

高校课题经费财务管理的趋势与对策

毕翠芬

(江汉大学财务处, 武汉 430056)

【摘要】高校课题经费一直是高校财务管理中的重点与难点。面对新的高校财务制度与会计制度、新《预算法》以及“营改增”税制改革的实施,笔者总结了当前高校课题经费财务管理的新趋势和新挑战,并且深入分析了课题经费的管理现状及问题,提出了完善对策和措施。

【关键词】高校; 课题经费; 财务管理; 趋势; 对策

高校课题经费一直是高校财务管理工作中的重中之重,同时也是一个难点问题。随着新的高校会计制度与财务制度、新《预算法》的实施,以及“营改增”税制改革的实行,高校课题经费的财务管理工作面临着新的挑战。

一、高校课题经费财务管理的趋势

(一)“营改增”减轻了以小规模纳税人为纳税主体高校的课题经费税收负担

当前,以小规模纳税人为纳税主体的高校,税率只有3%,税收减免幅度是很可观的。而以一般纳税人为纳税主体的高校,税负不降反升。作为一般纳税人的高校,课题经费中购买材料和固定资产多数为普通发票不能抵扣,只能抵扣专用发票的进项税额。高校横向课题收入除缴纳增值税等流转外还要缴纳企业所得税等,“营改增”后带来的高校纳税人类别定位、税率变更以及能否正常抵扣进项税等事项都将对课题经费的收入和成本产生影响,从而最终反映到应税所得额。从当前来看,高校横向课题经费收入缴纳所得税多数采用了核定税率征收的办法。由此可以预见,随着会计核算的逐步健全和课题经费收入、成本的正确核算,必然导致“核定税率征收”与“查账征收”所得税计税方式的重新界定,这些客观原因的变化,已造成了所得税计税依据和比率的变动。

目前,多数高校属于小规模纳税人,并且采取了核定税率征收所得税的纳税方式,“营改增”使其税负降低了。但是,如果将来适用查账征收,并且出现了招待费等课题经费使用超标的情况,就会产生税负剧增的风险。

(二)新的高校会计制度更加强调课题经费核算的精准化、精细化

1. 管理费的计提遭遇两难。长期以来,高校在分配课题经费收入时,惯用统一比例(一般在5%~20%之间),并作为管理费一次性从其预算指标中扣除,由科研部门代为管理。这样做有两点不合理:第一,未能将分配比例与

具体课题项目真实的利润挂钩;第二,未能将课题项目日常所耗用的本校的水电费、煤气和天然气及暖气费、房屋折旧费、仪器设备损耗费等间接成本计入课题经费成本。大多数高校将属于课题经费的成本转嫁到教育事业费中列支,于是出现了“管理费定低了,学校不能保本,甚至还要倒贴;管理费定高了,课题经费就进不了高校,形成不了收入”的两难境地。而且,根据目前的税法,管理费仍然不在税前可以扣除的范围之内。

2. 课题经费成本与教育事业经费成本之间“剪不断,理还乱”。从旧有的格局来看,课题经费一旦下拨,就如同开闸放水,覆水难收。这助长了课题负责人利用虚假发票套取多余资金的行为。课题经费报销或多或少呈现出了突击性,一到年底,各高校财务部门的服务窗口都是人满为患。课题经费的使用与结题行为,不能真实反映课题进度和完成情况,这与会计原理上的配比性原则相悖,造成财务报表中的课题经费利润和科研利润被扭曲。

各高校只重视课题的申报、收入入账以及课题的结题,轻视课题经费的支出管理、成本核算以及最后的结算,这是一种意识在作怪,即“横向课题经费不是学校的钱”。诸如材料费、调研费、测试费、劳务费等直接费用,还有房屋折旧、仪器设备、水电管理人员工资奖金等费用都没有计入课题经费成本。它们往往被记入“教育事业支出”、“后勤保障支出”等科目,使“科研事业支出”难以完整反映课题项目成本。

3. 课题经费形成的资产产权亟待明晰。当前,仍然有很多用课题经费购置的固定资产成了私有品。一方面,课题负责人认为课题经费就是自己的资金,所购设备等资产亦为其个人所有,想买什么仪器学校管不着。与此同时,课题负责人自己就是该资产的保管人。如果调离,还会出现随身带走的现象。另一方面,作为科研管理部门和财务部门的审批人,主观上存在“只要不是学校预算经费

购置的资产就与我无关”等错误意识,对课题经费购置的固定资产没有进行严格的审批管理。

另外,各高校普遍还没有出台明确的关于课题经费使用中产生资产的利用办法、管理细则和绩效考评措施,由此导致用课题经费购置的设备成为部分人的私有财产,而且形成重复采购等严重浪费的情况,十分不利于高校科研成本的节约。

4. 新的高校会计制度下,课题经费会计核算需进一步规范。从收入的核算来看,对高校取得的科研经费收入,新的高校会计制度主要设置了以下科目:①财政补助——科研补助收入,核算高校从同级财政部门取得的科研事业拨款;②科研事业收入——非同级财政拨款,核算高校取得的除同级财政部门以外的中央及地方部门拨付的科研经费拨款;③科研事业收入——其他科研事业收入,核算高校取得的横向课题经费收入。这些科目都适用于高校纵向课题经费收入与横向课题经费收入,重点对财政投入与非财政投入进行了区分。但是,对高校自身的科研经费投入无法核算,也就是说盲点仍然存在,对科研经费投入的核算还不够完备。

从支出方面来看,课题经费间接支出依旧难以精确计量。新的高校会计制度设置了“科研事业支出”科目,统一核算高校科研及辅助活动支出,二级明细科目有三个,它们是:“财政补助资金支出”、“非财政补助资金支出”和“其他资金支出”。从科目设置来看,科研事业支出包含了高校为完成各项科研活动所发生的直接支出的全部内容,明确了校内科研机构人员计提的薪酬也应该在“科研事业支出”中反映。虽然新的高校会计制度在一定程度上区分了教学活动支出与科学研究活动支出,但是对“混合成本支出”在课题经费支出中的分摊也没有提出新要求和办法,这使得课题经费的间接支出仍旧在高校教育事业支出中核算,在虚增了教育成本的同时也使课题经费成本得不到真实体现。

从年终结转来看,新的高校会计制度要求年度终了时各种课题经费都要各自进行结转处理。但是,大多数高校除了财政专项资金,未使用的课题经费最终体现在事业基金中,并没有进行结转留待以后年度使用。在大多数情况下,课题项目并没有结题时间限制,课题经费支出在很多时候都应该发生在不同的会计年度。因此,很多时候课题收款会年终全部计入事业基金,课题经费支出却在不同的会计期间分期计入事业基金,从而违反了会计核算的配比性原则。这既不利于计算净损益,又不利于监控课题经费预算的执行和课题成本的核算。

5. 新《预算法》的实施,要求对课题经费进行绩效考评。2014年8月31日修订后实施的新《预算法》,在第四十九条中强调“提高预算绩效”。当前,各高校并没有普遍开展财务绩效评价工作,对课题经费单独进行财务绩效评

价的高校更是少之又少。当然,也有极少数高校走在前面,它们在尝试对课题经费进行财务绩效评价的同时,还引入了卡普兰和诺顿的平衡计分卡作为绩效评价的工具,具有极强的实践指导意义。

(三) 高校课题经费审计的审计主体和审计目的亟待多元化

当前,我国大多数高校在对课题经费的内部审计中,缺乏对课题经费使用效益及其合理性的评估,只注重事后的结题审计,忽略详细审计,审计时间滞后,审计的力度和深度也远远不够,直接导致审计报告没有实际价值。

各高校对课题经费的内部审计普遍采用以账目为基础的审计方法,很少运用统计抽样技术。加上内部审计人员大多凭借主观经验办事,对风险导向审计模式的运用更是无从谈起。内部审计内容的不完整,审计力度和深度的不到位,审计机构地位的不独立,都迫切要求审计主体和审计目的的多元化。

(四) 高校课题经费的核算需要专门的软件和多功能的系统平台

随着高校课题经费核算工作量的不断加大和各高校对课题经费财务管理工作的重视程度不断提升,对于开发专门的课题经费会计核算或财务管理软件的呼声越来越高。从目前来看,各个高校的课题经费大多是在其现有账务处理系统中运行,很多高校财务部门并没有为课题经费的核算而在其软件系统中开辟出一个单独的模块,更不会专门与软件公司合作,开发专门的软件平台和系统来进行课题经费的财务管理。这样不利于搭建一个涵盖校内科研管理部门、课题经费归口部门和财务部门的课题经费审批、管理的平台,也不利于专门、精细地进行课题项目的成本核算,更谈不上对课题经费项目的预算差异分析和最终的绩效考评。

二、完善高校课题经费财务管理的对策

(一) 加强税务筹划意识,合理选择纳税主体

面对课题经费税收新政,高校应有一定的前瞻性,通过树立起积极的税务筹划意识,努力开展税务筹划工作,将这一工作作为课题经费财务管理工作的一个重要组成部分。具体而言,高校应该通过选择有利的增值税纳税人类型和所得税计税方式,有效地降低税负。“营改增”改革已经映射出高校横向课题经费管理亟待解决和改进的诸多问题。这种深远影响已经不只是降低税负那么简单,而更在于促使高校课题经费财务管理工作的全面改进和良性发展。可以肯定地说,随着高校课题经费财务管理工作机制的健全与完善,“营改增”改革一定能够减轻高校课题经费的总体税负。

同时还必须看到,在试点城市中一些高校在税法规定的基本条件均已具备的情况下,仍旧依据试点制度,而迟迟不变更其纳税主体的类型。从短期来看,其增值税征

收税率是降低了3个百分点,但负面影响可能会更大:一方面,作为小规模纳税人的高校出具的普通发票对于课题经费的出资方不能够作为进项税额抵扣,这势必直接影响到横向课题的资金来源数量和资金收入的数额;另一方面,“营改增”改革后,以一般纳税人为主体的高校课题经费收入虽然以6%计征增值税,但其可以抵扣的进项税额的税率高达17%,这无疑显现出巨大的优势。所以,不少高校长期保持小规模纳税人的纳税主体资格其实是一种鼠目寸光的行为。

(二)完善课题经费会计核算内部控制,精细核算课题成本

1. 应同时加强机制建设和制度建设。一是改“课题制”为经济责任制,建立起科研经费管理委员会、归口校内部门、课题负责人三级负责制。科研管理部门切实负责科研项目管理,并有义务配合财务部门进行课题经费管理有关事项。课题项目的经费预算与决算则由课题负责人落实,并承担关于课题经费的一切法律责任和经济责任。二是加强制度建设,重点起草、审议、出台并颁布和实施《课题项目资产管理规定》,对使用课题经费购置资产的事项,开展事前调研、事中跟踪价格与型号是否匹配、事后安全保管等一系列配套工作。

2. 类比基建账套,建立课题经费独立账套,增设相关会计科目,采用权责发生制核算。对公共费用的支出,如水电费、固定资产折旧费等,应细化支出用途,进行分摊核算,使得课题经费支出与教育事业支出相分离。

3. 可以尝试课题经费按使用进度下拨。具体而言,可以借鉴企业会计中建筑工程或劳务合同百分比法的模式进行。应该本着“动态跟踪,弹性预算;做多少事,给多少钱”的原则,合理分配课题经费收入,完善日常开支管理。对口分配、合理摊销各种间接成本、最大限度地少提管理费,做好日常课题项目用水、用电、用气、用工的日常记录,合理分摊课题项目的间接成本。还可以借鉴公务卡“先刷卡支付后还款”的模式,改变过去将课题经费以现金的形式拨付给学校,由课题组成员自由支配的方式,而是以科学编制的预算为基础,将额度拨付到公务卡上,由经办人凭刷卡凭证和发票到财务部门报销。

4. 进一步完善课题经费绩效考评。具体来说,除了使用原有的定性指标,比如结题情况、财务结账时间、审计部门的监督报告等,还应该更多地使用定量指标,比如:课题项目的完成进度与课题经费使用效率、课题经费最终结余数占申报课题经费总额的实际比率等指标。

(三)审计主体多元化,全面提高审计效率与效果

1. 加强内部审计。建立内部授权审批机制,同时建立紧急重大事项联签制度与集体决策制度。设立内部审计部门,校内审计监察部门往往不能相对独立,应该加强高校预算委员会的内审和管理作用。提高审计课题经费使

用的效率,规范课题经费使用方向,使高校财务部门从“以核算记账为主”转变为“以管理控制为主”。重点审计课题经费投入与实际收益的比例,对该课题项目的效益、效率等情况做出系统、科学的评估。

2. 审计主体应多元化,提高审计频率,向审计“外部化”转型。通过聘请社会中介机构以及其他相关单位,对高校课题经费的使用情况进行期中的监督审计,保证课题经费安全。

3. 审计依据要充分,在真实性的基础上强调审计社会效益和经济效益。2014年,中国注册会计师协会出台了《高等学校财务报表审计指引(征求意见稿)》,各高校可以参考其中的内容和要求加强对课题经费的审计,也可比照其来规范会计核算行为。

(四)建立专门的软件平台,或者将会计核算系统中的课题经费模块独立化

首先,各高校可以根据课题经费预算,与软件公司合作,完善课题项目数据库,开发独立的软件和系统平台,专门用于课题经费的财务管理。如果条件不够成熟,至少应该在自己已有的会计核算系统中将课题经费模块独立化,使之具备专门的相关功能。比如,该系统或模块能够实时联网校内的科研管理部门的系统、课题归口部门的系统和校内财务部门的系统,涵盖诸如往来账登记和对账等子功能模块。

其次,在日常的会计核算与会计处理中,该软件应根据课题项目预算书的内容对各项课题经费支出予以预算额度设置,建立超支控制,严格把关资金的使用方向。对于超过设定的预算额度,系统能够采取自动屏蔽、报警或赤字反映等方式进行阻止,使之不能进行下一步的会计处理。事后,该软件能够自动进行课题项目的分析、会计科目的分析以及预算执行的差异分析。系统中还必须包含诸多的财务分析表格和能够从后台直接点击出来进行调阅和修改的窗体,方便经办人员使用以及各级领导管理与监控。

最后,通过一定的技术手段将软件系统平台上的信息在高校内各部门、学院之间共享,形成网上课题项目立项审批、课题项目资产申购、课题经费报销、课题经费预算调整等功能的一条龙式的服务与监督模式,运用网络平台实现校内已购置大型仪器设备的共享。年度终了,依靠该系统进行全面的绩效考核,奖优罚劣。

主要参考文献

吴静瑜.新会计制度下高校科研经费核算问题研究[J].财会研究,2014(6).

贾云龙.探析我国高校科研经费的财务管理[J].会计师,2014(2).

汤燕隽.关于加强高校科研经费购入资产的管理探讨[J].会计师,2014(14).