

(2)非营利性^①与效益性。事业单位的非营利性是指不以营利为目的,而是以实现社会效益为宗旨,具体表现在部分事业单位提供的“准公共产品”,主要采取低价方式供给社会。但事业单位非营利性的实质是收支结余属于净资产,不存在所有者权益分配的问题,因此非营利性并不排斥效益性。任何事业单位都力求以最少的耗费取得最大的事业成果,不仅要讲社会效益,也要讲经济效益。公益性事业单位由国家财政供养,它们向社会提供公共服务,应把社会效益放在首位;非公益性事业单位因没有财政供给,要求得生存,就应遵循市场经济的基本规律,同企业一样把经济效益放在突出的位置。

四、事业单位会计规范

目前,对建立包括事业单位会计在内的非营利组织会计规范的规范对象有着不同的观点。有的学者认为,对于继续主要依靠财政拨款并纳入预算

管理的国有事业单位,其会计规范仍应执行现行的事业单位会计制度,并将其纳入政府会计规范;对于非国有事业单位,应单独制定《非营利组织会计制度》予以规范。笔者认为不宜将国有事业单位会计纳入政府会计规范。首先,国有事业单位和非国有事业单位都具有公益性和产业性的双重性质,只是各自属性的偏重程度不同。如果将国有事业单位“纳入政府会计规范”,则将丧失国有事业单位的产业属性,同时也使具有同一性质的事业单位会计发生人为的割裂;其次,随着社会主义市场经济体制的逐步完善,事业单位的产业属性将逐步凸现出来,成为知识经济中最重要的产业之一,我们在制定会计准则时必须要有一定的前瞻性。

因此,笔者认为应根据事业单位具有公益性和产业性的双重性质,制定统一的非营利组织会计准则。考虑到国有事业单位和非国有事业单位各自的特殊性,在制定会计制度时有必

要再按不同的所有制区别对待。非营利组织会计准则体系仍然走会计准则和会计制度有机结合之路,大概可分为三个层次:一是制定非营利组织会计准则;二是在会计准则基础上,按国有和非国有事业单位分别制定会计制度;三是按特殊行业如科研单位、学校、医院等制定会计核算办法作为会计准则和制度的补充。由于事业单位会计具有公益性和产业性的双重特点,事业单位会计一方面应将政府财政体制改革中的部门预算、国库集中收付、政府采购等制度纳入事业单位会计规范的内容,另一方面,也应借鉴企业会计核算与管理的作法,以净资产保全概念、进行事业成本核算、采用权责发生制基础、建立事业单位的责任会计等,逐步构建包括事业单位在内的我国非营利组织会计规范体系。

(作者单位:重庆工商大学
会计学院)

责任编辑 季建辉



□ 李玉霞

一、完善制度建设,加大财政部门对固定资产的监管力度

1、严格界定固定资产范围,制定较为详细的固定资产目录

现行行政事业单位财务制度规定,一般设备单位价值在500元以上,

专用设备单位价值在800元以上,并且使用年限在一年以上的,为固定资产。对于单位价值虽未达到规定标准,但使用年限在一年以上的大批同类物资,也列为固定资产管理。

如果机械地按照这一定义来界定固定资产,往往会与我们的初衷相违

背。例如,一次购置单价400元/套的电脑桌椅10套,总价值4 000元,列入固定资产账。如果分10次购买,每次购买一套,那么每次列支400元是否也要列入固定资产账呢?按我们的初衷,答案是肯定的。然而实际执行中往往并非如此,按上述规定,若预算单位不愿意将其列入固定资产,也是合乎规定的。因此,为使集中支付中心能够统一固定资产入账口径,必须制定出较为系统而又详细的固定资产目录,作为对上述规定的必要补充,从而为集中支付提供制度依据。

2、完善固定资产报废处置审批制度

在现有固定资产报废处置审批制度的基础上,增加相关固定资产明细表及明细账余额,为集中支付审核预算单位转销固定资产事项提供详细依据,防止固定资产会计信息失真。

3、健全固定资产账务审核制度,严格规范预算单位固定资产核算

担负着审核预算单位各项支出任务的财政集中支付中心,是规范预算单位固定资产核算的“第一站”,对符合固定资产范围的支出项目,决不能列完支出就了之,一定要严格把关,认真监督预算单位将其全额列入固定资产相关账户,努力把账外固定资产降到最低限度。

对于各种原因引起的转销固定资产事项,支付中心应对其报批程序、相关手续进行严格审核,在符合程序、手续完备、所附明细项目与明细账一致的基础上,准予核销相关固定资产,从而杜绝违规转销固定资产的行为。

二、健全预算单位内部控制,促进对固定资产的内部管理

1、健全固定资产保管制度,做到入账时有验收,领用时有登记,保管账与实物一致。

2、规范固定资产日常核算,健全包括固定资产总账、明细账、卡片账在内的各种账簿资料,加强明细核算,对固定资产增减事项要及时入账,彻底消除有账无物、有物无账的现象,严格做到账卡相符、账账相符和账实相符。

3、建立固定资产使用人对固定资产的责任制度,确保固定资产按规定用途合理使用。

4、严格固定资产清查制度,采用定期全面清查与不定期抽查相结合的方法,及时掌握固定资产盘盈、盘亏情况,仔细查明原因,并按规定程序及时进行账务处理。还应造成固定资产损失的有关责任人进行责任追究,对那些侵占、挪用、非法交易、馈赠人情,以及毁坏、窃取、丢失固定资产的违纪违法和失职行为进行严肃处理,对造成严重损失的还应追究法律责任,坚决查堵固定资产管理漏洞,防止国有资产流失。

5、严格固定资产核销制度,对报废、调出、依法转让的固定资产要严格

履行报批审核程序,如实进行资产核销账务处理。对残值收入和转让收入要及时上缴或存入集中支付专户,不得坐支。同时,应将其全额计入“专用基金—修购基金”账户,不得挪作他用。

三、改进现行固定资产核算与考核制度的几点设想

1、建立固定资产折旧制度

现行行政事业单位会计制度只要求反映固定资产原始价值,不计提折旧。这样无法真实地反映固定资产的实际价值及提供国有资产增值、减值的客观评价依据,也无法为固定资产残值和转让价值提供定价参考,不利于固定资产的管理。因此,有必要建立行政事业单位的固定资产折旧制度。

考虑到行政事业单位会计人员的业务水平以及这些单位不需要像企业那样严格配比收入与成本费用的实际情况,笔者认为可以采用简单易行的平均年限法计提折旧。在具体方法上,对专用、贵重设备可采用个别计提折旧法。在计提范围上,对房屋及建筑物,无论使用与否均提折旧;对房屋以外的各种设备、器具仅限于在用的部分,未使用的不计提折旧;对某些价值不发生损耗的文物和陈列品,可以不计提折旧。在计提期限上,按规定使用年限计提,对提前报废的固定资产不再补提,对超期使用的固定资产不再续提,并在备查簿中登记,作为更新设备和考核的参考依据。

在账务处理上,计提基数以期初“固定资产”账户余额为准,采用规定的年折旧率或月折旧率计算折旧额。为简便起见,可每半年计提一次。计提折旧时,应登记固定资产明细账和总账,并在会计报表中分别列示固定资产原值、累计折旧及固定资产净值。考虑到行政事业单位固定资产在购建时已全额列支,所以计提折旧时不能重复列支,其会计分录应为:借记“固

定基金”;贷记“累计折旧”。

期末“固定资产”账户余额仍为原始价值,“累计折旧”账户余额为已提折旧额,“固定基金”账户余额为固定资产净值。在资产负债表中,“累计折旧”作为“固定资产”的备抵项目列示在“固定资产”项目的下方,二者相抵后的余额与“固定基金”项目余额相等。

2、建立对固定资产清查盘点结果的核算制度

现行制度对固定资产清查盘点结果的核算仅限于按照报批文件做核销处理,对盘盈、盘亏净值不作反映。这不利于对国有资产增值、减值的考核。会计人员也只有得到国有资产管理部門批复意见后,才能对清查结果进行账务处理。为了进一步加强对固定资产流失责任的追究,及时对清查结果进行登记,笔者认为,应增设“待处理财产损益—固定资产盘盈(亏)”账户,以反映固定资产的盘盈、盘亏净值。该账户是固定资产的调账账户,其性质属于净资产类账户。

报废或转让固定资产,其经济实质是单位净资产“固定基金”转为净资产“修购基金”,为再次购建固定资产做资金储备。实收金额与被处理的固定资产净值的差额反映了国有资产增值(或减值)。

3、建立预算单位国有资产保值增值考核奖惩制度

建立预算单位国有资产保值增值考核指标体系和激励机制,充分调动其积极性和创造性,发挥节支增效的巨大潜力。同时,对造成固定资产严重流失的各种不良行为给予处罚,有效遏制侵占、挪用、毁坏固定资产等违法违纪行为的发生,从根本上扭转预算单位对固定资产“重购置,轻管理”的局面。

(作者单位:秦皇岛市
财政集中支付中心)
责任编辑 季建辉