

关于医院科研经费核算的建议

马煜

(上海市浦东新区人民医院 上海 201200)

【摘要】 随着科教兴医战略思想的深入,医院科研经费的管理及财务核算愈显重要。本文从现行《医院会计制度》结合实际工作经验探讨其在科研经费核算中的具体应用并提出了相应的建议。

【关键词】 医院会计制度 科研经费 财务核算

综合性公立医院是集医疗、科研一体全面发展的公益性服务机构,随着“科技兴医”意识的加强,财政拨款及医院自筹资金对科研项目的投入逐年加大;各级个人科研项目与日俱增。以我院为例:2012年个人科研项目在册的达到120项,当年的科研项目支出达到360万之多。在医院对科研业务发展越来越重视的背景下,科学准确地核算科研经费对科研项目的有效管理至关重要。

现行《医院会计制度》2011年7月出台,对科研经费的核算作了重大改革,笔者认为其在实际应用中尚有进一步完善和细化的需要。

2. 权益法下股权账面价值恒等式的测试。权益法下,投资企业股权账面价值与其享有被投资单位净资产份额的恒等式为:投资企业股权账面价值=被投资单位净资产×投资企业持股比例+股权投资借方差额+未确认投资损失。或=投资成本±损益调整±其他权益变动=被投资单位净资产×投资企业持股比例+股权投资借方差额+未确认投资损失。

上述公式中,如果存在“股权投资借方差额”,“投资成本”应为初始投资成本;如果原存在“股权投资贷方差额”,则“投资成本”为确定采用权益法时调增后的“成本”,即初始投资成本与股权投资贷方差额绝对值之和。

所谓股权投资借方差额,是指权益法下股权初始投资成本高于取得股权时享有被投资单位净资产份额的差额。按准则规定,企业“长期股权投资”借方差额不作账务处理;如果股权投资初始投资成本低于投资时享有被投资单位净资产份额的差额,其差额称为“股权投资贷方差额”,准则规定采用权益法时,该差额计入营业外收入,同时增加股权投资成本。

A公司持有B公司股权投资各时点股权账面价值恒等式检验情况如下:

2×07年1月1日开始持股时: $160=350 \times 40\% + 20=160$ 。

一、现行《医院会计制度》下科研经费的核算规定

现行制度规定,根据科研经费的不同来源采用不同的核算科目,核算方法也有别于旧会计制度。

1. 取消“专用基金”的下设科目“科研基金”,同时按当年医疗支出总额的1.5%~3%计提科研经费总额的做法也随之停止。

2. 设立1个收入类、2个费用类一级科目,用以区别非财政性资金投入及自筹科研经费的收支核算。

3. 在会计报表中单独列示科研项目的收支情况。制度规定“收入费用总表”及“现金流量表”需列明科研项目的收入、

2×07年1月3日B公司扩股,A公司持股比例变更为25%: $160+10=600 \times 25\% + 20=170$ 。

2×07年12月31日: $160+25+10=700 \times 25\% + 20=195$ 。

2×08年12月31日: $160+(25+30-20-25)+10=640 \times 25\% + 20=180$ 。

2×09年12月31日: $160+(10-75)+10=340 \times 25\% + 20=105$ 。

2×10年12月31日: $160+(-65-100)+10=(-60) \times 25\% + 20=5$ 。

2×11年12月31日: $160+(-165-5)+10=(-160) \times 25\% + 20(\text{股权投资借方差额}) + 20(\text{未确认投资损失})=0$ 。

2×12年12月31日: $160+(-170+30)+10=40 \times 25\% + 20=30$ 。

2×13年12月31日: $160+(-140+65)+10=300 \times 25\% + 20=95$ 。

主要参考文献

1. 财政部会计司编写组.企业会计准则讲解2010.北京:人民出版社,2010

2. 顾长虹,赵灿奇,丁一宁.新企业所得税法操作指南.南京:江苏人民出版社,2008

支出及结余情况。现行核算方法将科研经费纳入医院大收支管理,且要求专款专用、单独核算。

二、科研经费核算难点及完善建议

1. 会计科目的设置。

现行做法:制度设立了一个收入类科目“科教项目收入”,两个费用类科目“医疗业务成本——科研经费”、“科教项目支出”。“科教项目收入”科目核算医院取得的非财政补助资金用于科研教学项目的补助收入,“医疗业务成本”核算医院使用自筹配套资金发生的科教项目支出,“科教项目支出”核算医院使用非财政补助资金发生的科教项目支出。

存在的问题:制度只设置了科研经费核算的一级明细科目,未设置与科研经费支出类别相适应的二级明细科目。科研经费的实际支出涉及专用材料、人员经费、专家咨询等各类费用,现有的科目设置不利于科研经费的精细管理。

建议:“医疗业务成本——科研经费”和“科教项目支出”科目根据科研经费实际支出的主要类别下五个明细科目:“人员经费”、“专用材料”、“专家咨询”、“会议培训”、“其他经费”。

2. 自筹配套资金的核算。

现行做法:医院在收到拨入经费或立项的同时配套资金也要到位,而且配套的比例为拨入资金的1~2倍。现行制度规定配套资金在“医疗业务成本”科目列支。

存在的问题:科研项目从立项到结题往往需要2~3年,若立项时就将配套资金按比例列支,往往造成成本列支数与实际支出数不符,仍然会虚增成本。

建议:按科研项目的实际支出数列支成本,同时制作科研项目配套资金的辅助表格(格式见下表),方便查对实际支出与应配套资金的执行情况。

科研项目自筹资金使用明细表

科研项目名称	应配套资金	自筹资金实际支出数							配套资金与实际使用差异
		年度期间	人员经费	专用材料	专家咨询	会议培训	其他	合计	
A									
	总计								
B									
	总计								

3. 科研经费的查询核对。

现行做法及存在的问题:科研项目管理部门在与财务查询核对某个项目的具体经费时存在难点。主要是科研经费的收入、支出分散在三个科目中体现,查询经费的使用及结余情况时要汇总这三部分的数据,比较繁琐。

建议:首先,科研项目管理部门针对每一具体项目设立明细登记表,记录每个项目的收入、支出和结余情况。这样管理部门在审核每项经费开支时可以及时监控经费的超支或

节余情况,同时也方便与财务账面数据的核对。其次,在财务软件系统的核算项目库中增设科研项目,并按每个科研项目的具体名称设立明细,同时与上述三个会计科目挂钩联动。从而在科研收支业务录入时,每笔收支在记入相关科目的同时也自动记入了科研项目数据库。这样在核对科研经费时不需要查询和汇总三个科目的发生额,只要查询科研项目数据库的发生数即可。

4. 财务报表列示。

现行做法:科教项目支出主要在“收入费用总表”及“现金流量表”中反映。前者单独列示了“科教项目收入”、“科教项目支出”,并根据对应的项目收入与支出科目的发生额填列;在业务活动产生的现金流量以“从事科教项目活动收到的除财政补助以外的现金”及“使用科教项目收入支付的现金”两个项目分别填列。

存在的问题:上述两大财务报表都只反映了来源于非财政补助资金的科研经费收支情况,对自筹资金的科研经费未单独反映,不能完整披露科研项目的全部收支情况。

建议:“收入费用总表”中的科研经费收支仍维持原方法列报,同时自筹资金的科研经费支出也仍在“收入费用总表”的“医疗业务成本”中与其他成本合并列示。这样可以保证费用总表中的“医疗业务成本”数据与“医疗收入费用明细表”及“支出汇总明细表”的一致性,也维护了科目的严肃性。

那么问题如何解决呢?为揭示不同资金来源的科教经费支出,建议“现金流量表”中业务活动产生的现金流量项目“使用科教项目收入支付的现金”,根据“科教项目支出”科目的记录分析填列;同时增加“使用自筹资金支付科研的现金”,并根据“医疗业务成本——科研经费”科目的记录分析填列。同理,在投资活动产生的现金流量中增加“使用科教项目收入购建固定资产、无形资产支付的现金”及“使用自筹资金购建科研用固定资产、无形资产支付的现金”两项。这样,通过“现金流量表”就可单独且完整反映科研项目收支的总况了。

5. 课题的验收结题与绩效评价。

医院科研项目结余经费的管理普遍存在结题不结账的情况。针对这一问题笔者认为,除科研项目的主管科室应制定具体的科研经费结账管理办法,明确结余经费的分配办法外,项目主管部门、课题组和财务部门三方应建立有效的沟通和协作机制,从而杜绝项目管理与经费管理严重脱节的情况。

绩效评价指标不仅包括论文发表的档次、获奖成果数目级别、新技术实际应用的口碑和评价等,还应考核课题进行过程中直接和间接费用的分摊。

主要参考文献

1. 胡兆礼.对新《医院会计制度》下科研经费核算的探讨.卫生经济研究,2013;4
2. 金玲等.医院科研经费核算管理中存在的问题与对策.中国卫生经济,2007;8