

高校基建财务账与事业财务账的合并

刘海丽

(贵州财经大学计财处 贵阳 550025)

【摘要】随着一系列与高校会计核算相关的新规章制度的出台,高校的基建财务账需要并入事业财务账,形成事业财务账与基建财务账有机联系的“双轨制”。这样既能提高事业单位会计信息的完整相关性,又能保持对基建项目“专款专用”的核算。但如何并账,目前尚没有具体规定,笔者提出了自己的思路。

【关键词】高校 基建财务账 事业财务账 合并

近年来,与高校会计核算相关的新规章制度,如《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》、《高等学校财务制度》等相继出台,按照这些新制度的规定,原先的一些核算方式需要改革,高校基建财务的核算就是其中之一。在高校持续了多年的基建财务账与事业财务账分设的局面将发生改变,而形成事业财务账与基建财务账有机联系的“双轨制”。但是如何将基建财务账与事业财务账进行合并,如何进行具体操作。本文就该问题谈谈个人看法。

一、高校基建财务会计核算的新旧制度规定

高等学校基建财务账源于传统计划经济体制下高度集中的投资模式,高校基本建设资金来源主要是财政拨款。在政府投资体制不完善的情况下,政府不能直接以项目法人的形式投资建设某个项目,所以需设立负责项目建设的机构。1996年实施的《国有建设单位会计制度》就是针对该类项目法人进行项目建设投资核算时使用的会计制度。该制度规定,国有建设单位和使用财政性资金的非国家建设单位,对基本建设资金来源、使用过程及结果进行独立核算,实行“专款专用”。

目前非经营性事业单位中高等学校基建项目的会计核算相对独立于高校日常业务的会计核算之外而独立进行的。旧的事业单位会计准则及高校会计制度等规定,高校的基建核算是独立于其事业经费核算的,也未要求期末进行会计报表的合并。

随着为实现现代公共预算制度的基本框架而进行的部门预算、政府收支分类等改革的不断深化,原有基建财务独立于事业财务之外的核算方式不再适应当前经济形势的需要。在这个背景下,2013年4月16日财政部发布《关于〈基本建设财务规则(征求意见稿)〉公开征求意见的通知》,规定项目建设单位应单独建账、单独核算,期末

按有关要求将核算情况纳入单位账簿及相关报表。届时《基本建设财务管理规定》(财建[2002]394号)将废止。

综合以上相关制度规定,可以得出一个结论:事业单位在按国家有关基建会计核算规定不变的基础上,至少要按月将基建账核算的信息并入事业账(大账)。也就是基建账仍需单独建账、单独核算,按原方法进行核算,但必须定期将基建账核算反映的会计信息,合并反映在事业账中。这种“双轨制”合并一方面能提高事业单位会计信息的完整相关性,另一方面又能继续保持对基建项目“专款专用”的核算。

虽然新的《高等学校会计制度》目前尚未发布,但不难得出,对高等学校基建财务核算方式“并账”的基本思想是一致的。那就是:制度政策平台已经具备,两账合并势在必行。

二、高校基建财务账与事业财务账并账的具体处理

按财政部行政事业单位会计改革时间表来看,高校应于2014年1月1日起按新的《高等学校会计制度》将基建账的会计信息并入本单位的事业账中。在实施之前,高校财务人员应提前理清思路,提前计划,作好准备,主动推进并账工作。高校基建财务账与事业财务账并账主要是解决科目体系转换、期初余额衔接、日常业务核算、财务报表编制等几方面的问题。笔者认为,可依据现有新的高校相关财务规章制度的思想,结合《新旧事业单位会计制度有关衔接问题的处理规定》(财会[2013]2号),借鉴企业编制合并报表的方法来进行。具体操作思路如下。

(一)首次并账(以前年度数据合并)

1. 科目体系转换及基本余额对接。高校应在新旧制度衔接时,按新的《高等学校会计制度》建立新账。将财务软件系统启用时间设定为2014年1月1日。

《高等学校会计制度(修订)(征求意见稿)》中规定,

高等学校应将基本建设投资(即基建账中核算的信息)按月并入“在建工程”科目及其他相关科目。通过在“在建工程”科目下设置“基建工程”二级明细科目,核算由基建账套并入的在建工程成本。建立“在建工程——基建工程”科目后,将基建账“在建工程——建筑安装工程投资、设备投资、待摊投资”、“其他支出”、“预付工程款”科目余额转入该科目。

需要注意的是高等学校基建项目建设资金除极小部分来源于财政外,主要是依靠自筹或者借款,这些资金均需高校自负责任,所以高校基本建设支出中不存在产权不归属于本校的设施(即转出投资)。但实际工作中,多数高校对已经完工并使用的未进行竣工财务决算,所以这些项目的支出成本仍体现在基建账的“建安、设备、待摊、其他投资”科目中,转换时需同时转并。

其他科目的转换如下:基建账“银行存款”科目余额并入事业账“银行存款”科目,按开户银行明细核算;“其他应收款”科目余额并入事业账中“其他应收款”科目,并进行明细核算;“基建借款”科目余额并入事业账中“长期借款”科目;“基建拨款”科目余额中归属于财政补助结转的部分,贷记事业账中的“财政补助结转”科目;按照基建账中“建筑安装工程投资”、“设备投资”、“待摊投资”、“预付工程款”等科目余额,贷记事业账中“非流动资产基金——在建工程”科目,差额记入“事业基金”科目。

2. 事业账与基建账内部业务重叠部分抵销。高校基建账与事业账两套账中有许多内部往来,我们不能将基建账数据简单加入事业账中,必须要进行认真的清理分析,编制合并抵销分录,将分录中的新科目金额,与高校大账(即事业账)转换后的科目余额相加减求出合并后的余额再录入新账套。下面主要对此类业务的数据转换合并进行阐述。

(1)自筹资金转至基建账时的内部交易业务。高校将自筹资金转至基建账时的内部交易业务的核算是:原事业账核算为,借:在建工程(或结转自筹基建、其他应收款);贷:银行存款。原基建账核算为,基建专户收到款项时,借:银行存款——基建专户;贷:基建拨款——自筹拨款。从基建专户支付时,借:在建工程——建安投资、待摊投资等;贷:银行存款——基建专户。

(2)项目建设贷款受托支付业务。目前高校基建项目的资金主要来源于商业银行贷款,从2009年开始银监会为规范金融机构固定资产贷款业务,对贷款的发放与支付进行严格管控,要求单笔金额超过总投资的5%或超500万元人民币,应采用受托支付方式。也就是要将贷款直接付至承接高校项目建设的交易方账户,而不是将款项发放至借款人在此行开立的一般户中。高校事业账的核算是银行存款的一增一减,增是商业银行发放贷款,而减则是

将该笔贷款直接支付给施工方。事业账核算为:收到贷款时,借:银行存款;贷:长期借款。支付施工单位时,借:在建工程(或结转自筹基建);贷:银行存款。同时基建账为:借:在建工程——建安投资、待摊投资等;贷:基建拨款。

以上两种情况在科目转换时“在建工程”科目余额就重复了,这就需要对基建账以前年度的发生额进行分析,剔除重复余额。

3. 编制合并分录,确定初始余额。在科目体系转换后,以对接的基本余额为基础,再对内部重叠业务进行调整,就可以确定新账的余额了。全部数据转换的合并分录编制如下:借:在建工程——基建工程(建安投资)、——基建工程(待摊投资)、——基建工程(设备投资)、——基建工程(预付工程款),银行存款——基建专户,其他应收款;贷:财政补助结转——项目支出,长期借款,应付账款,其他应付款,非流动资产基金——在建工程(建安+待摊+设备+预付),在建工程(其他应收款、事业基金)(冲销自筹资金),事业基金(差额或在借方)。

(二)日常业务核算

并账后,基建账按原方法进行核算,但科目设置要与事业账对应,每月末将这些科目当月发生额按以上编制合并分录的思路,在事业账中录入一张汇总的记账凭证,实现将基建账的月发生额并入事业账。

(三)并表

按制度的并账思路,将基建数据合并入大账后,对于按规定提供的部门决算报表中,基建账中核算的信息已经包含在高校编制的资产负债表、收入支出表和财政补助收入支出表中。而根据《基本建设财务规则》征求意见稿中的条款,高校还应按规定向财政部门、主管部门报送各类基本建设财务报表及资料。因此,不存在严格意义上的并表,高校部门决算完整准确反映高校的所有业务,而对基本建设详细的会计信息则可依托于基建决算报表。

三、结语

基建账与事业账双轨合并,不仅克服了高校会计信息不准确、不完整的弊端,也将促使高校提高财务管理水平。当然要实现这一目标,除了要解决会计核算的政策制度问题,高校还将面临并账流程、并账制度以及基建会计与事业会计的职责划分等管理层面的问题。基建账与事业账双轨合并对高校财务人员也提出了更高要求,财务人员不仅要熟练掌握基建会计核算,也要了解事业会计的核算,把握基建数据并入大账的处理程序和方法。只有做到这些,才能真正实现基建账与事业账准确及时的合并。

主要参考文献

刘用铨.谈行政事业单位基建会计并账的两大基础.财会月刊,2012;7