

资产负债表日前或日后 进行利润分配的账务处理

乔琳

(山东商业职业技术学院会计学院 济南 250031)

【摘要】传统的财务会计教材及教学中,利润分配是会计处理其中的一个重要环节,在年末净利润核算出来之后进行。但现实中有不少公司是在资产负债表日后进行利润分配的。因此,本文对于资产负债表日之前及之后的利润分配核算进行总结,以便于学生更好地理解实际情况,灵活运用财务会计知识。

【关键词】财务会计教学 利润分配 账务处理

财务会计教学中,利润分配是企业账务处理的最后一个环节,即在年底时将损益类账户的余额分别结转至“本年利润”的借方和贷方,计算出利润总额,进行纳税调整后,再根据应纳税所得额乘以所得税率计算出所得税费用,进而计算出净利润,最后根据法律上规定的利润分配的顺序和计算方法进行利润分配,通过“利润分配”账户进行核算,这是我们财务会计教材中利润分配部分通常采用的模式。企业的利润分配是在12月31日当天进行的,但实际当中的情况却复杂得多。企业的利润分配未必是在资产负债表日当天,关键点在于处理的时点问题。在实际教学中,有必要探讨对不同情况下利润分配的处理,以便于学生深入了解现实情况,为将来适应会计工作奠

与整个资产交换金额的口径应保持一致。所以方案②为在计算判别比例时,应剔除增值税等价外税和营业税等价内税的影响,分母与分子均不包含税负的影响。

3. 两种标准问题。关于如何解决“两种标准问题”,已有学者提出了改进建议。张卫丽(2013)认为,整个资产交换金额应该是更可靠一方资产的公允价值加上或者减去补价。在资产交换中,付出成本总额大的一方为让步方,另一方即付出总成本较小一方的公允价值更可靠。因此当出现非等价交换时,即选择双方付出成本总额中的较小者作为判别比例的分母,以此来进行非货币性资产交换的判别。笔者认为在剔除了相关税的影响后,两种标准问题主要是由于补价的影响。而会计准则中所指的整个资产交换金额,应该是更加公允的价值,笔者并不赞同张卫丽对于资产公允价值的选择。实际上做出让步的一方,资产的价值更加地公允。比如债务重组中的债权人与债务人一样,本来一份债务的公允价值为 w ,但是因为债务

定良好的基础。

一、资产负债表日之前进行利润分配

这是传统财务会计教学中最常见的一种情况,学生们熟悉的也恰恰是这种情况下的账务处理,实际上,一些中小企业由于业务规模相对较小,在年底前大概能匡算出企业的盈利状况,进而董事会在资产负债表日就可确定出当年的利润分配方案,具体模式为:

1. 分配利润。年终,按照利润分配的顺序进行利润分配。比如,公司董事会通过的利润分配方案为:全年盈利为3 000 000元,按照10%的比例计提法定盈余公积,30%的任意盈余公积,向普通股股东分配利润800 000元。会计分录如下:借:利润分配——提取法定盈余公积300 000、

人偿债能力出现了问题,于是债权人做出了让步,债务人只需要付出该债务公允价值中的一部分就可以还清债务。所以该债务的真实公允价值还是 w 。而做出让步的一方,类似于债权人的地位,其换出资产的公允价值比另一方的资产公允价值更加可靠。

所以方案③为比较收取补交方的换出资产公允价值与支付补交方换出资产公允价值与补价之和的大小,取其中较大者为作为判断比率的分母。最终得出的比率与25%进行比较,从而进行最终的非货币性资产交换判断。

主要参考文献

1. 彭三平.非货币性资产交换会计处理的两个问题.财会月刊,2013;7
2. 张卫丽.补价不等的非货币性资产交换业务处理分析.财会月刊,2013;7
3. 林宗纯.非货币性资产交换认定与计量之我见.财会月刊,2011;28

——提取任意盈余公积 900 000、——应付现金股利或利润 800 000;贷:盈余公积——法定盈余公积 300 000、——任意盈余公积 900 000,应付股利 800 000。

2. 年终转账。分配利润后,需要将“本年利润”账户和“利润分配”各明细账户结平,将其余额转入“利润分配——未分配利润”明细账户,以便得出资产负债表上所有者权益一栏“未分配利润”数字。

二、资产负债表日之后进行利润分配

这种情况在上市公司中存在的比较多,规模较大、业务较多,股东数量较大的公司中存在得也比较普遍,比如最近刚刚出现的江苏南方轴承(002553)在2014年1月3日发布的关于2013年度利润分配预案的预披露公告,尚未经股东大会审议通过。因此,真正的利润分配是在2014年度进行的。根据《企业会计准则第29号——资产负债表日后事项》的规定,将在资产负债表日之后进行的利润分配作为日后非调整事项进行处理,企业发生的资产负债表日后非调整事项,不应当调整资产负债表日的财务报表,但应当在附注中单独披露。

对于宣告发放的股利或利润,准则当中明确指出应当作为资产负债表日后非调整事项进行处理,但对于盈余公积的计提并未做明确说明,林爱梅、姜浩在《资产负债表日后提取盈余公积的会计核算》中曾说明:提取盈余公积只是所有者权益内部的一种转换,对财务报表信息没有实质的影响,且会计准则隐含了没有将提取盈余公积作为日后事项处理的意思。根据上述分析,资产负债表日后进行利润分配可能有以下两种处理模式:

(一)资产负债表日前公司先行处理盈余公积的计提

这样的企业一般年后公布的利润分配方案中只包括向股东分红的方案,而盈余公积的计提则在上年年底已经计提完毕,具体处理如下:

例如,某公司2013年实现净利润3 000 000元,公司董事会于2014年2月15日提出利润分配方案,拟对2013年实现的净利润进行分配。2014年4月15日,该公司召开股东大会,审批了董事会提请批准的利润分配方案。

1. 在2013年12月31日,公司按照10%的比例计提法定盈余公积金,所做会计分录如下:借:利润分配——计提法定盈余公积 300 000;贷:盈余公积——法定盈余公积 300 000。

2. 而对于任意盈余公积的计提是需要经过股东大会审批通过,因此,如果公司需计提任意盈余公积金,则可以先按照以往年度的比例暂估入账,假设该公司上年度任意盈余公积的计提比例为20%,则对于任意盈余公积的计提会计分录如下:借:利润分配——计提任意盈余公积 600 000;贷:盈余公积——任意盈余公积 600 000。

同时,年末需将利润分配各明细账户转入“利润分配

——未分配利润”的借方,而将净利润3 000 000元转入“利润分配——未分配利润”贷方,具体处理如下:借:利润分配——未分配利润 900 000;贷:利润分配——计提法定盈余公积 300 000、——计提任意盈余公积 600 000。借:本年利润 3 000 000;贷:利润分配——未分配利润 3 000 000。

经此处理,则2013年的未分配利润余额为2 100 000元。

3. 而在2014年4月15日,股东大会对利润分配方案进行了审批,决定按照30%的比例计提任意盈余公积,向普通股股东分红800 000元。对于任意盈余公积的处理,则需进行2013年度相应的会计处理,并调整2013年度报表相应数字,处理如下:借:利润分配——计提任意盈余公积 300 000;贷:盈余公积——任意盈余公积 300 000。同时,转入“利润分配——未分配利润”借方,借:利润分配——未分配利润 300 000;贷:利润分配——计提任意盈余公积 300 000。

4. 对于宣告的分红,会计准则中明确规定是作为资产负债表日后非调整事项处理的。因此,对于这笔业务,公司财务部门的账务处理是在2014年度当中进行,不会影响2013年度报表数据,只是在报表附注中进行披露,以便投资者在投资时进行相应的参考。因此,在2014年4月15日,宣告股利时,作一笔会计分录,日期为2014年4月15日,摘要为“宣告股利”。借:利润分配——应付现金股利或利润 800 000;贷:应付股利 800 000。因此,2013年的未分配利润为1 800 000元。

(二)资产负债表日后根据利润分配方案一并处理

此种情况下,企业在2013年底对于盈余公积不进行处理,而在利润分配方案经过股东大会审批通过后一并进行处理,背景依然选用上述信息。如果在资产负债表日后一并处理,则具体情况如下:

1. 2013年12月31日,要将实现的净利润转入“利润分配——未分配利润”的贷方:借:本年利润 3 000 000;贷:利润分配——未分配利润 3 000 000。

2. 2014年4月15日,摘要为“补提2013年盈余公积”。借:利润分配——计提法定盈余公积 300 000、——计提任意盈余公积 900 000;贷:盈余公积——法定盈余公积 300 000、——任意盈余公积 900 000。同时:转入“利润分配——未分配利润”的借方,借:利润分配——未分配利润 1 200 000;贷:利润分配——计提法定盈余公积 300 000、——计提任意盈余公积 900 000。

3. 对于股利的处理,则如同上种情况中的处理。

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. 林爱梅,姜浩.资产负债表日后提取盈余公积的会计核算.财会月刊,2009;29