

高校非税收入账务处理探析

湖南望城 罗述权 长沙 郑震

高校的非税收入主要是指高校向学生收取的学费和住宿费等。笔者拟对高校非税收入的账务处理作一探讨。

一、存在的问题

实行国库集中收付制度下,高校不允许开立非财政部门审批的银行存款账户(贷款账户除外),只能使用财政部门审批的零余额存款账户。高校收取非税收入后,及时汇缴非税收入征收管理部门(简称“非税部门”)。使用非税收入资金时,只能通过国库支付核算部门(简称“支付部门”)实行直接支付或授权支付。

实行国库集中收付制度后,高校除了零余额存款账户之外,没有其他存款账户,所有非税收入都通过非税部门管理和支付部门支付。原来通过“银行存款”、“事业收入”等科目管理非税收入的账务处理模式已不适应国库集中收付制度的要求。

1. 没有规范的账务处理模式。实行国库集中收付制度后,财政部门对高校非税收入账务处理和会计科目使用等没有进行统一规定,各高校采用的非税收入的账务处理模式各不相同。现通过举例阐释两种账务处理模式。

(1)第一种模式:高校通过“银行存款”科目核算非税收入的收支情况,将非税部门账户(管理高校非税收入资金的账户)作为高校“银行存款”账户的明细账户进行核算。①收取并汇缴非税收入时的账务处理。如A高校收取学费8000元、住宿费1200元,及时汇缴非税账户,账务处理如下:借:银行存款——非税部门某账号9200元;贷:应缴财政专户9200元。②使用非税收入资金时的账务处理。如A高校通过直接支付方式支付办公费1000元,账务处理如下:借:事业支出1000元;贷:银行存款——非税部门某账号1000元。如A高校通过授权支付方式支付办公费1000元,账务处理如下:借:零余额账户用款额度1000元;贷:银行存款——非税部门某账号1000元。借:库存现金1000元;贷:零余额账户用款额度1000元。借:事业支出1000元;贷:库存现金1000元。③根据“财政资金直接支付入账通知书”(直接支付)或“财政授权支付凭证”(授权支付)结转应缴财政专户和确认收入时的账务处理如下:借:应缴财政专户1000元;贷:财政返还收入1000元。

(2)第二种模式:高校直接通过“应缴财政专户”科目和“财政返还收入”科目核算学杂费的收支情况。①收取并汇缴非税收入时的账务处理。如A高校收取学费8000元、住宿费1200元,及时汇缴非税账户。账务处理如下:借:应缴财政专户

9200元;贷:应缴财政专户9200元(借贷方同时使用“应缴财政专户”科目,目的是通过“应缴财政专户”科目来反映汇缴情况)。②使用非税收入资金时的账务处理。如A高校通过直接支付方式支付办公费1000元,账务处理如下:借:事业支出1000元;贷:财政返还收入1000元。如A高校通过授权支付方式支付办公费1000元,账务处理如下:借:零余额账户用款额度1000元;贷:财政返还收入1000元。借:库存现金1000元;贷:零余额账户用款额度1000元。借:事业支出1000元;贷:库存现金1000元。

2. 不利于高校的财务管理。①不便于汇总各高校的非税收入。由于没有规范各高校对非税收入的账务处理,各高校在会计科目使用和账务处理模式的运用等方面做法不统一。政府部门在汇总非税收入等数据时,因为核算口径不一致,汇总出来的数据使用价值不高。这样不利于国家决策,同时也给财政部门的年度预决算带来了困难。②不便于高校对资产、负债和收入进行管理。不能客观地反映收取和使用非税收入等经济业务发生的过程,不能客观反映高校的资产负债情况。

二、建议

1. 收费与汇缴。

(1)通过过渡账户汇缴。如A高校收取学费8000元、住宿费1200元,账务处理如下:①收取学生学杂费时:借:银行存款——某过渡账户9200元;贷:应缴财政专户款——学费8000元,应缴财政专户款——住宿费1200元。②汇缴财政专户时:借:财政应返还额度9200元;贷:银行存款——某过渡账户9200元。

(2)直接汇缴。如A高校收取学费8000元、住宿费1200元,账务处理如下:借:财政应返还额度9200元;贷:应缴财政专户款——学费8000元,应缴财政专户款——住宿费1200元。

通过“财政应返还额度”科目核算高校汇缴财政的非税收入,可以客观地反映和动态地管理高校汇缴非税账户的资金。高校通过在“应缴财政专户款”科目下设置“学费”、“住宿费”两个明细科目,在收取非税收入时分别对学费、住宿费进行核算,可以客观、及时地核算高校学费和住宿费的收取情况。

2. 请款与支出。

(1)通过网络向财政部门请款(如“金财网”),授权支付。如A高校通过授权支付方式支付办公费1000元,账务处理如下:①资金到位时:借:零余额账户用款额度1000元;贷:财政应返还额度1000元。②资金支出时:借:事业支出1000

谈土地增值税中利息支出的扣除

武汉新中环建材有限公司 程春玲

土地增值税相关政策规定:财务费用中的利息支出,凡能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的,允许据实扣除,但最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额。如不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构证明的,利息支出则有扣除限额。这样给了企业自主选择的机会,企业可以根据自己的实际情况,测算哪一种方法下扣除的费用额更大,缴纳的土地增值税更少。在企业选择按实际发生的利息支出作为土地增值税计算扣除额时,应当注意以下四方面的问题。

一、对计入开发成本中的利息支出的扣除

根据《企业会计准则第17号——借款费用》的规定:企业发生的借款费用,可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的,应当予以资本化,计入相关资产成本;其他借款费用,应当在发生时根据其发生额确认为费用,计入当期损益。符合资本化条件的资产,是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产。其应用指南规定:符合借款费用资本化条件的存货,主要包括企业(房地产开发)开发的用于对外出售的房地产开发产品、企业制造的用于对外出售的大型机械设备等。

在企业所得税方面,《国家税务总局关于印发〈企业所得税税前扣除办法〉的通知》(国税发[2000]084号文件)第三十五条规定:从事房地产开发业务的纳税人为开发房地产而借入资金所发生的借款费用,在房地产完工之前发生的,应计入有关房地产的开发成本。也就是说,根据现行政策,房地产开发项目在达到预定可销售状态之前,利息是进成本的,而不进

财务费用,要达到预定可销售状态以后,利息才进财务费用。对于计入开发成本的利息支出是否可以扣除?这需要从土地增值税的出台与当时的会计制度规定结合起来分析:财政部1993年颁布的《房地产开发企业会计制度》规定,利息支出不计入开发成本,应作为期间费用。

那么,计入开发成本的间接费用是否包含利息支出呢?同样不包括。因此此制度规定,“开发间接费用”科目核算企业内部独立核算单位为开发产品而发生的各项间接费用,包括工资、福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、劳动保护费、周转房摊销等。而“财务费用”科目核算企业在房地产开发经营过程中,为进行资金筹集等理财活动而发生的财务费用,包括利息支出(减利息收入)、汇兑损失(减汇兑收益)以及相关的手续费等。只有房地产开发企业为购建固定资产而筹集资金所发生的费用,在固定资产尚未完工交付使用前发生的,应计入有关固定资产价值内,不包括在“财务费用”科目的核算范围内。

由此可见,房地产开发企业在房地产开发经营过程中,为进行资金筹集等理财活动而发生的利息支出应计入财务费用,不计入开发成本。正因为如此,1995年财政部颁布的《土地增值税暂行条例实施细则》(财法[1995]6号)制定了与会计制度规定范围相同的计算增值额的扣除项目。《土地增值税暂行条例实施细则》第七条规定的扣除项目中“房地产开发成本”是指纳税人房地产开发项目实际发生的成本,包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用。“开发间接费用”是指直接组织、管理开发项目发生的费用,包括工资、职工福利费、折旧

元;贷:零余额账户用款额度 1 000 元。

(2)通过网络向财政部门请款,直接支付。如 A 高校通过网络直接支付方式支付办公费 1 000 元,账务处理如下:借:事业支出 1 000 元;贷:财政应返还额度 1 000 元。

(3)通过网络向财政部门请款,提取现金。如 A 高校通过网络提取现金 500 元,账务处理如下:借:零余额账户用款额度 500 元;贷:财政应返还额度 500 元。借:库存现金 500 元;贷:零余额账户用款额度 500 元。

3. 结转与确认。

根据“财政资金直接支付入账通知书”(直接支付)或“财政授权支付凭证”(授权支付),结转应缴财政专户款并确认收入。

如 A 高校已经通过授权支付方式支付办公费 1 000 元,并已通过网络打印出“财政授权支付凭证”,那么账务处理为:借:应缴财政专户款——学费 1 000 元;贷:财政返还收入 1 000 元。或者,借:应缴财政专户款——住宿费 1 000 元;贷:财政返还收入 1 000 元。

“财政返还收入”可以不设置明细科目核算,拨下多少非税收入,就确认多少财政返还收入。在结转“应缴财政专户款”的二级科目“学费”或“住宿费”时,只要做到“应缴财政专户款——学费”借方发生额合计与其贷方发生额合计一致、“应缴财政专户款——住宿费”借方发生额合计与其贷方发生额合计一致即可,即不必追究这次确认的财政返还收入是来自学费还是来自住宿费。○