

# 对事业单位存货对外投资会计核算的探讨

□ 王文琪 关瑞兰

按照现行《事业单位会计制度》的规定,事业单位对外投资核算应设置“对外投资”和“事业基金—投资基金”两个科目。其中,“对外投资”科目反映事业单位对外投资的实际价值,而“事业基金—投资基金”科目则反映事业单位占用在对外投资方面的资金余额。就科目的对应关系而言,其余余额应该始终保持一致。同时规定,事业单位对外投资应按历史成本计价,但历史成本的构成依投出资产种类不同而不同。当事业单位以库存材料(产成品)对外投资时,应区分以下两种情况:

(1)属于一般纳税人的事业单位用库存材料(产成品)对外投资时,按合同协议确认的价值或评估确认的价值借记“对外投资”科目,按材料(产成品)的库存成本(不含增值税)贷记“材料(产成品)”科目,按计算的增值税销项税额贷记“应缴税金—应缴增值税(销项税额)”科目,按合同协议确认的价值或评估确认的价值与材料(产成品)库存成本及应缴增值税销项税额之差,借记或贷记“事业基金—投资基金”科目;同时,按材料(产成品)的库存成本借记“事业基金—一般基金”科目,贷记“事业基金—投资基金”科目。

(2)属于小规模纳税人的事业单位用库存材料或产成品对外投资时,按合同协议确认价或评估确认的价值借记“对外投资”科目,按材料(产成品)的库存成本贷记“材料(产成品)”科目,按合同协议确认的价值或评估确认的价值与材料(产成品)库存成本之差借记或贷记“事业基金—投资基金”科目;同时,按材料(产成品)的库存成本借记“事业基金—一般基金”科目,贷记“事业基金—投资基金”科目。

笔者认为,按照以上规定对事业单位对外投资进行核算,至少存在以下两个问题:

(1)属于一般纳税人的事业单位用库存材料(产成品)对外投资时,按材料(产成品)的库存成本借记“事业基金—一般基金”科目,贷记“事业基金—投资基金”科目的结果,使得“对外投资”科目的借方余额与“事业基金—投资基金”的贷方余额不相等。如:某事业单位(一般纳税人)用本单位的库存材料A(适用17%增值税率)1000公斤对外投资,该批材料的库存成本为50000元,双方协商价为60000元(市场价为70000元)。按现行制度规定应作如下处理:

借:对外投资 60000  
 事业基金—投资基金 1900  
 贷:材料—A材料 50000  
 应缴税金—应缴增值税(销项税额) 11900  
 同时,借:事业基金—一般基金 50000  
 贷:事业基金—投资基金 50000

由于该笔业务的发生,使得“对外投资”科目增加了60000元,而“事业基金—投资基金”科目只增加了48100元(该科目的贷方50000元—借方1900元)。可见,制度中规定的人账价值存在问题。

(2)属于小规模纳税人的事业单位用本单位的库存材料(产成品)对外投资的行为,按增值税法规定视同销售行为,应计算并缴纳增值税。但在现行制度规定中,未对应缴的增值税进行核算。使得会计核算的结果难以完整反映单位资金活动的全貌。

为完善事业单位对外投资核算,笔者提出以下构想:

(1)属于一般纳税人的事业单位用库存材料(产成品)对外投资时,应按库存材料(产成品)的库存成本与应缴增值税销项税额之和,而不是材料(产成品)的库存成本,借记“事业基金—一般基金”,贷记“事业基金—投资基金”。因为,投出材料(产成品)的库存成本是事业单位占用在对外投资方面的资金,增值税的销项税额也是因事业单位对外投资行为而计算并由本单位负担的税额,同样属于事业单位占用在对外投资方面的资金,只有按两者之和记入“事业基金—投资基金”,才能保证“对外投资”科目的借方余额与“事业基金—投资基金”的贷方余额一致。对上例业务会计处理应改为:

借:对外投资 60000  
 事业基金—投资基金 1900  
 贷:材料—A材料 50000  
 应缴税金—应缴增值税(销项税额) 11900  
 同时,按库存成本50000元与增值税销项税额11900元之和  
 借:事业基金—一般基金 61900  
 贷:事业基金—投资基金 61900

(2)属于小规模纳税人的事业单位用本单位的库存材料(产成品)对外投资时,应按合同协议确认的价值或评估确认的价值借记“对外投资”科目,按库存成本贷记“材料

# 期后事项及其会计处理

□ 阴留军

根据《企业会计准则——资产负债表日后事项》的规定，期后事项是指资产负债表日与财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项。在通常情况下，有两类期后事项需要公司管理当局予以考虑：一类是调整事项，另一类是非调整事项。

## 一、对调整事项的考虑和会计处理

### (一) 调整事项的含义及特点

所谓调整事项是指资产负债表日后发生的、能对资产负债表日已存在情况提供进一步证据的事项。这类事项的特点是：在资产负债表日或以前就已显示了某种征兆，但最终结果需要在资产负债表日予以证实。

调整事项既可为被审计单位管理当局确定资产负债表日账户余额提供信息，也可为注册会计师核实这些余额提供补充证据。一般情况下，下列事项通常作为调整事项处理：

- 1、已被证实某项资产价值损失和永久性减值；
- 2、处于协商中的债务重整事项已达成协议；
- 3、公司的利润分配方案(但不包括宣告发放的属于财务报表编制期间的股票股利)；
- 4、发现资产负债表日或之前发生的错误或舞弊；

5、由于税法变动，改变了对资产负债表日以及之前的收益适用的税率；

6、发现资产负债表日对某些事项的估计错误；

7、属于财务报表编报期间的销售退回；

8、资产负债表日后发生的企业的一部分已不再持续经营；

9、其他能为资产负债表日已存在情况提供补充证据的事项。

### (二) 对调整事项的考虑和会计处理

对于资产负债表日后发生的调整事项，注册会计师须提请被审计单位管理当局予以调整，作出相关的账务处理，并对资产负债表日已编制的会计报表(包括资产负债表、利润表及其相关附表和现金流量表附注，但不包括现金流量表)进行相应的调整。由于需调整期后事项发生在次年，上年的有关账目已经结转，特别是损益类科目在当年年末结转后已无余额，资产负债表日后发生的调整事项，应当分别以下情况进行账务处理：

1、涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算。具体地说，调整增加以前年度收益的事项或调减以前年度亏损的事项，及其调整减少的所得税，记入“以前年度损益调整”科目的贷方；调整减少以前年度收益的事项或调增

(产成品)科目，按计算的增值税额贷记“应缴税金—应缴增值税”，按合同协议确认的价值或评估确认的价值与材料(产成品)的库存成本及应缴增值税的税额之差，借记或贷记“事业基金—投资基金”；同时按投出材料(产成品)的库存成本与应缴增值税的税额之和借记“事业基金—一般基金”，贷记“事业基金—投资基金”。如：某事业单位(小规模纳税人)用库存材料A1000公斤对外投资，该批材料的库存成本为50000元，目前的市场价为70000元，投资双方协商价60000元。会计处理应为：

借：对外投资 60 000

贷：材料—A材料 50 000

应缴税金—应缴增值税 4 200

事业基金—投资基金 5 800

同时，按材料的库存成本与应缴增值税的税额之和

借：事业基金—一般基金 54 200

贷：事业基金—投资基金 54 200

(作者单位：河北经贸大学会计学院 中华会计函授学校河北省分校)