

## 有附属企业的公司在会计核算上的

## 特殊性

宋文山

附属企业是指不具备法人资格,但相对独立组织生产经营、独立进行会计核算的企业内部的经济组织。在会计上通常称为内部独立核算单位。它在经济意义上符合会计主体的概念,但它不是法律意义上的主体,不具备法人资格,不能把它作为企业集团的成员看待,至多只能是集团某一成员的下属单位。

由于上述特点,决定了附属企业会计核算的性质和特点。从性质上看,它是企业的内部核算,同时又是企业整体会计核算不可缺少的一部分;从特点上看,它的核算与一般的会计核算的不同点在于:只对上级(公司本部)报送会计报表,不直接对外报送,同时要满足公司整体会计核算的要求。公司在编制公司整体会计报表时,除了编制本部的会计报表外,还应将其附属企业的报表与本部的报表汇总之后,才能形成完整的企业报表。

附属企业的形式一般有:分公司、厂(场)、站、工程处等。

公司与附属企业在会计核算上各自形成独立的

帐簿体系,通过一些特殊的核算方法,将附属企业与公司的会计核算融为一体。

## 一、会计科目的设置

为了核算公司与附属企业之间的资金拨付、款项往来、利润解缴等业务,企业要单独增设若干会计科目。

1. “拨付所属资金”,公司专用科目,用于核算公司

拨给附属企业的营运资金。

2. “公司拨入资金”,附属企业专用科目,用于核算附属企业收到公司拨入的营运资金,它相当于附属企业的资本金。

3. “内部往来”,公司与附属企业共用科目,用于核算公司与附属企业之间以及附属企业之间的往来款项。

4. “产品销售收入—对内销售”、“营业收入—对内收入”,核算企业内部之间相互提供产品、劳务而实现的收入。

5. “未分配利润(利润分配)——所属上缴利润、弥补所属亏损”,公司专用科目,分别核算公司收到附属企业交来利润和公司弥补附属企业的亏损。

6. “未分配利润(利润分配)——解交利润、上级弥补亏损”,附属企业专用科目,分别核算附属企业上交利润和接受上级弥补的亏损。

## 二、会计处理方法

## 1. 资金拨付与款项往来的核算

公司对附属企业应核定其营运资金,拨交附属企业使用。

公司拨付资金时,根据资金调拨通知单,借记“拨付所属资金”科目,贷记“固定资产”或“银行存款”等科目。

附属企业收到公司拨付资金时,根据资金调拨通知单,借记“固定资产”或“银行存款”等科目,贷记“公司拨入资金”科目。

公司与附属企业因日常经济业务而发生的款项往来,通过转帐结算的,根据经济业务单据及“内部往来转帐通知单”,借记“内部往来”科目,贷记有关科目。或借记有关科目,贷记“内部往来”科目。

公司与附属企业的往来,应按月核对,同时将附属企业与附属企业之间的往来统统转为公司与附属企业之间的往来。

## 2. 内部销售的核算

由于公司本部与附属企业在法律意义上是一个主体,相互之间提供产品、劳务所取得的收入不构成应税行为,只是用于考核各内部单位的经营效益。因此,要单独设置对内销售、对内收入明细帐进行记录。

如附属企业向公司提供产品时,附属企业应借记“内部往来”科目,贷记“产品销售收入——对内销售”科目。

公司收到附属企业产品时,借记“产成品”科目,贷记“内部往来”科目。

### 3. 利润解交的核算

所属企业向公司上交利润时,借记“未分配利润(利润分配)—解交利润”科目,贷记“银行存款”或“内部往来”科目。

公司收到所属上交利润时,借记“银行存款”或“内部往来”科目,贷记“未分配利润—所属上交利润”科目。

公司弥补附属企业亏损时,借记“未分配利润—弥补所属亏损”科目,贷记“银行存款”或“内部往来”科目。

附属企业收到上级弥补亏损款时,借记“内部往来”或“银行存款”科目,贷记“未分配利润—上级弥补亏损”科目。

## 三、会计报表的编制与汇总

### 1. 资产负债表

分别增设“附属企业往来”、“拨付所属资金”、“公司往来”和“公司拨入资金”四个项目。前两个项目为公司本部使用,后两个项目为附属企业使用。

公司在将本部与附属企业的资产负债表进行汇总编制时,应将“公司往来”与“附属企业往来”核对抵销;将“公司拨入资金”与“拨付所属资金”核对抵销。公司汇编报表对外报出时,上述项目均不再出现。

### 2. 利润表

由于汇总后的利润表中的产品销售收入总数包含了对外销售,这部分销售收入应从总销售收入中予以扣除,同时抵减销售成本,分录为借记“产品销售收入”科目,贷记“产品销售成本”科目。

上述处理是假设对内销售全部实现对外销售这一情形的,如果未全部实现对外销售,且差别较大时,应参照合并会计报表的有关规定进行处理。

### 3. 利润分配表

公司本部的“利润分配表”在“净利润”项下增设:“加:所属上交利润,减:弥补所属亏损”;附属企业在“净利润”项下增设:“减:解交利润,加:上级弥补亏损”。公司在汇编对外报出时,上述各项目均应核对抵销,不再出现。

### 4. 财务状况变动表

该表的汇编方式有两种:一种是将各附属企业与公司本部的财务状况变动表进行汇总,然后比照上述各表的方法将有关项目予以核对抵销;另一种方法是以上述汇编抵销后的资产负债表等为基础,重新编制公司的财务状况变动表。

责任编辑 袁庚

编制现金流量表是为了给报表使用者提供该企业现金收入和现金支出的信息。通过该表可以了解企业如何利用筹集的资金去发展和扩大营业以及在经营活动、投资活动和筹资活动中获得的现金数额;估计企业在未来期间获取现金和偿还债务、支付利息、派发股利的能力。本文再介绍两种对现金流量表的分析方法:即差异分析法和比率分析法,以便获得该表提供的其它方面信息。

### 一、差异分析法

现金流量表的差异分析模式是由美国学者 John Hull 在 1990 年提出的,主要是对营业活动产生的现金流量的差异进行分析,这种分析模式建立在以下两个基本假设之上:

1. 销货收入、销售费用、存货、应收帐款等均随着销货的变动而变动;

2. 预付费用、应付费用、利息费用和所得税费用等项目则直接分析其对现金流量的影响。

John Hull 分析现金流量差异的起点是上一期获利能力,它是指企业现金基础下的获利能力,综合考虑以下五个因素对营运

活动所产生的现金流量的影响。

1. 销货增长。假设销售价格和销货成本不变情况下,销货增长对现金流量产生的影响。企业扩大销售,引起销售额的增长,必将对企业的现金流入量产生影响,同时也将导致应收帐款、存货的增加,因此在计算销货增长因素对现金流量的影响时要排除应收帐款、存货增长对现金流入量的负影响。

# 现金流量表的两种分析方法

王允平  
曾国青