

经营数月后开始会计核算的 小工业企业账务体系设计

党晓峰

(贺州学院人文与管理系 广西贺州 542899)

【摘要】实务中许多企业在经营数月后方招聘会计人员开展会计核算活动,为促使这类企业尽快走上规范化道路,会计人员必须做好初始账务处理工作。本文在分析此类会计业务意义和难点的基础上,提出了初始账务处理体系设计的原则及步骤,并以案例方式完成了初始账务处理体系设计。

【关键词】初始账务处理体系 设计 步骤

许多新办企业(尤其是小微企业)为了抓住市场机会,在未建立规范的会计组织机构(只配备了统计人员)和开始会计工作前即开始了生产经营活动,也就是会计活动滞后于生产经营活动。但作为一个合法企业,必须走上规范化的会计核算工作轨道,所以,在生产经营数月后,为这类企业设计好规范的初始账务处理体系、理顺账户间的对应关系,是保证企业未来核算工作质量的重要基础。

一、账务处理体系设计的难点

1. 实物资产价值确定难。由于此前没有正式的会计机构,且经营数月,资产记录未按会计工作要求进行,导致很难确定资产价值。比如,有个企业只有一个生产统计人员,低值易耗品入库和领用时,只登记数量,不登记价值。有些低值易耗品,没有入库,就直接领用了。需要安装的固定资产,在领用安装材料时,也只登记数量,不登记价值。诸如此类的现象很多,都给资产价值的确定带来困难。

2. 账务体系结构确定难。确定账务体系,对以后会计处理的规范化、科学化非常重要。建立账务体系,必须了解经济业务的特点,涉及生产特点和管理需要等各个方面的知识,因此需要对企业做深入调查,结合会计制度设计知识来完成,工作量很大。稍不注意,就会出现三方面问题:一是账簿设计有遗漏,如有些经济业务不能在任何一个账簿核算;二是账簿内容有重叠,如某项经济业务在多个账簿中都能核算;三是账务流程不简约,即容易出现管理不需要的无意义的核算处理环节,犹如数学中的数字游戏,徒增会计工作量,从而影响会计信息的及时性。

3. 人员沟通协作难。设计初始账务处理体系(尤其是已经开始生产经营数月的企业),需要做大量的调研工作,与那些没有会计知识和不很关心会计核算知识的技术人员、操作人员进行沟通,非常困难,因为他们更重视的是生产经营活动。

二、账务处理体系的设计原则

会计人员在设计初始账务处理体系时,除了应该遵循真实性、合法性原则外,更重要的是将合理性置于优先地位。

会计工作属于管理工作,没有最好的管理方式,只有最合适的管理方式。所以将合理性原则放在第一位是非常重要的。应根据企业管理工作对会计信息的要求来设计初始账务处理体系,也就是初始账务处理体系不是越复杂越好,或者越简单越好,而是越能满足企业未来核算需要越好。

三、账务处理体系设计及初始账务处理步骤

1. 对资产、费用进行清理评估。对已经拥有的资产、已经发生的费用进行清理评估,是未来进行初始账务处理的数据基础。为此,初始账务处理体系的设计人员,应该将要调查的主要信息萃取出来,设计相应的调查表格,请有关人员协作填写,并明确填写时间和协助人员名单,以利于以后核实。

2. 初始账务处理体系设计。完成对资产、费用的评估,摸清了家底后,即可着手设计初始账务处理体系。主要包括以下两个关键问题:①初始账户设计。根据已经调查的资产费用情况,设计必需的初始账户个数、名称。②确定初始账务处理的平衡思想,设计平衡模型。初始账务处理的平衡方式非常重要,涉及未来账务处理的平衡问题,这就需要确定初始账务处理的平衡思想,并根据平衡思想,设计平衡模型。

3. 进行初始账务处理。完成了初始账务处理体系设计后,即可结合资产费用数据,进行初始账务处理,也就是编制记账凭证(会计分录)和记账。

至此,就完成了初始账务处理体系的设计工作,为以后进行规范的会计核算活动打下了基础。

四、案例研究

(一)案例简介

H 玩具有限公司拥有员工 20 人,是一家拟在 2012 年 6 月份正式开业的小型儿童趣味玩具生产企业。企业为了抓住商机,事实上于 2012 年 3 月初即开始生产(生产入库的成品尚未出售,待当年六一儿童节促销)。5 月份生产正常后,方着手建立会计核算机构,准备进行规范化的会计核算。此前只有 1 名办公室文员兼统计人员进行必要的费用统计,现金支出由老板直管,没有设置过会计账簿,当然也没有进行过任何账

务处理。5月上旬,企业以优厚薪酬招聘1名能力较强的会计人员小周,请其尽快开始规范的会计核算工作。老板拟以已经购买的资产和已经发生的费用为自己的注册资金。小周接到任务后,感到非常困难,因为从未遇到此类业务。他求助于从事会计工作同学及其毕业论文导师。师生讨论后认为,该项工作并非一项简单的会计业务,本质上是一项会计制度设计的应用研究活动,且必须用研究成果立即解决具体问题。经过师生探讨交流,遂形成具体的工作思路,小周依此逐项展开,具体过程见下述初始账务处理体系设计。

(二)H玩具有限公司账务处理体系设计及初始账务处理

1. 制定该企业初始账务处理体系设计的指导思想。按成本核算原理,该企业此前发生的生产人工费用和生产组织费用,在初始账务处理时记入“库存商品(完工产品)”、“生产成本(在产品)”等账户;管理活动费用、促销活动费用等,视同开办费用,在初始账务处理时记入“长期待摊费用”账户。

2. 数据整理分析。

(1)数据第一次整理——按会计核算要求进行资金数据初步整理分类及分析。将该企业的资金存在形式分为两类,即以资产项目形式存在的资金和以费用项目形式存在的资金。由于还没有建立账户,所以此处只是资产项目或费用项目,而不是“账户”。

首先,确定固定资产、原材料、低值易耗品、完工产品、在产品等资产项目形式的资金金额。经实地清点与咨询,发现该企业自开始生产以来仅生产一种产品,截至5月末,该产品完工入库100 000件,在产品5 000件,且完工产品和在产品成本仅包括原材料成本。其次,根据统计资料,确定生产人工费用、生产组织费用、管理活动费用、促销活动费用等费用项目形式的资金金额。将调查数据整理成表1。

表1 资产项目和费用项目金额 单位:元

资产项目				费用项目				合计	
固定 资产 (原值)	原材料	低值 易耗 品	完工产 品(仅 为原材 料费用)	在产品 (仅为原 材料费 用)	生产人 工费 用	生产组 织费 用 (未含 折旧)	管理活 动费 用 (未含 折旧)	促销活 动费 用 (户外 广告)	
1 006 000	200 100	23 050	300 000	15 000	82 500	60 000	30 000	1 000	1 717 650

(2)数据第二次整理——根据第一次整理的结果分析计算整理。该企业自开始生产以来并未计提折旧,现在应补提折旧。根据该企业的设备特点,决定采用年限平均法计提折旧。该企业尚未专设销售部门,所以将折旧记入“生产组织费用”、“管理活动费用”等费用项目。

生产设备原值1 000 000元,净残值率为3%,预计使用年限10年;管理部门的设备主要是计算机及其打印设备,共计6 000元,无净残值,预计使用年限5年。

则生产设备折旧:每月计提折旧=(1 000 000-30 000)÷10÷12=8 083.33(元)。两个月共提折旧16 166.67元。

管理部门设备折旧:每月计提折旧=6 000÷5÷12=100(元)。两个月共提折旧200元。

加上折旧后,两个月生产组织费用=60 000+16 166.67=

76 166.67(元);两个月管理活动费用=30 000+200=30 200(元)。

将上述计算结果分析整理成表2。

表2 计提折旧后的资产项目和费用项目金额 单位:元

资产项目					费用项目				合计
固定 资产 (原值)	原材料	低值 易耗 品	完工 产品	在产 品	生产 人工 费用	生产 组织 费用	管理 活动 费用	销售 费用	
1 006 000	200 100	23 050	300 000	115 000	82 500	76 166.67	30 200	1 000	1 734 016.67

(3)数据的第三次整理——根据第二次整理的结果分析并计算。经过咨询技术人员意见,结合成本核算原理,决定将“生产人工费用”和“生产组织费用”按定额工时比例分配法在完工产品和在产品之间进行分配。

每件完工产品定额工时2工时,每件在产品定额1.5工时。

①生产人工费用分配。

生产人工费用分配率=82 500÷(100 000×2+5 000×1.5)=0.397 6(元/工时)

在产品生产人工费用=7 500×0.397 6=2 982(元)

完工产品生产人工费用=82 500-2 982=79 518(元)

②生产组织费用分配。

生产组织费用分配率=76 166.67÷(100 000×2+5 000×1.5)=0.367 1(元/工时)

在产品生产组织费用=7 500×0.367 1=2 753.25(元)

完工产品生产组织费用=76 166.67-2 753.25=73 413.42(元)

③确定在产品完工产品成本。

在产品成本=15 000+2 982+2 753.25=20 735.25(元)

完工产品成本=300 000+79 518+73 413.42=452 931.42(元)

将上述计算分析结果整理成表3。

表3 分配生产人工费用和生产组织费用后资产项目和费用项目金额 单位:元

资产项目				费用项目				合计	
固定 资产 (原值)	原材料	低值 易耗 品	库存 商品	在产 品	人工 费用	制造 费用	管理 费用	销售 费用	
1 006 000	200 100	23 050	452 931.42	20 735.25	0	0	30 200	1 000	1 734 016.67

3. 初始账务处理体系设计。将该企业生产两个月以来的资产、费用整理完毕后,就可以依据设计原则,开始设计初始账务处理体系。

(1)设置初始账务处理所需账户。根据整理后的该企业资产项目和费用项目分析其需要记录的会计信息,确定了该企业初始账务处理需要设置的账户有“固定资产”、“原材料”、“周转材料”、“库存商品”、“生产成本”、“长期待摊费用”、“实收资本”、“累计折旧”等。

(2)设计平衡模型。为了使初始账务处理规范化,设计了以下账务处理平衡模型。

举例说明摊余成本与账面价值之异同

冷琳

(湖南财政经济学院会计系 长沙 410205)

【摘要】 摊余成本在现行会计准则中使用频率较高。摊余成本与账面价值是否等同?本文通过案例形式对其进行剖析,以揭示其所谓神秘面纱。

【关键词】 摊余成本 账面价值 债券 利息 摊销

现行会计准则对摊余成本是这样解释的:金融资产的初始确认金额经下列调整后的结果:①扣除已偿还的本金;②加上或减去采用实际利率法将该初始确认金额与到期日金额之间的差额进行摊销形成的累计摊销额;③扣除已发生的减值损失。而资产的账面价值通常是指资产成本扣减累计折旧(或累计摊销)和累计减值准备后的金额。因此,摊余成本与账面价值从概念上说肯定是不能等同的,但在一些特殊情况下、在特定的时点上,两者在金额上又会出现一致的情况,需要我们具体问题具体分析。

一、在持有至到期投资核算中,摊余成本与账面价值在任何一个时点都是相等的

持有至到期投资是采用摊余成本进行后续计量的,由于持有至到期投资账面价值等于“持有至到期投资”科目余额减去“持有至到期投资减值准备”科目余额,我们将其对照前述

摊余成本的定义,很容易发现对于持有至到期投资而言,摊余成本即为账面价值。如为溢价购买分期付息到期还本的债券,企业将其划归为持有至到期投资的,不考虑减值因素,在投资持有期间随着溢价的摊销,其摊余成本(账面价值)会逐期减少,到期时其摊余成本(账面价值)即为债券面值;如为折价购买分期付息到期还本的债券,不考虑减值因素,在投资持有期间随着折价的摊销,其摊余成本(账面价值)会逐期增加,到期时其摊余成本(账面价值)即为债券面值。而如果债券是到期一次还本付息的,则其到期时,摊余成本(账面价值)为债券的面值加上所有票面利息。

例1:甲公司在2007年1月1日以825 617元的价格购买了乙公司于当日发行的总面值为800 000元、票面利率为5%、5年期的债券,作为持有至到期投资,债券利息在每年12月31日支付。甲公司还以银行存款支付了购买该债券发生的

平衡模型1——平衡的数学公式:

固定资产(原值)+原材料+周转材料+库存商品(即完工产品)+生产成本(即在产品)+长期待摊费用=实收资本+累计折旧

模型释义:此处“长期待摊费用”应为“管理活动费用、促销活动费用”等费用项目的金额之和,以后采用合适的摊销期限摊到各个会计期间。又由于固定资产折旧价值最终转移至“库存商品”、“生产成本”、“长期待摊费用”等账户,所以为了便于设计会计分录模型,“累计折旧”账户置于等式右方。

平衡模型2——会计分录模型:

为了使初始账务处理(会计分录)规范化,在“平衡模型1”基础上设计“平衡模型2——初始账务处理的会计分录模型”,如下:借:固定资产(原值),原材料,周转材料(即低值易耗品),库存商品(即完工产品),生产成本(即在产品),长期待摊费用;贷:实收资本,累计折旧。

4. 完成初始账务处理。根据“平衡模型1”建立账户平衡关系表,见表4。

表4

账户平衡关系表

单位:元

模型1等式左方账户金额						左方合计	模型1等式右方账户金额		右方合计
固定 资产	原材料	低值 易耗品	库存商品 (产成品)	生产成本 (在产品)	长期待 摊费用		实收资本	累计折旧	
1 006 000	200 100	23 050	452 931.42	20 735.25	31 200	1 734 016.67	1 717 650	16 366.67	1 734 016.67

根据“平衡模型2”,结合表4数据,完成初始账务处理,如下:借:固定资产1 006 000,原材料200 100,周转材料23 050,库存商品452 931.42,生产成本20 735.25,长期待摊费用31 200;贷:实收资本1 717 650,累计折旧16 366.67。

至此,小周为企业进行了初始账务处理,并据以登记了有关账簿。从次月(6月份)起,企业可在初始账务处理的基础上进行规范的会计核算活动。

【注】 本文为作者主持的2012年度“广西高等学校优秀人才资助计划”《贺州小微企业作业成本法核算体系设计研究》的研究成果之一。

主要参考文献

周峰,赖永福.广州石化全员目标成本管理的实践.财务与会计,2012;2