

如何实现高校事业会计与 基建会计一体化

朱爱丽 陈长亮

(聊城大学 山东聊城 252000)

【摘要】 高校事业会计与基建会计分账核算已不适应时代发展的需要,高校事业会计与基建会计一体化已势在必行。本文对高校事业会计与基建会计一体化的构想进行了阐述,并提出了具体的一体化措施。

【关键词】 高校 事业会计 基建会计一体化

长期以来,高校财务实行基建会计与事业会计分账核算,高校事业会计执行根据《事业单位会计准则》制定的《高等学校会计制度》,基建会计执行财政部下发的《基本建设财务管理规定》(财建[2002]394号),这种模式适应了我国当时的计划经济体制,满足了届时国家财政预算编制和财政决算的需要。但近年来,随着市场经济的确立和高校体制改革的逐步深入,这种会计分账核算模式已不能如实全面地反映高校的资产负债及风险情况,不能满足高校财务管理和决策的需要,不能适应国家财政改革的需求。2009年8月12日,财政部财会便[2009]62号文件以通知的形式下发了新的《高等学校会计制度》(征求意见稿),对现行《高等学校会计制度(试行)》进行了全面修订,引入了修正的权责发生制,将基建会计纳入高校“大账”,这意味着事业会计与基建会计的一体化已指日可待,本文的研究重点将落在如何实现两者一体化这一点上。

一、高校事业会计与基建会计一体化的构想

1. 调整财务管理体制。目前,大多数高校为了核算基建成本,都设有单独的基建财务科,配备专职的基建会计1~3人。由于高校的基建核算量并不是太大,单独设科室进行核算在一定程度上会造成基建财务科人力闲置,而其他科室人手紧张的局面。因此,高校事业会计与基建会计一体化后应撤销基建财务科,将其职能合并到高校会计核算科,以便统一管理,集中核算。

2. 对《高等学校会计制度(试行)》进行改革。现行高校会计制度核算范围过窄,已不适应新形势、新环境的要求,因此必须对《高等学校会计制度(试行)》进行改革,将基本建设支出作为高校经济业务的一部分,并入高校整体财务核算体系中进行核算。

(1) 取消收付实现制,实行权责发生制。现行事业会计核算以收付实现制为基础。高校基建会计并入事业会计之后,某些基建项目需跨年度建设,其资金经常需跨年度使用,如果继续采用收付实现制进行核算,就不能全面、准确地反映整个经济事项,导致会计期间的信息缺乏真实性和可比性。同时,随着公共财政体制的引入,高校既要追求社会效益,又要履行

社会责任,重视经济效果,其经济业务要进行全面、合理地确认、计量和报告。因此,高校必须改进会计核算原则,引入权责发生制,以真实、全面地反映高校经济业务的收支、往来情况。

(2) 改革现行会计科目,设置更符合高校特点的会计科目。为了实现高校事业会计与基建会计的一体化,必须对事业会计科目进行改革。笔者建议在参考《高等学校会计制度》(征求意见稿)的基础上对现行高校会计科目进行改革。

在高校会计负债类科目中,取消“借入款项”科目,增设“长期借款”、“短期借款”、“应付账款——应付工程款”科目,以便按其流动性来核算基建及各类借款,从而及时安排债务偿还。“长期借款——基建借款”科目需按贷款单位和具体贷款种类进行明细核算。收到借款时,借记“银行存款”科目,贷记“长期借款——基建借款”科目,归还借款时作相反会计分录。借款利息属于建设期全部分摊,计入固定资产价值,借记“在建工程——待摊投资”科目,建成投产后,借款利息记入现行会计制度下的“财务费用”科目。“应付账款——应付工程款”科目应按进度结算已明确应付未付的工程款,按权责发生制予以揭示,强化风险意识。

在高校会计收入类科目“财政拨款”下增设“基建拨款”二级科目,贷方登记由财政部门拨入的基本建设拨款数额,年终结账时,将本科目贷方余额全数转入现行会计制度下的“累积盈余”科目,年终结账后,本科目无余额。

笔者认为,《高等学校会计制度》(征求意见稿)将收入类的“基建拨款”作为一级科目不太合适。基建拨款属于财政拨款的一种类型,不应该与“财政拨款”同属一级科目。笔者建议作为“财政拨款”的二级科目,与“教育经费拨款”等科目并列。

在高校会计支出类科目下取消“结转自筹基建”科目,增设“资产折耗”科目,核算高校基本建设(包括新建、扩建和改建工程)完工验收后,按规定计提累计折旧的数额。按月计提固定资产折旧时,借记“资产折耗”科目,贷记“累计折旧”科目。会计期末,将本科目余额转入本期盈余,期末结账后,本科目应无余额。

在高校会计资产类科目下增设“在建工程”一级科目,并

下设“建筑安装工程投资”、“设备投资”、“待摊投资”、“其他投资”等二级科目,以核算高校基本建设发生的实际支出。“在建工程”科目下的辅助明细账按工程项目、往来单位进行控制。工程完工后,工程项目由“在建工程”科目转入“固定资产”科目。本科目借方累计数额反映实际已经发生的在建工程投资额,贷方金额表示已经转入固定资产的金额,余额表示尚未转到基本建设支出的金额,本科目的期末余额反映高校尚未完工的基建工程发生的各项实际支出。

笔者认为,《高等学校会计制度》(征求意见稿)在资产类科目下增设“基建工程”与“在建工程”科目,容易造成高校会计核算口径不一致,“基建工程”科目核算的内容可以通过“在建工程”科目进行核算。

(3)对会计决算报表体系进行重新调整。在高校基建会计并入高校“大账”后,对外只提供一套综合反映高校教育收支和基本建设收支的报表,这就需要对目前的部门决算报表体系进行相应的调整。为了有效地反映基建方面的财务信息,在高校对外提供的财务报告中,要相应增加基建工程明细表、基建投资情况表、基建借款情况表等作为补充报表,以便详细反映基本建设收支情况,更好地规范高校基建项目的财务管理信息。

3. 强化国有资产监管,完善固定资产核算制度。高校事业会计与基建会计一体化之后,只有通过比较严格和比较科学的会计核算,在完善的固定资产核算制度与规范的基本建设财务管理下,才能提供真实、科学、完整的会计资料,才能保证国有资产的完整性,保证国有资产始终得到有效监管。可见,为真实、全面地反映固定资产的净值,应引入谨慎性原则,充分估计各种风险和损失;完善固定资产核算制度,选择合理的折旧方法计提折旧,真实反映固定资产的净值。

二、高校基建会计与事业会计一体化的具体操作

1. 准备工作。高校事业会计和基建会计在合并初期建账之前应进行债权债务清理,清理完毕之后进行年终结转,并分别打印出各自的科目余额表。

2. 参考《高等学校会计制度》(征求意见稿)科目进行期初建账。首先按《高等学校会计制度》(征求意见稿)科目体系进行科目设置,然后进行期初余额录入,这就需要事业会计科目余额表和基建会计科目余额表按新设置的科目进行合并核算。

第一步,将“事业会计科目余额表”按新设置的科目体系进行科目转换,形成一张新的“事业会计科目余额表”。在此仅对与基建合并相关的科目进行说明:①固定资产应按现行会计制度计提折旧,“累计折旧”科目余额应按计算结果填列,固定资产余额为减除折旧后余额。②将“借入款项”科目余额分别转入“长期借款——基建借款”、“长期借款——其他借款”、“短期借款”科目。

第二步,将“基建会计科目余额表”按新设置的科目体系进行科目转换。这里的难点在于如何将基建科目余额转换成现行会计制度下的科目余额。本文仅以高校常用的会计科目为例进行说明。①将“建筑安装工程投资”科目余额转入现

行会计制度下的“在建工程——建筑安装工程投资”科目。②将“设备投资”科目余额转入现行会计制度下的“在建工程——设备投资”科目。③将“待摊投资”科目余额转入现行会计制度下的“在建工程——待摊投资”科目。④将“其他投资”科目余额转入现行会计制度下的“在建工程——其他投资”科目。⑤“交付使用资产”科目余额可暂时冲减“基建拨款”或“基建投资借款”科目余额,基建决算完毕后,应将本科目冲销为零。⑥将“固定资产”科目余额转入现行会计制度下的“固定资产”科目。⑦将“预付工程款”科目余额转入现行会计制度的“预付账款”科目。⑧将“基建拨款”科目余额转入现行会计制度下的“累积盈余”科目。这里需要说明的是,如果高校基建贷款在事业会计账务进行了反映,那么应先将该科目余额减除事业会计上的“借出款——基建借款”科目余额,然后将所剩余额转入“累积盈余”科目。⑨将“应付工程款”科目余额转入现行会计制度下的“应付账款”科目。⑩将“其他应付款”科目余额转入现行会计制度下的“其他应付账款”科目。⑪将“基建投资借款”科目余额转入现行会计制度下的“长期借款——基建借款”科目。⑫将“现金”、“银行存款”科目余额分别转入现行会计制度下的“库存现金”、“银行存款”科目。

第三步,将分别按现行会计制度的科目体系转换的新的事业会计科目余额表和基建会计科目余额表加总,并抵销重复核算部分,形成新的科目余额表,据此录入新的科目余额。在抵销过程中,要注意以下两个方面的问题:①往来账的抵销。目前许多高校事业会计和基建会计之间款项转移很多,当基建资金不足时会临时从事业会计中暂借资金,当然事业会计也会出现同样的情况,因此在合并时一定要是把这一部分抵销。②有的高校将基建借款放在事业会计中进行核算,在合并时,一定要注意把事业会计账上借给基建的“借出款”与基建会计账上基建借款或基建拨款相抵销。

三、小结

《高等学校会计制度》(征求意见稿)充分考虑了高校的实际,对事业会计科目进行了调整,为基建会计与事业会计一体化提供了制度依据。两者一体化后,必将极大地提高高校会计信息质量,使高校会计核算更适应当前的形势,更有利于高校财务的良性运转。笔者期盼新的高等学校会计制度能尽快颁布实施,希望在高校试点的基础上,事业会计与基建会计能实现实质性合并,废除独立的基建会计制度。

在目前条件下,在新的高等学校会计制度未颁布实施之前,高校财务工作者应积极推行事业会计与基建会计的合并。笔者认为,高校财务工作者可参照企业会计报表合并的制度规定,依据上述操作,按账面价值合并,以尽可能地提高高校会计信息质量,以满足不同信息使用者对高校会计信息的需求。

主要参考文献

1. 高等学校会计制度讲座编写组. 高等学校会计制度讲座. 北京:中国人民大学出版社,1998
2. 郭收库. 谈高校事业会计与基建会计核算一体化. 财会月刊,2005;20