

□·商榷意见

银)150 000 元。

以上三笔业务首先填写一式二联的网上银行付款申请单,付款金额(经出纳确认后金额)、收款人名称、银行账号、开户银行、申请人(即报账人)及报账日期均由报账人填写,出纳为制单人,应填写摘要、网银往来凭证号、网银往来流水号(网上银行制单时所获流水号)、“复核人”栏由网银复核人填写。

若网上银行付款申请单经单位复核员和银行复核通过,则表示款已成功支付,虽然银行回单未到,但由于没有直接通过“银行存款”账户核算,而是通过“应付账款——网银”或“应付及暂存款——网银”账户核算,因而只要将网上银行付款申请单的第二联留存在出纳处,其余凭证交给凭证保管人即可。这样大大减少了积压在出纳手中的凭证,从而保证了凭证传递的及时性。

等拿到银行回单,连同留存的网上银行付款申请单一起作为以下账务处理的原始凭证。

若上述三笔业务的银行回单一起拿到,则可作账务处理:借:应付账款——网银(或应付及暂存款——网银)160 800 元;贷:银行存款 160 800 元。

出纳可按留存的网上银行付款申请单中的信息序时登记每一笔业务的摘要、金额,同时注明网银往来凭证号,以便于以后对这笔业务的原始凭证的查阅。若因某种原因在2月28日款未付出,照上述方法处理就不会造成调账的麻烦。

若单位会计业务流程为先付款后制单,通常是拿到银行回单后登记银行日记账,再交给会计制单。出纳为了减少积压在手中的凭证,在通过网银支付成功但未取得银行回单的情况下,也可将单据先交会计制单,业务处理流程与先制单后付款大致相同。○

## 也谈企业年度报表审计与

## 所得税汇算清缴后的账务调整

安徽淮北煤炭师范学院 叶璋礼

《财会月刊》(会计版)2006年第2期刊登了张煜的《企业年度报表审计与所得税汇算后的账务调整》一文(以下简称《张文》),其中分别举例说明了企业年度报表审计后的账务调整和企业所得税汇算后的账务调整。笔者认为《张文》的某些观点和账务调整方法值得商榷。

1.《张文》认为,注册会计师对企业年度会计报表进行审计后,对于发现的会计差错,“企业应当在报告年度进行账务调整,因为这样才能保证账表相符”。事实上,对于审计发现的会计差错,无论在报告年度还是在审计年度(即报告年度的次年)进行账务调整,都不会影响账表相符。

2.《张文》例1中,对注册会计师企业年度会计报表审计发现的会计差错,视为本期(报告年度)发生的会计差错进行处

理,从而得出“在实际操作中,企业会计人员年终自行编制年度会计报表后,在注册会计师进行年报审计并出具审计报告前,不宜盲目将预结账的科目余额结转下年,而应当在审计结束和账务调整后按正式结账后的科目余额结转下年”。这在实际工作中是行不通的,按这种操作方法,假如审计报告在3月末才出来,而上年的科目余额又没有结转,那么1月至3月发生的经济业务该如何处理呢?1、2月份的资产负债表又应如何编制呢?

笔者认为,例1应该按资产负债表日后调整事项进行处理。

例1:甲企业于2005年3月1日聘请注册会计师对其2004年度会计报表进行审计。注册会计师于3月25日出具审计报告,同时提供了审计调整分录,调整内容及项目有:①应计未计国债利息为4.5万元;②应在在建工程负担的利息为20万元;③由于应纳税所得额调整而调增所得税6.6万元;④结转调整事项的损益17.9万元;⑤由于损益调整而按15%补提法定盈余公积1.79万元、法定公益金0.895万元。

正确的审计调整分录为:①借:长期股权投资——债券投资4.5万元;贷:以前年度损益调整4.5万元。②借:在建工程——××工程20万元;贷:以前年度损益调整20万元。③借:以前年度损益调整6.6万元;贷:应交税金——应交所得税6.6万元。④借:以前年度损益调整17.9万元;贷:利润分配——未分配利润17.9万元。⑤借:利润分配——未分配利润2.685万元;贷:盈余公积——法定盈余公积1.79万元、——法定公益金0.895万元。

进行上述账务调整后,还应同时调整会计报表相关项目的数字。首先调整2004年度会计报表相关项目的数字:①资产负债表:调增长期股权投资4.5万元,调增在建工程20万元;调增应交税金6.6万元;调增盈余公积2.685万元,调增未分配利润15.215万元。②利润表及利润分配表:调增投资收益4.5万元,调减财务费用20万元,调增所得税6.6万元,调增提取法定盈余公积1.79万元,调增提取法定公益金0.895万元,调增未分配利润15.215万元。其次,由于甲企业在编制2005年1、2月份的资产负债表时,是将没有经过上述调整的数字作为年初数,因此还应当调整2005年3月份资产负债表相关项目的年初数。

3.《张文》认为,所得税汇算清缴时涉及需调整报告年度所得税费用的,应通过“以前年度损益调整”科目进行会计核算,并调整报告年度会计报表或本年度会计报表相关项目的年初数。笔者认为没有必要。根据我国《企业所得税暂行条例实施细则》的规定,纳税人在年终汇算清缴时,少交的所得税税额,应在下一年度内交纳;多预交的所得税税额,在下一年度内抵缴。因此,只要企业上年的会计核算没有错误,所得税汇算清缴时也就不会涉及账务及报表调整问题。《张文》例2通过纳税调整计算,结果是需补缴2004年所得税7.986万元(原会计核算无错误),企业只需在汇算清缴的3月份进行正常的账务处理即可:①实际交纳所得税时,借:应交税金——应交所得税7.986万元;贷:银行存款7.986万元;②调整企业所得税时,借:所得税7.986万元;贷:应交税金——应交所得税7.986万元。○