

# 纠正错账与划线结账

王 语

## 一、错账的查找方法

### 1. 抽查法。具体又有以下三种方法：

(1)差数法，即根据错账的差数，回忆查找所发生的经济业务和账簿、凭证中，有无与错账相同的数字。这种方法对于发现漏记账目最为简便、有效。

(2)除2法，即先将差数用2来除，如果能除尽，则有可能是一方重复记录的错误，且商数就可能是重记的数字。因为如果记账记错了方向，如应记贷方的记成了借方或者相反，就会使一方的合计数加大而另一方的合计数变小，其差数正好是记错了方向数字的一倍。

(3)除9法，即先将差数用9来除，如果能除尽，则可能属于下列三种情况之一：①顺序错位。例如，将300写成3000或30000等，这样就将原来的数字扩大或缩小了9倍、99倍等。因此，如果差数能被9或99以及999等除尽，则所除得的商数就是错位的数字。根据商数或者将商数扩大或缩小10倍、100倍、1000倍等之后，就能查找到写错的数字。例如，已查明，借方合计数大于贷方合计数2700，用9来除商数为300，这时就查有无一笔3000的贷方记录错记为300。②两位数的两个数字颠倒，其差数都是9的倍数，被9除以后的商数正好等于这个两位数中的两个数字的差额。例如，把13颠倒为31，其差数为18，用18除以9所得商数为2，颠倒的两个数字之差也为2。为了使用方便，特列“两位数颠倒便查表”，如表1所示。③三位及三位以上的数中相邻两个数字顺序颠倒。正确数与错误数的差额也是9的倍数，被9除以后的商数其首位数字以下的数字都是0，且商数的首位数字正好等于颠倒的两个数字之差，如表2所示。由表2可以得出结论：三位及三位以上的数中相邻两个数字颠倒，其差数被9除以后，若得到商数是一位数，则是这个数中的最末两个数字颠倒。若得到商数是两位数，个位是0，则是这个数中的百位与十位数颠倒。若得到商数是三位数，且个位与十位均为0，则是这个数中的千位与百位颠倒，以此类推。

2. 详查法。当用抽查法仍然找不出错误所在时，就可考虑采用详查法。

(1)顺查法。首先，核查记账凭证是否与所附原始凭证相符，凭证中数字与合计的计算有无差错。其次，将记账凭证及所附原始凭证有关总分账、明细分类账及日记账逐笔进行核对，检查有无漏记、重记及错记等情况。再次，检查账户发生额试算表的抄写是否正确，结算是否正确。

(2)逆查法。首先，核算账户发生额及余额试算平衡表中

表1 两位数颠倒便查表

大数颠倒为小数							差错	小数颠倒为大数										
89	78	67	56	45	34	23	12	01	9	10	21	32	43	54	65	76	87	98
	79	68	57	46	35	24	13	02	18	20	32	42	53	64	75	86	97	
		69	58	47	36	25	14	03	27	30	41	52	63	74	85	96		
			59	48	37	26	15	04	36	40	51	62	73	84	95			
				49	38	27	16	05	45	50	61	72	83	94				
					39	28	17	06	54	60	71	82	93					
						29	18	07	63	70	81	92						
							19	08	72	80	91							
								09	81	90								

表2 多位数颠倒便查示例

正确数	颠倒数	差数	差数除以9后的商数	颠倒的两个数字之差
254	245	9	1	1
3216	3126	90	10	1
2316	3216	900	100	1
7846	7864	18	2	2
7864	7684	180	20	2
9374	9347	27	3	3
9374	9734	360	40	4
8367	3867	4500	500	5
...	...	...	...	...

的数字及抄写是否正确。其次，逐笔核对有关账簿记录与记账凭证是否相符。再次，核查记账凭证与所附原始凭证是否相符。

## 二、错账的更正方法

1. 划线更正法。主要用于更正在结账前发现的账簿记录中的文字或数字错误。更正时，在错误处划一红线，以示注销。划线时，要划出错误文字或数字的整个数码，不能只划其中个别数码。然后在红线上空白处填上正确的文字或数字，并由更正人员在更正处盖章以示负责。

2. 红字更正法。主要适用于以下情况：记账凭证用错了会计科目，借贷方向记反了，记账金额书写错误等。其更正方法是：①填制一张内容与错误凭证完全相同的金额是红字的记账凭证，在摘要栏中注明“更正×号凭证错误”，并据以用红字金额登记入账，冲销原有的记录。②用蓝字填制一张符合经济业务内容的记账凭证，并据以登记入账。

3. 补充登记法。主要用来更正记账以后，记账凭证中的会计科目正确，但所填金额小于应填金额而产生的错误。更正

方法是：将少记金额用蓝字填制一张与原错误记账凭证内容完全相同的记账凭证，在摘要栏中注明“更正×月×日第×号凭证错误”，并据以用蓝字登记入账，以补充原少记金额。

### 三、结账划线

结账划线也是一门学问。具体来说，结账划线要掌握以下几点：①结账划线的目的，是突出本月合计数及月末余额，表示本会计期的会计记录已经截止或结束，并将本期与下期的记录明显分开。根据《会计基础工作规范》的规定，月结划单线，年结划双线。划线时，应划红线，划线应划通栏线，不应只在本账页中的金额部分划线。②每一账页登记完毕结转下页时，应当结出本页合计数及余额，写在本页最后一行和下页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“过次页”和“承前页”字样。也可以将本页合计数及金额只写在下一页第一行有关栏内，并在摘要栏内注明“承前页”字样。③对需要结计本月发生额的账户，结计“过次页”的，本页合计数应当为自本月初起至本页未止的发生额合计数；对需要结计本年累计发生额的账户，结计“过次页”的，本页合计数应当为自年初起至本页未止的累计数；对既不需要结计本月发生额，也不需要结计本年累计发生额的账户，可以只将每页末的余额结转次页。④结账时，应当结出每个账户的期末余额。需要结出当月发生额的，应当在摘要栏内注明“本月合计”字样，并在下面通栏划单红线。需要结出本年累计发生额的，应当在摘要栏内注明“本年累计”字样，并在下面通栏划单红线；12月末的“本年累计”就是全年累计发生额。全年累计发生额下面应当通栏划双红线。年度终了结账时，所有总账账户都应当结出全年发生额和年末余额。⑤年度终了，要把各账户的余额结转到下一会计年度，并在摘要栏内注明“结转下年”字样；在下一会计年度新建有关会计账簿的第一行余额栏内填写上年结转的余额，并在摘要栏内注明“上年结转”字样。

#### 1. 结账的方法。

(1)月结。月底应办理月结。在各账户本月份最后一笔记录下面划一条通栏红线，表示本月结束。然后，在红线下结算出本月发生额和月末余额。如果没有余额，在余额栏内注明“平”字或“±”符号。同时，在摘要栏内注明“本月合计”或“×月份发生额及余额”字样，然后在下面划一条通栏红线，表示完成月结工作。

(2)季结。办理季结应在各账户本季度最后一个月的月结下面(需按月结出累计发生额的，应在“本季累计”下面)划一条通栏红线，表示本季结束。然后，在红线下结算出本季发生额和季末余额，并在摘要栏内注明“第×季度发生额及余额”或“本季合计”字样。最后，在本摘要栏下面划一条通栏红线，表示完成季结工作。

(3)年结。首先在12月份或第四季度季结下面划一条通栏红线，表示年度终了，然后在红线下结算出全年12个月份的月结发生额或4个季度的季结发生额，并在摘要栏内注明“年度发生额及余额”或“本年合计”字样，并在“本年发生额及余额”或“本年合计”下面通栏划双红线。年度终了，要把各账户的余额结转到下一会计年度，并在摘要栏内注明“结转下

年”字样；在下一会计年度新建有关会计账簿的第一行余额栏内填写“上年结转”字样。

#### 2. 结账的主要程序。

(1)做好结账前的准备工作。①认真检查本期内日常发生的经济业务是否已经全部记入了有关账簿，若有遗漏应补记。只有在上述前提下才能办理结账手续，既不允许为了赶编报表提前结账，也不能把结账工作有意推迟。②应由本期承担的费用和收入，按权责发生制的要求填制凭证登记入账；不应由本期承担的费用和收入，本期不考虑。③对以下项目进行账实核对。现金：在结账日末进行清查，编制盘点表。对平现金账户可以证明所有分录中有现金的分录正确；不平时应查现金日记账和所有现金相关凭证，查清原因进行处理。银行存款：编制银行存款余额调节表对平银行账。存货：包括原材料、在产品、产成品等。在月末时应进行盘点，并对盘点结果与明细账进行核对，如有差异应查明原因并进行处理。④查看所有明细科目余额，对于有异常方向余额的科目进行调整。⑤编制月末结账的转账分录。⑥检查应由本期清偿的债权、债务是否办妥清偿手续。⑦核对税务报表与应交税费明细账等账户的勾稽关系。运用银行存款余额调节表的原理对税务进项税额认证清单、四小票清单(运费、海关完税凭证、废旧物资、农产品收购)和企业的“应交税费——应交增值税(进项税额)”明细账进行核对，可以参照银行存款余额调节表编制进项税额调节表。调节的项目主要有：在同一张税票中应做进项转出的金额、进货退回或折让证明单的时间性差异。核对销项税额时，可以将“金税”开票的销项清单、普通发票及无票收入清单和企业的“应交税费——应交增值税(销项税额)”明细账进行核对(有营业税的单位可以核对企业收入明细账与发票的清单，原理是一样的)。对于“进项税额转出”等其他“应交税费”的明细科目，可以按以上原理进行核对。核对无误后同时编制所有当月税务申报表。

(2)结出所有账户本期发生额和余额。

(3)编制本期发生额、余额对照表进行试算平衡。

(4)划线结账，将期末余额结转下期。

3. 结账前的试算要平衡。在结账之前，必须做好对账工作，以保证在这个时期内所发生的经济业务已经全部填制和取得合法的会计凭证，并已记入有关账簿。对于所有债权、债务，以及通过财产清查所发生的财产物资盘盈、盘亏等，都应当全部登记入账。为了正确计算当期的产品成本，考核企业的经营成果，还应将所有发生的收入、费用以及所有收入、成本、费用各种账户的余额结转至有关账户。

结账之前，应做好账账核对工作。账账核对一般是通过编制试算表，根据试算表各栏合计数，验算借贷双方是否相等。

试算是测试在一定会计时期内记账是否正确的方法。通常在月末结账前，把总分类各账户按顺序排列，分别将账户的期初余额、本期发生额的借贷金额以及期末余额列成一表，以测试记账有无错误。这种测试方法在会计上称为试算平衡。试算结果，如果是各科目期末借贷双方的余额总和相等，一般来说，记账基本不错，否则必须及时查明更正。“期初余额”、“本

期发生额”、“期末余额”各栏借方和贷方的合计数都是相等的,说明账簿记载基本准确。但应当注意,有些差错对于借贷双方相等并不产生影响:①一笔经济业务遗漏编制记账凭证,或者一笔经济业务借贷双方都遗漏记账。②一笔经济业务重复编制记账凭证,或者一笔经济业务借贷双方都重复记账。③一笔经济业务借贷双方在记账时,发生相同数额的错误。④一笔经济业务应借、应贷账户,在编制记账凭证时互相颠倒,或者在根据记账凭证记账时互相颠倒。⑤一笔经济业务的借贷双方或一方,误登账户。由于在会计工作中,有时会发生以上这些试算表所不能发现的错误,因此,对于一切会计记录必须经常进行核对,认真做好对账工作,以保证会计核算的正确性。

#### 4. 年终结账的步骤。

(1)年终转账。年终转账的程序如下:①计算出各账户的借方和贷方的12月份合计数和全年累计数,结出12月末的余额。②编制结账前的资产负债表,并试算平衡。③按年终转账办法填制12月31日的记账凭证,并记入有关账户。

(2)结清旧账。结清旧账的做法如下:①将转账后无余额的账户结出全年累计数,然后在下面划双红线,表示本账户全部结清。②对年终有余额的账户,在“全年累计数”下行的摘要栏内注明“结转下年”字样,再在下面划双红线,表示年终余额转入新账,结束旧账。

(3)记入新账。根据本年度各账户余额,编制年终决算的资产负债表和有关明细表,按表列出各账户的年终余额数,不编制记账凭证,直接记入新年度相应的各有关账户,并在摘要栏内注明“上年结转”字样,以区别新年度发生数。

5. 账户余额的结转。年度终了结账时账户有余额的,直接记入新账余额栏内即可,不需要编制记账凭证,也不必将余额再记入本年账户的借方或贷方(收方或付方),使本年有余额的账户的余额变为零。对于新的会计年度建账问题,一般说来,总账、日记账和多数明细账应每年更换一次。但有些财产物资明细账和债权债务明细账,由于材料品种、规格和往来单位较多,更换新账、重抄一遍工作量较大,因此可以跨年度使用,不必每年更换一次。各种备查簿也可以连续使用。

实际工作中,结转账户余额的做法如下:

(1)将本账户年末余额,以相反的方向记入最后一笔账下的发生额内。例如,某账户年末为借方余额,在结账时,将此项余额填列在贷方发生额栏内(余额如为贷方,则作相反记录),在摘要栏内填列“结转下年”字样,在“借或贷”栏内填“平”字并在余额栏的“元”位上填列“⊕”符号,表示账目已经结平。

(2)在“本年累计”发生额的次行,将年初余额按其同方向记入发生额栏内,并在摘要栏内填列“上年结转”字样。

在次行登记年末余额,如为借方余额,填入贷方发生额栏内;反之,记入借方,并在摘要栏内注明“结转下年”字样。同时,在该行的下端加计借、贷各方的总计数,并在该行摘要栏内填列“总计”两字,在“借或贷”栏内填“平”字,在余额栏的“元”位上填列“⊕”符号,以示账目已结平。

(摘自《会计防错小窍门 82 招》,经济科学出版社 2009 年 7 月第 1 版,定价 28.00 元)

国家税务总局 国税函[2010]157 号文件

## 进一步明确企业所得税过渡期

### 优惠政策执行口径问题的规定

根据《财政部 国家税务总局关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》(财税[2009]69号)的有关规定,现就执行企业所得税过渡期优惠政策问题进一步明确如下:

#### 一、关于居民企业选择适用税率及减半征税的具体界定问题

(一)居民企业被认定为高新技术企业,同时又处于《国务院关于实施企业所得税过渡优惠政策的通知》(国发[2007]39号)第一条第三款规定享受企业所得税“两免三减半”、“五免五减半”等定期减免税优惠过渡期的,该居民企业的所得税适用税率可以选择依照过渡期适用税率并适用减半征税至期满,或者选择适用高新技术企业的15%税率,但不能享受15%税率的减半征税。

(二)居民企业被认定为高新技术企业,同时又符合软件生产企业和集成电路生产企业定期减半征收企业所得税优惠条件的,该居民企业的所得税适用税率可以选择适用高新技术企业的15%税率,也可以选择依照25%的法定税率减半征税,但不能享受15%税率的减半征税。

(三)居民企业取得中华人民共和国企业所得税法实施条例第八十六条、第八十七条、第八十八条和第九十条规定可减半征收企业所得税的所得,是指居民企业应就该部分所得单独核算并依照25%的法定税率减半缴纳企业所得税。

(四)高新技术企业减低税率优惠属于变更适用条件的延续政策而未列入过渡政策,因此,凡居民企业经税务机关核准2007年度及以前享受高新技术企业或新技术企业所得税优惠,2008年及以后年度未被认定为高新技术企业的,自2008年起不得适用高新技术企业的15%税率,也不适用《国务院实施企业所得税过渡优惠政策的通知》(国发[2007]39号)第一条第二款规定的过渡税率,而应自2008年度起适用25%的法定税率。

#### 二、关于居民企业总分机构的过渡期税率执行问题

居民企业经税务机关核准2007年度以前依照《国家税务总局关于外商投资企业分支机构适用所得税税率问题的通知》(国税发[1997]49号)规定,其处于不同税率地区的分支机构可以单独享受所得税减低税率优惠的,仍可继续单独适用减低税率优惠过渡政策;优惠过渡期结束后,统一依照《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》(国税发[2008]28号)第十六条的规定执行。

(2010年4月21日印发)