

店投资”与“拨付所属资金”账户归并为“对所属企业投资”账户,将“总店权益”与“公司拨入资金”账户归并为“总店权益”账户。因为当总店将资金转移给分店或附属企业时,对总店而言,这类业务实际上是内部投资行为,“对所属企业投资”账户既包括了对分店的投资又包括了对附属企业的投资;对分店而言,这类业务实际上是吸收内部投资行为,保留“总店权益”账户而放弃“公司拨入资金”账户是因为前者更恰当地反映了总店因对分店或附属企业投资而享有的权益。

对实行半独立核算的分店,“对所属企业投资”账户核算总店向分店转移和收回的各种资产,包括固定资产、存货及货币资金等;对实行完全独立核算的分店,“对所属企业投资”账户核算总店向分店转移和收回的各种资产,但不包括存货购销业务及总店与分店资金转移过程中形成的债权债务。总店与分店资金转移过程中形成的债权债务另设置“内部往来”账户核算。同样,对实行半独立核算的分店,“总店权益”账户核算包括存货在内的各种资产转移而导致的权益的增减;对实行完全独立核算的分店,“总店权益”账户的核算内容不包括因存货转移及内部债权债务而形成的权益。

这样归并后有下列好处:首先,强调账户设置以账户核算内容而不是以内部管理模式为基础,使内部账户的设置与其他账户的设置建立在相同的基础上。账户核算的内容因总店对分店管理模式的不同而有所不同,在优化账户设置的同时满足了总店对分店管理的要求。其次,当总店对分店的管理模式发生变化时,账户转换更为容易。如果同一分店由半独立核算转变为完全独立核算,则只需增设“内部往来”账户;反之,如果同一分店由完全独立核算转变为半独立核算,则将原有的“内部往来”账户核算内容并入“对所属企业投资”账户,同时取消“内部往来”账户。此外,对账户进行归并还可适当减少汇编会计报表的工作量。

二、对应账户不一致时的调节方法

1.补记法。有时在汇编会计报表时,总店与分店间资产的转移,一方已经发出,另一方尚未收到和入账,或者出于其他一些原因致使总店与分店的对应账户余额不一致。如,分店向总店解送5 000元,支票在12月30日开出,总店往往要到次年1月3日才能收到和入账,这样在汇编会计报表时,总店的“对所属企业投资”账户余额和分店的“总店权益”账户余额就会相差5 000元。再如,总店向分店发运存货,视分店所在地的远近和运输方式的不同,该存货分店要在几天或几星期后才能收到和入账。如果汇编会计报表的时间在存货发出后、分店收到存货前,总店的“对所属企业投资”账户余额和分店的“总店权益”账户余额也会不一致。因此在汇编会计报表时,应在工作底表上编制抵销分录进行调整。

当因分店向总店转移资产而导致对应账户余额不一致

时,半独立核算会计制度下通常的做法是在汇编会计报表的工作底表上编制抵销分录:借记“资产”科目,表示补记总店尚未入库资产,贷记“对所属企业投资”科目,表示总店收回的投资。如果是总店向分店转移资产,则借记“资产”科目,表示分店收到尚未入库的资产,贷记“总店权益”科目,表示分店由此增加的权益。以分店向总店解送5 000元而总店尚未收到为例,工作底表上的抵销分录为:借:货币资金5 000元;贷:对所属企业投资5 000元。

这种在汇编会计报表工作底表中通过调整未收到资产的一方的账户记录来实现总店与分店对应账户余额一致的做法,本文暂称之为补记法。

2.抵销法。补记法虽然能够将不一致的对应账户余额调为一致,但其调整的是尚未受到影响的项目,与汇编会计报表中其他抵销分录的编制思路不一致。总店与分店之间的对应账户余额不一致,究其原因还是总店与分店之间资产的转移造成的。对总店与分店之间对应账户余额不一致进行的调整,实质上是汇编会计报表抵销分录的一部分。既然是抵销分录,其编制思路就应该是抵销内部事项对会计报表相应项目的影响,本文暂称之为抵销法。

(1)当总店向分店转移资产,因分店尚未收到而出现对应账户余额不一致时,由于总店已入账而分店尚未入账,反映在会计报表中是总店的资产减少,对分店的投资增加,而分店的相应项目不受影响,因此应抵销的是总店会计报表中受影响的资产项目和对所属企业投资项目。抵销分录为:借:××资产;贷:对所属企业投资。

(2)当总店向分店转移存货且作购销处理时,总店在发出存货时已作销售入账,而分店尚未收到存货、未入账。反映在会计报表中是总店已确认收入并结转成本,而分店的相应项目不受影响,则应抵销的是总店会计报表中受影响的资产、收入、成本等项目。抵销分录为:①借:主营业务收入;贷:货币资金(或内部往来)。②借:存货;贷:主营业务成本。

(3)当分店向总店转移资产,因总店尚未收到而出现对应账户余额不一致时,由于分店已入账、总店尚未入账,反映在会计报表中是分店的资产减少,总店权益减少,则应抵销的是分店会计报表中受影响的资产项目和总店权益项目。抵销分录为:借:××资产;贷:总店权益。

(4)当分店向总店转移存货且作购销处理时,分店在发出存货时已作销售入账,而总店尚未收到存货、未入账,反映在会计报表中是分店已确认收入并结转成本,而总店的相应项目不受影响,则应抵销的是分店会计报表中受影响的资产、收入、成本等项目。抵销分录为:借:主营业务收入;贷:货币资金(或内部往来)。借:存货;贷:主营业务成本。☐