

事业单位经营用固定资产核算的改进

王树玲

(山东科技大学(泰安校区)经济管理系 山东泰安 271021)

【摘要】按照现行《事业单位会计制度》的规定,事业单位事业活动用固定资产和经营活动用固定资产的核算都是采用收付实现制原则,本文则认为,事业单位经营活动用固定资产的核算应遵循权责发生制原则,并对这一原则下事业单位经营活动用固定资产的核算方法提出了建议。

【关键词】 事业单位 经营活动 固定资产 长期待摊费用

一、目前事业单位经营活动用固定资产的核算方法

根据现行《事业单位会计制度》(以下简称《制度》)的规定,事业单位事业活动用固定资产和经营活动用固定资产的账务处理方法基本一致:首先按照确定的固定资产成本增加固定资产,然后按照实际支付的金额分别列入“事业支出”或者“经营支出”,并根据计算出的应计提折旧的金额按月计提折旧。

例1:某事业单位购入一台机器设备,价值180 000元,运输费、安装调试费等共计1 200元,款项通过银行存款支付,设备已经通过验收投入使用。经计算,该项固定资产每月应计提折旧1 510元。

按照《制度》的规定,若该设备为事业活动所用,购入时需做如下会计分录:①确认固定资产:借:固定资产181 200;贷:非流动资产基金——固定资产181 200。②将固定资产成本列支:借:事业支出181 200;贷:银行存款181 200。自购入该设备的第二个月起每月计提折旧时:借:非流动资产基金——固定资产1 510;贷:累计折旧1 510。若该设备为经营活动所用,则将购入时的第二笔分录改为:借:经营支出181 200;贷:银行存款181 200。

《制度》的上述规定是为了兼顾事业单位预算管理和财务管理的双重需要:为适应预算管理的要求,使事业单位支出同其预算口径相一致,事业单位在购入固定资产时采用收付实现制原则,将其成本一次性计入当期支出,以保证预算结余的真实;同时,又要考虑事业单位财务管理的要求,反映资产随着时间推移和使用程度所发生的价值消耗情况,为事业单位内部成本核算提供会计数据支持,故此采用“虚提”折旧的方式,即在计提折旧时只是冲减其所对应的非流动资产基金,而非计入当期支出。

二、事业单位经营活动用固定资产核算方法的改进

笔者以为,若上述固定资产为事业活动所用,那么这

种处理方法没什么问题,但如果上述固定资产为经营活动所用,则这样处理就显得不甚妥当。《事业单位会计准则》第九条规定,“事业单位会计核算一般采用收付实现制;部分经济业务或者事项采用权责发生制核算的,由财政部在会计制度中具体规定”。也就是说,事业单位的有些经济业务是可以采用权责发生制进行核算的。

尽管《事业单位会计准则》对于事业单位究竟有哪些经济业务需要采用权责发生制进行核算没有做出明确说明,但根据《事业单位财务规则》第二十二条的要求,“事业单位的经营支出应当与经营收入配比”。众所周知,会计学中所谓的配比是指将某一个会计期间的收入与费用进行相互配合和相互比较,借以计算确定该会计期间的损益,因为只有合理地配比会计期间的收入和费用,才能比较正确地计算和反映这一期间的经营成果。实行权责发生制则是贯彻配比原则的最基本要求,而上例中购入经营活动用固定资产时将其成本一次性列入了经营支出,明显采用的是收付实现制。

为了使事业单位的经营支出能够与经营收入相比,笔者建议增设一个“长期待摊费用”科目,用来核算事业单位已经发生但应由本期和以后各期负担的,分摊期限在1年以上的各项费用,如购入经营活动用固定资产所发生的支出、对经营活动用固定资产进行改扩建和修缮所发生的支出、融资租入经营活动用固定资产所支付的租赁费等费用。引入“长期待摊费用”这一科目之后,事业单位经营活动用固定资产的核算方法就会发生相应的变化。

1. 购入经营活动用固定资产。假设例1中所购的固定资产为经营活动所用,那么经过改进后购入时所做的两笔会计分录变为:①确认固定资产:借:固定资产181 200;贷:非流动资产基金——固定资产181 200。②确认长期待摊费用:借:长期待摊费用181 200;贷:银行存款181 200。

政府搬迁补助在合并财务报表中的列报

段如娴

(信阳职业技术学院会计学院 河南信阳 464000)

【摘要】非同一控制下企业合并中被购买方购买日评估增值的固定资产和无形资产搬迁后,获得的搬迁补偿在子公司个别财务报表与集团合并财务报表中存在计量差异,在合并财务报表层面应予以调整列报。

【关键词】政府搬迁补助 合并财务报表 列报

《企业会计准则解释第3号》(以下简称“解释3号”)第四条界定了政策性搬迁的范畴,并对符合政策性搬迁条件的事项在会计处理上进行了规范,即如果满足政策性搬迁条件,则需要将扣除相关资产损失、费用性支出和新建资产后的补助余额计入资本公积,而非全部在新建资产剩余使用寿命内摊销。无论使用该条所规定的何种会计模式,在对搬迁损失进行处理时,相应的资产处置损失均应计入营业外支出,而政府补助金额于损失发生当期计入营业外收入(与新建资产相关的政府补助金额计入递延收益,在相关资产使用寿命内平均计入损益)。该

规范不仅适用于个别财务报表层面,也适用于合并财务报表层面。

在实务中可能遇到这样的情形:子公司是通过非同一控制下企业合并取得,取得时存在资产(设备、土地等)评估增值,在编制合并财务报表时需根据子公司增值资产在购买日的公允价值对子公司个别财务报表进行调整,导致该资产子公司个别财务报表层面与合并财务报表层面账面价值不同,对评估增值的资产进行拆迁时,由于不同报表层面该项资产的账面价值不同,搬迁补偿款在不同的组成部分(被收回和处置资产的损失、有关费用

自购入该设备的第二个月起每月计提折旧时:①借:经营支出1 510;贷:累计折旧1 510。②借:非流动资产基金——固定资产1 510;贷:长期待摊费用1 510。

2. 对经营活动用固定资产进行改建、扩建和修缮。引入“长期待摊费用”这一科目之后,事业单位对经营活动用固定资产进行改建、扩建和修缮的账务处理也会随之发生变化。

例2:某事业单位对一项经营活动用固定资产进行改扩建,改扩建之前该项固定资产的账面余额为2 670 000元,已计提折旧801 000元。在改扩建过程中以银行存款支付工程款600 000元。目前,改扩建工作已经完成,固定资产已经通过验收交付使用。

该事业单位应编制如下会计分录:①将固定资产转入在建工程时:借:在建工程1 869 000;贷:非流动资产基金——在建工程1 869 000。同时,借:非流动资产基金——固定资产1 869 000,累计折旧801 000;贷:固定资产2 670 000。②支付工程款时:借:长期待摊费用600 000;贷:银行存款600 000。同时,借:在建工程600 000;贷:非流动资产基金——在建工程600 000。③固定资产通过验收交付使用时:借:固定资产2 469 000;贷:非流动资产基

金——固定资产2 469 000。同时,借:非流动资产基金——在建工程2 469 000;贷:在建工程2 469 000。

固定资产在完成改扩建之后,其重新确定的成本为2 469 000元,与此同时,由于在进行改扩建之前已经计提的折旧额同时也已经摊销,所以该项新形成的固定资产所对应的长期待摊费用也是2 469 000元(2 670 000-801 000+600 000)。按照规定,该项固定资产应当按照重新确定的成本以及根据实际情况重新确定的折旧年限,重新计算出每月的折旧额,并从固定资产交付使用后的第2个月开始计提折旧。每月计提折旧时,同时编制如下两笔会计分录:①借:经营支出;贷:累计折旧;②借:非流动资产基金——固定资产;贷:长期待摊费用。

3. 融资租入经营活动用固定资产。融资租入经营活动用固定资产时,无论是应在以后各期支付的租赁费还是租入时就已经支付的安装、调试费,都不宜在支付时直接列入经营支出,而是应该作为长期待摊费用,待计提固定资产折旧时按照权责发生制原则分次列入经营支出。

主要参考文献

王留根. 事业单位固定资产核算之改进. 财会月刊, 2013;7