

事业单位产成品盘亏会计处理建议

葛欣

(聊城大学数学科学学院 山东聊城 252059)

一、事业单位产成品盘点会计处理存在的问题

根据《事业单位会计制度》的规定,作为一般纳税人的事业单位,在购入非自用材料并已验收入库时,要按照材料专用发票上注明的增值税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目。如果事业单位领用这些非自用材料研制产品,并实行内部成本核算,则要把材料的价款列入成本费用类科目,即借记“成本费用”科目,贷记“材料”科目。产品验收入库时,再借记“产成品”科目,贷记“成本费用”科目。当作为一般纳税人的事业单位把这些生产好的产成品销售时,不管是从事的事业活动还是经营活动,在确认收入的同时都要确认增值税销项税额,即贷记“事业收入”或“经营收入”科目的同时贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。此时,与生产产成品用到的材料相关的增值税进项税额,就可以与销项税额进行抵扣,抵扣后的余额就是事业单位应向税务部门缴纳的税金。

但是在产成品盘点部分的处理中,《事业单位会计制度》规定,“盘亏时,借记‘事业支出’或‘经营支出’科目,贷记‘产成品’科目。”此处的处理存在两个问题:

一是在发现盘亏时,没有查明原因直接就列入支出类科目,这样的处理方式太过简单、草率。我们知道,事业单位的资金来源渠道多,这种灵活性主要是由于事业单位不像行政单位是全额财政拨款,所以事业单位只得利用多种渠道以弥补活动资金的不足。因此,对这些资产应该严格管理,以保障事业单位业务活动的顺利开展。而在产成品盘亏时直接列入支出的会计处理方式不利于事业单位资产的安全和监管,也不利于调动相关工作人员的工作积极性和责任感,会掩盖责任人的责任以及管理制度上的缺失,容易带来保管人员监守自盗等恶劣后果。

二是如果查明原因是属于非正常损失,那么与产成品有关的材料的增值税进项税额该如何处理并没有做出说明,而这恰恰关系到如何合理核算责任人的赔偿数额。根据现行《增值税暂行条例》的规定,非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务的进项税额不得从销项税额中抵扣,所以与产成品有关的材料的增值税进项税额也应该转出,不能放在“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目中。

二、改进建议

对于以上两个问题,笔者提出以下建议:

对产成品期末盘点发现盘亏时,考虑到会计处理的及时

性原则,需要尽快进行处理,但又无法即刻查明原因,所以应该借鉴企业会计的处理方法,先列入“待处理财产损益”,等查明原因并经上级批准后再做处理。这时,不管产成品是由于什么原因盘亏的,都应该做如下会计分录:借:待处理财产损益——产成品损益;贷:产成品。

待查明原因,如果属于正常的损耗,再从“待处理财产损益”中转出,并按生产产成品的目的相应增加经营支出或事业支出,即:借:经营支出或事业支出;贷:待处理财产损益——产成品损益。

如果属于非正常损失,就应该把与产成品领用材料有关的增值税进项税额转出。如果是人为的过失则应:借:其他应收款——某责任人(或某管理部门负责人);贷:待处理财产损益——产成品损益,应交税金——应交增值税(进项税额转出)。

如果属于管理不善,则应由责任人承担的部分列入“其他应收款”,应由单位承担的部分列入“事业支出”或“经营支出”:借:其他应收款,事业支出或经营支出;贷:待处理财产损益——产成品损益,应交税金——应交增值税(进项税额转出)。即把产成品的成本和其领用材料的增值税进项税额在责任人和单位之间按比例分摊。

例:某事业单位购入非自用甲材料一批,材料价款 20 000 元,增值税 3 400 元,运杂费 300 元,以上款项用单位零余额账户支付,材料已验收入库。对于材料采购业务,事业单位应编制如下会计分录:借:材料——甲材料 20 300,应交税金——应交增值税(进项税额)3 400;贷:零余额账户用款额度 23 700。

事业单位开发研制 A 产品,从仓库领用全部甲材料,该事业单位实行内部成本核算。领用材料时事业单位应编制如下会计分录:借:成本费用 20 300;贷:材料——甲材料 20 300。A 产品研制成功验收入库,以备销售,假设全部成本费用归集完毕为 50 000 元。借:产成品——A 产品 50 000;贷:成本费用 50 000。

期末盘点时,发现 A 产品全部盘亏,应编制如下会计分录:借:待处理财产损益——产成品损益 50 000;贷:产成品——A 产品 50 000。查明原因属于保管员王某监守自盗,报上级批准由责任人赔偿全部损失,应编制如下会计分录:借:其他应收款——王某 53 400;贷:待处理财产损益——产成品损益 50 000,应交税金——应交增值税(进项税额转出) 3 400。○