

合并报表中对子公司为外商投资企业特殊项目处理的探讨

陈林焕 肖幼航

股份公司在合并报表中,对子公司为外商投资企业的特殊项目的处理,主要是指外商投资企业税后利润中提取的职工奖励及福利基金如何合并问题。现行制度规定,外商投资企业通过利润分配提取的职工奖励及福利基金列为企业负债,“用于职工非经常性奖励或者各项集体福利,其中形成的房屋设施等资产,不得作为企业的财产”。“企业清算时,结余的职工奖励及福利基金和用这项基金购置的各项财产设施不作为企业的财产进行清算”。而股份公司按当年税后利润5%—10%提取的法定公益金,虽也用于职工集体福利设施,但属于股东权益。提取时,贷记“盈余公积—公益金”科目,企业用公益金购置的固定资产属于企业资产,在企业结束营业或清算时,该项资产也属于清算范围。故两者虽都是从税后利润提取的,但性质不同。在编制合并利润分配表时,自然不能简单相加进行合并。目前对这一问题的处理,有三种不同做法,孰是孰非,值得探讨。

第一种是返还法。即将子公司中外商投资企业提取的职工奖励及福利基金,从利润分配中返还至税前列作费用支出。合并报表工作底稿作借记“管理费用”,贷记“提取的职工奖励及福利基金”调整分录,例示如下:

单位:万元

项目	原报表数	调整数	调整价
管理费用	400	(+)50	450
利润总额	1 200		1 150
所得税	200		200
净利润	1 000		950
提取储备基金	100		100
提取企业发展基金	100		100
提取职工奖励及福利基金	50	(-)50	
未分配利润	750		750

这样做存在两个问题:一是税后利润分配与管理费用支出是两个性质完全不同的项目,在合并报表中

调整改变职工奖励及福利基金的来源,违反有关法律、法规和制度的规定,混淆了两者的界限。二是虚增了管理费用,虚减了利润总额和净利润,扭曲了所得税和利润分配等一系列数据与利润的比例关系。笔者认为这种做法是不可取的。

第二种是保持不变法。即在合并报表时,对子公司中外商投资企业原在利润分配中提取的职工奖励及福利基金按原额保持不变。只对子公司的实收资本、提取的储备基金、企业发展基金、未分配利润等项目与母公司的长期投资、投资收益及少数股东权益相抵销。承上例并设定该子公司实收资本为5 000万元,其中母公司(中方)投资占60%,外方投资占40%,根据子公司年度报表,母公司按权益法贷记投资收益570万元,[(盈余公积200+未分配利润750)×60%]。

合并报表抵销分录如下:

借:投资收益	570
少数股东本期收益	380
股本	5 000
盈余公积	200
贷:长期投资	3 570
提取盈余公积	200
少数股东权益	2 380

合并工作底稿 单位:万元

项目	母公司	子公司	合计	抵销分录		少数 股权	合并数
				借方	贷方		
投资收益	570		570	570			0
利润总额	2 300	1 200	3 500				29 30
所得税	300	200	500				500
少数股东本期收益					380		380
净利润	2 000	1 000	3 000				2 050
提取盈余公积	400	200	600		200		400
提取职工奖励及福利基金		50	50				50
未分配利润	1 600	750	2 350				1 600
长期投资	3 570		3 570		3 570		0
少数股东权益						2 380	2 380
股本	8 000	5 000	13 000	5 000			8 000
盈余公积	400	200	600	200			400
未分配利润	1 600	750	2 350				1 600



现金流量表的相关指标分析

徐秀艺

现金流量表是反映企业一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出信息的会计报表,以便于读表人了解和评价企业获取现金和现金等价物的能力,并据以预测企业未来的现金流量情况。

编制现金流量表,可满足会计报表使用者了解和他分析以下问题的需要。

1. 企业获取现金的能力,预测企业于未来期间产生现金净流量的能力。
2. 企业以现金偿还债务,支付债权人债息和投资者股利的能力。
3. 企业获取的收益和经营活动所增加的现金流量之间产生差异的原因, 现金余细情况及其形成

原因。

4. 企业会计年度内全部投资和筹资活动对现金流量的影响。

5. 通过现金流量变动的分析, 估计企业可能产生的各种风险情况, 为企业财务决策提供科学的依据等等。

企业编制现金流量表重在分析利用, 以便为报表使用者进行科学决策提供充分的、有效的依据。现金流量表的分析, 可以从不同角度采用不同方法进行, 本文仅对现金流量表的相关指标进行分析, 提出一些自己的认识和看法, 为报表使用者提供一些参考意见。

现将有关现金流量分析指标列表如下页:

这样处理也存在一个问题:合并报表反映的净利润与母公司实际获得的净利润不一致,这样对外公布就不尽妥善,且造成:

1. 合并报表提取盈余公积数与按净利润及提取比例计算的数据不相一致;
2. 按此合并净利润计算的每股收益、净资产收益率等指标也不够正确。笔者认为这种做法也值得研究。

第三种是税后列示法。即在合并报表中将该外商投资企业提取的职工奖励及福利基金调整数转入所得税及少数股东本期收益项目之下列示。如上例,除已做的抵销分录外,增加一个合并调整分录:

借:转作奖、福基金的利润

贷:提取的职工奖励及福利基金

这样,上例合并损益及利润分配部分工作底稿将如下表所示:

(单位:万元)

项 目	母公司	子公司	合计	调整抵销分录		合并数
				借方	贷方	
利润总额	2 300	1 200	3 500			2 930
所得税	300	200	500			500
少数股东本期收益				380		380
转作奖、福基金的利润				50		50
净利润	2 000	1 000	3 000			2 000
提取盈余公积	400	200	600		200	400
提取职工奖励及福利基金		50	50		50	0
未分配利润	1 600	750	2 350			1 600

(注:利润总额的组成及相关抵销分录从略)。

税后列示法理顺了合并报表中外商投资企业提取职工奖励基金与合并利润的关系, 正确反映了合并净利润数额, 克服了上述第一、第二两种方法存在的问题。笔者认为,这是一种比较科学、合理的做法。

(作者单位:浙江会计师事务所)

责任编辑 温彦君