



谈高校事业会计与基建会计核算一体化

陕西理工学院 郭收库

【摘要】 本文在分析现有高校事业会计与基建会计分离模式的基础上,提出了以现有高校事业会计为基础,通过增设会计科目,实现高校事业会计与基建会计核算一体化,并就会计科目的使用和核算过程进行了分析说明。

【关键词】 高校 事业会计 基建会计 核算一体化

一、建立高校事业会计与基建会计核算一体化的必要性

长期以来,我国高校会计核算实行事业会计与基建会计分离的会计核算与监督模式,这种模式的出发点主要在于满足国家财政预算编制和财政决算的需要,可以说是国家财政的延伸。但从当前高校会计理论和实践来看,这种模式主要存在以下问题:

1.高校事业会计与基建会计分离造成高校会计主体不完整。会计主体是确定会计核算与监督范围的基础,事业单位会计准则明确指出: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。作为事业单位会计组成部分的高校会计也应以自身发生的各项经济业务活动为核算和监督的对象,作为会计主体的经济活动不仅包括教学科研、学生管理、后勤服务等经济活动,同时也应包括为教学科研活动的正常进行而开展的基本建设活动。

目前将高校这一个完整的会计主体人为地划分为高校事业单位会计和高校基本建设单位会计两个会计主体,这种做法可以说是计划经济时期实行的企事业单位业务会计与基建会计分开核算的延续,是国家预算在高校会计的延伸。我国从20世纪90年代开始进行企业会计改革,将企业的财务会计与基建会计合二为一,取得了较好的成效。那么,在高校会计核算中也可以通过对照现有会计核算体系进行适当的改革来实现高校事业会计与基建会计的合并,这样才能够让高校成为一个完整的会计主体。

2.高校事业会计与基建会计分离造成高校会计信息失真。高校事业会计与基建会计分离会造成高校会计信息失真。①从会计信息的构成来看,高校事业单位会计主要提供高校教学科研等事业活动的会计信息,高校基建会计则主要提供高校基本建设活动的会计信息。对会计信息的主要使用者来讲,国家要了解某个高校财务状况就需要把高校财务事业会计信息和基建会计信息合并,才能够全面了解高校财务状况和财务成果。对于高校财务管理来讲,因为有两个会计主体、两套账、两套会计报表,两个会计主体都通过各自的渠道上报,哪一套报表都只是学校经济活动的一部分,不能反映高校整个经济活动的全貌,也不便于高校内部财务管理和财务决策,这种会计信息失真是一种制度性失真。②从会计信息生

成来看,各高校在事业会计核算和监督方面基本上采用会计电算化并建立了一套十分完善的财务控制制度,但对基建会计核算与监督则相对较弱,无论在会计人员配备方面,还是在内部控制方面都表现出一定的不足,个别高校甚至将基建财务作为一种调节手段,将事业会计无法正常列支的项目人为地列到基建支出中,加之目前高校财务审计主要针对事业财务审计,对基建财务审计重视不够,导致会计信息的质量无法保证。

3.高校事业会计与基建会计分离造成高校会计监督弱化,导致产生财务腐败。高校事业会计与基建会计分离会造成高校会计监督弱化。①从目前高校事业会计与基建会计运行来看,事业财务会计核算与基建财务会计核算分别由学校财务部门和学校基建部门来进行。尽管学校财务部门对学校基建部门的财务工作具有业务上的指导和监督关系,但从实际运行来看,学校财务部门对基建财务的监督并未真正发挥作用,甚至基建财务人员以行政管理范围的差别、基建财务的独立性等理由拒绝学校财务部门的监督,将学校财务仅仅看作基建资金的保管者,至于基建资金如何使用和使用的合理与否是基建部门的事情,学校财务无权过问。②从目前部分高校财务腐败的案例来看,主要发生在基建财务,尽管造成基建财务腐败的原因很多,但笔者认为高校基建财务与事业财务分设是其中一个重要方面。在部分高校,基建财务仅仅设置一名会计和一名出纳,甚至连仅有的会计和出纳也是由基建部门的有关人员兼任,这不仅不利于基建财务工作的正常进行,也为基建财务腐败提供了条件,因为腐败者认为只要能够将基建会计与出纳“归为己用”,则自己的“如意算盘”将会有很大的胜算,这一点在目前高校基建财务腐败的案例中已有例证。③从高校财务领导的分工来看,个别学校的基本建设工作与基建财务由一名校级领导负责,学校财务则由另一名校级领导来负责,这样导致负责基建的校级领导既负责基建项目的招投标、基建项目建设等基建管理,又负责基建财务,这极不符合内部控制制度设计中的“不相容职务分离”原则,同时将学校整体财务管理区分为基建财务与事业财务也不利于高校财务的集中管理。

总之,笔者认为将高校事业财务会计与基建财务会计合并有利于确保高校会计信息的完整与真实,有利于强化高

校财务会计监督,也有利于还高校财务会计一个完整的会计主体。

二、高校事业会计与基建会计核算一体化会计科目设计

在目前高校事业会计核算的基础上通过增设部分会计科目账户,将高校事业会计与基建会计融为一体。

1.增设“基建收入”科目。该科目属于收入类,反映高校所获取的无须偿还的基本建设资金来源。该科目按照基建资金的来源和基本建设项目分别设置明细核算,其中“基建收入——财政基建拨款收入”核算国家财政部门为学校拨入的基本建设专款,“基建收入——上级基建补助收入”核算上级主管部门拨入基建补助款,“基建收入——事业结余基建资金”核算高校利用事业结余安排的基本建设资金。高校取得财政基建拨款、上级基建补助收入时,借记“银行存款——基建专户”,贷记本科目;高校本年度事业结余用于基建项目或用于基建借款本息偿还时,借记“事业结余”,贷记本科目,同时借记“银行存款——基建专户”,贷记“银行存款——一般户”;年度末,将本科目余额从借方转入“基建结余”科目,结转后本科目无余额。

2.增设“借入款项——基建借款”二级科目。本科目反映高校所举借的基本建设借款本金和利息,该二级科目按照金融机构和基本建设项目组织明细核算。高校取得基建借款时,借记“银行存款——基建专户”,贷记本科目;偿还基建期间借款利息时,借记“工程待摊费用”、“在建工程”,贷记本科目;偿还基建项目完工后借款利息时,借记“基建支出”,贷记本科目,同时借记本科目,贷记“银行存款——基建专户”;偿还基建借款本金时借记本科目,贷记“银行存款——基建专户”。本科目贷方余额表示未偿还的基建借款。

3.增设“工程物资”科目。本科目核算用于基建工程物资的购买、领用和结存情况,本科目按照工程物资的种类组织明细核算。购买工程物资时,借记本科目,贷记“银行存款——基建专户”;领用工程物资时,借记“在建工程”、“工程待摊费用”,贷记本科目。

4.增设“工程待摊费用”科目。本科目核算基建工程建设期间发生的借款利息和其他不能直接计入在建工程成本而需要在不同工程项目间进行分摊的工程管理费用。年度末,按照一定标准(如按照工程项目投资)分摊计入在建工程成本。

5.增设“在建工程”科目。用以核算高校进行基本建设发生的实际支出,本科目按照单项工程名称设置明细科目,并按照工程成本项目设置成本专栏。工程项目支付工程价款、领用工程材料费用、分摊相关待摊工程费用等业务时,借记本科目,贷记“银行存款——基建专户”、“工程物资”、“工程待摊费用”等科目;基建工程项目完工时,根据工程决算,借记“基建支出”,贷记本科目,并按照构成固定资产价值部分借记“固定资产”,贷记“固定基金”。该科目年末数表示尚未完工的工程的成本。

6.增设“基建支出”科目。该科目属于支出类科目,用以核算已完工基本建设项目的工程成本和项目完工后基建借款的利息费用,本科目按工程项目设置明细账进行明细核算,年末将全年发生额转入“基建结余”的借方。

7.增设“基建结余”科目。该科目属净资产类,设置“基建结余——已结清基建项目结余”、“基建结余——未结清基建项目结余”两个明细账户,并按照各基建项目将具体基建资金来源和基建支出项目分别设置专栏,采用横线登记法记账。“基建结余——已结清基建项目结余”明细账户贷方余额表示已完工且基建借款利息已经提取归还的基建项目资金结余,结清当年年末转入“事业基金”账户贷方;“基建结余——未结清基建项目结余”贷方余额表示已完工但基建借款本息尚未全部归还的基建项目资金赤字数,需要以后年度安排事业结余资金偿还基建借款来弥补,待结清基建借款本息后,将本明细账户转入“基建结余——已结清基建项目结余”明细账户。

8.将现有“结转自筹基建”表内会计科目改为表外科目,实行备查登记方式。这样查找起来也比较方便。

三、高校事业会计与基建会计核算一体化过程

依据上述会计科目,高校事业会计与基建会计核算一体化过程如下:①取得财政基建拨款、上级基建补助、基建借款和使用事业资金,并存入银行存款的基建专户。②利用基建专户资金购买工程物资、支付工程直接价款和其他需要摊销的工程待摊费用。③工程项目领用工程物资,包括直接用于具体工程项目的工程物资和需要在不同工程项目摊销的工程物资。④计提基建借款利息。⑤偿还基建借款本息,将基建项目完工前能够明确具体基建项目的借款利息计入在建工程,将基建项目完工前不能够明确具体基建项目的借款利息计入工程待摊费用,将已经完工的基建项目的基建借款利息计入基建支出。⑥将工程待摊费用在不同工程项目间进行分配。⑦将已经完工基建项目的实际支出转入基建支出,并计入固定资产和固定基金。⑧年度末期,汇总本年事业资金用于基建项目的资金数。⑨将本年度财政基建拨款、上级基建补助和事业结余安排的基建资金按照未结清基建项目和已结清基建项目分别结转到“基建结余——未结清基建结余”和“基建结余——已结清基建结余”。⑩将本年度基建支出按照未结清基建项目和已结清基建项目分别结转到“基建结余——未结清基建结余”和“基建结余——已结清基建结余”。⑪基建项目结清后将“基建结余——未结清基建结余”转入“基建结余——已结清基建结余”。⑫将已结清基建项目“基建结余——已结清基建结余”转入“事业基金”。

本文在分析现有高校事业会计与基建会计分离模式存在的若干问题的基础上,提出了以现有高校事业会计为基础,实现高校事业会计与基建会计核算一体化的设想;在实行事业会计与基建会计核算一体化的过程中还会存在高校财务报告内容、种类和格式等方面的调整和变革,限于篇幅,本文不再进一步讨论。

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陈少华.企业财务报告理论与实务研究.厦门:厦门大学出版社,1998