

科学事业单位收支类科目调整的建议

缪启新

(江苏省中国科学院植物研究所 南京 210014)

【摘要】随着科学事业单位预算形式、资金支付方式、业务内容以及科研项目绩效考核等方面的改革,原有规章制度已不能满足部门预算、内部核算及单位考核的需求,本文对科学事业单位收支类科目进行调整,以适应科学事业单位对收入、支出核算的要求。

【关键词】科学事业单位 收入科目 支出科目 科目调整

现行科学事业单位收入、支出类科目的定义和核算内容由财政部、国家科委(现为科技部)于1997年联合制定。随着科学事业单位预算形式、资金支付方式、业务内容以及科研项目绩效考核等方面的改革,根据原科目的定义对收入、支出进行核算已越来越不能适应部门预算、内部核算及单位考核的要求。据此本文着重对科学事业单位收入、支出类等科目进行了思考,对主要收支类科目定义和核算内容进行调整,同时增设有关收支类科目。

一、现行科学事业单位主要收支类科目定义及核算内容

《科学事业单位财务制度》、《科学事业单位会计制度》对“财政补助收入”、“事业收入”、“事业支出”和“财政补助结存”科目作了如下规定:

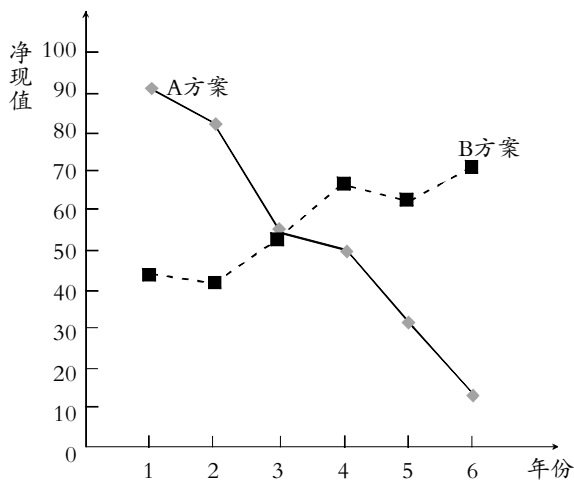
1. 财政补助收入即单位从财政部门取得的事业经费,包括经常性经费和专项经费。科学事业单位取得的由财政部门通过财务主管部门和上级单位转拨的科学事业费,以及由财政部门 and 上级单位以科研课题和项目形式下达的科学事业

费,均属于财政补助收入。

2. 事业收入即单位开展专业业务活动及辅助活动取得的收入,包括科研收入、技术收入、学术活动收入、科普活动收入及试制产品收入。其中:科研收入是单位承担科研课题(项目)和接受委托研制样品样机取得的收入。技术收入是单位对外提供技术转让、技术咨询、技术服务、技术培训和承包取得的收入。学术活动收入是单位开展科学知识宣传、讲座和科技展览等活动取得的收入。试制产品收入是单位从事中间试验产品的试制取得的收入。

3. 事业支出是单位开展专业业务及其辅助活动发生的支出,按用途分为基本工资、补助工资、其他工资、职工福利费、社会保障费、助学金、公务费、业务费、设备购置费、修缮费和其他费用。

4. 财政补助结存科目核算科学事业单位取得的财政补助收入中具有专门用途的专项资金,需结转下年继续使用而在期末形成的结存。



从上图可以发现,A方案的相关数据是一条下降的曲线,且最高点和最低点离差很大;而B方案的相关数据是一条上升的曲线,且最高点和最低点离差较小。因此,B方案的风险

较小,这说明用净现值法进行投资决策时风险更小,更为可靠,因而我们认为净现值法优于内部收益率法。

基于以上分析,作为内部收益率来说,它是净现值等于零时的收益率,也是最高收益率,而A方案的最高收益率根本不能说明A方案的一般水平,所以我们认为当内部收益率指标和净现值指标作出相反的指示时,应该以净现值法为首选决策方法。

综上所述,我们认为净现值法比内部收益率法更加科学合理。就本文案例而言,在A方案和B方案两个备选方案中,我们应该选择B方案。在项目投资决策中,有很多投资方法,在资料充足有效的情况下应该首选净现值法。

主要参考文献

1. 吴安平.财务管理学教学案例.北京:中国审计出版社, 2000
2. 张凤英.财务管理.北京:对外经济贸易大学出版社, 2005

二、科学事业单位主要收支类科目核算存在的问题

1. “财政补助收入”科目核算内容包括三部分:一是上级财政部门为保障科学事业单位正常运转、完成日常工作任务下拨的经常性经费;二是上级财政部门为保证科学事业单位完成其特定的工作任务或事业发展目标而下拨的专项经费;三是上级财政部门通过其他渠道以科研课题和项目形式下达的科学事业费。将以上三部分内容全部纳入财政补助收入,一是不能明晰反映上级财政部门对科学事业单位维持正常运转的基本支出供给水平和对科学事业单位事业发展的项目支出支持力度。二是由于科学事业单位每年事业发展的侧重点不同,用于事业发展的专项经费多少不一,造成科学事业单位财政补助收入波动大。三是其中的科研课题经费与“事业收入”中的“科研收入”实质相同,只是因来源不同而未单独核算,因此不能完整反映科学事业单位的科研业务量。

2. “事业收入”科目。首先从收入分类上看,其与“财政补助收入”科目同级,但又没有单独设定为会计科目,具体收入是通过“科研收入”、“技术收入”、“学术活动收入”、“试制产品收入”、“科普活动收入”等科目来核算,造成分类上的混乱,并且期末也未将以上收入归集到“事业收入”科目。其次,将单位开展专业业务活动取得的收入和辅助活动取得的收入一并纳入事业收入,不能有效核算科学事业单位主要业务活动收入和辅助活动收入,未反映科学事业单位开展专业业务活动的的能力。再者,科学事业单位开展专业业务活动取得的收入,如科研收入,都是要依据科研合同、完成特定任务的项目经费,辅助活动取得的收入可以用于单位发展或作为日常运转的基本支出经费的补充。对科研收入和辅助活动取得的收入未分别核算,就很难准确反映科学事业单位收入的组成、创收水平以及可用于自身发展的财力。

3. “事业支出”科目作为一级科目,既可以由“科研成本”、“技术成本”、“学术成本”、“试制成本”、“科普成本”、“管理费用”、“研究室(车间)费用”、“财务费用”等成本费用科目结转而来,也可以单独核算支出,造成大概念与小概念的混淆。另外由于支出未按经费来源进行核算,一方面不能区分不同经费来源形成的支出,尤其是“科研成本”科目,既包括了上级财政部门通过其他渠道以科研课题和项目形式下达的科学事业费形成的支出,也包括了科学事业单位接受其他事业单位、企业等委托取得的横向科研经费形成的支出。另一方面期末不能准确核算科学事业单位维持正常运转的基本支出经费与开展专业活动的专项支出经费、纵向科研经费与横向科研经费、主要业务经费与辅助业务经费的使用和结存情况,不利于各类项目的绩效考核。

4. “财政补助结存”科目只核算财政补助收入中具有专门用途的专项资金在期末形成的结存,不包括经常性经费结存。经常性经费结存期末结转到“事业结余”科目,参与期末结余分配。科学事业单位实行部门预算和财政集中支付后,经常性经费结存不再允许参与期末结余分配,但又无明确的会计科目对其进行核算。

5. “经费自给率”科目。财务分析指标中的经费自给率是

衡量科学事业单位自行组织收入的能力和收入用于经常性支出程度的指标,是综合反映科学事业单位财务收入状况的最重要的分析评价指标之一。其计算公式为:经费自给率=(事业收入+经营收入+附属单位上缴收入+其他收入)/(事业支出+经营支出)×100%。

科学事业单位其他各项收入中主要的是事业收入,而事业收入中最主要的是科研收入,即科研项目经费形成的收入,这就导致科学事业单位自行组织的收入人为扩大,由上述公式计算出的经费自给率严重失真,很大程度上误导了上级财政部门,造成科学事业单位有能力承担相当比重基本支出的假象,影响了部门预算的编制质量。

三、科学事业单位主要收支类科目的调整

根据以上实际情况,本人认为科学事业单位原主要收入、支出类等科目,不适应核算要求的应作相应调整,现有科目不能满足核算需求的应作适当增设,具体调整如下:

1. 财政性资金收支类科目的调整。

(1)财政性资金收入类科目的调整。原“财政补助收入”科目核算内容调整为,只核算上级财政部门为保障科学事业单位正常运转、完成日常工作任务下拨的经常性经费。增设“财政专项收入”科目,用于核算原“财政补助收入”科目中上级财政部门为保证科学事业单位完成其特定的工作任务或事业发展目标而下拨的专项经费,包括上级财政部门通过其他渠道以科研课题和项目形式下达的科学事业费。

(2)财政性资金支出类科目的调整。科学事业单位增设“财政补助支出”科目,用于核算上级财政部门为保障科学事业单位正常运转、完成日常工作任务下拨的经常性经费形成的支出。同时增设“财政专项支出”科目,用于核算上级财政部门为保证科学事业单位完成其特定的工作任务或事业发展目标而下拨的专项经费形成的专项支出,包括上级财政部门通过其他渠道以科研课题和项目形式下达的科学事业费形成的科研项目支出。

(3)财政性资金结存类科目的调整。原“财政补助结存”科目核算内容调整为,只核算科学事业单位取得的财政拨款中经常性经费在期末形成的结存,并按规定上缴上级财政部门,于下年度部门预算时统筹安排。增设“财政专项结存”科目,核算两方面的内容:一是科学事业单位取得的财政拨款中的专项资金,因项目未完成,需结转下年继续使用而在期末形成的结存;二是科学事业单位取得的财政拨款中的专项资金,项目完成后在期末形成的结存。

通过以上科目的增设和调整,将财政拨款中经常性经费与专项经费分别核算:一是有利于上级财政部门有效地掌握科学事业单位维持其基本运转的经常性支出所需的财政资金,便于统筹安排;二是避免因年度间科学事业单位承担政府专项任务和科研项目的变化,引起当年财政补助收入的较大波动;三是单独核算财政专项收入后,其收入水平既反映出上级财政部门对科学事业单位发展的支持力度,也反映出科学事业单位承担政府科研课题等专项任务的能力、科学研究事业发展水平以及在当地经济建设中所起的作用;四是财政拨

款中的基本支出经费结存和专项支出经费结存分别核算,有利于上级财政部门对财政资金的监管,防止两类资金间的相互挪用。

2. 其他资金收支类科目的调整。

(1)其他资金收入类科目的调整。增设“其他专项收入”科目,核算科学事业单位取得的上级财政拨款专项收入以外的其他专项收入,包括向国家自然科学基金、科技部、农业部、卫生部等国家部委和省、市等有关部门申请、签订科技合同的各类科研项目经费,也包括科学事业单位接受企事业单位委托,从事特定技术的科研、科普等项目研究经费。原“科研收入”、“技术收入”、“学术活动收入”、“试制产品收入”、“科普活动收入”等科目,由一级科目调整为“其他专项收入”科目的二级明细科目,分别核算科研、技术、学术活动、试制产品、科普活动等专项收入。原“事业收入”科目调整为一级科目,核算科学事业单位开展专项业务之外的辅助业务取得的收入,包括附属单位上缴收入和其他收入,取消原“附属单位上缴收入”和“其他收入”科目。

(2)其他资金支出类科目的调整。增设“其他专项支出”科目,核算科学事业单位为完成取得的其他专项项目而发生的支出。原“科研成本”、“技术成本”、“学术活动成本”、“试制产品成本”、“科普活动成本”等科目,在核算过程中作用不大,予以取消。同时,再增设“科研支出”、“技术支出”、“学术活动支出”、“试制产品支出”、“科普活动支出”等科目,作为“其他专项支出”科目的二级明细科目,分别核算科研、技术、学术活动、试制产品、科普活动等专项支出。原“事业支出”科目调整为只是核算科学事业单位开展专项业务之外的辅助业务发生的支出。

(3)其他资金结存类科目的调整。增设“其他专项结存”科目,核算两方面的内容:一是科学事业单位取得的其他专项资金,因项目未完成,需结转下年继续使用而在期末形成的结存;二是科学事业单位取得的其他专项资金,项目完成后在期末形成的结存。

对于科学事业单位取得的其他专项资金形成的结存,要根据专项项目签订部门对项目结存经费的管理规定分别进行处理:其一需上缴原下达部门的则上缴;其二经批准可用于与原项目相关工作的,支出范围执行原合同,并在“其他专项支出”科目中核算;其三原下达部门对结存经费没有明确规定的,转入“事业结余”科目参与期末分配。增设“科研专项结存”、“技术专项结存”、“学术活动专项结存”、“试制产品专项结存”、“科普活动专项结存”科目,并作为“其他专项结存”科目的二级明细科目,分别核算科研、技术、学术活动、试制产品、科普活动等专项结存。

原“事业结余”科目保留,核算内容调整为两方面:一是期末“其他专项结存”科目中可参与分配的结存转入;二是辅助业务收入与辅助业务支出相抵后的余额。

(4)经营性资金收入、支出等科目的调整。2002年一批与市场结合度高的应用型科学事业单位已改制为企业,随着科学事业单位改制的进一步推进,现存的科学事业单位大多数

是不以营利为目的的公益型事业单位,应取消“经营收入”、“经营支出”和“经营结余”科目。

通过以上科目的增设和调整,将科学事业单位具有特定任务的科研项目经费从事业收入中剥离,避免了科学事业单位年度申报科研项目的多少对科学事业单位事业收入产生较大波动,更能准确地反映科学事业单位的创收能力和经费自给能力,使得基层单位编制部门预算有了明确的收入分类标准,上级财政部门审核单位部门预算、安排财政资金也有了明确的依据。

四、调整后的科学事业单位主要收支类科目对应关系及相关指标

1. 科目对应关系如下表所示:

事业收入	事业支出	事业结余
财政补助收入	财政补助支出	财政补助结存
财政专项收入	财政专项支出	财政专项结存
其他专项收入	其他专项支出	其他专项结存
科研收入	科研支出	科研专项结存
技术收入	技术支出	技术专项结存
学术活动收入	学术活动支出	学术活动专项结存
试制产品收入	试制产品支出	试制产品专项结存
科普活动收入	科普活动支出	科普活动专项结存

期末:“财政补助收入”和“财政补助支出”科目期末余额结转至“财政补助结存”科目,得出科学事业单位财政拨款基本运转经费结余情况。“财政专项收入”和“财政专项支出”科目期末余额结转至“财政补助结存”科目,得出科学事业单位财政拨款专项项目经费结存情况。“其他专项收入”和“其他专项支出”科目期末余额结转至“其他专项结存”科目,得出科学事业单位其他渠道专项项目经费结存情况。“事业收入”和“事业支出”科目期末余额结转至“事业结余”科目,得出科学事业单位开展辅助业务结余情况。

2. 相关经济指标。①经费自给率=事业收入/(财政补助支出+事业支出)×100%。经费自给率表示科学事业单位创收收入用于基本支出的比重,比重越大,说明经费自给能力越强。②经常性经费率=财政补助收入/(财政补助收入+财政专项收入)×100%。经常性经费率表示上级财政部门拨付的财政资金中用于科学事业单位日常运转的基本支出经费的比重。比重大,说明科学事业单位财政支出水平低,上级财政对科学事业单位支持的力度小。③财政专项率=财政专项收入/(财政专项收入+其他专项收入)×100%。财政专项率表示科学事业单位承担的科研项目中承担地方政府科研项目的比重。比重越大,说明承担地方政府的任务能力越强,对地方经济建设贡献越大。

主要参考文献

1. 财政部,国家科委.关于印发《科学事业单位会计制度》的通知.财预字[1997]460号,1997
2. 财政部,国家科委.关于印发《科学事业单位财务制度》的通知.财文字[1997]25号,1997