

第六章 会计凭证的填制与审核

第一节 会计凭证的意义和基本分类

一、会计凭证及其意义

以会计凭证为依据,既是会计核算必须遵循的原则,也是会计核算的基本特征。《中华人民共和国会计法》赋予会计信息“真实性”、“完整性”的质量特征,要求会计在账簿中所作的每一笔记录,在报表中所提供的每一项经济信息,都必须以真实、合法的会计凭证为依据。

会计凭证,是用来记录经济业务、明确经济责任的书面证明,也是登记账簿的依据。填制和审核会计凭证是会计核算工作的始端,也是对经济业务进行日常监督的重要环节。任何单位对于发生的每一笔经济业务,都必须首先填制或取得会计凭证,并经审核无误后,才能作为记账的依据并进入会计核算系统。正确填制和严格审核会计凭证,对于完成会计工作、充分发挥会计的核算和监督的职能,具有三个方面的意义。

(一) 有利于保证会计信息真实性的质量要求

会计在经济管理中所发挥作用的,取决于会计信息质量的高低。由于会计凭证是经济业务的载体,经过对会计凭证的整理、归类 and 汇总后,就能为经济管理提供系统、完整的会计信息。同时,要保证会计这一信息系统所输出的信息真实可靠,就必须首先保证输入这一信息系统的原始资料是真实可靠的,这就要求会计人员在记账前对会计凭证按照国家的有关政策、法令、制度、计划和预算进行逐笔审核,审核经济业务是否真实、合理、合法,并以审核无误的会计凭证为依据输入会计信息系统,有利于保证会计信息的真实性。

(二) 有利于有效地发挥会计的监督职能

由于会计凭证是最初的记录,反映了经济业务的发生过程和结果,因此,通过会计凭证的审核,可以监督各项经济业务的合法性,检查经济业务有无违法乱纪、违反会计制度的现象,及时发现经营管理中存在的问题和管理制度上存在的漏洞,及时加以制止和纠正,健全单位内部管理制度,改善经营管理,提高经济效益。

(三) 有利于加强经营管理的责任制

会计凭证不仅记录了经济业务发生的地点、时间和内容,而且要有有

全国迷你型MBA职业经理双证班

- 学习方式：全国招生 函授学习 权威双证 国际互认
- 认证项目：注册职业经理、人力资源总监、品质经理、生产经理、营销策划师、物流经理、项目经理、企业管理咨询师、企业总经理、营销经理、财务总监、酒店经理、企业培训师、采购经理、IE工业工程师、医院管理、行政总监、市场总监等高级资格认证。
- 颁发双证：高级注册 经理资格证+MBA研修证+人才测评证+全套学籍档案
- 收费标准：仅收取**1280元** 招生网址：www.mhjy.net
报名电话：**13684609885 0451—88342620**
咨询邮箱：xchy007@163.com 咨询教师：王海涛
- 学校地址：哈尔滨市道外区南马路**120**号职工大学（美华教育）



美华论坛
www.mhjy.net

- 颁证单位：中国经济管理大学
• 主办单位：美华管理人才学校

全国职业经理MBA双证班

精品课程 火热招生

函授学习 权威双证 全国招生 请速充电



- 近千本**MBA**职业经理教程免费下载
- -----请速登陆: www.mhjy.net

关业务经办人签名盖章,一方面,从客观上促使有关人员在自己的职责范围内严格按照规章办事,增强他们的责任意识;另一方面,即使发生差错和纠纷,有关部门和人员可以借助会计凭证正确处理和裁决。从这个意义上讲,会计凭证不仅是登记账簿的依据,而且也是处理经济纠纷、审判经济案件的重要法律依据。

二、会计凭证的基本分类

会计凭证作为记录经济业务的载体,可以按照不同的标准分类,其中最基本的分类是按其填制程序和用途的不同,分为**原始凭证和记账凭证**两大类。

简单地讲,原始凭证就是经济业务发生或完成时的最初记录,而记账凭证则是对原始凭证提供的原始信息,按照会计核算系统的要求进行归类整理并作为记录账簿的依据。原始凭证和记账凭证虽然存在着密切的联系,但在完成会计任务中又有着明确的分工;同时两者在格式、内容、作用、填制和审核等方面都具有各自的特点。所以,有必要对它们分别加以阐述。

第二节 原始凭证及其填制和审核

一、原始凭证及其分类

作为会计事项之原始载体讲的原始凭证,是指在经济业务发生或完成时所取得的或填制的,用以记录 and 证明经济业务的发生或完成情况,明确业务经办人员的责任并具有法律效力和作为记账原始依据的一种书面证明。原始凭证在形状格式、大小繁简、来源渠道、作用上各不相同,可以按照不同的标准进行分类。

(一) 原始凭证按照不同来源渠道的分类

原始凭证按照来源渠道的不同分类,主要是从会计主体的角度进行的一种分类,可分为外来原始凭证和自制原始凭证。

1. 外来原始凭证

外来原始凭证,是指同其他单位或个人发生经济业务时,从对方取得的原始凭证。如购买商品从其他单位取得的“发货票”、对外支付款项从其他单位取得的“收据”、职工借款由职工个人填写的“借款单”、职工报销差旅费由职工个人填写的“差旅费报销单”等。一般而言,单位与单位之间经常发生的经济业务所需要的原始凭证,应由当地的税务和财政部门统一印制,并加盖“税务监制专用章”和“财政监制专用章”,如从对方单位取得的“普通发货票”、“增值税专用发票”、“收据”等。

【例 6-1】 南海康华公司于 2011 年 6 月 26 日开出转账支票支付南海市光华美术公司广告设计费 8 860 元。收到该公司开出的“南海市工商企业统一发货票”。其格式和内容如表 6-1 所示。



结思思考:

材料或商品的请购单,经济合同、派工单等,能否作为会计核算的原始凭证?为什么?

表 6-1

南海市工商企业统一发货票

(发票联)

购货单位:南海康华公司

2011 年 6 月 26 日

N():1268955678

货 号	品名规格	单位	数量	单价	金 额						
					千	百	十	万	千	百	十
	设计费							¥	8	8	6
合计:人民币(大写)捌仟捌佰陆拾元整								¥	8	8	6

开票单位:光平美术公司

开票人:刘红梅

[例 6-2] 南海康华公司于 2011 年 6 月 27 日从宝源钢铁公司购入 $\phi 15$ mm 钢材 100 吨,单价 2 000 元,款项已通过银行转账支付。宝源钢铁公司开出增值税专用发票如表 6-2 所示。

表 6-2

南海市增值税专用发票

(发票联)

开票日期:2011 年 6 月 27 日

购货单位	名 称	南海康华公司			纳税人识别号	230102589736028	
	地址电话	天禄路 96 号 5887711			开户银行及账号	南海市工商银行大华支行	
货物或应税劳务名称		计量单位	数量	单价	金 额	税率 (%)	税 额
φ15 mm 钢材		吨	100	2 000	200 000.00	17	34 000.00
合 计					200 000.00		34 000.00
价税合计(大写)		贰拾叁万肆仟元整				¥ 234 000.00	
销货单位	名 称	宝源钢铁公司			纳税人识别号	320203693620016	
	地址电话	富陈路 29 号 3588866			开户银行及账号	南海市商业银行	
收款人: 王国美		销货单位(章)					

“增值税专用发票”的联次与用途

增值税专用发票一般为一式四联。

第一联为存根联,开票后留在发票本上,在向税务机关领取新发票时上缴;第二联为发票联,开票后交购货方作为购货记账依据;第三联为抵扣联,开票后交购货方用于纳税抵扣;第四联为记账联,留存于销货单位作为销货记账依据。

增值税专用发票一般有机制和手工填写两种。金额在百万元以下的可以手工填写,百万元以上的应开具全国统一的计算机防伪发票。

【例 6-3】 南海康华公司 2011 年 6 月 28 日,收到南海市海纳会计公司开具的审计费收据一张,计金额 18 000 元。其格式和内容如表 6-3 所示。

表 6-3

南海市 2011 年行政事业单位收款收据

2011 年 6 月 28 日

No. 0088649

今收到 南海市康华公司		系付审计费		第一联 收据
人民币(大写) 壹万捌仟元整		小写 ¥18 000.00		
收款单位(公章): 		会计(章): 		
		收款人(章): 		

2. 自制原始凭证

自制原始凭证,是由本单位业务经办人员,根据有关经济业务的执行和完成情况所填制的原始凭证。如材料验收入库时添置的“收料单”、仓库发出材料时填写的“领料单”、产品完工入库时填制的“产品入库单”等。自制原始凭证一般不需要大写金额,如收料单、领料单等。

【例 6-4】 2011 年 6 月 15 日南海康华公司向宝源钢铁公司购入螺纹钢 30 吨,单价 6 000 元,增值税税率 17%,运杂费 5 000 元,款项已开出转账支票付讫。货物验收入库时一般应填制“收料单”一式三份,其中一份留存仓库,一份交采购人员,另一份交财务部门报账。其具体格式和填制方法如表 6-4 所示。

表 6-4

南海康华公司 收料单

供货单位:宝源钢铁公司

发票编号:2456

2011 年 6 月 15 日

编号:0203

材料类别	材料编码	名称规格	计量单位	数 量		金 额(元)			
				应收	实收	单价	总价	运杂费	合计
钢材	3715	螺纹钢	吨	30	30	3 000.00	180 000	5 000	185 000
备注:			合 计				180 000	5 000	185 000

仓库保管员: 收料人: 

【例 6-5】 2011 年 6 月 5 日,南海康华公司车间生产 A 产品领用 052 号钢材 350 千克,单价 10 元。该项业务应由经办人员填制“领料单”一式三份,分别由仓库、领料单位和会计部门收存。其具体格式和填制方法如表 6-5 所示。

表 6-5

南海康华公司 领料单

领料单位:生产车间

编号:3618

用途:甲产品

2011年6月5日

发料仓库:2号库

材料类别	材料编码	材料名称及规格	计量单位	数量		单价	金额(元)
				请领	实收		
钢材类	052	φ13 mm 圆钢	千克	360	350	10.00	3 500
备注:				合计			3 500

仓库保管员:(签章) 林强

收料人:(签章) 刘新

【例 6-6】 2011 年 6 月 5 日,南海康华公司开出银行转账支票一张,金额为 50 000 元,偿还前欠光明公司的货款。其具体格式和填制方法如表 6-6 所示。

表 6-6

中国工商银行 转账支票存根 (南)		中国工商银行 转账支票 (南)		25102511	
81025102511		出票日期(大写) 贰零壹壹年 零陆月 零伍日		付款行名称:	
收款人: 光明公司		收款人: 光明公司		出票人账号: 0200001409006799252	
人民币 伍万元整		人民币 伍万元整		102100000144	
出票日期 年 月 日		收款人: 光明公司		102100000144	
金额: 50 000.00		收款人: 光明公司		102100000144	
用途: 还贷款		收款人: 光明公司		102100000144	
单位主管 会计		收款人: 光明公司		102100000144	

重点说明:

支票上要加盖银行印鉴、单位财务专用章和法人代表的名字,银行在收到支票并办理手续时,要与“预留银行印鉴”核对。

(二) 原始凭证按照不同作用的分类

原始凭证按照作用不同的分类,主要是从生产经营过程的角度出发,可分为通知凭证、执行凭证、计算凭证。

1. 通知凭证

是指要求、指令、告知企业完成某项经济业务的原始凭证。如“罚款通知书”、“银行收账通知单”、“银行付款通知单”等。有些通知凭证具有专门格式,如由税务机关统一制作的、全国通用的“销货退回和折让证明单”。

2. 执行凭证

是指证明某项经济业务已经完成的原始凭证。如证明销售业务完成的“发货票”、证明材料验收如库的“收料单”、证明材料发出的“领料单”等。

3. 计算凭证

是指对经济业务的完成过程进行计算而编制的原始凭证。如“制造费用分配表”、“产品成本计算单”(参见表 4-3)、“职工薪酬结算汇总表”、“发料凭证汇总表”、“固定资产折旧计算表”等。

(三) 原始凭证按其不同填制手续的分类

原始凭证按其填制手续不同的分类,主要是从完整性和填制次数的角度出发,可分为一次凭证、累计凭证、汇总凭证。

1. 一次凭证

一次凭证,是指由经办业务人员根据一项或若干项同类性质的经济业务内容一次完成填制手续并不能重复使用的原始凭证。所有的外来原始凭证和大部分自制原始凭证都属于一次原始凭证。

【例 6-7】 2011 年 6 月 16 日,南海康华公司采购人员李闯国到北京办理采购事宜,预借差旅费 6 000 元,以现金付讫。该笔业务借款人应填制借款单,作为现金的支出凭证。其格式和填制方法如表 6-7 所示。

表 6-7

南海康华公司 借款单

2011 年 6 月 16 日

差字第 28 号

借款人姓名	周泽华	所在单位或部门		供应科	
出差地点	北京	出差事由		采购	
往返时间	10 天	借款金额	¥6 000.00	预计还款日期	6 月 26 日
人民币(大写)	陆仟元整				

审批:(签章)

出纳:(签章)

借款单位负责人:(签章)

借款人: 李闯国

【例 6-8】 2011 年 6 月 26 日,李闯国出差归来报销差旅费共计 5 800 元,余额退回现金。该项业务应根据各种外来原始凭证填制差旅费报销单,经有关会计人员审核后予以报销。其具体格式和填制方法如表 6-8 所示。

表 6-8

南海康华公司 差旅费报销单

2011 年 6 月 26 日

报销人姓名	李闯国			所在单位		供应科		出差地点		北京				
出差事由	采购			出差时间			6月16日至6月25日							
采 购	交通费						住宿费		补助费		其他费用		合计	
费用项目	火车	飞机	船	长途汽车	市内汽车									
凭证张数		2			10		7				3			
金 额		3 880			180		860		500		185		¥5 585.00	
原借款金额	¥6 000.00			实际报销金额		¥5 585.00			补退金额		¥415.00			
人民币(大写) 陆仟伍佰捌拾伍元整														

审核:(签章)

报销单位负责人:(签章)

报销人:(签章) 李闯国

2. 累计凭证

累计凭证,是指在一定时期内随着经济业务发生而分次完成填制手续,以连续记载不断重复发生的同类经济业务的原始凭证。在会计实务中最常见的有“限额领料单”和“费用限额卡”等。

【例 6-9】 2011 年 6 月,南海康华公司生产车间本月计划生产 C 产品 1 000 件,单位产品计划消耗 $\phi 25$ mm 圆钢定额 6 千克,计 6 000 千克,单价 30 元,计金额 180 000 元,本月实际领用 5 次(分别为 5 日、10 日、15 日、20 日、26 日),每次均为 1 200 千克,月底盘点车间尚有 100 千克未用,办理退库手续,实际领用 5 900 千克。“限额领料单”的格式及填制方法如表 6-9 所示。

表 6-9

南海康华公司 限额领料单

领料单位:车 间
用 途:C 产品

2011 年 6 月

编 号:451

发料仓库:5

材料类别	材料编码	材料名称及规格	计量单位	单价	领用限额	实际领用		
						数量	金额(元)	
黑色金属	6538	φ25 mm 圆钢	千克	30	6 000	5 900	177 000	
供应部门负责人:(签章)			生产计划部门负责人:(签章)					
领料日期	请领		实发			限额结余	退库	
	数量	领料单位负责人	数量	发料人	领料人		数量	退料单编号
5	1 200	赖晓明	1 200	刘伟丽	赵永亮	4 800		
10	1 200	赖晓明	1 200	刘伟丽	赵永亮	3 600		
15	1 200	赖晓明	1 200	刘伟丽	赵永亮	2 400		
20	1 200	赖晓明	1 200	刘伟丽	赵永亮	1 200		
26	1 200	赖晓明	1 200	刘伟丽	赵永亮	0		
31							100	
	6 000	合计	6 000					

重点提示:

编制汇总原始凭证,不能将不同类的经济业务进行汇总填制,而只能将同类内容的经济业务汇总填制在一张汇总凭证中。

3. 汇总凭证

汇总凭证,亦称原始凭证汇总表,是指为减少记账凭证编制的工作量而将一定时期记录同类经济业务的若干份原始凭证汇总编制的,用以集中反映某类经济业务发生情况的原始凭证。如“发料凭证汇总表”(“发出材料汇总表”、“材料费用汇总表”)、“商品收货汇总表”、“职工薪酬结算汇总表”等都属于汇总原始凭证。“发料凭证汇总表”的格式如表 6-10 所示。

(四) 原始凭证按其格式不同的分类

原始凭证按其格式不同的分类,主要是从适用的范围和使用单位的角度出发,可分为通用凭证和专用凭证。

1. 通用凭证

是指在全国或某地区、某系统范围内普遍使用、具有统一格式的凭证。如全国统一使用的“银行汇票”、某地区统一印制使用的“收款收据”等。

表 6-10

南海康华公司 发料凭证汇总表

2011 年 6 月

编号: 06

应借科目		应贷科目		
		原材料	燃料	合计
生产成本	1—10 日	10 000		1 000
	11—20 日	5 000		5 000
	21—31 日	5 000		5 000
	小 计	20 000		1 500
制造费用	1—10 日	30 000	10 000	3 000
	11—20 日	10 000		1 000
	21—31 日	3 000		
	小 计	43 000	10 000	4 000
管理费用	1—10 日		5 000	
	11—20 日	4 000		400
	21—31 日	16 000		1 600
	小 计	20 000	5 000	2 000
合 计		83 000	15 000	98 000

2. 专用凭证

是指某一些单位使用的具有特定内容和专门用途的原始凭证。该类凭证一般印制有单位名称和凭证名称,别的单位无法使用。

综上所述,原始凭证的分类可归纳如图 6-1 所示。

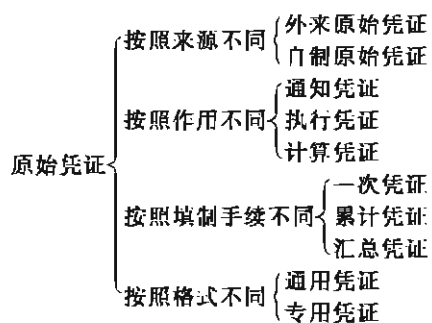


图 6-1 原始凭证的分类

二、原始凭证应具备的基本要素和填制规范

(一) 原始凭证应具备的基本要素

在会计核算工作中,由于各项经济业务的内容和经济管理的要求不同,各种原始凭证所记录的经济业务的内容也是多种多样的,而且每一种原始凭证的名称、格式和具体内容也不完全一致。但是,无论哪一种原始凭证,都是作为经济业务的原始证据,必须详细载明有关经济业务的发生

或完成情况,必须明确有关经济人的经济责任。故此,各种原始凭证都应具备一些共同的基本内容或基本要素。主要包括:

(1) 原始凭证的名称。

(2) 填制凭证的日期和编号。填制原始凭证的日期一般是会计事项发生或完成的日期。

(3) 填制凭证单位名称或者填制人员。

(4) 接受凭证的单位名称,俗称“抬头”。标明接受凭证的单位并与填制凭证的单位或填制人员相联系,可以看清经济业务的来龙去脉。

(5) 经济业务内容、数量、单价和金额等。

(6) 填制单位及有关人员的签章。

(二) 原始凭证的填制规范

正确填制原始凭证,是如实反映经济业务的关键,为了正确、完整、清晰地记录各项经济业务,发挥原始凭证应有的作用,原始凭证的填制应遵循下列要求:

1. 填制原始凭证不仅要真实,而且要及时

在经济业务发生或完成时,由经办人员立即填制原始凭证。原始凭证上填制的日期、业务内容和数字必须真实可靠,符合实际情况。填制完毕后,经办人员要按规定程序及时将原始凭证递交会计部门。不得变造、篡改原始凭证的内容。

2. 填制原始凭证的内容要完整、齐全

原始凭证上均有规定的填写内容。因此,必须按规定项目填写齐全,而且填写手续要完备。诸如,文字说明要简明扼要;数字填写清晰,特别是需要同时填写大写金额和小写金额时,大小写金额必须相符;对于购买实物的原始凭证,不仅要有“验收单”、“付款凭证”,还要有收款单位的收款证明;对于行政机关批准的经济业务,批准文件应作为原始凭证的附件;职工因公借款时,要填写正式借据,作为借款的原始凭证,当收回借款时,要由会计人员另开收据,作为收回借款的原始凭证;对于一式几联的原始凭证,要求必须用双面复写纸复写,并连续编号等等。原始凭证填制应做到准确无误,不能为简化某些内容而造成凭证在内容上的模糊不清。

3. 填制原始凭证要明确经济责任

原始凭证填制完毕后,经办单位、经办单位负责人以及填制人员均须在原始凭证的下方签名或盖章,从个人取得的原始凭证应填明填制人的姓名。对于外来的原始凭证,还应加盖填制单位的公章(即指具有法律效力和特定用途,能够证明单位身份和性质的印鉴,包括业务公章、财务专用章、发票专用章、票据专用章、结算专用章等)。不同的行业、单位对原始凭证上的公章要求不同。对于自制原始凭证,由于是由本单位内部的部门和个人填制的,就不需加盖本单位的公章,只需填明责任单位和责任人即可。

温馨贴士:
2011年4月
5日销售商品,同
年4月20日补开
发货票,其开票日
期应为何时?

4. 文字、数字填写要规范

原始凭证的书写,包括文字和数字的书写,应遵循《会计基础工作规范》的要求。具体包括以下几个方面:

(1) 要用蓝黑墨水书写,支票要用碳素墨水填写,字迹必须清晰、工整。

(2) 阿拉伯数字不得连笔书写,单位对外开具的原始凭证和外来的原始凭证,阿拉伯金额数字前应当书写货币币种符号,如人民币“¥”、美元“US”、港币“HK”字符。币种符号与阿拉伯金额数字之间不得留有空白。

(3) 所有以人民币元为单位(或其他币种的基本单位,以下主要以人民币元为单位说明)的阿拉伯数字,除表示单价等情况外,一律填写到角分;无角分的,角位和分位可写“00”,或者“—”;有角无分的,分位应当写“0”,不能用“—”代替。

(4) 汉字大写数字金额如零、壹、贰、叁、肆、伍、陆、柒、捌、玖、拾、佰、仟、万、亿等,一律用正楷或者行书体书写,不得用0、一、二、三、四、五、六、七、八、九、十等简化字代替,更不得任意自造简化字。

(5) 凡原始凭证上预印有“万千佰拾元角分”金额数字位数的,应按预印的空格填写,实有大写金额的前一空位用“—”或“×”注销不需用的空格。凡原始凭证上未预印有“万千佰拾元角分”金额数字位数的,应在“人民币”或“美元”等货币名称之后书写大写金额。大写数字到元或者角为止的,在“元”或者“角”字之后写“整”字,大写金额数字有分的,分字后面不写“整”字。若大写金额数字前未印有“人民币大写”字样或“货币”名称字样,应加填“人民币”或“美元”货币名称字样。货币名称与大写金额之间不得留有空白。

(6) 阿拉伯金额数字中间有“0”时,汉字大写金额应写“零”字;阿拉伯数字金额中间连续有几个“0”时,汉字大写金额中可以只写一个“零”字。如“4 005.34”可以写成“人民币肆仟零伍元叁角肆分”。阿拉伯金额数字元位是“0”或者数字中间连续有几个“0”,元位也是“0”,但角位不是“0”时,汉字大写金额可以只写一个“零”字,也可以不写“零”字,如5 000.63元的大写金额应写成“人民币伍仟元零陆角叁分”或“人民币伍仟元陆角叁分”。

(7) 凡是填有大写和小写(阿拉伯数字)金额的原始凭证,大写和小写金额必须一致。

5. 各种原始凭证要连续编号

无论何种原始凭证都应当连续编号。若凭证已预先印定编号,在需要作废时,应当加盖“作废”戳记,并连同存根和其他各联全部保存,不得擅自撕毁。

6. 对原始凭证的错填要更正正确

在原始凭证填制过程中,难免会出现填制错误。出现错误时,应当由开出单位重开或更正,更正处应当加盖开出单位的公章。无论是填制错误,还是其他原因,原始凭证都不得涂改、刮擦、挖补。

三、原始凭证的审核

原始凭证填制后,要及时送交会计部门,由会计主管或指定的人员进

行审查和核对。审核原始凭证不但是保证会计资料真实可靠的重要措施,而且是发挥会计监督作用的重要手段,必须严肃认真地进行。原始凭证的审核主要应从以下四个方面进行:

知识卡片:

发票内容不真实填写的隐患之一是容易引起单位本身故意开具虚假发票,加大费用支出,并造成监督失控;隐患之二是以“办公用品”、“修理费”名义开具发票购买办公用品或修理车辆等,不索取材料明细单和修理明细单,容易使某些个人借此机会中饱私囊,助长腐败风气。

第一,真实性审查。即审核它是否如实反映了经济业务的本来面貌,是否具备成为本单位合法原始凭证的条件。例如,凭证上未写明接受单位或接受单位与本单位名称不符的外来凭证,联次不符的凭证,未经领导批准的借据,不能证实经济业务是否已经完成的书面文件等等,都不能作为真实的原始凭证。

第二,合法性、合理性的审查。即将原始凭证所记载的经济内容与现实有效的国家法规、制度及企业的计划、预算、定额等进行核对,看是否相符。例如,财产物资的收发、领退、报废等是否按规定办理手续;费用的开支是否符合成本开支范围和费用开支标准;有没有巧立名目滥发奖金、加班费、补助费,或者随意购买国家控购商品,挥霍浪费等问题。

第三,合规性审查。审查原始凭证中所有应填项目是否填写完整,经办人员签章是否齐全,凭证手续是否全部办妥;审查原始凭证上有关数量、单价、金额的填写是否清楚,计算是否正确,小计合计的加总及数字的大小写是否一致。

实际工作中,会计人员总结了原始凭证审核的“八审八看”经验:一审原始凭证的经济业务,看是否符合财务制度和开支标准;二审原始凭证的“抬头”,看是否与本单位的名称或报账人姓名相符;三审原始凭证的日期,看是否与报账日期相近;四审原始凭证的“财务签章”,看是否与原始凭证的企业名称相符;五审原始凭证的用途,看是否属于“发票”或者“收据联”;六审原始凭证的金额,看是否等于数量乘以单价;七审原始凭证大写金额,看是否与小写金额一致;八审原始凭证的表面,看有无涂改、刮擦等现象。

会计人员在原始凭证审核中,对于发现的不真实、不合法、不合理的原始凭证,应拒绝付款、拒绝报销或拒绝执行,同时向有关领导报告;对于填写不齐全、手续不完备、书写不清楚、计算不正确的原始凭证,应责成经办人员补填齐全,补办手续,更正错误或更换原始凭证。经审核无误的原始凭证,才能作为编制记账凭证和登记明细分类账的依据。

原始凭证的审核是一项严肃细致的重要工作。为了做好这项工作,审核人员必须熟悉国家有关的方针、政策、法令、规定和制度以及本单位的计划、预算、定额等有关规定和业务经营情况,不断提高自身的业务技能,才能准确全面地发现问题。同时,审核人员还必须做好宣传解释工作,促使经办人员自觉执行法规制度,更好地发挥会计的监督作用。

第三节 记账凭证及其填制和审核

一、记账凭证及其分类

(一) 记账凭证及其作用

记账凭证,俗称“传票”,是会计人员根据审核无误的原始凭证,按照

经济业务的内容加以归类整理,并确定会计分录而填制、作为登记账簿直接依据的一种载体。

任何会计主体取得的原始凭证来自各个方面,其格式不一,大小不等,数量繁多,填制也不统一。倘若直接以此登记账簿,既繁琐又容易发生差错。故此,须将审核无误的原始凭证,按照登记账簿的要求进行归类整理,指明账户的名称、记账方向和金额,并填制具有统一格式的记账凭证,然后将相关的原始凭证附在记账凭证后面,这不仅便于账簿的登记,而且有利于原始凭证的保管、对账、查账,进而提高会计工作的质量。从原始凭证到记账凭证是会计事项记载的经济信息转换成会计信息的过程,是一个质的飞跃,是沟通原始凭证和账簿记录的桥梁。

(二) 记账凭证的分类

记账凭证的种类格式很多,不同性质和规模的会计主体可以根据自己的需要选择不同种类和格式的记账凭证。

1. 按其记录的经济业务类型分类

记账凭证按其记录的经济业务类型分类,主要是从是否涉及现金资产增减角度,分为收款凭证、付款凭证和转账凭证三种。

(1) **收款凭证**,是会计人员根据审核无误的现金资产收入业务的原始凭证填制,用来记录现金资产增加业务的记账凭证。按照现金资产的内容不同,收款凭证又可以分为反映库存现金增加的收款凭证(参见表6-13)和反映银行存款增加的收款凭证(参见表6-14)。

(2) **付款凭证**,是会计人员根据审核无误的现金资产付出业务的原始凭证填制,用来记录现金资产减少业务的记账凭证。按照现金资产的内容不同,付款凭证也可以分为反映库存现金减少的付款凭证(参见表6-15)和反映银行存款减少的付款凭证(参见表6-16)。

(3) **转账凭证**,是由会计人员(不包括出纳员)根据审核无误的转账业务(与现金资产收付业务无关)原始凭证填制,用于登记总分类账和明细分类账的一种记账凭证(参见表6-16)。

相关链接:

在以美、英为代表的西方会计中,沟通原始凭证和账簿的桥梁是“分录簿”,有关“分录簿”的内容我们将在本节的最后进行阐述。

重点提示:

银行转账支票和转账业务是两个不同的概念,一定要分清楚。

记账凭证

第一,收款凭证和付款凭证,是出纳人员收、付款项的依据。为了强化内部控制和防止差错和舞弊,必须做到:①出纳人员不能直接依据有关现金资产收付业务的原始凭证收、付款项,而必须以经过会计主管人员或其指定人员审核批准的收、付款记账凭证办理款项的收付;②对于收款业务,应该“先收款、再记账”,而对于付款业务,应该“先记账、再付款”。

第二,在经济业务比较简单企业或采用会计核算计算机软件的企业,可以使用一种通用记账凭证来记录全部经济业务的记账凭证,不再划分收款凭证、付款凭证和转账凭证。其格式如同转账凭证,名称一般就叫做“记账凭证”。

2. 按其填制方式的不同分类

记账凭证按其填制方式不同的分类,主要是基于大型企业从方便会计人员汇总分工的角度出发,可分为复式记账凭证和单式记账凭证。

(1) 复式记账凭证,亦称多科目记账凭证,是将某项经济业务所涉及的全部会计科目集中填列在一张(份)记账凭证上。如上述的收款凭证、付款凭证、转账凭证和通用记账凭证,都属于复式记账凭证。前述收款凭证、付款凭证和转账凭证就是复式记账凭证。

(2) 单式记账凭证,亦称单科目记账凭证,是将某项经济业务所涉及的会计科目分别填列在几张记账凭证上。即每张记账凭证上只填写一个会计科目,其对方科目仅供参考,不凭以记账。采用单式记账凭证的目的主要是为了编制科目汇总表,便于会计人员分工记账,便于同时对每一会计科目的发生额进行汇总计算。但是,采用单式记账凭证时由于凭证张数较多,填制工作量大,而且不便于从一张记账凭证中反映经济业务的全貌及会计科目之间的对应关系。单式记账凭证通常适用于业务量较大,企业会计部门内部分工较细的单位。填制借方科目的凭证称为借项记账凭证,填制贷方科目的凭证称为贷项记账凭证。

【例 6-10】 2011 年 6 月 30 日,按照“产品成本计算单”结转完工产品成本。A 产品 400 000 元,B 产品 500 000 元。假设该企业设置单式记账凭证,则分别填制借项记账凭证和贷项记账凭证,如表 6-11、表 6-12 所示。

表 6-11

借项转账凭证

字第 123 号

借方科目:库存商品

2011 年 6 月 30 日

附件 2 张

明细科目	摘 要	账 页	金 额
甲产品	结转完工产品成本	26	4 000 000
乙产品		26	500 000
对方科目	生产成本	合 计	900 000

会计主管(签章)

记账(签章)

复核(签章)

制证(签章)

表 6-12

贷项转账凭证

字第 18 号

贷方科目:生产成本

2011 年 6 月 30 日

附件 2 张

明细科目	摘 要	账 页	金 额
甲产品	结转完工产品成本	28	4 000 000
乙产品		28	500 000
对方科目	库存商品	合 计	900 000

会计主管(签章)

记账(签章)

复核(签章)

制证(签章)

3. 按其是否经过汇总分类

记账凭证按其是否经过汇总分类,主要是从会计核算形式登记总分类账依据不同的角度出发,可分为非汇总记账凭证和汇总记账凭证两类。

(1) 汇总记账凭证,是将一定时期填制的收、付、转记账凭证,按照相同会计科目分借方金额和贷方金额进行加总而填制的记账凭证。汇总记账凭证按照汇总的方法不同又分为:分类汇总和全部汇总两类。分类汇总是根据收款凭证、付款凭证、转账凭证分别定期编制的汇总收款凭证、汇总付款凭证、汇总转账凭证;全部汇总是将企业一定时期内编制的全部记账凭证汇总在一张记账凭证汇总表(亦称科目汇总表)中。

(2) 非汇总记账凭证,就是不经过汇总的凭证。像上述的专用记账凭证、通用记账凭证、复式记账凭证、单式记账凭证都是非汇总记账凭证。

综上所述,记账凭证的分类可归纳如图 6-2 所示。

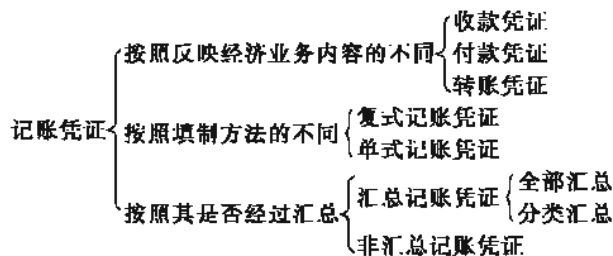


图 6-2 记账凭证的分类

二、记账凭证应具备的基本要素和填制方法

(一) 记账凭证应具备的基本要素

由于各单位经济业务的内容和复杂程度不同,人员的数量和分工的不同,设计和使用的记账凭证,虽然在格式上存在差异,但作为对原始凭证的归类和整理并作为登记账簿的直接依据的记账凭证,必须具备以下基本要素:

- (1) 填制单位的名称。
- (2) 记账凭证的名称。
- (3) 填制凭证的日期和编号。
- (4) 经济业务的内容摘要。
- (5) 应借、应贷会计科目(包括总账科目、明细科目)的名称及其金额。
- (6) 过账备注(过账标记)。
- (7) 所附原始凭证张数(简称“附件”)。
- (8) 有关人员的签名或盖章。包括制证人员、稽核人员、记账人员、会计机构负责人、会计主管人员和出纳员(收、付款记账凭证)。

(二) 记账凭证的填制方法

1. 收款凭证的填制方法

收款凭证按照借方科目设置,并分库存现金和银行存款分别填制。现金收款凭证,在“借方科目”栏填“库存现金”科目,在“贷方科目”栏填与“库存现金”科目相对应的贷方会计科目;银行存款收款凭证,在“借方科目”栏填“银行存款”科目,在“贷方科目”栏填与“银行存款”科目相对应的贷方会计科目。制单人应在填制凭证后签名盖章,并在凭证的右上侧填写编号和所附原始凭证的张数。

相关链接:

有关会计核算形式、汇总记账凭证的格式和填制方法,参见第九章有关内容的阐述。

请您思考:

原始凭证和记账凭证应具备的基本要素有何异同?

【例 6-11】 2011 年 6 月 5 日,南海康华公司向某个人销售 B 产品 10 台,单价 1 404 元,商品已交购货方,收到购货方支付的现金货款 14 040 元。该业务为现金收款业务,应填制现金收款凭证,其一般格式和填制方法如表 6-13 所示。

表 6-13

收款凭证

现收字第 5 号

借方科目:库存现金

2011 年 6 月 5 日

附件:2 张

摘 要	贷方总账科目	明细科目	记账	金 额											
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
销售给石叶嘉个人 B	主营业务收入	甲产品						1	2	0	0	0	0	0	
产品 10 台	应交税费	应交增值税(销)							2	0	4	0	0	0	
合 计							¥	1	4	0	4	0	0	0	

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

【例 6-12】 2011 年 6 月 6 日,南海康华公司向本市家家利公司销售 A 产品 50 台,单价 1 500 元,计价款 75 000 元,增值税 12 750 元。商品已交购货方,收到购货方开出的金额为 87 750 元转账支票并送存银行。该业务为银行存款收款业务,应填制银行存款收款凭证,其格式和填制方法如表 6-14 所示。

表 6-14

收款凭证

银收字第 8 号

借方科目:银行存款

2011 年 6 月 6 日

附件:2 张

摘 要	贷方总账科目	明细科目	记账	金 额											
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
销售给家家利公司甲	主营业务收入	甲产品						5	0	0	0	0	0	0	
商品 100 台	应交税费	应交增值税(销)						8	5	0	0	0	0	0	
合 计							¥	5	8	5	0	0	0	0	

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

2. 付款凭证的填制方法

付款凭证按照贷方科目设置,并分库存现金和银行存款分别填制。现金付款凭证,在“贷方科目”栏填“库存现金”科目,在“借方科目”栏填与“库存现金”科目相对应的借方会计科目;银行存款收款凭证,在“贷方科目”栏填“银行存款”科目,在“借方科目”栏填与“银行存款”科目相对应的借方会计科目。制单人应在填制凭证后签名盖章,并在凭证的右上侧填写编号和所附原始凭证的张数。

【例 6-13】 2011 年 6 月 7 日, 开出金额为 352 000 的现金支票一张交开户银行, 由其代发职工薪酬。

【分析】 该业务由两部分构成: 一是从银行提取现金的业务, 应填制银行存款付款凭证, 其格式和填制方法如表 6-15 所示; 二是用现金发放职工薪酬的现金付款业务, 应填制现金付款凭证, 其格式和填制方法如表 6-16 所示。

思考题:

该业务借记“应付职工薪酬”账户, 贷记“银行存款”账户, 对吗? 为什么?

表 6-15

付款凭证

第付字第 32 号

贷方科目: 银行存款

2011 年 6 月 7 日

附件: 1 张

摘 要	借方总账科目	明细科目	记账	金 额									
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角 分
从银行提取现金备发	库存现金						3	5	2	0	0	0	0
职工薪酬													
合 计						¥	3	5	2		0	0	0

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

表 6-16

付款凭证

第付字第 12 号

贷方科目: 库存现金

2011 年 6 月 7 日

附件: 4 张

摘 要	借方总账科目	明细科目	记账	金 额									
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角 分
发放职工薪酬	应付职工薪酬						3	5	2	0	0	0	0
合 计						¥	3	5	2	0	0	0	0

财务主管: 陈作明

记账: 王健峰

出纳: 李莉明

审核: 陈建明

制单: 王莉明

库存现金与银行存款间的划转业务

库存现金与银行存款之间相互划转的业务, 即将现金存入银行存款, 或从银行存款提取现金的业务, 既是银行存款的增加业务, 同时又是现金的减少业务; 或既是现金的增加业务, 又是银行存款的减少业务。如果同时编制收款凭证和付款凭证, 并像一般收、付款凭证一样, 将对应科目都登记入账, 就会造成重复登账。所以, 为了避免重复记账, 这种业务一般是以编制付款凭证为准, 如将现金存入银行的业务, 只填制现金付款凭证; 从银行提取现金的业务, 则只填制银行存款付款凭证。

重点提示:

涉及现金与银行存款之间相互划转的业务, 也可同时填制收款凭证和付款凭证, 但记账时, 对应账户都不得过账。

3. 转账凭证和通用记账凭证的填制方法

在借贷记账法下,将经济业务所涉及的会计科目全部填列在凭证内,借方科目在先(上),贷方科目在后(下),将各会计科目所记应借、应贷的金额分别填在“借方金额”或“贷方金额”栏内。借方金额合计与贷方金额合计应该相等。制单人应在填制凭证后签名盖章,并在凭证的右侧填写编号和所附原始凭证的张数。

【例 6-14】 2011 年 6 月 30 日,南海康华公司编制发出材料汇总表,生产 A 产品共领用甲材料 26 000 元,领用 B 材料 23 592 元;生产 B 产品共领用甲材料 18 750 元,领用乙材料 21 250 元。

【分析】 该业务因不涉及现金资产的收付,故应编制转账凭证。其格式与填制方法如表 6-17 所示。

表 6-17

转账凭证

转字第 32 号

2011 年 6 月 30 日

附件:3 张

摘 要	总账科目	明细科目	借方金额									贷方金额								
			百	十	万	千	百	十	元	角	分	百	十	万	千	百	十	元	角	分
产品生产领料	生产成本	甲产品			4	9	5	9	2	0	0									
		乙产品			4	0	0	0	0	0	0									
	原材料	A 材料												4	4	7	5	0	0	0
		B 材料												4	4	8	4	2	0	0
合 计				¥	8	9	5	9	2	0	0		¥	8	9	5	9	2	0	0

财务主管(签章)

记账(签章)

审核(签章)

制单(签章)

通用记账凭证是以一种格式记录全部经济业务的记账凭证,其格式和填制方法与转账凭证相似,如表 7-12 所示。在经济业务比较少和会计核算采用计算机软件的企业单位,一般采用通用记账凭证,记录所发生的各项经济业务,包括收、付款业务及转账业务。

4. 汇总记账凭证的填制方法

首先,根据分录凭证登记“T”形账户,将各会计科目本期的借、贷方发生额一一记入有关“T”形账户对应的借、贷方;然后,计算各个账户的本期借方发生额与贷方发生额合计数;最后,将此发生额合计数填入汇总记账凭证中与有关会计科目对应的借、贷方金额栏内。



相关链接:

汇总记账凭证的格式和填制方法将在第十章中进行详细的阐述。

三、记账凭证的填制规范与审核

(一) 记账凭证的填制规范

明确了记账凭证应具备的基本要素后,必须根据记账凭证填制的规范要求,做好记账凭证的填制工作。

1. 必须以审核无误的原始凭证为依据

记账凭证必须附有经审核确认为真实、完整和合法的原始凭证为依据。除结账和更正错账的记账凭证可以不附原始凭证外,其他记账凭证必须附有原始凭证。

在填制记账凭证时,可以根据一张原始凭证填制记账凭证,也可以根据若干张同类原始凭证汇总填制记账凭证,还可以根据原始凭证汇总表填制记账凭证。但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填制在一张记账凭证上。否则,就会造成摘要无法填写,会计科目失去对应关系,记账时审核困难,容易造成记账错误。

2. 按照统一会计制度的规定,正确填制会计科目、子目和编制会计分录

填写会计科目时,应当填写会计科目的全称,不得简写。为了便于登记日记账和明细账,还应填写子目甚至细目。记账凭证中所编制的会计分录一般应是一借一贷或多借一贷,尽量避免多借多贷的会计分录。但是对于一些特殊经济业务,例如,收回联营投资,只有编制多借多贷的会计分录才能说明来龙去脉时,应按多借多贷填写一张记账凭证,而不能拆为几个简单会计分录或一借多贷、多借一贷的会计分录。但是,多借多贷的会计分录在会计实务中并不常见。

3. 选择、确定记账凭证的种类

会计人员应根据原始凭证所记录的经济业务内容,先确定应借、应贷的会计科目,即会计分录。在采用收、付、转记账凭证的情况下,若分录的借方出现库存现金或银行存款会计科目的,应选择使用收款凭证;若分录的贷方出现库存现金或银行存款会计科目的,则应选择使用付款凭证;若会计分录的借方出现库存现金会计科目,而贷方出现银行存款会计科目,或反之,应选择付款凭证;若会计分录的借、贷方均未出现库存现金以及银行存款会计科目,则选择使用转账凭证。在采用通用记账凭证的情况下,则无论出现什么类型的会计分录,都统一使用一种通用记账凭证。

4. 填写记账凭证的日期

记账凭证的填写日期可分三种情况:

(1) 现金或银行存款付款业务的记账凭证,一般按财会部门付出现金或开出银行付款结算凭证的日期填写。

(2) 现金收款业务的记账凭证,应当填写收款当日的日期;银行存款收款业务的记账凭证,实际收款日期可能和收到该凭证的日期不一致,则应按填制收款凭证的日期填写。

(3) 月末计提、分配费用、成本计算、转账等业务,大多是在下月初进行,但所填日期应当为当月最后一日的日期。

5. 记账凭证中金额的填写

记账凭证的金额必须与原始凭证的金额相符;阿拉伯数字应书写规范,并填至分位;相应的数字应平行对准相应的借贷栏次和会计科目的栏次,防止错栏串行;合计行填写金额合计时,应在金额最高位值数前填写人民币“¥”字符,以示金额封顶,防止篡改。

6. 记账凭证应按行次逐笔填写,不得跳行或留有空行

记账凭证金额栏最后留有的空行,用斜直线或“S”线注销。所划的斜直线或“S”线应以金额栏最后一笔金额数字下的空行划到合计数行上面的空行。

7. 填写记账凭证的编号

为了根据记账凭证顺序登记账簿和日后核对账簿、凭证以及保证会计凭证的安全和完整,要对记账凭证进行编号。记账凭证的编号按月编写,编写方法有以下三种,但无论采用哪一种方法编号,都应按自然顺序连续编号,不得跳号、重号。

(1) 将一个月的全部经济业务,按经济业务顺序统一编号。这种编号方法简便,适用于采用通用记账凭证的单位使用。

(2) 将一个月的全部经济业务,分收款业务、付款业务、转账业务三类,分别按顺序编号。

(3) 将一个月的全部经济业务,分现金收款、银行存款收款、现金付款、银行存款付款、转账业务五类,分别按顺序编号。

一笔经济业务编制在记账凭证上的会计分录,需在两张或两张以上的记账凭证上共同反映时,几张记账凭证的编号应是一个总号,在此总号码下,则采用分数的方法来表示,称为分数编号法。例如,某笔经济业务属某月转账业务的第 32 号,需填制三张转账凭证,那么这三张转账凭证的编号应是 $32\frac{1}{3}$ 、 $32\frac{2}{3}$ 、 $32\frac{3}{3}$,分母 3 表示这笔业务需 3 张记账凭证,分子 1、2、3 分别表示第 1、2、3 张。

8. 计算和填写所附原始凭证的张数

记账凭证一般应当附有原始凭证。附件张数用阿拉伯数字写在记账凭证的右侧“附件××张”行内。附件张数的计算方法有以下两种:

(1) 按附原始凭证的自然张数计算;

(2) 有原始凭证汇总表的附件,可将原始凭证汇总表张数作为记账凭证的附件张数,再把原始凭证作为原始凭证汇总表的附件张数处理。

对于汽车票、火车票等外形较小的原始凭证,可粘贴在“凭证粘贴单”上,作为一张原始凭证附件。但在粘贴单上应注明所粘贴原始凭证的张数和金额。

当一张或几张原始凭证涉及几张记账凭证时,可将原始凭证附在一张主要的记账凭证后面,并在摘要栏内注明“本凭证附件包括××号记账凭证业务”字样,在其他记账凭证上注明“原始凭证附在××号记账凭证后面”字样。没有原始凭证,只有复印件的,不能作为填制记账凭证的依据。

9. 记账凭证的签名或盖章

记账凭证填制完成后,一般应由填制人员、审核人员、会计主管人员、记账人员分别签名盖章,以示其经济责任,并使会计人员互相制约、互相监督,防止错误和舞弊行为的发生。对于收款凭证及付款凭证,还应由出

纳人员签名盖章,以证明款项已收讫或付讫。实行会计电算化的单位,对于机制记账凭证,在审核无误后,上述人员也要加盖印章或签字。

10. 错填记账凭证的更正

如果填制记账凭证时发生错误,应分别以下情况处理:

- (1) 如果没有登记入账,应将其作废并重新填制;
- (2) 如果已经登记入账,应采用正确的更正方法予以更正。

(二) 记账凭证的审核

记账凭证的审核是保证账簿记录真实、准确的前提和基础。因此,除了填制人员应当认真负责,加强自审外,会计部门还应建立相互复核或专人审核的制度。审核的主要内容包括以下三个方面:

- (1) 记账凭证是否附有原始凭证,记账凭证与所附原始凭证在经济内容和金额上是否一致。
- (2) 应借、应贷的账户名称和金额是否正确,账户对应关系是否清楚,核算内容是否符合会计制度规定。
- (3) 记账凭证中的有关项目是否填列齐全,有关人员是否都已签名或盖章。

四、分录簿

分录簿,是以美、英为代表的西方国家企业普遍采用的一种记账手段。是会计人员根据审核无误的原始凭证对其进行归类整理并确定会计分录,按照会计事项发生的时间顺序进行记录并作为登记分类账簿直接依据的一种记账手段。分录簿由于是按照时间顺序记录的,所以又被称为日记簿。分录簿按照其登录的内容是全部会计事项还是特定专门会计事项,可分为普通分录簿和特种分录簿。

(一) 普通分录簿

普通分录簿是用于编制和登录全部会计事项会计分录的账簿。如果企业设置特种分录簿,那么普通分录簿上所编制和登录的就是除特种分录簿上所记载会计事项以外的其余会计事项。普通分录簿的编制和登录方法如下:

- (1) 在“日期”栏内注明所编制分录的年、月、日。
 - (2) 按照顺序将所编制的会计分录序号填入“分录号”栏内。
 - (3) 在“账户及摘要”栏内填写会计事项所涉及的会计账户和内容摘要。一般是先(上)记借方账户,后(下)记贷方账户,而且贷方账户要后退一个字或两个字的位置,然后在贷方账户下填写摘要。
 - (4) 将每个账户涉及的金额分别记入“借方金额”栏和“贷方金额”栏内。
 - (5) 会计分录过账后要将所过入的分类账的编号、页码填写在“过账索引”栏内。
 - (6) 各笔会计分录之间应留有一空行,以便区分。
- 普通分录簿的格式如表 6-18 所示。

相关链接:

有关由于记账凭证的错误引起的错账更正,将在第七章中进行阐述。

动脑思考:

分录簿所具备的各种要素符合账簿的定义,但在作用上类似于我国的记账凭证,所以对其略予阐述。

侧填写编号和所附原始凭证的张数。

【例 6-11】 2011 年 6 月 5 日,南海康华公司向某个人销售 B 产品 10 台,单价 1 404 元,商品已交购货方,收到购货方支付的现金货款 14 040 元。该业务为现金收款业务,应填制现金收款凭证,其一般格式和填制方法如表 6-13 所示。

表 6-13

收款凭证

现收字第 5 号

借方科目:库存现金

2011 年 6 月 5 日

附件:2 张

摘 要	贷方总账科目	明细科目	记账	金 额									
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角 分
销售给石叶某个人 B	主营业务收入	甲产品						1	2	0	0	0	0
产品 10 台	应交税费	应交增值税(销)						2	0	4	0	0	0
合 计								¥	1	4	0	4	0

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

【例 6-12】 2011 年 6 月 6 日,南海康华公司向本市家家利公司销售 A 产品 50 台,单价 1 500 元,计价款 75 000 元,增值税 12 750 元。商品已交购货方,收到购货方开出的金额为 87 750 元转账支票并送存银行。该业务为银行存款收款业务,应填制银行存款收款凭证,其格式和填制方法如表 6-14 所示。

表 6-14

收款凭证

银收字第 8 号

借方科目:银行存款

2011 年 6 月 6 日

附件:2 张

摘 要	贷方总账科目	明细科目	记账	金 额									
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角 分
销售给家家利公司甲	主营业务收入	甲产品						5	0	0	0	0	0
商品 100 台	应交税费	应交增值税(销)						8	5	0	0	0	0
合 计								¥	5	8	5	0	0

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

2. 付款凭证的填制方法

付款凭证按照贷方科目设置,并分库存现金和银行存款分别填制。现金付款凭证,在“贷方科目”栏填“库存现金”科目,在“借方科目”栏填与“库存现金”科目相对应的借方会计科目;银行存款收款凭证,在“贷方科目”栏填“银行存款”科目,在“借方科目”栏填与“银行存款”科目相对应的借方会计科目。制单人应在填制凭证后签名盖章,并在凭证的右上

侧填写编号和所附原始凭证的张数。

【例 6-13】 2011 年 6 月 7 日, 开出金额为 352 000 的现金支票一张交开户银行, 由其代发职工薪酬。

【分析】 该业务由两部分构成: 一是从银行提取现金的业务, 应填制银行存款付款凭证, 其格式和填制方法如表 6-15 所示; 二是用现金发放职工薪酬的现金付款业务, 应填制现金付款凭证, 其格式和填制方法如表 6-16 所示。

请您思考:

该业务借记“应付职工薪酬”账户, 贷记“银行存款”账户, 对吗? 为什么?

表 6-15

付款凭证

银付字第 32 号

贷方科目: 银行存款

2011 年 6 月 7 日

附件: 1 张

摘 要	借方总账科目	明细科目	记账	金 额										
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分
从银行提取现金备用	库存现金						3	5	2	0	0	0	0	0
职工薪酬														
合 计						¥	3	5	2		0	0	0	0

财务主管(签章)

记账(签章)

出纳(签章)

审核(签章)

制单(签章)

表 6-16

付款凭证

银付字第 12 号

贷方科目: 库存现金

2011 年 6 月 7 日

附件: 4 张

摘 要	借方总账科目	明细科目	记账	金 额										
				万	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分
发放职工薪酬	应付职工薪酬						3	5	2	0	0	0	0	0
合 计						¥	3	5	2	0	0	0	0	0

财务主管: 陈作明

记账: 王波咏

出纳: 李莉印

审核: 张波印

制单: 王莉印

库存现金与银行存款间的划转业务

库存现金与银行存款之间相互划转的业务, 即将现金存入银行存款, 或从银行存款提取现金的业务, 既是银行存款的增加业务, 同时又是现金的减少业务; 或既是现金的增加业务, 又是银行存款的减少业务, 如果同时编制收款凭证和付款凭证, 并像一般收、付款凭证一样, 将对应科目都登记入账, 就会造成重复登账。所以, 为了避免重复记账, 这种业务一般是以编制付款凭证为准, 如将现金存入银行的业务, 只填制现金付款凭证; 从银行提取现金的业务, 则只填制银行存款付款凭证。

重点提示:

涉及现金与银行存款之间相互划转的业务, 也可同时填制收款凭证和付款凭证, 但记账时, 对应账户都不得过账。

3. 转账凭证和通用记账凭证的填制方法

在借贷记账法下,将经济业务所涉及的会计科目全部填列在凭证内,借方科目在先(上),贷方科目在后(下),将各会计科目所记应借、应贷的金额分别填在“借方金额”或“贷方金额”栏内。借方金额合计与贷方金额合计应该相等。制单人应在填制凭证后签名盖章,并在凭证的右侧填写编号和所附原始凭证的张数。

【例 6-14】 2011 年 6 月 30 日,南海康华公司编制发出材料汇总表,生产 A 产品共领用甲材料 26 000 元,领用 B 材料 23 592 元;生产 B 产品共领用甲材料 18 750 元,领用乙材料 21 250 元。

【分析】 该业务因不涉及现金资产的收付,故应编制转账凭证。其格式与填制方法如表 6-17 所示。

表 6-17

转账凭证

转字第 32 号

2011 年 6 月 30 日

附件:3 张

摘 要	总账科目	明细科目	借方金额									贷方金额									
			百	十	万	千	百	十	元	角	分	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
产品生产领料	生产成本	甲产品			4	9	5	9	2	0	0										
		乙产品			4	0	0	0	0	0	0										
	原材料	A 材料												4	4	7	5	0	0	0	
		B 材料												4	4	8	4	2	0	0	
合 计					¥	8	9	5	9	2	0	0		¥	8	9	5	9	2	0	0

财务主管(签章)

记账(签章)

审核(签章)

制单(签章)

通用记账凭证是以一种格式记录全部经济业务的记账凭证,其格式和填制方法与转账凭证相似,如表 6-17 所示。在经济业务比较少和会计核算采用计算机软件的企业单位,一般采用通用记账凭证,记录所发生的各项经济业务,包括收、付款业务及转账业务。

4. 汇总记账凭证的填制方法

首先,根据分录凭证登记“T”形账户,将各会计科目本期的借、贷方发生额一一记入有关“T”形账户对应的借、贷方;然后,计算各个账户的本期借方发生额与贷方发生额合计数;最后,将此发生额合计数填入汇总记账凭证中与有关会计科目对应的借、贷方金额栏内。



相关链接:

汇总记账凭证的格式和填制方法将在第十章中进行详细的阐述。

三、记账凭证的填制规范与审核

(一) 记账凭证的填制规范

明确了记账凭证应具备的基本要素后,必须根据记账凭证填制的规范要求,做好记账凭证的填制工作。

1. 必须以审核无误的原始凭证为依据

记账凭证必须附有经审核确认为真实、完整和合法的原始凭证为依据。除结账和更正错账的记账凭证可以不附原始凭证外,其他记账凭证必须附有原始凭证。

在填制记账凭证时,可以根据一张原始凭证填制记账凭证,也可以根据若干张同类原始凭证汇总填制记账凭证,还可以根据原始凭证汇总表填制记账凭证。但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填制在一张记账凭证上。否则,就会造成摘要无法填写,会计科目失去对应关系,记账时审核困难,容易造成记账错误。

2. 按照统一会计制度的规定,正确填制会计科目、子目和编制会计分录

填写会计科目时,应当填写会计科目的全称,不得简写。为了便于登记日记账和明细账,还应填写子目甚至细目。记账凭证中所编制的会计分录一般应是一借一贷或多借一贷,尽量避免多借多贷的会计分录。但是对于一些特殊经济业务,例如,收回联营投资,只有编制多借多贷的会计分录才能说明来龙去脉时,应按多借多贷填写一张记账凭证,而不能拆为几个简单会计分录或一借多贷、多借一贷的会计分录。但是,多借多贷的会计分录在会计实务中并不常见。

3. 选择、确定记账凭证的种类

会计人员应根据原始凭证所记录的经济业务内容,先确定应借、应贷的会计科目,即会计分录。在采用收、付、转记账凭证的情况下,若分录的借方出现库存现金或银行存款会计科目的,应选择使用收款凭证;若分录的贷方出现库存现金或银行存款会计科目的,则应选择使用付款凭证;若会计分录的借方出现库存现金会计科目,而贷方出现银行存款会计科目,或反之,应选择付款凭证;若会计分录的借、贷方均未出现库存现金以及银行存款会计科目,则选择使用转账凭证。在采用通用记账凭证的情况下,则无论出现什么类型的会计分录,都统一使用一种通用记账凭证。

4. 填写记账凭证的日期

记账凭证的填写日期可分三种情况:

(1) 现金或银行存款付款业务的记账凭证,一般按财会部门付出现金或开出银行付款结算凭证的日期填写。

(2) 现金收款业务的记账凭证,应当填写收款当日的日期;银行存款收款业务的记账凭证,实际收款日期可能和收到该凭证的日期不一致,则应按填制收款凭证的日期填写。

(3) 月末计提、分配费用、成本计算、转账等业务,大多是在下月初进行,但所填日期应当为当月最后一日的日期。

5. 记账凭证中金额的填写

记账凭证的金额必须与原始凭证的金额相符;阿拉伯数字应书写规范,并填至分位;相应的数字应平行对准相应的借贷栏次和会计科目的栏次,防止错栏串行;合计行填写金额合计时,应在金额最高位值数前填写人民币“¥”字符号,以示金额封顶,防止篡改。

6. 记账凭证应按行次逐笔填写,不得跳行或留有空行

记账凭证金额栏最后留有的空行,用斜直线或“S”线注销。所划的斜直线或“S”线应以金额栏最后一笔金额数字下的空行划到合计数行上面的空行。

7. 填写记账凭证的编号

为了根据记账凭证顺序登记账簿和日后核对账簿、凭证以及保证会计凭证的安全和完整,要对记账凭证进行编号。记账凭证的编号按月编写,编写方法有以下三种,但无论采用哪一种方法编号,都应按自然顺序连续编号,不得跳号、重号。

(1) 将一个月的全部经济业务,按经济业务顺序统一编号。这种编号方法简便,适用于采用通用记账凭证的单位使用。

(2) 将一个月的全部经济业务,分收款业务、付款业务、转账业务三类,分别按顺序编号。

(3) 将一个月的全部经济业务,分现金收款、银行存款收款、现金付款、银行存款付款、转账业务五类,分别按顺序编号。

一笔经济业务编制在记账凭证上的会计分录,需在两张或两张以上的记账凭证上共同反映时,几张记账凭证的编号应是一个总号,在此总号码下,则采用分数的方法来表示,称为分数编号法。例如,某笔经济业务属某月转账业务的第32号,需填制三张转账凭证,那么这三张转账凭证的编号应是 $32\frac{1}{3}$ 、 $32\frac{2}{3}$ 、 $32\frac{3}{3}$,分母3表示这笔业务需3张记账凭证,分子1、2、3分别表示第1、2、3张。

8. 计算和填写所附原始凭证的张数

记账凭证一般应当附有原始凭证。附件张数用阿拉伯数字写在记账凭证的右侧“附件××张”行内。附件张数的计算方法有以下两种:

(1) 按附原始凭证的自然张数计算;

(2) 有原始凭证汇总表的附件,可将原始凭证汇总表张数作为记账凭证的附件张数,再把原始凭证作为原始凭证汇总表的附件张数处理。

对于汽车票、火车票等外形较小的原始凭证,可粘贴在“凭证粘贴单”上,作为一张原始凭证附件。但在粘贴单上应注明所粘贴原始凭证的张数和金额。

当一张或几张原始凭证涉及几张记账凭证时,可将原始凭证附在一张主要的记账凭证后面,并在摘要栏内注明“本凭证附件包括××号记账凭证业务”字样,在其他记账凭证上注明“原始凭证附在××号记账凭证后面”字样。没有原始凭证,只有复印件的,不能作为填制记账凭证的依据。

9. 记账凭证的签名或盖章

记账凭证填制完成后,一般应由填制人员、审核人员、会计主管人员、记账人员分别签名盖章,以示其经济责任,并使会计人员互相制约、互相监督,防止错误和舞弊行为的发生。对于收款凭证及付款凭证,还应由出纳人员签名盖章,以证明款项已收讫或付讫。实行会计电算化的单位,对

于机制记账凭证,在审核无误后,上述人员也要加盖印章或签字。

10. 错填记账凭证的更正

如果填制记账凭证时发生错误,应分别以下情况处理:

- (1) 如果没有登记入账,应将其作废并重新填制;
- (2) 如果已经登记入账,应采用正确的更正方法予以更正。

(二) 记账凭证的审核

记账凭证的审核是保证账簿记录真实、准确的前提和基础。因此,除了填制人员应当认真负责,加强自审外,会计部门还应建立相互复核或专人审核的制度。审核的主要内容包括以下三个方面:

- (1) 记账凭证是否附有原始凭证,记账凭证与所附原始凭证在经济内容和金额上是否一致。
- (2) 应借、应贷的账户名称和金额是否正确,账户对应关系是否清楚,核算内容是否符合会计制度规定。
- (3) 记账凭证中的有关项目是否填列齐全,有关人员是否都已签名或盖章。

四、分录簿

分录簿,是以美、英为代表的西方国家企业普遍采用的一种记账手段。是会计人员根据审核无误的原始凭证对其进行归类整理并确定会计分录,按照会计事项发生的时间顺序进行记录并作为登记分类账簿直接依据的一种记账手段。分录簿由于是按照时间顺序记录的,所以又被称为日记簿。分录簿按照其登录的内容是全部会计事项还是特定专门会计事项,可分为普通分录簿和特种分录簿。

(一) 普通分录簿

普通分录簿是用于编制和登录全部会计事项会计分录的账簿。如果企业设置特种分录簿,那么普通分录簿上所编制和登录的就是除特种分录簿上所记载会计事项以外的其余会计事项。普通分录簿的编制和登录方法如下:

- (1) 在“日期”栏内注明所编制分录的年、月、日。
 - (2) 按照顺序将所编制的会计分录序号填入“分录号”栏内。
 - (3) 在“账户及摘要”栏内填写会计事项所涉及的会计账户和内容摘要。一般是先(上)记借方账户,后(下)记贷方账户,而且贷方账户要后退一个字或两个字的位置,然后在贷方账户下填写摘要。
 - (4) 将每个账户涉及的金额分别记入“借方金额”栏和“贷方金额”栏内。
 - (5) 会计分录过账后要将所过入的分类账的编号、页码填写在“过账索引”栏内。
 - (6) 各笔会计分录之间应留有一空行,以便区分。
- 普通分录簿的格式如表 6-18 所示。

相关链接:

有关由于记账凭证的错误引起的错账更正,将在第七章中进行阐述。

请您思考:

分录簿所具备的各种要素符合账簿的定义,但在作用上类似于我国的记账凭证,所以对其略予阐述。

表 6-18

通力源公司 分录簿

2011 年		分录编号	账户及内容摘要	过账索引	借方金额	贷方金额
月	日					
3	8	1	银行存款 主营业务收入 应交税费 (销售给家家利公司甲商品 100 台)	(略)	58 500	50 000 8 500
	12	2	原材料 应交税费 银行存款 (从耀华机械厂购入 A 材料 10 000 千克)		60 000 10 200	70 200
	15	3	生产成本 原材料 (生产甲产、乙产品领用 A、B 材料)		89 592	89 592
	31	4	库存商品 生产成本 (结转完工产品成本)		900 000	900 000

(二) 特种分录簿

特种分录簿是用于编制和登录某一特定专门重复发生的大量的会计事项会计分录的账簿。由于特种分录簿是将同类型的会计事项汇集记录在一起,故具有以下好处:一是可以省略为每一笔分录填写内容摘要和重复填写设有专栏的账户名称的麻烦;二是在过账时,只需将各账户的合计金额过入总分类账就可以了。最常见的特种分录簿是现金收入分录簿、现金支出分录簿、销货分录簿和购货分录簿。一个企业采用哪些特种分录簿,取决于该企业经济活动的性质以及某类业务发生的次数。有关现金收入分录簿、现金支出分录簿的格式参见第七章第二节的说明。销货分录簿和购货分录簿的登记方法和格式如下。

1. 销货分录簿

销货分录簿用来记录企业的全部赊销业务,如表 6-19 所示。销货分录簿内每一客户赊欠的金额,应逐日过入“应收账款”明细分类账的借方,月末,应将销货分录簿的“金额”栏结算总数(当月发生的赊销总额)过入“应收账款”账户的借方和“主营业务收入”账户的贷方。过账完毕,还应将所过入总分类账的账页分别标注在总数之下,以表明该总数已经过入相应的总分类账户。

表 6-19

销货分录簿

第 页

2011 年		购货商名称(客户)	发货票号码	明细分类账页次	金 额
月	日				

2. 购货分录簿

购货分录簿用来记录企业的全部赊购业务,如表 6-20 所示。购货分录簿内欠每一供应商的金额,应逐日过入“应付账款”明细分类账的贷方,月末,应将购货分录簿的“金额”栏结算总数(当月发生的赊购总额)过入“应付账款”账户的贷方和“购货”类账户(如“原材料”账户、“库存商品”账户)的借方。过账完毕,还应将所过入总分类账的账页分别标注在总数之下,以表明该总数已经过入相应的总分类账户。

表 6-20

购货分录簿

第 页

2011 年		供应商名称	发货票日期		明细分类账页次	金 额
月	日		月	日		

第四节 会计凭证的传递与保管

一、会计凭证的传递

会计凭证尤其是原始凭证,并非都是在会计部门由会计人员填制和办理凭证手续的,但都必须集中到会计部门来,由会计人员将它们全部登记入账。会计凭证除了作为记账依据之外,还有其他的用途,如据以组织经济活动、协调业务关系、强化内部控制、明确岗位责任、加强会计监督等。因此,企业必须认真做好会计凭证的传递。

会计凭证的传递,是指会计凭证从填制到归档保管期间,在本单位内部各有关部门和人员之间的传递程序和传递时间。组织会计凭证的传递,首先必须确定由谁填制或取得原始凭证,填制多少份数,填制的各份凭证或取得的凭证应分别交哪一部门,由谁接办下一步手续,由谁交到会计部门,再由谁负责整理填制记账凭证,又由谁负责审核记账,直到最后归档保管时止。在这里不仅要规定各种凭证的传递环节和顺序,还要规定一定的停留时间,才能使各项工作有条不紊。

一般来说,会计凭证传递程序越简单,就越有利于提高会计工作效率,保证会计核算的及时性,但也会削弱内部控制的效力,容易产生错弊,也可能会限制会计凭证其他方面作用的发挥。因此,必须根据经济业务的性质、单位规模的大小和人员分工情况,以及经营管理的需要和成本效益原则,恰当地规定会计凭证的传递环节和顺序,并根据各个环节办理经济业务所需的时间,合理规定凭证在各个环节停留的时间,使会计凭证的传递既保证有必要的控制环节,又有利于提高工作效率、节约费用;既能满足各方面的需要,又能确保会计信息的时效。

为了保证会计凭证传递的顺利进行,企业要以会计部门为主,会

同有关部门共同研究和协商凭证的格式、份数及传递程序。然后,分别将各种主要经济业务的凭证传递程序绘成流程图或流程表,以便有关部门和人员执行。会计凭证传递程序制定后,有关部门和人员要认真执行,会计部门也要经常进行检查,发现不合理的地方,要及时进行修订。

二、会计凭证的保管

会计凭证是一种有法律效力的重要经济档案,入账后要妥善保管,以便日后随时利用查阅。会计凭证的保管方式和要求如下所述。

(一) 装订方式与要求

1. 加具封面并装订

每月记账完毕,要将本月的记账凭证按编号顺序整理,检查有无缺号和附件是否齐全,然后加上封面封底,装订成册,以防散失。为了防止任意拆装,在装订处要贴上封签,并由会计主管人员盖章。最后,要将凭证按封面大小折叠整齐,在封面上写明年度、月份、共计册数,每册记账凭证的起止号数等。会计凭证封面及封二的一般格式如表6-21、表6-22所示。

2. 特殊要求

某些原始凭证过多的,如收、发料单,工资单等,某些今后仍要利用的重要原始凭证,如合同、存出保证金收据等,也可另行装订或单独保管,但应在记账凭证中注明“附件另订”和原始凭证名称及编号。

表 6-21

南海康华公司 凭证封面

第一册

共四册

自 2010 年 12 月 1 日至 2010 年 12 月 10 日

凭证名称	凭证起止号码		凭证张数	附件张数	备 注
	自	至			
收款凭证	收 1	收 11	11	38	
付款凭证	付 1	付 18	18	62	
转账凭证	转 1	转 3	3	19	

会计档案	全宗号	目录号	案卷号	保管年限

财会主管 李守财 装订 胡仁珍

上海立信会计用品总公司出品 编号: F192-30

表 6-22

抽出凭证记录

抽出日期			抽出凭证名称	抽出原因	抽出人 签字	经管人 签字	归还日期			收件人
年	月	日					年	月	日	

（二）保管方式与要求

1. 原始凭证的调阅与复印
- (1) 原始凭证不得外借,已装订成册的不得抽出;

(2) 其他单位和个人经单位领导批准调阅会计凭证的,要填写会计档案调阅表,详细填写借阅会计凭证名称、调阅日期、调阅人姓名和工作单位、调阅理由、归还日期,调阅人一般不得将会计凭证携带外出;

(3) 如有贪污盗窃等经济犯罪案件,需要以某些原始凭证作证时,也只能复制,不得抽取。
2. 原始凭证遗失的处理
- 外来原始凭证如有遗失,应当取得原开出单位盖有公章的证明,并注明原来凭证的号码、金额和内容等,由经办单位会计机构负责人和单位领导人批准后,才能代替原始凭证。如果确实无法取得证明的,如火车、轮船、飞机票等凭证,应由当事人写出详细情况,经单位会计机构负责人和单位领导人批准后,代替原始凭证。
3. 保管期限与销毁
- 会计凭证要按照有关会计法规制度规定的期限进行保管。保管期间要防止虫蛀鼠咬等毁损事故的发生。保管期满后,要报经上级主管部门批准后,方能销毁,必要时应由主管部门派人监销。根据我国《会计档案管理办法》的规定,企业类会计凭证的保管期限为 15 年。