

的销售损益合并确认为本期的净损益(损益的确认面向未来);如果采用重置成本计量,材料的跌价损失和销售损益分开确认到了两个会计期间,即材料的跌价损失确认到本期,销售损益则在实现的会计期间确认。

对于材料存货的期末计价,笔者认为可行的操作思路是:
①判断是否有减值迹象。②如果存在减值迹象,判断其可变现净值及重置成本是否能够有效取得,如果两者之中只有其中之一能够有效取得,则按能取得的该项数据进行减值判断。③如果两者均能取得,且可变现净值与重置成本其中之一高于账面成本,则不计提减值准备;若两者均低于账面成本,则按重置成本确定减值准备。○

计提坏账准备

自动生成凭证公式的定义

河北唐山 张玉明

坏账准备是金额保留性账户,应当按应收账款的规定比例保留一定的坏账准备金,年内核销坏账时记入本账户的借方。因为应收账款年内有增有减,因此在提取坏账准备前可能存在五种情况:①坏账准备账户余额为零,应按规定补提;②坏账准备为借方余额,除按规定计算外,还应补足借方金额;③坏账准备为贷方余额,但小于应保留的金额,不足部分补提;④坏账准备为贷方余额,但大于应保留的金额,超出规定部分应当冲回;⑤坏账准备为贷方余额,且等于按规定计算的金额,这种情况不提坏账准备。

无论哪种情况,年末计提坏账准备后,其余余额都应在贷方,并保留规定的金额。

根据这个原理,坏账准备年末账户余额=年末应收账款账户余额×坏账准备计提比率+坏账准备账户借方余额-坏账准备账户贷方余额。当其贷方余额大于计算金额时为负数,即为应冲回的金額。

可设账务系统期末余额函数为:

<期末余额函数名>(<科目编码>, <会计期间>, <方向>, <辅助项 1>, <辅助项 2>)。

设某企业“应收账款”科目编码为“1131”,“坏账准备”科目编码为“1141”,该企业按 5%计提坏账准备。则坏账准备的计提公式为:QM(1131,年,借)×0.005+QM(1141,年,借)-QM(1141,年,贷)。

应当注意的是,公式中“QM(1131,年,借)”的“借”参数不能少,如果少了这个方向参数,则系统的返回值是“1131”总账账户下所有明细账户借、贷相抵后的金额。

在计提坏账准备金时,该自动生成转账凭证的公式定义可以满足企业在任何情况下计提坏账准备的需要。○

长期股权投资中 收回利润的处理

江苏铜山 梁建强

《2006 年度注册会计师全国统一考试辅导教材——会计》(以下简称“教材”)中将长期股权投资成本法下的收回利润或现金股利在投资后期间进行处理时,采用下面的公式来确认当期的投资收益和应冲减的初始投资成本金额:应冲减初始投资成本的金额=(投资后至本年末止被投资单位累积分派的利润或现金股利-投资后至上年末止被投资单位累积实现的净损益)×投资企业的持股比例-投资企业已冲减的初始投资成本;应确认的投资收益=投资企业当年获得的利润或现金股利-应冲减初始投资成本的金额。

笔者对此处理方法不敢苟同,特提出以供商榷。

1. 确认冲减基点的错误。成本法下的长期股权投资,其目的主要是取得投资收益,因此应先确认投资收益,后考虑投资成本。为了更好地保障投资成本的安全,在收到的当期利润或现金股利中高于投资单位持股比例所享有的部分,可以作为初始投资成本的收回。因此,在收到被投资单位分得的利润或现金股利时,应先确认本期的收益,再确认应冲减初始投资成本部分。而教材中却先确认应冲减的初始投资成本,再确认投资收益。这是典型的顺序颠倒和概念混乱。

在确认应冲减初始投资成本的金额时,教材又把冲减基点放在了投资单位已冲减的初始投资成本上,作为本期的初始投资成本的冲减应在本期投资收益的基础上考虑。在这里,笔者要强调的是,冲减初始投资成本并不表示被投资单位的亏损或是投资单位持投比例的减少。

2. 冲减的投资成本不能恢复。教材指出,当冲减的初始投资成本额为负数时,应恢复已冲减的投资成本。这仅仅是为了保证长期股权投资的初始投资成本的完整性,说明这时用作利润分配的留存收益已由现在的留存收益弥补,并在数量上保持了投资前被投资单位的留存收益的完整性。笔者不敢苟同这种只重视形式而不重实质的观点。作为投资成本的冲回,主要是在保持“投资收益”这个独立概念的基础上,由于投资单位的投资行为而引起的一种收益处理,其主要目的是保障投资成本的安全,但这并不会因此而降低投资单位的持股比例,也不代表被投资单位的经营亏损,所以没有恢复已冲销的投资成本的必要。

3. 收回利润或现金股利的处理。在投资年度以后收到被投资单位分派的利润或现金股利,笔者认为应按下列公式确认当期的投资收益和应冲减的初始投资成本:应确认的投资收益=被投资单位分派的利润或现金股利-应冲销的初始投