

# 对退役军人事务支出计量的思考

赵帅 郭可志 邓博夫

(一) 退役军人事务支出的资产属性

从“未来经济利益观”资产的定义以及政府会计中对资产的解释及特征来看,笔者认为退役军人事务支出从本质上看具有资产属性,因为军人在服役期内除了当期对国家提供国防保护,使得军队战斗力提升,形成国防产品这一特殊资产以外,一方面,军人在服役期间对军队的软实力贡献包括如战斗技能、军队精神、品格和文化的传承等,是未来国防实力提升的内在动力,符合资产的“预期”特性。另一方面,退役军人在服役期使得军队战斗力提升,为国家和人民提供军事保护,同时传承了军事技能、军队精神文化品格,使得未来国防软实力不断提升,形成了国防安全等使全体国民受益的“服务潜能”。因此,退役军人事务支出也具有资产的经济属性。

与此对应的退役军人事务支出责任形成的负债,在服役期和退役期间的表现形式可分为两部分:一是国家对现役军人的付出给与相应的工资福利待遇,但由于现阶段我国现役军人的工资待遇水平较低,职业化尚未全面展开,服役期间未能获得足额的经济补偿,退役后由国家继续补偿;二是在军人服役期间国家确认长期负债,在其退役期间由长期负债变成流动负债,国家在一定时期内需履行退役安置和优待抚恤退役军人的义务,为退役军人支付教育培训费用、购买

社会保险、提供生活补助等。

(二) 退役军人事务支出确认与计量的改进

1. 退役军人事务支出的确认。

从权利和义务的角度分析资产和负债的配比,从军人服役开始到退出现役,政府应当确认几项资产和负债:资产包括军人在服役期间为国家国防提供公共服务和产品、对当前和未来军队软实力提升、地方政府完成征兵任务、军队为地方政府培养人才;与之相配比的是,确认退役军人事务支出责任即确认负债,这项支出责任在服役期间表现形式分为两部分,一是当期的各项工资福利待遇,二是军人服役期间确认为一项长期负债,在退役期间由一项长期负债变成流动负债,体现国家在一定时期内需履行的义务,为退役军人支付教育培训费用、购买社会保险、提供生活补助等,这实现了资产和负债的配比。

建议退役军人事务支出涉及的部分会计分录改进为:现役军人在服役期直接确认资产和负债时,借记“国防安全——人力部分”“无形资产——军队软实力传承和提升”“人力资本——增值”,贷记“应付现役军人薪酬”“长期负债——退役军人”。军人退出现役,部分长期负债转换为流动性负债时,借记“长期负债——退役军人”,贷记“流动性负债——退役军人”。履行支出责任时,借记“流动性

负债——退役军人”,贷记“给退役军人支付薪酬等”。

2. 退役军人事务支出的计量。

人力资本的增值:衡量人力资源价值一般可以分为成本和价值计量两大类。地方青年入伍,其人力资本增值部分主要是军人训练、教育等相关经费产生的。 $H$ 表示军人作为人力资本增值的价值, $n$ 表示军人作为人力资本的服役年限, $R_t$ 表示国家每年经济增长总量, $r_1$ 为折现率, $w$ 表示国家给军人这类人力资本的投资额与总投资额的比,具体公式为:

$$H = \left\{ \sum_{t=1}^n [R_t / (1 + r_1)^t] \right\} \cdot w$$

应付现役军人薪酬:主要使用历史成本定期应支付给现役军人的工资福利报酬之和 $R_1$ 。

国防安全中人力部分( $R_3$ ):主要使用历史成本,由人力资本产生的国防安全可以考虑用国防费中定期给与军人支付的薪酬 $R_1$ 和各级政府给退役军人支付的薪酬 $R_2$ 之和。

对退役军人的长期负债:主要是指预计给退役军人的支出,包括抚恤优待和退役安置支出,可采用未来支出折现方法。 $r_2$ 为贴现率, $R_t'$ 为未来第 $t$ 年给退役军人支付的金额,给退役军人的长期负债 $R_2$ 可表示为:

$$R_2 = \sum_{t=1}^n \frac{R_t'}{(1+r_2)^t}$$

(作者单位:国防大学联合勤务学院  
武警河南省总队西南财经大学会计学院)

责任编辑 任宇欣