

编制财务状况变动表的“帐户登记法”

孙建国

财务状况变动表是一张综合反映企业营运资金静态存量和动态流量的资金报表。他从经营和理财两个方面来说明企业财务状况变化的原因和内容,弥补了资产负债表和损益表的不足,巧妙的将时点与期间相结合、静态与动态相结合、经营与理财相结合、流动资金与长期资金相结合,完整的反映企业资金增减变化的内容,为有关报表使用者提供了比较丰富的财务信息。

这张表之所以有这样比较完善的功能,其编制方法也比较复杂,两者是相辅相成的。特别是到了年末,要把全年的有关经济业务从帐簿资料中摘出填入表内,准确性比较差。为此,有关论著介绍了两种可以在填表之前进行试算平衡的方法,即“T”形帐户法和工作底稿法。但这两种方法的应用如果也是在年末去进行,反而增加了许多工作量。如果在平时就应用这两种方法,又难以保证记录的准确性。另外,“T”形帐户法在帐户设置上不便于根据帐户资料直接编表,工作底稿法使用起来也让人“眼花缭乱”,这些都会影响年终决算工作的顺利进行。因此,编制财务状况变动表的准备工作,应放在平时保证基础数据的准确性上,以便年末“坐享其成”。为此,笔者设计出一种可以称为“帐户登记法”的编表方法。这种方法的最大好处就是每月可以核对基础数据的正确性,年末报表可以“一气呵成”。也就是说,把年末集中的大量工作均匀到全年日常工作中,减少了年末的工作量。本文就此来说明具体的步骤和方法。

(一)设置表内每一项目的同名帐户和长期资金类帐户

为了把编表工作纳入会计工作日常程序中,可以

根据表内每一项目和对应的长期资金科目设置编表帐户,这样可以把需要填入表内的经济业务记入设置的帐户内,年底就可以直接抄帐编表。这些帐户可以分为三大类。

1. “营业所得营运资金”总分类帐户。这一类帐户直接反映企业因生产经营所得而增加并且进行分配的营运资金,其借方反映营业所得营运资金的来源即增加数额,贷方反映营业所得营运资金的运用即减少(利润分配)数,其期

末借方余额反映营业所得营运资金的净增加数额,贷方余额反映净减少数额。由于该帐户每月都要进行记录,为了把具体项目能够清晰地反映在帐户中直接反映出来,还需要根据表内每一小项目设置两小类帐户。

(1)借方明细帐户。该类帐户只记录营业所得营运资金的增加数额,其减少数额不在此登记,具体帐户有:①提取固定资产折旧;②无形资产、递延资产摊销;③固定资产盘亏损失(减盘盈);④清理固定资产损失(减收益);⑤其他不减少流动资金的费用和损失;

(2)贷方明细帐户。同借方明细帐户相反,该类帐户只记减少不记增加,具体帐户有:①应交所得税;②提取盈余公积(减补亏);③应付利润;④调减上年利润(减调增)。

2. “其他所得营运资金”总分类帐户。这一类帐户集中反映企业从非生产经营所得渠道增加并运用的营运资金,设置方法同上。

(1)借方明细帐户:①固定资产清理收入(减清理费用);②增加长期负债;③收回长期投资;④对外投资转出固定资产;⑤对外投资转出无形资产;⑥资本净增加额。

(2)贷方明细帐户:①固定资产和在建工程净增加额;②无形资产和递延资产净增加额;③偿还长期负债;④增加长期投资。

3. 长期资金总分类帐户。设置这一类帐户是为了按照复式记帐原理,进行试算平衡。主要包括长期资产、长期负债、所有者权益三类帐户,其帐户的名称、使用方法与企业日常核算无异,故不再述及。

(二)编制填表记帐凭证并登帐

从年初开始,企业就应将所有需要填入财务状况

变动表中的经济业务,根据正式记帐凭证另外编制填表使用的记帐凭证,并在摘要栏内注明原记帐凭证的日期和编号,然后登帐。下面,根据表内各项目的顺序说明应编的会计分录。

1. 每月末结转利润

每月末,根据全部收支帐户转入“本年利润”帐户的差额重新编制填表会计分录,即:

借:营业所得营运资金——本年利润

贷:本年利润

如企业发生亏损,应编红字分录,不编反向蓝字分录。

2. 每月提取折旧

借:营业所得营运资金——固定资产折旧

贷:累计折旧

3. 无形资产、递延资产摊销

借:营业所得营运资金——无形资产、递延资产摊销

贷:无形资产、递延资产

4. 处理固定资产盘亏(如盘盈编红字分录)

借:营业所得营运资金——固定资产盘亏

贷:待处理财产损溢

5. 清理固定资产损失(如为净收益编红字分录)

借:营业所得营运资金——固定资产清理损失

贷:固定资产清理

6. 其他不减少流动资金的费用和损失

(1) 固定资产捐赠支出

借:营业所得营运资金——其他不减少流动资金的费用

和损失

贷:固定资产

(2) 长期投资溢价摊销(折价摊销用红字)

① 增加营业所得营运资金

借:营业所得营运资金——其他不减少流动资金的费用

和损失

贷:长期投资——债券溢价

② 减少其他所得营运资金

借:长期投资——应计债券利息

贷:其他所得营运资金——增加长期投资

这里要注意,①、②两个分录的金额是不相等的,②的金额大于①的金额,①分录的原记帐凭证中还有“投资收益”科目,但已含在“本年利润”项目中,故在①分录中不能重复增加营运资金。

(3) 应付债券折价摊销(溢价摊销用红字)

① 若工程尚未完工,则同时减少、增加其他所得营运资金。

a. 减少其他所得营运资金

借:在建工程

贷:其他所得营运资金——固定资产和在建工程净增

加额

b. 增加其他所得营运资金

借:其他所得营运资金——增加长期负债

贷:应付债券——债券折价

应付债券——应付利息

② 若工程完工并已办理决算,应增加营业所得营运资金或其他所得营运资金,因此可在下面的两个分录中选编一个:

a. 增加营业所得营运资金

借:营业所得营运资金——其他不减少流动资金的费用和损失

贷:应付债券——应付利息

应付债券——债券折价

b. 增加其他所得营运资金

借:其他所得营运资金——增加长期负债

贷:应付债券——应付利息

应付债券——债券折价

7. 固定资产清理收入(减清理费用)

借:其他所得营运资金——固定资产清理收入

贷:固定资产清理

8. 增加长期负债

这一项目的会计分录要根据具体的经济业务编制。

(1) 从银行借入货币资金

借:其他所得营运资金——增加长期负债

贷:长期借款

(2) 融资租入或补偿贸易引进设备

由于这项业务同时涉及到长期资产和长期负债,而不涉及营运资金,因此,要编两个会计分录。

① 借:其他所得营运资金——增加长期负债

贷:长期应付款

② 借:在建工程或固定资产

贷:其他所得营运资金——固定资产和在建工程净

增加额

(3) 年末,把将在“一年内到期的应付债券”的数额冲减“增加长期负债”项目。

借:其他所得营运资金——增加长期负债(红字)

贷:应付债券(红字)

(4) 其他有关业务前面已经述及,不再重复。

9. 收回长期投资

这一项也要根据不同的业务,即根据收回资产的类别编制不同的分录。

(1) 收回货币资金

借:其他所得营运资金——收回长期投资

贷:长期投资

若收回的投资是上年末已作为“一年内到期的长

期债券投资”冲减“增加长期投资”项目的,则不编此分录。

(2)收回长期资产(以固定资产为例)

由于这一项内容不涉及营运资金而只涉及长期资产之间的变化,因此需编两个分录。

①借:其他所得营运资金——收回长期投资

贷:长期投资

②借:固定资产

贷:其他所得营运资金——固定资产和在建工程净增加额累计折旧

10. 对外投资转出固定资产

对这一类业务也要编两个分录

(1)借:其他所得营运资金——对外投资转出固定资产累计折旧

贷:固定资产

(2)借:长期投资

贷:其他所得营运资金——增加长期投资

11. 对外投资转出无形资产

(1)借:其他所得营运资金——对外投资转出无形资产

贷:无形资产

(2)借:长期投资

贷:其他所得营运资金——增加长期投资

12. 资本增加

(1)投资人投入或企业接受捐赠流动资产

借:其他所得营运资金——资本净增加额

贷:实收资本、资本公积

如果企业向投资人退回原投资额应编制红字分录

(2)投资人投入或企业接受捐赠长期资产也要编

两个分录。

①借:其他所得营运资金——资本净增加额

贷:实收资本、资本公积

②借:固定资产、无形资产

贷:其他所得营运资金——固定资产和在建工程、无形资产净增加额

(3)企业提取盈余公积

①借:其他所得营运资金——资本净增加额

贷:盈余公积

②借:利润分配——提取盈余公积

贷:营业所得营运资金——提取盈余公积

(4)企业将应付股利转为股本(送股)

借:其他所得营运资金——资本净增加额

贷:实收资本(股本)

13. 提取应交所得税

借:利润分配——应交所得税

贷:营业所得营运资金——应交所得税

14. 提取盈余公积

分录与12-(3)相同。

15. 应付利润

借:利润分配——应付利润

贷:营业所得营运资金——应付利润

16. 调减上年利润(调增用红字)

借:利润分配——未分配利润

贷:营业所得营运资金——调减上年利润

17. 固定资产和在建工程增加

这里只说明企业购建固定资产的业务,其他有关业务前面已经说明。

借:固定资产或在建工程

贷:其他所得营运资金——固定资产和在建工程净增加额

18. 增加无形资产、递延资产

借:无形资产、递延资产

贷:其他所得营运资金——增加无形资产、递延资产

19. 偿还长期负债

借:长期负债类科目

贷:其他所得营运资金——偿还长期负债

企业如果偿还的是上年度已作为“将在一年内偿还的长期负债”冲减“增加长期负债”列示的则不再编此分录。

20. 增加长期投资

(1)投出流动资产

借:长期投资

贷:其他所得营运资金——增加长期投资

(2)投出长期资产

①借:其他所得营运资金——对外投资转出固定资产或无形资产

贷:固定资产或无形资产

②借:长期投资

贷:其他所得营运资金——增加长期投资

(3)年末把“将在一年内到期的长期债券投资”数额冲减“增加长期投资”项目。

借:长期投资(红字)

贷:其他所得营运资金——增加长期投资(红字)

(三)每月末结帐并对帐

企业在每月末,结算所有帐户的本月及累计发生额也即余额,在此基础上进行对帐,这是全年编表准备工作的关键。对帐工作包括以下三项内容:

1. 将营运资金类的总帐与各借、贷方明细帐户的发生额进行核对,要求营运资金类的总帐借方本月和累计发生额及贷方本月和累计发生额与所属借方明细帐户的发生额即余额及贷方明细帐户的发生额即余额

侦查贪污腐败案件中 如何进行司法会计鉴定

何明新

司法会计鉴定是适应打击经济领域中严重犯罪以及查处法纪案件的需要,加强检察机关刑事技术建设需要而产生和发展起来的一门新兴科学。它研究的内容包括司法会计鉴定的原则、对象、程序、结论等问题。在惩治腐败过程中,为贯彻“以事实为依据,法律为准绳”的办案原则,达到稳、准、狠地打击犯罪的目的,这就要发挥司法会计鉴定在办案中的作用。因此,司法会计鉴定也属于刑事侦查活动的一个重要范畴,是维护贪污腐败案件真实性的有效方法。至于如何进行司法会计鉴定这是需要加以探讨的。

一、要遵循司法会计鉴定的原则。司法会计鉴定人在进行司法会计鉴定工作和作出司法会计鉴定结论的整个过程中,必须遵循的基本原则是:(一)客观性的原则,指在进行司法会计鉴定过程中,必须忠实于事实真相,坚持一切从实际出发,实事求是,客观、真实地反映客观事物的本来面目,反对形而上学和主观臆断的思想方法和工作作风。(二)合法性的原则,指在进行司法会计鉴定过程中,必须严格遵守法律的各项规定,严格依法办事,做到五个必须合法(即鉴定的主体、对象、方法、手段、程序)。(三)独立性的原则,指鉴定人在进行

相等。

2. 将营运资金类的总帐余额之和与长期资金类帐户的余额之和进行试算平衡。

3. 将营运资金类的总帐余额之和与本月末资产负债表的流动资产月末数减年初数同流动负债月末数减年初数的差额核对相符。这一核对工作是关键的关键。因为财务状况变动表是年度报表,只有用这种方法才能最后证明编表基础数据的正确性,这也是帐户登记法的最大优点。

以上三项对帐工作用来专门检验日常基础数据的

司法会计鉴定过程中,要依法行使自己的职权,不受任何机关和个人意志的左右。(四)关联性的原则,指司法会计鉴定必须与解决案件的实质性问题相联系。

二、在司法会计鉴定主体确定之后,要切实尊重其应享受的权利和义务。鉴定主体,即鉴定人。经司法机关指派或聘请进行司法会计鉴定的人员分为两种:第一种是司法机关内部设置的专职司法会计专业人员,受指派担任某个贪污腐化案件或法纪检察的鉴定人;第二种是由司法机关根据需要聘请的具有会计专业知识,适合做司法会计鉴定的人员,在接受聘请后,能以鉴定人的身份进行工作。司法会计鉴定人员应具备的条件是:(一)拥护共产党的领导,坚持四项基本原则,遵纪守法,积极为社会主义建设服务。(二)思想作风正派,办事公道,严格坚持依法办事。(三)掌握党和国家的有关财经方针、政策和财务法规与制度,比较系统的掌握财会基础理论和财会专业以及法律专业知识。(四)具有中等以上的会计专业学历,取得助理会计师以上的专业技术职务,最好由当地会计师事务所的注册会计师担任。为了保证鉴定人顺利地进行鉴定并依法正确地作出鉴定结论,鉴定人有权了解案情,查阅

正确性,如果发现问题,可以及时查找、更正。因此,年末如果有错误发生,就是12月份的问题,从而大大缩小了差错出现的范围。这样,年末的编表工作就会顺利得多。

(四)年末编表

由于有了前面三项基础工作,到了年底只需根据营运资金类的帐户发生额及余额直接填到表内左边有关项目上。表内右边各项目,仍然根据资产负债表的有关数据填列。