

贷:现金(或银行存款) \$3 300

一个月后,调整玉米账面价值

借:短期投资 \$6 000

贷:存货 \$6 000

在日本,该期货项目是否作为避险会计处理要进一步判断,假设该项目符合“事前测试”的两个前提,且被避险项目(存货玉米)采用成本与市价孰低法,期货损益以清算基础认定,则会计处理前两笔(买入存货玉米和卖出期货合约与美国一样,而一个月后,因期价与现价相关程度为 $(\$11-\$10)/(\$10-\$9)=100\%$,同时依据该期货交易结果判断,该项目可作为避险会计处理。其会计分录如下:

确认存货跌价损失和浮动盈亏

借:存货跌价损失 \$6 000 $[(\$10-\$9)\times 6 000]$

贷:存货 \$6 000

借:短期投资 \$6 000 $[(\$11-\$10)\times 6 000]$

贷:投资损益 \$6 000

判定为避险交易,用期货投资损益调整存货跌价损失

借:投资收益 \$6 000

贷:存货跌价损失 \$6 000

(三)期货交易的报表披露

美国 FAS80 要求附注提示期货交易合约的总价值,对于避险交易,应注明被避项目的性质及会计处理方法。FAS105 对所有金融工具作了披露要求,因而也涵盖了期货交易。日本要求提示的内容有:①期货交易的对象和内容;②按买入、卖出分别列示期货合约价值;③明细表分别就各项交易金融工具的市价及成本与市价的差价分别列示。

三、我国征求意见稿存在的问题

有鉴于以上几种会计规范,笔者认为,我国期货具体会计准则征求意见稿(下称意见稿)中存在以下问题:

1、对于避险会计(我国称之为套期保值)太过简单,意见稿中仅强调对于期货避险项目应该单独反映,而未做出详细阐述:(1)没有明确是否适用避险会计条件的限制,这使得一些期货投资企业往往会利用投机与避险会计处理界限不明的缺点,将应确认为本期的收益却与资产或负债配比,进行避险处理,从而虚减利润,达到逃避税收的目的;(2)没有对预期性交易避险的会计处理作出规定,预期性交易的性质是避险而不是投机,只不过被避险的项目较为抽象,是将来可能发生的交易,故应借鉴美国的做法进行避险会计处理;(3)没有对企业采用市价法或成本与市价孰低法时的避险会计作出相应规范,征求意见稿中对采用成本法

的避险会计进行了规定,而我国基本会计准则和会计制度中允许一些企业采用市价法或成本与市价孰低法计价,所以,仅对采用成本法计价的企业避险会计进行规范是不够的,不妨借鉴日本做法,对其有所改进。

2、交易保证金处理前后不一致。意见稿认为,期货结算公司收到会员交纳的保证金确认为对会员的负债,期货经纪公司向期货结算机构交纳的保证金确认为对期货结算机构的债权,而对期货投资企业却一反这种债权债务关系,企业向结算机构或经纪公司交纳的保证金确认为短期投资。这里如果期货投资企业是结算机构的会员则该条与前条矛盾,笔者认为,这也应作为债权,以保持前后一致的关系,或者将三个主体间的这种往来关系由债权和债务改为投资与被投资关系。另外,这种关系,即使确认为债权与债务,也不能作为应收账款与应付账款处理。特别是对于期货投资企业,期货交易往往不是它的主营业务,而应收账款与应付账款反映企业主营业务上的往来项目。

3、期货投资企业资产负债表日的浮动盈亏未予以确认,而仅要求在报表附注中提示。美国和日本都要求对浮动盈亏在报告日作相应的账务处理,在报表内反映,而意见稿中要求这种浮动盈亏在报表附注中披露,这不符合金融工具信息披露发展的要求,所以笔者建议应将其作实际账务处理并于表内反映。

(作者单位:上海财经大学研究生部)

责任编辑 王教育



宜城市会计委派 工作初见成效

湖北省宜城市从1996年开始实施会计委派制。1997年9月,该市被省纪委、财政厅、监察厅列为全省会计委派工作试点县市。一年来,已有两批39名委派会计进驻32个单位履行职责,对加强受派单位的财务监督和管理,促进党风廉政建设发挥了积极作用,并取得了初步成效:一是财务管理逐步走上规范化、制度化;二是会计人员依法履行职责的自觉性和受派单位领导遵守财经纪律的意识明显增强;三是向企业乱摊派、乱收费、乱罚款行为得到了有效抵制;四是制止奢侈浪费工作取得明显成效;五是预算外资金管理得到全面加强。

目前,宜城市会计委派工作仍处于探索阶段。为了保证试点工作健康有序地进行,该市采取了一系列有效措施,从抓改革、促发展、加大反腐倡廉的力度出发,加强对行政、企事业单位财务的监督和管理,积极做好各项工作,力争使会计委派制得到全面推广和逐步完善。

(张三冬 杨超 丁小平)