

现行事业单位会计制度的问题及对策

张国虎

(邯郸市教育局,河北 邯郸 056000)

[摘要]目前,事业单位所执行的会计制度的主体还是财政部1997年颁布1998年1月1日开始执行的,其后财政部又颁布了高等学校、中小学、医院等事业单位会计制度。有些制度已不够适应形势需要,存在不少问题。文章提出了解决问题的有效途径。

[关键词]事业单位;会计制度;核算

[中图分类号]F233 [文献标识码]A [文章编号]1673-9477(2010)03-0024-02

随着经济的发展,事业单位的内外部环境发生了许多本质上的变化,现行的事业单位会计制度已不能满足经济发展对事业单位会计核算的要求,现将事业单位会计制度问题的分析和对事业单位会计核算改革的对策提出如下:

一、现行事业单位会计制度问题的分析

(一)效益核算主体的缺失

我国现有的事业单位核算的主体是单位本身,但是其所有者是国家或者说全民所有,这种泛泛的所有者造成对事业单位成本效益核算的主体缺失,泛泛的所有者实际上在核算上反映没有所有者,造成所有者缺位。国家是事业单位净资产的所有者,但是这个所有者从制度上和管理上都没有要求获取经济上的利益,并不要求经营者偿还其所提供的资产。因此,从管理上事业单位可以不进行成本核算,不考虑资金的使用效率,不用计算损益。因为所有者没有要求事业单位的管理者偿还其提供的资产或者没有要求取得收益,本质上是所有者放弃了自己的利益。对管理者来说,就获得所有者所放弃的利益,在经济学中这种所有者所放弃的利益也称为管理经营者的享受成本。

现在虽然每年有许多政府主管、审计部门对事业单位进行检查,但这种检查大部分只是一种“违规”的检查,检查的是事业单位是否违规违纪,如对收入的检查主要看是否有违规违法收入,是否有小金库等,这些检查的出发点是基于被检查单位是否违反了相关的财务制度,而不是从一个资产的投入者以及利益的追索者角度来进行的,因此检查是片面的,没有建立起一种管理者对所有负责的制度,就像企业的经营者对企业的股东负责的制度,这是造成在事业单位会计核算中普遍发现浪费严重,并且没有人对此负责的重要原因。

(二)收入支出科目的问题

现在事业单位的支出科目在2006—2008年之间调整后按使用方向分为工资福利支出、商品和服务支出、对个人和家庭的补助支出、债务利息支出和其他资本性支出等部分,同时还需要把这所有支出按照基本支出和项目支出分成两大类,与原先支出划分为人员支出、公用支出、对个人和家庭的补助支出等没有本质上的区别,只是把支出名称重新修改分类;收入分为财政补助收入、上级补助收入、事业收入、经营收入和其

他收入等,明显带有计划经济的核算思路,同时又有一些效益核算的理念,相互交叉,以收付实现制为基础的事业单位会计制度,因为收入和支出不配比,是无法从会计核算中正确计算出消耗的成本费用,也就无法进行正确的成本效益核算,从而不利于对效益主体的客观评价,会计核算的科学性就存在一定问题。

(三)资产管理的问题

现行的事业单位会计制度中固定资产的核算制度存在问题,事业单位的固定资产按照现行制度是不用确定固定资产使用年限和计提折旧,固定资产在取得时按实际成本价值入账,同时计入到固定资产和固定基金,只有固定资产不能使用后申请报废进行处置,在这期间内固定资产的价值是一直没有变化,这使事业单位固定资产的账面价值和实际价值严重背离,而且随着时间的推移差距越来越大,会计核算出的净资产价值也是虚假的不真实的。另外随着经济的发展,固定资产核算的内容发生了很多变化,原先许多属于固定资产的项目本质上已经不再属于固定资产,而固定资产核算内容并没有调整,如电话机、优盘、简易办公家具等按照政策还需要按照固定资产核算,但是其单位价值已低于规定价值,而且此类资产由于使用频率高,更换频繁,纳入固定资产核算是不太合适的,适宜通过低值易耗品等科目核算更为合适些。另外在事业单位中还普遍存在着一种重采购轻管理的问题,虽然事业单位对固定资产的有一套完整的管理制度,但是由于在管理本源上存在缺失,即固定资产不用计提折旧,事业单位的固定资产在购入后,不再有人考虑从制度上也不需要考虑固定资产的使用期限和使用效率,从而造成固定资产的使用期限缩短和使用效率大大降低。

(四)核算原则的问题

现行事业单位会计制度的核算原则是收付实现制,这种核算制度是以核算期内实际发生的收入和支出为计量基础,不考虑收入和支出的权责,最为直接的后果是造成核算期内收入和支出的不配比问题,不管是什么期间内应该发生的收入和支出只要在当期实现都要确认为当期收入或支出,而在实务中一般情况下当期收入均包含以前年度应该实现而因为种种原因未能实现的收入,同样支出也存在这样的问题,从而导致会计核算信息不能真实客观地反映该期的经济信息,也使会计信息缺乏真实性和一致性,横纵双向都不具

有可比性。进而以当年实际收入数和支出数为基础计算出来的事业结余就存在问题,导致事业单位收支结余的核算虚假性出现。

(五)基本建设核算的问题

目前,事业单位总体事业经费的核算与基本建设经费的核算之间存在着问题,按照现行会计制度,事业单位基本建设经费需要按照基本建设单位会计制度的原则核算,其核算基础是权责发生制,而事业单位经费核算的基本原则是收付实现制,这本身就存在着矛盾,特别是现行事业单位会计制度中没有在建工程这个科目,只有结转自筹基建科目,只能反映出筹集的基本建设资金的多少,而不能反映出每一基本建设项目的支出情况,要想反映只能另设一套基建账,而且基本建设项目要想作为固定资产核算,必须工程竣工决算后才行,但是实际中经常出现的工程已完工并交付使用,但由于各种原因未办理竣工决算手续,仍不能作为单位的固定资产核算,同时由于又没有在建工程科目,建设项目跨年度结转自筹基建支出结转后,资产负债表上不能再反映出基本建设项目原先的那部分支出,这样导致会计核算不能全面反映事业单位的经济资源。

随着社会经济的迅速发展,单一的财政拨款渠道已越来越不能满足事业单位发展的需要,事业单位投资主体多元化的现象越来越明显,对其进行成本和效益核算的要求越来越强烈,按照现行事业单位会计制度是不能准确客观提供出投资主体所需要的会计信息,这就需要对事业单位会计制度进行改革,改变会计核算方式,能够为信息使用者提供较为准确、完整的财务信息。

二、对策

(一)剔除本质上不属于事业单位的组织

事业单位(Institutional Organization),是指国家为了社会公益目的,由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。从性质上与国外的非盈利组织相类似,但在我国实际中很多事业单位早已脱离了其本质含义,真是五花八门,千差万别,很具有中国特色,对行政机关进行改革,如编制不够、人多,很普遍的做法就是成立几个事业单位把多出的人划到事业单位中,只要名称上和教育、科技等有关系就行,把问题就解决了,实际上这些事业单位还干着行政公务员的事,行使着政府职能,不把这些名义上的事业单位剔除出去,制定什么样的会计制度都不可能适应所有的事业单位。

要想真正制定出适合事业单位的管理制度就必须对全国的事业单位进行梳理,把那些本质上不属于事业单位的组织剔除掉,制定出的会计制度才能较为客观可靠地反映事业单位的经济活动。

(二)改革事业单位的管理体制

我国的事业单位很多是从行政机关脱离出来的,从管理制度、管理方法等方面明显带有行政机关的色彩,特别是人事制度与行政机关没有什么本质上的区别,如高校、医院等的行政级别,多年来国家加大力量推进事业单位人事制度改革,采用了多种方式,如聘用制、合同制等,但是本质上的变化不大。近期国家颁布了《国家中长期人才发展规划纲要(2010-2020年)》,其中医院、高校等事业单位将逐步取消行政级别,在科研、医疗等事业单位探索建立理事会、董事会等形式的法人治理结构,目的是消除事业单位中的行政化、官本位的现象,但是事业单位明显近期不会形成较为统一的管理体制,这为制定统一的事业单位会计制度带来难度。管理体制千差万别的事业单位,其会计核算要求各不相同,甚至有着本质上的差别,统一的会计制度根本不可能满足管理体制不同的事业单位的要求,这就是为什么原先有中小学、医院、高等学校会计制度等差别的原因,不对这些事业单位管理体制进行规范,只是修改会计制度是治标不治本的。

(三)建立核算原则统一的会计制度

现行的事业单位会计制度正常按收付实现制核算,经营收入按权责发生制核算,基本建设经费按照基本建设单位会计制度核算,本质上也是权责发生制,对一个单位的经费分别采用不同的核算原则,就会使这个单位的会计核算信息的可靠性、可比性产生较大的问题。如两个事业单位收支完全一样,基本建设规模一样,投入一样,建设期一样,一个单位一年完成投入,一个单位3年完成投入,这两个单位会计报表会明显的不同,特别是每年的收支结余会明显不同。因此事业单位的会计制度尽可能对事业单位的整体经费采用相同的会计核算原则,以保证会计信息的可比性。

[参考文献]

- [1]张静.事业单位会计制度改革对策的探析[J].冶金财会,2008,(5):38
- [2]尊萍.事业单位现行会计制度变革[J].合作经济与科技,2009,(3):26.

[责任编辑:陶爱新]

Issues and strategies of accounting system in modern enterprise units

ZHANG Guo-hu

(The financial department of Handan Educational Bureau, Handan 056000, China)

Abstract: The accounting system now implemented by the institutions was issued in 1997, which doesn't fit in with the social demand. This paper puts forward the effective ways of solving problems.

Key words: institutions; accounting system; accounts