

小企业特殊建账事项的处理

荣树新(副教授)

(湖南工程职业技术学院管理工程系 长沙 410151)

【摘要】本文对小企业经营一段时间后中途建账的处理进行了探讨,认为其有两种建账方法:一是财产清查分散完成,按期初余额为零建账;二是财产清查期初集中完成,根据清查结果进行期初建账。

【关键词】小企业 建账 财产清查

某些小企业受主客观条件的限制,可能在开始经营一段时间后才逐步进行会计核算。会计核算的第一步是建账,应如何处理呢?笔者认为,具体做法有以下两种:

一、财产清查分散完成,按期初余额为零建账

具体做法为:先建立会计核算制度,包括要求所有经济业务均要取得原始凭证的制度;按期初余额为零建账;对开始会计核算当月的日常经济业务,根据取得的原始凭证正常填制记账凭证、登记账簿;逐项清查各项资产、负债以及实收资本后,根据本月已发生的相关经济业务,

至消费者原支付账户,并取得相应佣金收入:借:预收账款——客户800;贷:银行存款784,主营业务收入16(800×2%)。借:预收账款——客户200;贷:银行存款200。若该团购业务不支持过期退款,则作“营业外收入”入账。

计提营业税:借:营业税金及附加4.8;贷:应交税费——应交营业税4.8[(50+30+16)×5%]。

(2)B俱乐部的账务核算。

团购活动结束后,收到N团购网站支付的50%的团购款,并支付相应佣金:借:银行存款2450,销售费用50;贷:未实现收入2500(500×10×50%)。

当生成订单的50%消费者实现消费时,收到N团购网站支付的30%团购款,支付相应佣金并确认收入:借:银行存款1470,销售费用30;贷:未实现收入1500(500×10×30%)。借:未实现收入2500;贷:主营业务收入2500(500×10×50%)。

电子券到期时,收到N团购网站支付的剩余团购款,支付相应佣金并确认收入:借:银行存款784,销售费用16,未实现收入1500;贷:主营业务收入2300(500×10×46%)。

计提营业税:借:营业税金及附加240;贷:应交税费——应交营业税240[(2500+2300)×5%]。

倒推相关账户期初余额(清查时实际余额+本期减少数-本期增加数=本期期初余额),并据此分别及时填制记账凭证,纳入本月凭证体系。由于小企业一般是定额缴纳企业所得税并且金额较小,为简化核算,可以不考虑企业所得税因素,直接将期初账户余额计入留存收益。

具体清查业务分录是:各项资产清查完毕,根据各项资产倒推计算的盘点清单,借记相应资产类科目,贷记“利润分配——未分配利润”科目;各项负债清查完毕,根据各项负债倒推计算的盘点清单,借记“利润分配——未

二、网络团购的特殊业务账务核算

1. 附有商品退货权交易的会计核算。实物团购模式下可能会出现高退货率的现象,商户为维持信誉,通常与消费者签订退货方面的合约条款,赋予商品退货权。

例3:接例1,假设货物成交后,有2份订单要求退货。收到退货时,A企业做冲减收入与成本的会计分录:借:主营业务收入3418.8[2000×2÷(1+17%)],应交税费——应交增值税(销项税额)581.2(3418.80×17%);贷:应收账款——M团购网站4000。借:库存商品3000;贷:主营业务成本3000(2×1500)。

2. 附有优惠券交易的会计核算。优惠券活动指团购消费时团购网站给予客户的优惠协议,是吸引消费者再次消费的营销策略,顾客凭借优惠券,可获取相当于优惠券金额的价值减免。

例4:接例2,假设B俱乐部向持券消费的480名消费者发放了价值2元的优惠券,供下一次团购时使用。B俱乐部做如下会计分录:借:销售费用960;贷:预计负债960。消费者使用优惠券时,再冲减“预计负债”。

主要参考文献

财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006

分配利润”科目,贷记相应负债类科目;实收资本清查完毕,根据倒推计算的盘点清单,借记“利润分配——未分配利润”科目,贷记“实收资本”科目。月末损益类账户余额结转到“本年利润”账户;该月末“利润分配——未分配利润”账户贷方余额(借方余额以负数表示)和“本年利润”账户贷方余额(借方余额以负数表示)之和即是截至该月末企业的累计未分配利润或亏损(不考虑也无法考虑企业所得税因素)。财产清查一般可以在一个月内完成,如果后续发现上述清查有遗漏,做前期差错处理。

例1:银行存款清查完毕,清查日,工行×支行×账号的存款余额为130 000元,本月存款增加20 000元,本月存款减少10 300元;建行×支行×账号的存款余额为74 000元,本月存款增加25 000元,本月存款减少1 000元。则可倒推计算出:工行×支行×账号的月初余额为120 300元,建行×支行×账号的月初余额为50 000元,填列清查表。分录为:借:银行存款——工行×支行×账号120 300、——建行×支行×账号50 000,贷:利润分配——未分配利润170 300。

例2:应收账款清查完毕,倒推计算的清查表列明月初应收甲公司账款42 000元、应收乙公司账款36 000元。分录为:借:应收账款——甲公司42 000、——乙公司36 000,贷:利润分配——未分配利润78 000。

例3:固定资产清查完毕,倒推计算的清查表按使用部门列明月初各项固定资产的原值总计400 000元、估计已累计计提折旧100 000元。分录如下:借:固定资产300 000,贷:利润分配——未分配利润300 000。

无形资产清查的处理与固定资产类似。

例4:应付账款清查完毕,倒推计算的清查表列明月初应付丙公司货款15 000元、应付丁公司货款14 000元。分录如下:借:利润分配——未分配利润29 000,贷:应付账款——丙公司15 000、——丁公司14 000。

其他负债,如短期借款、应付票据、预收账款、其他应付款、长期借款等清查的处理与应付账款类似。

例5:出资人投入资本清查完毕,倒推计算的清查表列明红星公司投入资本240 000元、振兴公司投入资本260 000元。分录如下:借:利润分配——未分配利润500 000,贷:实收资本——红星公司240 000、——振兴公司260 000。

例6:在产品清查完毕,倒推计算的清查表列明月初各种在产品的数量、估计单位成本及其构成为:在产品A产品总成本为38 000元,其中材料费21 000元、人工费15 000元、制造费用2 000元;在产品B产品总成本为43 000元,其中材料费22 000元、人工费18 000元、制造费用3 000元。分录如下:借:生产成本——A产品——材料费21 000、——人工费15 000、——制造费用2 000,

生产成本——B产品——材料费22 000、——人工费18 000、——制造费用3 000,贷:利润分配——未分配利润81 000。

日常记账凭证填制可能在先、清查的记账凭证可能是在后,因此相关账户可能暂时出现红字余额的特殊现象。

二、财产清查期初集中完成,根据清查结果进行期初建账

具体做法为:月初(或上月末)进行财产清查;月初按清查结果建总账、明细账、日记账,一次建账到位。总账按静态会计方程“资产=负债+所有者权益”不平的差额,显然是历年结存下来的未分配利润,记入“利润分配——未分配利润”科目,从而一次性完成期初建账工作。具体以清查表为原始凭证填制建账的记账凭证,并装订保管。以后发生的经济业务,正常填制记账凭证、登记账簿。

该方法下,当月末即能比较准确地编制资产负债表和利润表。建账分录如下:借:库存现金,银行存款,其他货币资金,交易性金融资产,应收票据,应收账款,预付账款,其他应收款,材料采购(或在途物资),原材料,材料成本差异,库存商品,商品进销差价,委托加工物资,周转材料,生产成本,劳务成本,固定资产(重置价),在建工程,工程物资,无形资产(净值),长期待摊费用等资产类及成本类科目;贷:短期借款,应付票据,应付账款,预收账款,应付职工薪酬,应交税费,其他应付款,长期借款,实收资本等权益类科目;贷或借:利润分配——未分配利润。

例7:按前述例1~例6资料,期初建账分录如下:借:银行存款——工行×支行×账号120 300、——建行×支行×账号50 000,应收账款——甲公司42 000、——乙公司36 000,固定资产300 000,生产成本——A产品——材料费21 000、——人工费15 000、——制造费用2 000,生产成本——B产品——材料费22 000、——人工费18 000、——制造费用3 000;贷:应付账款——丙公司15 000、——丁公司14 000,实收资本——红星公司240 000、——振兴公司260 000,利润分配——未分配利润100 300。

如果建账后发现建账时的清查有遗漏,可做前期差错处理。对于非重要的前期差错,不调整财务报表相关项目的期初数。按遗漏的资产金额:借:有关资产类科目;贷:利润分配——未分配利润。按遗漏的负债(实收资本)金额:借:利润分配——未分配利润;贷:有关负债类(实收资本)科目。影响损益的,应直接计入本期与上期相同的净损益项目。对于重要的前期差错,应采用追溯重述法调整,但确定前期差错累积影响数不切实可行的除外。不涉及损益的,调整财务报表相关项目期初数;涉及损益的,应通过“以前年度损益调整”科目核算,并调整资产负债表年初数和利润表的上年数。○