

会计分录与审计分录应用比较

关八一

(烟台南山学院经济与管理学院 山东烟台 265706)

【摘要】会计分录编制的依据是各项经济业务发生的内在联系及平衡关系,它反映各项经济业务与资金往来的来龙去脉,是会计实务的核心部分。审计分录是对问题会计分录的调整,是会计分录的延续,编制的依据是在审查出来的不符合实际的会计分录基础上,通过和正确会计分录的比较,找出两组会计分录的差异,冲减错误账户及金额,补充正确账户及金额,其借贷账户不反映经济业务间必然的来龙去脉关系。审计分录与会计分录体现的业务关系为审查与被审查的工作关系。

【关键词】会计分录 审计分录 借贷记账法

会计分录的编制是每一位会计工作人员必须掌握的一项基本操作技能,它与会计工作者的理论水平和实践经验密切相关。审计调整分录的编制是站在审查会计账目的基础上所进行的账务审查及错账更正,它要求审计人员不仅要具备丰富的会计专业知识和实践经验,而且还要具有丰富的审计专业知识和适当的审计方法与手段。

一、会计分录与审计分录的关系

1. 两者的联系。会计分录是对各单位所发生的经济业务进行客观公正的审查、整理、记录的过程,它如实反

(元)

加权平均贡献毛益率=(180 173 320×14.79%+135 129 990×13.87%+90 086 660×14.78%+45 043 330×22.82%)÷450 433 300=15.32%

盈亏销售额=25 129 911.46÷15.32%=164 033 364.621(元)

预期利润=450 433 300×15.32%-25 129 911.46=43 876 470.1(元)

调整后和原来相比,保本额降低了,预期利润增加了,说明调整后的结构比之前更为优化。同时,在这四种产品中,甲、丙、丁的边际贡献率比较高,其中丁的贡献率最高。所以在生产多种产品的制造企业中,提高边际贡献率高的产品的销售比重,有助于使企业扭亏为赢,对提高经济效益有很大的好处。

通过上述论证可知,有效的敏感性分析对企业的发展起着重要的作用,各个敏感性因素对利润的影响程度分析结果为管理者制定最佳成本规划决策提供了重要的

依据,有利于增强企业的竞争力。映一个单位的经济事项与资金往来的来龙去脉,每一个会计分录都由三个要素所组成,即:借贷符号、会计科目、记账金额。审计分录是会计分录的延续,是在所审查的报告期会计账务出现问题的基础上所进行的会计事项及业务调整,是对会计分录反映失实所进行的矫正。

二者的编制都是建立在复式记账基础上的借贷记账法,都遵循借贷记账法的规则。

2. 两者的区别。会计分录与审计分录编制的出发点不同,会计分录的编制是正向的,按照经济业务及其事项的先后顺序和来龙去脉进行编制,最终形成一组存在必

依据,有利于增强企业的竞争力。

【注】本文系2013年河北省社会科学基金项目“河北省城镇化与农民收入相关性研究”(项目编号:HB13JJ077)的研究成果。

主要参考文献

1. 吴大军,牛彦秀.管理会计.大连:东北财经大学出版社,2007
2. 庞惠,杨丽萍.如何运用本量利法分析企业盈亏.中国税务报,2007-01-01
3. 赵荣华.本、量、利分析在企业中的应用.财税研究,2006;12
4. 郑莉.本量利模型中的现金流量分析.煤炭经济研究,2006;10
5. 肖兴祥.传统本量利分析法的改良与应用.财会月刊,2010;34
6. 陈倩倩.基于作业成本法的本量利分析.财会月刊,2012;26

然内在联系的分录,编制的法律依据是会计准则。

审计分录的编制是逆向的,对于审查没有问题的会计业务不需要调整,有问题的会计账务则是采取比较的方法,在原会计分录的基础上对问题账户进行调整,一般通过借贷方向进行调整,冲掉错误的账户和金额,补充正确的账户和金额,最终形成一组没有必然内在联系的分录,其编制的法律依据是审计准则。

二、会计分录与审计分录应用比较

(一)会计分录的编制

例1:2012年1月1日新华公司购入L上市公司股票90万股,新华公司将其划分为交易性金融资产处理,共支付资金1 415万元,其中包括已宣告但尚未发放的现金股利63万元,另支付相关交易费2万元。2012年12月31日该交易性金融资产的公允价值为1 452万元;2013年12月31日该交易性金融资产的公允价值为1 402万元。假定持有期间没有分得现金股利。

要求:编制上述业务的会计分录。

解析如下:

1. 2012年1月1日取得该项交易性金融资产时:

借:交易性金融资产——成本	1 352万元
应收股利——L公司	63万元
投资收益	2万元
贷:银行存款	1 417万元

2. 2012年12月31日:

借:交易性金融资产——公允价值变动	100万元(1 452-1 352)
公允价值变动损益	100万元

2012年12月31日该交易性金融资产账面余额=1 352+100=1 452(万元)

3. 2013年12月31日:

借:公允价值变动损益	50万元
贷:交易性金融资产——公允价值变动	50万元(1 452-1 402)

2013年12月31日该交易性金融资产账面余额=1 352+100-50=1 402(万元)

从以上1、2、3步会计分录的编制中我们发现:第一,会计分录的编制有严格的时间顺序;第二,会计分录的编制是建立在账户之间的对应平衡关系基础上的;第三,会计分录的借贷双方存在必然的内在经济联系;第四,会计分录反映了经济事项的来龙去脉和资金运动规律;第五,会计分录作为记账凭证的内容是建立在经过审核无误的原始凭证基础上的;第六,会计分录的业务事项建立在持续经营基础之上。

(二)审计分录的编制

例2:三得利公司2012年12月20日向虹彩公司售出

一批商品,开出的增值税专用发票上注明价款1 000万元、增值税额为170万元,该批商品成本800万元,12月20日发出商品,并于当天收到全部价税款。协议约定虹彩公司于2013年3月20日前有权退回商品,三得利公司无法合理估计该批商品的退货率。2012年12月20日发出商品时三得利公司做出如下会计处理:

分录一:借:银行存款	1 170万元
贷:主营业务收入	1 000万元
应交税费——应交增值税(销项税额)	170万元

分录二:借:主营业务成本	800万元
贷:库存商品	800万元

请问:你能否同意三得利公司的做法,说明理由。如果不同意,请编制审计调整分录。

解析如下:

(1)我不同意三得利公司的做法。因为在“协议约定虹彩公司于2013年3月20日前有权退回商品,三得利公司无法合理估计该批商品的退货率”的情况下,商品所有权上的主要风险和报酬并没有转移,不符合收入确认条件,所以不能确认收入。

(2)编制审计调整分录。

分录一:借:主营业务收入	1 000万元
应交税费——应交增值税(销项税额)	170万元
贷:预收账款	1 170万元

分录二:借:发出商品	800万元
贷:主营业务成本	800万元

从以上(1)、(2)两个步骤审计事项的判断与审计分录的编制中可看到:第一,审计分录的编制以审计准则为基础,首先对被审查的会计账务进行判断,再确定是否需要编制调整分录;第二,审计调整分录的借贷双方虽然遵守借贷记账规则但不反映账户之间的必然对应关系;第三,审计调整分录与对应的原问题分录合并后即为正确的会计分录;第四,审计分录的作用在于矫正原来不合理的会计分录;第五,审计分录建立在会计分录基础之上,是会计分录的延续;第六,审计人员不仅要同时具备良好的会计专业知识和审计专业知识,而且要具备丰富的实践经验,能够灵活运用会计准则和审计准则。

主要参考文献

1. 李端生.基础会计学.北京:中国人民大学出版社,2011
2. 戴德明.财务会计.北京:中国人民大学出版社,2010
3. 马春静,高俊莲,林丽.新编审计原理与实务.大连:大连理工大学出版社,2009