

高校会计核算基础工作中存在的问题及改进建议

周建共

计所授予的权益工具的公允价值时,主体应当在最初取得有关商品或对方提供服务时,即后续在每一个报告日以及最终结算日,以内在价值计量权益工具,并将内在价值的任何变化确认为损益。

第四,国际财务报告准则对所授予权益工具的条款和条件的变更,包括取消和结算均做出了规定,而我国没有相应的规定。国际财务报告准则规定:主体对于所授予的权益工具的条款和条件可以作出变更。例如,主体可能降低授予雇员的期权的行权价格(如对期权重定价),这将使期权的公允价值上升。主体应确认导致以股份为基础的支付安排的公允价值总额提高或者是对雇员有利的变更的影响。而对于主体在给予期间取消所授予的权益工具或对所授予的权益工具进行结算(因未满足给予条件而取消的授予除外)时,国际财务报告准则规定主体对于取消或结算应作为加速给予处理,对取消或结算授予时支付给雇员的任何款项作为权益回购处理,支付金额超过所授予权益工具在回购日的公允价值的部分应确认为费用,等等。

第五,我国的企业会计准则和国际财务报告准则都规定了对权益工具的数量和行权价格等信息的披露,而国际财务报告准则对披露的要求更为详细。对于权益工具的公允价值,我国的企业会计准则要求企业披露其确定方法。相比之下,国际财务报告准则的要求更为详细,要求主体披露确定期权公允价值所采用的期权定价模型和对该模型输入变量、预计波动率等方面的信息,而且对于主体直接计量本期取得的商品或服务的公允价值,主体应披露该公允价值是如何确定的信息,这一点在我国的企业会计准则中没有要求。对于影响主体当期财务状况和经营成果的信息,我国企业会计准则和国际财务报告准则都要求披露当期的费用总额,但是我国的企业会计准则中还要求披露以股份为基础的支付交易所产生的负债。

(作者单位:首都经济贸易大学会计学院) 责任编辑 张智广

(一)高校会计核算基础工作中存在的问题

1、债权资产核算问题。在收付实现制核算基础下,高校的资产核算内容并不完整。实际工作中仅核算收付已经发生、能够入账的债权资产部分,而对于收付尚未发生、但实质上已有了入账依据的债权资产则未登记入账。例如,针对不少高校学费欠交比例较高的问题,按照目前的会计制度,学生欠交的学费、住宿费只在辅助账中登记,没有在账目中反映其债权资产,即未记入应收款科目中,从而不能从账目中如实反映。高校在购买物资过程当中,也存在着债权核算不实的问题。

2、负债核算问题。与债权资产一样,高校目前财务报告中存在着负债信息披露不全面的缺陷。例如,对银行借款,企业应预提利息计入当期费用,而高校对整个债务的核算,都是按照当年的实际支出数来列支的,并没有考虑每年应承担多少债务。

3、收入与费用配比问题。高校所有非现金交易不作为收入、支出核算,也不区分资本性支出和费用支出,导致收入与费用不配比,资产负债表和收支结余表不完整,从而不能全面揭示高校绩效的全貌。

4、固定资产折旧问题。高校的固定资产多为上级拨款购建的,而现行的教育事业会计制度采用的是收付实现制,从而规定对其不计提固定资产折旧,编制的资产负债表是按照账面原价来反映的。由于存在着有形损耗和无形损耗,高校现存固定资产中有一部分实际价值与账面价值不一致,从而造成部分高校一味地追求固定资产的购建规模,却很少计算固定资产利用的效率。

(二)改进建议

1、在债权资产核算基础方面,高校在实际工作中对于应收未收等会计核算业务,应在账目中及时反映其债权资产数额。例如,对于应收的学生欠交学费可以使用“应收账款”科目进行核算,并按一定比例提取坏账准备。

2、在负债核算基础方面,对于高校在业务往来中产生的负债,比如对于基建业务中欠付的工程款,可以在工程完工、建筑达到了预计可使用状态时,根据有关资料预估造价转入固定资产和固定基金,同时根据入账的固定资产数与已付工程款的差额记入“应付账款——应付工程款”中。对于银行借款发生的利息支出事项,则应按照权责发生制核算基础分期预提利息支出,计入“预提费用”科目中,并在报表附注中予以披露。

3、在收入与费用核算基础方面,可以按照“成本—效益”理论,建立一整套收入、支出与效益评估体系,以正确反映各个会计期间所实现的收入和应负担的费用,使高校的业绩更加透明化,从而有利于信息使用者评价其履行职能的状况及工作效率。

4、在固定资产核算基础方面,笔者建议对高校固定资产的购置成本予以资本化,并按权责发生制核算基础和持续经营的假设通过分期提取折旧的方法予以确认和计量。可考虑设置“累计折旧”科目,作为“固定资产”的备抵科目,并在资产负债表中的“固定资产”项目反映固定资产净值,以此了解固定资产的损耗程度、现有的生产能力及使用效率。

(作者单位:大连职业技术学院财务处)

责任编辑 刘黎静