新会计准则下企业备查账簿体系的构建

大信会计师事务所　崔　松　严贤波　王军只

【摘要】本文分析总结了新会计准则体系下的二十余种备查簿,认为企业可结合自身经营的特点,参考所列示的会计备查簿,做好相关科目或事项的备查簿设置、登记等工作。

【关键词】新会计准则　会计核算　备查簿

在新会计准则体系下，备查簿已成为企业会计账簿体系的一个必要组成部分，也成为衡量企业会计基本工作水平的一项重要内容。备查簿具体可分为因内部控制需要而设置的备查簿、因实物管理需要而设置的备查簿以及因会计核算需要而设置的备查簿三大类。当然,这种划分也不是绝对的,某些备查簿具有双重作用,比如应收票据备查簿、公允价值计量备查簿同时具有会计核算和内部控制的作用。

一、因内部控制需要而设置的备查簿

1. 支票备查簿。所设置备查簿的支票包括现金支票、转账支票。企业应要求出纳从开户银行购买支票后,登记支票备查簿。登记内容包括开户银行名称、支票号码范围或数量、支票类别等情况。

2. 应收票据备查簿。企业应当逐笔记录商业汇票的种类、号数和出票日期、票面金额、交易合同号和付款人、承兑人、背书人的姓名或单位名称、到期日、背书转让日、贴现日、贴现率和贴现净额以及收款日和收回金额、退票情况等信息。

3. 金融工具备查簿。所设置备查簿的金融工具包括股票、债券、委托理财、委托贷款、权证等。企业应当逐笔登记金融工具的名称、持有目的、购买日期、成本、合同编号、资产负债表日的公允价值等相关信息。

4. 企业债券备查簿。发行企业债券的企业应当设置企业债券备查簿。企业应当在备查簿中登记企业债券的票面金额、票面利率、还本付息期限与方式、发行总额、发行日期和编号、委托代售单位名称、转换股份、担保方等相关信息。企业债券到期兑付后,应在备查簿中予以核销。

5. 代理承销证券款备查簿。对于从事代理承销业务的企业应当设置代理承销证券款备查簿。企业应当在证券发行日,根据承销合同确认的证券发行总额,按承销价款,在备查簿中记录承销证券的情况。

6. 应付票据备查簿。该备查簿应当详细登记每一应付票据的种类、号数、签发日期、到期日、票面金额、票面利率、合同交易号、收款人姓名或单位名称，以及付款日期和金额等信息。应付票据到期结清时,企业应当在备查簿内逐笔核销。

7. 非货币性福利备查簿。企业将自己的产品或外购商品发放给职工作为福利，将自己拥有或租赁的资产提供给职工无偿使用以及向职工提供企业支付一定补贴的商品或服务时，应当在备查簿中将这些非货币性福利的相关情况按人(户)分别进行辅助登记,记录发放日期、支付的商品或服务名称、数量、成本、市值等相关信息。

8. 股票股利备查簿。当企业收到被投资单位宣告发放的股票股利时,应在备查簿中登记。企业在备查簿中应当记录被投资单位名称、发放日期、发放数量、被投资单位分发股票股利的文件等相关信息。

9. 对外担保备查簿。当存在对外担保事项时,企业应当设置对外担保备查簿。企业在备查簿中应当逐笔登记被担保方名称、担保事由、担保方式、担保物、担保金额、担保期限等情况。在担保事项终止时,应当在备查簿中核销。

10. 或有事项备查簿。企业应当对不满足预计负债、负债和资产的定义与确认条件的或有事项建立备查簿予以登记。在备查簿中登记的或有事项包括未决诉讼或未决仲裁、债务担保、产品质量保证、亏损合同、债务重组所涉及的或有应收(应付)金额、重组义务等。备查簿中应当记录或有事项的事由、时间、事项进展情况和预计的财务影响、结束时间等信息。

二、因实物管理需要而设置的备查簿

1. 受托来料加工材料备查簿。对于收到来料加工装配业务的原材料、零件等,企业应当设置备查簿进行登记。备查簿登记的内容包括委托单位名称、合同编号、来料日期、原材料名称、数量、金额、加工成品名称和交付日期等。

2. 代管商品备查簿。对已经办完销售手续但购买单位在月末尚未提走的库存商品，单独在该备查簿中逐笔登记销售数量、客户名称、发票号、已经提货的数量和日期等。

3. 租入固定资产备查簿。该备查簿是用来登记以经营租赁方式租入、不属于本企业的并且不能作为本企业固定资产核算的机器设备等，在备查簿上应当登记固定资产的租入日期、名称、使用单位名称、租金和合同号等信息。

4. 分期收款发出商品备查簿。该备查簿应当详细记录分期收款发出商品的数量、成本、售价、代垫运杂费、已收取的货款和尚未收取的货款等有关情况。

5. 周转材料备查簿。企业应当对成本已结转但仍具有使用价值的包装物、低值易耗品、专有工具等实物设置备查簿,

以加强实物管理。备查簿登记的内容应当包括周转材料的使用单位、领用日期、金额、数量和核销日期等。特别是施工企业,对周转材料应加强实物管理,在备查簿中进行登记。

6. 土地使用权备查簿。对于以出让、划拨、授权经营等方式取得的土地,企业应当设置备查簿。备查簿应当登记土地名称、取得方式、权证编号、地点、面积、使用年限、用途和账面原值等。

7. 实收资本(股本)备查簿。企业因减资而注销股份、发还股款,以及因减资而更新股票、转让出资等的变动情况,应在股本账户的明细账以及有关备查簿中进行详细记录。

8. 股份回购备查簿。当企业发生股份回购业务时,企业应当设置股份回购备查簿。回购股份时,企业应当按照回购股份的全部支出作为库存股处理,同时进行备查登记,企业在备查簿中应当登记回购的日期、数量、支付的价款和处置情况等相关信息。

三、因会计核算需要而设置的备查簿

1. 长期股权投资备查簿。在新会计准则体系下,长期股权投资的核算比较复杂,仅就长期股权投资而言,设置备查簿至少要考虑以下方面:

(1)为了方便企业编制合并财务报表,母公司应当建立长期股权投资按权益法核算的备查簿,该备查簿应当及时反映以公允价值为基础的母公司对子公司按权益法核算的投资中子公司所有者权益各项目增减变动的情况。

(2)企业在核算长期股权投资后,应将其所确认的投资收益和被投资单位因当期执行不同会计政策产生的企业应享有的当期净利润的差异进行备查登记。

(3)采用权益法核算时,企业确认被投资单位发生的净亏损,以股权投资账面价值减记至零为限。若被投资单位以后继续发生亏损,则未确认的亏损额应在备查簿中登记,对于继续以其他长期权益的账面价值为基础进行确认的以及由于在投资合同或协议中约定将履行其他额外的损失补偿义务而预计将承担的损失金额,也应在备查簿中登记。

(4)对于企业(包括纳入其合并范围的子公司)与联营企业及合营企业之间发生的内部交易也应当设置备查簿,详细记录联营企业及合营企业与本企业之间的交易标的、交易日期、交易损益、股权投资差额以及摊销年限等,对于计提减值准备的资产还应当记录交易资产的名称、已计提的资产减值准备等信息。

(5)共同控制经营本身由于不构成一个独立的会计主体,在未专门设置账簿和编制报表时,企业应当设置专门的备查簿,登记共同控制经营所发生的收入、费用等。

2. 企业合并备查簿。对于非同一控制下的企业合并形成母子公司关系的,为了给以后期间编制的合并财务报表提供必要的基础资料,企业应自购买日起设置备查簿,登记其在购买日所取得的被购买方可辨认资产、负债的公允价值。

3. 无形资产备查簿。该备查簿所涉及的无形资产包括专利技术、软件、专有技术等。无形资产项目比较多的企业应设置无形资产备查簿。备查簿应登记名称、确认日期、初始金额、摊销期限、摊销方法、尚未摊销的账面余额和计提的减值准备等信息。对于专有技术还应当登记所对应的产品名称、有关技术部门提供的鉴定材料及编号等。

4. 研发支出备查簿。企业在进行研发的过程中,应针对不同的项目设置备查簿。备查簿应该反映各个项目的立项情况(如进入开发阶段的时点、确认时点的依据和文件索引等)、项目结束情况(如开发阶段结束的时点、技术或产品验收等的客观证明文件的索引等),以及每期费用化的金额和资本化的金额等。

5. 商誉备查簿。对于拥有商誉的企业,应设置商誉备查簿。备查簿应登记投资的名称、商誉的成因、所对应的资产组以及在每期期末所进行的减值测试等信息。

6. 资产减值备查簿。企业应按计提减值准备的资产名称分类设置备查簿。备查簿登记的内容应包括:①已计提减值准备的资产名称、每期及累计确认的减值准备金额、计提依据(包括减值迹象和计算过程)、单项资产可收回金额的确认过程,特别是预计未来现金流量的依据(如折现率、折现率确认的方式、未来现金流量预测的方法等);②资产组划分范围,资产组、商誉、总部资产的认定方法与减值判断的依据;③减值转回所对应的资产名称、转回原因和依据等应在备查簿中予以登记。

7. 递延所得税资产与递延所得税负债备查簿。备查簿登记的内容包括资产、负债科目或特殊事项名称、对应的账面价值、计税基础、暂时性差异性质、确认的递延所得税资产或递延所得税负债的金额及确认原因等。

8. 分公司、子公司会计政策备查簿。对于合并范围内分公司、子公司执行会计政策不一致的,母公司应当设置备查簿。备查簿应当反映各下属分公司、子公司重大的会计政策、会计估计,对于与母公司会计政策存在差异的地方,应在备查簿中予以标示。分公司、子公司变更会计政策、进行会计估计时,母公司应在备查簿中同步进行调整、登记。

9. 公允价值计量备查簿。企业对于交易性金融资产、可供出售金融资产、债务重组、非货币性资产交换等涉及公允价值计量的交易事项或业务,应当建立备查簿予以登记。备查簿中应当记录具体事项的名称、数量、日期、公允价值金额、计量依据和过程等相关信息。当不存在活跃市场时,还应当记录相同或相似的其他资产或负债的市场价格,以及采用估值技术时的估值方法和估值参数等。

当然,在新会计准则体系下,企业需要设置的备查簿还不止这些。企业应规范备查账簿的设置和登记工作,并建立健全相应的责任制度,明确何时登记、谁登记、谁保管、谁配合、谁检查等问题,做到责任分明,并将备查簿作为企业重要的会计档案进行管理。

主要参考文献

1. 财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006

2. 华晓梅,杨春娟.浅谈电算化备查账簿的设置.中国会计电算化,2002;12