

# 新政府会计制度下事业单位的成本核算

孙传时

(无锡市同仁康复医院,江苏 无锡 214026)

**摘要:**我国事业单位资金来源主要来自上级拨款,而事业单位资金支出主要涉及事业支出、成本的支出、相关税金等,因此事业单位会计核算关系到财政资金的使用效率。对于事业单位的会计核算,其中最重要部分就是成本核算管理,随着我国现阶段事业单位改革、政府会计核算改革的推进,在新政府会计制度下,建立健全全面绩效管理导向下的事业单位成本管理,有利于科学评价政府部门绩效管理工作,同时也可以提高政府部门的资金使用效率、减少资源浪费、规范我国政府部门财务管理现代化水平。

**关键词:**事业单位;新政府会计制度;事业单位成本核算

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2022.31.034

## 1 引言

由于之前政府会计准则体系普遍采取收付实现制,对政府资产负债“家底”和政府的实际运营成本难以准确计量,会计领域存在多种会计制度并存、核算体系复杂、核算口径不一致等情况,导致各部门、不同单位间会计信息可比性不高,降低了政府财务报告信息质量,也不利于与国际接轨。因此我国从2019年1月1日开始,对政府部门会计核算执行新制度,引入权责发生制,明确区分了政府会计核算中的收入与费用,这一制度为事业单位的成本管理提供了核算基础<sup>[1]</sup>。另一方面,党的十八大以来,政府部门着力于廉政清风的建设,陆续出台了公务接待费、公车管理、因公出国、培训费、会议费、差旅费等系列管理办法,严格控制事业单位运行成本<sup>[2]</sup>。在2021年1月1日,我国又颁布实施《事业单位成本核算基本指引》新政策,其中该政策第一条就提出加强成本核算工作对于事业单位内部管理以及运行效率和绩效管理产生的影响,因此,事业单位的成本管控一直以来都是十分重要的,对于我国政府会计改革与政府部门内部控制建设也有很大的意义。在我国,传统的预算会计费用的支出按照用途来核算与归集,重点放在了总体的预算执行率,没有对特定对象进行费用归集,这种方式不利于事业单位对各项活动支出进行成本管控。虽然新政府会计制度则要求财务部门需要对单位各项活动分别进行核算费用,但是也不能核算具体对象的真实耗费。因此对核算对象采用全成本核算方法,使其真实反映项目的整体情况,就显得尤为重要。

本文从我国事业单位开展成本核算与管理的原因出发,分析我国事业单位成本核算的现状,总结在新政府会计制度下健全成本核算和管理水平的重要性,并为我国事业单位成本核算与管理水平的提升提供建议,为我国事业单位成本核算改革提供理论指导。

## 2 文献综述

王雍君、谢林(2016)认为权责制在中国公共部门主要是作为在做决策的当时即全面确认成本的一个工具,权责预算模式意味着公共资产、负债和完全成本如同现金收入

和支出一样,必须纳入法定预算程序加以管理,包括申报、审查、批准、执行控制、评估和审计。这将为堵住资产负债管理和成本控制上的种种纰漏,强化政府预算在中国经济社会生活中的作用,增进财政透明度,将预算塑造为“最基本、最正式和最频繁的治理程序”,创造难得的历史机遇<sup>[3]</sup>。

姜宏青(2018)认为从制度规范层面来说,我国之前未能建立事业单位成本会计规范,各事业单位只是在财务会计的制度规范体系中有条件地核算某些项目的成本。具体表现为:(1)从成本核算的覆盖程度来说,事业单位的成本核算覆盖面是不完全的;(2)事业单位成本核算体系不完善,不能全面反映组织运行成本信息<sup>[4]</sup>。

关喆(2019)在新政府会计制度下,采用权责发生制,反映政府会计主体的公共受托责任履行情况,对财务会计要素的核算,固定资产、无形资产的折旧分摊,财务报表的编报都进行了明确的规定,通过“费用”要素区分了成本和支出,通过财务会计核算明确了事业单位投入与产出的对应关系,为事业单位成本控制、提高效益提供了理论基础与制度保证<sup>[5]</sup>。

## 3 新政府会计制度下事业单位开展成本核算与管理的原因

### 3.1 是实现事业单位转型的要求

行政机关及事业单位的会计核算可以从财务角度反映政府的各项经济活动与财务状况,不仅能揭示政府的治理能力,还能发挥政府职能<sup>[6]</sup>。事业单位会计核算涉及预算、资产和资产管理,还需要考虑到各个会计主体各项业务的确认、计量和报告,政府会计体系的改革需要花费巨大的时间与精力。即便如此,随着各部门财政预算及国库集中支付、政府采购和收支两条线管理等制度的不断改革,还有财政管理不断往精细化、科学化方向的发展,都对行政事业单位的会计核算体系提出了全新的要求<sup>[7]</sup>。由于事业单位的资金来源主要是政府财政拨款,所以许多事业单位对收益能力要求较低,这就导致事业单位工作着重于社会公益效益方面,事业单位各部门对市场经济效益关注度不够,缺乏市场竞

争意识。随着近几年新政府会计制度的实行,事业单位经济效益和社会效益关注度不断提高,因此事业单位也在进行一系列转型,这也增大了事业单位内部经营成本收支平衡压力、资金管理压力。另一方面,新会计制度指出事业单位相关工作人员在工作开展的过程中,应该全面反映单位预算执行信息和财务信息,提高政府会计信息质量,提升行政事业单位财务和预算管理水平。因此为了适应新会计制度,事业单位内部通过强化成本核算与管理,有利于事业单位在新制度下实现转型。

### 3.2 有利于控制事业单位成本

各单位的成本管理可以从发展方向进行策划,使得业务与财务信息相互融合,实现业财融合,并对经济活动进行事前预测、事中跟踪控制和事后考核评价。<sup>9</sup>如果事业单位的项目活动开展,没有对各项资源进行管控,那么也会造成无端的浪费。同时缺乏成本核算管理,使得成本数据不能全面、可靠反映会计信息,因此对事业单位进行成本核算管理不仅可以减少不必要的浪费,还会提高财务数据准确性,后期的预算工作也有了有力的数据支持,有利于控制单位支出成本。

### 3.3 符合绩效评价的要求

鉴于事业单位与企业公司性质不同,所以事业单位的各项工作开展的好坏至今也没有一套标准的体系去评价与衡量,这导致了事业单位的许多工作具有一定的随意性与主观性。由于缺乏相关指标要求与绩效管理要求,仅靠自己的主观判断各项资金支出,使得员工缺乏成本管控意识。如果对事业单位进行成本核算管理,可以为绩效评价提供新的准则,绩效考核更加公正客观,也可以更好地衡量相关员工工作开展的情况。我国在《中共中央、国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》中明确了事业单位绩效考核的衡量标准,同时也指出了事业单位会计相关工作人员的绩效考核应该以成本效益为核心,指出了两者之间的联系。在《项目支出绩效评价管理办法》中也指出了成本核算与事业单位开展的关系和影响,因此在新政府会计核算制度下,将成本核算与绩效管理相结合,可以提升员工的工作效率,符合绩效评价的要求。

### 3.4 是实现事业单位财务管理目标的要求

新政府会计制度实施后,要求事业单位在经营管理活动中,对社会效益与经济效益两把抓,这一要求就体现在事业单位的财务管理目标方面。当事业单位的各项资金支出与预算能够标准化,那么社会效益与经济效益也就有了保证,事业单位的财务管理的目标也就可以实现。因此,事业单位不断加强成本核算与管理是必然趋势,帮助单位提高综合的效益。

## 4 新政府会计制度下事业单位成本核算与管理存在的问题

### 4.1 成本核算管理意识不足

由于我国的计划经济体制实行时间较长,使得还有些单位领导还受到计划经济体制的影响,对新会计制度下成本

核算与管理意识不足。此外,鉴于事业单位的特殊性质,有些单位领导更注重社会效益与政治业绩,无视经济效益的作用,对经营活动的成本管控分析与预测重视度不够,这样便不利于事业单位的后期经营管理活动,也不利于上级单位资金管理。如果不控制单位的各项成本支出,成本核算管理等工作就会过于随意,易造成单位资金浪费,进而对事业单位自身的发展造成不利影响。

### 4.2 资产信息缺乏真实性

事业单位的资产信息真实性是保障事业单位经营管理收支平衡的前提,目前,部分事业单位的会计信息质量存在较大的问题,主要表现在财务报告不真实和账实不符等<sup>10</sup>。对于事业单位的资产管理,其中最具有代表性的就是固定资产管理,固定资产的使用寿命有限,所以对固定资产的折旧需要考虑寿命还有残值,如果事业单位不能有效地对自己的固定资产进行折旧与减值,那么就会影响事业单位的固定资产的收支核算。而我国的新政府会计制度下,事业单位固定资产折旧方法又比较麻烦,需高效监管资产的招标、配置、清查、报废、消库等诸多环节,还要及时和财务部门报告资产的状况,后期财务部门还要定期进行存盘等工作。一些固定资产在使用过程中会丢失、减值问题,这使得现阶段许多事业单位并不能准确、真实地对固定资产进行减值和折旧,影响了事业单位的成本核算管理。当对固定资产使用情况的成本分析不合理时,在新会计制度下就会影响单位的后期的资产预算。

### 4.3 事业单位财会人员专业胜任能力不高

事业单位的资金来源基本上来自财政拨款,所以资金链比较稳定,对于成本管理方面的认识就会相对薄弱,这便使得有些单位财务管理工作一直也很传统,不能与新制度核算要求同步。主要表现在财会工作人员忽略资金收支的管控,降低了单位成本管理工作的效率,成本核算的预测分析能力较弱,伴随新政府会计制度的实施,加剧了上述问题。

## 5 新政府会计制度事业单位成本核算与管理水平提升策略

### 5.1 建立健全成本管理制度

上文我们已经提到现阶段事业单位的成本管理意识不足,近年来随着新政府会计制度的实行,使得事业单位管理层需要意识到成本核算与管理的重要性。各单位管理层可以根据本单位特点,制定相适应本单位的成本管理制度。第一,可以将预算管理制度落实到实际工作中,达到预算管理融入每个工作环节的作用,这样便积极调动了所有人员积极性,实现优化预算编制流程的目的;第二,建立职责分明制度,在日常收支管理工作中,明确每个工作人员的权利与义务,严格防控徇私舞弊现象的发生;最后,由于预算工作在新会计制度下十分重要,所以可以在单位内部建立预算监督机制,良好的预算监督机制可以及时将单位内部各种预算信息反馈给上级领导,管理层也可以利用反馈的信息不断地对预算方案进行合理的调整,后期的成本核算与管理也就有了良好的基础。

## 5.2 加大固定资产管理力度

由于资产信息缺乏真实性会影响事业单位的成本核算与管理,固定资产作为事业单位资产的重要组成部分,日常工作中事业单位应该加大固定资产的管理力度。鉴于现在国家对事业单位资产管理所提出的高要求,事业单位的固定资产管理方法也在不断改进。根据新政府会计制度要求,事业单位的固定资产采购应该结合自身的现实和发展实际情况,按需求进行采购,不购置闲置资产。与此同时,可以将固定资产管理落实到个人,安排专门的资产管理岗位,加大固定资产的使用、保管。每一年资产的清查也应该采用定期与不定期清查两种方法,加强事业单位固定资产的管控,杜绝账实不符的情况,也严格防控不法分子侵占国有资产的情况。

## 5.3 规范成本核算方法

仅通过健全成本核算管理制度并不能保证事业单位内部成本管控水平提高,成本核算管理如果想要达到效果,还需要规范成本的核算方法。一般来说,事业单位内部成本管理工作离不开财会人员的参与,财务人员需要对单位各项资产的支出有全面的了解,对于单位项目申请所需要资金的计算也需要准确,因此为了更好地落实成本管理就需要财会人员强化核算工作的落实。通过强化核算工作,可以推进单位内部成本管理工作,加强单位部门成本管控。由于新政府会计制度会计核算科目与内容与以往有所不同,添加了许多新科目。例如新加了“存货”科目,但是事业单位在领用原材料或发生相应加工费时,仍然通过“事业支出”这一科目进行核算。因此,事业单位应该根据新政府会计制度,需要明确各项会计科目之间的关系,这样不仅可以保证会计核算规范化、合规化,在年终清算时,事业还需全面结算资金、应收款项等,通过这样的核算方法,有利于对单位的收支进行合理分析,这样就可以避免相关项目工作人员徇私舞弊。单位内部可以自行对项目所需要的资本、人力、物力进行预算,从而可以准确识别项目所需成本与项目负责人所递交的财政申请是否存在多余的部分。对于超过资金部分,要明确其用途,强化跟踪管理。

## 5.4 加强对事业单位财会人员的培训

对于加强事业单位财会人员培训方式,首先可以提高财会岗位的招聘要求,财会岗位减少编外人员、增加岗位考核等,这样便增强了财会人员的稳定性,也提高了财务人员的财务素养。其次,事业单位还需要定期对财会岗位员工进行培训,每当有新政策颁布时,可以邀请专家远程讲座,提高财会人员对新政策的理解。比如:在新会计制度下,所得税应归纳入“结余分配”科目中。但是新政府会计制度将事业单位的支出分为了两个部分,即经营中的业务资金支出和基础建设资金支出基础建设产生的资金支出是一项特殊内容,在该项支出中产生所得税,就不能结算在“结余分配”科目中,而是将其纳入费用进行核算<sup>[11]</sup>。这些特殊的变化需要事业单位对财会工作人员进行培训,这样才可以使得财会人员跟上变化步伐。通过这培训的方式,为提高财会人员成本核

算能力奠定了基础,成本核算与管理是个复杂的工作,需要夯实的财会基础。事业单位管理层还应该选拔优秀的人员,调整岗位到成本核算岗,让优秀的员工积极分享知识或者开展培训,提高全体人员的成本核算的素养。

## 6 结束语

事业单位由于其特殊性,资金来源主要依赖财政拨款,这使得单位工作人员成本管控意识淡薄,从而造成了现阶段事业单位内部管理机制比较落后。在新政府会计制度下,事业单位需要进行转型,这便强化其成本核算与管理的重要性。合理控制各项支出促进单位收支平衡,从而优化财会人员后期预算工作。虽然在实际成本核算和管理工作中存在许多问题,但是可以通过建立健全成本管理制度、加大固定资产管理力度、规范成本核算方法、加强对事业单位财会人员的培训等方式进行改革,从而构建一个单位相匹配的成本核算和管理模式,提高事业单位的成本核算与管理水平,确保事业单位的长久平稳发展。

## 参考文献

- [1]孙伟平.新政府会计制度下事业单位的成本核算与管理研究[J].投资与合作,2021(10):54-55.
- [2]奚瑞红.全面绩效管理导向下事业单位成本管理研究[J].财会学习,2021(28):106-108.
- [3]王雍君,谢林.权责发生制视角的中国公共部门改革:评述与优先议程[J].财政研究,2016(03):2-14+38.
- [4]姜宏青,魏燕芹.我国事业单位多元化成本核算单元会计模式初探[J].商业会计,2018(04):9-12.
- [5]关喆.政府会计制度下事业单位成本管理初探[J].商业会计,2019(11):90-92.
- [6]吴进.以成本控制为核心加强事业单位财务管理[N].中国会计报,2021-09-17(008).
- [7]何菲.事业单位如何加强成本管理的思考[J].财会学习,2021(21):116-118.
- [8]周苗苗.政府会计制度下的事业单位成本核算方法研究——以自然科学基金委为例[J].预算管理与会,2020(12):39-43.
- [9]唐伟.新形势下事业单位成本管控探讨[J].财经界,2020(22):76-77.
- [10]孔晓祥.浅析“新政府会计制度”下事业单位固定资产核算管理[J].财会学习,2020(03):107+109.
- [11]张琴.政府会计制度核算中难点问题及对策研究[J].会计之友,2019(23):66-71.
- [12]姜宏青,魏燕芹.我国事业单位多元化成本核算单元会计模式初探[J].商业会计,2018(04):9-12.
- [13]马蔡琛.实行权责发生制政府会计改革的反思[J].会计之友(下旬刊),2006(05):71-72.

**作者简介:**孙传时(1997-),男,汉族,籍贯:江苏省宿迁市,学历:硕士,职称:中级,研究方向:政府会计。