

小议高等学校会计制度存在的问题

付荣霞 郭艳峥 王晓勤

(河北科技师范学院 河北秦皇岛 066004)

我国事业单位具有多行业的特点,财政部在颁布《事业单位会计制度》之后,又制定了包括《高等学校会计制度》在内的行业会计制度。这些行业会计制度是《事业单位会计制度》的具体化,不应与其相矛盾。但《高等学校会计制度》也有少数规定与《事业单位会计制度》相违背。

一、应收票据利息的处理

《事业单位会计制度》和《高等学校会计制度》规定,事业单位的应收票据是指事业单位因从事销售产品或提供劳务等经营活动收到的商业汇票。这表明事业单位的应收票据是在经营活动中取得的,与应收票据相关的收入和支出是经营性的收支。但《高等学校会计制度》对应收票据利息的处理却与此规定不符。现举例说明:

例1:某高等学校向甲单位提供劳务,收到甲单位开来一张期限为90天的银行承兑汇票,面额50000元,不带息。其会计处理为:借:应收票据50000元;贷:经营收入50000元。

例2:接例1,该高等学校因急需现款,在持票第60天到银行办理贴现,年贴现率为6%。其会计处理为:借:银行存款49750元 $[50000-50000\times6\%\times(30/360)]$,经营支出250元;贷:应收票据50000元。

例3:某高等学校向甲单位提供劳务,收到商业承兑汇票一张,面额为60000元,约定年利率为6%,期限为90天。其会计处理为:收到票据时:借:应收票据60000元;贷:经营收入60000元。票据到期时:借:银行存款60900元;贷:应收票据60000元,其他收入900元 $[60000\times6\%\times(90/360)]$ 。

从以上处理可以看到,取得应收票据时计入经营收入,应收票据的贴现利息计入经营支出,而应收票据的利息却计入了其他收入。笔者认为,将应收票据的利息计入其他收入有失妥当。具体理由如下:第一,不符合《事业单位会计准则》的规定。《事业单位会计准则》规定,有经营活动的事业单位,其经营支出与相关的收入应当配比。在取得应收票据的经营活动中所发生的收入和支出属于经营性收支,应计入经营收入和经营支出。应收票据的利息是在经营活动中发生的,属于经营性收入,应当与经营性支出相匹配。第二,违背了《事业单位会计制度》中经营活动自负盈亏的宗旨。《事业单位会计制度》把事业单位的日常活动划分为事业活动和经营活动两类,在会计核算中严格区分这两类活动,单独设置了“经营收入”和“经营支出”科目以反映经营活动的收支情况,设置了“经营结余”科目以反映经营活动的盈亏情况。并且规定,年终“经营收

入”和“经营支出”科目余额转入“经营结余”科目。而“其他收入”科目余额年终要全部转入“事业结余”科目。应收票据的利息是经营活动中取得的收入,将其转入“事业结余”科目不符合经营活动的实质。第三,与“其他收入”科目核算内容的规定不符。《事业单位会计制度》和《高等学校会计制度》规定,“其他收入”科目反映事业单位对外投资收益、固定资产出租、外单位捐赠为限定用途的财物、其他单位对本单位的补助以及其他零星杂项收入等,没有包括应收票据的利息收入。

因此,高等学校应收票据的利息收入冲减经营支出更为恰当。例3中收到票据利息时的会计处理应为:借:银行存款60900元;贷:应收票据60000元,经营支出900元。

二、接受捐赠固定资产的处理

《事业单位会计制度》规定,接受捐赠固定资产的会计处理为:借:固定资产;贷:固定基金。而《高等学校会计制度》的规定与之不同。现举例说明:

例4:某高等学校接受捐赠一台专用设备,价值20000元。其会计处理为:借:教学支出(或科研支出等)20000元;贷:其他收入——捐赠收入20000元。同时,借:固定资产20000元;贷:固定基金20000元。

首先,学校在接受捐赠的过程中没有支出发生,增加教学支出属“无中生有”。其次,接受捐赠的固定资产不应该记入“其他收入”科目。在《事业单位会计制度》和《高等学校会计制度》中,虽然“其他收入”科目的核算内容都包括了外单位捐赠的未限定用途的财物,但笔者认为,此处的捐赠收入只能是能够形成流动资产的货币和材料等。年终“其他收入”科目贷方余额全部转入“事业结余”科目,结转后该科目无余额。这说明“其他收入”科目反映的是事业单位一个会计期间的收入情况,参与当年的结余分配。而固定资产属于长期资产,能在多个会计期间给高等学校带来收益,所以不应反映在当期的收支中,更不应该参与当年的结余分配,而应直接增加学校的净资产。最后,《高等学校会计制度》规定,其他单位和个人捐赠给高等学校的无形资产,按确认的无形资产的价值,借记“无形资产”科目,贷记“事业基金——一般基金”科目。此项规定已经考虑到无形资产的长期性,故将接受捐赠的无形资产直接计入净资产。固定资产与无形资产一样属于长期资产,却计入了当期的收支项目,造成了前后矛盾。

所以,例4的会计处理应为:借:固定资产20000元;贷:固定基金20000元。○