

# 事业单位自筹基建的会计核算方法

湖南邵阳 刘承智 金学华



所谓自筹基建,是指事业单位在不影响当年正常业务活动的前提下,经主管部门批准,自行筹集资金进行的基本建设。《事业单位会计制度》(以下简称《制度》)关于自筹基建会计核算的规定过于笼统,无法涵盖事业单位自筹基建会计核算过程中出现的诸多复杂问题,笔者拟对此作以下分析。

## 一、不同资金来源渠道下自筹基建的会计核算方法

1.用事业结余安排自筹基建。《制度》规定,“结转自筹基建”科目为支出科目,用于核算事业单位经批准用财政补助收入以外的资金安排自筹基建时筹集并转存建设银行的资金。从预算管理的角度来看,这里的“补助收入以外的资金”应该是事业单位的预算收入资金。《制度》中规定的收入有六项,其中,“补助收入”已经明确规定不得转作自筹基建资金;“拨入专款”是主管部门或其他单位拨入有指定用途并需单独报账的专项资金,也不得转作自筹基建资金;“经营收入”原则上也不得转作自筹基建资金,因为《制度》中把自筹基建列入了事业单位收支核算业务的范围。因此,只有“事业收入”、“附属单位缴款”、“其他收入”与其相关支出项目相抵的差额才是当年可用于结转自筹基建的事业结余。事业单位用当年事业结余安排基本建设时,相关业务的会计处理如下:①将款项转存建设银行时:借:结转自筹基建;贷:银行存款。②年终结转时:借:事业结余;贷:结转自筹基建。③工程竣工时:借:固定资产;贷:固定基金。

2.用事业基金安排自筹基建。《制度》规定,“事业基金”科目按核算内容的不同,下设“一般基金”和“投资基金”两个明细科目。一般基金作为资产净值或基金结余不再直接安排各项支出,而是用于弥补以后年度单位收支差额,并调节年度之间的收支平衡。但在确定年初预算时,如支出安排出现缺口,也可以直接安排一部分事业基金用于弥补。也就是说,事业单位当年收入无力安排自筹基建但“事业基金——一般基金”科目又有结余的,经研究批准后可将结余转作自筹基建资金。

3.用专用基金安排自筹基建。《制度》规定,“专用基金”科目按核算内容的不同,下设“医疗基金”、“修购基金”和“住房基金”等明细科目。自筹基建资金可以动用有限定用途的专用基金(如住房基金),这部分资金来源于事业单位出售公房收入、出租公房收入、租赁保证金收入等,经研究批准后可转作

自筹基建资金,年终时一并转账。会计分录为:借:专用基金——住房基金;贷:结转自筹基建。

4.借款自筹基建。借款自筹基建情况比较复杂,需作进一步的分析。首先,借入款项属于负债,不属于单位的收入,不能列入财务收支预算。因此,借款自筹基建并将款项转存建设银行时,也不能直接确认为支出,否则将形成事业结余的巨额亏损。其次,借入款项进行基本建设时形成的资产,在偿还借款之前不能直接确认为事业单位的净资产。这是因为,在资产负债表上一方面因借款而形成负债,另一方面因基本建设而形成净资产,从而出现因负债产生净资产的情况。因此,借款自筹基建应进行如下会计处理:①借款资金转存建设银行时:借:其他应收款——预付建设款;贷:银行存款。②工程竣工时:借:固定资产;贷:其他应收款——预付建设款。③本年度或以以后年度偿还借款时:借:借入款项;贷:银行存款。同时,借:结转自筹基建支出;贷:固定基金。

## 二、跨年度完工自筹基建的会计核算方法

用事业结余、事业基金、专用基金等安排自筹基建,由于“结转自筹基建”科目为支出科目,即当年发生的支出必须在当年结转,科目余额为零。因此,在自筹基建跨年度完工的情况下,未完工年度将会出现资产负债表中的资产总额与实际资产总额不符的情况,导致会计信息失真。根据“资产=负债+所有者权益+收入-支出”会计等式,会计报表中事业单位的资产额已减去在“结转自筹基建”科目中核算并转存到建设银行的资金,而实际上这部分资金只是划转到建设银行,并未全部支出。即使全部支出,也仅仅是资金占用形态的改变,而不是真正意义上的资产消耗。但《制度》规定,只有在该项目竣工验收后,才能在资产负债表中增加“固定资产”和“固定基金”,从而增加资产总额。也就是说,在未完工年度,资产负债表中的资产以及净资产额与实际并不相符。

为解决这一问题,笔者认为,年末结账前后的会计处理仍应按《制度》的规定执行,若年末存在用自筹基建资金建造项目未完工的情况,则应根据“结转自筹基建”科目的未结转余额,借记“固定资产——未完工自筹基建”科目,贷记“固定基金”科目。完工年度根据工程实际竣工验收金额,借记“固定资产——××资产”科目,贷记“固定基金”、“固定资产——未完工自筹基建”科目。这种方法虽然增加了会计核算的工作量,但保证了事业单位年度会计报表的真实性。现举例说明如下:

某单位拟建设一幢楼房,预算200万元,2003年8月动工,预计12个月后竣工。本单位自筹资金分两年列入基建支出预算,该单位发生以下业务: