

摘要：政府收支分类改革导向下的职业院校会计信息披露，满足了政府收支信息统一编报和预算管理的要求，满足了政府加强财政管理的需要，但同时弱化了会计信息对职业院校内部管理的决策支持功能。文章分析了职业院校会计信息披露现状及缺陷，提出包括细化会计制度设计，加强会计信息功能开发，推进管理会计工作等若干对策。

关键词：政府收支分类科目 职业院校 信息披露 校级功能科目

中图分类号 F234.0 G71 文献标识码 A

文章编号 1004-4914(2017)10-091-02

一、职业院校会计信息披露的现状

随着2012年《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》、2013年《高等学校会计制度》、《中小学校会计制度》相继颁布，职业院校会计核算也纳入事业单位新的会计核算体系和会计信息披露的轨道。显然，职业院校的会计信息披露开始成为以政府收支分类科目为导向的信息披露模式，这种转轨满足了财政部门加强部门预算管理和政府收支信息统计的需要，服务于国家现代财政体制的改革和公共财政管理的目的。对职业院校来说，会计信息是反映学校经济活动的重要数据，是学校价值的重要体现，是政府部门预算的执行轨迹。

(一)职业院校收支信息与政府收支分类科目相对应

职业院校纳入事业单位新的核算体系后，根据政府收支分类改革的需要，其收支信息也必须与政府收支分类科目相对应，其中支出信息应从功能性和经济性两个方面来反映。如职业院校的学费收入，应对应于政府收支分类科目中的“一般公共预算收入”科目中“103 非税收入(类)—04 行政事业性收费收入(款)—01 教育行政事业性收费收入(项)—71 教学收费(目)”相对应，而职业院校的“经费支出”既要对应于政府收支分类科目中的功能科目：“205 教育支出—03 职业教育—05 高等职业教育”，同时对应于政府收支分类科目中经济类科目：“工资福利支出”、“商品服务支出”、“对个人和家庭的补助”中的一个。唯有如此，职业院校的年终决算才能与政府部门决算保持一致。

(二)职业院校“事业支出”明细科目与政府支出经济类“款级”科目保持同步

目前无论执行《事业单位会计制度》还是执行《高等学校会计制度》(高职)或《中小学校会计制度》(中职)，职业院校的“事业支出”的末级明细科目均与政府支出经济类科目保持一致，如职业院校的“事业支出—基本支出—商品服务支出—办公费”对应与政府支出经济类科目“商品服务支出”下设的款级科目“办公费”相对应。核算口径的一致充分说明了职业院校的核算已完全纳入政府核算体系，职业院校的收支信息已成为政府收支信息的一个组成部分。

(三)“三公”经费信息披露的公开化

为适应中央反腐倡廉、厉行节约反对浪费形势的需要，加强社会公开监督力度，提高政府公信力，职业院校支出信息中的“公务接待费、因公出国(境)费用、公务用车运行维护费”，简称“三公经费”，也要在学校年度决算报告中单独披露，并经常在政府监督部门年中检查时被要求单独上报。“三公经费”信息公开披露显示了职业院校的信息披露已被纳入政府信息公开披露的轨道。职业院校的会计信息披露富有浓重的政治色彩。

(四)会计核算与部门预算出现“两张皮”

前文已涉及，职业院校会计核算已完全纳入以政府收支分

政府收支分类改革导向下的职业院校会计信息披露研究

● 赵建新

类科目为导向的核算体系，但预算体系并不完全与核算体系接轨。一般来说，职业院校的预算要根据学校所辖财政的预算模式而定。由省级财政负担的往往执行“定额+专项”的拨款模式，而由市级财政负担的往往按照“基本支出+项目支出”的拨款模式，其中“基本支出”中人员经费按实拨付，公用经费按生均定额拨付，项目经费按财力而定。不管是哪种模式，会计核算与部门预算从科目结构口径对应关系上都出现了“两张皮”的现象。

二、政府收支分类科目主导下的职业院校会计信息披露的缺陷

职业院校作为一个独立运行的财务主体和会计主体，会计信息除了满足国家宏观管理的需要，还应满足单位内部管理的需要，特别是随着《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》发布以来，单位会计信息还应满足管理会计的需要。但目前的会计核算体系在满足单位内部管理方面出现了许多障碍，一定程度上影响了单位财务管理水平的提高。主要表现在：

(一)基本支出与项目支出难以严格区分

从政府收支分类看，“基本支出”是单位为维持基本运转而发生的费用，主要分为“人员支出”、“公用支出”及“对个人和家庭补助支出”，是保稳定保运转的支出，其开支大小与时间呈正相关关系，而“项目支出”是单位为完成特定任务有专门目的的支出，其支出大小与任务有关。但具体到一个单位，有时很难严格区分，如职业院校的“科研支出”、“招生支出”等等可以为“基本支出”，也可以为“项目支出”，不同的学校还会出现不同的分类。

(二)反映单位业务功能的会计信息不能直接生成

由于政府收支分类科目的高度统一性，致使各类行政事业单位各自业务的特点无法体现，无法从单位会计信息中直接读出业务方面的信息。特别是对于执行《事业单位会计制度》、《中小学校会计制度》的职业院校来说，会计信息中无法直接体现教学、科研、后勤、行政“四条线”功能方面的开支信息，对于学校通过会计信息实现教育资源的优化配置的决策功能难于直接体现。

(三)会计核算科目与预算科目不能对接，影响了预算的执行

综上所述，职业院校的会计核算科目体系是以政府收支科目中经济类科目为蓝本设计的核算体系，而预算体系从属于财政管理体制的要求，不管是“定额+专项”模式，还是“基本支出+项目支出”的模式，与核算口径并不保持一致，导致学校预算执行情况不能通过会计核算信息直接获得，而必须通过专门的办法和工具另外产生，加重了会计核算成本，弱化了会计信息的决策支持功能。

(四)难以应付多种统计口径需要，增加单位统计成本

职业院校会计核算除了满足正常信息披露及由政府财政部门主导的预决算工作以外，还需满足上级主管部门及其他业务部门基于各种目的和要求的统计工作，如职业院校年终除了向财政部门报送常规决算外，往往还需向上级教育主管部门报送

“教育经费年报”,但这两种年报口径大相径庭,基本不能套用,财务人员需要对原始信息进行重新加工,工作量巨大,再加上其他条线各种名目的统计工作,财务人员往往不堪重负。

三、改善职业院校会计信息披露的对策

针对国家统一的会计制度,既要满足政府部门预决算和日常核算的需要,同时还须满足单位自身各方面管理决策对单位会计信息的需要,我们必须在会计信息的统一性和多样性方面取得平衡,才能实现会计对业务的多方面的支持功能。

(一)进一步细化和完善事业单位会计制度,提高会计制度的适应性

从国家制度顶层设计层面还需不断推进行业会计制度的改革,目前教育事业单位主要执行《事业单位会计制度》、《高等学校会计制度》和《中小学校会计制度》,由于各类教育层次和类型的学校功能和业务的多样化,笔者认为仅有以上三类制度统领所有的教育类事业单位,仍不能满足要求。对于职业类院校,由于其业务特点不能完全等同于普通高等学校,更与中小学校的特点相差甚远,因此目前无论套用哪类制度均有不适的地方,需要从制度层面单独为职业类学校量身定做,会计制度才能满足职业院校改革和发展的需要。

(二)缩小会计核算与预算口径的差异,提高会计核算的预算监督功能

会计核算必须为预算执行和监督提供实时的反馈服务,需要不断缩小会计核算口径和预算编制口径的差异。为此,必须调整预算编制模式,无论预算编制是“基本支出+项目支出”的模式,还是“定额+专项”的模式,最终基本支出必须细化到款级科目,项目支出必须细化到具体项目名称。在会计核算时,必须保持与预算口径的一致,即原基本支出事项执行的结果在基本支出核算口径中反映,原项目支出事项执行的结果在项目支出口径中一一对应,才能保持预算执行与会计核算同步。当然,前提是学校预算执行要有较高的执行效率,即“钱事”匹配程度要高;同时,会计人员还要有良好的职业判断能力和较高的核算水平,避免基本支出与项目支出的混用,否则,“两张皮”现象将在所难免。

(三)开发具有多维度核算功能的软件系统,提高会计信息的有效性

为了避免会计信息的重复统计,减轻会计核算负担,同时为满足多部门的统计需求和学校内部管理需求,可以通过在现有经济类科目基础上建立校级功能科目,以实现会计信息的多维度功能。以职业院校“商品服务支出”中“办公费”“印刷费”为例,可以建立校级功能科目如下表如示:

校级功能科目可随学校管理的需要及上级部门统计需要而定,可多可少,这样既满足了政府会计信息统一性的要求,也满足了学校管理和各层级统计的多样性的需求。当然,这个工作最

终必须通过开发会计核算软件功能(如通过设置部门科目来增挂校级功能科目),实现会计信息的多维度反映,提升会计服务多部门管理的功能。

经济类科目	功能科目 1	功能科目 2	功能科目 3	功能科目 4	功能科目 5
办公费	行政	教学	后勤	科研	——
印刷费	行政	教学	科研	技能大赛	招生

(四)推进管理会计工作,弥补财务会计的不足

在当前国家推进供给侧改革的形势下,包括职业院校在内的行政事业单位会计核算工作,管理会计无疑是短板。随着《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》和《管理会计基本指引》的出台,管理会计工作的不断加强在职业院校也是必然趋势。管理会计的应用在职业院校也有很多的实用之处,如预算管理(如二级预算的建立和责任中心的形成)、校内成本核算(如技能大赛奖牌的培养成本核算)、量本利工具的应用(如社会培训项目开设的决策)及绩效评价等领域。通过管理会计工作推进,深度挖掘会计信息,可以避免当前会计核算信息对决策支持功能的短板,充分提高职业院校会计信息的贡献度。

四、结论

政府收支分类科目是伴随着政府部门预决算改革而推行的政府收支信息统计工具,它规范了政府收支信息的披露,有利于国家宏观财政资金收支信息的统计,为建立公开透明的现代财政体制提供了制度保障。但由政府收支分类科目主导下的职业院校会计信息披露模式更多地满足了政府收支信息的统计和上报,而对单位的内部管理的作用趋于弱化。因此,以政府收支分类科目为导向的职业院校会计核算必须采用创新的思维,加强会计信息的开发和利用,推进管理会计在职业院校的应用,才能为学校不断提升价值、获得核心竞争力提供信息支持。

[基金项目:江苏省高校哲学社会科学财务专项课题《高职院校部门预算管理模式的实践研究》(2014SJA012)]

参考文献:

- [1] 财政部.2017 年政府收支分类科目[M].北京:中国财政经济出版社,2016
 - [2] 财政部.事业单位会计制度[M].北京:经济科学出版社,2013
 - [3] 乔春华.高校财务领域供给侧改革的理论思考[J].教育财会研究,2017(1)
 - [4] 赵建新.高职院校部门预算执行与控制体系的研究[J].会计师,2015(8)
- (作者单位:苏州旅游与财经高等职业技术学校 江苏苏州 215104)
- [作者简介:赵建新(1965—),男,江苏苏州人,苏州旅游与财经高等职业技术学校财务处处长,正高级会计师,副教授,研究方向:高校财务管理。]
- (责编:若佳)

(上接第 90 页)事业单位的各项经济活动能够遵守相关的财经纪律和财政法规。因此,行政事业单位必须加快内部控制的完善与实施力度。如:为内部控制的实施营造良好的环境,提高包括行政事业单位领导在内的内部控制意识,完善内部控制制度,加强内部控制人员队伍的建设,不断更新行政事业单位内部控制与管理的技术手段。

综上所述,对于各级行政事业单位而言,财务管理工作是其执行国家财政

预算的基础环节,也是一个重要环节。财务管理效率的高低直接影响到行政事业单位的正常运转。随着我国关于公共财政改革的逐步深入,行政事业单位的财务管理工作肩负着重要历史使命,是一项任重而道远的工作。行政事业单位的财务管理工作是一项复杂的、系统性强的工程,需要各单位在不断地实践中不断总结、不断探索,认识问题,解决问题,为促进行政事业单位的发展保驾护航。

参考文献:

- [1] 李竟榕.新预算法对事业单位财会工作影响及对策探讨[J].会计师,2014(24)
 - [2] 范英.刍议新预算法下行政事业单位财务管理存在的问题及其解决措施[J].财经界(学术版),2016(10)
 - [3] 梁昆芬.新预算法下行政事业单位财务管理新问题及新对策探析[J].财经界(学术版),2015(16)
- (作者单位:山西省地质勘查局二一二地质队 山西长治 046000)
- (责编:赵毅)