

对现行事业单位 会计制度的几点思考

□ 徐 琴 许成昌

现行事业单位会计制度是1998年1月1日起开始实施的,随着事业单位的不断改革及新的相关政策、规定的相继出台,现行事业单位会计制度已越来越不适应形势发展的需要,对现行事业单位会计制度进行改革已势在必行。笔者就实际操作中遇到的若干问题提出一些想法,和大家一起商榷。

一、固定资产核算问题

1、固定资产核算方式及存在的弊端。现行事业单位会计制度中固定资产只核算账面原值,不计提折旧,通过提取修购基金来保证事业单位固定资产的更新和维护。制度对固定资产计价、固定资产增加、固定资产转出、固定资产的报废及毁损、固定资产的盘盈盘亏等会计事项规定了详细的核算方法,但对固定资产在使用过程中的价值损耗如何核算没有明确规定。这种核算方式存在着诸多弊端:(1)价值背离。固定资产账面原值与现时净值随时间推移相差越来越大。(2)虚增净资产。以账面原值核算固定基金,使资产负债表中净资产指标不能反映资产的实际状况,虚增净资产。(3)成本不完整。一方面,事业单位在购建固定资产时,借记“事业支出——设备购置费”,或“专用基金——修购基金”,或“专款支出”等科目,贷记“银行存款”、“应付账款”等科目,同时借记“固定资产”科目,贷记“固定基金”科目,这样核算虚增了事业成本;另一方面,固定资产不计提折旧,人为降低了取得相应收入的成本,虚增了盈余,且不能真正体现会计核算的配比原则。

2、如何完善事业单位固定资产的核算。关于事业单位固定资产折旧的核算,笔者认为,可以借鉴现行企业单位固定资产会计核算制度,取消“固定基金”和“专用基金——折旧基金”科目,同时设置“累计折旧”科目,对固定资产计提折旧,通过事业收入得以补偿。购置固定资产时不必按资金来源列支,可直接借记“固定资产”科目,贷记“银行存款”等资产类科目。计提固定资产折旧费用时(选择适当的折旧计

算方法,事业单位可采用直线法),借记“事业支出——折旧费”科目,贷记“累计折旧”科目。

二、事业单位后勤部门社会化、企业化管理的核算问题

现行事业单位会计制度中仍保留有非独立核算经营活动这一部分内容。对事业单位的经营活动,国家提倡应尽可能进行独立核算,执行企业财务制度,其上缴事业单位的纯收入,作为“附属单位上缴收入”处理。随着事业单位改革的深入,可把制度中非独立核算经营活动这一部分内容删去,由下属经营企业或被投资企业财务来管理,其收入和利润通过下属单位缴款或投资收益分配来核算,相应的经营收入、经营支出、成本费用、销售税金可归集到下属企业核算。至于所得税核算问题,下属企业按企业所得税制度核算,事业单位可将“其他收入”中相应的应纳税项目予以分离核算,还有增值税的核算,也应分离由下属企业来进行核算。

三、行政事业性收费和罚没收入实行“收支两条线”管理办法下的核算问题

行政事业收费和罚没收入实行“收支两条线”管理后,对行政事业性收费和罚没款相应实行了票款分离和罚缴分离的管理制度。各项行政事业性收费(基金)要实行“单位开票、银行代收、财政统管”的管理制度。罚款实行罚款决定与罚款收缴相分离制度。由当事人持行政处罚决定书到财政指定的银行缴纳罚款。这样一来,收费和罚款就没有必要通过“应缴预算款”和“应缴财政专户款”这两个科目进行过渡核算,而是直接交到国库或财政专户。在财政核拨(返还)时,借记“银行存款”科目,贷记“财政补助收入”或“上级补助收入”、“事业收入——预算外资金收入”科目。由此看来,现行制度中的“应缴预算款”和“应缴财政专户款”这两个科目就显得没有设置的必要了,只要执收执罚单位设置收费和罚款辅助备查账即可,更谈不上制度中提到的预算外资

金有全部上缴、结余上缴、比例上缴三种核算方式。

四、关于增加“在建工程”、“低值易耗品”科目的建议

1、事业单位资产核算业务中,有很多情况可以用“在建工程”科目进行核算。如事业单位若购入需要安装的固定资产时,可先通过“在建工程”科目归集安装费用,计算安装成本,安装完毕交付使用时,由“在建工程”科目转入“固定资产”科目。又如越来越多的事业单位通过多渠道筹资(如向金融部门贷款),来搞基建(如盖商租楼),实现多元化经营,以期发展壮大自身的事业。在这种情况下,整个基建过程就需要通过“在建工程”科目核算。还有国家大力推行政府采购制度,政府采购内容包括未列入基本建设计划的建筑维修、装饰工程等项目,这就要求现行制度中有关内容的核算作相应的调整,并通过“在建工程”科目核算。

2、现行事业单位资产核算中,有很多物品可通过“低值易耗品”科目核算。《事业单位财务规则》规定,事业单位的固定资产应具备以下两个条件:(1)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。(2)使用年限在一年以上。另外,单位价值虽未达到规定标准,但耐用时间在一年以上的大批同类物资,也可作为固定资产进行核算和管理。按照规定,事业单位大量的单位价值未达到规定标准的电话机、藤椅、简易木器具等办公设施,在“固定资产”科目中核算。笔者认为,随着科技的发展,这类物品的价值只能是越来越低,且这类物品易损易坏,更换比较频繁,且核算的工作量较大,故不宜在“固定资产”科目中核算,通过“低值易耗品”科目核算更合适些。笔者建议,事业单位一次性购进批量的这类物品时,可借记“低值易耗品”科目,贷记“银行存款”等资产类科目,并在一定期限内分次摊销,摊

销时借记“事业支出——低值易耗品摊销”科目,贷记“低值易耗品”科目;零星购进这类物品时,可直接列支,借记“事业支出——低值易耗品支出”科目,贷记“现金”等资产类科目。

五、新形势下其他相关问题的改进

首先,随着事业单位走向市场,社会力量办事业将占越来越重要的地位。现行事业单位会计制度中只规定了对外投资的核算,而没有对接受投资的核算进行规定。笔者认为,应当对社会各方面的投入进行相关权益及分配的核算。另外,现行对外投资只规定了成本法核算,而没有权益法核算内容。事实上,许多事业单位的对外投资已占到被投资单位50%以上的资本或对被投资单位拥有控股权,这就需要增加权益法核算内容。

其次,随着事业单位的改革,对许多事业单位来说,国家财政不再负担其事业经费支出,事业单位的核算内容已从“国家预算资金”转向了“自有业务资金”,不需再纳入国家财政预算。对应地,国家财政预算也不需再涵盖事业单位预算。按这种思路,事业单位会计也就可以从预算会计体系中分离出来,单独称为事业会计。

再次,现行事业单位资产负债表是以“资产+支出=负债+净资产+收入”为编制基础,而收入支出总表又以“收入-支出=结余”为编制基础,这样的设置有点重复。笔者建议,可以将资产负债表中的收入与支出这部分内容去掉,以“资产=负债+净资产”为编制依据。

(作者单位:铜陵财经专科学校财务处
铜陵市建设委员会会计财科)
责任编辑 袁蓉丽

·建议·

分部报告披露应注意的几个问题

□ 王远利

1、并非所有企业都必须披露分部报告。分部报告作为财务会计报告附注的一个重要组成部分,目前我国并未要求所有企业均披露分部报告,笔者认为,也不需要所有企业都披露分部报告。对于大型跨国公司或国内综合性较强、经营区域较广、规模较大的企业应对外披露分部报告,而对于经营项目单一、规模较小的企业则无需披露分部报告。

2、分部报告的主要报告形式。按照国际惯例,分部报告的主要报告形式可以根据经营风险和回报的主要来源确定,也可以根据企业内部组织和管理结构确定。但笔者认为,上述方法缺乏一定的相关性。因此,在确定分部报告的报告形式时,除应考虑经营风险和回报的主要来源及企业内部组织和管理

结构外,还应充分考虑相关性原则。

3、分部报告应披露的项目。在分部财务报告披露项目方面,各国及国际性组织之间存在较大差异。笔者认为,各国企业应根据重要性及市场竞争力、今后发展等因素,在不违背本国相关制度的情况下,尽量充分披露分部报告的会计信息。

4、分部报告披露项目所反映的经济内容。世界各国对分部报告披露的项目要求不同,在项目反映的经济内容方面也存在差异,但对收入、利润、资产等一些重要经济指标则趋向统一。一般认为,分部报告对外披露的各项经济内容应指经营活动而不包括投、筹资等非经营活动。

责任编辑 温彦君