



对外承包企业延期付款 项目核算方法的探讨

曹才宽

现行对外承包企业会计制度对延期付款方式进行的结算,规定了应该与非延期付款方式的结算分别设置帐户,即从预收合同款开始,在成本计算、合同款结算、利润计算直至利润分配的各个环节中,延期付款项目与非延期付款项目应该分别设置明细帐进行核算,这些是必要的。但在利润的结转和分配上,制度规定:延期付款项目的利润应于期末时,作为未分配利润从“本年利润”科目中转入“利润分配——未分配利润”科目,当年不作分配,待延付期间届满,实际收回延付价款后,再从“利润分配——未分配利润”科目转入“利润分配——本年可分配利润”科目进行分配。对此,笔者认为有两点值得商榷的地方。

第一,将还不能进行分配的延期付款项目利润转入“利润分配”科目,在概念上不够清楚。因为制度规定,延期付款项目利润在合同款尚未收回以前不作分配。既然不能分配,就不宜将它转入为登记利润的分配数而专设的“利润分配”科目内。明细科目“未分配利润”也容易使人理解成应分配而尚未分配的利润,难以理解为由于延付款项尚未收到,还不能分配的利润。

第二,延期付款期间所发生的应冲减延期付款项目利润的支出,较难处理。

延期付款项目在延付期间,往往会发生一些理应延期付款项目利润中冲抵的支出,例如国外的房地产经营,很多是向当地银行借入的资金,房地产销售一般采用延期付款的结算方式。借入资金在延付期间需要继续支付利息,这部分利息,理应从延期付款项目的利润中抵支。如果将延付期间的利息转嫁到其他项目上,势必造成各成本核算对象之间的成本失实。如果延付期间所支付的利息大于延期付款项目利润,还有可能造成该延期付款项目的“虚盈实亏”。

因此,笔者建议对延期付款项目的核算作以下改动:

1. 将“本年利润”科目改为“利润”科目,使其核算内容既包括当年实现的利润,还包括延期付款项目的利润。

2. 将“利润分配”科目中的“本年可分配利润”明细科目改为“本年利润分配”明细科目;同时取消“未分配利润”明细科目。

具体的核算方法是:

1. 在“利润”科目下,设置“本年利润”和“延期付款项目利润”两个明细科目,在“本年利润”明细科目下,再分设承包工程利润、劳务合作利润……等明细帐。(可以参照现行规定“本年利润”的明细科目设置)在“延期付款项目利润”明细科目下,再按延期付款项目分设明细帐。

2. 结转延期付款项目利润时,由“其他业务收入——房地产业收入”、“其他业务支出——房地产业支出”等科目转入“利润——延期付款项目利润”科目。该科目的期末余额不结转,在资产负债表上增设专项反映。

3. 延期付款项目所占用的资金,在延期付款期间应支付的利息,可以从延期付款项目利润中抵支,冲减“利润——延期付款项目利润”科目。

4. 延付期间届满,收回延付合同款时,冲减应收的延付项目合同款,同时将“利润——延期付款项目利润”转入“利润——本年利润”科目。

5. 通过以上处理,“利润——本年利润”科目的余额全部为本年可分配的利润,期末时,全部转入“利润分配——本年利润分配”科目。

6. 按规定进行利润分配的核算方法不变,年终时“利润分配”各明细科目的余额应全部转入“利润分配——本年利润分配”科目。结转后“利润分配”科目一般应无余额。

