

科学事业单位科研经费管理办法之调整

徐加勇

(云南省应用技术研究院 昆明 650300)

【摘要】 由于科研经费管理办法中的课题经费的开支范围与新《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围不一致,我们应该对科研经费管理办法进行调整,将科研经费管理办法中课题经费的开支范围划分为资产性支出和收益性支出,以进一步促进科研经费的高效管理。

【关键词】 科学事业单位财务制度 科研经费 科研成本

近年来,科学事业单位科研经费投入逐渐增加,为了加强对科研经费的管理和监督,进一步规范科研经费的使用行为,提高科研经费使用效益,科研经费的管理办法几经修订和补充,现已形成了比较完善的管理体系,基本能够满足科研经费管理的需求,但为了适应复杂多变的客观经济环境,我们必须推动科研经费管理办法的创新与发展,探索科研经费管理办法的新机制。本文基于财政部和科技部对《科学事业单位财务制度》进行修订这一客观经济背景,对科研经费的管理问题进行了思考。

一、《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围小于财教[2011]434号文件中的课题经费的开支范围

1. 《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围。根据《关于印发科学事业单位财务制度的通知》(财教[2012]502号),科研项目成本是指科学事业单位为完成科研项目而发生的资产耗费和损失,包括直接成本和间接成本。直接成本即在实施科研项目过程中发生的,可以直接计入核算对象的各项费用,包括直接材料、直接人工及其他直接费用。间接成本即在实施科研项目过程中发生的,不能直接计入核算对象,需要按照一定原则和标准分配计入的各项费用。

2. 科研经费管理办法中课题经费的开支范围。根据财教[2011]434号文件《关于调整国家科技计划和公益性行业科研专项经费管理办法若干规定的通知》(以下简称“科研经费管理办法”),为适应科研活动规律的需要,落实财政科学化精细化管理要求,建立课题间接成本补偿机制,将课题经费开支范围分为直接费用和间接费用。直接费用是指在课题研究开发过程中发生的与之直接相关的费用,主要包括设备费、材料费、测试化验加工费、燃料动力费、差旅费、会议费、国际合作与交流费、出版/文献/信息传播/知识产权事务费、劳务费、专家咨询费和其他支出等。间接费用是指承担课题任务的单位在组织实施课题过程中发生的无法在直接费用中列支的相关费用。主要包括承担课题任务的单位为课题研

究提供的现有仪器设备及房屋、水、电、气、暖消耗,有关管理费用的补助支出以及绩效支出等。

通过比较可以看出,直接成本和间接成本是《科学事业单位财务制度》中的概念,直接费用和间接费用是科研经费管理办法中的概念。直接成本不等同于直接费用,直接成本包含了直接费用中除设备费以外的其他支出,也包含了间接费用除现有仪器设备及房屋、有关管理费用的补助支出和绩效支出以外的其他支出。直接成本也不等同于直接费用,间接成本包含了间接费用除仪器设备及房屋以外的其他不能直接计入直接成本的支出部分。对于不能达到固定资产计量标准的直接费用中的设备费以及间接费用中的仪器设备及房屋应记入到直接成本和间接成本,如果达到固定资产计量标准则记入固定资产。显然,《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围小于科研经费管理办法中的课题经费的开支范围。

二、对科研经费管理办法中课题经费开支范围进行调整的必要性

对科研经费管理办法中课题经费的开支范围进行调整后,科研经费管理办法中课题经费的开支范围划分为资本性支出和收益性支出,这就将科研经费管理办法中收益性支出类课题经费的开支范围与《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围相统一起来,从而有利于《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围与科研经费管理办法中的课题经费的开支范围相互协调。

1. 有利于间接费用总额与绩效支出数额的计算与控制。按现行科研经费管理办法的相关规定,间接费用使用分段超额累退比例法计算并实行总额控制,按照不超过课题经费中直接费用扣除设备购置费后的一定比例核定,间接费用中绩效支出不得超过直接费用扣除设备购置费后的5%。由于将设备费列为资本性支出并从总费用中单独列示出来,从而有利于间接费用总额与绩效支出数额的计算与控制。

2. 有助于理顺科研课题的资产形成关系,从而有利于对科研课题进行绩效评价和绩效考核。通过对科研经费管理办法中课题经费的开支范围进行重新划分,将科研经费开支范围中资本性支出与收益性支出区别开来,从而进一步明确了资本性支出与收益性支出的范围。对于资本性支出开支后将直接形成固定资产和无形资产,对于收益性支出开支后将间接形成固定资产和无形资产,通过对二者的划分,可以理顺科研课题的资产形成关系,不仅能将资本性支出与收益性支出区分开来,还能将前期用科研费所投入的资产与项目运转后所形成的资产区别开来,从而有利于对科研课题进行绩效评价和绩效考核。

3. 可以为后续的国有资产管理打下基础。通过对资本性支出与收益性支出的划分、前期用科研费所投入的资产与项目运转后所形成的资产的划分,为科研课题的资产的产权关系界定提供了依据,从而为日后的国有资产管理打下基础。

三、对科研经费管理办法中课题经费开支范围进行调整

1. 协调《科学事业单位财务制度》中科研项目成本核算范围与科研经费管理办法中课题经费开支范围的切入点。科研经费管理办法将课题经费的开支范围分为直接费用和间接费用,且将设备费列为直接费用,仪器设备及房屋列为间接费用。从财务会计的角度来理解,将设备费、仪器设备及房屋作为费用是不恰当的,这不仅是对资本性支出与收益性支出的模糊化,也将“费用”的概念扩大化。

按财务会计的相关定义,支出可分为资本性支出和收益性支出,资本性支出是为获取长期资产而发生的支出,资本性支出不仅可以在本期为支出单位获益,而且可以在以后多个会计期间获益,因此,根据配比原则,资本性支出不能于支出当期全部作为费用,而应随其获益逐步转为费用。收益性支出是为了取得当期收益而发生的支出,理应全部理解为本期费用。而费用是指经济活动中发生的各种耗费,是为获取收益而做出的价值牺牲,费用按其用途和得到补偿的时间不同分为成本费用和期间费用。

在实际工作中,有的财务人员一见到费用这个概念就简单地将其看作是收益性支出,没有从实质上去理解科研经费管理办法中费用的内涵与外延,因此直接费用中的设备费和间接费用中的仪器设备及房屋的账务处理方式也就五花八门,有的记入费用类会计科目,有的记入固定资产类会计科目,还有的甚至记入往来类会计科目,从而导致了科研经费财务核算的混乱。可见,为形成统一的会计核算方式,更好地对科技经费进行有效的管理,我们有必要对科研经费管理办法进行修订,以对科研经费管理办法进行修订为切入点,对科研经费管理办法中课题经费的开支范围进行合理划分。

2. 对科研经费管理办法中课题经费的开支范围进行调整。按照《科学事业单位财务制度》的相关规定,为购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的资本性支出不应当计入科研项目成本。固定资产是指使用期限超过一年,单位价值

在1 000元以上(其中:专用设备单位价值在1 500元以上),并在使用过程中基本保持原有物质形态的资产。单位价值虽未达到规定标准,但是耐用时间在一年以上的大批同类物资,作为固定资产管理。无形资产是指不具有实物形态而能为使用者提供某种权利的资产,包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术以及其他财产权利。

为了使科研经费管理办法与《科学事业单位财务制度》相互协调。我们将科研经费管理办法中课题经费的开支范围调整为资本性支出和收益性支出,收益性支出可进一步分为直接费用和间接费用。

资本性支出是指为开展课题研究所购置和建造的各种仪器设备、房屋和无形资产,主要包括仪器设备、房屋、无形资产和其他资本性支出。对于一些特殊行业,还应包括生物资产,例如利用科研经费购入种牛就应列入“生物资产”科目,而不是列入“材料费用”科目,但在实际财务处理中,将种牛列入“材料费用”科目的例子并不少见。

直接费用是指在课题研究开发过程中发生的与之直接相关的费用,主要包括材料费、测试化验加工费、燃料动力费、差旅费、会议费、国际合作与交流费、出版/文献/信息传播/知识产权事务费、劳务费、专家咨询费和其他支出等。间接费用是指承担课题任务的单位在组织实施课题过程中发生的无法在直接费用中列支的相关费用。主要包括承担课题任务的单位为课题研究提供的水、电、气、暖消耗,有关管理费用的补助支出以及绩效支出等。其中绩效支出是指承担课题任务的单位为提高科研工作绩效安排的相关支出。通过以上调整,将科研经费管理办法中收益性支出类课题经费的开支范围与《科学事业单位财务制度》中科研项目成本的核算范围相统一起来。

3. 科研经费管理办法的配套调整内容。对科研经费管理办法中课题经费的开支范围进行调整后,为了形成完整的科研经费管理体系,还应对科研经费管理办法中的经费预算表中的支出预算的相关项目进行调整:先将支出预算分成资产性支出、直接费用和间接费用三类,然后在此基础上再分小项。同时还应在科研经费管理办法中增加相应的固定资产和无形资产的管理办法,以保证国有资产得到有效管理和合理利用,最后还应增加相应的科研经费验收的配套内容。

主要参考文献

1. 财政部,科学技术部.关于调整国家科技计划和公益性行业科研专项经费管理办法若干规定的通知.财政[2011]434号,2011-09-14
2. 财政部,科学技术部.关于印发《科学事业单位财务制度》的通知.财教[2012]502号,2012-12-28
3. 管一民,薛许红.财务会计.上海:上海财经大学出版社,2001
4. 企业会计准则编审委员会.企业会计准则案例讲解.上海:立信会计出版社,2012