

新旧行政单位会计核算对比分析

顾爱春(副教授) 罗素清(副教授)

(丽水职业技术学院财贸分院 浙江丽水 323000 浙江师范大学经济管理学院 浙江金华 321004)

【摘要】新《行政单位会计制度》于2014年1月1日起开始实施。这次会计制度的改革力度比较大,会计核算方法变化也比较大,为了方便广大行政单位会计人员学习,现将新旧会计核算的差异做一对比分析。

【关键词】行政单位 会计制度 资产 负债 收入 支出

新《行政单位会计制度》(简称“新制度”)于今年1月1日开始施行。本文对新旧制度的差异做以下分析。

一、会计核算体系对比

1. 旧制度。原来的行政单位会计核算体系是大收入减大支出等于大结余。即到了年末,所有的收入,不分财政与其他非财政性资金结转结余,借:拨入经费,预算外收入(新制度取消),其他收入;贷:结余(基本/项目)。所有的支出,不分财政与其他非财政性资金结转结余,借:结余(基本/项目);贷:经费支出,拨出经费。

2. 新制度。在年末结转收入和支出时,要分清同级财政资金和非同级财政资金,分别转入不同的会计科目:同

曾探讨借助信息系统缓解二者相悖困境的路径问题,试图在借助信息系统进行信息处理的速度提升及时性的同时,在数据范围确定及数据加工方法提升会计信息的相关性,以尽量缓解会计信息及时性及相关性之间的平衡困境。不过,如李全中所言,比较传统的会计信息系统“批处理”加工模式,极大地制约了会计系统对外提供信息的及时性。对此,应该在条件许可的情况下,尽量改进完善企业组织所应用的会计信息系统,同时创新各种信息披露方式。对此,业绩快报是一个可取的模式,当然这种模式有效的前提是尽量确保其信息的真实性及相关性。

第五,推动提高相关人员的职业道德及职业审慎,确保会计信息披露的及时性。对于职业道德问题,一般都把视角转向一线会计人员及中层管理人员,其实真正的问题在拥有决策权的高级管理层及相关人员身上。在会计核算环节在确保相关性、真实性的基础上及时完成后,下一个环节是会计信息披露。在这个环节上,往往面临着高级管理层等相关人员因个人利益或特殊考虑的干扰。对此,有效的解决路径之一是由企业董事会、社会第三方组织及政府相关监管部门根据情况,灵活利用各种方式提

级财政资金收入和支出转入“财政拨款结转”,即结转收入时,借:财政拨款收入;贷:财政拨款结转;结转支出时,借:财政拨款结转,贷:经费支出——财政拨款支出。非同级财政资金收入和支出,转入“其他资金结转结余”,即结转收入时,借:其他收入;贷:其他资金结转结余(非项目/项目);结转支出时,借:其他资金结转结余(非项目/项目);贷:经费支出——其他资金支出(非项目/项目),拨出经费(非项目/项目)。

二、资产核算差异分析

1. 科目设置上的差异。①将旧制度中的“暂付款”科目,分为“应收账款”、“预付账款”和“其他应收款”三个科

升其职业道德水平。另外,还应完善并厉行问责机制,以提升高级管理层的违规成本,督促其遵循相关的职业道德。

四、结语

“及时性”对于会计信息来说相当重要,甚至可以说是其他质量特征能否发挥作用的关键因素,可以被定位为会计信息质量的独立特征之一。不过,因为“及时性”不是针对会计信息内容本身的要素,所以在会计信息质量系列特征中序列稍微靠后。基于对“及时性”定位的争议,FASB、ASB、IASB及广大学者对会计信息质量及时性内涵的叙述及研究的重心集中在信息披露及时性、会计核算及时性及与相关性的关系等三个方面,确定了会计信息质量及时性内涵体系的基本框架。这三个方面及以及时性为目标的价值导向,为提升会计信息质量指明了方向。

主要参考文献

1. 蔡海静.任诗嘉.IASB、FASB 财务信息质量特征体系及其启示.财会月刊,2012;12
2. 财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006

目。将“库存材料”科目改名为“存货”科目。另外,提高了固定资产的价值标准,新制度指出: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)。旧制度指出:一般设备单位价值在500元以上,专用设备单位价值在800元以上。②新增了一些会计科目。为了规范会计核算,新制度增加了“在建工程”、“无形资产”、“累计折旧”、“累计摊销”、“政府储备物资”、“公共基础设施”、“待处理财产损益”等科目。

2. 核算方法上的比较。①双分录核算方法。旧制度规定只有固定资产有对应的固定基金,涉及固定资产增减的业务需要采用双分录进行处理。而新制度对双分录的核算方法进行了扩围,即除了固定资产外,预付账款、存货、在建工程、政府储备物资、公共基础设施和无形资产等也有相应基金核算的要求,需要做双分录。②固定资产的处置业务。旧制度没有设置“待处理财产损益”科目,所有涉及固定资产的盘盈、盘亏、出售、毁损等业务的会计处理,不分处理前和处理后,直接同时调整固定资产和固定基金,有收支的,同时确认收入和支出。而新制度对固定资产的处置业务,要求分两步完成:审批处置前调整资产,借:待处理财产损益;贷:固定资产;处置完成后调整基金,借:资产基金——固定资产;贷:待处理财产损益。③在建工程业务。旧制度没有设置“在建工程”科目,所以涉及在建工程业务时,通过“暂付款”科目核算。新制度专门设置了“在建工程”科目,平时发生建设支出时,通过“在建工程”和“资产基金——在建工程”科目核算。工程完工后,将“在建工程”转入“固定资产”,同时,借:固定资产;贷:资产基金——固定资产。

3. 新增典型业务。①折旧和摊销。新制度要求行政单位对固定资产、公共基础设施计提折旧,对无形资产进行摊销。此处的折旧和摊销不同于企业,是虚提折旧和摊销,以便既满足资产管理的要求,又不影响单位预算管理。不增加支出而是直接冲减相应的基金,借:资产基金——固定资产、公共基础设施/无形资产;贷:累计折旧/累计摊销。②资产核销。为防止行政单位虚增资产,新制度提出对应收账款、其他应收款和预付账款等往来债权及无形资产进行核销的处理。即:逾期三年或以上、有确凿证据表明确实无法收回的应收账款、预付账款、其他应收款,按规定报经批准后予以核销;无形资产预期不能为行政单位带来服务潜力或经济利益的,应当按规定报经批准后将该无形资产的账面价值予以核销。

三、负债核算差异分析

1. 科目设置上的差异。新制度将旧制度中的暂存款分为应付账款、其他应付款、长期应付款、应付政府补贴款、应缴税费等;将应缴预算款和应缴财政专户款合并为应缴财政款。将应付工资(离退休费)、应付地方(部门)津

贴补贴、应付其他个人收入合并为应付职工薪酬。

2. 双分录核算方法。新制度对应付账款和长期应付款要求采用双分录进行核算,而旧制度没有这方面的规定。例如,某行政单位赊购A材料并入库,价值12 000元。按新制度核算:借:存货——A材料12 000,贷:资产基金——存货12 000,同时,借:待偿债净资产12 000,贷:应付账款12 000。这样处理的结果就是,存货增加12 000,应付账款增加12 000,净资产一增(资产基金——存货)一减(待偿债净资产)没增没减。而按原制度核算,借:库存材料——A材料12 000,贷:暂存款12 000。存货增加12 000,暂存款(应付账款)增加12 000,两者核算结果一样,但核算方法不同。

四、收入与支出核算差异分析

1. 科目设置上的差异。①新制度收入类科目设置了“财政拨款收入”和“其他收入”;而旧制度收入类科目设置了“拨入经费”和“其他收入”、“预算外收入”。新制度取消了“预算外收入”科目。另外,“财政拨款收入”科目仅核算行政单位同级财政资金,除此之外的资金收入放入“其他收入”科目。因此新制度的财政拨款收入和其他收入与原制度的拨入经费和其他收入核算内容并不对应相同。②新制度支出类科目设置了“经费支出”、“拨出经费”,而旧制度支出类科目设置了“经费支出”、“拨出经费”和“结转自筹基建”。新制度将经费支出分为“财政拨款支出”和“其他资金支出”两个二级科目;而原制度没这个要求。新制度要求按月将基建工程并入“大账”,所以取消了“结转自筹基建”科目。另外,新制度中的“拨出经费”仅仅指纳入行政单位预算管理的非同级财政资金转拨下级单位的经费,因此,与旧制度中的“拨出经费”相比,虽然叫法相同,但核算内容不同。

2. 资产出租业务。资产出租收入,按旧制度规定确认为收入,而按新制度则确认为负债。例如,某行政单位出租礼堂,收取租金4 000元。按新制度核算,借:库存现金4 000,贷:应缴财政款3 800,应交税费——营业税200。而按旧制度核算,借:库存现金4 000;贷:其他收入4 000。

主要参考文献

1. 会计人员继续教育编写组. 会计人员继续教育读本. 北京: 北京大学出版社, 2014
1. 会计人员继续教育编写组. 会计人员继续教育读本. 北京: 北京大学出版社, 2013
3. 施晓凤. 行政事业单位会计实务. 北京: 化学工业出版社, 2010
4. 张雪芬, 陈宇霞. 《行政单位会计制度》(2013)的新设科目. 财会月刊, 2014; 5
5. 唐颖丽. 行政单位“待处理财产损益”核算管见. 财会月刊, 2006; 9