资金采购物资或者服务的国家机关、事业单位或其他社会组织；（4）政府采购社会中介机构。它是指依法取得招标代理资格，从事招标代理业务的社会中介组织；（5）供应商。它是指与采购人可能或者已经签署采购合同的供应商或者承包商；（6）政府采购资金管理部门。它是指编制政府采购资金预算、监督采购资金的部门，包括财政部门 and 采购单位的财务部门。

政府采购的内容是依法制定的《政府集中采购目录及标准》以内的货物、工程和服务，或者虽未列入《政府集中采购目录及标准》文件，但是采购金额超过了规定的限额标准的货物、工程和服务。政府采购最低限额标准由国务院和省、自治区、直辖市人民政府规定。目前，国务院办公厅规定的中央预算单位政府预算单位政府采购的最低标准规定：货物和服务单项或批量为 50 万元，工程为 60 万元。

政府采购模式分为集中采购模式、分散采购模式和半集中半分散采购模式。其中的集中采购模式是指由一个专门的政府采购机构负责本级政府的全部采购任务；分散采购模式是指由各支出采购单位自行采购；半集中半分散采购模式是指由专门的政府采购机构负责部分项目的采购，而其他的则由各单位自行采购。需要说明的是，集中采购模式占中国政府采购所有模式中最大的比率。列入集中采购目录和达到一定采购金额以上的项目必须进行集中采购。

目前，政府采购的方式主要有公开招标、邀请招标、竞争性谈判、单一来源采购及询价方式。公开招标是目前政府采购的主要模式。公开招标的具体数额标准，若属于中央预算的政府采购项目须由国务院规定；若属于地方预算的政府采购项目，由省、自治区、直辖市人民政府规定；因特殊情况需要采用公开招标以外采购方式的，应当在采购活动开始前获得设区的市、自治州以上人民政府采购监督管理部门的批准。采购人不得将应当以公开招标方式采购的货物或者服务化整为零或者以其他任何方式规避公开招标采购。邀请招标也称作选择性招标，是指由采购人根据供应商或者承包商的资信和业绩，选择不能少于三家的一定数目的法人或者组织并向其发出招标邀请书，邀请这些法人或者组织参加投标竞争，

从中选定中标的供应商。单一来源采购也称作直接采购，是指达到了限额标准和公开招标数额标准，但所采购商品的来源渠道单一，或是属于专利、首次制造、合同追加、原有采购项目的后续扩充和发生了不可预见紧急情况而不能从其他供应商处采购的情况。询价则是指采购人向有关供应商发出询价单让其报价，并在对方报价的基础上进行比较并选定最优供应商的一种采购方式。

我国现行财政国库管理制度以国库单一账户体系为基础、资金缴拨以国库集中收付为主要形式。国家金库简称国库，是国家财政资金的出纳、保管机构，负责办理预算收入的收纳、划分、留解、退付和预算支出的拨付。国库作为国家预算执行的重要组成部分，既是办理国家预算收支的机构，同时也是中国人民银行的一个职能部门，担负着执行国家预算收支，管理财政性存款，组织发行及兑付国家债券，反映国家预算收支和国家信用变化的重要任务。我国国库单一账户实行国家统一领导、分级管理的财政体制，原则上一级财政设立一级国库。国库分设总库、分库、中心支库和支库四级。中国人民银行总行经理总库；省、自治区、直辖市中国人民银行分行经理分库；省辖市、自治州和成立一级财政的地区，由市、地（州）中国人民银行分、支行经理中心支库；县（市）中国人民银行支行经理支库。《预算法》第四十八条规定：县级以上各级预算必须设立国库，具备条件的乡、民族乡、镇也应当设立国库。中央国库业务由中国人民银行经理，地方国库业务依据国务院的有关规定办理。各级国库必须按照国家有关规定，及时准确地办理收入的收纳、划分、留解和预算支出的拨付。各级国库库款的支配权属于本级政府财政部门。各级政府应当加强对本级国库的管理和监督。

我国实行国库集中收缴和集中支付制度。所有政府的收支都通过国库单一账户体系进行集中收缴、拨付和清算。全部政府收入应直接缴入国库，对于法律有明确规定或者经国务院批准的特定专用资金，可以依照国务院的规定设立财政专户。财政收入集中收缴分为直接缴库和集中汇缴两种方式。其中，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国库单一账户。直接缴库的其他收入比照税收收入程序缴入国库单一账户或财政专户。集中汇缴方式适用小额零散税收和法律另有规定的应缴收入，由征收机关于收缴收入的当日汇总缴入国库单一账户。非税收入中的现金缴款，比照小额零散税收的程序缴入国库单一账户或预算外资金财政专户。

全部政府支出通过国库单一账户体系支付到商品和劳务供应者或用款单位。按照支付主体的不同，政府支出分别实行财政直接支付和财政授权支付。其中，财政直接支付是指由财政部门开具支付令，通过国库单一账户体系直接将财政资金支付到商品和劳务供应者或用款单位账户。实行财政直接支付的款项主要是工

资支出、购买支出以及中央对地方的专项转移支付,拨付企业大型工程项目或大型设备采购的资金;转移支出是指除中央对地方专项转移支出以外的中央对地方的一般性转移支付中的税收返还、原体制补助、过渡期转移支付及结算补助。对企业的补贴和未指明购买内容的某些专项支出,则支付到用款单位。财政授权支付是指由预算单位根据财政授权自行开具支付令,通过国库单一账户体系中的单位零余额账户或者财政专户将资金支付到收款人账户。实行财政授权支付的支出包括未实行财政直接支付的购买支出和零星支出。主要是差旅费支出、交通费支出、劳务费支出、咨询费支出、奖励性支出及其他零星现金支出。

国库单一账户体系由六类账户组成。其中,国库单一账户是指财政部门在中国人民银行开设国库单一账户,按照收入和支出设置分类账。收入账按照预算科目进行明细核算,支出账按资金使用性质设立分账册。该类账户属于国库存款账户,用于记录、核算和反映纳入预算管理的财政收入与财政支出活动,并用于与财政部门在商业银行开设的零余额账户进行清算,实现收付。财政零余额账户是指财政部门按照资金使用性质在商业银行开设零余额账户,用于财政直接支付和与国库单一账户支出清算。财政零余额账户与国库单一账户相互配合,构成财政资金支付过程的基本账户。为了保证财政资金在实际支付发生前不流出国库单一账户,须先由代理银行支付,每日终了再由代理银行向国库单一账户进行清算。单位零余额账户按照资金使用性质在商业银行为预算单位开设的零余额账户,用于财政授权支付和清算。财政专户是指财政部门为了履行财政管理职能,在银行开设用于管理核算特定资金的银行结算账户,用于账户记录、核算和反映预算外资金的收入和支出活动,并由财政部门负责管理。代理银行根据财政部门的要求和支付指令,办理财政专项收入和支出业务。预算单位不得将财政专户的资金转入本单位其他账户核算。小额现金账户是指财政部门在商业银行为预算单位开设的小额现金账户,主要是方便预算单位日常发生的一些零星分散、数额小、支付频繁的支出。小额现金账户可用于与国库单一账户清算。特设账户是指经国务院和省级人民政府批准或授权财政部门开设特殊过渡性专户,用于记录、核算和反映预算单位的特殊专项支出活动,并用于与国库单一账户清算。预算单位不得将其他账户资金转入特设账户核算。

5

政府收支的分类及其组织管理

政府收入是指政府财政为了实现政府职能,依据相关法律法规所筹集的资