

文博事业单位中文物文化资产 会计处理的难点及建议

燕鹏飞

（一）适用科目

与具有文物文化属性的实物资产（以下简称文物文化资产）相关的会计科目有两类：一是“文物文化资产”，指单位为满足社会公共需求而控制的文物文化资产；二是“固定资产——文物和陈列品”，指单位为满足自身开展业务活动或其他活动需要而控制的文物和陈列品。从字面上看，二者的区别主要在于单位控制文物文化资产的目的。然而由于文博事业单位一项重要的业务活动即开办展览、教育等满足社会公共文化需求的活动，因此其控制目的难以明确区分，仅从定义上无法明确适用科目。

为单独披露文物文化资产状况，明确其不同于为满足办公需求配备的普通固定资产的特殊性质，同时细化资产分类，提高政府主体会计信息质量，文博事业单位应将其控制的达到专业认可、将作为藏品进行管理的文物文化资产通过“文物文化资产”科目核算，例如征集部门拟征集的作品，在专家评审、登记造册、签署协议并支付对价后，即可确认为文物文化资产；而研究、展览、藏品保管等部门代为管理的复制品等未达到专业认可、不作为藏品管理但符合固定资产特征的陈列品等，通过“固定资产——文物和陈列品”科目核算。

（二）初始确认

对于有明确购买记录的文物文化资产，文博事业单位在取得其控制权时将购入价款作为其初始计量成本即

可。非购买取得的文物文化资产，若其成本能够可靠计量，可根据调出方的账面价值、捐赠方的有关凭据或评估金额，以及相关税费等确认初始成本；若其成本无法可靠计量，现行政策要求设置备查簿进行登记，待成本能够可靠确定后及时入账。但此类资产未来成本能够可靠确定的概率极小，若持续在账外备查，有较大的安全隐患，不利于文物文化资产的管理，因此建议允许此类资产以名义价值入账，将其纳入账内管理，以更好保障资产安全。

（三）后续计量

文物文化资产的后续计量涉及多个部门，如征集部门负责收回本单位控制的文物文化资产；藏品保管部门与征集部门交接已收回的资产，确保其入账入库；藏品修复部门提出修复申请，对状况不佳的藏品进行修复；国有资产管理部通过国有资产报表向上级部门报送相关情况。在此过程中，征集部门面临因前所有人原因或不可抗力导致无法收回资产的风险，如已签署协议并支付对价，但资产在进入本单位前遗失、损毁或存在争议而无法实际收回等，导致征集账目与财务账目产生差异；藏品保管部门无法及时交接或整批交接藏品，导致藏品账目与征集账目在数量上产生差异；藏品修复部门修复藏品后，如将修复支出资本化，则导致财务账目与征集账目金额产生差异；国有资产管理部不实际参与藏品实物管理，

其账目更新可能不及时，从而与征集、藏品和财务账目产生差异。

文博事业单位应以财务部门为中心，定期同步文物文化资产会计记录至相关部门。财务部门以征集部门提供的明细为依据付款，并根据资产是否收回，在“文物文化资产”科目下设“文物文化资产——待收回”“文物文化资产——已收回”二级科目进行核算。若文物文化资产无法收回，征集部门应及时报批，根据资金退回情况借记“银行存款”“财政拨款收入”“其他应收款”等科目，贷记“文物文化资产——待收回”科目。财务部门以征集部门与藏品保管部门的交接情况为依据，借记“文物文化资产——取得成本”科目，贷记“文物文化资产——已收回”科目。财务部门根据藏品修复部门的修复支出资本化情况，借记“文物文化资产——修复成本”科目，贷记“银行存款”“财政拨款收入”等科目。同时将“文物文化资产”科目明细同步至国有资产管理部国有资产账，保证征集账目金额与“文物文化资产——待收回”“文物文化资产——已收回”“文物文化资产——取得成本”科目借方金额一致；藏品账目数量与“文物文化资产——取得成本”明细一致；国有资产账目金额和数量与财务账目一致、数量与征集账目一致，从而实现文物文化资产的财务安全和实物安全。□

（作者单位：中国美术馆）
责任编辑 陈利花 刘田