

合并费用会计处理存在的问题

西南财经大学会计学院
步丹璐

合并费用,即在企业合并过程中购买企业所发生的与合并有关的费用,包括股票的登记和发行费用、合并过程中发生的咨询费、手续费和佣金等。虽然在财务报表附注中无法得到关于合并费用的单项信息,但是从某些媒体的披露中可以发现,合并费用的金额普遍较大。

在现行企业会计准则下,同一控制下的合同费用计入当期管理费用;非同一控制下的控股合并的直接合并费用计入长期股权投资的成本,非同一控制下的吸收合并的直接合并费用计入商誉。同时,《企业会计准则第8号——资产减值》规定,商誉不需要按年摊销,只需要在出现减值迹象时,计提商誉的减值准备。

这意味着,在非同一控制下的吸收合并的直接合并费用会形成一项资产,而且不会减少以后年度的利润(在不发生减值的情况下)。笔者认为,会计准则对合并费用会计处理的规定存在以下不妥:

1. 合并费用不符合资产的本质。确定一项支出是计入资产还是计入费用,关键要看支出的效用是否已经发挥出来。如果支出的效用已经发挥出来,就应该将其确认为费用;如果支出的效用是长期的,也就是通常所说的能够带来未来的收益,符合资产定义和资产确认条件的,就可以确认为一项资产。而在合并过程中发生的直接费用,其所服务的对象是合并这项活动,合并费用的发生和企业整体将来发生的效用没有直接联系,合并费用的发生并不影响合并企业整体的获利能力,合并活动一结束,合并费用的效用也就发挥出来。因此,合并费用符合费用确认的标准,不符合资产确认的标准。将合并费用作为商誉确认,无疑是虚增了商誉在合并时点的价值。

2. 合并费用不符合商誉的本质。对于商誉,会计准则只说明了如何从金额上予以计量,并没有解释商誉的本质。但是,要正确确认合并费用,就必须明确商誉的本质。笔者认为,商誉的本质就是未被计量的人力资源的价值。

而为企业合并所支付的合并费用,与商誉的本质存在着较大的差异,将两种性质不同的项目确认在一个会计项目中,显然不符合会计确认的要求。

3. 合并费用计入商誉可能导致腐败行为。由于公司支付的合并费用对当期的利润以及以后的利润不会产生影响,因而公司可能会在评估机构的选择、会计师事务所的选择以及相关合并费用的协商上出现腐败行为。○

利息收入的账务处理

石家庄博远利信软件有限公司 张鹏

笔者发现在会计实务中对银行利息收入存在几种不同的账务处理方式。一种方法是将利息收入记入“财务费用——利息”科目的贷方,另一种方法是将利息收入记入“财务费用——利息”科目的借方做负数处理。在讨论这两种处理方法的优劣前,我们先来看一下会计准则中关于“财务费用”科目的解释:企业发生的财务费用,借记本科目,贷记“银行存款”、“未确认融资费用”等科目。发生的应冲减财务费用的利息收入、汇兑损益、现金折扣,借记“银行存款”、“应付账款”等科目,贷记本科目,期末应将本科目余额转入“本年利润”科目,结转后本科目无余额。依据这样的理解,应当是采用第一种账务处理方法,即:①发生利息支出时:借:财务费用——利息;贷:银行存款。②发生利息收入时:借:银行存款;贷:财务费用——利息。③结转时:借:本年利润;贷:财务费用——利息。

但是这样处理也明显存在一些不便之处,如果我们想对利息收入或利息支出进行全年或某一个时间段的统计,因为存在的月末结转数(即结转本年利润的数,如果采用发生额的反方向结转,结转数可能在借方也可能在贷方),从科目余额表、科目汇总表和明细账都无法直接统计出利息支出或利息收入的情况,只有通过每月汇总结转数或贷方发生数或借方发生数才能进一步算出全年利息费用情况,这样对于一个对资金运用要求比较高的单位来讲势必给财务管理带来很多不便。

我们再来看如果采用第二种账务处理方法,即利息支出和利息收入都反映到“财务费用”科目的借方(利息收入以负数反映),贷方只反映每月的结转数。这样我们在统计全年的利息费用时就可以直接由累计发生额得出,能够方便地统计出利息费用的累计发生数。但是这种核算方法不便于进行利息净收入或利息净支出的统计,统计利息收入只能从每月的明细账中过滤出负数进行汇总。

综上所述,以上这两种核算方式对于一个对资金运用要求比较高、对资金成本控制比较严格的单位来讲,既不便于进行资金成本强化管理,也不便于对资金成本进行分析。笔者建议,在“财务费用”一级科目下设置“利息收入”、“利息支出”两个明细科目,对利息收入和利息费用分别进行核算,发生利息费用时借记“财务费用——利息支出”科目,发生利息收入时贷记“财务费用——利息收入”科目。这样对于利息支出和利息收入都能够准确地核算和快速地查询,及时反映资金使用的成本和资金利用的效果。○