

控股子公司承包收入 会计核算之我见

湖北襄樊 贾华芳

公司让渡控股子公司的经营权从而获得承包经营收入,这几年在公司特别是上市公司中越来越多。该承包经营收入如何进行会计核算,目前主要存在两种看法:一种认为应作为投资收益处理,理由是该承包经营收入来源于公司的投资所得;另一种认为应作为其他业务收入处理,理由是该承包经营收入与投资无关,不是控股子公司的实际经营成果,其收入行为受《公司法》约束,承包收入多少直接在承包合同中规定。

笔者认为上述两种意见都有其合理性,但都没有从稳健性原则出发来考虑承包经营收入与投资之间的关系。因为控股子公司即使承包出去,与子公司经营有关的风险和报酬仍归母公司,仍然要按有关投资的规定进行权益法会计核算,达到合并会计报表条件的还要进行会计报表合并。仅凭一份承包经营合同就确认承包收入具有很大的随意性。另外,母公司将控股子公司承包出去,只是暂时让渡子公司的经营权,它仍然拥有子公司的所有权。因此,只有进行会计报表合并,才能较准确地反映公司的财务结构,合理地编制合并资产负债表及以此为基础计算流动比率、应收账款周期率、合并的资产负债率等财务指标。

笔者认为,出租股权(即让渡控股子公司的经营权)取得的收入也应当作为其他业务收入处理,并按规定缴纳营业税(作为投资收益不需缴纳营业税)。那么,出租股权取得的收入存不存在成本问题呢?这个问题不能简单地以存在或不存在回答,应该从谨慎性原则出发,按有关投资的规定进行权益法核算,重新确认承包经营收入的净收益。

例:A公司将拥有100%股权的子公司出租给B公司,承租费500万元。子公司出租前净资产为5000万元,承租一年后净资产为5400万元,其中当年净盈利400万元。B公司履行承租合同付给A公司承租费500万元与400万元相互抵销,该400万元反映在损益表中(即子公司的损益表与母公司的损益表直接合并),另外100万元仍留在“其他业务收入”科目并缴纳相应的营业税。若A公司只拥有该子公司40%的股权,则应分配的承包收入为200万元(500×40%),按权益法计算本年投资收益为160万元(400×40%),承包收入与投资收益差额40万元应列入其他业务收入,并缴纳营业税。

假设该子公司承租一年后亏损100万元,净资产为4900万元。若A公司拥有该子公司100%的股权,合并会计报表时该亏损100万元抵减了母公司利润额,合并利润总额只增加了400万元,在母公司损益表上,其他业务利润表现为500万元,应缴纳营业税,投资收益表现为-100万元。若A公司拥

有该子公司40%的股权,按权益法核算,则当年投资收益为200万元,出租股权收益净增加160万元(不考虑税费)。

上例中,A公司确认当年承包租赁收入应遵循稳健性原则,按成本法(收付实现制)核算。比如B公司只付给A公司承包费300万元,B公司当年确认的承包经营收入就应为300万元,而不宜按权责发生制确认为500万元。○

建议调整事业 单位报表格式

河南许昌市会计委派管理中心 范晓昌

资产负债表和收入支出表是预算管理事业单位需要编报的两张主表,也是财政部门、上级主管部门、事业单位内部及其他报表使用者了解单位发展情况、制定政策、指导单位预算执行的重要信息资料。随着财政改革的不断深入,传统的报表格式已不能满足报表使用者的信息需求,亟待调整。

1.传统资产负债表列示的内容不够完整,部分过渡性科目闲置。

(1)在“资产类”项目中,应当增加“零余额账户用款额度”科目,以满足各地国库集中支付制度改革的需要。

(2)在“净资产类”项目中,应当增加“结余分配”科目。根据《事业单位会计制度》的规定,事业单位进行结余分配的对象,包括单位当年转入本账户的事业结余(正或负)和经营正结余两部分(注:经营亏损不能转入“结余分配”),其中也包含按规定留归单位使用的已完工项目的结余资金。但是,对于尚未完工项目结存的专项资金,按规定须结转下一年度继续使用,不得进行结余分配,更不得转入事业基金(注:因为事业基金是事业单位拥有的非限定用途的滚存结余),只能留存于“结余分配——未分配结余”账户。在这种情况下,“结余分配”科目必然存在不得进行分配或转入事业基金的期末余额,所以笔者认为,“结余分配”是资产负债表中不可或缺的科目之一。

(3)在“净资产类”项目中,应当删除“事业结余”科目。根据《事业单位会计制度》的规定,在年度终了时,除专款类和经营类收支科目外,事业单位应当将其他收入支出类科目余额全部转入“事业结余”账户,然后将“事业结余”账户期末余额全部转入“结余分配——未分配结余”账户,结转后该科目无余额。笔者认为,“事业结余”账户属于过渡性账户,将其列示在资产负债表中显得多余。

2.传统收入支出表列示的收支项目不够明晰,不能向报表使用者提供较为详尽的会计信息。

(1)与其他收支类科目不同的是,拨入专款、拨出专款和专款支出三个科目的期末余额,常常包含尚未完工冲销的以前年度专项资金。为全面反映事业单位的专款收支情况,笔者认为应将这部分跨年度的收支款项单独列示。