

如何加强高校基建会计基础工作

孟胜银

(南阳师范高等专科学校 湖北丹江口 442700)

【摘要】随着高校基建规模的逐步扩大,基建会计基础工作规范的建立和完善就显得更为重要。本文对高校基建账务处理等方面的基建会计基础工作进行了初步分析,并提出了相应的建议,以期为高校基建财务制度规范化提供参考。

【关键词】高校 基建会计 财务制度

近几年,各高校为加快发展、抢占教育市场,扩大了基建投资规模,有力地增强了办学实力。随着基建投资的加大、工程项目的增多,高校基建会计面临的新情况、新问题将会越来越多。基建会计的基础工作主要是指:按规定设置独立的财务管理机构或指定专业会计人员负责基建会计工作;合理设置会计科目和会计账簿;规范账务处理;建立健全内部基建财务制度;加强和完善存货、材料及其他财产物资的管理;及时报送基建财务报表和工程项目的财务决算,分析基建投资完成情况等。笔者根据自己多年来从事基建会计工作的实践经验,就新形势下高校基建会计的基础工作谈几点看法。

一、高校基建会计基础工作现状

1. 相关制度不够完善、规范。目前,大多数高校基建会计执行的是财政部于2002年印发的《基本建设财务管理规定》(财建[2002]394号)。但是该规定比较笼统,没有针对高校基建会计的具体规定和细则。而《高等学校会计制度》中未涉及高校基建会计的相关内容,特别是没有关于高校基建会计基础工作规范的明确规定。有些高校会计人员处理基建账务时套用《企业会计制度》中有关“在建工程”、“固定资产”的规定;有的高校根据实际情况,依据基建规模分别处理,小型项目甚至不作基建账务处理,转作高校事业财务修缮费支出。

目前,高校基建账务处理不够规范,会计核算方法也不尽相同。例如,作为建设成本之一的待摊投资的归集,有的费用本应由几个项目共同承担,而会计人员为了简化核算将其归在一个建设项目中,这样就人为地加大了某个项目的成本;对于待摊投资的摊销部分,部分高校只是采用简单的平均计算法,而部分高校虽说计算了分配率,但不分情况只是机械地套用,造成分摊的不科学、不合理。相关制度的不完善、不规范导致基建账务处理程序和方法的非标准化,使得会计人员处理基建业务时增添了许多主观、任意的因素,相关会计资料缺乏可比性、一致性,造成会计信息失真。

2. 会计主体划分不科学。根据现行有关规定,高校事业会计执行《事业单位会计制度》,而事业单位的基建会计则执行《国有建设单位会计制度》。这就将高校这个完整的会计主体一分为二,也不符合《事业单位会计准则》的规定:会计核算

应当以事业单位自身发生的各项经济业务为对象,记录和反映事业单位自身的各项经济活动。

高校为了教育事业发展的基建活动也是事业单位经济活动的一部分,理应与其他经济活动一起核算。将其分离必然造成有两套账、两套会计报表,还要分不同渠道上报,哪一套会计报表都不能单独反映高校整个经济活动的全貌,也不符合《会计法》对会计资料完整性的总体要求,势必造成会计信息失真。个别高校将基建会计作为一种调节手段,人为地将经费调到基建账户下,以加大事业支出;也有高校将不适合在事业会计中反映的支出放在基建会计中。正因为有这么多的弊端,近几年有许多学者和会计人员提出高校事业会计与基建会计合并统一核算,以确保高校会计信息的完整性与真实性,加强高校财务管理。

3. 基建会计的科目设置不尽合理,账务处理比较混乱。高校事业会计反映基建支出的惟一科目是“结转自筹基建”科目,由于基建项目一般来讲是跨年度的,因此该科目并不能客观反映基建项目的支出情况。另外,因为没有明确的细则规定,当前高校基建会计的科目设置特别是明细科目设置在不同高校区别很大。例如,对于“待摊投资”的二级科目,有的高校是按工程项目设置,而有的高校则是按财政部规定的三十多种待摊投资种类来设置。此外,由于高校基建财务制度的不完善,高校之间基建账务处理也存在不同。例如,在支付施工单位工程材料款(有发票)时,有的直接记入“建安投资”科目,有的则记入“预付工程款”科目;支付附属工程的材料费、零星工程费时,记入“待摊投资”或“建安投资”科目的情况都有;特别是基建借款的账务处理,有的高校是在事业会计中反映贷款、还款情况,而有的则是在基建会计中反映。

基建会计同事业会计一样必须编制年终报表,以反映当年基建投资情况和交付使用情况。由于大多数基建项目都是跨年度甚至有几年的建设期,这样在填报基建投资表时就有两种情况:一种是将“预付工程款”反映在当年投资中,以真实地反映当年投资;另一种只根据“建安投资”和“待摊投资”科目余额来反映。在交付使用财产的处理上,有的高校当年年底将已完工并交付使用但没有办理决算的工程项目结转为“交

付使用财产”,而有的高校则是以工程完工、交付使用并办理决算为标准入账,即使是已完工并交付使用的项目,若未办理决算则仍然挂在“在建工程”账上。由于以上基建账务处理的混乱和不规范,导致高校资产状态没有被真实地反映出来,也就难以保证会计信息的质量。

4. 高校基建财务制度尚不健全,基建会计人员配备不足。由于部分高校领导将大部分精力放在教学、科研以及人员的日常管理上,所以一般情况下对事业会计这块比较重视,规章制度也在不断健全,而对基建会计不够重视。发生在高校的经济犯罪至少有30%是与基建有关就足以说明这一点。另外,基建会计人员的业务水平低下,不能适应当前高校基建会计发展的要求。

二、建议

1. 加快实现高校事业会计与基建会计核算一体化的设想。在科目设置方面:①在资产类科目中增设一级科目“在建工程”,用以核算高校的实际基建支出。该科目按单项工程进行明细核算,并按工程成本项目设置成本专栏。工程完工后,将该科目余额转入“基建支出”科目,“在建工程”科目年末数表示尚未完工的工程投入。②在负债类科目“借入款”下增设“基建借款”二级科目,按贷款银行和贷款项目进行三、四级明细核算。贷款利息支出资本化,按“谁使用,谁负担”的原则进行分摊。该科目贷方余额表示未还清的基建借款。③在收入类科目中增设一级科目“基建收入”,用以核算基建拨款情况。年末该科目余额转入“基建结余”科目。④原支出类科目“结转自筹基建”改为“基建支出”,用以核算已完工工程项目的全部成本支出。该科目按工程项目进行明细核算,借方为“在建工程”科目转入数,年末该科目余额转入“基建结余”科目。⑤在净资产类科目中增设一级科目“基建结余”,按工程项目设置明细账,年末将已完工项目的借方余额转入“事业基金”科目,贷方余额按有关规定处理。

2. 规范基建借款的会计处理。应在高校事业会计中反映基建借款的规模和还款情况。借入时,通过“借入款——基建借款”科目核算。将基建借款拨付给基建项目时,事业会计通过“借出款——基建借款”科目进行核算,基建会计通过“基建投资借款”科目进行核算。当年末,高校事业会计可根据财务决算情况,借记“结转自筹基建”科目,贷记“借出款——基建借款”科目,以冲减基建借款;基建会计借记“基建投资借款”科目,贷记“基建拨款——自筹基建拨款”科目。这样,基建借款始终反映在高校事业财务账目上,财务报表能够如实地反映高校整体的负债及风险情况,资产负债率等财务分析指标才具有准确性、可靠性,有利于对高校经济运行状况进行综合评价,也有利于高校领导进行科学决策。

3. 合理设置基建会计科目。基建会计科目特别是明细科目和级数的设置应以满足会计核算的需要为原则,并且要具有可操作性。笔者认为,当前基建会计设置的“建安投资”、“待摊投资”等十几个总账科目,基本上能满足基建会计核算要求。但是明细科目的设置级数太少,不能反映基建投资具体情

况。随着高校基建规模的扩大,可能存在某单项工程由几个包工头承建或某个承建商承建高校的多个项目的情况。所以,可以设置“预付工程款——建筑公司——××工程项目”科目,这样才能明确地反映单个工程项目的投资情况。

费用类科目也应该设置三级或四级明细科目。以“待摊投资”科目为例,可根据单个工程项目设置二级明细科目,根据待摊投资的具体内容(如建设单位管理费、勘察设计费、贷款利息等)设置三级科目。这样才能清楚地反映每一个项目的投资累计完成情况,也利于查找项目对应的费用,提高工程结算的效率。此外,基建会计人员一定要把握好摊销时间和分配方法,确保建设项目成本的科学、合理。

针对列入“待摊投资”科目核算的存款利息和土地费用,笔者提出如下建议:

(1)基建存款利息收入不应不加区分地全部记入“待摊投资”科目,冲减工程成本。如果是基建拨款(财政拨款或自筹资金拨款)的存款利息,它首先应该是资本的增值,因为利息来源是拨款,如果记入“待摊投资”科目就掩盖了其收入性质。应该在“基建拨款”下增设二级科目“利息收入”,作为自筹资金拨款核算。

(2)土地应作为固定资产投资项目管理。土地费用主要包括土地征用及迁移安置补偿费、土地复垦及青苗补偿费、土地征收管理费等。现行规定将土地费用作为待摊投资分摊到各个项目中去,但在实际工作中这样处理有诸多不便和难度:土地费用一般来讲是在工程项目建设前期甚至是项目还未批复的情况下支付,如果项目因为其他原因(如资金或地质等方面的原因)短期内无法开工或需较长时间才能竣工,则作为待摊投资的土地费用就会长期挂账无法核销,造成无法真实地反映高校的投资成果和固定资产。

4. 健全高校基建财务制度,加强基建会计人员的业务培训。高校基建会计基础工作出现不规范现象,在很大程度上与基建财务制度不健全和会计人员业务素质低下有关。因此,建立一套规范的基建财务制度是当务之急。同时,作为新时期的基建会计人员一定要不断地学习,以适应基建会计发展的要求。要以提高经济效益为中心,在不断学习、完善核算方法的基础上,强化基建会计的监督和管理职能。

总之,随着高校建设规模的扩大和财政改革的逐步深入,高校基建会计基础工作需进一步规范,基建财务制度需进一步完善。高校基建会计人员要在工作中不断探索,并积极主动地研究、解决在新形势下出现的新情况、新问题,推动高校基建财务制度的改革。

主要参考文献

1. 王文利. 浅谈高校自筹基建资金会计处理若干问题及对策. 会计之友, 2006; 8
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(理论), 2005; 9
3. 张孟军. 国有建设单位会计制度改革刍议. 石油大学学报(社科版), 2002; 6