

高校基建财务与事业财务 合并核算问题探讨

张丽 郭金美

(湖南农业大学 长沙 410128)

【摘要】随着国库集中收付制度和政府收支分类改革的逐步深化,当前高校基建财务与事业财务分开核算存在的一些问题逐步显露出来。笔者通过分析认为很有必要将高校基建财务与事业财务合并核算,并提出了如何通过现行财务管理体制的调整、会计制度的设计等来完善高校基建财务与事业财务的合并核算。

【关键词】高校 基建财务 事业财务

一、高校基建财务与事业财务分开核算存在的问题

1. “一个高校、两种报表”不能满足信息使用者的需要。一个高校内部形成两个会计主体,一个核算教学科研经费,另一个核算基本建设投资。现行《事业单位会计制度》规定,事业单位有关基本建设投资的会计核算,按有关规定执行,不执行本制度。这项规定使得一个高校内部形成两个会计主体成为可能,而任何一个会计主体都只能反映高校经济活动的某一个方面,违背了会计制度要求会计核算反映会计主体的整体经济活动这一基本前提。目前,高校对两种生产活动的核算执行两种财务会计制度、分开建账,两套财务报表平衡关系不同,财务报表格式不一致,使得高校整体经济活动的记录被人为分割成两部分,任何一种财务报表提供的财务信息都不够完整,因此无法满足信息使用者全面了解高校整体经济活动的需求。

2. 基本建设资金来源因“基建专户不专”难以区分。实行国库集中收付制度改革前,财政拨付基建款时,直接拨给基建部门,或先拨给其主管部门,再由其主管部门下达给基建部门,专款专用,基本建设资金来源清晰。2001年施行的《财政国库管理制度改革试点方案》规定,基本建设资金主要实行财政直接支付,基建零星小额支出实行授权支付,不再为单位开设新的基本建设账户。实行国库集中收付制度改革后,基建会计只将基本建设支出预算科目的资金与财政部门核对,而国库收付系统由事业会计操作,如果事业会计不及时与基建会计沟通,基建会计就无法获得其他基本建设资金来源的相关信息。比如,国库网上基本建设支出预算科目以外的拆迁专项用来支付拆迁补偿费,而基建会计无法获得拆迁专项资金来源信息,导致专项核算不专。

3. 制度未明确规定基建项目贷款的相关核算。高校以教学、科研为主,基建支出通过“结转自筹基建支出”科目反映,银行等金融机构要求获得事业财务的财务报表,贷款纳入事业财务核算,这些制度都十分明确。然而,基本建设中形成的固定资产应分摊的利息如何核算还有待研究。根据《基本建设

财务管理规定》,建设项目转为“交付使用资产”,必须用财政拨款或自筹资金拨款才能冲销,如果银行贷款不能用事业基金弥补,将导致固定资产实际已投入使用却迟迟不能入账,从而出现账实不符。高校债务如何偿还,贷款形成的固定资产如何核算,这些问题当前都还没有明文规定。

4. 制度未明确规定无国家计划的基建项目是否统一核算。高校基建项目必须列入国家计划,把用于基建的资金转存在建设银行开户的财政基建专户存取,由当地财政部门监督使用。对于未列入国家计划的小型更新改造项目或附属项目,资金来源由原来单一的财政拨款转为利用预算外收入等多渠道筹集资金,对于这部分资金来源和运用没有统一的核算要求,这造成了基建财务和事业财务“两条腿”走路的现象。

5. 财政性资金基本建设项目决算报表中资金来源口径不一致。基本建设资金来源日益多元化,主要有财政拨款、自筹资金、捐赠、社会力量参与、银行贷款、职工集资等,将以上资金来源笼统归结为财政性资金是不妥当的。目前,财政部门要求将职工集资建房资金分别从资金来源类与占用类科目中剔除上报,但并无文件依据。《基本建设财务管理规定》要求每个项目单独建账,同一项目不考虑资金来源性质,必须在同一账户核算。显然,剔除部分数据上报的要求违背了建设项目核算的完整性要求。

二、高校基建财务与事业财务分开核算存在问题的原因

1. 高校财务会计体系设计不完整是造成高校财务信息内容模糊的主要原因。《高等学校财务制度》和《高等学校会计制度(试行)》都要求高校基建投资的财务管理和会计核算按照国家的有关规定办理,即按照《国有建设单位会计制度》单独设置、单独核算,客观上造成了基建财务管理制度和会计核算体系的相对独立。《高等学校会计制度(试行)》作为高等教育行业会计制度,注重的是高校教育经费如何进行收支管理,如何促进其教育事业的发展,没有考虑日益扩招的高校在市场经济条件下多渠道筹措资金进行基本建设的迫切需要,更没有考虑如何满足多元化高校投资主体诸如银行、社会捐赠

人士等对高校整体财务信息的使用要求,致使会计报表体系、会计科目设置中基建财务方面的信息模糊不清,不能准确、及时、完整地反映高校资产、负债和财务收支以及基本建设的基本情况。

2. 高校没有完整、统一的财务管理体制是造成高校基建财务管理监管不力的根本原因。长期以来,高校领导主要关注的是基建工程的进度和质量,一般不太重视基建财务队伍建设和基建财务管理制度的建设。财务部门级别低、队伍不稳定、独立性差,或从属于基建部门,或由高校财务部门代为管理,削弱了基建财务人员加强财务管理的积极性。由于基建财务单独设置、单独核算,高校基建财务就成了高校内部信息相对封闭、相对独立的特殊小环境,不但难以吸收高校在事业会计上成熟的财务管理经验和制度(如预算编制、预算审批、预算执行等多方面),而且高校财务“统一领导”的管理体制也被割裂,大量的建设资金暂时脱离了高校财务、政府财政的直接监督,这都为一些不法行为的发生提供了可能。

三、高校基建财务和事业财务合并核算的必要性

1. 实行事业财务与基建财务合并核算,有利于高校执行国库集中收付制度和政府收支分类改革。财政部于2005年在中央和地方全面推行财政国库管理制度改革,财政性资金实行国库集中收付制度。在高校推行国库集中收付制度改革,规范财政性资金的管理与监督,强化了高校内部财务管理,但也给基建拨款支付与核算带来了许多新问题。教育事业拨款与基本建设拨款两个不同的会计核算体系的拨款只能放在同一个零余额账户管理,人为地增加了财政和银行有关账户的核算难度。此外,2007年开始实施的政府收支分类改革,将教育事业拨款和基本建设拨款归到同一科目进行核算,也增加了“高校教育经费”账户和“银行存款”账户的核算难度。

2. 实行事业财务与基建财务合并核算,有利于多方信息使用者获取财务信息。随着高校多渠道筹措办学经费新机制的形成,高校财务报告的使用者范围越来越广,从原来的财政部门、上级主管部门和高校管理层扩大到高校的债权人、捐款人和投资者等,而高校存在事业财务和基建财务两个会计主体,产生事业财务和基建财务两套账表,每一套账表都只是高校经济活动的一部分,不能全面反映高校经济活动的全貌,不能反映高校作为一个独立法人的真实完整的财务状况。财政部会计报表系统的年度部门决算报表相应增加了基本建设类收支的表页,也一度编制汇总资产负债简表,但都无法完整、精确地反映高校法人的资产绩效和财务状况,这既不利于多方信息使用者利用财务分析指标进行真实客观的评价,也不利于高校管理人员进一步加强财务管理,规避财务风险。

四、高校基建财务和事业财务合并核算的方法建议

1. 财务管理体制调整。1998年颁布的《高等学校财务制度》规定,高校实行“统一领导、分级管理”的财务管理体制,规

模较大的高校也可实行“统一领导、分级管理、集中核算”的财务管理体制。因此,应撤销基建管理部门下设的基建财务科,将其职能合并到高校财务处集中核算,为基建财务人员认真、大胆履行职责扫除体制和制度上的障碍。财务主管直接对基建业务核算质量负责,重视基建财务队伍建设和管理制度建设,配备业务水平高、原则性强的会计人员。

2. 会计制度修订。我国从20世纪90年代就开始进行企业会计制度改革,将企业的财务会计与基建会计合而为一,并取得了很好的成效。高校事业财务与基建财务合并核算也具备了可能性,因此,笔者建议取消《高等学校财务制度》和《高等学校会计制度(试行)》中关于国家对高等学校基本建设投资的财务管理和会计核算“按照国家有关规定办理”的规定。在《高等学校财务制度》和《高等学校会计制度(试行)》中增加《国有建设单位会计制度》中关于基建项目的基础工作、资金筹措、收入、支出、竣工决算等相关基建业务核算方面的内容。

3. 合并会计科目设置。合并会计科目设置思路是在保持现行事业会计科目的基础上,根据基建财务管理的现实要求,增删有关核算基本建设活动的会计科目。具体方法如下:收入类增设“基本建设拨款”科目,用以核算和监督财政拨给高校的基本建设专项资金,高校可以根据实际需要,按基本建设项目设置二级科目。支出类增设“基本建设支出”科目,用以核算和监督高校列入基建计划,用国家基建资金和单位自筹基建资金安排的基本建设所发生的各项实际支出,包含归还专用于基建的借入资金和资本化利息费用,删除“结转自筹基建”科目。资产类增设“在建工程”科目,用以核算和监督高校的建设工程、安装工程、技术改造工程、大修工程等发生的实际成本,包括需要安装设备的价值,该科目可依据现行《国有建设单位会计制度》中的会计科目设置“建筑安装工程”、“设备投资”、“待摊投资”和“其他投资”等二级科目。负债类增设“应付工程款”科目。净资产类增设“基建结余”科目。

4. 财务报表合并。目前,高校财务报表的内容反映不够全面、项目设置不够科学、体系设计不够完整、附表及补充报表过于简化,成为制约高校财务信息披露规范化的瓶颈。财务报表合并的思路如下:以合并会计科目为基础,调整高校财务报表的编制项目,编制反映整体经济活动内容的高校财务报表。应从以下几方面着手完善高校财务报表体系:一是增加现金流量表、会计报表附注;二是参考现行《国有建设单位会计制度》中有关基建投资表的格式和编制方法,增加基建投资情况表和基建借款情况表作为补充报表,以便更好地规范高校基建项目的财务管理信息。

主要参考文献

蒋桂芹.试论事业单位基建会计与事业会计的合并核算.时代金融,2007;11