

政府补助,确认为递延收益。

此外,在资产后续计量方面,准则二按照成本计量,不计提资产减值准备,而准则一要求期末对资产进行减值测试,发生减值的要计提减值准备。关于所有者权益法,准则二规定资本公积的核算范围仅为资本溢价,准则一不仅包括资本溢价,还包括直接计入所有者权益的利得和损失等。

五、财务报表的异同

1. 财务报表构成的异同。两准则都规定资产负债表、利润表、附注作为财务报表的构成部分,但根据准则一,财务报表还包括所有者权益(或股东权益)变动表、现金流量表。准则二规定,小企业也可以根据需要编制现金流量表,但考虑到小企业会计信息使用者的需求和业务特点,准则二比准则一简单,即对现金流量表进行了简化。

2. 财务报表内容的异同。

(1)资产负债表内容的异同。①资产类。两准则都要求资产类单独列示货币资金、应收及预付款项、存货、固定资产。准则一规定,资产类单独列示的项目还包括交易性投资、持有至到期投资、长期股权投资、投资性房地产、生物资产、递延所得税资产、无形资产。②负债类。两准则都要求负债类单独列示短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应交税费。准则一规定,负债类单独列示的项目还包括预计负债、长期借款、长期应付款、应付债券、递延所得税负债。准则二规定,负债类单独列示的项目还包括应付利息。③所有者权益类。两准则都要求所有者权益类单独列示实收资本、资本公积、未分配利润。准则一还要求单独列示盈余公积,合并资产负债表单独列示少数股东权益。

(2)利润表内容的异同。两准则都要求利润表单独列示销售费用、财务费用、管理费用、所得税费用、净利润。准则一要求企业单独列示的还包括营业收入、营业成本、营业税金、投资收益、公允价值变动损益、资产减值损失、非流动资产处置损益。准则二规定,小企业还应单独列示主营业务收入和其他业务收入、主营业务成本、主营业务税金及附加以及其他业务支出。

至于所有者权益(或股东权益)变动表、现金流量表的内容,准则一做了详细规定,准则二没有规定。

六、总结

准则一包括一项基本准则与38项具体准则,具体准则的制定遵循基本准则。准则二没有像准则一那样分为基本准则和具体准则。准则一基本是原则性的规定,操作性不强,对会计人员的职业判断能力要求高。从比较不难看出,两准则复杂程度不同。就具体内容而言,准则一规定的具体业务处理、分类等要比准则二复杂得多,这种差异体现了小企业业务的简单性要求,符合小企业的实际情况,与我国小企业会计人员的现状相适应,更便于小企业会计人员实际操作,也符合成本效益原则。此外,准则一比准则二更体现了与国际趋同的理念。

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. 财政部.小企业会计准则.财会[2011]17号,2011-10-18

对《错账更正方法新解》

一文商榷

贵州铜仁职业技术学院 赖剑波

《财会月刊》2012年第3期(上)刊登的李立成等老师所写的《错账更正方法新解》一文,具有新颖性。其对一笔经济业务出现的借贷不等,且在已登记入账未结账之前发现记账凭证的金额不等,不用现行会计制度规定的方法,而采用另一种新解方法进行更正:填制一张“借:会计差错更正20;贷:管理费用20”的记账凭证进行登账更正。笔者认为有不妥之处,值得商榷。

其一,现行会计制度已明确规定了错账更正方法,要根据账务的不同性质,分别采用“划线更正法”、“红字更正法”、“补充登记法”进行处理。目前,在会计领域均用法律法规等形式确定下来,而且在已实施的《企业会计准则》和明年实施的《小企业会计准则》中也没有改变其更正方法,所以采用“红字更正法”对借贷不等的账务进行纠错,并非在理论上违背了“有借必有贷,借贷必相等”的记账规则,更谈不上其纠错思路是“错上加错”。因为借贷记账法的记账规则是指在一笔经济业务发生时,在账务处理上记在借方的金额必须同记在贷方的金额相等(简单分录),否则所记的账就会出现借贷不平,造成账务上的差错。那么对于借贷不平的经济业务,在已经登记入账且未结账的情况下,就应当采用“红字更正法”直接冲减已登记的错账,然后再做一张正确的记账凭证入账。对发生这种借贷不平的错账,其本身就违反了复式借贷记账法的记账规则,所以用红字做一张与原错误相同的凭证,并非“错上加错”,而是正确地将原来所记的错误凭证冲销,使错账不复存在。

其二,作为财务人员,在会计账务处理上应严格执行会计操作规范和会计制度。对于发生的错账,一定是按照会计制度及要求更正,如果要另采用一种方法更正错账,必须通过每年会计从业人员继续教育来讨论认定、会计界的约定俗成,并以会计法律法规的形式颁布执行,不能各行其是。

其三,对发生已经入账了的错账,增设“日常会计差错更正”备查簿无可非议,但对《错账更正方法新解》一文提出的会计处理方法:借记会计差错更正20元登记在备查簿上,贷记管理费用20元登记在总分类账簿上提出异议。会计做账是在原始凭证审核无误以后,运用借贷复式记账来作记账凭证的,而且编制记账凭证中的一级会计科目均由财政部在会计科目表中确定。“会计差错更正”不是会计科目,又只在备查簿中登记,实质上是用一种单式的记账方法来反映账务,这显然违背了复式记账法对经济业务“同时登记、方向一致、金额相等”的记账原则,也不如“红字更正法”直观和规范。○