

## 对目前高校会计核算的几点看法

文/刘晓赞

随着我国社会主义市场经济体制的建立和改革的深化,高校将逐步成为面向社会自主办学的实体,研究高校办学成本,确立合理的成本核算机制,对社会优化配置高等教育资源和政府制定合理拨款、收费政策,促进我国教育事业稳步、健康发展具有十分重要的理论和现实意义。为了配合高校改革与发展,笔者认为现行高校会计制度有以下几方面的问题需要改革。

### 一、目前的收付实现制不合理,应推行权责发生制

1. 收付实现制不能真实反映高校的“或有债务”。随着我国高校招生规模的不断扩大,临时性借款和其它许多潜在的债务时有发生,现行高校会计只确认当期实际发生的债务,对尚未到期的利息及债务均未予以确认;特别是当前,很多高校都在大规模、超常规建设,办学经费主要来源于财政拨款和学杂费收入,一般来说,这两项收入基本能维持学校正常的人员支出和公用支出。基建项目支出,其经费来源主要靠借款,所以借款利息在办学成本中占有很大比例。由于银行按季计息,与目前高校执行的收付实现制有较大出入。而现行高校会计制度又未明确规定借款利息的列支科目,而且报表中也未单独列项目反映,既不便于财务报表使用者了解债务情况,也不利于领导摸清家底,因此建议单设“应付未付借款利息”账户核算。

2. 收付实现制不能真实反映高校权益,直接影响领导层决策。现行高校会计制度对许多权力均未予以确认、记录和报告,比如财政应拨未拨款,上级应拨未拨款,下级单位应缴未缴款、学生应交未交学杂费等。

3. 收付实现制不能满足高校后勤改革的要求。目前部分高校都已后勤社会化,这就意味着学校与后勤实体之间有着越来越多的应收应付事项,要准确核算高校与后勤实体各自的成本、全面真实反映高校资产、权益和债务情况,以便做到经济资源优化配置与合理使用,应按照收付实现制核算显然不够合理。

鉴于以上几点,本人认为高校会计应逐步推行权责发生制,并设置相应的科目对债权债务进行准确核算。

### 二、资产负债表平衡公式不合理

目前,我国高校会计资产负债表是按照“资产+支出=收入+负债+净资产”的平衡公式来设置的,这种设置方法有三点不合理之处:

1. 它与资产负债表的含义不尽相符。因为收入和支出反映的是一定时期的变动情况,属于动态要素,将收入和支出编入资产负债表与资产负债表的静态属性不相符。

2. 资产负债表中各要素期末数的经济含义不一致。资产、负债项目反映的是每个会计期间(每月底)的期末实有数,净资产项目中各项结余是年末数,这就造成资产减负债的差额与资产的金额不相等。

3. 收入与支出要素编入资产负债表已与收入支出明细表要素重复。收入与支出明细表则显得多余。

针对上述情况,笔者认为可用“资产-负债=净资产”的等式来设计资产负债表的格式。平时月份净资产项目的期末数按资产与负债的差额以总数填列。这样就可以将目前资产负债表中的收入和支出项目去掉,从而避免了收入和支出在资产负债表中重复反映,也更符合预算会计的净资产的含义。

### 三、固定资产不计提折旧不合理,建议增设“累计折旧”项目

随着我国高教事业的蓬勃发展和办学条件的不断改善,固定资产购建业务越来越频繁,购建范围也随之扩大,主要包括房屋、建筑物购置、教学仪器、设备购置、一般设备购置、交通运输设备购置和图书购置等。由于目前高校会计制度不计提固定资产折旧,而是按照事业收入、经营收入的一定比例提取修购基金。这种核算方式存在一定弊端。

1. 固定资产只反映购置时的账面价值,随着使用时间的推移,其实际净值与账面价值的差距将越来越大,导致资产总量虚增。

2. 不利于事业单位增强成本、费用意识,不利于单位固定资产管理。

3. 不能随时较准确地掌握固定资产净值,很难为决策提供有力依据,直接影响固定资产的合理调配和使用,甚至造成资源流失和浪费。

因此,笔者认为,高校可参照企业会计制度,采取分类折旧率,按平均年限法,年数总和法、工作量法、双倍余额递减法等方法中的一种对固定资产进行计提折旧,增设“累计折旧”项

目，作为“固定资产”的抵减项目。

#### 四、土地应计提折旧

因为目前高校的土地大部分是国家无偿划拨使用的，只有少量的土地使用权是有偿取得的。所以，大多数土地成本未计入高校的固定资产或无形资产总额中。少量现在取得的土地使用权虽支付了相应的费用，但现行的会计制度并未要求土地进行摊销，只要求入无形资产。结果有的高校已将这部分费用包含在固定资产总额内，有的已入无形资产，有的只作一次性费用计入“教育事业支出”。但是无论是否有偿取得土地使用权，均属办学必备条件，且土地投入占总成本的比例很高，应计入办学成本。为了较准确地核算办学成本，土地应计提折旧，其折旧年限可参照房屋使用年限定为50年，折旧率为2%。

#### 五、应增设“其他支出”账户

目前，高校会计制度设有“其他收入”账户，以核算投资收益、捐赠收入、利息收入和其他收入等，未设“其他支出”账户，使得一些支出项目不能对号入座，如捐赠公益性支出、赞助公益性支出，汇兑损失和未社会化的校办托儿所、中小学、医院支出等，如果列入“教育事业支出”或“经营支出”都不合适。为此，建议今后应增设“其他支出”账户。

#### 六、离退休人员工资、福利费、医疗费等不应列入“教育事业支出”

因为离退休人员已不在从事教学活动，不直接为教育事业提供服务，而其工资性支出，生活补助、福利费、医疗费目前在“教育事业支出”中占很大比例，从财务指标看会加大人员支出，虚增办学成本，显然不合理。因此，建议列入“其他支出”账户核算(作者单位：暨南大学华文学院财务科)

#### 相关链接

知识经济对传统会计平衡公式的挑战  
强化内部会计控制提高财务管理水平  
企业财务管理信息化存在的问题  
规范会计行为的对策  
对目前高校会计核算的几点看法  
关于国库集中支付制度的思考  
如何科学加强军队财务收支管理  
对新时期高校基建财务管理的思考  
论事业单位财务管理存在的问题及对策  
浅析国有企业的财务监督机制

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：(010) 65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心