

# 对高等学校教育事业的收入 会计处理的探讨

□ 曹宏进

随着我国高校教育体制改革的深化,高等学校已成为面向社会多渠道筹措办学经费,实行自主办学的法人实体。另外,随着《民办教育促进法》的颁布实施,民办教育事业的壮大发展,公办高等学校和私立高等院校共同参与教育市场竞争的机制得到了进一步完善。作为高等学校办学经费重要来源之一的学费、住宿费收入占学校各项收入的比重越来越大,一般高达50%左右,民办学校则高达100%。所以,有效地组织和准确地核算学生的学费、住宿费收入,提高学生的收费率(实际收费金额除以学校学生应缴费金额)是保证学校正常开展教学科研工作的经济基础,同时,也可作为考核学校管理水平的一项重要量化指标。本文将针对现行高等学校教育事业的收入会计处理存在的问题,提出相关的改进方法,以供商榷。

## 一、现行高等学校会计制度对教育事业的收入账务处理及存在的问题

现行《高等学校会计制度》规定:“教育事业收入”是用来核算高等学校开展教学及辅助活动所取得的收入。贷方记收入的增加数;借方记收入的退回数。平时贷方发生额反映教育事业收入的累计数。年终结账时,将非专项教育事业的

收入转入“事业结余”科目,借记本科目,贷记“事业结余”科目。假定经财政部门核准,实行预算外资金结余上缴财政专户管理办法,且期末无结余款上交,平时收到学生缴来学费、住宿费收入时,借记“现金”或“银行存款”科目,贷记“教育事业收入”科目。学生因某种原因而退学,如果欠费,则不作账务处理;如果已缴费,则按规定于应退该生部分学费时,借记“教育事业收入”,贷记“现金”或“银行存款”。

对此,笔者认为,该处理至少存在以下问题:(1)对学生收费、退费经济业务活动缺乏有效的内部控制;(2)只能反映学生收费情况,学生欠费金额不能从会计账面上及时反映出来;(3)学生现金缴费,可能造成收入不及时入账的情况,造成贪污或挪用;(4)学生退费、减免欠费的过程不能反映在账上,可能造成利用职务之便进行人情减免或亲情减免,给学校造成一定的经济损失。

## 二、改进高等学校教育事业的收入账务处理的建议

针对上述存在的问题,高等学校会计制度在会计科目设计上可考虑:

1、根据当年在校生人数和相应的收费标准计算出在校

元的未分配利润进行分割,其中1/4的金额3 221 972.32元(12 887 889.27÷4)调整N公司的年初未分配利润,而3/4的金额9 665 916.95元(12 887 889.27÷4×3)作为本年度利润进行调整。再根据追溯原则分别冲减Q公司与W公司已摊销的投资价差。

根据以上计算与划分,W公司对N公司持有30%股权部分应计算的长期股权投资收益,应调整年初留存收益的金额为966 591.70元(3 221 972.32×30%),应计入2002年度投资收益为2 899 775.09元(9 665 916.95×30%),而原已摊销的投资价差仍保持不变,按原有金额继续摊销。同样,Q公司对N公司持有20%股权部分应计算的长期股权投资收益,应调整年初留存收益的金额为644 394.46元(3 221 972.32×20%),应计入2002年度投资收益为1 933 183.39元(9 665 916.95×20%),共计投资收益4 397 992.22元(即加上

W公司投资收益的85%)。而原已摊销的投资价差仍保持不变,按原有金额继续摊销。Q公司持有N公司的另外25%的股权在计算投资价差后追溯调整,即投资价差为1 707 843.14元(28 000 000.00-26 292 156.86),按10年摊销并追溯调整至2001年3月,每月平均摊销14 232.03元。

根据现行会计制度及相关会计准则的要求,以上两种选择均符合其精神,但其结果却有较大差异。第二种选择主要基于原50%的股权比例采用权益法反映,应计提投资收益;而第一种选择则认为,如果Q公司未能在2002年11月份收购N公司25%的股权,根据现行的会计制度或会计准则,N公司的会计报表不可能重新编制,即使原持有N公司50%按权益法反映长期投资,也不可能计入当年的投资收益。

(作者单位:厦门大学会计系与会计发展研究中心  
山东省青州市供电公司) 责任编辑 季建辉

生收费金额,借记“应收及暂付款”(学生人数×收费标准);贷记“教育事业收入”。

2、每次实际收到学费或住宿费时,借记“银行存款”(按实际收到金额);贷记“应收及暂付款”。应收及暂付款的借方余额反映学校学生欠费情况,并与学生收费辅助明细账核对相符。

3、学生在校期间因某种原因中途被学校责令退学的账务处理。根据相关规定,责令退学学生不退其有关费用,也不作账务处理。但如果有欠费,该生因被责令退学又不可能再缴费,对欠费的部分应作如下会计分录:借记“教育事业收入”(欠费金额);贷记“应收及暂付款”。如果不欠费,且不退学费,则不作账务处理。

4、学生在校期间自动退学的账务处理。(1)根据教育部有关规定,如果不欠费退学,且退部分学费、住宿费时,借记“教育事业收入”(退费部分);贷记“银行存款或现金”(退费部分)。(2)如果有欠费,且退费部分超过已缴部分学费、住宿费时,借记“教育事业收入”(退费金额+欠费金额);贷记“银行存款或现金”(要求退费部分)、“应收及暂付款”(欠费部分)。

5、年末收支结转之前的账务处理。根据应收及暂付款的期末学费、住宿费借方欠费余额,借记“应收及暂付款”(红字);贷记“教育事业收入”(红字)。“教育事业收入”余额反映学校当年实际收到学费、住宿费情况,然后进行有关年末结账处理。

6、次年年初,冲回上年的凭证,借记“应收及暂付款”(上年末欠费金额);贷记“教育事业收入”(上年末欠费金额)。此分录反映了学校收费、退费的过程,同时也反映学生欠费情况。

### 三、会计实务处理举例

例如:东海财经大学2003年9月份新老在校本科生为20 000人,本科学费收费标准为每生每年4 200元,住宿费收费标准为每生每年800元。(假定经财政部门核准,实行预算外资金结余上缴财政专户管理办法,且期末无结余款上交。)

1、根据在校生人数和相应的收费标准,作如下会计分录:

借:应收及暂付款——学费收入 84 000 000  
     ——住宿费收入 16 000 000  
 贷:教育事业收入——学费收入 84 000 000  
     ——住宿费收入 16 000 000

2、9月份,收到学费80 000 000元,住宿费10 000 000元,作如下会计分录:

借:银行存款 90 000 000  
 贷:应收及暂付款——学费收入 80 000 000  
     ——住宿费收入 10 000 000

应收及暂付款期末借方余额为1 000万元,反映学生欠费金额。

3、10月份又陆续收到学费为3 987 400元,住宿费为5 997 600元。

借:银行存款 9 985 000  
 贷:应收及暂付款——学费收入 3 987 400  
     ——住宿费收入 5 997 600

此时,应收及暂付款期末借方余额为15 000元,学生收费辅助明细账反映如下:

单位:元

学号	姓名	应收金额		欠费金额		备注
		学费	住宿费	学费	住宿费	
……	……	……	……	……	……	……
01002	张一	4 200	800	4 200	800	全欠
02339	王三	4 200	800	3 600	800	交600
02584	赵小娇	4 200	800	3 000	800	交1 200
03225	周启明	4 200	800	1 000	800	交3 200
合计		16 800	3 200	11 800	3 200	

4、11月份,新生赵小娇因体检不合格被退学,按教育部有关规定退已收学费、住宿费,账务处理如下:

借:教育事业收入——学费收入 4 200  
     ——住宿费收入 800  
 贷:银行存款 1 200  
     应收及暂付款——学费收入 3 000  
     ——住宿费收入 800

5、11月份,周启明因严重违反校纪校规,按规定给予开除学籍处分,作如下会计分录:

借:教育事业收入——学费收入 1 000  
     ——住宿费收入 800  
 贷:应收及暂付款——学费收入 1 000  
     ——住宿费收入 800

6、年末,根据应收及暂付款期末借方余额分析出学费住宿费应收金额9 400元,其中学费7 800元,住宿费1 600元,作如下会计分录:

借:应收及暂付款——学费收入 7 800  
     ——住宿费收入 1 600  
 贷:教育事业收入——学费收入 7 800  
     ——住宿费收入 1 600

然后进行年末有关账务结转工作。

7、次年,作相反会计分录冲回如下:

借:应收及暂付款——学费收入 7 800  
     ——住宿费收入 1 600  
 贷:教育事业收入——学费收入 7 800  
     ——住宿费收入 1 600

(作者单位:扬州大学财务处)

责任编辑 季建辉