

# 也谈事业单位固定资产核算

吴朝木 赖剑波

(铜仁职业技术学院经济管理学院 贵州铜仁 554300)

**【摘要】**王留根(2013)对于事业单位固定资产五个方面的账务处理提出了改进意见。笔者拜读后有不同看法,特提出  
来以供大家参考指正。

**【关键词】**事业单位 固定资产 核算管理

《财会月刊》2013年第7期刊登了王留根老师撰写的《事业单位固定资产核算之改进》一文(以下简称《王文》),其中有一些观点是有一定道理的,但笔者对王老师所提出的对固定资产五个方面的账务处理的改进意见有不同看法。因为任何一项制度出台,都需要经过时间的检验,而到目前为止笔者认为《事业单位会计制度》的规定还是科学可行的,我们应当遵照执行。

## 一、购入固定资产的核算

《王文》在事业单位购入固定资产的核算上,提出了改进意见,其分录是借记“固定资产”或“在建工程”科目,贷记“财政补助收入”、“零余额账户用款额度”等科目,按实付金额借记“事业支出”等科目,贷记“非流动资产基金——固定资产”科目。笔者认为,上述改进不如现行《事业单位会计制度》中规定的会计科目对应关系清晰。《事业单位会计制度》规定如下:借记“固定资产”科目,贷记“非流动资产基金——固定资产”科目,按支付金额,借记“事业支出”等科目,贷记“财政补助收入”等科目。如按《王文》那种会计科目对应关系做账的话,假设在固定资产因各种原因减少、退回或处置时,其会计科目对应关系就是借记“财政补助收入”等科目,贷记“固定资产”或“在建工程”科目;借记“非流动资产基金——固定资产”科目,贷记“事业支出”等科目了。这显然不符合事业单位会计核算要求,反映不了资产、费用、基金等科目的对应关系。如果按《事业单位会计制度》的规定,借记“非流动资产基金——固定资产”科目,贷记“固定资产”科目,既清晰又明了。

对于《王文》所说“购入需要安装的固定资产,虽然通过‘在建工程’科目进行核算,但在建工程与固定资产之间的关系被割裂开,没有真正体现固定资产安装完工后成本的结转”等。笔者认为不存在被割裂,也非不能体现固定资产安装完工后的成本。因为“在建工程”科目就是核算事业单位需要安装后才能使用的各种设备实际成本在借方的归集数,其对应科目是“非流动资产基金——在建工程”,体现了正在安装设备的价值,同时也说明“非流动资产基金——在建工程”的

占用数增加。安装完工后,借记“固定资产”科目,贷记“非流动资产基金——固定资产”科目,同时借记“非流动资产基金——在建工程”科目,贷记“在建工程”科目。从以上会计核算来看,并非存在“在建工程”与“固定资产”的割裂之说,而且完工后的固定资产成本,就是归集在“在建工程”科目借方的成本。这是事业单位本质特征及对国有资产管理特殊性的要求,有别于企业会计的做法。如果均按企业会计准则来要求,那么事业单位会计核算就不是以公益服务为载体,而是等同于企业会计核算的内容了,会计核算的基础也将是权责发生制的核算基础。

## 二、扣留质量保证金的账务处理

对于该问题,《事业单位会计制度》的规定是符合收付实现制的会计核算基础的,而且会计科目对应关系简单。笔者认为只有一种取得发票的方式,那就是不含质量保证金的发票。产品质量保证金是销售商在销售产品时对客户的一种承诺保证,当产品出现质量问题时对客户的一种赔偿。购买时事业单位会计按确定的成本,借记“固定资产”等科目,贷记“非流动资产基金——固定资产”等科目。按照构成资产的全部支出,借记“事业支出”等科目,按实付金额,贷记“财政补助收入”、“银行存款”等科目,按合同规定扣留的质保金,贷记“其他应付款——质保金”科目。因为企业销售产品时已确定了相关预计负债,借记“销售费用——产品质量保证”科目,贷记“预计负债”科目,所以在取得销售商品的价款中不可能含有支付的保证金费用,而且购买方是在购销合同中按协商好的质保金来履约的,在商品无质量问题前提下,再按时间的要求返还质保金,其会计分录为:借记“其他应付款——质保金”科目,贷记“银行存款”科目。

如按《王文》要求,退还时再借记“其他应付款”科目,贷记“银行存款”科目,同时,借记“事业支出”等科目,贷记“非流动资产基金——固定资产”科目,这种处理则会多做一笔会计分录,而且“事业支出”的外来原始凭证如何获取?没有附原始凭证的记账凭证是无效的会计凭证。对《王文》所说的

# 发放年终奖当月工资薪金 个人所得税筹划之我见

彭海权

(深圳市中金岭南有色金属股份有限公司资金营运中心 深圳 518040)

**【摘要】**本文在研究任力同志撰写的《发放年终奖当月工资薪金所得怎样节税》一文的基础上,结合个人所得税工资薪金项目计税特点,分析推导出,在工资薪金应纳税所得额与一次性奖金之和确定的情况下,如何分配两者金额,使得纳税人当月税负最低。

**【关键词】**工资 年终奖 纳税筹划

## 一、提出问题

财会月刊在2013年第7期上刊登了任力老师撰写的《发放年终奖当月工资薪金所得怎样节税》一文(以下简称“任文”),笔者经仔细研究发现,任文提出的当月工资与年终奖最佳分配表,在某些阶段中并非最佳分配比例。

试举例,假设当月工资应纳税所得额(已扣除免征额及三险一金)与年终奖之和为34700元。按任文分配方案,以当

“按照实际支付的价款增加支出或减少专用基金,符合收付实现制会计基础”,其实收付实现制是不考虑与现金收支相关联的经济业务实质上是否发生,只看库存现金、银行存款是否实际发生就行。如果出现产品质量问题要扣收质保金时,借记“其他应付款——质保金”科目,贷记“事业支出”科目。

## 三、事业单位以固定资产对外投资的账务处理

按照《事业单位会计制度》的规定,借记“长期投资”科目,贷记“非流动资产基金——长期投资”科目,按发生相关税费,借记“其他支出”科目,贷记“银行存款”、“应交税费”等科目,同时按照投出固定资产对应的非流动资产基金,借记“非流动资产基金——固定资产”、“累计折旧”(不提的不做)科目,贷记“固定资产”科目。笔者认为,上述会计处理科目对应关系相当清晰明白,也不存在《王文》少缴税费问题,因为在“长期投资”科目中是按评估价值加上相关税费作为投资成本的,也已经按照要求贷记“应交税费”科目。

笔者认为《王文》指出的问题实质上就是一个“会计科目对应关系”的问题。我们知道事业单位会计核算方法是复式记账法,其特点是对于每一项经济业务都要在两个或者两个以上的相互联系的账户中同时登记,这样不仅全面、清晰地反映了经济业务的来龙去脉,而且通过会计要素的增减变动,可以全面系统地反映经济活动的过程和结果。《事业单位会计制度》正是基于复式记账法原理,并结合以前可行的制

月工资方式计税额为16700元,税额为3170(16700×25%-1005),一次性奖金方式计税额为18000元,税额为540(18000×3%),合计税额为3710元;但如假设工资方式计税额为30200元,税额为2915(30200×10%-105),合计税额为3260元。

比较可知,任文提出的分配方案,税额并非最低。究其原因任文推导思路存在不周全的地方,未仔细考虑增加额在

度和准则在会计核算上的规范操作而形成的现行制度。

《王文》在固定资产核算中提出的改进意见,基本上是把财政部制定的《事业单位会计制度》中的会计科目的对应关系相应错开和重新按会计要素组成对应关系的一种转换,总的会计核算科目没有改变。如在购买或自建等一项固定资产的会计核算中,并没有改变其整体会计科目的对应关系,还是按照账户的性质来反映会计要素在经济活动中的变化过程。

另外,《王文》是想把事业单位会计核算按照企业会计核算模式去改变其做法,这一点笔者也很赞同,例如把财政定额项补助的这一块的事业单位会计核算纳入企业中的“政府补助收入”来管理,设置与企业相同的科目,这样财务工作者就能适应不同企事业单位的会计核算与管理的方法。应当指出的是,整个事业单位会计改革向企业化的管理转变,要贯彻落实《中共中央 国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》的精神,宣传、执行好《事业单位会计准则》、《事业单位会计制度》,为加快社会事业发展、满足人民群众日益增长的公益服务需求做好会计核算工作,提供真实可靠、完整有用的会计信息。

## 主要参考文献

1. 王留根. 事业单位固定资产核算之改进. 财会月刊, 2013; 4
2. 财政部. 事业单位会计制度 2012. 北京: 经济科学出版社, 2013