

# 浅析事业单位分类改革对财务管理的影响

杨 勇

(天津市公用公房经营管理处 天津 300040)

**【摘要】** 本文重点分析了事业单位转化为行政类和企业类的单位时,在财务制度、管理、核算等方面会遇到的几个主要问题,为事业单位改革顺利进行提供借鉴。

**【关键词】** 事业单位改革 财务管理 会计核算

随着2012年3月23日中共中央国务院《关于分类推进事业单位改革的指导意见》的发布,涉及全国120多万个事业单位,3 000多万名员工的事业单位改革大幕徐徐拉开。

根据改革要求,将现有事业单位划分为承担行政职能、从事生产经营活动和从事公益服务三个类别。对承担行政职能的,逐步将其行政职能划归行政机构或转为行政机构;对从事生产经营活动的,逐步将其转为企业;对从事公益服务的,继续将其保留在事业单位序列,强化其公益属性。保留原有事业单位身份的,在转变过程中,涉及的单位职能、人事改革可能会更多一些,财务上还是要遵照新修订的《事业单位财务规则》执行。本文重点分析了事业单位转化为行政机构和企业时

属借款单位还贷业务的统一监控。

**4. 日常收支管理的关键控制点。**经营收支是企业集团日常资金结算的主要业务,是企业集团及下属单位直接使用资金的行为,也是企业形成利润的过程,极易发生各种舞弊行为,所以企业集团的存款管理控制点主要在于权利与义务划分这一环节。在日常资金收支管理流程中,D公司坚持“谁的钱进谁的账,由谁使用;结算中心不垫付款”的原则,结算中心通过内部账户核算系统明确各下属单位与结算中心之间的债权债务关系,若出现下属单位账户余额不足(超过限定额度)时,应向结算中心申请内部贷款,或在结算中心的授权下向外部商业银行申请票据贴现。集团总部有权要求银行系统自动将下属单位每日资金收入上划到结算中心,同时应按照银行到款通知信息及时生成“收款通知单”,加盖财务部公章后连同商业银行到账通知单送交下属单位做登账工作。下属单位有权根据每一月度上缴结算中心的资金余额按当期商业银行存款利率从结算中心取得利息,但必须按照自己生产经营需要上报资金使用计划,经集团总部审核后由结算中心统一进行限额拨付。在存款管理流程的实际操作中,D企业集团建立健全了资金结算账表体系与责任追究制度,严格账表记录,通过账表记录对资金存款结算进行详细、动态反映和控制,使存款管理的责权利达到统一。

**5. 内部审计的关键控制点。**实行企业集团资金内部审计

在财务制度、管理、核算等方面会遇到的几个主要问题,为事业单位改革顺利进行提供借鉴。

## 一、事业单位转变为行政机构

行政单位、事业单位在很多时候统称为行政事业类单位,执行的是预算会计体系,按照收付实现制进行核算。在会计科目、经费核算上有很多相似之处。两者的差别是在取得收入的渠道、支出的类别以及结余资金的分配上有一些不同。

**1. 对外投资。**行政机构资金主要依靠预算拨款,不参与对外投资,在保障履行机关职责的前提下,可以使用结余资金购买国债。事业单位不但可以购买国债,还可以利用货币资金、实物、无形资产等向其他单位进行投资。但是,根据《事业

是为了有效地实现资金的事后控制,通过对资金流量的跟踪稽查,做到资金流到哪里就控制到哪里,因此关键控制点就落在资金营运的跟踪稽查工作上。D企业集团的结算中心设置了内部审计机构,开展正常的内部审计工作,按照内部审计制度针对集团总部及下属单位的筹资、投资、资金营运活动进行人事调配监督、员工职责考核、资金运用复核、资金效益检查分析,对监督检查中发现的资金内部控制重大缺陷或重大问题,及时向董事会、监事会报告,以防范资金营运风险,杜绝工作人员团体舞弊行为,保证资金内部控制制度有效运行。

## 四、结束语

当今的市场经济运作模式千姿百态,千篇一律的资金内部控制制度是不现实的,企业集团只能在不同的经营体制和模式下,根据企业集团自身的资金结算状况,借鉴其他企业的有效做法,如D公司的资金结算中心加资金信息化内部控制系统模式,来制定适合本企业集团的资金内部控制制度,达到防范资金结算漏洞、提升资金内部控制力度、减少下属单位闲置资金、提高企业集团内部资金使用效率,实现资金管理的均衡、高效。

## 主要参考文献

1. 郝在斌,刘秋津.浅谈企业货币资金内部控制管理模式.城市建设理论研究,2012;4
2. 张建斌.浅谈集团资金内部控制模式.时代金融,2011;33

单位财务规则》的规定,事业单位不得从事股票、期货、基金、企业债券等投资。

这样一来,当事业单位转变为行政机构时,对外投资自然而然地就过渡到了行政名下。当前,我国的资本市场还处于发展初期,国有企业在成立初期都需要相关国有资本的支持,这就产生了一些大大小小的企业股东为国有事业单位,在股票全流通的大环境下,这些幕后的大股东被纷纷推到了台前,手中所持有的企业股份变成了实实在在可以自由交易的股票。但是,大部分事业单位所持有的股票都不会随意进行交易,所以当事业单位撤消,组成新的行政机构的时候,这部分对外投资就成为行政的账面资产。怎样核算、怎样处理还没有一个统一的方法。

笔者认为,要使这样可交易的股票再回到原始的冻结状态已是不可能的事情,且对资本市场的其他投资者来说都是不公平的。行政单位既然作为国家的职能部门,吃的是国家的财政补助,就不应有收益产生。这部分股票投资,应由上市公司进行定向回购,所得款项可作为行政创立初期的国家资本金登记入册。

**2. 结余分配。**行政没有“结余分配”这个科目,每年年终结算时,全年收入与支出相抵后的余额,记入“结余”科目,余额为历年滚存结余。事业单位则不同,需要将结余再分配,将事业结余和经营结余转入“结余分配”科目后,扣除应缴纳所得税,按照比例提取专用基金和事业基金。

事业单位进行结余分配,是为了规划今后本单位工作中资金的使用方向,和行政结余的性质一样,专用基金和事业基金都属于净资产的范畴。笔者认为,事业单位在转变为行政后,经过清产核资的此类款项,应纳入行政单位“结余”科目进行核算。

## 二、事业单位转变为企业

事业单位属于预算会计的分支,除少数经营业务采用权责发生制以外,在会计核算上基本都采用收付实现制。而企业会计只使用权责发生制。在传统的会计基础处理方法上,收付实现制是最早的。它对款项的收发如实地记录,使预算能够准确地反映国家的资金计划情况与对国民经济发展的影响程度,并且对国家制定有关政策有一定的帮助。权责发生制则须考虑预收、预付、应收、应付的情况,采用权责发生制进行会计处理较复杂,但是它所反映的本期的收入与费用情况拥有合理性与真实性,因此它更适用于企业的会计核算处理。

事业单位转变为企业时,与回归行政单位最大的不同就在于完全脱离了财政的支持,走向自负盈亏的道路,需要转变以往的核算方式,在转变过程中将会遇到如下主要问题:

**1. 固定资产。**现行《事业单位会计制度》中固定资产不计提折旧,只核算账面原值,通过提取修购基金来保证事业单位固定资产的更新和维护。现行《事业单位会计制度》对固定资产的计价以及固定资产的盘盈、盘亏、毁损、报废和转移都规定了详细的核算方法,唯独没有对固定资产在使用过程中的有形与无形损耗进行明确的规定。不设定固定资产折旧,不反映固定资产净值。事业单位在购置固定资产时,借记“事业支

出——设备购置费”或“专用基金——修购基金”或“专款支出”等科目,同时增加“固定资产”与“固定基金”科目。这种核算方式在计划经济模式下没有问题,但在企业权责发生制的核算方法下其弊端就显而易见了,这样核算不仅虚增了事业成本,而且固定资产不计提折旧,人为降低了取得相应收入的成本,虚增了盈余,且不能真正体现会计核算的配比原则。随着使用时间的延长,固定资产账面价值严重背离实际价值,虚增资产总量,在资产负债表中的净资产不能真实反映资产的实际状况。

需要注意的是,事业单位固定资产的计价标准与企业的计价标准是不一样的。在转变为企业的时候,一是要对达不到企业固定资产标准的那部分进行剥离,计入低值易耗品;二是将原有固定资产重新进行评估,以评估价值计入企业的实收资本,同时根据固定资产的剩余使用年限提取固定资产折旧,真实地反映资产价值。

**2. 应收款。**事业单位的往来款科目设置较为简单,许多日常业务都用“其他应收款”和“其他应付款”科目进行核算,不像企业会计中存在“应收账款”、“应付账款”、“预收账款”、“预付账款”等细致的分类。事业单位不用计提坏账准备,遇到无法收回的坏账,直接列支核销。这样做的好处是手续简单,便于操作。不利之处就是不能动态地分析应收账款回收率,没有对应收账款进行系统的预测,缺乏有效的防护机制,不符合谨慎性原则,造成应收款账面数比实际可收回的要大得多。在转变为企业时,应收款的盘点、评估是核准新成立企业资本金的一个重点,经过评估确认的不能完整收回或不能收回的应收账款,作为损失要冲减“事业基金”科目,避免虚增新成立企业的实收资本。

除此之外,事业单位在转变为企业时还会有资产清查、资产盘盈与盘亏、设立新账、计算资产扣除负债后的净资产、企业类会计科目与事业类会计科目的衔接、国有资产评估等业务事项,只不过这些业务流程都是有章可循的,不属于特殊事务,在这里不再赘述。

## 三、结语

现在距中央确定的到2015年在清理规范基础上完成事业单位分类时间不足3年,这是“十二五”规划的重点。以强化公益性为主线推进事业单位改革,总体上有利于提高城乡居民消费倾向、缓解收入差距和提高消费率以及提高劳动者素质和自主创新能力。同时,它对经济发展方式转变、建设和谐社会有着重要作用。可以说,这项涉及全国120多万个事业单位、3 000多万名员工的事业单位改革,对现行的中国经济格局将会产生巨大的冲击效应。随着改革的不断深入,涉及的经济、财务等相关政策规定将会陆续出台,届时我们所讨论的诸多财务问题有望一一得到解决。

### 主要参考文献

1. 财政部.事业单位会计制度.财预字[1997]288号,1997-12-31
2. 财政部.事业单位财务规则.财政部令第8号,1996-10-22