

# 小企业与一般企业 以前年度损益事项的会计处理

刘爱杨 卜 华

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221116)

**【摘要】**《企业会计准则》和《小企业会计准则》中关于以前年度损益调整的处理存在很大差异。本文根据会计收益观在不同企业的适用情况,对一般企业和小企业在涉及以前年度损益事项上的处理方法进行了对比和归纳。

**【关键词】** 小企业会计准则 企业会计准则 以前年度损益 调整

## 一、会计收益处理观

会计收益处理观包括本期经营收益观和总括收益观。在  
本期经营收益观下,收益表中只列示与本期营业有关的项目,  
前期收益计算错误不能列入本期收益,而只作为留存收益的  
调整。总括收益观则刚好相反,它要求一切营业收入、费用以  
及特殊损益和前期损益调整等所有项目都在计算净利润时计  
入本期。前期差错通常包括计算错误、应用会计政策错误、疏  
忽或曲解事实以及舞弊产生的影响以及存货、固定资产盘盈  
等。在  
本期经营收益观下,前期的收益计算错误需要采用追溯  
重述法进行调整,即在发现前期差错时,视同该项前期差错从  
未发生过,从而对财务报表相关项目进行更正的方法。

本期经营收益观和总括收益观在会计的实务操作中都有  
涉及,前者主要适用于一般企业,而后者则与《小企业会计准  
则》的规定相符。

## 二、以前年度损益事项在不同企业中的具体处理

《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和  
差错更正》第十二条规定,企业应当采用追溯重述法更正重  
要的前期差错,但确定前期差错累积影响数不切实可行的除  
外。与此相反,《小企业会计准则》规定,小企业的收入、费  
用、利得和损失,不论属于本年度还是属于以前年度,都在发生时  
计入当期损益,即不需要通过“以前年度损益调整”科目加以  
处理。

1. 收入。企业收入一般包括销售商品收入和提供劳务收  
入。涉及到以前年度收入调整的情况最常见的就是销售退回  
和少计收入。按《企业会计准则》的规定,如果发生销售退回  
的情况,会计人员应该向退货方开具红字增值税专用发票,并  
调整以前年度损益;发生少计收入的情况,也要通过“以前年度  
损益调整”科目来进行调整。而《小企业会计准则》规定,小  
企业已经确认销售商品收入的商品发生销售退回(不论属于本  
年度还是属于以前年度的销售),应当在发生时冲减当期销售  
商品收入。同样,少计收入的情况也是直接在当期进行调整。

(1)《企业会计准则》下关于以前年度销售退回的处理(以  
前年度少计收入的情况做相反分录):①冲销收入:借:以前年  
度损益调整,应交税费——应交增值税(销项税额);贷:应收  
账款/银行存款。②调整退货成本:借:库存商品;贷:以前年  
度损益调整。③调减所得税:借:应交税费——应交所得税;贷:  
以前年度损益调整。④结转余额:借:利润分配——未分配利  
润;贷:以前年度损益调整(上述借贷差额)。⑤冲销多提的盈  
余公积:借:盈余公积;贷:利润分配——未分配利润。

(2)《小企业会计准则》下关于以前年度销售退回的处理:  
①冲销收入:借:主营业务收入,应交税费——应交增值税(销  
项税额);贷:应收账款/银行存款。②调整退货成本:借:库存  
商品;贷:主营业务成本。③会计期末按照正常程序结转收入  
和成本至“本年利润”。

2. 成本费用。企业的成本费用包括营业成本、营业税金  
及附加、销售费用、管理费用、财务费用等。跟销售收入一样,  
一般企业在遇到以前年度费用出现差错需要调整时,采用追  
溯调整法通过“以前年度损益调整”科目来进行。而《小企业会  
计准则》则规定,小企业的费用(不论属于当期还是属于以前  
年度)应当在发生时按照其发生额计入当期损益。

(1)《企业会计准则》下,若发生需要调减费用的情况,如  
以前年度多记了制造费用、管理费用、折旧等处理如下(调增  
费用做相反分录):①调减费用:借:银行存款/累计折旧;贷:  
以前年度损益调整。②调增所得税:借:以前年度损益调整;  
贷:应交税费——应交所得税。③结转余额:借:以前年度损益  
调整(上述借贷差额);贷:利润分配——未分配利润。④补提  
盈余公积:借:利润分配——未分配利润;贷:盈余公积。

(2)小企业若发生需要调减费用的情况,如以前年度多记  
了制造费用、管理费用、折旧等处理如下(调增费用做相反分录):  
①调减费用:借:银行存款/累计折旧;贷:制造费用/管理费用。  
②会计期末按照正常程序结转费用类科目至“本年利润”。

3. 营业外收支。企业的营业外收入包括非流动资产处置

# 重要性概念辨析

魏鹏超

(河南财政税务高等专科学校会计系 郑州 450000)

## 一、关于重要性概念的文献综述

有关重要性概念的正式提出最早出现在美国 1933 年的《证券法》中 11 条:财务报表的编制者不得遗漏任何重要的事实。此后,会计和审计领域的职业团体认识到了这一概念的意义,开始了广泛的研究与探讨。有关重要性概念的文献多来自权威的团体,最开始是相关的会计职业团体对重要性进行探讨,随后审计界又将这个概念引入到了审计领域,重要性概念的应用范围在不断延伸。

1. 国外文献综述。会计概念和准则委员会(1957)将重要性定义为:项目的重要性取决于它的性质或金额大小,或者两者共同影响。如果有证据表明了解该项目会影响到预期使用者的决策,那么这个项目就是重要的。FASB 的 2 号公告(1980)关于重要性认为:会计信息漏报或者错报的严重程度,在特定环境下很可能改变或影响任何一位理性决策者依赖这

净收益、政府补助、捐赠收益、盘盈收益、汇兑收益、出租包装物和商品的租金收入、逾期未退包装物押金收益、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、违约金收益等。

企业的营业外支出包括存货的盘亏、毁损、报废损失,非流动资产处置净损失,坏账损失,无法收回的长期债券投资损失、长期股权投资损失,自然灾害等不可抗力因素造成的损失,税收滞纳金,罚金,罚款,被没收财物的损失,捐赠支出,赞助支出等。

一般企业调整以前年度营业外收支项目的时候,是通过追溯调整法来进行。但小企业的营业外收支应当在发生时按照其发生额计入当期损益,不进行追溯调整。

(1)一般企业若发生需要调增以前年度事项涉及营业外收入时,如补记各种营业外收益、盘盈固定资产等(调减收入做相反分录):①调增收入:借:银行存款/其他应收款/其他应付款/应付账款/待处理财产损益;贷:以前年度损益调整。②调增所得税:借:以前年度损益调整;贷:应交税费——应交所得税。③结转余额:借:以前年度损益调整(上述借贷差额);贷:利润分配——未分配利润。④补提盈余公积:借:利润分配——未分配利润;贷:盈余公积。

一般企业调增以前年度事项涉及营业外支出时,如补记

些信息所作的判断。IASB 关于重要性认为:如果信息的省略或误报会影响使用者根据会计报表采取的经济决策,则信息就具有重要性。重要性取决于在发生遗漏或错报的特定环境下所判断的项目或错误的大小。以上三个准则委员会都强调了会计信息的重要性。

审计重要性概念多是从会计重要性概念引用过来的。IAPC 的 ISA320 公告(1991)对重要性的定义源自 ISAC 对会计重要性的定义,AICPA 在其发布的 SAS107(2007)公告中对重要性的定义引用 FASB 的 2 号公告,强调审计重要性和会计重要性是一致的。

从以上文献可以看出,国外职业团体无论是在会计领域还是在审计领域,对重要性的定义是一致的,都是在强调信息,特别是会计信息的重要性。

2. 国内文献综述。国内关于重要性的解释主要见于《企

各种营业外支出费用、盘亏资产等(调减支出做相反分录):

①调增支出:借:以前年度损益调整;贷:银行存款/其他应收款/其他应付款/应付账款/固定资产。②调减所得税:借:应交税费——应交所得税;贷:以前年度损益调整。③结转余额:借:利润分配——未分配利润;贷:以前年度损益调整(上述借贷差额)。④冲销多提的盈余公积:借:盈余公积;贷:利润分配——未分配利润。

(2)小企业调增以前年度事项涉及营业外收入时,如补记各种营业外收益、盘盈资产等(调减收入做相反分录):①调增收入:借:银行存款/其他应收款/其他应付款/应付账款/待处理财产损益;贷:营业外收入。②会计期末按照正常程序结转营业外收入至“本年利润”。

小企业调增以前年度事项涉及营业外支出时,如补记各种营业外支出费用、盘亏资产等(调减支出做相反分录):

①调增支出:借:营业外支出;贷:银行存款/其他应收款/其他应付款/应付账款/固定资产。②会计期末按照正常程序结转营业外支出至“本年利润”。

## 主要参考文献

1. 财政部.小企业会计准则 2011.北京:经济科学出版社,2011
2. 财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006