

事业单位“待处置资产损益”科目的运用

周霞

(重庆工商大学研究生院 重庆 400067)

【摘要】《事业单位会计制度》于2013年1月1日起施行,其中增设了“待处置资产损益”科目,用于核算事业单位待处置资产的价值及处置损益。该科目在名称上与会计人员熟悉的企业会计科目中的“待处理财产损益”相似,但两者的核算内容和核算范围有许多不同之处。笔者对“待处置资产损益”科目的核算进行了一定的梳理,并指出该科目的运用存在待改进的地方。

【关键词】 事业单位 待处置资产损益 待处理财产损益

一、“待处置资产损益”科目的核算情况

新制度中“待处置资产损益”科目核算内容广泛,包括各种待处置资产的价值,以及部分资产在处置过程中形成的损益。笔者按照所核算的资产处置项目是否会发生处置损益,对“待处置资产损益”科目的核算情况进行了梳理,见下表:

“待处置资产损益”科目的核算情况

	不涉及处置损益	涉及处置净损益
具体核算对象	资产核销(应收及预付款项、长期股权投资、无形资产);对外捐赠、无偿调出(存货、固定资产、无形资产)	盘亏、毁损、报废(存货、固定资产);转让、出售(长期股权投资、固定资产、无形资产)
明细科目设置	按照待处置资产项目进行明细核算	在前述明细核算的基础上,增设“处置资产价值”和“处置净收入”两个明细科目
主要对方科目	相关资产科目 “其他支出”科目 “非流动资产基金”科目	除前述科目外,还包括处置收入与处置费用形成的相关科目,如“银行存款”、“其他应收款”、“应缴国库款”科目

从中可以看出,新制度下:

(1)资产的核销、对外捐赠以及无偿调出通常不会取得相关收入、发生处置费用,不涉及处置损益。此时“待处置资产损益”科目只需要按照各资产的项目进行明细核算,在转入待处置资产时借记“待处置资产损益——××资产”,贷记相关资产科目。经批准后予以核销或者实际捐出、调出时,从“待处置资产损益”科目贷方转出;若处置的是流动资产就相应转入“其他支出”科目,若处置的是非流动资产就相应转入“非流动资产基金”科目。

(2)资产盘亏、毁损、报废和转让、出售则通常会形成处置净收入,因此除需要按照上述步骤,通过“待处置资产损益——处置资产价值”科目对处置资产价值进行核算外,还需要通过该科目对相关收入与费用进行核算,最终将处置净收入从“待处置资产损益——处置净收入”科目的借方转至“应缴国库款”科目。

二、“待处置资产损益”科目运用有待改进

1. 应包含资产的对外投资。新制度中仅涉及固定资产与无形资产的对外投资,没有提到存货的对外投资;同时规定以固定资产与无形资产取得长期股权投资时直接将资产的账面价值与占用的非流动资产基金对冲,并没有通过“待处置资产损益”科目进行核算。对此笔者认为不妥。

首先,资产的对外投资是处置的一种重要形式,应该将其一同纳入“待处置资产损益”科目进行核算。其次,《事业单位财务规则》规定,事业单位应当严格控制对外投资,在保证单位正常运转和事业发展的前提下,按照国家有关规定可以对外投资的,应当履行相关审批程序。通过“待处置资产损益”科目来核算资产的对外投资,能够更好地落实这一规定。

即当事业单位拟将某项资产用于对外投资时,先将资产以账面价值转入“待处置资产损益”科目;在报经批准获得相关的审批手续时,再从“待处置资产损益”科目转出。这样能通过账务处理清晰地反映单位进行对外投资的过程,同时通过会计核算来约束单位将资产用于对外投资的事项上报、履行审批手续。另外,此处的资产不局限于固定资产和无形资产,还应包括存货。

例1:某事业单位于2013年1月1日拟定将用一项原值为100万元、累计已计提折旧30万元的固定资产进行对外投资。提交相关资料后审批通过,获准对外投资,并于2013年2月1日将此固定资产投出,取得长期股权投资。

具体账务处理如下:①2013年1月1日,转入待处置资产时。借:待处置资产损益 70,累计折旧 30;贷:固定资产 100。②2013年2月1日,对外投资时。借:非流动资产基金——固定资产 70;贷:待处置资产损益 70。

2. 改进存货处置时的增值税账务处理方式。新制度规定,作为增值税一般纳税人事业单位在对外捐赠和无偿调出购进的非自用材料时,要按存货的账面余额和相关的增值税

持有至到期投资会计处理简化

曹文芳

(武汉职业技术学院商学院 武汉 430074)

【摘要】 本文从数量表现和经济实质两个角度,对持有至到期投资摊余成本进行深入分析,得出期末确认投资收益的简化方法。并将一次还本付息和分期付息一次还本两类债券投资的确认结果进行分析比较,指出企业应根据自身实际情况和管理需求,选择合适的债券投资类型。

【关键词】 持有至到期投资 摊余成本 投资收益

一、持有至到期投资会计处理

企业会计准则规定,企业取得持有至到期投资时,按购入债券的面值借记“持有至到期投资——成本”科目,按实际支付的价款贷记“银行存款”科目,按二者的差额借记或贷记“持有至到期投资——利息调整”科目。资产负债表日,按票面利息借记“应收利息”科目(分期付息、一次还本债券)或借记“持有至到期投资——应计利息”(一次还本付息债券),按应收的实际利息收入贷记“投资收益”科目,按二者的差额借记或贷记“持有至到期投资——利息调整”科目。

进项税额转出金额的合计数,借记“待处置资产损益”科目;按存货的账面余额,贷记“存货”科目,按转出的增值税进项税额,贷记“应缴税费——应缴增值税(进项税额转出)”科目。

这一规定与税法中增值税的相关规定不一致,税法规定购进的货物对外投资、无偿捐赠应该视同销售,同时规定了销售额的确定方法。因此,事业单位的非自用材料在对外捐赠、无偿调出以及对外投资时,不应作增值税进项税额转出,而应该计算增值税的销项税额。

例2:某事业单位为增值税一般纳税人,于2013年1月1日拟定将原购进的一批非自用材料无偿捐出。该批材料不含增值税的购进价格为10万元。经批准后,于2月1日捐出,近期货物的价格没有变化。

具体账务处理如下:①2013年1月1日,转入待处置资产时。借:待处置资产损益10;贷:存货10。②2013年2月1日,对外捐出时。借:其他支出11.7;贷:待处置资产损益10,应交税费——应交增值税(销项税额)1.7。

3. 改进明细科目设置。目前新制度关于明细科目的设置分成了两套,如果处置项目不涉及处置损益,就按照待处置资产项目进行明细核算;但涉及处置损益时,又需要设置“处置资产价值”和“处置净收入”两个明细科目。除资产损失的核销这一资产处置方式可以基本确定不会涉及处置损益外,

二、简化持有至到期投资的会计处理方法

众所周知,企业持有的持有至到期投资主要是债权性投资。企业让渡资金使用权,进而就应该拥有让渡资金使用权的利息收入,即投资收益。那么,让渡资金使用权的利息收入如何计算呢?

实际利息收入(投资收益)=期初让渡的资金×实际利率×计息期限

(一)摊余成本的实质

上述公式中,“期初让渡的资金”实质是什么?如何计算?

其他项目(包括捐赠和无偿调出,可能会涉及相关税费)都无法确定处置时是否会出现损益,所以无法在一开始就明确使用哪套明细科目。

笔者认为,可以借鉴企业会计“待处理财产损益”科目的明细科目设置方法,再结合事业单位的实际情况,将“待处置资产损益”科目的明细科目设置为如下四个:“待处置流动资产价值”、“待处置流动资产损益”、“待处置非流动资产价值”以及“待处置非流动资产损益”。在初始转入待处置资产时,就区分流动资产或非流动资产直接记入“待处置资产损益——待处置流动资产价值”或者“待处置资产损益——待处置非流动资产价值”科目;涉及损益时,直接运用损益明细科目,核算收入费用,得出净损益。

此外,新制度只规定了处置净收入的账务处理,忽略了处置净损失的账务处理。笔者认为,设置上述明细科目后,则可以根据处置形成的实际情形,如为净收入,则从“待处置资产损益——待处置流动资产损益”科目或者“待处置资产损益——待处置非流动资产损益”科目转入“应缴国库款”科目;如为净损失,则转入“其他支出”科目。

主要参考文献

荣树新.“待处理财产损益”科目运用之我见.财会月刊,2013;3