

小议承包费的会计核算

陕西咸阳 李兰云 陈文斌

某国有企业在改制过程中成立了一个新公司,将原公司的一些资产划归新公司使用,新公司采取股份制形式,债务由原公司负担,新公司每年向原公司上缴定额承包费。就这笔定额承包费该如何在新老公司(把原公司称为老公司)进行核算,产生了不同的意见。

第一种意见认为,这笔定额承包费在新公司应作为管理费用入账,在老公司应冲减管理费用。其原因是新老公司账户之间相互对应。

第二种意见认为,这笔定额承包费在新公司应作为管理费用入账,在老公司应作为主营业务收入入账。其原因是新公司使用老公司资产,老公司应将其作为让渡资产使用权收入。《企业会计制度》规定,“主营业务收入”科目核算企业在销售商品、提供劳务及让渡

资产使用权等日常活动中产生的收入。其中,让渡资产使用权而发生的收入包括利息收入和使用费收入。

第三种意见认为,这笔定额承包费在新公司应作为管理费用入账,在老公司应作为其他业务收入入账。其原因是新公司使用老公司资产,老公司应将其确认为出租资产收入。《企业会计制度》规定,“其他业务收入”科目核算企业除主营业务收入以外的其他销售或其他业务的收入,如材料销售、代购代销、包装物出租等收入。

第四种意见认为,这笔定额承包费在新公司应作为管理费用入账,在老公司应作为投资收益入账。其原因是新公司使用老公司资产,老公司应视同用该资产对新公司进行投资。《企业会计制度》规定,“投资收益”科目核算企业对外投资所取得的收益或发生的损失。

以上四种意见似乎各有道理,但笔者认为第一种做法不可取,因为这笔定额承包费收入在老公司冲减管理费用毫无根据。账户之间的相互对应是指在同一公司的账户对应,而不是在两个公司之间的账户相互对应。而在第二种做法中,老公司以主营业务收入入账也过于牵强,因为该公司是一个木材供销公司,让渡资产使用权不应是其主营业务。第三种和第四种做法都是可行的。现在的问题是:新公司就其取得的营业额缴纳了营业税、城市维护建设税及教育费附加,老公司从新公司取得的这笔定额承包费收入是否还需缴纳营业税、城市维护建设税及教育费附加呢?如果要缴纳,一笔收入就同一种税缴纳了两次,显然是重复纳税;如果不缴纳,老公司所属地区的税务部门不同意,理由是老公司的这笔定额承包费收入不能作为对外投资收益,而应作为老公司暂时让渡新公司经营取得的收入,应照章缴纳营业税。

笔者比较赞同第三种做法。新公司将这笔定额承包费记入“管理费用”科目,老公司则记入“其他业务收入”科目。无论是将这笔定额承包费收入理解为出租资产取得的收入,还是让渡资产使用权取得的收入,都非该公司的主营业务收入,故应记入“其他业务收入”科目。营业税、城市维护建设税及教育费附加都应由新公司缴纳,老公司取得的这笔定额承包费收入不应再缴纳营业税、城市维护建设税及教育费附加,而应作为增加应纳税所得额缴纳企业所得税。○

计提固定资产减值准备 对产品成本的影响

河南开封 田逢春 河南浙川 张兰

《企业会计制度》规定,固定资产的期末账面价值大于其可收回金额的,应当计提减值准备。但是,《企业会计制度》又规定了固定资产减值准备可以转回的条件,如果有迹象表明以前期间据以计提固定资产减值准备的各种因素发生了变化,使固定资产的可收回金额大于其账面价值的,则以前期间计提的减值准备应当转回,但转回的金额不应超过原已计提的固定资产减值准备。转回已确认的固定资产减值损失时,转回后固定资产的账面价值不应超过不考虑减值因素情况下计算确定的固定资产的账面价值。对于已计提减值准备的固定资产,在计提固定资产折旧时,应当按照该项固定资产的账面价值以及尚可使用年限重新计算新的折旧率和折旧额。

众所周知,产品的成本组成项目一般有三项,即直接材料、直接人工、制造费用。而机器设备的折旧费一般来说属于间接费用,被列入制造费用而构成产品的价值。由于固定资产发生了减值,计提减值准备后的固定资产按新的使用年限和价值再计提折旧,就会使产品的制造费用发生变化,从而影响产品成本。其结果是同样的机器生产的产品,在其他条件完全一样的情况下,仅仅由于固定资产发生了减值,就造成产品成本的忽高忽低,从而影响产品在市场上的竞争力。出现这种情况的原因是:①认为固定资产折旧是指在固定资产的使用寿命内,按照确定的方法对对应计折旧额进行的分摊;②当固定资产的价值恢复时,减值准备的转回对产品成本没有进行追溯调整。

尽管《企业会计制度》规定,当固定资产出现减值时应计提减值准备。但笔者认为企业的固定资产是为生产产品而存在的,而不是为了出售。从机器设备的使用时间上看,折旧费用是一步一步地转化为产品的成本的,机器设备虽然出现了减值,但只要不影响产品质量,就不必计提固定资产减值准备。例如,财务部门使用的计算机,2003年购买时单价为15 000元,2004年市场报价只有8 000元,但这并不需要计提减值准备。很显然,该批计算机提供给财务部门使用,并不是为了销售。虽然技术进步导致计算机价格下降,但由于该批计算