



关于事业单位会计制度改革的思考^{*}

王玮¹, 王晓清²

(1. 山东省土地勘测规划院, 山东 济南 250014; 2. 山东省地图出版社, 山东 济南 250014)

摘要:随着国家财政体系改革的深入, 现行的事业单位会计制度在诸多方面已经难以适应事业单位发展的需要, 有些甚至在很大程度上制约了其发展, 因此事业单位的会计制度面临着改革的迫切性和必要性。该文主要分析了现行事业单位会计制度存在的主要问题, 并进一步提出了完善事业单位会计制度改革的建议。

关键词:事业单位; 会计制度; 改革

中图分类号: F810.6

文献标识码: C

目前我国事业单位会计制度, 即《事业单位会计准则》是在1998年1月1日起正式实施的, 在其颁布之时对规范事业单位的会计核算和加强事业单位的财务管理起到了重要的作用。但是, 近年来随着事业单位分类改革的推进, 现行事业单位会计制度已经难以适应事业单位自身发展和政府管理的需要。因此, 改革现行事业单位会计制度是适应我国公共财政发展和强化事业单位内部管理的必行之举, 更是满足各种信息使用者的信息需求和与国际惯例接轨的必然要求。

1 事业单位会计制度存在的问题

目前, 许多事业单位的会计制度存在很多不合理的地方, 导致其不能够为会计信息使用者提供精准的信息。

1.1 会计核算基础的不合理

目前, 我国现行的事业单位会计制度以收付实现制作为会计核算基础, 反映会计年度内的现金流量。正是由于核算基础的不合理, 使得事业单位无法提供更为精准、高效的会计信息。首先, 不论是上期、本期还是下期, 只要是当期收入的全部作为本期收入, 当期现金支付的全部作为本期支出, 不能客观真实地反应当期的成本费用, 同时也使收支配比失去意义; 其次, 无法真实反映单位的投资情况, 比如对跨会计期间的资本性支出, 收付实现制下一般性

支出和资本性支出混淆的做法, 导致事业单位国有资产规模信息失真, 对这些资产的监督和控制也可能失真。事业单位接受其他企事业单位对其投资的经济业务也越来越频繁, 既有货币投资, 又有技术、设备、材料等投资^[1]。

1.2 会计核算方法的不足

事业单位拥有数额庞大的国有资产, 但是会计核算中并没有反映这些资产的使用情况和保值、增值情况。同企业一样, 事业单位也面临着如何使资产效益最大化的问题, 如何使固定资产保值增值是事业单位必须要考虑的问题。而现在事业单位固定资产的核算方法会产生许多漏洞, 造成资产反应不实。根据现行准则和制度, 固定资产在使用过程中既不计提折旧、也不计提减值准备, 而为了保证固定资产的更新和维护, 按事业收入和经营收入的一定比例提取固定基金, 以用来购买固定资产。事业单位资产在没有处置之前一贯保持价值不变, 而有些资产却不能给单位带来任何经济利益。这样的会计处理方法, 随着资产的使用和时间的推移, 资产的账面价值和净值之间的差距将越来越大。例如早期购买的计算机、打印机等单价较高, 但是由于电子产品更新速度快, 这些资产大都已经失去了现有的使用价值, 只要单位不进行报废处理, 会计报表中就按未计提折旧或减值准备的原始价值计入固定资产, 这

* 收稿日期: 2010-05-21; 修订日期: 2010-06-10; 编辑: 陶卫卫

作者简介: 王玮(1978—), 女, 山东莒县人, 会计师, 主要从事财务管理工作; E-mail: wendy1112@163.com。

显然虚增了资产,影响了会计信息的真实性^[2]。

1.3 财务报告体系存在的问题

事业单位会计报表,是反映事业单位一定时期的财务状况和收支情况的书面文件,是日常会计核算工作的总结,可以全面、系统、总括地反映事业单位一定时期的经济活动情况和财务状况,满足单位、上级及投资者等信息需求者的需要。

(1)财务报告体系存在资产负债表的项目列示不科学,收入支出表的科目设计不合理的问题。资产负债表提供的是事业单位一定时点的财务状况,是静态的财务信息,收入支出类项目反映一定时期事业单位的财务成果,是动态的财务信息,而现行的资产负债表中既包括资产、负债、净资产项目,又包括收入、支出项目,把动、静态的信息罗列在一起反应,显得杂乱无章。此外,收入、支出类项目又在收入支出表中列示,既重复的毫无意义,又虚增了资产、负债与基金总额。收入支出表中,由于以收付实现制为核算基础,使得当期应付未付的负债未能得以反映,成为隐性负债,核算的真实性受到影响^[3]。

(2)目前事业单位会计报表附注中,对各项收支只反映实际发生数,而没有反映实际发生数与预算数之间的差异。虽然部分事业单位在会计报表附注中对本单位的预算执行情况及差异产生的原因有所分析,但由于并非强制性要求,各事业单位在是否对本单位预算执行情况进行分析、如何分析及分析哪些内容方面差异较大,这势必对信息使用者了解事业单位的预算执行情况极为不利,甚至造成误导。另外现金流量表也没有得到体现,可能使各方无法了解事业单位的现金状况及支付能力,无法给使用者提供有效的会计信息以供决策。

2 会计制度改革的建议和对策

随着国家财政体系改革力度的加大,事业单位会计制度的改革势在必行。同时为了满足为事业单位会计信息使用者的决策需求、更好地实施财务监督及完善国库集中支付制度也需要对会计制度进行改善。

2.1 适当引入权责发生制

由于现行事业单位的会计核算基础是收付实现制,这可能使企业无法真实反映其财务状况。根据权责发生制原则,收入只有在提供服务时才加以确

认,而且在接受服务以后,就应该将相应的义务确认为当期费用,并将其作为债务列入资产负债表,这样,财务报表就要完整地反映单位的财政状况和运行成果,同样,权责发生制要求在资产负债表上确认所有的经济资源,以便对有关资产的管理和维护。例如事业单位可以通过对国库集中支付业务采取权责发生制解决预算单位支付滞后的问题以便合理确定支出状况;可以对政府采购业务采用权责发生制解决跨年支付问题来合理确定采购费用是列支问题;可以通过在债务债权核算中引入权责发生制来合理确定费用或债务的实际形成期间确认,全面反映事业单位的债权债务。

事业单位通过采取适当引入权责发生制作为事业单位会计核算基础的方法,并结合预算等其他财务控制的手段,来全面、真实反映事业单位的财务状况和运营结果。

2.2 改进相关会计要素的核算方法

对于现行事业单位会计制度中会计核算方法不合理的方面,可以有针对性地提出改进建议,以更好地对会计要素进行核算。

(1)对于会计核算中比较突出的固定资产核算问题,一是取消“固定基金”科目。可以参照《企业会计制度》,当购入固定资产,直接按照实际支付的全部价款,借记“固定资产”科目,贷记“银行存款”或“零余额账户用款额度”等科目。二是取消“专用基金—折旧基金”科目,增设“累计折旧”科目。在遵循权责发生制原则的前提下,采用谁使用、谁负担的方式,真实记录和反映固定资产的价值损耗,全面推行事业单位的成本核算。在计提固定资产折旧费用时选择适当的折旧方法,亦可采用最简单直观的直线法,借记“事业支出—折旧费”科目,贷记“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,以反映固定资产的新旧程度。通过实行固定资产折旧制度,促使事业单位加强固定资产的管理和维护,更好地发挥固定资产固有的功效,逐步改变事业单位重钱轻物的现状,从而达到真实反映和客观评价事业单位绩效的目的。

此外,对于那些使用频率高,易损坏更换的小额资产,不列入“固定资产”科目核算,借鉴企业会计制度中对低值易耗品的规定,增设“低值易耗品”科目,作为低值易耗品处理。

(2)对于政府采购问题,通过建立完善的政府采购管理办法,明确政府采购的核算原则和计价方法,严格执行政府采购制度,并建立相应的监督审核机制,以达到降低政府采购成本、节约政府开支的目的。

另外,随着经济社会的高速发展,事业单位的投资主体发生了变化,事业单位对信息的需求量也发生了变化,会计与企业单位会计的差别在逐渐缩小,事业单位可以通过借鉴比较成熟的企业会计核算体系来完善事业单位的会计核算体系。

2.3 完善事业单位财务报告体系

事业单位财务报告是使用者比较单一,主要是行政主管部门。财务报表主要是反映预算拨款使用情况的信息,即是否按照规定用途使用资金和是否资金被挪用等,而不注重会计成果的评价,资金的安全性成为被披露信息最重要的方面,但是,在新的形势下,随着事业单位投资主体的多元化,会计信息要满足不同层次、不同目的使用者的需要,所以必须改变现行的财务报告体系^[4]。

现行的事业单位资产负债表既包括资产、负债和净资产,也包括收入和支出项目,这样就与收入支出表存在一定重复。作为会计报表,都要具有各自的侧重点,资产负债表是反映事业单位一定时点财务状况的静态报表,借鉴企业会计制度中资产负债表的编制依据,将资产负债表中的收入与支出这部分内容去掉,以“资产=负债+净资产”为编制依据。该会计公式体现了事业单位的会计主体地位,全面反映了事业单位的财务状况,有利于维护债权人利益,防止事业单位国有资产流失,为单位领导和

政府决策提供科学的信息^[4]。其次是增加财务报表附注内容,解释会计政策变更、差错更正、资产负债表期后事项等内容。有条件的单位,可以对预算执行情况与差异产生的原因进行详细分析,以便与同类单位进行横向比较。另外,也可以考虑增加现金流量表,以便反映事业单位在一定期间的现金流入和流出的整体情况,帮助信息使用者了解事业单位的资金状况,从而更好地进行决策。

3 结论

在高速发展的社会经济背景下,我国事业单位会计制度改革在面临新的机遇的同时,也面临着严峻的挑战。现行事业单位会计制度存在如适用范围不全面、会计核算基础和方法等种种问题。因此,事业单位必须要全力配合国家对事业单位的政策,加大推进事业单位会计改革力度,以适应新形势下的事业单位会计发展的需要。在事业单位会计改革方面,可以借鉴企业会计制度改革的成功经验和科学的准则体系,就一定能建立更加科学、完善和适应社会发展的事业单位会计制度。

参考文献:

- [1] 庄桂荣,宫景玉.对事业单位会计制度改革的探讨[J].中外企业家,2009,(14):32.
- [2] 赵丹彤.关于事业单位会计制度改革的几点建议[J].北方经贸,2009,(6):83-84.
- [3] 潘海霞.现行事业单位会计制度改革之我见[J].经济师,2009,(9):169-170.
- [4] 杨俐.浅谈事业单位会计制度改革[J].当代经济,2008,(3):134-135.

Thoughts on Accounting System Reform in the Institutions

WANG Wei¹, WANG Xiaoqing²

(1. Shandong Land Surveying and Planning Institute, Shandong Jinan 250014, China; 2. Shandong Provincial Map Publishing House, Shandong Jinan 250014, China)

Abstract: Accompanying with the national financial system reform, the existing accounting system in many institutions can not meet the demand of development in these units. Some even have restricted its development in a large extent. Thus, it is very urgent and necessary to reform the accounting system in institutions. In this paper, major problems occurred in the current accounting system in institutions are analyzed, and suggestions for improving the accounting system reform in institutions are put forward as well.

Key words: Institutions; accounting system; reform