

新《医院会计制度》下科教项目经费的核算

丁永志

(承德医学院附属医院计财处, 河北承德 067000)

【摘要】新《医院会计制度》虽然对科教项目经费的核算做出了规定,但完全依照规定处理难以满足医院的管理需求,本文指出实际工作中存在会计账簿不能体现配套经费情况,会计账簿不便于查询科教项目经费总支出、总结余情况,财政补助用于科教项目时不便于统计科教经费等问题,并提出相应的解决方法。

【关键词】医院会计制度; 科教项目; 经费; 其他应付款

近年来,随着科研意识的加强,医院申请的科教项目经费和医院自筹科教项目经费的金额都越来越大。新《医院会计制度》(简称“新制度”)实施前,医院对科教项目经费的核算比较混乱,有的列入“补助收入”科目或者“其他业务收入”科目,有的列入往来科目,还有的直接作为净资产核算。为此,新制度对科教项目经费的核算做出了明确规定。

一、新制度科教项目经费核算的举例

根据新制度的规定,“科教项目收入”科目核算医院取得的除财政补助收入外专门用于科研、教学项目的补助收入。“科教项目支出”科目核算医院使用除财政补助收入以外的科教项目收入开展科教项目活动所发生的各项支出。医院应将“科教项目收入”科目和“科教项目支出”科目根据具体项目进行明细核算,还应设置相应的辅助账,登记开展各科教项目所使用自筹配套资金的情况。

例1:医院某课题组开展一项自然科学基金课题——A项目,2015年1月医院收到资助单位拨入的课题经费20 000元,同时,医院自筹配套资金20 000元用于该项目。会计处理如下:借:银行存款20 000;贷:科教项目收入(A项目)20 000。医院自筹配套资金,仅通过辅助账记录,不做会计分录。

当月,医院购入50 000元试剂材料,其中20 000元用于该课题研究,用拨入的课题经费支付,其余供医疗业务使用,用自有资金支付。试剂材料已验收入库。相关会计处理如下:借:库存物资50 000,科教项目支出(A项目)20 000;贷:银行存款50 000,待冲基金20 000。

科室领用试剂材料时,出库单上需要标明领用科室的名称,而课题组领用试剂材料时,出库单上需要标明领用人是A项目课题组。假设1月份科室领用试剂材料30 000元,A项目课题组领用20 000元,相关会计处理如下:借:医疗业务成本——卫生材料费30 000,待冲基金

20 000;贷:库存物资50 000。

拨入的课题经费使用完毕后,使用自筹配套资金购入试剂材料8 000元,均由课题组领用,相关会计处理如下:借:库存物资8 000;贷:银行存款8 000。借:医疗业务成本——科教经费8 000;贷:库存物资8 000。

科教项目收入和支出的确认采取的是收付实现制。1月份的收入费用总表中,科教项目收入本月数根据本月实际收到的金额填列20 000元,科教项目支出本月数根据实际支付的金额填列20 000元,科教项目结转(余)本月数根据本月收入减去本月支出数填列0。

例2:接例1,假设医院利用课题经费购买的不是试剂材料,而是一台价值30 000元的医疗仪器,其中利用资助单位拨入的课题经费18 000元、医院配套资金12 000元。会计处理如下:借:固定资产30 000,科教项目支出(A项目)18 000;贷:银行存款30 000,待冲基金18 000。

2月底,对固定资产计提折旧(假设课题用仪器可使用5年),相关会计处理如下:借:医疗业务成本——科教经费200,待冲基金300;贷:累计折旧500。

例2更明显地体现出科教项目经费核算采取的是收付实现制。医院收到拨入的课题经费虽然购置了固定资产,受益期是5年,但是并没有先计入递延收益后再按受益年限分摊,而是在收到和支出时一次性计入收入和支出。1月份的收入费用总表中,科教项目收入本月数根据本月实际收到的金额填列20 000元,科教项目支出本月数根据实际支付的金额填列12 000元,科教项目结转(余)本月数根据本月收入减去本月支出数填列8 000元。

二、实际工作中遇到的问题及思考

1. 会计账簿不能体现配套经费的情况。通常情况下,申请到科教项目经费后,医院都会自筹一定比例的配套资金用于该项目。根据新制度,医院承诺给课题的配套经费通过辅助账核算,不填制相关凭证,待实际费用发生时

计入医疗业务成本。这种方法下,医院承诺为科教项目提供配套资金的行为无法在会计账簿中体现出来,只有待承诺实现时,即配套的经费实际支出时才能在账簿中体现。这样处理的后果是,相关人员无法通过会计账簿来了解医院对科教的支持力度,而需借助辅助账来了解。对于科教项目多的医院而言,过多的辅助账统计起来比较麻烦,增加了工作量。

针对上述情况,一些学者提出以下解决方案:医院在配套科教经费承诺时借记“医疗业务成本——科教经费”科目,贷记“科教项目收入”科目,而在支出时借记“科教项目支出”科目,贷记“银行存款”科目。这样,虽然账簿能够体现配套经费的情况,能方便地统计出科教经费投入的力度,但是却存在原则性的问题。首先,医院承诺配套科教经费的行为只是医院内部决策,并没有实际的收入业务发生,这样记账使得医院凭空虚增了收入。支付配套经费时,也没有实际的支出业务发生,却将配套金额一次性计入了医疗业务成本,存在提前列支的情况。其次,使用配套资金时,将发生的费用记入“科教项目支出”科目也不符合规定。新制度规定,医院开展科研、教学项目使用自筹配套资金发生的支出通过“医疗业务成本”科目核算,而不通过“科教项目支出”科目核算。最后,医院承诺配套资金时列入了费用,在实际花费配套资金时又列入了费用,出现了重复列支的问题。

为了既能在账簿中方便地查看科教经费的配套及余额情况,又不违反会计的基本原则和新制度对科教项目的规定,本文通过例3来说明解决方案。

例3:接例1,医院收到资助单位拨入的A项目课题经费20 000元时,会计处理如下:借:银行存款20 000;贷:科教项目收入(A项目)20 000。借:其他应付款——科教费——拨入额20 000;贷:其他应付款——科教费——应支付(A项目)20 000。

同时医院自筹配套资金20 000元用于该项目,会计处理如下:借:其他应付款——科教费——配套额20 000;贷:其他应付款——科教费——应支付(A项目)20 000。

“其他应付款——科教费——应支付”科目采用项目辅助核算。本例中的记账方法与新制度规定的方法区别在于增加了后面两笔分录,但这两笔分录不会引起报表数据的变化。登记上述三笔分录后,通过账簿中“其他应付款——科教费——配套额”科目的借方实际发生数,可以查看了解医院某一时期的配套科教经费的总额,从而考察医院科教经费投入的力度。通过查看“其他应付款——科教费——应支付”科目贷方余额,可以了解各个科教项目拨入经费和配套经费的总余额,便于控制项目经费出现超支的情况。鉴于自筹配套经费时并没有实际的经济行为发生,所以记录此行为的会计分录不应引起报表数据的变化。上述记账方式既能够符合这一要求,又体现出

了自筹配套经费的行为。

2. 会计账簿不便于查询科教项目经费总支出。如果按新制度规定进行会计处理,能够通过“科教项目支出”科目查看各个项目拨入经费的支出情况,通过“科教项目结转(余)”科目查看各个项目拨入经费的余额。但是,如果某一项目既有拨入的课题经费,又有医院配套的经费,要查询这个项目拨入经费和配套经费合计的总支出,则需要通过查询“科教项目支出”科目和“医疗业务成本”科目中的相关数据进行加总计算,要查询总结余额,则要查询“科教项目结转(余)”科目和辅助账,均不方便。本文通过例4来说明建议的方案。

例4:接例3,当月,医院购入50 000元试剂材料,其中20 000元是用于该课题研究的,用拨入的课题经费支付,其余是供医疗业务使用的,用自有资金支付。试剂材料已验收入库。相关会计处理如下:借:库存物资50 000,科教项目支出(A项目)20 000;贷:银行存款50 000,待冲基金20 000。借:其他应付款——科教费——应支付(A项目)20 000;贷:其他应付款——科教费——拨入额20 000。

科室领用试剂材料的会计处理与例1相同。拨入的课题经费使用完毕后,使用自筹的配套资金购入试剂材料8 000元。相关会计处理如下:借:库存物资8 000;贷:银行存款8 000。借:其他应付款——科教费——应支付(A项目)8 000;贷:其他应付款——科教费——配套额8 000。

领用配套资金购入库存的试剂材料时的会计处理与例1相同。这样处理后,可以通过“其他应付款——科教费——应支付”科目借方实际发生数查看各个项目拨入经费和配套经费的总支出额,便于医院统计某一期间实际支付的科教经费。

3. 财政补助用于科教项目时不便统计科教经费。根据新制度,医院收到同级财政部门拨入的专项补助,记入“财政补助收入——项目支出”科目,支出时记入“财政项目补助支出”科目,这两个科目按照具体项目进行辅助核算。即使财政补助项目是科教性质的项目,也不能记入“科教项目收入”科目和“科教项目支出”科目,这样一来,要将这部分收入和支出统计到医院科教收支里就不容易做到。王着林(2014)提出的建议是收到财政项目补助的科教经费时记入“财政补助收入”科目,同时再列入“财政项目补助支出”科目和“科教项目收入”科目,实际支出时记入“科教项目支出”科目。这样处理,相当于收到一笔经费,却计了两次收入。对此,本文认为可以参考例3中科教项目的核算方法,发生财政项目补助的科教经费收支时,也通过“其他应付款——科教费——拨入额”科目和“其他应付款——科教费——应支付”科目核算。

主要参考文献

王着林.医院科教项目收入支出在财务实践中的问题与思考[J].中国卫生经济,2014(7).