



事业单位会计准则 及会计制度的修订建议



江苏镇江 凌君 胡小华

为了规范事业单位的会计核算,提高事业单位会计信息的可比性和有用性,财政部于1997年5月颁布了《事业单位会计准则》(试行)(简称《准则》)和《事业单位会计制度》(简称《制度》)。但是,随着市场经济的发展,事业单位从事的经济活动愈来愈复杂,《准则》和《制度》的规定已明显滞后,并在一定程度上制约了事业单位的发展。为此,笔者建议对《准则》和《制度》进行必要修订。

一、基本原则方面

1.修订一般原则,规定经营性收支必须采用权责发生制核算。《准则》在第二章“一般原则”中规定,会计核算一般采用收付实现制,其经营性收支业务可采用权责发生制。如此规定,导致有经营性收支业务的事业单位在选择核算方法时余地较大,人为调节报表的空间也较大,进而会导致会计信息失真。而同类型事业单位因选择核算方法的不同,将导致会计信息不可比。因此,应对《准则》的一般原则做出适当修改,规定经营性收支必须采用权责发生制核算。

2.修订总说明,允许修改会计科目,规定经营性收支参照企业相关具体准则进行处理。《制度》在“总说明”中规定,未经财政部批准,各地区、各部门不得自行制定事业单位会计制度。各地区、各部门在《制度》生效前制定的会计制度,凡与《制度》不一致的,应停止执行。此规定是为了统一各事业单位的会计核算。应该说在执行之初,确实取得了很好的效果。但是随着市场经济的不断发展,此项规定已经过时。例如,某事业单位在参与一项招标时,招标单位要求其提供流动比率,但事业单位会计核算无长期负债和短期负债之分,且《制度》又不允许增加或变更会计科目,造成流动比率难以核实,进而失去中标机会。因此,财政部应在坚持统一执行《制度》的基础上,允许修改部分会计科目,并适时地推出相关具体准则,或者规定事业单位的经营性收支参照企业相关具体准则核算。

二、会计要素方面

1.适应形势发展,完善部分会计科目。《准则》在设置资产类会计科目时,未能区分长期资产和短期资产,导致有经营性收支业务的事业单位填报的会计报表和企业报表不可比,因而应进行适当修订。

首先,应区分长期投资和短期投资。当事业单位对被投资单位具有控制、共同控制或重大影响时,应要求事业单位对长期投资采用权益法核算。其次,应增设“累计折旧”科目。对于全额拨款的事业单位,由于其购置固定资产时由财政全额拨款,要求在购买当期一次性列入支出也合情合理。但随着事业单位体制改革的逐步推广,全额拨款的事业单位必将

越来越少,且大部分的事业单位都得依靠经营性收支结余来维持生存并发展壮大。对于该部分事业单位来说,若由于当期购置了某项固定资产而导致当期结余发生异常变动,则会严重影响会计信息使用价值,也违背了会计核算的一般原则。因此,应增设“累计折旧”科目,要求各事业单位按配比原则,将固定资产购置支出一次性或分期摊销。

《准则》规定,负债是指事业单位所承担的能以货币计量、需要以资产或劳务偿付的债务。企业会计准则将负债定义为“负债是过去的交易或事项形成的现时义务,履行该义务预期会导致经济利益流出企业”。其特征就是强调了义务的现存性。即使将《准则》定义的负债牵强地解释为现存义务,但仍然未区分长期负债和短期负债,使得事业单位会计信息的可用性大打折扣。因此,应要求各事业单位在开展日常会计核算时正确区分长期负债和短期负债。

2.跟随时代步伐,变更部分会计科目。《准则》定义的净资产是资产减去负债的数额,包括事业基金、固定基金、专用基金、结余等。由于大部分事业单位都属国家所有,因此净资产都属于国有资产。但是随着经济活动的多元化,《制度》在净资产核算方面的缺陷也逐渐显现。

首先,《制度》设置了“固定基金”科目,要求事业单位在购入固定资产时,同时增加固定资产和固定基金,以保持固定资产和固定基金的余额相等。但是《制度》忽略了“无形资产”科目,由于无形资产在净资产中并无对应科目,这就打破了《制度》设想的平衡关系。因此,应废除“固定基金”科目,增设“累计折旧”科目,要求事业单位一次性或分期将资本性支出摊销。其次,事业单位的专用基金包括福利基金、住房基金、医疗基金、修购基金等,虽然事业单位的全部资产都属于国有资产,但将属于事业单位职工的福利基金、住房基金、医疗基金等专项资金列为国有资产的做法仍然欠妥,也侵犯了广大职工的合法权益。因此,应废除“福利基金”、“住房基金”、“医疗基金”等科目,将专项资金列入“其他应付款”科目核算。将修购基金转入累计折旧,将固定资产清理报废的残值变价收入分别列入“营业外收入(当年数)”和“未分配利润(年初的历年累计数)”科目中。

《准则》定义的收入是指事业单位为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金。由于《准则》自1997年公布以来一直未予以修订,面对愈来愈复杂的经济活动,《准则》的缺陷愈加明显。例如,当事业单位经营性活动取得的收入为实物时,《准则》规定,应当根据凭据确认其价值,没有凭据可供



关于制定资产评估准则若干问题的思考



陕西咸阳 徐寒 张玉珍

自2001年7月财政部发布《资产评估准则——无形资产》起,我国又陆续制定了《资产评估准则——基本准则》、《资产评估职业道德准则——基本准则》、《企业价值评估指导意见(试行)》等准则,初步形成了资产评估准则框架体系,但是资产评估准则的制定还存在一些不可忽视的问题。

一、我国资产评估相关法律法规存在的问题

我国目前涉及到资产评估行业的法律法规比较多,属于法律的有《土地管理法》、《城市房地产管理法》、《公司法》、《证券法》和《刑法》,属于国务院行政法规的有《国有资产评估管理办法》、《〈关于改革国有资产评估行政管理方式加强资产评估监督管理工作意见〉的通知》、《关于加强和规范评估行业管理意见的通知》。这些法律法规在指导资产评估工作时存在以下问题:①在上述法律法规中除国务院发布的两个行政法规外,其余都不是针对资产评估行业的立法。②国务院的两个行政法规是针对国有资产评估的立法,而我国资产评估行业的服务对象不仅仅局限于国有资产,这两个行政法规

确认的,应当根据市场价格确定。《企业会计制度》则首先要求判定其是否属于货币性交易取得。因此,应修订收入部分,要求事业单位经营性收支的核算应参照企业会计具体准则执行。

三、会计报表方面

事业单位会计报表是反映事业单位财务状况和收支情况的书面文件,主要包括资产负债表、收入支出表、附表及会计报表附注和收支情况说明书等。在《准则》执行之初,其统一的报表格式及规范的编制方法,对于完整、准确地反映事业单位财务状况和收支情况起到了很好的作用,真正成为了各级财政部门 and 上级单位了解情况、掌握政策、指导单位预算执行工作的重要资料,同时也为事业单位编制下一年度财务收支计划提供了详实可比的基础信息。但是,在各事业单位自主经营、市场经济得到较快发展的今天,《制度》在此部分的缺陷也日益显现。建议做出如下修订:

1. 增报现金流量表。《准则》不要求事业单位编制现金流量表。现金流量表是以收付实现制为基础编制的报表,在会计核算采用收付实现制时要求编制现金流量表确实没有必要。但是,由于《制度》规定经营性收支业务可采用权责发生制核算,因此,若事业单位采用权责发生制核算经营性收支业务,则经营活动中产生的现金流量在事业单位会计报表体系中就无法得到反映。事实上,各事业单位在核算经营性收支时普遍都采用了权责发生制。按现行《准则》规定,占事业单位50%以上甚至80%以上的现金流量在整个事业单位的

都有很大的局限性。③我国目前尚无《资产评估法》或《资产评估师法》,直接规范资产评估行业的最高级别的法律法规是国务院的行政法规。

我国资产评估行业立法的薄弱状况不可避免地给资产评估准则的制定带来负面影响。

1. 资产评估准则的法律地位问题。资产评估准则是由我国资产评估协会制定、财政部批准发布实施的,属于财政部的部门规章。而制定资产评估准则的法律依据最好是全国人大颁布的《资产评估法》或《资产评估师法》,由全国人大授权财政部批准发布资产评估准则,这样才能提高资产评估准则的权威性。

2. 资产评估准则的内容问题。资产评估行业中一些重大问题需要通过法律进行规范,例如资产评估机构和资产评估人员的权利和义务、资产评估委托方和其他当事人的权利和义务、资产评估人员基本的职业道德等。由于资产评估立法不健全,这些本来需要通过法律法规规范的内容不得不通过资

报表体系中没有反映,这在一定程度上也影响了事业单位会计信息的可用性。而且,即使是全额拨款的事业单位,也仍然存在应收款和应付款业务。因此,应修订《准则》会计报表部分,要求事业单位增报现金流量表。

2. 结合预算管理,统一专项收支的年终处理。近年来,各地财政部门普遍实行了部门预算制度,要求各事业单位在年末编制次年的收支预算,年中进行跟踪考核,年末总结上报。在进行部门预算的跟踪考核和年终考核时,均要求专项收支无余额,在上报的表式中更是删除了专项收支的相关项目。根据《制度》的规定,事业单位的专项收支核算科目主要包括“拨入专款”、“拨出专款”和“专款支出”,用于核算事业单位收到财政部门、上级单位或其他单位拨入的有指定用途并需要单独报账的专项资金收支活动。《制度》同时规定,年终结账时,对已完工的项目,应将拨出专款和专款支出与拨入专款对冲,余额按拨款单位的规定处理。也就是说,专项收支在年末是允许有余额存在的。各事业单位为了达到这两方面的要求,其处理方法不尽相同,有的并入事业性收支,有的并入往来账项,从而导致了会计信息的不可比。

因此,笔者认为应结合预算管理,统一专项收支的年终处理,在部门预算报表中增设专项收支的相关科目,或统一规定事业单位在年末将专项收支相关科目的余额转入往来账项,并在年报中扣除此部分的发生额,待次年年初再转入专项收支的相关科目。☐