

觉。因此,笔者认为,应将购入后该子公司实现的收入、成本、利润纳入合并利润表,购入前的不予合并,购买日的净利润作为期初未分配利润调整列示。

三、关于未确认的子公司亏损问题及股权投资差额摊销问题

在长期股权投资采用权益法核算,被投资企业发生亏损时,投资企业确认被投资单位发生的净亏损,以投资账面价值减记至零为限,投资企业的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额,作为股权投资差额,按一定期限平均摊销,计入损益。

问题一:对于未确认的子公司亏损,在合并会计报表中是单独设置项目予以反映,还是在“未分配利润”项目一并反映?

问题二:上述摊销的股权投资差额,在编制合并会计报表时是否应当摊销?摊销时应当计入哪个项目?

思考一:对于未确认的子公司亏损,笔者认为应在合并会计报表中单独设置项目予以反映。如果在“未分配利润”项目一并反映,则不符合重要性原则和充分揭示原则。

思考二:摊销的股权投资差额,笔者认为在编制合并会计报表时,应按照会计惯例,予以摊销,摊销可比照“无形资产”,计入“管理费用”科目。

四、关于盈余公积调整和计提减值准备问题

问题一:包括在购买价格中的子公司的盈余公积是否应当调整?子公司盈余公积弥补亏损和转增资本对盈余公积调整的影响应当如何处理?

问题二:按照会计制度规定,企业应当定期检查各项资产的可收回性,对于资产的可收回金额低于资产账面价值的差额,应计提减值准备。对于计提的各项资产减值准备,在合并会计报表中如何抵销?

思考一:在实际工作中,由于母公司对子公司的持股比例经常发生变动,由此产生了一个问题,就是包括在购买价格中的子公司的盈余公积是否应当调整。有人认为,盈余公积只是权益中的一个项目,权益法是针对权益的调整,不是对股本。股份只是一个比例数,因此不应作调整。但笔者认为,包括在购买价格中的子公司盈余公积应作调整,盈余公积补亏或转增资本后也应对盈余公积进行调整,其影响数应在报表中进行调整。

思考二:对于计提的各项资产减值准备,如属往来账合并则冲减减值准备,其他资产按公允价减账面价值,计提减值准备抵销原减值准备。合并抵销时则按长期投资的净额来操作。

(作者单位:广东省财政厅)

·建议·

这笔“资金”该如何处理

□ 赵征平

某信息社是直属新华通讯社某省分社的全民所有制企业单位,主要经营范围为经济信息的咨询服务及中介业务,执行旅游、饮食服务企业会计制度及其补充规定。1999年,该信息社接受所在地省教育主管部门拨入的一笔资金,名义是“迈向21世纪的××教育经费”。《迈向21世纪的××教育》是该省教育主管部门为支持本省教育事业委托该信息社出版并在所辖区域内发行的一本教育书刊。该书刊的定价相对较低。2000年,我事务所接受该信息社的委托,对其1999年度会计报表审计时,对这笔资金应如何处理存在两种意见:一种意见认为该笔资金应纳入损益表核算范畴,作“营业外收入”或“其他业务收入”处理,原因是该省教育主管部门和该信息社虽然没有业务往来关系,但该书刊定价较低,对企业利润产生了影响,应作为对该书的收入补贴资金;另一种意见则认为该笔资金应直接列入资产负债表,作“资本公积”处理。笔者认为,应采纳第二种处理意见。原因如下:

一、该信息社与该省教育主管部门没有任何行政隶属关系。因此,尽管该笔资金的名义是“迈向21世纪的××教育经费”,但实际上却没有真正意义上的“经费”涵义,应视为教育主管部门为支持本地教育事业所采取的积极政策,犹如外国政府为支持本国企业出口产品而无偿向进口企业捐赠配套资金一样。

二、根据《企业会计准则》第44条的规定,“收入是企业销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入。包括基本业务收入和其他业务收入。”它是企业销售商品或者提供劳务等经营业务的成果。根据会计配比原则,企业发生营业收入应有相应的成本或费用。该信息社接受该项奖金并没有直接为该省教育主管部门付出成本或费用。因此,会计上不能作“其他业务收入”处理。

三、从理论上讲,营业外收入是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业收入。但是,一项收入,究竟与生产经营有没有关系,程度如何,往往难以判断。因此,财政部门在确定营业外收入概念时采取了列举的方法,但根据其列明的项目来看,并没有该笔资金相对应的科目。因此,会计上也不能作“营业外收入”处理。

四、根据会计制度对资本公积概念的列项来看,包括:资本溢价(股票溢价)、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值、资本汇率折算差额等。就接受捐赠而言,捐赠人并不想从被捐赠企业谋取任何利益,也不因此承担对企业的经济责任。笔者认为,该信息社该笔资金的流入恰恰符合“捐赠”的含义,因此,应作为“资本公积”处理。

(作者单位:石家庄永维会计师事务所)

责任编辑 温彦君