高校基建并账实务举例

李 珣 李春鸿

（聊城大学财务处 山东聊城 252000）

【摘要】新《高等学校会计制度》明确了基建账有关数据应并入单位会计“大账”，本文首次通过基建并账工作底稿的形式，以某省属高校为例探讨基建并账业务的账务处理，并对财会[2014]3号文件《新旧高等学校会计制度有关衔接问题的处理规定》中未涉及的划拨基建拨款、“应收生产单位投资借款”和“待冲基建支出”的并账等方面进行完善补充，以期对高等学校的基建并账实务工作有所帮助。

【关键词】基建并账 高等学校 会计制度

2014年1月1日起实施的《高等学校会计制度》首次从制度上明确了基建账有关数据并入单位会计“大账”，财会[2014]3号《关于印发〈新旧高等学校会计制度有关衔接问题的处理规定〉的通知》（以下简称“新旧衔接”）中对2013年底基建账科目余额如何并入“大账”以及以后发生新基建业务的核算方法都做了具体规定，这对高校会计实务工作起到了很好的指导和规范作用。本文首次通过基建并账工作底稿的形式以某省属高校为例探讨基建并账业务的账务处理，并对《新旧衔接》中未涉及到的划拨基建拨款、“应收生产单位投资借款”和“待冲基建支出”的并账等方面进行完善补充，以期对高等学校的基建并账实务工作有所帮助。

为了清晰地反映基建账并入高校“大账”的详细内容，本文通过基建并账工作底稿（见文尾附表）来列示有关会计科目和金额。该工作底稿以某省属高校2013年12月31日基建账的科目余额为基础，列示出了基建账并入“大账”的对应会计科目和金额。为了展现以后日常基建业务并入“大账”的过程，表中列示了2014年1月发生的8笔日常基建业务及全月各基建科目变化总数。以下将从2013年12月31日基建首次并账和每月日常基建业务并账这两个方面进行探讨。

一、2013年12月31日基建首次并账的账务处理

2013年12月31日首次把基建账有关科目余额并入高校“大账”，《新旧衔接》分11条介绍了这部分内容。工作底稿第1列的序号与《新旧衔接》中11条内容的序号一致，方便读者对照参看。

工作底稿第2～3列是基建账的科目名称及科目余额，第4～5列是并入“大账”时的对应科目名称和并入金额。首次并账分为以下两个步骤：

（一）剔除重复因素

某建设项目2013年交付使用，根据竣工财务决算报告，交付使用资产800万元，该项目全部是银行贷款形成，并且已进行基建投资借款转账，但学校事业费账尚未反映该笔固定资产。从表中可以看出，2013年12月31日基建账中“交付使用资产”、“应收生产单位投资借款”和“待冲基建支出”这三个科目余额均为800万元，但《新旧衔接》中未提到该部分的并账办法。

“应收生产单位投资借款”核算的是需要交付“大账”的资产中尚未偿还银行贷款的部分，该部分应由基建账向财务“大账”收回，“待冲基建支出”核算的是待冲销的需转交学校的各项交付使用资产。由于该部分反映的资产可根据“交付使用资产”科目余额数并入大账的“固定资产”，因此应剔除重复因素，工作底稿中的调整分录如下：借：待冲基建支出800；贷：应收生产单位投资借款800。

（二）计算“非流动资产基金”等有关数据，编制并账的会计分录

根据《新旧衔接》第11条规定，“非流动资产基金——在建工程”的并账金额=“在建工程”并入数44 500-“其他应付款——基建借款利息”并入数2 000-“应付账款”并入数1 000-“其他应付款”并入数中与在建工程相对应的金额100=41 400（万元）。表中“其他应付款”1 200万元，其中与在建工程相对应的金额为100万元，另外1 100万元与在建工程无关。

“非流动资产基金——固定资产”的并入数为800万元。“事业基金”并入数42 200万元，是用各科目的借方增加额与贷方增加额的差额倒挤出的。其余各科目可根据工作底稿中列示的科目对应关系和金额直接并入。

因此，首次并入“大账”的会计分录如下：借：在建工程——基建工程 44 500，固定资产800，银行存款500，其他应收款400，事业基金42 200；贷：非流动资产基金——在建工程41 400、——固定资产800，财政补助结转400，非财政补助结转1 600，长期借款30 000，短期借款10 000，其他应付款——基建借款利息2 000、——基建其他应付1 200，应付账款1 000。

二、以后每月日常基建业务的并账处理

《新旧衔接》中规定：高等学校执行新制度后，应当至少按月根据基建账中有关科目的发生额，在“大账”中按照新制度对基建相关业务进行会计处理。并账的方法有两种：一是逐笔基建业务并账的方法，二是每月末汇总并账的方法。为了清晰地反映基建并账业务的内容，本文将分别采用两种方法并账，再对两种并账方法的结果进行比较研究。

（一）逐笔基建业务并账的方法

工作底稿中的第6～13列展示了2014年1月基建账的8笔日常业务，都用于教学楼建设。这部分不仅涵盖了《新旧衔接》中常规基建业务的所有内容，也包含衔接中未提到的划拨基建拨款、交付使用资产资金冲转、减少“应收生产单位投资借款”等业务。每笔业务并入高校“大账”的账务处理如下：

（1）预付工程款业务。基建账中“预付账款”增加10万元，“银行存款”减少10万元。大账的并账分录为：借：在建工程——基建工程10；贷：非流动资产基金——在建工程10。借：教育事业支出10；贷：银行存款10。

（2）结算工程款业务。基建账中“建筑安装工程投资”增加100万元，“预付账款”减少20万元，“应付工程款”增加80万元。大账的并账分录为：借：在建工程——基建工程80；贷：应付工程款80。

（3）实际支付工程款业务。基建账中“应付工程款”减少40万元，“银行存款”减少40万元，大账的并账分录为：借：应付工程款40；贷：非流动资产基金——在建工程40。借：教育事业支出40；贷：银行存款40。

（4）其他工程支出业务。基建账中“设备投资”增加50万元，“银行存款”减少50万元。大账的并账分录为：借：在建工程——基建工程50；贷：非流动资产基金——在建工程50。借：教育事业支出50；贷：银行存款50。

（5）工程交付使用及交付使用资产资金冲转。工程交付使用时，基建账中“交付使用资产”增加1 000万元，“建设安装工程投资”减少400万元，“待摊投资”减少600万元。这些交付使用资产均占用的基建拨款，无银行贷款。大账的并账分录为：借：固定资产1 000；贷：非流动资产基金——固定资产1 000。借：非流动资产基金——在建工程1 000；贷：在建工程1 000。

另外，2014年1月基建账对上年交付使用资产资金800万元进行冲转。基建账中“交付使用资产”减少800万元，“待冲基建支出”减少800万元。由于该部分涉及的固定资产已经于2013年12月31日根据“交付使用资产”的余额并入“大账”，交付使用资产资金冲转属于基建账的内部调账分录，因此不需要在“大账”上做并账分录，为了并账方便，可在工作底稿中做以下调整分录：借：交付使用资产800；贷：待冲基建支出800。

（6）基建借款业务及“应收生产单位投资借款”减少。基建账中“长期借款”增加1 000万元、“银行存款”增加1 000万元；“短期借款”减少200万元，偿还的是2013年已经交付资产中的基建借款，其资金来源是单位自有收入给基建的拨款200万元（大账中列“其他应收款”）。

基建账的业务分录为：借：短期借款200；贷：应收生产单位投资借款200。借：银行存款1 000；贷：长期借款1 000。大账的并账分录为：借：银行存款1 000；贷：长期借款1 000。借：短期借款200；贷：其他应收款200。

（7）基建借款利息业务。基建账中：计提应付利息时，“待摊投资”增加300万元，“基建借款——利息”增加300万元；实际偿还借款利息500万元时，“基建借款——利息”减少500万元，“银行存款”减少500万元。

大账的并账分录为：借：在建工程——基建工程300；贷：其他应付款——利息300。借：其他应付款——利息500；贷：非流动资产基金——在建工程500。借：其他支出500；贷：银行存款500。

（8）收到基建拨款业务。基建账收到基本建设财政拨款600万元、学校自有收入拨款1 000万元（大账列“其他应收款”科目）、捐赠收入100万元；基建账中增加“基建拨款——财政补助收入”600万元，增加“基建拨款——单位拨款”1 000万元，增加“基建拨款——其他拨款”100万元，增加“零余额账户用款额度”600万元，增加“银行存款”1 100万元。

首先，大账应做分录抵销自有收入拨款给基建业务：借：银行存款1 000；贷：其他应收款1 000。

然后，把基建账中真正的收入并入大账：借：零余额账户用款额度600，银行存款100；贷：财政补助收入600，其他收入100。

（9）根据以上8笔业务的会计分录，高校“大账”的各科目变化是：“银行存款”增加1 500万元、“零余额账户用款额度”增加600万元、“其他应收款”减少1 200万元、“固定资产”增加1 000万元，“在建工程”减少560万元、“应付账款”增加40万元、“其他应付款——基建借款利息”减少200万元、“短期借款”减少200万元、“长期借款”增加1 000万元、“非流动资产基金——在建工程”减少400万元、“非流动资产基金——固定资产”增加1 000万元、“财

政补助收入”增加600万元、“其他收入”增加100万元、“教育事业支出”增加100万元、“其他支出”增加500万元。

（二）月末汇总并账的方法

每个月末，基建账提供科目余额表给高校“大账”，“大账”根据本期各基建账有关科目的发生额分析入账。

工作底稿中第14列为2014年1月该高校基建账各科目的发生额汇总，根据《新旧衔接》中的公式，本月“非流动资产基金——在建工程”的并入数=本月“在建工程”增加数-本月“其他应付款——基建借款利息”增加数-本月“应付工程款”增加数-本月“其他应付款”中与在建工程相对应的增加额=（-560）-（-200）-40-0=-400（万元），本月“非流动资产基金——固定资产”的并入数为1 000万元，教育事业支出根据借贷方增加数的差额倒挤得出。

首先，在工作底稿中做调整分录：借：交付使用资产800；贷：待冲基建支出800。

其次，做1月末的并账分录：借：固定资产1 000，银行存款1 500，零余额账户用款额度600，其他应付款——基建借款利息200，短期借款200，教育事业支出100，其他支出500，非流动资产基金——在建工程400；贷：在建工程——基建工程560，长期借款1 000，应付账款40，非流动资产基金——固定资产1 000，其他应收款1 200，财政补助收入600，其他收入100。

三、小结

对以上两种方法的结果对比后可以看出，不论是逐笔并入还是月末并入，月底时对高校“大账”有关科目的影响是一样的，这也从侧面验证了《新旧衔接》中期末并账方法的正确性。考虑到月末并账简单易行，笔者建议高等学校对日常基建业务采用月末一次并账的方法。

主要参考文献

1. 财政部.高等学校会计制度.财会［2013］30号，2013-12-30

2. 刘海丽.高校基建财务账与事业账务账的合并.财会月刊，2014；3

基建并账工作底稿　（单位：万元）

序号	2013.12.31基建账科目		并入大账		2014年1月发生的基建业务								汇总数
	科目名称	金额	大账科目	金额	（1）	（2）	（3）	（4）	（5）	（6）	（7）	（8）	
第1列	第2列	第3列	第4列	第5列	第6列	第7列	第8列	第9列	第10列	第11列	第12列	第13列	第14列
1	建安投资	16 000	在建工程	16 000		+100			-400				-300
	设备投资	0	在建工程	0				+50					+50
	待摊投资	28 000	在建工程	28 000					-600		+300		-300
	其他投资	0	在建工程	0									0
	预付账款	500	在建工程	500	+10	-20							-10
2	交付使用资产	800	固定资产	800					+1000 -800				+200
3	现金	0	库存现金	0									0
	银行存款（含零余额账户）	500	银行存款	500	-10		-40	-50		+1 000	-500	+1 700	+2 100
4	其他应收款	400	其他应收款	400									0
5	其他基建占用	0	对应科目	0									0
	应收生产单位投资借款	800	剔除重复因素							-200			-200
6	基建拨款——财政拨款	400	财政补助结转	400								+600	+600
	基建拨款——单位拨款	1 500	非财政补助结转	1 500								+1 000	+1 000
	基建拨款——其他来源	100	非财政补助结转	100								+100	+100
7	基建投资借款——本金（长期）	30 000	长期借款	30 000						+1 000			+1 000
	基建投资借款——本金（短期）	10 000	短期借款	10 000						-200			-200
	基建投资借款——利息	2 000	其他应付款——利息	2 000							-200		-200
8	应付工程款	1 000	应付账款	1 000		+80	-40						+40
9	其他应付款	1 200	其他应付款	1 200									0
10	其他基建来源	0	对应科目	0									0
	待冲基建支出	800	剔除重复						-800				-800
11			非流动资产基金	42 200									
			事业基金	-42 200									