



应完善高校融资租入固定资产的会计处理

江西鹰潭职业技术学院 吴冬才

近年来,各高校纷纷采取多种渠道筹措资金,以解决基础设施建设经费不足的问题,尤其是在学生公寓等后勤设施建设方面,运用融资租赁方式筹集资金已经成为许多高校的一种选择。笔者通过分析自己在工作中遇到的实例,试图提出改进高校融资租入固定资产会计处理的建议。

一、融资租入固定资产的判断

我国《企业会计准则——租赁》规定,满足以下一项或数项标准的租赁,应当认定为融资租赁:①在租赁期届满时,租赁资产的所有权转移给承租人。②承租人有购买租赁资产的选择权,所订立的购价预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值,因而在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权。③租赁期占租赁资产尚可使用年限的大部分。④就承租人而言,租赁开始日最低租赁付款额的现值几乎相当于租赁开始日租赁资产原账面价值;就出租人而言,租赁开始日最低租赁收款额的现值几乎相当于租赁开始日租赁资产原账面价值。⑤租赁资产性质特殊,如果不作重新改制,只有承租人才能使用。

二、高校融资租入固定资产会计处理的现状

1998年教育部、财政部联合发布的《高等学校会计制度(试行)》对固定资产的会计处理规定为:融资租入的固定资产按租赁协议确定的价款、运杂费、安装费等支出记账;融资租入固定资产时,按应付租金额借记“固定资产——融资租入固定资产”科目,贷记“应付账款”科目;定期支付租金时,按租金支付额借记“应付账款”科目,贷记“银行存款”科目,同时借记支出类科目,贷记“固定基金”科目。

例:2002年9月,某高校与某投资公司合作建设学生公寓一栋,由该高校提供建设用地,投资公司按高校规划(教育厅、物价局规定的每学年收费1 000元的学生公寓,可住624人)出资建设,建设期一年。2003年9月建成(经过会计师事务所审计确认的基建决算金额为4 023 169元)交付使用后,由该高校进行管理和收取学生住宿费,并连续17年于每年年末支付给投资公司租金542 880元,17年后学生公寓无偿归该高校所有,合同终止。

2003年9月交付使用时账务处理为:借:固定资产——融资租入固定资产9 228 960元;贷:应付账款——投资公司9 228 960元。第1~16年每年年末支付租金时账务处理为:借:应付账款——投资公司542 880元;贷:银行存款542 880元。借:结转自筹基建542 880元;贷:固定基金542 880元。第17年年末支付租金时账务处理为:借:应付账款——投资公司542 880元;贷:银行存款542 880元。借:结转自筹基建542 880元;贷:固定基金542 880元。借:固定资产——房屋建筑物9 228 960元;

贷:固定资产——融资租入固定资产9 228 960元。

以上会计处理直接将应付租金确认为一项资产,并按相同金额确认负债。这种处理方法简单易行,便于操作,能够反映高校为租赁资产所付出的代价。但是,采用终值来计量现时资产和负债时计价基础不科学,最终使学生公寓这一固定资产的账面价值为9 228 960元,同时增加固定基金9 228 960元,与经过会计师事务所审计确认的基建决算金额4 023 169元相差5 205 791元,导致高校虚增资产、净资产和负债各5 205 791元。这种会计处理方法不符合客观性原则和谨慎性原则。同时,将尚未支付的17年租金费用于交付使用时一次性资本化,也不符合高校会计制度采用收付实现制的规定,最终使得高校财务报告不能够客观地反映高校的财务状况和收支情况,导致会计信息失真。

三、高校融资租入固定资产会计处理的改进建议

鉴于上述缺陷,笔者建议高校:融资租入的固定资产交付使用时按租赁资产的公允价值作为入账价值,借记“固定资产——融资租入固定资产”科目,贷记“应付账款”科目;定期支付租金时,按租赁年限内平均应付款借记“应付账款”科目,按租金支付额贷记“银行存款”科目,按两者差额借记“事业支出——租赁费”科目,同时借记支出类科目,贷记“固定基金”科目。

故上例账务处理为:2003年9月交付使用:借:固定资产——融资租入固定资产4 023 169元;贷:应付账款——投资公司4 023 169元。第1~16年每年年末支付租金:借:应付账款——投资公司236 657元,事业支出——租赁费306 223元;贷:银行存款542 880元。借:结转自筹基建236 657元;贷:固定基金236 657元。第17年年末支付租金:借:应付账款——投资公司236 657元,事业支出——租赁费306 223元;贷:银行存款542 880元。借:结转自筹基建236 657元;贷:固定基金236 657元。借:固定资产——房屋建筑物4 023 169元;贷:固定资产——融资租入固定资产4 023 169元。

笔者认为,经过会计师事务所审计确认的基建决算金额4 023 169元可以作为学生公寓这一资产的公允价值,以此来计量现时的资产和负债,计价基础较为科学。以上会计处理就是将这一金额确认为固定资产的入账价值,并按相同金额确认一项负债,最终使固定资产、固定基金和应付账款均为4 023 169元,不会导致高校虚增资产、净资产和负债。这种会计处理方法符合客观性原则和谨慎性原则。同时,将每年支付的租金542 880元与每年平均应付账款236 657元的差额306 223元。在每年年末支付租金时确认为事业支出,也符合高校会计制度采用收付实现制的规定。□