

县域义务教育均衡发展达标后 发展和完善的使命与路径

课题组

教育发展面临的新形势决定了教育工作的新变化、新特征,优质和多元教育供给不足成为当今基础教育领域的主要矛盾。这就迫切要求加大基础教育综合改革力度,不仅要继续加强财政供给,而且还要从教育政策、人力资源政策、财政政策等公共政策角度有针对性地探索管理体制改革,从资源分配、使用、管理、法律保障等方面完善义务教育资源供给体系,使义务教育资源达到有效配置。在此基础上,注重提升学校自主办学积极性,培养学校自我发展能力,着力提升教育质量,促进义务教育优质均衡发展。

一、县域义务教育均衡发展推进现状

(一)均衡指数分析与目前均衡状况

从翟博、孙百才撰写的《中国基础教育均衡发展实证研究报告》可以看出,在当前我国经济社会差距不断扩大的背景下,我国基础教育发展差距整体上出现了逐步缩小的趋势。使用教育发展宏观数据,从基础教育均衡指数体系分析,我国基础教育的教育机会均衡指数、教育资源配置均衡指数、教育质量均衡指数、教育成就均衡指数四个子指数项都在随着时序变化呈现趋于均衡的发展态势。国家教育督导报告显示,截至2014年底,全国实现义务教育发展基本均衡

的县(市、区)累计达到 757 个,全国义务教育体制机制进一步健全,办学条件明显改善,教师队伍整化优化,特殊群体儿童少年的成长和发展得到更多关爱,义务教育均衡发展取得重要进展。从济南市微观数据也得出相似判断,目前,济南市 10 个县(市、区)均通过国家督导评估标准要求,各县区综合差异系数 8 项指标均呈现逐年下降趋势。

(二)率先启动中小学办学条件标准化建设

为加快推进政府基本公共服务均等化,山东省提出济南市等地市率先完成中小学标准化建设任务,全面提高办学条件和办学水平,为推动义务教育均衡发展奠定坚实的办学条件基础。标准化建设实行省、市统筹,以县为主,各级教育、财政、发展改革等相关职能部门合力推进的工作机制,强化了县级政府的主体责任意识,把全国实行学校标准化建设中趋同性问题与本省实际相结合,在城乡教育差距突出的背景下,制定“整体规划,均衡发展,适度超前”的规划目标,统一“优质均衡”的思想,清除“平均发展”的观念屏障,采用“教育经营”的资本运作方式,充分发挥资源配置的赶超价值,将制约区域教育均衡发展的内在制度安排与外在制度环境实行综合性制度调整,总体上限制了“马太效应”的扩大,实现了更多优质教育供给的目标。

二、存在问题及原因分析

(一)资金公平分配机制尚不完善

一是资金分配科学性有待提高。资金分配侧重于行政管理的约束性,未充分考虑学校发展的自主性,未综合考虑学校基本运行和发展的整体需要,影响学校主动性(容易产生一种倾向“你说怎么干就怎么干”)。资金分配将学校需求作为安排项目经费的主要因素,局限于审批项目,未全面考虑学生规模等其他因素,有失公平性(容易造成误解“你说给多少就多少”)。资金分配侧重于基建、维修和设备购置等硬件投入,未统筹考虑学校教学、科研等软件投入的需求,影响学校办学积极性(容易产生情绪“你说干啥就干啥”)。二是指导项目的开展和实施存在被动性。为配合财政部门加快预算执行,催促

学校花钱的现象时有发生,容易出现为赶进度而突击花钱的现象。由于项目资金的定向性,留给学校调整项目的灵活性较小,学校只能在上级架设的框架中单纯为完成任务而实施项目。

(二)城区教育资源总量不足,城区教育布局空间局限

随着城市化进程不断加快,城市空间、城区面积大幅拓展,基础教育设施不足,空间局限问题逐渐凸显,由此造成优质教育资源布局不均衡,制约教育进一步发展。另一方面,近年来新建小区井喷式增加,小区配建学校应建未建、缓建、配建不足等问题层出不穷。“好学校”集中分布在城区,农村学校、城区薄弱学校办学水平相对落后,新的“城乡二元”仍在一定程度上结构突出。

(三)城乡之间、校际之间教育教学水平不均衡

主要表现在群众认可的所谓的“优质学校”,一般都具有高质量教育教学水平和管理水平,能深刻理解教育发展的趋势和规律,不断审视教育传统和教育环境,积极进行自主适应、综合创新,建立并完善良好的学校运行机制。而有些农村学校、城区薄弱学校管理水平不高,师资队伍总体发展水平不高,可持续发展能力不强。

(四)缺乏信息技术与教育深度融合,农村教育信息化应用水平不高

2014年国家信息化专项督导报告显示,教育信息化基础设施建设效果良好,各地积极配套经费,整合资源,推进教师培训。但督导发现,教育信息化对教育教学还未产生实质影响。部分教师特别是农村教师信息技术应用水平不高,教学模式、教学方法和教学组织形式没有根本性改变。部分教师在学科教学中应用信息技术不多,大部分教师仍处于信息技术的浅层次应用阶段,部分教师仅注重信息技术的应用形式,缺乏对有效融合的教法、学法深入钻研,导致信息技术应用收效不明显。

(五)以学校章程为核心的现代学校制度尚待建立与完善

目前来看,区域现代教育治理体系尚不完备,管办评分离模式还处于探索阶段,教育行政部门对学校的行政干预仍然较多,学校办学自主权不够大。教师培养培训缺乏系统性和针对性,教师教研机制

流于形式,教师职业发展环境因校而异差距较大,教师职业倦怠问题仍有存在。

(六)编制、教师招聘等人事机制与教育发展形势不匹配

目前执行的学校编制核算普遍滞后,特别是部分新建学校开学时往往没有编制,只能“拆东墙补西墙”,占用其他学校的编制,致使学校教师的职称、工资、考核等工作难以理顺,影响工作情绪。同时,受制于“超编不进入”的原则,超编学校无法通过交流与招聘补充师资,师资结构长期难以得到优化。

(七)教师专业化水平有待提高,如何“会教”“乐教”需进一步探索

就义务教育均衡发展督导评估来看,师资城乡均衡配置方面,在现有编制标准核编基础上,结合当地实际,以县为单位,加大教师招聘力度,农村教师数量需求得到缓解,学科结构与年龄结构逐步优化,城乡差距缩小,但仍存在部分学科尤其是农村音体美教师不足问题,教师培训有待加强。

三、研究思考——义务教育均衡发展方式转变的要素机理

要实现义务教育均衡发展方式的有效转变,首先必须准确把握发展方式转变所依靠的要素构成及其优化组合的基本原理。

(一)要素条件

从国家义务教育均衡发展督导评估的解析来看,评估区域义务教育均衡发展的指标是“一个门槛、两项工作和一个调查”。也有学者通过对学校发展水平督导评估的解析,概括出区域均衡发展的8个要素,包括校舍建设、教育经费投入、生源质量、学校位置、办学方向、师资队伍、学校管理、公众评价等。

(二)组合优化

由于不同要素具有不同的属性或特征,应根据其在教育活动中的地位及作用形式确定优化的侧重点。单一要素的优化不是义务教育均衡发展方式转变的全部,还必须注重要素间的优化组合。但由于资源配置机制和监管制度不完善,现实中存在较为严重的资源闲

置和浪费现象,有限教育资源未能发挥最大效用。

四、政策建议——均衡达标之后发展与完善的路径选择

(一)建立生均拨款机制,调整资源配置结构,提高资源利用率

进一步简政放权,建立生均经费拨款机制,充分调动基层学校工作积极性,增强理财意识,优化资源配置结构。实行生均经费拨款机制,学校安排资金有自主权,资金由学校按照学校发展规划和工作计划科学统筹安排,项目的合理性和有效性由学校进行可行性论证并严格把关,同时资金安排、使用的责任也由学校负责,权责统一,强化责任意识,树立“花钱必问效,无效必问责”观念。加强资金管理使用的绩效考核,提升主观能动性。在资金安排上,转变“重硬件、轻软件”建设的意识,侧重于学校教学和业务开展,科学安排教学科研和学生实践所需资金,充分发挥现有设施、设备的使用效率,提升学校综合实力。

(二)探索集团化或联盟化办学,扩大优质教育资源覆盖面

选择集团化办学道路,对通过国家义务教育均衡发展验收的县区而言,具有显著的可行性、适应性和必要性。从可行性来看,集团化办学不是首创,现在探索集团化办学,有路可循,有经验可以借鉴。从适应性来看,有一部分发展潜力学校,求贤若渴,具有借助集团谋求发展的强烈意愿与动力,还有一批优质学校可以输出管理和师资。用优质品牌学校的“一元”撬动新建校和发展潜力学校的另“一元”,较快改变现有教育的“二元化”结构。从必要性来看,全国推进义务教育均衡发展的大形势,辖区居民对于优质教育的强烈渴望,以及下一步高位均衡发展的目标,决定了集团化办学是县区优质均衡发展的阶段性任务,是实现教育全面现代化的必然选择。

(三)探索“区管校用”“县管校聘”教师管理体制改革

制定出台县管校聘管理改革工作的指导意见,对实施范围、主要内容、组织实施作出详细规定,打破教师有效交流的管理体制障碍,引导优秀教师向薄弱学校、农村学校流动。实施人才培养规划,探索发展性、订单式教师培训,提升职业幸福感,激发教师内生动力,提高

教师群体教学力,推进教师资源优质均衡配置。

(四)加强信息技术与教育教学有效整合

厘清信息技术与教育教学整合的本质,充分挖掘多媒体的潜在与实际的教學功能,辩证地分析信息技术对教育的积极作用,同步加大培训力度,提升教师信息技术素养,建立健全信息技术与教育教学资源整合机制,分阶段、按规律有计划地推进,并认真从方法创新、整合效果、目标完成等角度研究探索,为实践中有效整合提供理论支持。

(五)加快学校章程建设,完善现代学校管理制度

按照国家要求,进一步转变政府职能,旨在推动教育行政管理职能的转变和现代学校制度的建立,提升教育管理和服务水平。完善学校内部治理结构,对接学校自主发展的需求,加快建立学校章程,促进学校以章程为指导,理顺和完善规章制度,规范设计学校发展规划,形成健全、规范、统一的制度体系,使学校章程不断适应教育政策环境、学校发展和师生成长需要,推进学校依法自主规范办学,全方位优化学好学会环境,

(六)坚持立德树人,继续深化课程改革,推进素质教育深入发展

一是立足人才培养,加强德育建设。要展现学生“各美其美”的能力与素质,在“美人之美”的分享中学习他人的知识、智慧和精神性,引导师生认识并理解自己在学校多元文化中的位置。二是开发校本课程,完善整合创新机制。三是探索课堂学习环境设计策略,建设有效课堂。注重知识整合性并转向学生生活世界,促进综合能力提高。实施发展性教学策略,提高解决问题能力。

五、结语

优质均衡是必然的事实趋势,更是应然的价值选择,其主旨更在于对教育公平性的不断探索与追求。探索优质均衡发展的意义,不仅是形式上符合现代性的潮流,更大程度上是吸收和借鉴新的时代精神和具有更深远意义的教育制度、理念和方法。优质均衡实现途径的多样性令人乐观。其实现方式不是一个模式,要与本土发展相

对接,有担当、负责任地发展现代教育的精髓,完善传统与现代融合机制。任何发展都是现有基础上的发展,实践路径上,要认真进行发展分析,做好恰当的发展定位,这是关键所在。对于发展中的矛盾和问题,需要从实施素质教育、推进社会公平的高度去认识、去解决。本调研团队在大量实证研究的基础上,查阅了相关文献资料,结合本市实际,力图对教育优质均衡发展进程进行系统的探索,但鉴于理论修养和实践局限,对问题探讨还有待深入。

参考文献

- [1]翟博,孙百才.中国基础教育均衡发展实证研究报告[J].教育研究,2012(5)
- [2]国务院教育督导委员会办公室.国家教育督导报告:2014年全国义务教育均衡发展督导评估[R]
- [3]国务院教育督导委员会办公室.国家教育督导报告:2014年全国教育信息化工作专项督导报告[R]
- [4]栗洪武.影响区域学校教育均衡发展的基本要素及其相关性[J].教育研究,2011(4)

课题负责人:李学森

课题组成员:韩庆兵 李燕燕 郭东立
张有伟 孟健 郑红
李强

(课题承担单位:济南市教育局)

“项目核算”应用与高校账务系统优化

钞天虎 黄雷 徐恒博

新修订的《高等学校会计制度》(以下简称“新制度”)已颁布实施,与之配套的会计核算办法、应用指南也已相继面世,然而从相关会计规范和应用指南对高校收入、支出类科目设置所作的规定以及“项目核算”功能在高校实务中的应用现状来看,通过增设明细科目以满足多元化管理需求的传统思维模式,亦然对会计规范制定、会计系统开发和会计实务操作有着广泛而又深刻的影响。由于信息技术条件下的明细核算组织方式,除了增设明细科目之外还可利用“项目核算”这一辅助核算功能,并且“项目核算”功能在满足数据多重分类、节约系统资源占用和提高系统运行效率方面更具优势,因而本课题探讨“项目核算”在高校会计实务中的应用以及借以优化账务系统设置的基本思路,以促成相关会计规范的完善并提高我国公共部门的会计信息化水平。

一、项目化管理与项目会计主体

“项目化管理”(Management by Projects, MBP)源于对项目的管理。项目(Project)常常被看作是为实现特定目标的一次性任务,诸如施工企业承建的桥梁大坝、软件开发企业承接的系统开发、高等院

校承担的科研课题等,均可称为之“项目”。为使项目管理能够连续成功,管理学界针对“项目”这种特定类型的人类活动探索了其规律性和具有普适性的管理方法,从而形成了一门相对独立的管理学分支。随着科学技术进步和顾客需求的日益个性化和多样化,项目管理方法逐渐被用于长期性组织,从而使传统的任务管理开始日趋“项目化”。20世纪90年代,借助项目实现长期性组织战略的“项目化管理”概念应运而生。目前,项目化管理已被广泛应用于包括政府组织在内的各类社会组织中。如就高等学校的经费管理而言,教育部立项的“985”“211”“2011”和大型修缮工程,科技部立项的“973”“863”和科技支撑计划,各学校自主立项的学科建设、课程开发、出版资助、科研支持、创新计划乃至切块管理的日常业务费等等,均是项目化管理在高校财务管理和会计核算中的具体表现。

当把组织中所有的长期或临时性、重复或一次性任务采用“项目化”管理后,传统意义上基于管“人”的科层组织便被扩展为既着眼于管“人”又着眼于管“事”的矩阵组织。对高等学校而言,就既有按职能部门化形成的具有长期、稳定性的职能部门和专业院系,又有为完成特定的科研或其他任务而组成的临时性研究团队和工作组,亦有诸如研究中心之类名义上是一个独立的组织机构,但其成员却来自学校内部其他组织机构从而出现同一成员使用两个以上机构的资源并在两个以上机构进行业绩考评的情形。在这种纵横交错的组织结构中,包括群体层面上的“部门”和个体层面上的“成员”,均可能共同或单独参与不同的项目任务,而每一项目任务也可能被明确地分配于组织中的不同“部门”和“个人”。基于矩阵组织的管理需要,会计系统除了应当将传统意义上着眼于组织整体观念的会计主体扩展为组织内部基于层次观念的“部门”和“个人”之外,还应当基于任务管理需要而针对一个个独立的“项目”或“子项目”进行核算、控制和报告,从而使会计实务中出现了一种有别于传统组织形态的会计主体。这种形式的会计主体,在政府会计领域中通常被称作“基金会计主

体”。相对于传统组织形态的会计主体而言,这种形式的会计主体一般具有核算时效性和耗费相似性两个特征。所谓核算时效性,是指某一项目完工后对该项目的核算即行终止;而耗费相似性,则是指同类项目具有相同或类似的支出构成。由于“基金会计主体”着眼于从政府预算管理角度强调资源耗费的专用性而难以涵盖其所具有的项目化管理载体之意,因而我们可从更一般意义上将其称之为“项目会计主体”。

二、高校会计实务中的项目类型及其融合方式

项目化管理在高校经费管理中的运用,使高校所有的经费收支都将以“项目”的形式出现并以“项目”为载体进行核算和管理。虽说高校实务中的项目具有来源多样性、管理多头性等特点,但从预算管理与会计核算的角度来看,可由“项目核算”这一辅助核算功能进行专题核算的项目,不外乎“收入支出型”“收入型”和“支出型”三种基本类型。(1)“收入支出型”项目,是指可明确识别其收入来源和支出去向的项目。高等学校承担的包括科研经费在内的各种财政专项以及采用自收自支管理的经费就属此类项目。从预算管理的角度来看,这类项目一般具有明确的支出范围,并且监管部门还多通过制定专门经费管理办法确保项目经费的可追踪性;从会计核算的角度来看,这类项目同时与收入和支出类科目相关联并应以“项目”为单元进行期末结转。由于这类项目具有资金来源单一、资金性质与预算类型明确、支出用途与支出功能分类事先确定等特点,所以与对外报告相关的各种会计分类要求,均可转化为项目的不同属性并通过项目代码予以明确识别。在电算化条件下,如果我们把这类项目所涉及的会计科目均定义为“项目核算”,那么通过项目代码就可完整地检索到项目的收支记录。(2)“收入型”项目,是指可明确识别其收入来源却无法识别其支出去向的项目。有待进一步分配的基本财政拨款和各类校级统筹经费就属此类项目。从预算管理的角度来看,虽

说这类项目最终均转化为不同用途的支出,但在预算分配之前,无论是以“打包”形式拨付的基本运行经费,还是需要在学校、院系层面“统筹”的自创收入等,均无法确知其最终的支出用途和支出功能分类;从会计核算的角度来看,由于这类项目只与收入类科目相关联,因而通过项目代码所能检索到的就只有收入记录而无支出记录。

(3)“支出型”项目,是指可识别其支出去向而无法确知其收入来源的项目。基本财政拨款支出和各类统筹费支出就属此类项目。从预算管理的角度来看,尽管这类项目也都有其事先确定的收入来源,但为会计所关注的却是其最终的支出用途和支出功能分类;从会计核算的角度来看,由于这类项目只与支出类科目相关联,因而通过项目代码所能检索到的就只有支出记录而无收入记录。

前述三类项目中,唯有“收入支出型”项目可视为完整意义上的“项目会计主体”,而“收入型”和“支出型”项目只有在进行某种形式的关联之后,才可按照项目代码追踪其收入来源和支出去向。为使所有的经费收支均能以“项目”为载体进行明确的识别并在满足预算精细化管理需求的前提下简化核算工作量,所有的“支出型”项目不仅要与相应的“收入型”项目进行关联,而且相关的预算分类属性还应能够通过项目代码转存于凭证数据库文件中(即使某些预算分类属性不能通过项目代码进行明确的识别并转存于凭证数据库文件中,至少也要确保在凭证制作时能够对其进行即时修改)。由于所有的“收入型”项目均可看作是“支出型”项目的过渡性项目,所以只要我们将“收入型”项目的某些预算分类属性嵌入或通过某种方式暗含于“支出型”项目之中,“支出型”项目就能转化为准“收入支出型”项目并与“收入支出型”项目实现兼容,从而使所有的经费支出均可采用相同的核算方式。既然“收入型”项目在会计核算上不涉及支出科目而“支出型”项目在会计核算上不涉及收入科目,那么只要我们为会计科目体现中增设“预算分配”和“预算统筹”两个预算管理科目并辅之以相关的会计处理,“收入型”项目与“支出型”项目就可实现有

迹可循的关联。具体来说,当我们把具有“打包”性质的基本财政拨款按照支出用途、支出功能分类等进行细化并“项目化”后,与基本财政拨款相关的“收入型”和“支出型”项目之间所存在的“一对多”关系,就可通过“借:预算分配(收入项目码),贷:预算分配(支出项目码)”这一会计处理进行关联;而与学校统筹经费相关的“收入型”和“支出型”项目之间的“多对多”关系,则可通过“借:预算统筹(收入项目码),贷:预算统筹(统筹过渡码)”和“借:预算分配(统筹过渡码),贷:预算分配(支出项目码)”这一汇集和分配处理进行关联。

三、会计技术变革与明细核算方式变迁

会计应财富管理需要而产生,因制度变迁和技术变革而演化和发展。自借贷复式会计产生以来,会计账户(科目)几乎成了人们所能选择的唯一会计分类标识。在这一思维模式主导下,但凡有新的会计需求产生,就会有新的账户出现并被融入到原有的账户体系之中。仅就近年来事业单位会计核算的变化而言,为满足项目管理需要,财政部于2002年下发通知,要求在“事业支出”下分设“基本支出”和“项目支出”两个明细科目,由此使得原“事业支出”所属的各级明细科目在数量上翻了一番;而为配合政府收支分类改革,财政部又于2007年下发通知,要求在“财政补助收入”科目下的“基本支出”和“项目支出”下按《政府收支分类科目》中支出功能分类科目的“项”级科目设置明细账,在“事业支出”下的“基本支出”和“项目支出”按《政府收支分类科目》中支出经济分类科目的“款”级科目设置明细账,由此使得“事业支出”下的明细科目数量又再次翻番。在“明细核算科目化”这一传统会计思维模式的主导下,虽说行政、事业单位的会计科目级次和会计科目数量在不断地增加,但将不同分类标识相互混杂(如收入类科目按支出功能分类所进行的明细科目设置)的做法,却不仅在理论上使人对会计要素概念出现了认知混乱,而且在实务上也总让人在面对日益增长

的多元化会计需求时感到力不从心。

随着以计算机、数据库、网络通信为代表的现代信息技术的产生及其在会计领域中的应用,以会计科目为分类标识、以“有借必有贷、借贷必相等”为记录规则、以“凭证—账簿—报表”为数据处理流程的传统复式会计范式,正经受着前所未有的挑战,其中来自会计元数据组织方面的理论和实务创新,就对传统会计范式下的明细核算形式产生了变革性冲击。为满足数据多重分类、汇总需要,电算化会计系统多通过开发“往来核算”“个人核算”“部门核算”“项目核算”以及可由用户“自定义”的诸多辅助核算功能,以实现会计主分类与不同形式的会计次分类的分离,从而将明细核算的组织形式,从增设明细科目转化为增设辅助核算项目。尽管现行的电算化会计系统依然将会计次分类定位于辅助核算,并且因受传统会计处理习惯的影响而总是要与相关的会计科目进行捆绑,但基于关系型数据库技术所进行的凭证数据库文件设计,却是将这些不同分类标识看作是各自相对独立的分类字段。如就“项目核算”功能的开发而言,就是通过在凭证数据表文件中增设一个与“会计科目代码”并行的“项目代码”字段,并以该字段为索引与描述项目属性的“项目数据表”文件进行关联。这一技术处理使得用户既可通过增设明细科目以满足管理上的多维视角,又可针对不同会计科目设置不同的辅助核算项目以应对管理上的多元化需求。当大量的明细核算从明细科目转化为辅助核算项目之后,会计主分类应有的稳定性与会计次分类所需的灵活性就可进行优势互补。如就“项目核算”在高校会计实务的应用而言,当把“科研事业支出”下用以标明不同科研项目的明细科目转化为“项目核算”中的一个个项目记录后,系统维护就会由每次增加或删除一组会计科目转化为仅仅增加或删除一条项目记录;而当把“教育事业支出”“科研事业支出”等支出科目下的“基本支出”与“项目支出”,“财政补助支出”“非财政补助支出”与“其他资金支出”,“财政直接支付”“财政授权支付”与“非国库支付”等,分别视作是“项目”的不

同属性值并随“项目代码”直接转存于凭证数据库文件之中,系统运行效率将会因凭证输入工作量的急剧减少而大为提高。基于信息技术应用的明细核算形式的这种变迁及其所展现出的独特优势,无疑可为我们进一步完善系统功能并借以优化账务系统设置提供一条新的思路。

四、“项目核算”在高校会计实务中的应用现状及原因分析

日常运行经费的切块管理,各类专项经费的专门下达,以及“经费本”的广泛使用,使高校实务中的几乎所有经费最终都将以“项目”的形式呈现在会计人员面前,并使“项目核算”功能在高校实务中有着更为广泛的应用。然而从实际情况来看,项目过度细化。这与项目核算相关的数据重复分类和项目受控科目定义不完整等方面的系统设置缺陷,不仅使“项目核算”功能所具有的优化账务系统设置的功效未能得到充分的发挥,而且不恰当的账务系统设置在事实上还为实务工作带来了诸多不便:(1)项目过度细化是指将本应归并管理的项目不适当地进行了细化。如将人事部门统一管理的“在职人员工资及福利费”细化为“在职人员基本工资”“在职人员福利费”“在职人员津补贴”和“在职人员绩效工资”等,就是项目过度细化的典型例子。项目过度细化不仅会增加项目的数量进而浪费系统的编码资源,而且还可能因要对大量的“碎片化”明细数据进行加总而影响系统运行效率。(2)与项目核算相关的数据重复分类。其主要有两种形式:一是项目与部门的重复分类,二是项目与科目的重复分类。如“日常办公费”“本科教学业务费”等需要在部门层面上分解的经费项目,常会出现前一种形式的数据重复分类;而与特定科目相关联且无其他核算需求的项目,则会出现后一种形式的数据重复分类。在电算化会计系统中,无论是会计科目,还是核算项目,抑或是责任部门等,均可作为明细核算的分类标识,但若将同一明细核算要求按两种以上方式分别进行组织,就会

出现应用上的重复分类。如就前文提及的“日常办公费”而言,既然分属于各部门的“日常办公费”完全可通过“部门码+项目码”中的“部门码”予以识别并可按“部门+项目”检索到各部门的耗费情况,那么将“日常办公费”按部门分解为多个“子项目”就无异于画蛇添足;再就“专用基金”的核算而言,既然会计科目中已按“职工福利基金”和“学生奖助基金”设置了明细科目,并且这两类基金并无其他明细核算需要,那么分别为其对应科目设置同名“项目”也就没有任何意义(若是基于空值占位需要,可合并设置一个“专用基金”项目)。

(3)项目受控科目定义不完备。这是指未能针对不同项目限定相应的核算科目或所限定的核算科目不够完备。准确、完备的科目定义不仅能够避免会计科目的误用,而且还能全面揭示各类项目经费的来龙去脉。然而,由于缺乏对受控科目定义在错账防范方面所能发挥作用的理解决进而未能对相关支出科目作出限定,实务中也就经常出现“科研类项目”误用“教学事业支出”,“教学类项目”误用“科研事业支出”之类的“错配”会计处理;而受“项目科目化”思维模式的影响,实务中更是鲜有将“银行存款”“零余额账户用款额度”等现金类科目定义为相关项目(尤其是需要单独报账的国库类项目)的受控科目以全面揭示项目资金的来龙去脉和收支结余。仅从上面几个方面就不难看出,“项目核算”功能在优化账务系统设置、提高会计工作效率等方面的作用还未得到充分的发挥。

导致“项目核算”应用水平不高、高校账务系统缺乏科学性的最直接原因,应归咎于相关会计规范对明细核算组织形式所作的明确但缺乏科学的规定。虽说会计信息化事业在我国已经取得了长足发展,但通过增设明细科目以满足多元化管理需要的传统会计思维模式却始终未能在制度层面上有所超越。仅就新制度有关收入、支出类科目的设置而言,“本科目应当按照‘基本支出’和‘项目支出’,‘财政补助支出’,‘非财政补助支出’和‘其他资金支出’等层级进行核算,并按照《政府收支分类科目》中‘支出功能分类’相关科目进行明细核

算;‘基本支出’和‘项目支出’明细科目下应当按照《政府收支分类科目》中‘支出经济分类’的款级科目进行明细核算;同时在‘项目支出’明细科目下按照具体项目进行明细核算”。这一囊括之前所有明细核算要求的规定(该规定还出现在中小学、行政单位、事业单位和医院等分行业会计制度中)不仅在“教育事业支出”“科研事业支出”“行政管理支出”和“后勤保障支出”等支出类科目的说明中重复出现,而且类似的表述还出现在“财政补助收入”科目的说明中。按此规定,高校仅核算前四类支出就至少需要设置六级两千余 $[4+4\times 2+4\times 2\times 3+4\times 2\times 3\times 2+4\times 2\times 3\times 2\times (3+8+17+14)]$ 会计科目。其中,二级科目的“基本支出”和“项目支出”将重复 4 次,三级科目的“财政补助支出”“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”将重复 4×2 共 8 次,四级科目的“教学”和“科学技术”将重复 $4\times 2\times 3$ 共 24 次,五级的“工资福利支出”“商品和服务支出”和“对个人和家庭的补助支出”及其下至少 39 个六级科目(按支出经济分类“款”级科目所设置的明细科目)将重复 $4\times 2\times 3\times 2$ 共 48 次。制度所具有的强制性,必将对会计实务操作和会计系统开发产生直接影响,高校账务系统中的科目级次和科目数量之所以会以惊人的速度增加,正是“明细核算科目化”思维的直接结果,并且也正是由于这一传统思维模式在会计理论研究、会计规范制定和会计实务操作中占据着主导地位,基于信息技术应用的诸多会计创新才未得到应有的关注,财务软件中的“项目核算”还存在诸多功能缺陷。

五、“项目核算”功能完善与高校账务系统优化的基本思路

从满足高校会计核算需要并借以优化账务系统设置来看,受传统会计思维和手工会计处理习惯影响下的“项目核算”功能还存在不同程度的缺陷,其中尤以项目字段独立性、项目代码分级性和项目属性完备性三个方面的缺陷最为显著。(1)就项目字段的独立性而言,由于分权管理模式下的“项目”与“部门”之间总存在一定的对应关

系,所以高校所用的财务软件便出现了将“项目”与“部门”进行捆绑的情形。这样的系统开发思路使得系统设置时每增加一个项目就必须事先设定该项目的所属部门。然而在高校会计实务中,“部门”与“项目”之间并不总是呈现为严格的“一对一”关系,诸如前文述及的“日常办公费”“本科教学业务费”等基本预算经费,就同时涉及经费管理和经费使用两个部门,而科研类项目则会出现同一部门内部多个成员共同承担同一课题的情形。对于前一类项目来说,如将“管理部门”与“项目”进行捆绑,各使用部门将难以实时了解所支配经费的实际开支和结余情况;如将“使用部门”与“项目”进行捆绑(实际上是把“管理部门”与“项目”之间的“一对一”关系转化成了多个“使用部门”与“项目”之间的“一对一”关系),管理部门则难以从总体上把握预算经费的执行进度。而对于后一类项目来说,如果不将项目人为地分解成若干“子项目”并分别与项目成员的所在部门进行对应(这种处理的实质是将“部门成员”与“项目”之间的“多对一”关系转化成了“部门”与以成员为标识的多个“子项目”的“一对一”关系),系统将难以在“子项目”层面对项目进行核算和控制。然而这种处理方法却会带来另一个问题,也就是当要在“项目”层面上进行专题报告时,就必须先获得“子项目”的数据然后逐一进行相加。这显然会增加数据处理的工作量。如果我们把项目字段开发成一个独立字段并可由系统按照“项目+部门”或“项目+个人”自动生成“子项目”,那么不仅项目设置时无需事先定义该项目的责任部门,而且具有选择性的“子项目”产生方式和灵活多样的报表取数公式,还可在确保汇总数据得以实时提供的前提下解决不同类型经费的核算与控制问题。

(2)就项目代码的分级性而言,由于项目多为一次性任务并且“子项目”也常常被视作一个个独立的“项目”进行核算与控制,因而财务软件多将项目局限于整体意义上的“项目”而未能考虑项目的分解以及与之相关的项目分级取数问题。项目代码分级性的这种缺失,必将增加报表定义和系统维护的工作量。如就前文述及的“本科教学业