

我国高校会计与财务报告制度改革会计硕士考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/540/2021_2022__E6_88_91_E5_9B_BD_E9_AB_98_E6_c74_540035.htm

一、高校会计与财务报告制度的局限性

1.年度财务报告不公开披露。我国高校财务报告披露主要遵循的是1998年财政部颁布的《高等学校会计制度》（以下简称《制度》），根据该《制度》的规定，高校会计报表只向财政部门和上级单位报送，不对外公开。当时立法者的思路是高校资金的主要来源是政府拨款，因此高校会计报表只需要满足政府的信息需求。但是，这一规定已不能适应现今高等教育体制的改革以及社会环境的变化。自20世纪90年代中期以来，高校资金来源由过去的单一依赖财政全额拨款变为财政差额拨款以及学杂费、接受捐赠、投资收入等多种资金来源。高校招生规模日益扩大，高等教育开始由免费制到收费制过渡，学费构成高校资金的一个重要来源。为了适应招生规模扩大的要求，高校多向银行举债，大量投资于固定资产。银行需要通过财务报表来评价高校的偿债能力，高校资财非债务来源的提供者虽不要求获取投资收益，但是他们都有各自的信息需求：捐赠人需要了解其捐赠财物的用途和产生的效益；学生希望获得学校培养每一个学生的教育成本信息；政府需要评价高校管理者履行经管责任的成绩，决定资源在各个高校之间的分配；而广大的社会公众则要求监督公共资金的使用情况。由此可见，高校财务信息的需求者已趋于多元化，但是他们却不能从公开的渠道获得所需要的信息。

2.年度财务报表未经外部审计。我国还没有形成大学年度财务报表接受外部审计的制度。政府审计

部门对高校的审计主要是对财务收支和预算执行情况的审计和一些专项资金的审计。此类审计间隔时间长，具有偶发性的特点。因此，这种不定期审计或专项审计的监督效果有限，它不能有力地促使高校管理层遵守财经法纪，努力提高资金的使用效率和效果。如果高校公开披露的财务报表未经外部审计，那它将很难取信于报表的使用者。虽然高校都设有内部审计机构，但其独立性要远低于外部审计机构，它不具备向第三方提供客观、公允的鉴证服务的能力。在西方国家，高校对外公开的财务报表需要经过政府的独立审计师或注册会计师的审计，并且独立审计报告随同财务报告一起对外公开披露。

3.同时采用两种会计核算基础。高校对教学科研和教辅活动业务的核算采用收付实现制，经营性收支业务的核算采用权责发生制。两种会计核算基础对收入、支出或费用加以确认或记录的时间标准不同，一张报表上使用两种截然不同的会计核算基础导致报表信息的有用性和可比性都大打折扣。高校的目标是在其财务和其他资源允许的条件下为社会提供更多和更好的服务或产品，因此，虽然不以追求利润为目的，但是它还是要讲求业务活动的效率。无论对高校的内部管理者还是外部利益相关者的决策来说，收入、成本及费用信息都是非常重要的。收付实现制虽然易于建立和使用，但是它不能对教育和科研成本进行正确的核算，不能使收入与费用恰当的配比，而且容易被管理当局用来操纵业绩。

4.财务会计与基建会计分开核算。事业单位会计准则规定：“事业单位有关基本建设投资的会计核算，按有关规定执行，不执行本制度”。这项规定使得高校内部形成两个会计主体，一个核算教学科研经费，一个核算基本建设投资。这

使得任何一个会计主体都只是反映了高校经济活动的一个方面，违背了会计制度要求会计核算反映会计主体的整体经济活动的这一基本前提。财务会计与基建会计分开核算不仅增加核算成本、加大了工作量，而且也不能满足信息使用者要求了解高校全面的财务信息的需求。

5.固定资产不计提折旧。现行《制度》只要求高校提取修购基金，而不要求提取折旧。修购基金按照事业收入和经营收入的一定比例提取，与固定资产的价值损耗情况没有联系，不能反映其实际的价值。提取修购基金不会减少固定资产科目的账面价值，这使得高校固定资产虚高，财务状况不真实。

6.负债分类不科学。在资产负债表中，“借入款项”排列在其他流动负债之前，位于负债类的第一项，似乎隐含着“借入款项”属于流动负债之意，实则不然。近些年来，高校进行大规模基本建设的资金大多来源于银行的长期借款。将长期借款和短期借款混合列入“借入款项”中，不利于有效揭示高校的财务风险和分析其偿债能力。

7.基金核算不合理。按照《制度》的规定，高校净资产分为事业基金、固定基金、专用基金等。固定基金是高校所有的各项固定资产占用的基金，专用基金中包含修购基金，而提取修购基金又不在“固定资产”和“固定基金”中进行登记，这无疑夸大了高校的净资产。此外，基金信息也较粗略。例如报表没有提供各限定用途的专项基金的详细分类。

8.财务报告信息不足。现行《制度》要求高校编制的基本报表有资产负债表、收入支出表和支出明细表，这三张报表主要反映财务状况和收支情况。随着高等教育改革的深入，高校的业务活动日趋多样和复杂，投资、举债、经营创收等活动被广泛涉足，因此，高校业务活动的不确定

性和风险不断增加，关于高校投资、筹资和经营活动的现金流量情况也是报表使用者所希望获得的信息，而现行制度却不要求编制现金流量表。此外，提供的表外信息与非财务信息也严重不足。

百考试题二、几点改革思路

- 1.年度财务报告公开披露。财务报告公开披露不仅是为了满足信息使用者的需求，而且也可以解除高校资源管理者的受托责任。我国应尽快修改有关的法规规章，对高校公开披露财务报告的义务做出明确的规定。由于我国各高校都普遍设立了自己的网站，因而可以在其网站上发布财务报告，这不仅可以方便报告使用者查询，也可以节约发布成本。对于没有网站的高校可以由主管部门指定一个或几个公共网站发布，或者选择在报纸上发布。
- 2.公开发布的年度财务报表需经外部审计。由站在客观公正立场上的外部独立审计师对财务报表进行验证是其取信于信息使用者的一个必要保证，同时也是法治国家对公共资金的监督公开化、透明化的必然要求。在我国，政府审计部门人手有限，要承担所有高校的年度财务报表的审计工作不现实。对于政府审计无力承担的部分，可以考虑由政府聘请社会审计单位来完成常规的年度审计，而政府审计部门负责监督抽查社会审计的工作质量。审计报告的目标是对财务报表是否在合法性的前提下对财务状况、现金流量的变动予以公允发表意见。审计报告应与年度财务报表一道同时对外发布。
- 3.统一采用权责发生制作为会计核算基础。高校所有经济业务的核算统一采用权责发生制，可以对收入、费用、成本进行准确的确认和计量，可以对外提供更加真实可靠的财务信息，同时也有利于对高校管理当局的经管责任做出客观的评价。除了权责发生制原则外，与之相联系的划分

收益性支出和资本性支出原则以及收入费用配比原则也应一并应用。财务报表上“支出”一词将被“费用”所取代，收入支出表也将改为收入、费用和基金变动表。虽然统一采用权责发生制将使高校的会计科目设置、会计核算方法、报表的编制等产生重大的改变，可能会给实际应用带来一定的难度。但是，我们也应该看到权责发生制较之现金收付制更为科学合理，采用权责发生制也是发达国家高校会计的主流和这一领域的发展趋势。

4.财务会计与基建会计合并。高校会计核算的对象应是包括教学科研经费和基本建设投资在内一切经济活动，而且应把高校所有的经济活动作为一个整体加以全面的反映。可以设想在资产类科目中开设“在建工程”科目，核算高校进行基建工程、安装工程、技术改造工程、大修理工程等发生的实际成本，也包括需要安装设备的价值。年末尚未完工的工程成本金额列示在资产负债表的“在建工程”项目下。同时，与在建工程有关的经费拨款、经费开支、借款利息等业务也需要并入财务会计核算。

5.固定资产计提折旧。为了准确地进行成本计算，固定资产应该计提折旧。比照企业会计，开设“累计折旧”账户，核算固定资产折旧额，当期计提的折旧计入期间费用。提取出来的折旧形成专用基金，主要用于固定资产的购置和修理，因此，还要借记“固定基金”账户，贷记“专用基金—修购基金”账户。在资产负债表上，分别反映固定资产的原始成本、已提折旧额和账面净值。采用这种方法，不仅可以清楚地反映固定资产的折余价值，而且也不会造成净资产的高估。

6.负债划分为流动负债和长期负债。在资产负债表上，负债划分成流动负债和长期负债两大类，按照到期日长短排列。“借入款

项”分解为“短期借款”和“长期借款”，分列于流动负债项和长期负债项下。

7.提供专用基金的明细信息。专用基金是用途受到限制的净资产。在资产负债表上列示各专用基金的子项，提供其具体的限定用途是必要的。近些年来，我国高校接受的来自社会各界以及海外的捐赠日益增多，其中多数捐赠都是有指定用途的，在报表中揭示此类信息也有助于满足捐赠者的信息需求。

8.充实财务报告的内容。高校现行报送的三张财务报表远远不能满足信息使用者的需求。笔者认为，高校未来对外公开的财务报告除资产负债表、收入、费用和基金变动表外，还应增加现金流量表、财务报表附注、管理当局对高校财务状况、经营业绩和现金流量情况的陈述性说明以及其他必要的补充信息。近年来，政府审计部门对高校的审计力度日渐加大，随之揭露出来的问题也令人担忧。例如乱收费、财务管理混乱、高额举债、盲目投资、基建项目黑洞等现象都具有一定的普遍性。种种问题与我国现行的高校会计与财务报告制度的不完善都有着必然的联系。高校会计与财务报告制度的改革势在必行，改革应以信息使用者的需求为导向，立足公开透明的原则，为财务报告使用的相关决策提供更加真实、可靠、全面、详细和有用的信息。

百考试题编辑 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com