

谈财政管理改革背景下 事业单位会计和基建会计的合并

国家林业局国际竹藤网络中心 王英 国家林业局林业基金管理总站 伍祖祎

【摘要】随着各项财政管理改革的不断深入,事业单位会计和基建会计合并的必要性日益凸显,本文试就两者合并的必要性、可行性作出简要分析,并对两者合并的具体操作提出建议。

【关键词】改革 事业单位会计 基建会计 合并

为适应各项财政管理改革的要求,真实、完整、准确地核算并报告事业单位财务收支状况和资产管理情况,亟须对我国实行了二十多年的事业单位会计和基建会计执行两种会计制度、报送两套决算报表的情况进行改革。

一、财政管理改革背景下事业单位会计和基建会计合并的必要性、可行性

1. 收支分类改革。经国务院批准,财政部于2007年开始全面实施政府收支分类改革,改革的一个重大变化就是在支出功能分类中取消了基建支出,按职能和活动设置类、款、项科目。各单位的基建支出先要根据单位的职能确定相应的类、款,然后根据款下项级科目设置情况,归入相应的项级科目。《财政部关于政府收支分类改革后事业单位会计核算问题的通知》规定,为适应政府收支分类改革的需要,事业单位应在“事业支出”科目下设置“基本支出”和“项目支出”二级明细科目,并在二级明细科目下按照支出经济分类科目的款级科目设置明细账,进行明细核算。“基建支出”作为支出经济分类科目,反映各级发展与改革部门集中安排的用于购置固定资产等基建支出,其下设9个款级科目:房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、交通工具购置、基础设施建设、大型修缮、信息网络购建、物资储备和其他基建支出。

新的支出经济分类科目和《财政部关于政府收支分类改革后事业单位会计核算问题的通知》在会计科目设置上为基建资金纳入事业单位会计核算提供了指导。

2. 国有资产管理改革。随着财政管理改革的不断深入,国家对国有资产管理愈加重视,财政部于2007年开展了全面的资产清查工作,2008年印发了《中央级事业单位国有资产管理暂行办法》。该办法规定,中央级事业单位应当按照国有资产管理信息化的要求,及时将资产变动信息录入管理信息系统,对本单位资产实行动态管理。财政部应当充分利用管理信息系统和资产信息报告,全面、动态地掌握中央级事业单位国有资产的占有、使用和处置状况。

现行的事业单位会计和基建会计两套账核算的制度使基建资金游离于事业单位会计之外,并且由于资产的竣工验收、交付使用需要办理相关的审批手续,有时导致交付使用的资

产不能及时入账。这使得事业单位及时、动态地反映本单位资产管理情况的工作不能落到实处。

上述各项财政管理改革工作都对事业单位会计和基建会计的合并提出了要求,下面笔者就两者合并的具体操作提出简单设想。

二、事业单位会计和基建会计合并的具体操作建议

事业单位会计和基建会计的合并在具体操作层面中主要涉及会计科目的合并和预、决算报表的合并。

1. 会计科目的合并。

(1)可直接纳入事业单位会计核算体系的科目。现金、银行存款、固定资产、原材料、其他应收款、应收票据、应付工资、应付福利费、其他应付款、应付票据等科目,其内涵与事业单位会计相应科目基本一致,可以直接并入事业单位会计核算体系。基建拨款、基建投资借款、应付工程款和预付工程款为基建会计特有科目,但其核算内容与事业单位会计科目没有交叉,因此也可直接并入事业单位会计核算体系,并专用于基建项目的核算。

(2)调整后纳入事业单位会计核算体系的科目。事业单位会计制度要求基建支出分房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、交通工具购置等经济内容核算,而基本建设会计制度要求基建支出分建安工程投资、设备投资、待摊投资、其他投资等投资构成核算。分析两套核算科目,可发现其核算内容的基本对应关系:建安工程投资与房屋建筑物购建、办公设备购置和专用设备购置相对应;设备投资与办公设备购置、专用设备购置和交通工具购置相对应;其他投资与房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置和其他基建支出相对应。

通过上述分析,为使各项支出既能按经济内容反映又能按投资构成反映,以保持会计科目合并的平稳过渡,建议设置“基建支出”科目(与“事业支出”科目相区分),下设“建安工程投资”、“设备投资”、“待摊投资”、“其他投资”和“待核销基建支出”五个二级科目,并在“建安工程投资”下分设“房屋建筑物购建”、“办公设备购置”和“专用设备购置”等三级科目;在“设备投资”下分设“办公设备购置”、“专用设备购置”和“交通工具购置”等三级科目;“待摊投资”仍按其原核算内容设置

收入核算的新内容——顾客忠诚度计划

西安财经学院 高晓林(教授)

【摘要】 顾客忠诚度计划安排可能导致会计核算中收入确认和计量的复杂程度增加。由于目前对该问题从准则规范到会计实践都没有统一认识,使得会计实务混乱。因此,有必要对该问题从制度上加以规范,以指导会计实践、提高会计信息质量。

【关键词】 顾客忠诚度计划 收入确认 公允价值

一、收入核算新内容:顾客忠诚度计划

顾客忠诚度计划是指企业在经营管理中针对提高顾客忠诚度所做的一系列安排,包括宏观与微观两方面。宏观方面主要是从企业整体角度出发,不断提升顾客满意程度、制定合理价格、持续提高产品或服务的质量、培育企业竞争力、建立高效员工队伍、塑造良好形象等安排;微观方面主要是针对企业具体业务制定让利顾客、吸引顾客再次购买的各种安排。

目前,国内企业日常顾客忠诚度计划主要体现为以下两种情形:一是商业零售企业积分卡计划;二是航空公司飞行里程奖励计划。国内商业零售企业在促销方面,除了特定时间举行短期或者临时的优惠活动外,一般常年实行积分卡计划。顾客在企业消费一定金额后,可以免费办理积分卡。持有积分卡的顾客再次消费时,一般可享受两种优惠政策:商品或服务折扣和当积分累计达到一定数额时可以免费换取商品或者服务。

无论是商业零售企业的积分卡计划还是航空公司的飞行里程奖励计划,在会计核算方面都会产生收入确认与计量的

问题。

二、收入核算规范:国际经验

为了更清晰地界定由于企业实行顾客忠诚度计划安排带来的收入确认与计量问题,国际会计准则理事会(IASB)2008年发布《国际财务报告解释公告第13号——顾客忠诚度计划》,专门就有关主体向其顾客授予用于购买其他产品或服务的忠诚度奖励时的会计问题做了解释,特别指出此类主体应如何核算因向顾客提供以积分兑换的商品或劳务而产生的负债。

《国际财务报告解释公告第13号——顾客忠诚度计划》指出,对企业由于实行顾客忠诚度计划,在销售商品或提供劳务时,所收取的或应收的对价中实际包括了未来期间顾客兑换积分或里程时应当提供的商品或劳务,那么,对这一部分的收入的处理可以有两种思路:一是,由于交易递延实现,故收入也同样递延至交易实现时,也就是在顾客实际兑换奖励积分或里程的会计期间对收入进行处理;二是,因为在商品销售或劳务提供时已经预收了将来交易的对价,故应当及时结转

三级科目;在“其他投资”下分设“房屋建筑物购建”、“办公设备购置”、“专用设备购置”和“其他基建支出”等三级科目。

(3)需要增设的会计科目。为反映项目在建情况,增设“在建工程”科目,借方登记转入在建工程的金额,贷方登记已完工交付使用时由在建工程转入固定资产的金额,期末余额在借方表示未完工或已完工但尚未办理竣工决算手续的工程的实际成本,列示于资产负债表中。同时,为反映在建工程的组成情况,以利于项目完工时各项成本的分摊和归集,建议在“在建工程”科目下分设“建安投资”、“设备投资”、“待摊投资”、“其他投资”四个二级科目。

为反映年终基建拨款结存情况,增设“基建拨款结存”科目,借方登记从基建项目支出账户转入的金额,贷方登记从基建拨款账户转入的金额,期末余额在贷方表示基建拨款年终结余金额,期末余额在借方表示项目年终超概算金额。

2. 预、决算报表的合并。现行预算为全口径预算,即基建项目也包含在部门预算中。2007年的预算报表将“行政事业

类项目支出预算表”、“基本建设类项目支出预算表”和“其他类项目支出预算表”合并为一张“项目支出预算表”,并将“项目支出预算表”中“财政拨款”分拆为“建设性资金”和“财政专项资金”两类。为保证预、决算的可比性,2007年事业单位部门决算报表的一大变化就是按照政府收支分类改革科目设置,将行政事业类资金与基本建设类资金合并到一张报表反映,即现在编报的部门预、决算报表中均已包含了基建资金。

但考虑基建项目自身特点,建议参照现行基建决算报表的“基建投资表”,在部门决算报表中增设“基建项目情况表”,以全面反映基建项目的规模、性质、投产竣工时间、概算、累计到位资金、累计支出、结余等情况。

主要参考文献

1. 财政部预算司.中央部门预算编制指南.北京:中国财政经济出版社,2006

2. 财政部国库司.2007年度部门决算报表编制手册.北京:经济科学出版社,2007