

医院会计“待冲基金”科目应用之我见

布仁巴雅尔

(内蒙古医学院附属医院财务科 呼和浩特 010000)

【摘要】 现行《医院会计制度》中“待冲基金”科目及其他相关科目的设置,克服了旧医院会计制度中的诸多不足:使财政补助收入和科教项目收入在使用、消耗过程中的财务信息得到完整的反映;“待冲基金”科目与“财政项目补助支出”、“科教项目支出”科目搭配使用,用双分录的形式同时反映财政、科教支出信息与资产变动信息,使财务信息更完整;解决了对财政补助、科教项目资金购入固定资产计提折旧的难题。

【关键词】 待冲基金 财政项目补助支出 科教项目支出

现行《医院会计制度》增设了“待冲基金”、“累计折旧”科目,同时取消了“专用基金——修购基金”科目。“待冲基金”、“累计折旧”等科目的设置及一系列对财政补助、科教项目资金的处理记账方法的设计,巧妙地解决了固定资产计提折旧的问题,一目了然地反映了财政补助、科教项目资金在医院中的消耗过程。

一、设立“待冲基金”科目的必要性

“待冲基金”是指医院在使用财政补助及科教项目资金购建固定资产、无形资产或购买药品、卫生材料等库存物资所形

成的,留待计提资产折旧、摊销或领用发出库存物资时予以冲减的基金。之所以要设立“待冲基金”科目,与旧医院会计制度规定的不足有关。

公立医院兼有企业和事业单位的特点,其会计制度有一定特殊性。一般事业单位会计核算以收付实现制为基础,而《医院会计制度》是以权责发生制为记账基础的,因为医院有确定性的经营收支,权责发生制有利于完整地考核经营性收支的效益。在财政补助收入和科教收入与支出的有关会计处理与列报上旧制度存在着明显缺陷。

济经营管理部审核认可,同时要有村集体经济组织负责人、民主理财小组负责人和主管会计签字;村集体经济组织在财务账目张榜公布后,其主要负责人应安排专门时间,接待群众来访,解答群众提出的问题,听取群众的意见和建议。公布栏要建在全村醒目的地方,便于村民及时查看,并主动接受群众监督;对村民关心的热点问题,要专项公开,重点解释,对村民提出的要求要及时给予答复,对村民提出的合理建议要及时予以采纳,对大多数村民不赞成的事项,应当坚决予以纠正,以此增加村干部工作的透明度。

2. 实施“离任审计制”。由于审计部门的审计重点是乡镇以及县级各事业、企业单位,对村级财务审计失之于疏,这就给一些腐败的村官制造了可乘之机,有的直接经手现金收支,财务手续不及时交接,形成“口袋账”,财务管理非常混乱。针对这一问题可以通过县上来组织审计干部,并定期对全县各行政村村委会任期内的村级财务收支、村公益事业建设费的开支、救灾款物的发放、计划生育指标和宅基地的安排等群众关注的热点、焦点问题,逐项、逐条地进行年度审计并将结果向群众公布。最好由县里有关领导为成员组成审计工作领导小组,建立以包乡镇的县级干部负总责,乡镇党政干部包片、包重点村制度。对于一经查实各种违法违纪现象和出现经济问题的村干部要按照其当时上任时签订的契约,扣除其相应的保证金,并予以严惩、追究相关乡镇干部的责任。通过对

村干部进行离任审计,可以加强干部自律意识,让群众放心。

3. 加强信息公开机制。财务公开是村民自治的关键,只有保障和扩大村民的知情权、参与权和表达权,才能提高其参政程度和参政质量,并为决策的民主化、科学化提供更有利的条件和更广泛的基础。信息的内容、质量、真实性和传递速度、公开形式等均为不可忽视的重要环节。各级新闻部门要加强舆论引导,发挥舆论监督作用,并加强对村务公开、民主管理的宣传和报道,使国家有关的法律法规、方针政策及具体操作办法家喻户晓、深入人心。同时,国家有关部门也要加强宣传和培训,大力培育民主意识,从而使村民能够及时地掌握信息,并且能够主动地通过电视、报纸等普通的途径去了解信息,利用自己的合法权利去维护自己应有的利益。纪检监察机关要加大对存在的村务问题和不按程度公开现象的查处力度,及时纠正,并通过各种形式加大宣传力度,教育村干部警钟长鸣,廉洁自律,改善基层干群关系,提高广大农民对农村基层组织信任度,形成建设社会主义新农村的良好氛围。

【注】 本文系新世纪优秀人才支持计划(项目编号:NCET-05-0859)、国家自然科学基金项目“村干部在农村经济管理中的激励与制约机制研究”(项目编号:70273035)。

主要参考文献

张献运,侯永献.村干部为何违纪.河北科技报,2003-07-26

1. 对财务信息的反映不全面。旧医院会计制度规定财政专项资金进入医院时有两种处理方法:一是直接计入当期收入,即借记“货币资金”科目,贷记相关收入科目;二是直接以增加基金来核算,即借记“货币资金”科目,贷记“专用基金”科目。这两种处理方法各有优劣,当以专用基金形式进入时,财政资金用途受到限制,有利于实现资金专款专用,但不能在年报的收支列报中得到完整的描述。而以收入形式进入的财政补助资金和科教项目资金,虽然在收支年报中得到体现,但作为财政、科教基金的专用性则体现得不够充分。

2. 对财政补助收入和科教收入消耗过程没有完整而清晰地反映。旧医院会计制度中财政补助收入和科教收入的使用及消耗信息未能在会计信息中充分体现。对于财政性专用资金的支出,旧医院会计制度虽然设立了“财政专项支出”科目进行核算,但也仅是对已经发生的项目进行记录,并没有对财政下拨的资金的消耗过程作出反映,特别是用财政资金购买的固定资产和用医院自有资金购入的固定资产一样,按期提取修购基金并进入当期费用,这使得无偿性的资金消耗也进入了经营性支出流中,违反了收支匹配原则,使医院的“收支结余”相关信息失真。

3. 固定资产净值含糊不清。长期以来,旧医院会计制度未设置“累计折旧”科目,在固定资产使用期间,以计提修购基金代替计提折旧,修购基金是按收入的一定比例计提,这无法如实反映固定资产的损耗程度。一方面会使固定资产从购置到报废在资产负债表上的账面价值一直不变,造成资产负债表在任何时点只反映固定资产的原始价值,虚增了固定资产报废之前在各个会计期间的资产和净资产总量;另一方面也会造成固定资产使用期间成本低估,结余虚增,导致收支表提供的结余信息失真。

二、“待冲基金”科目使用流程

“待冲基金”科目的使用范围主要为:一是用财政补助资金、科教项目资金购建固定资产、无形资产或购买药品、卫生材料等物资时;二是计提固定资产折旧、摊销或领用发出库存物资时。“待冲基金”科目设置“待冲财政基金”和“待冲科教项目基金”两个明细科目进行明细核算。

1. 确认财政补助收入、科教项目收入的会计处理。关于财政补助收入、科教项目收入进入医院环节的核算,与旧医院会计制度相比,现行《医院会计制度》有细微变动:在一级科目中单列“科教项目收入”科目;财政补助收入的二级科目做了“基本支出”和“项目支出”的区分。

2. 发生支出时的会计处理。使用财政补助资金、科教项目资金购建固定资产、无形资产或购买药品、卫生材料等库存物资发生支出时,会计处理分为两个步骤两个分录来完成。以财政补助资金为例,第一个步骤是支出记录环节,这一环节分为两种情形:①当资金由财政直接支付时,借记“财政项目补助支出”科目,贷记“财政补助收入”科目;②当财政授权支付时,借记“财政项目补助支出”等科目,贷记“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目。这一步骤的目的在于记录财政资金的开支过程。第二个步骤为资产记录环节,同时借记“在建

工程”、“固定资产”、“无形资产”、“库存物资”等科目,贷记“待冲基金——待冲财政基金”科目。

在上述会计处理中,出现了一笔业务双分录的情况。在旧医院会计制度中,双分录情形并不少见,如购买固定资产时,既要同时增记固定资产(借)与固定基金(贷),又要同时减记专用基金——修购基金(借)与银行存款(贷),从而出现一笔业务两个分录核算的情况。这一处理方法实质上源于收付实现制中资金占用与资金来源对应的理念。现行医院会计制度中,医院使用自有资金购买固定资产时,只需要借记“固定资产”科目、贷记“货币资金”等相关科目,并按财务制度提取折旧,而“固定基金”科目被废止。现行《医院会计制度》中设置双分录的主要目的是完整地记录财务信息,既要能记录与反映资产的变化,也要能对财政资金的支出做出完整的描述。

3. 配套资金购买整体资产的会计处理。购买一项整体资产时,一部分资金由财政配套,另一部分资金由医院自筹,这是医院购入固定资产中常见的一种业务。假设一套专业的医疗设备价格为120万元,财政配套资金为60万元,医院自筹资金为60万元。在财政直接支付方式下,医院会计分两个步骤作会计分录:①借:固定资产120万元;贷:待冲基金60万元,银行存款60万元。这是记录资产的实际变化情况。②借:财政项目补助支出60万元;贷:财政补助收入60万元。这是记录财政资金的实际支出情况。

4. 提取折旧与耗用资产时的会计处理。现行《医院会计制度》的一个重大改变是固定资产要提取折旧,那么用财政资金或科教资金购入的固定资产(或配套资金部分),其折旧不能进入医院医疗成本,而是冲减待冲基金。如上例,120万元的医疗设备,使用年限为5年,已使用4年,已坏报废,那么4年提取折旧96万元,每年提取的折旧为:借:医疗业务成本12万元,待冲基金12万元;贷:累计折旧24万元。转入清理时:借:固定资产清理12万元,待冲基金12万元,累计折旧96万元;贷:固定资产120万元。

三、“待冲基金”科目的优点

“待冲基金”及相关科目的设置区分开了以不同资金来源购置固定资产提取折旧的会计处理方法,即医院以医疗服务收入形成的固定资产折旧计入各期医疗成本,这有利于完善医疗成本的核算范围,夯实医疗成本数据,体现医疗成本与医疗收入之间的配比关系;对财政补助及科教项目资金形成的固定资产折旧不计入医疗成本,既能更好地体现医院补偿机制,又有利于按照预算管理要求,对财政项目收支和科教项目收支及结余进行核算。

“待冲基金”科目的使用使财政和科教资金在医院使用、消耗过程的财务信息得到完整的反映;又通过与财政和科教支出的搭配使用,用双分录的形式同时反映财政和科教支出信息与资产变动的信息,使财务信息更完整,也更好地解决了财政和科教资金购入固定资产计提折旧的难题。

主要参考文献

财政部,卫生部.医院会计制度.财会[2010]27号,2010-12-31