

(称为“辞退福利”)在满足一定条件时计入当期管理费用,并确认应付职工薪酬。辞退福利的接受者在接受辞退福利后要离开企业,不再为企业提供服务。而“应付职工薪酬”下其他明细科目核算的是企业为获得职工提供的服务而付出的代价,这两者的内涵并不完全一致,与该科目设置的要求不完全相符。

3. 关于“应付职工薪酬”的披露。流动负债是偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以内需要偿还的债务。“应付职工薪酬”的大多数明细科目如工资、职工福利、社会保险费、住房公积金等在短期内就需要支付,属于流动负债的范畴,但其中的股份支付、辞退福利明细科目很可能存在从确认到支付超过一年或一个营业周期的情况,这与流动负债的界定存在矛盾。按照会计准则的要求编制资产负债表时,把应付职工薪酬全部放在流动负债中,使得会计信息披露不够准确。

二、建议

1. 改进辞退福利的核算。辞退福利放在“应付职工薪酬”科目核算,会出现与这个科目的其他明细科目的核算性质不一致的情况,这种情况与科目设置时要求其核算内容在性质上必须一致相矛盾。为此,笔者建议考虑再设一个负债类科目——“应付辞退福利”科目对辞退福利进行专门核算,以体现辞退福利与其他职工薪酬在性质上的不同及其重要性。

2. 完善应付职工薪酬的披露。由于“应付职工薪酬”科目核算的股份支付(辞退福利若按照上述建议单独列示,则此处不再考虑)可能存在按时间划分应列入长期负债的情况,会计准则在编制资产负债表时不区分负债在时间上的差别全部列入流动负债,人为造成负债结构与会计理论不一致,为此建议对“应付职工薪酬”各明细科目进行分析,对于达到长期负债标准的应列入其他长期负债,其他的仍放在流动负债中。○

小议“投资收益”科目的核算内容

江苏常熟 金玉萍 陆洁

2008年全国会计专业技术资格考试辅导教材《初级会计实务》第9页通过举例明确:“企业当期确认的投资收益或投资损失,以及处置固定资产、债务重组等发生的利得或损失,均属于直接计入当期利润的利得和损失。”而第171页“收入、费用和利润”一章中又指出:“工业企业对外出售不需用的原材料、对外转让无形资产使用权、对外进行权益性投资(取得现金股利)或债权性投资(取得利息)等活动,虽不属于企业的经常性活动,但属于企业为完成其经营目标所从事的与经常性活动相关的活动,由此形成的经济利益的总流入也构成收入。”并将对外进行债权投资收取的利息、对外进行股权投资

取得的现金股利按企业日常活动性质的不同划分为让渡资产使用权收入,又按企业经营业务的主次将其划分为其他业务收入。而我们知道,对外债权投资收取的利息、对外股权投资取得的现金股利是记入“投资收益”科目的。

上述内容可作两种理解:一种理解是教材中前后两种说法是矛盾的,前一种说法是将“投资收益”科目的核算内容归为直接计入当期利润的利得和损失,后一种说法是将“投资收益”科目的核算内容作为收入处理。如果是这样理解,那么“投资收益”科目的核算内容究竟是属于收入还是属于利得和损失,就值得商榷了。另一种理解是“投资收益”科目的核算内容可分成两部分,一部分是投资过程中获得的债券利息和现金股利,这一部分按教材的规定应作为收入处理,另一部分是投资处置时产生的投资收益或投资损失以及投资时发生的相关费用,这一部分应列作直接计入当期利润的利得和损失。笔者倾向于第二种理解,即“投资收益”科目的核算内容一部分属于收入,一部分属于利得或损失。但这时又产生了新的问题,那就是“投资收益”科目的核算内容在利润表中应放在“营业利润”项目之前还是之后呢?而同一个账户既用来核算收入又用来核算利得或损失是否合适?对外进行股权投资产生的现金股利划分为让渡资产使用权收入是否恰当?

笔者认为,会计准则既然提出了利得和损失的概念,那么在核算过程中就应该将收入、费用与利得、损失区分开来,通过不同的科目予以核算。因此笔者建议增设“其他业务收入——利息收入”和“其他业务收入——股利收入”明细科目,“其他业务收入——利息收入”明细科目用于核算对外的长期债权投资获得的利息收入,“其他业务收入——股利收入”明细科目用于核算对外的长期股权投资获得的现金股利收入。而用“投资收益”科目核算转让股权、债权时产生的投资收益或投资损失及交易性金融资产投资时发生的相关费用、持有期间的现金股利和债券利息。《企业会计准则——基本准则》规定:利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。而按照会计准则的相关定义,资产减值损失、公允价值变动损益项目应属于直接计入当期利润的利得和损失,所以笔者认为这两项不应列入营业利润的计算项目中。结合前面所述,利润表中营业利润及利润总额的计算过程应作局部修改:营业利润=营业收入-营业成本-营业税金及附加-管理费用-财务费用-销售费用,利润总额=营业利润+营业外收入-营业外支出+投资净收益+公允价值变动净收益-资产减值损失,这样更符合基本准则的要求。

另外,教材将对外进行股权投资产生的现金股利和对外进行债权投资产生的利息均划归为让渡资产使用权收入,笔者认为股权投资产生的现金股利收入不宜作为让渡资产使用权收入,事实上企业一旦进行长期股权投资,那就要与被投资单位共享利润、共担风险,其目的也不仅是获得有限的股利收入。所以笔者建议另设“投资收入”项目,即收入按企业日常活动性质的不同,分为销售商品收入、提供劳务收入、让渡资产使用权收入和投资收入,将对外进行长期股权投资取得的现金股利收入列入“投资收入”项目。○