

## 区分“实行内部成本核算”和“经营活动”

文/付荣霞 郭艳峰 许文静

在现行《事业单位会计制度》中涉及到两个概念：“实行内部成本核算”和“经营活动”。根据《事业单位财务规则》对这两个概念的规定，“实行内部成本核算”是指：事业单位根据业务活动及其他活动需要，可以对事业单位的业务活动或其他活动进行不完整的成本核算。“实行内部成本核算”是相对于事业单位通常不进行成本核算而言的，是从是否进行成本核算角度对不同事业单位的类型的划分。“经营活动”是指：事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外进行非独立核算的，以盈利为目的的，进行收支配比的活动。“经营活动”是相对于专业活动而言的，是从活动的性质和目的的角度对一个事业单位内部的不同活动进行划分。

从以上规定中，可以看出“实行内部成本核算”和“经营活动”是两个完全不同的概念。但是在现行《事业单位通用会计制度》中却存在混用的现象：

### 一、对无形资产摊销的规定：

《事业单位会计制度》规定：

不实行内部成本核算的事业单位，其购入和自行开发的无形资产摊销时，应一次记入“事业支出”科目；实行内部成本核算的事业单位，其无形资产应在受益期内分期摊销，记入“经营支出”科目。

该规定显然是把“实行内部成本核算”与“经营活动”视为同一概念了。不实行内部成本核算的事业单位中，就没有“经营活动”吗？实行内部成本核算的事业单位中，所有支出都要记入“经营支出”吗？根据“经营活动是指事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外进行非独立核算的，以盈利为目的的，进行收支配比的活动”这一概念，不论是实行内部成本核算的事业单位还是不实行内部成本核算的事业单位，都有事业活动和经营活动的划分，用于事业活动和用于经营活动的无形资产，当然要分别记入“事业支出”和“经营支出”。《事业单位会计准则》规定：事业单位的经营性活动采用权责发生制，经营性收支要求配比。那么，在不实行内部成本核算的事业单位中经营活动中涉及的无形资产，也要分期摊销。

所以，对于事业单位无形资产的摊销，应作如下规定：

1、不实行内部成本核算的事业单位，用于事业活动的无形资产摊销时，一次记入“事业支出”；用于经营活动的无形资产，应在受益期内分期摊销，记入“经营支出”。

2、实行内部成本核算的事业单位，其无形资产的摊销，应按照用途，在受益期内分期记入“事业支出”或“经营支出”。

### 二、应收账款适用范围的规定：

《事业单位会计制度》规定：

本科目适用于实行内部成本核算的事业单位。

该规定是考虑到应收帐款是适用于权责发生制结账基础的一个科目。实行内部成本核算的事业单位采用权责发生制是毋庸置疑的。但是，事业单位会计准则中规定：事业单位的经营活动采用权责发生制。也就是说，不进行内部成本核算的事业单位中的经营活动，也采用权责发生制。

所以笔者认为，对应收帐款科目的适用范围应作如下规定：

该科目适用于实行内部成本核算的事业单位及不实行内部成本核算的事业单位的经营活动。

### 三、经营支出的规定：

《事业单位会计制度》在有关“经营支出”的规定中，有两处混淆了“实行内部成本核算”和“经营活动”两个概念。

1、关于“经营支出”的核算内容，制度中规定：

本科目核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动发生的各项支出以及实行内部成本核算单位已销产品的实际成本。

2、关于“结转已销经营性劳务成果或产品成本”的规定：

实行内部成本核算的事业单位，结转已销经营性劳务成果或产品成本时，按实际成本借记“经营支出”，贷记“产成品”。

前一规定中“实行内部成本核算单位已销产品”泛指所有已销产品，没有指明是经营性产品。既不符合“经营支出”的概念，也与制度中的以下规定相矛盾：

实行内部成本核算的事业单位，结转已销业务成果或产品成本时，按实际成本借记“事业支出”，贷记“产成品”。

《事业单位会计制度》中规定：经营支出是指经营活动中发生的支出，核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动发生的各项支出。不论是实行内部成本核算的事业单位还是不实行内部成本核算的事业单位，只有在经营活动中发生的支出才能记入“经营支出”科目。

结转已销劳务成果或产品时，所用科目不应依据该单位是实行内部成本核算还是不实行内部成本核算来确定，而应看其活动的性质。任何一个事业单位，结转已销经营性劳务成果或产品成本时，都应该按实际成本记入“经营支出”。结转已销业务成果或产品成本时，只能按实际成本记入“事业支出”，包括实行内部成本核算的事业单位。

所以笔者认为，“经营支出”的核算内容中，“已销产品”前应去掉“实行内部成本核算单位”，加修饰词“经营性”。

同样道理，后一规定中的“实行内部成本核算的事业单位”的界定，也是不正确的，应该去掉。

以上两项规定应改为：

1、本科目核算事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动发生的各项支出以及已销经营性产品的实际成本。

2、结转已销经营性劳务成果或产品成本时，按实际成本借记“经营支出”，贷记“产成品”。

（作者单位：河北科技师范学院经贸会计系）

#### 相关链接

电子商务环境下多品种、小批量物流配送选址模型的研究  
增强电子物流建设 推进物流跨越发展  
网络财务存在的问题及风险防范  
浅析网络会计的发展与对策  
浅谈会计信息化系统的运行管理  
电子商务下物流活动的潜在价值  
数据挖掘在企业电子商务中的运用探讨  
短信网址在企业电子商务中的应用分析

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心