

## 对《事业单位会计制度》 存货核算规定的完善建议

空军勤务学院航空军需系 林志新 丁利 赵巍

为适应财政改革和事业单位财务管理改革的需要,进一步规范事业单位的会计核算,根据《事业单位会计准则》(财政部令第72号),财政部修订印发了《事业单位会计制度》(财会[2012]22号),自2013年1月1日起全面施行。笔者在拜读学习新《事业单位会计制度》中发现存货核算规定还存在不少问题,值得商榷,现提出完善建议,恳请同行们批评指正。

### 一、应明确事业单位一般纳税人购入不明用途材料怎样核算

新《事业单位会计制度》在1301号“存货”会计科目使用说明第三项第(二)款第1小点中明确了属于增值税一般纳税人事业单位购入非自用材料的核算规定,但在实际工作中,属于增值税一般纳税人的事业单位购入材料时往往也存在不能明确材料用途的情况。这时如何进行核算,新《事业单位会计制度》中未作具体规定。

笔者认为,对属于增值税一般纳税人的事业单位在购入不明用途材料时,先视同购入非自用材料进行处理,待明确用途后,再进行相应处理:如果是非自用的,不需进行账务处理;如果是自用的,将之前已抵扣的增值税进项税额进行转出,记入购入材料的实际成本之中。

### 二、应增添委托加工存货的核算规定

新《事业单位会计制度》在1301号“存货”会计科目使用说明第三项第(二)款第2小点中明确了自行加工存货的核算规定,但在实际工作中,事业单位往往也会发生委托外单位加工存货的经济行为,如何进行核算?新《事业单位会计制度》中未作明确规定,应增添委托加工存货的核算规定。

笔者建议,为区分自行加工与委托加工的不同,在“存货”会计科目下设置“委托加工生产成本”明细科目进行核算(相应地,自行加工存货应通过“自行加工生产成本”明细科目进行核算),具体核算规定为:委托加工存货发出时,借:存货——委托加工生产成本;贷:存货——某存货。委托加工的存货在加工过程中发生加工费用等时,借:存货——委托加工生产成本;贷:银行存款等。完成委托加工的存货收回验收入库时,按照所发生的实际成本,借:存货;贷:存货——委托加工生产成本。

### 三、应通过“待处理资产损益”科目进行盘盈存货的核算

新《事业单位会计制度》在1301号“存货”会计科目使用

说明第四项第(一)款中规定:盘盈的存货,按照确定的入账价值,借记“存货”科目,贷:“其他收入”科目。笔者认为,这种核算规定没有通过“待处理资产损益”科目,不符合财产清查核算的处理程序,应该进行调整。因此建议修改为:盘盈的存货,转入待处理资产损益时,按照确定的入账价值,借记“存货”科目,贷记“待处理资产损益”科目;报经批准予以处理时,按照“待处理资产损益”科目的相应余额,借记“待处理资产损益”科目,贷记“其他收入”科目。○

## 债券类持有至到期投资 利息调整计算

唐山职业技术学院财经系 钟立群(教授)

持有至到期投资,是指到期日固定、回收金额固定或可确定,且企业有明确意图和能力持有至到期的非衍生金融资产,主要包括企业购入的各种债券。

企业购入债券价格可能等于、高于或低于面值,高于或低于面值购入债券称为溢价和折价购入,债券的溢价和折价应在债券有效期内进行摊销,也称为利息调整,调整后的摊余成本应等于债券的面值。但笔者认为,现行一次还本付息的应付债券利息调整计算中摊余成本计算有不妥之处,现举例说明:

例:2013年1月1日,甲公司以银行存款支付价款85 075元,购入乙公司同日发行的5年期、面值100 000元、票面利率5%、到期一次还本付息的债券。实际利率为8%。甲公司将该债券投资作为持有至到期投资核算。

持有至到期投资利息调整计算如表1所示。

表1 单位:元

日期	应计利息 a=面值×票 面利率	实际利息 收入b= 上期e× 实际利率	利息调整 c=a-b	现金 流入d	摊余成本 e=上期 e+b-d
2013.1.1					85 075
2013.12.31	5 000	6 806	-1 806	0	91 881
2014.12.31	5 000	7 350.48	-2 350.48	0	99 231.48
2015.12.31	5 000	7 938.52	-2 938.52	0	107 170
2016.12.31	5 000	8 573.6	-3 573.6	0	115 743.6
2017.12.31	5 000	9 256.4	-4 256.4	125 000	0
合计	25 000	39 925	-14 925	125 000	0

注:最后一年的利息收入考虑计算过程中的保留小数关系,一般采用倒挤数确定=125 000-115 743.6=9 256.4(元),尾差=115 743.6×8%-9 256.4=3.09(元)。