

改进事业单位会计核算的几点思考

陕西省气象局 张莉

一、现行事业单位会计核算存在的问题

1.会计核算以收付实现制为基础存在的弊端。收付实现制将本期全部现金收入作为本期收入,将本期全部现金支出作为本期耗费时,虽然能够客观反映事业单位的现金流量,但有些收入往往是按年收取的,而与其相配比的支出项目因各种原因当年无法全部支付,有些相关支出也可能在下一年度发生,这样就会造成年度之间收支不配比,会计信息不能真实地反映当期的收支结余和预算执行情况,且对事业单位的资产和负债的反映不够全面和真实。

2.现行会计制度不完善。改革后的事业单位会计法律体系虽然能够符合事业单位的自身特点和实际情况,但在会计实务中,基层单位的具体会计业务仍难以及时、顺利地开展,或者事业单位间的具体执行办法还存在较大差异,会计信息的可读性不强、可比性较差。出现这一状况的原因很多,除了会计人员执业水平参差不齐之外,还与目前结合会计理论和事业单位财务管理实际设计具体核算制度的应用研究有着直接关系。如现行的事业单位会计制度在会计科目和核算内容的设计上,就存在与部门预算编报口径不一致的矛盾。

3.会计核算中存在的具体问题。

(1)固定资产的会计核算。《事业单位会计制度》规定,事业单位的固定资产不计提折旧,固定资产从购置、建造完工入账到报废,会计账面始终反映的是原值。随着时间的推移,固定资产的净值与原值严重背离,固定资产的账面原值与现时净值相差越来越大;固定资产在使用过程中因磨损或技术进步等原因而减少的价值在事业单位的资产负债表中无从体现。另外,固定资产报废的核算使固定资产和固定基金同时减少,造成当期净资产的保值增值与前期缺乏可比性。这样的核算方式必然造成事业单位拥有账面上数额庞大的固定资产,但在会计核算中却没有反映关于这些资产的使用状况及其保值增值的指标。

(2)接受捐赠的会计处理。因捐赠物的不同,《事业单位会计制度》有以下不同的规定:接受捐赠物为固定资产时,借记“固定资产”科目,贷记“固定基金”科目;接受捐赠物为无形资产时,借记“无形资产”科目,贷记“事业基金——一般基金”科目;接受捐赠物为未限定用途的其他财物时,借记“银行存款”等科目,贷记“其他收入”科目。固定基金和事业基金属于事业单位的净资产,而其他收入是事业单位的一种收入,期末要将收入余额转入“事业结余”科目,参与事业单位的结余分配。同样是接受捐赠,但仅鉴于捐赠物的形态不同而进行不同的会计处理,显然有违可比性原则。

二、改进事业单位会计核算的建议

1.以权责发生制为基础进行会计核算。权责发生制能准确反映单位的资产和负债,能如实反映单位的业务收支及结余情况,能综合评价单位的财务状况和工作业绩,能全面反映单位的资金运行过程,更符合会计核算的客观性和谨慎性原则。有关业务的具体核算方法包括:对事业单位的收入事项,应根据财政部门审批的预算计划,按照“收支两条线”的规定,在经济事项发生时按收付实现制原则予以确认;对事业单位债权债务的核算,应通过“应收账款”、“预收账款”、“应付账款”、“预付账款”等会计科目,按照权责发生制原则,使其形成单位的资产或负债,以充分反映单位的可用财力和潜在风险。事业单位会计核算基础的转变,不仅需要修改事业单位会计科目和会计报表,还需要立法、财政预算会计制度、应用软件设计等多方面的协调配合,以维护事业单位正常的会计工作秩序,提高资金使用效率,保证会计信息质量。

2.建立会计科目核算体系、预算单位核算体系、责任项目核算体系、财务报告核算体系。上述体系相辅相成,通过报表格式体系、账本格式体系及凭证格式体系体现会计科目、预算单位、责任项目核算体系。华清君(2003)提出了事业单位会计核算制度设计的三种方法,即周期法、原型法和标本法,这三种方法各有利弊,用途也不尽相同。事业单位应根据自身特点选择适合的方法设计完善的会计核算制度。

3.针对会计核算具体业务的建议。

(1)对于“固定资产”的会计核算,可以借鉴现行企业固定资产核算制度的相关规定,对固定资产计提折旧,在会计科目中增设“累计折旧”;同时为使“固定基金”科目能够真正反映资产净值,可通过计提折旧方法调整“固定基金”,调整分录为:借:固定基金;贷:累计折旧。购置固定资产时,账务处理为:借:固定资产;贷:银行存款。企业应设置“累计折旧”科目,同时在资产负债表中的“固定资产”项目下增设“固定资产原值”、“累计折旧”和“固定资产净值”项目,这样可以直观地反映事业单位固定资产的原值、净值,避免虚增资产及净资产。

(2)事业单位接受限定用途的其他财物捐赠时,实质上也增加了事业单位净资产,因此不能作为一种收入进行处理,更不应参与结余分配,而应作以下会计分录:借:银行存款等;贷:事业基金——一般基金。另外,可将未限定用途的财物捐赠记入“事业基金”账户,这不仅符合事业基金的核算,也规范了相同业务的核算方法。同样,将限定用途的财物捐赠记入“专用基金”账户,可以更好地规范相同业务的核算。○