## 对 确 定 非 货 法 币 差 性 异 资 比 产 较 交 换 入文 的 账 价异 值 议

.西萍乡

易

逢荣

萍乡矿

闭

有限

廖

洪

《财会月刊》(会计)2008 年第4期发表了陈克兢、朱学 义同志的《非货币性资产交换 入账价值确定方法差异比较》 一文(以下简称"陈文")。文章 通过一个实例得出结论:在公 允价值不等、税率相等时进行 非货币性资产交换,采用换出 资产价值决定法和换入资产成本 是不相同的。笔者认为,这个结 论是错误的,只要交换双方是 等值交换,两种方法所确定的 换入资产的入账价值是相同 的。陈文存在以下问题:

1. 对补价的理解有误。补价是确定非货币性资产交换中换人资产成本和交换损益的重要因素。《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》(简称"第7号准则")对补价并没有作出明确定义,但根据相关规定可以看出,补价就是涉及交易双方的少量的货币性资产,只涉及其中一方的相关税

费不应确认为补价。支付补价方支付的补价=换入资产的公允价值-换出资产的公允价值;收到补价方收到的补价=换出资产的公允价值—换入资产的公允价值。所以交换双方是等值交换时,补价就是交换资产公允价值的差额。

陈文列举的例题中,乙公司支付甲公司补价 58 500 元,其中交换资产公允价值的差额为 50 000 元,8 500 元为增值税的差额,因此,计入交换资产成本的补价应该是 50 000 元,而不是陈文中的 58 500 元。不论是采用换出资产价值决定法,还是采用换入资产价值决定法,甲公司换入的钢材成本均为 310 000 元,乙公司换入的车床成本均为 409 500 元。

甲公司的账务处理如下:借:原材料——钢材 310 000 元,应交税费——应交增值税(进项税额)51 000 元,银行存款 48 500 元;贷:主营业务收入 350 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)59 500 元。借:主营业务成本 230 000 元,存货跌价准备 20 000 元;贷:库存商品——车床 250 000 元。

乙公司的账务处理如下:借:固定资产——车床 409 500元;贷:主营业务收入 300 000元,应交税费——应交增值税(销项税额)51 000元,银行存款 58 500元。借:主营业务成本170 000元,存货跌价准备 10 000元;贷:库存商品——钢材180 000元。

甲公司通过这笔交易产生的损益为 120 000 元, 乙公司通过这笔交易产生的损益为 130 000 元, 都是换出资产的公允价值与账面价值的差额。而陈文中甲公司不论是采用换出资

产价值决定法计算的损益 121500 元,还是采用换入资产价值决定法计算的损益 130000 元,均不符合第7号准则关于"换出资产的公允价值与账面价值的差额计入当期损益"的规定。

2. 账务处理有错误。一是甲公司支付的 10 000 元运杂费在账上没有体现出来。二是甲、乙两公司均确认了营业外收入,这令人费解。由于该非货币性资产交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量,该业务实质就是:甲公司将其产品销售给乙公司,再从乙公司购入钢材;乙公司将其产品销售给日公司,再从甲公司购入车床。所以两公司都不可能产生营业外收入。如果说乙公司的营业外收入为 10 000 元,勉强可理解为结转发出存货的跌价准备,那么甲公司的营业外收入 21 500元或 30 000 元还是无法理解,因为甲公司仍有存货跌价准备20 000元。再者发出存货结转跌价准备时贷记"营业外收入"科目也不符合会计准则的相关规定,应该贷记"主营业务成本"科目。○

## 浅谈会计准则下职工薪酬的核算

## 广西桂林 路立敏

## 一、会计准则关于职工薪酬核算的主要变化及容易出现 的问题

会计准则关于职工薪酬核算的主要变化有:一是职工薪酬按受益对象进行分配;二是职工福利费按实际情况计提;三是累积带薪缺勤要单独确认;四是辞退福利按权责发生制处理;五是增加以股份为基础的职工薪酬。

职工薪酬核算中容易出现的问题如下:

1. 可能成为企业调节利润的新途径。会计准则对于职工薪酬的核算增加了很多职业判断和估计,主要包括:①要求职工福利费的计提金额根据企业历史经验和实际情况来确定;②要求对累积带薪缺勤进行单独核算;③对于自愿接受裁减建议而形成的辞退福利,因接受裁减的职工数量不确定,企业应当预计将会接受裁减建议的职工数量,根据预计的职工数量和每一职位的辞退补偿等计提应付职工薪酬(辞退福利),同时计入管理费用;④用权益结算方式换取职工服务的,且在授予后不能立即行权的,企业应当在等待期内的每个资产负债表日,以可行权权益工具数量的最佳估计数为基础,按照权益工具在授予目的公允价值,将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用,同时计入资本公积(其他资本公积)。

会计估计的存在为企业调节各期的经营利润提供了新的途径,尤其在资料不全、会计人员素质不高或企业所有者和经营者操纵利润时更是如此。

2. 关于辞退福利的核算。会计准则对解除劳动关系补偿