

高校教育费及应收财政返拨款的账务处理设计

张润舒

(广东石油化工学院财务处 广东茂名 525000)

【摘要】 本文从《会计法》对会计资料的完整性要求出发,分析现行高校教育费会计处理存在的问题,提出将教育费收入作为整体看待,对应收未收教育费部分及财政应返拨尚未反拨款部分作挂账处理,以期使学校资产得到全面反映。

【关键词】 高校会计 收支两条线 会计法

1999年修订的《会计法》开篇即是“为了规范会计行为,保证会计资料真实、完整”,将规范会计行为,保证会计资料真实、完整作为《会计法》的首要立法宗旨,足见会计资料“真实、完整”的重要性。随着我国改革开放的深入和社会主义市场经济的发展,会计资料已越来越成为政府管理部门进行宏观调控、改善经济管理,投资者、债权人以及社会公众评价财务状况、防范经营风险、作出投资决策的重要依据。高校会计资料也不例外。由于高校“应收未实际收到的教育费(学费、住宿费)”、“上缴财政后未返拨的教育收费款项”未作账务处理,在会计账上得不到反映,使得高校会计资料的完整性得不到保证,不利于学校收费管理、资金安排,也不利于学校进行筹资活动,更不利于上级主管部门对学校的监督管理。

的经常性活动以及与之有关的活动,包括销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等;利润是指企业在一定会计期间的经营成果,包括收入减去费用后的净额。这样一来,就可以将“营业外收入”科目归类于收入要素,“营业外支出”科目归类于费用要素。

2. 将会计科目划分为六类。将“生产成本”和“制造费用”科目归于资产类,原损益类拆分为收入及费用两类,在“所有者权益”类中增加“未分配利润”及“可分配利润”两个科目,且“利润分配”不再设置明细账,将原“所有者权益”类中的“本年利润”科目剔除,单独归为利润类;“本年利润”账户的结构是贷记期末转入的收入数,借记期末转入的费用数,余额在贷方,表示该期末止累计实现的利润,反之,余额在借方,表示该期末止累计发生的亏损,年末再将其转入“可利润分配”账户,结转后无余额。

3. 利润分配等相关业务的会计处理。将反映动态过程及静态结果的两类业务,分别通过“可分配利润”、“利润分配”及“未分配利润”三个账户予以核算。

将“可分配利润”明细账设置为借贷方均为多栏式的账户,该账户贷方反映本年可供分配的利润,通过设置“年初未分配利润”、“本年利润”、“盈余公积转入”等专栏提供详细信

息;借方反映已分配的利润及转销的未分配的利润,通过设置“年初未弥补亏损”、“已分配利润”、“年末转销的未分配利润”等专栏反映。“可分配利润”及“利润分配”为两个过渡性账户,只在年终结账及利润分配业务发生时使用。此类业务处理完毕,该账户也就随之结平。

一、高校会计政策分析

1. 收付实现制与高校教育费管理。《高等学校会计制度(试行)》指出:“高等学校会计核算一般采用收付实现制,但经营性收支业务的核算采用权责发生制”。按照此规定,高校教育费收入核算实行收付实现制。

在会计实务中,将实际收到款项作为收入实现的确认标准,对未实际收到款项的收入不作账务处理。一个学生应缴5000元,实缴2000元,会计账只反映2000元收入,对尚未收到的3000元不作反映,这明显不能保证会计资料的完整性。

年终有关业务的账务处理:①将本年实现的净利润结转至“可分配利润”(若本年发生亏损,分录方向相反):借:本年利润;贷:可分配利润。②将“未分配利润”年初贷方余额转至“可分配利润”(若“未分配利润”年初为借方余额,分录方向相反):借:未分配利润;贷:可分配利润。③企业若发生诸如用盈余公积补亏的业务,则:借:盈余公积;贷:可分配利润。经过上述几笔业务处理之后,“可分配利润”反映的就是本年度可用来分配的利润总额。④年终分配利润时:借:利润分配;贷:盈余公积,应付利润。⑤利润分配完毕,将“利润分配”及“可分配利润”账户结平:借:可分配利润;贷:利润分配。借:可分配利润;贷:未分配利润。

主要参考文献

1. 财政部会计司编写组. 企业会计准则讲解 2006. 北京: 人民出版社, 2007
2. 孙建华. 会计科目设置管见. 财会月刊, 2006; 6

笔者认为,上述处理方法是狭义理解了收付实现制。如果把高校教育费理解为一个整体,实际收到部分收入时,对尚未收到的部分同时作挂账处理,并不违背收付实现制,同时可提高教育收费会计资料的完整性。

2. “收支两条线”与高校教育费管理。广东省《省属学校教育收费“收支两条线”管理暂行办法》规定:学校对教育收费“统一核算、统一管理”;教育收费必须在收款3日内全额上缴省财政专户,财政部门在收到财政专户银行进账单后7个工作日内按缴款额的50%返拨给原学校,1个月内再返拨20%,剩余30%的资金在本年12月25日前按计划进度核拨。

分析以上要求,教育费由学校向学生收取,再由学校全额上缴财政,最后财政全额返拨给学校,形成学校教育事业收入。学生欠缴教育费实际包含三个债权债务关系:一是学生欠缴学校教育费;二是学校欠缴财政款;三是财政欠拨学校款。

二、现行账务处理方法

目前,广东省属高校教育费业务会计处理举例如下:某高校当年应收教育费4000万元,9月10日实际收到3000万元,及时上缴2500万元,财政返拨分三次:7个工作日内返拨50%计1250万元;1个月内返拨20%计500万元;剩余30%的资金在本年12月25日前按计划进度核拨750万元。

1. 账务处理如下:①实际收到教育费3000万元时,借:银行存款(专户)3000;贷:应缴财政专户款3000。②上缴财政专户2500万元时:借:应缴财政专户2500;贷:银行存款(专户)2500。③收到财政返拨资金。第一次:借:银行存款(基本户)1250;贷:教育事业收入(财政返拨)1250。第二次:借:银行存款(基本户)500;贷:教育事业收入(财政返拨)500。第三次:借:银行存款(基本户)750;贷:教育事业收入(财政返拨)750。

2. 现行账务处理的会计结果。相关会计科目:“应缴财政专户款”科目贷方反映学校实际收到教育费3000万元,借方反映学校上缴财政数2500万元,余额500万元反映学校尚未上缴财政数。“教育事业收入(财政返拨)”科目贷方余额反映学校从财政获得的返拨款。

资产负债表(9月月报),在负债类反映学校未上缴的“应缴财政专户款”500万元,在收入类反映财政返拨教育费收入“教育事业收入”1250万元;资产负债表(年报),仅在负债类反映学校未上缴的“应缴财政专户款”500万元。

3. 现行账务处理存在的问题。通过以上例子可以看出:这所高校欠收学生教育费1000万元、学校应从财政获得的返拨款1250万元,从会计账和会计报表都没能反映。这些缺失势必影响学校债权债务的真实、完整反映,不利于学校对欠收教育费的管理,不利于上级管理机关、财政部门对学校经费状况的统筹。

三、改进的账务处理设计方案

1. 增设科目建议。增加一级科目“应收教育费”或者在“应收及暂付款”下增设二级科目“应收教育费”,借方反映在校生成缴教育费数,贷方反映实收教育费数,借方余额反映学生

尚欠教育费数,“应缴财政专户款”增设“学校已收应缴教育费”、“学生应缴教育费”二级科目,分别反映学校已收未缴财政款和未实现收费的应缴财政款。“应收及暂付款”增设二级科目“应收财政返拨款”,借方反映学校上缴数,贷方反映财政反拨款,借方余额反映财政尚未返拨余额。

2. 账务处理方法。接上例,会计处理如下:①学生进校注册后,以学生处、教务处、宿舍管理部门提供的原始资料作附件,按各类学生标准、人数计算出应收教育费,与教育费管理系统每个学生明细收费额合计数相核对确认,实际收到教育费(即实际收到部分教育费)时:借:应收教育费1000(或者应收及暂付款——应收教育费1000),银行存款(专户)3000;贷:应缴财政专户款——学生应缴教育费1000、——学校已收应缴教育费3000。②上缴财政:借:应缴财政专户款——学校已收应缴教育费2500;贷:银行存款(专户)2500。③第一次返拨50%:借:银行存款(基本户)1250,应收及暂付款——待收财政返拨款1250;贷:教育事业收入2500。第二次返拨20%,冲减挂账:借:银行存款(基本户)500;贷:应收及暂付款——待收财政返拨款500。第三次返拨30%,冲减挂账:借:银行存款(基本户)750;贷:应收及暂付款——待收财政返拨款750。

3. 改进后的账务处理结果:“应收教育费”科目借方余额1000万元,反映学生欠交款,为学校的债权。“应缴财政专户款——学生应缴教育费”科目余额1000万元,即学校因学生欠交而形成的对财政欠缴款,“应缴财政专户款——学校已收应缴教育费”科目余额500万元,即学校已收教育费,应缴未缴截留款;“应缴财政专户款”一级科目余额合计1500万元为学校应缴财政总额,为学校债务,其中1000万元债务因教育费未收到而形成。“应收及暂付款——待收财政返拨款”科目余额反映学校尚可从财政获得的返拨款,为学校的债权。“教育事业收入(财政返拨)”科目贷方余额反映学校已实现收费,在当年能确认的教育费收入。

资产负债表(9月月报),在资产类反映对学生的债权“应收教育费”1000万元,对财政返拨资金的债权“应收及暂付款——待收财政返拨款”1250万元;在负债类下反映学校未上缴的“应缴财政专户款”1500万元,在收入类反映学校教育费收入“教育事业收入”2500万元。

资产负债表(年报),在资产类反映对学生的债权“应收教育费”1000万元,在负债类反映学校未上缴的“应缴财政专户款”1500万元,债权债务相抵,可得出学校截留资金500万元。

经过以上会计处理,高校关于收费的债权债务相关信息得到完整反映,上级主管部门、债权人以及社会公众能更准确地评价高校财务状况,从而作出对高校的正确投资决策。

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,2003
2. 王兰英.加强对事业单位往来款项的财务管理.辽宁经济,2004;4