

民间非营利组织会计制度在民办高校财务核算中的应用

罗慧鲜

南宁学院, 广西 南宁

收稿日期: 2021年11月14日; 录用日期: 2021年12月7日; 发布日期: 2021年12月14日

摘 要

民办高校执行民间非营利组织会计制度, 在会计科目名称、会计科目使用、会计报表格式等方面与公办高校执行政府会计制度上存在诸多差异, 研究民办高校执行民间非营利组织会计制度具有较大意义。文章阐述了民办高校会计制度的现状, 分析了民间非营利组织会计制度在民办高校财务核算中存在的问题, 提出了民间非营利组织会计制度在民办高校会计核算的设想, 在资产核算、负债核算、净资产核算、收入核算、费用核算方面提出了详细的措施, 为其他执行民间非营利组织会计制度的高校转换执行政府会计制度提供行之有效的思路。

关键词

民间非营利组织, 会计制度, 民办高校, 财务核算

Application of Accounting System of Non-Governmental Non-Profit Organizations in Financial Accounting of Private Universities

Huixian Luo

Nanning University, Nanning Guangxi

Received: Nov. 14th, 2021; accepted: Dec. 7th, 2021; published: Dec. 14th, 2021

Abstract

There are many differences between private universities and public universities in implementing

the accounting system of non-governmental non-profit organizations in terms of the name of accounting subjects, the use of accounting subjects and the format of accounting statements. Therefore, it is of great significance to study the implementation of the accounting system of non-governmental non-profit organizations in private universities. This paper expounds the current situation of the accounting system in private universities, analyzes the problems existing in the accounting system of private non-profit organizations in private universities, puts forward the assumption of the accounting system of private non-profit organizations in private universities, and proposes detailed measures in the aspects of asset accounting, debt accounting, net assets accounting, income accounting and expense accounting, which provides effective ideas for other colleges and universities implementing the accounting system of private non-profit organizations to transform and implement the government accounting system.

Keywords

Non-Governmental Non-Profit Organizations, Accounting System, Private Universities, Financial Accounting

Copyright © 2021 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

民办高校是我国高等教育办学体制的一个新探索，因其拥有多元性的投资主体，所以必须对会计信息加强披露，重视成本核算，让投资者随时知道学校的营利情况。然而当前的民办高校执行民间非营利组织会计制度，在会计科目名称、会计科目使用[1]、会计报表格式等方面与公办高校执行政府会计制度上存在诸多差异，因此需要通过各种措施来完善会计核算制度。本文以南宁学院为例，分析民办高校会计工作的现状，探讨民办高校执行民间非营利组织会计制度中，如何运用政府会计制度(只对财务会计核算)改进核算，更符合高校业务核算的特点，为其他执行民间非营利组织会计制度的高校转换执行政府会计制度提供行之有效的思路。

2. 南宁学院基本情况

2005年1月1日实行的《民间非营利组织会计制度》解决了民办高校的会计规范问题，有利于民办高校财务管理水平的提高。民办高校的大部分办学经费并非来自政府财政，民办高校在本质上是不同于公办学校的。非营利民办高校是非营利组织，与公办高校类似，但在法律和行政范围有差异。目前为止，民办高校缺乏标准流程的财务管理制度、会计制度。不同的民办高校根据自身需要，选择不同的会计核算，如《高等会计会计制度》、《民间非营利组织会计制度》[2]。民间非营利组织会计制度不能完全对等实际状况，也不完全适应民办高校的特点，对教育单位的教育经济行为反应不够直接。2019年后有个别民办高校执行政府会计制度核算。

南宁学院的会计报表，需向投资者委托监管部门报送企业报表，向政府管理部门报送高校报表等。因此，民办高校会计财务管理和会计核算，更注重教育成本的核算，目标应当满足不同信息使用者的需求，如政府、内部管理、办学投入者、金融机构、受教育者等了解办学的情况。这都需要民办高校更加全面、真实、准确地披露报表使用者关注的财务信息。

3. 非营利组织会计制度研究现状

3.1. 研究趋势

在中国知网平台以(“非营利” or “非营利”) and (“会计” or “财务”)为“主题”进行检索,截至2021年10月31日,剔除广告、非正常文献后,获取的有效文献为4264篇。可以分为三个阶段:萌芽期(1981年~2000年),国内最早研究非盈利组织的相关文献见于陈今池(1981),他提出通过研究国外非盈利组织的财务管理制度,以期为国内的相关研究提供借鉴。之后近20年的时期内,逐渐有不少单位对其开展研究。发展期(2000年~2015年),随着国内经济的多元化,对于非营利机构的财务制度研究进入发展期,相关文献逐渐增多。稳定期(2016年至今),当各大机构对其进行不同方面的研究后,慢慢进入稳定阶段,以期寻求新的研究突破。近20年的研究趋势如图1所示。



Figure 1. Research trends

图 1. 研究趋势

3.2. 研究热点

对现有文献的研究主题进行分析,集中在实施主体、财务环节与性质、制度与体系等3个方面。具体有实施主体:非营利(非盈利)组织、民间非营利组织、非营利性医院/医疗机构、事业单位、公立医院、民办高校、基金会、慈善组织、社会组织、政府会计;财务环节与性质:非营利组织会计/财务、财务管理、平衡计分卡、会计核算、信息披露、权责发生制、内部控制、公信力、绩效评价、会计准则、预算会计改革、利益相关者、会计信息披露、政府会计改革、会计要素、公益性;制度与体系:会计制度、预算会计体系、事业单位会计制度、收付实现制、非营利组织会计准则。排名前五的研究热点主题如图2所示。

4. 民间非营利组织会计制度在民办高校会计核算的设想

民办高校的行业性会计制度可以在会计原则和会计方法上,侧重于吸收民间非营利组织会计制度中的相关规定[3],在会计科目设置上,侧重于应用公办高校的政府会计制度。民间非营利组织会计制度与政府会计制度的财务会计设置的五大要素是相同的,但在会计科目的设置上有不同之处。

在会计实践中,但凡有管理上的需求,就会有新会计科目的出现,从而使增设会计科目成为解决实务难题的法宝。设计和增设明细科目,参照政府会计制度的设置,以体现学校日常教育教学活动的实际状况,真实反映学校的各项财务情况。

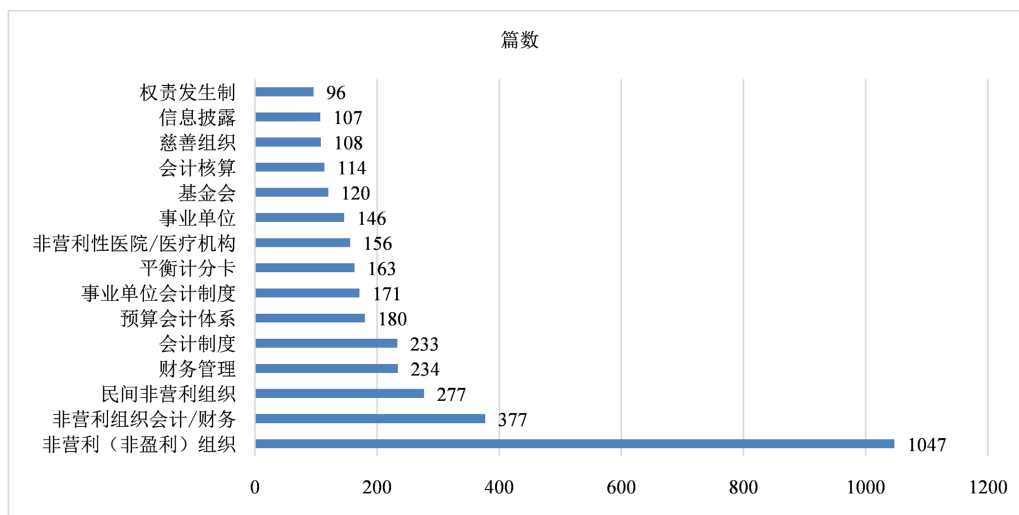


Figure 2. Research topic distribution

图 2. 研究主题分布

4.1. 资产核算

民间非营利组织会计制度资产类 23 个科目[4]、政府会计制度资产类 35 个科目[5]，虽然两者设置的资产类科目相似，但因性质不同，个别科目存在有差异。民办高校的办学经费来源自收自支，政府划拨少量的财政性资金在办学经费中比重不多；公办高校的财政支持占主导，民办高校的会计核算不涉及此类业务，如“公共基础设施”、“公共基础设施累计折旧(摊销)”、“政府储备物资”、“保障性住房”等科目[6]。民间非营利组织会计制度无“研发支出”科目，实务中有此业务可增设明细核算。

在固定资产核算时，民间高校可根据高校资产特点，在类别划分采用公办高校固定资产的分类，分别为：土地、房屋及构筑物；通用设备；专用设备；文物和陈列品；图书、档案和家具、用具、装具及动植物六大类。折旧方法按企业固定资产的计算办法，通过计提折旧来体现固定资产的折损价值。涉及图书和文物不做折旧处理，账务处理按其准则。

4.2. 负债核算

民间非营利组织会计制度负债类 12 个科目，政府会计制度资产类 16 个科目。

民间非营利组织会计制度科目没有“应付政府补贴款”、“应缴财政款”等，其他并无多大差异，账务处理按其准则。

4.3. 净资产核算

民间非营利组织会计制度净资产类 2 个科目，政府会计制度资产类 7 个科目。

民间非营利组织发生各项取得收入和支出费用，根据限定性与非限定性两种情况，收入结转至净资产项目下的“限定性净资产”与“非限定性净资产”进行核算，费用结转至净资产项目下的“非限定性净资产”核算[7]。政府会计制度期末结转设置 7 个科目：累计盈余、专用基金、权益法调整、本期盈余、本期盈余分配、无偿调拨净资产和以前年度盈余调整。科目设置上大不相同，在民办高校核算中，会依据资金来源和业务分析，在“限定性净资产”与“非限定性净资产”科目下增设以下二级科目辅助核算[7]：1) 专用基金：用于核算应按学费 5% 计提学生资助金；2) 累计盈余：用于净增长或净收益中提取 25% 为发展基金；3) 本期盈余：用于核算本期各项收入、费用相抵后余额；4) 本年盈余分配：用于本年度盈

余分配的情况和结果；5) 以前年度盈余调整。在实务中，可视业务状况增设明细核算，如投资者投入资产进行核算时，增设“投入资本”科目，涉及长期股权投资采用权益法核算时，增设“权益法调整”科目。具体结转方法可参照政府会计制度的财务处理。

4.4. 收入核算

民间非营利组织会计制度收入类 7 个科目，政府会计制度收入类 11 个科目。

民间非营利组织会计制度根据业务活动的内容，将收入划分为七类：捐赠收入、会费收入、提供服务收入、政府补助收入、商品销售收入、投资收益和其他收入等总账科目，并且要求视资产提供者对资产的使用是否设置限制，将收入分别设置为限定性收入与非限定性收入两个明细科目进行核算[7]。实务中，收入定性为非限定性收入居多，限定性收入一般为政府资金补助，如划拨学生专项补助经费等。与政府会计制度收入类有三处科目设置相同[5]，如投资收益、捐赠收入和其他收入。不同科目是：财政拨款收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、非同级财政拨款收入、利息收入和租金收入。民间非营利组织会计制度可在其他收入增“利息收入”科目核算，在提供服务收入增设“事业收入”、“经营收入”、“租金收入”科目核算[8]，再按其业务内容增设明细项目辅助核算。

4.5. 费用核算

民间非营利组织会计制度费用类 4 个科目，政府会计制度费用类 8 个科目。

民间非营利组织会计制度根据业务活动的内容，将费用类划分为四类：业务活动成本、管理费用、筹资费用和其他费用。政府会计制度划分为八类：业务活动费用、单位管理费用、经营费用、资产处置费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用、所得税费用和其他费用[9]；若单位发生的利息较多的可以单独设立利息费用科目。可在民间非营利组织会计制度的其他费用科目下，依据业务增设所得税费用以及相关税费、手续费、坏账损失、罚没支出、现金资产捐赠支出资产处置费用。业务活动成本科目对应业务活动费用科目，在实际核算中，根据业务需求，将经营费用核算增设业务活动成本科目。管理费用科目对应单位管理费用科目。

在实务中，为准确和完整填报教育经费统计报表的数据，避免数据采集不完整或漏项，在设置科目增设时参照公办高校的支出功能分类和支出结构分类进行辅助核算[10]。

5. 结论

本文分析了非营利组织会计制度研究现状，研究趋势可分为萌芽期、发展期、稳定期 3 个阶段，相关研究热点集中在实施主体、财务环节与性质、制度与体系等 3 个方面，并涵盖多个方面。

民办高校与公办高校的差异不仅体现在办学主体、经费投入等方面，在财务制度上更有较大不同，现行操作方式有一定的优化空间。在 5 个典型财务环节有也较大的差异。

具体为：在资产核算上，民间非营利组织会计制度为 23 个科目，而政府会计制度为 35 个科目，因性质不同，个别科目存在有差异。负债核算方面，民间非营利组织会计制度为 12 个科目，政府会计制度为 16 个科目，两者的处理方式差异较少。净资产核算上，民间非营利组织会计制度净资产类 2 个科目，政府会计制度资产类 7 个科目，具体结转方法可参照政府会计制度的财务处理。收入核算上，民间非营利组织会计制度、政府会计制度分别为 7 个和 11 个，不同点体现在财政拨款收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、非同级财政拨款收入、利息收入和租金收入等诸多方面。费用核算中，民间非营利组织会计制度费用类 4 个科目，政府会计制度费用类 8 个科目。

随着我国教育改革的深入，我国公办高校和民办高校的地位会趋同，事业单位和民间非营利组织的

会计制度是其趋同的结果，更是成为其趋同的一个技术手段。深化推广行业性的会计制度，使全国民办高校的编制信息达到统一性。

基金项目

2017 年度南宁学院科研项目“民间非营利组织会计制度在民办高校中的应用研究”(2017XJ39)。

参考文献

- [1] 钟金萍. 制度差异化视角下高等学校实施《政府会计制度》的策略研究[J]. 绿色财会, 2020(1): 11-15.
- [2] 马超. 政社脱钩背景下省级行业协会的现状与困境研究[D]: [硕士学位论文]. 南昌: 江西财经大学, 2019.
- [3] 张爱民. 中国公办和民办高校会计制度改革研究[J]. 新会计, 2009(9): 2-6+14.
- [4] 郑克, 麻良忠. 对民办学校举办者出资管理的思考——基于对民办学校举办者出资的调查研究[J]. 商业会计, 2020(13): 69-72.
- [5] 黄茂娟. 政府会计制度背景下基层医疗卫生机构财会制度改革分析与建议[D]: [硕士学位论文]. 成都: 成都中医药大学, 2018.
- [6] 李聃. 以权责发生制为基础的政府会计改革在 Z 市气象局中的应用研究[D]: [硕士学位论文]. 开封: 河南大学, 2020.
- [7] 刘琦. 民间非营利组织会计与企业会计在核算方面的差异比较[J]. 科技风, 2012(14): 253.
- [8] 钟良玉. 政府会计制度的实施对公立医院的影响及若干问题探讨[J]. 改革与开放, 2019(12): 29-31.
- [9] 陶珺. 政府会计制度实施下的高校财务分析与综合评价模型构建[J]. 淮海工学院学报(人文社会科学版), 2018, 16(12): 89-92.
- [10] 谭丽珠. 中国公办和民办高校会计制度改革研究[J]. 学理论, 2014(30): 156-157.