

小企业会计准则讲解 与实务操作

新华会计网 策划
龙海红 黄毅勤 编著

中国商业出版社

小企业会计准则讲解 与实务操作

新华会计网 策划
龙海红 黄毅勤 编著

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

小企业会计准则讲解与实务操作/龙海红、黄毅勤编著. —北京:
中国商业出版社, 2012. 3

ISBN 978 - 7 - 5044 - 7553 - 4

I. ①小... II. ①龙... ②黄... III. ①中小企业 - 会计准则
- 中国 IV. ①F279.243

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 269478 号

责任编辑:刘树林

中国商业出版社出版发行

010 - 63180647 www. c - cbook. com

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京顺荣印务有限公司印制

787 × 1092 毫米 16 开 28.75 印张 390 千字

2012 年 3 月第 1 版 2012 年 3 月第 1 次印刷

定价:45.00 元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

前 言

2006年2月15日,财政部正式发布了《企业会计准则》,并于2007年1月1日陆续在大中型企业中施行,从而实现了大中型企业适用会计准则的趋同,也促进了我国企业会计准则体系国际化趋同的步伐。2009年7月国际会计准则理事会制定并发布了《中小主体国际财务报告准则》,在此背景下,财政部于2010年4月印发了《关于征求〈小企业会计准则〉意见的通知》(财会便[2010]15号),2010年11月财政部会计司发布《小企业会计准则(征求意见稿)》,2011年10月18日,财政部颁布了《小企业会计准则》(财会[2011]17号),完善了我国企业会计准则体系,进一步促进了企业会计准则的国际趋同。

新颁布的《小企业会计准则》是根据《中华人民共和国会计法》及其他有关法律和法规制定的,适用于中华人民共和国境内依法设立的、符合《中小企业划型标准规定》所规定的小型企业的企业,旨在规范小企业会计确认、计量和报告行为,促进小企业可持续发展,发挥小企业在国民经济和社会发展中的重要作用。《小企业会计准则》自2013年1月1日起在小企业范围内施行,鼓励小企业提前执行,2004年4月27日发布的《小企业会计制度》(财会[2004]2号)同时废止。《小企业会计准则》的出台,完善了我国的企业会计准则体系,是落实《小企业促进法》,加强小企业管理、促进小企业发展的重要制度安排。

为贯彻实施好《小企业会计准则》,2011年10月26日,财政部等五部委联合发布了《关于贯彻实施〈小企业会计准则〉的指导意见》,要求相关部门认真组织实施,制定具体实施办法,开展系统培训,加强督促检查,确保执行到位。为了帮助小企业正确理解与应用《小企业会计准则》,建立和完善小企业会计准则体系,我们组织了有关专家、教授编写了本书。本书对《小企业会计准则》进行了详细解读,力求做到通俗易懂、便于操作,使小企业会计人员能准确的把握准则要点,并以例题分析为辅助,理论阐述与例题分析相结合,帮助读者理解《小企业会计准则》的内容和要求。

新颁布的《小企业会计准则》采用章节体例,共十章九十条,分为总则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、外币业务、财务报表、附则共计十章,具体规定了小企业会计确认、计量和报告的全部内容。本书紧扣《小企业会计准则》的内容进行编排。

本书共分十章,具体内容包括:

第一部分 小企业会计准则讲解。编排为第一章至第九章。本部分第一章绪论对小企业会计准则的出台背景、意义、基本概念和框架结构作全面的概述。并对《小企业会计准则》和《小企业会计制度》、《企业会计准则》的异同进行了比较;本部分第二章至第九章是对新颁布的《小企业会计准则》进行解读,主要讲解资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润与利润分配、外币业务的确认和计量,以及小企业财务报表的编制。

第二部分 第十章新旧会计科目对比与账务衔接。本部分主要从框架结构、会计科目和会计核算等方面详细地比较了《小企业会计准则》和《小企业会计制度》的异同,并结合实例讲解了新旧制度的账务转换与衔接。

第三部分 附录。本部分附录了财政部等部委新发布的《小企业会计准则》、《小企业会计准则——会计科目、主要账务处理和财务报表》及其他关于小企业规定的相关文件,以方便读者查阅准则原文及规范要求,充分体现了本书的实用性。

本书脉络清晰,每章都由准则讲解、相应的例题、新旧制度对比与账务衔接构成,集指导性、系统性、操作性、实用性于一体,本书适合于小企业高级管理人员,财务部门、审计部门及其他职能部门的相关人士,大专院校、科研院所从事小企业财务、会计专业的师生及研究人员等使用。

本书具体编写分工为:财政部财政科学研究所财会研究室龙海红博士编写本书第一部分的第一章至第八章,张凤环老师编写本书第一部分的第九章;首都经贸大学会计学院黄毅勤教授编写本书第二部分的第十章。在本书的编写过程中,参阅了大量的研究文献和成果。在此谨向原作者表示深深的感谢。

由于时间仓促,本书编写过程中难免纰漏与错误,恳请业界专家和广大读者批评指正。

龙海红 黄毅勤
2012年3月于北京

目 录

第一部分 小企业会计准则讲解

第一章 绪 论	(3)
第一节 小企业会计准则制定的背景与意义	(3)
第二节 小企业会计准则的基本概念	(10)
第三节 小企业会计准则的结构框架与总则	(22)
第四节 新准则与原制度、企业会计准则的比较	(28)
第二章 资 产	(46)
第一节 货币资金与短期投资	(46)
第二节 应收及预付款项	(69)
第三节 存 货	(89)
第四节 长 期 投 资	(129)
第五节 固 定 资 产	(141)
第六节 生产性生物资产	(167)
第七节 无 形 资 产	(174)
第八节 长期待摊费用	(188)
第三章 负 债	(191)
第一节 流 动 负 债	(191)
第二节 非流动负债	(219)
第四章 所有者权益	(228)
第一节 实 收 资 本	(228)
第二节 资 本 公 积	(233)
第三节 留 存 收 益	(236)
第五章 收 入	(242)
第一节 收 入 概 述	(242)
第二节 销售商品收入	(243)
第三节 提供劳务的收入	(257)
第四节 其他业务收入	(263)

第六章 成本与费用	(265)
第一节 成本核算	(265)
第二节 费用	(289)
第七章 利润和利润分配	(299)
第一节 利润	(299)
第二节 利润分配	(316)
第八章 外币业务	(320)
第一节 记账本位币的确定	(320)
第二节 外币交易的账务处理	(322)
第三节 外币财务报表的折算	(332)
第九章 财务报表	(336)
第一节 财务报表概述	(336)
第二节 资产负债表	(341)
第三节 利润表	(361)
第四节 现金流量表	(370)
第五节 财务报表附注	(382)
第六节 会计政策、会计估计变更和差错更正	(386)

第二部分 新旧会计科目对比与账务衔接

第十章 新旧会计科目对比与账务衔接	(397)
第一节 新准则与原制度的框架结构比较	(397)
第二节 新准则与原制度的会计科目比较	(398)
第三节 新准则与原制度会计科目变动与内容差异的比较说明	(405)
第四节 执行小企业会计准则衔接转换举例	(421)

第三部分 附 录

小企业会计准则	(431)
小企业会计制度与小企业会计准则会计科目转换对照表	(447)
关于贯彻实施《小企业会计准则》的指导意见	(451)

第一部分

小企业会计准则讲解

第一章

绪 论

为了规范小企业会计确认、计量和报告行为,促进小企业可持续发展,发挥小企业在国民经济和社会发展中的重要作用,根据《中华人民共和国会计法》及其他有关法律和法规,财政部制定了《小企业会计准则》,自 2013 年 1 月 1 日起在小企业范围内施行,鼓励小企业提前执行。2004 年 4 月 27 日发布的《小企业会计制度》(财会[2004]2 号)同时废止。《小企业会计准则》的出台,完善了我国的企业会计准则体系,是落实《小企业促进法》,加强小企业管理,促进小企业发展的重要制度安排。

本章主要对《小企业会计准则》制定的背景、意义、新变化、基本概念以及框架结构等作全面的概述。

第一节 小企业会计准则制定的背景与意义

一、小企业会计准则制定的背景

(一)《小企业会计制度》的滞后性和不适应性是小企业会计制度改革的动因

小企业是我国国民经济和社会发展的力量。据资料统计,在我国 477 万户企业中,小企业数量占 97.11%、从业人员占 52.95%、资产总额占 41.97%。我国中小企业虽然数量众多,但随着经济改革的深化,在与大企业的激烈竞争中,中小企业却呈现出明显的弱势地位,突出表现为面临的市场竞争压力较大、融资渠道不畅、财务管理能力偏弱等。小企业要想摆脱目前的状态,必须健全核算体系,加强财务管理。而随着经济全球化的深入以及《企业会计准则》的颁布实施,小企业的会计环境已经发生了实质性的变化,2005 年 1 月 1 日起实施的《小企业会计制度》的不统一、不完善、不规范问题日益突出,甚至成为制约小企

业发展的瓶颈,主要表现在以下方面:一是《小企业会计制度》思想和原则的局限性。《小企业会计准则》以原则为基础,按照会计要素确认、计量和披露为顺序,层层深入;而《小企业会计制度》以规则为基础,以会计科目使用和报表的填列为主线,不利于从本质上掌握。二是《小企业会计制度》适用主体狭窄。小企业会计制度中的小企业划型标准是经国务院批准,由原国家经贸委、原国家计委、财政部和国家统计局于2003年2月发布实施的,其中并未包括计算机服务和软件业、商务服务业、房地产业和租赁等,致使这些行业中的小企业有的执行行业会计制度,有的执行小企业会计制度,给相关人员了解企业的会计信息带来了困难。此外,也没有考虑到农牧渔业中的小企业。三是《小企业会计制度》内容上的局限性。《小企业会计制度》没有涉及生物资产等业务,小企业发生以上业务时无以参照。四是《小企业会计制度》使用上的局限性。《小企业会计制度》会计信息主要满足政府的需求,而无法兼顾其他信息使用者的需求和利益,这在一定程度上导致了会计信息失真。

(二)《小企业会计准则》的推出是落实促进小企业发展精神的要求

为了提高经济增长活力、有效扩大就业、保持社会和谐稳定、建设创新型国家,党中央一直高度重视支持小企业发展,2003年出台《中小企业促进法》、2005年出台《鼓励支持和引导个体私营等非公有制经济发展的若干意见》(国发[2005]3号)、2009年出台《国务院关于进一步促进中小企业发展的若干意见》(国发[2009]36号)一系列扶持中小企业发展的综合性政策措施极大地推动了小企业的发展。而会计工作是经济、财政工作的重要基础,这就要求在新的经济形势下研究制定出一套既符合小企业发展新特征,又能够满足小企业会计信息使用者新需求的小企业会计准则,从而促进小企业提高经营管理水平,为国家扶持小企业发展各项政策措施的落实提供有力的制度保障。

(三)《小企业会计准则》的制定是深化小企业财务管理体制改革、实现科学化精细化管理的需要

财会管理是小企业管理工作的中心,客观上要求进一步改革和完善财务、会计制度,进一步提高财务会计信息的准确性,为了加强小企业管理、为信息使用者提供决策依据,客观上要求调整小企业会计核算内容和方法,制订小企业会计准则。

(四)国际中小企业会计准则改革背景的推动

从国际惯例来看,国际会计准则和各国制定的会计准则大部分是针对大公司和上市公司,很少会考虑到中小企业的会计需要及其特殊问题,因而许多国家在所有企业中推行国际会计准则。但在实践施行过程中,部分中小企业由于实

施国际会计准则的成本太高,以至于出现背离国际会计准则、实施质量不高的现象。这种不论企业规模大小,一律执行单一的会计标准的做法并不合理。同时,随着中小企业在经济生活中的作用日益突出,尽快单独制定一套专门针对中小企业的会计准则已经成为近年来各国普遍关注的问题。联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组(ISAR)于2000年7月提出了《中小企业会计》讨论稿,并最终制定了一套适用于普遍意义的经济业务的报告模型。2000年12月,国际会计准则委员会(IASC)即将离任的董事会就提出:有必要制定一套专门针对小企业的国际会计准则。2001年,刚刚成立的国际会计准则理事会(IASB)提出了制定适用于中小企业(SMEs)的会计准则,为此还专门成立了一个专家工作组,为准则的制定以及制定过程中可能存在的问题提供意见和建议。2003年下半年和2004年初,理事会发布了一些用于制定中小企业会计准则的基本方法的初步暂行意见,并通过应用于国际财务报告准则的方式对这些方法进行了测试。在此基础上,国际会计准则理事会于2009年7月制定发布了《中小主体国际财务报告准则》,该准则的一个核心理念就是简化核算。因此,有必要在充分借鉴国际通行做法的基础上,立足于我国国情,研究制定出符合我国小企业实际情况的小企业会计准则,尽快实现与国际会计准则的接轨。

(五)与国内《企业会计准则》实现有序衔接的需要

从国内实际情况看,企业会计准则体系得到了国内、国际社会的普遍认可,但这套准则体系的实施范围主要是上市公司及大中型企业,并不包括小企业。而2004年制定发布的专门针对小企业的《小企业会计制度》在实践过程中也显示出内容过时、实际工作中无所适从的问题。因此,财政部会计司于2010年年初将制定发布《小企业会计准则》列入工作计划,在广泛调查研究的基础上,起草了《小企业会计准则(征求意见稿)》,开始研究制定小企业会计准则。《小企业会计准则》的制定,和《企业会计准则》形成了一套完整的企业会计准则体系。

《小企业会计准则》和《企业会计准则》虽适用范围不同,但为了适应小企业发展壮大的需要,发挥会计准则在企业发展中的政策效应,它们又要相互衔接。为此,《小企业会计准则》对于小企业不经常发生甚至基本不可能发生的交易或事项未作规范,这些交易或事项一旦发生,可以参照《企业会计准则》中的相关规定进行会计处理;对于小企业今后公开发行股票或债券的,或者因经营规模或企业性质变化导致不符合小企业标准而成为大中型企业或金融企业的,应当自次年1月1日起转为执行《企业会计准则》;小企业转为执行《企业会计准则》时,应当按照《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》等相关规定进行会计处理。

二、《小企业会计准则》的改革概况

自从党的十四大确定建立中国特色社会主义市场经济体制以来,随着经济社会的发展进程,我国小企业会计标准建设大致经历了三个发展阶段:第一阶段发布实施分行业会计制度。1992年“两则两制”改革中,财政部结合各行业生产经营活动的不同特点及不同的管理要求,先后制定了工业企业、交通运输、商品流通、金融、施工、农业企业等13个分行业会计制度。这一阶段,所有企业,不论规模大小,根据所处行业不同,执行相应的分行业会计制度。第二阶段发布实施《小企业会计制度》。2004年4月,财政部制定发布了《小企业会计制度》,要求全国范围内的小企业自2005年1月1日起开始实施。这一阶段,打破了分行业、分所有制制定实施会计制度的模式,而是根据企业规模和内部管理的特点、外部会计信息使用者的需求不同,分别执行《企业会计制度》和《小企业会计制度》,并且,《小企业会计制度》中对于一些较为复杂的交易事项或者对会计人员职业判断要求较高的处理方法,给予了简化处理。第三阶段是发布实施《小企业会计准则》,在考虑企业规模和内部管理特点基础上,立足于主要满足税务部门、银行等外部会计信息使用者的需求,大大简化小企业的会计处理并且与税法规定保持了协调。小企业会计标准建设的历程,既是市场经济不断发展的必然要求,同时也是小企业会计信息质量不断提高的要求。

《小企业会计准则》是在反复调查研究、征求意见后正式印发的,切实贯彻落实了科学民主决策精神。

(一)深入开展调查研究

在近两年的时间里,财政部会计司进行多部门沟通交流,先后赴国家税务总局、银监会、工信部等部门调研,了解相关部门信息需求,取得相关部门理解支持配合;多地区开展实地调研,先后赴江苏、河北、上海、北京等地调研,收集大量一手资料;多层面召开座谈会,认真听取税务部门、银监部门、工信部门、银行、小企业的政策建议;多角度着手政策研究,完成了多份国内、国际比较研究报告。

(二)两次广泛征求社会意见

2010年4月,财政部会计司印发了《关于征求〈小企业会计准则〉意见的通知》(财会便〔2010〕15号),就小企业会计信息需求、小企业会计准则的适用范围、与税法的协调、与企业会计准则的协调等问题公开征求社会意见。2010年11月,财政部会计司印发了《小企业会计准则(征求意见稿)》(财会便〔2010〕65号),就小企业会计准则的具体条款征求社会意见。根据各方面反馈意见,财政部会计司几易其稿,制定完成了《小企业会计准则》。

（三）组织抽样模拟测试

为确保《小企业会计准则》体系完整、内容科学、便于操作，下发后能够实现平稳过渡、顺利实施，财政部会计司在北京、江苏、河南、云南等地选择了部分小企业进行模拟测试。

模拟测试结果显示：参加测试的小企业根据《小企业会计准则》的规定，从模拟建账、对测试期间发生业务进行日常账务处理，直至编制财务报表，能够基本顺利运行下来，并且对小企业财务状况、经营业绩及现金流量影响不大；同时，与原制度相比，《小企业会计准则》下小企业所需的所得税纳税调整事项大为减少。

（四）做好发布实施前的准备工作

为保证小企业会计准则质量，确保准则顺利发布实施，在《小企业会计准则》发布前，财政部会计司再次组织江苏、浙江等6个省市会计管理机构，就小企业会计准则内容及发布实施等问题开展专题调研，同时组织相关人员赴沈阳、大连召开了3次座谈会以及会同银监会召开金融机构座谈会，听取各方意见。根据各方面意见反馈情况，对《小企业会计准则》做了修改完善，并按程序报部领导签发。

《小企业会计准则》发布后，应从加强组织领导、宣传培训、政策协调、监督检查、信息交流等各个方面做好《小企业会计准则》的贯彻实施工作，确保准则实施的组织到位、思想到位、措施到位、监管到位以及服务到位。

三、制定《小企业会计准则》的原则

为了规范小企业的会计核算，提高会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》及其他有关法律和法规，并考虑小企业自身的特点，在制定《小企业会计准则》时，体现了以下主要原则：

（一）遵循基本准则与简化要求相结合

相同交易尽量采用相同原则，做出简化要有足够理由，并且在做出简化时，更多的是考虑实质上的简化，而不仅仅是形式上的简化。

（二）满足税收征管信息需求与有助于银行提供信贷相结合

小企业外部会计信息使用者主要为税务部门和银行。税务部门主要利用小企业会计信息做出税收决策，包括是否给予税收优惠政策、采取何种征税方式、应征税额等，他们更多希望减少小企业会计与税法的差异；银行主要利用小企业会计信息做出信贷决策，他们更多希望小企业按照国家统一的会计准则制度提供财务报表。为满足这些主要会计信息使用者的需求，在制定《小企业会计准则》时，本着不违背会计核算一般原则和会计要素确认计量原则的前提，尽量与

税法保持一致,减少职业判断的内容,基本消除小企业会计与税法的差异。

(三)减少执行过程中所需的职业判断

在《小企业会计准则》中,取消了资产减值的规定,不要求计提减值准备。

(四)和企业会计准则合理分工与有序衔接相结合

关于《小企业会计准则》与《企业会计准则》的关系问题,同样存在两种观点。一种是独立观,认为《小企业会计准则》应当作为一套较为完整的、可独立实施的准则,涵盖各类小企业各项经济业务的会计处理。另一种是发展观,认为《小企业会计准则》只需规定小企业主要业务或常规业务,非日常业务的会计处理可以参照《企业会计准则》的规定。为便于小企业会计人员能够快速掌握和应用《小企业会计准则》,准则制定时采纳了第二种观点,主要对小企业常见业务的会计处理原则予以了规范,不涉及投资性房地产、资产减值、企业年金基金、股份支付、企业合并、中期财务报告、合并财务报表、每股收益、关联方披露等内容。

《小企业会计准则》与《企业会计准则》之间是合理分工与有序衔接相结合的关系。具体体现有:已执行《小企业会计准则》的小企业所发生的交易或事项如果在《小企业会计准则》中未作规范的,可以参照企业会计准则的相关规定进行处理;已执行《小企业会计准则》的小企业一旦公开发行股票债券或因经营规模或企业性质变化而成为大中型企业或金融企业的,应当转为执行《企业会计准则》;小企业转为执行企业会计准则时,应当按照《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》等相关规定进行会计处理。

四、小企业会计准则出台的意义

小企业会计准则的制定有利于促进小企业健康发展,其重要意义体现在以下几个方面:

(一)制定小企业会计准则是加强小企业管理、促进小企业发展的重要制度安排

小企业是我国国民经济和社会发展的力量,大力支持小企业发展,对于提高经济增长活力、有效扩大就业、保持社会和谐稳定、建设创新型国家,具有十分重要的意义。小企业会计准则的制定有利于加强小企业的内部管理,提高经营管理水平,有利于改善我国小企业税收和融资环境,防范小企业贷款风险,促进小企业健康发展。制定完善的小企业会计准则体系,可以引导小企业改善经营管理,提高其财务管理水平,增强企业的内生增长能力,并为银行对小企业的贷款风险管理提供了重要的制度保障,在一定程度上缓解了小企业融资难、贷款难的问题。

（二）制定小企业会计准则是加强税收征管、防范金融风险的重要制度保障

税务部门主要利用小企业会计信息做出税收决策,包括是否给予税收优惠政策、采取何种征税方式、应纳税额等,税务部门期望减少小企业会计与税法的差异;银行主要利用小企业会计信息做出信贷决策,银行期望小企业按照国家统一的会计准则制度提供财务报表。

为了满足这些主要会计信息使用者的需求,《小企业会计准则》最大限度地消除了小企业会计与税法的差异。比如,资产不要求计提资产减值准备,资产实际损失的确定参照了企业所得税法中有关认定标准;固定资产通常采用年限平均法计提折旧,固定资产使用寿命和预计净残值的确定要兼顾税法的相关规定。在信息披露方面,增加了税务部门和贷款银行等信息使用者所关心的信息。比如,为便于税务部门掌握小企业纳税调整和税金缴纳情况,《小企业会计准则》要求小企业在报表附注中详细披露应付职工薪酬、应交税费项目的说明,以及与税法规定存在差异的纳税调整过程等。再如,为便于贷款银行客观评价小企业偿债能力,准则要求小企业披露短期投资期末市价、应收账款账龄、存货期末市价、利润分配情况、对外担保资产以及未决诉讼、未决仲裁和对外提供担保等有关情况的说明。

制定完善的小企业会计准则体系,可以规范小企业的会计核算方式,方便税务部门了解小企业的财务状况,有助于依法治税,加强小企业税收征管;同时也有助于税务机关能够根据小企业实际负担能力征税,促进小企业税负公平。

（三）制定小企业会计准则是健全企业会计标准体系、规范小企业会计行为的重要制度基础

《小企业会计准则》的发布实施,标志着由适用于大中型企业的《企业会计准则》和适用于小企业的《小企业会计准则》共同构成的企业会计标准体系基本建成,为今后统一会计标准、提高会计信息可比性、建立良好会计秩序奠定了坚实的基础。统筹推进企业会计准则和小企业会计准则的有效实施,可以规范企业的财务报告体系,统一企业财务报告数据的执行基础,提升企业会计标准实施的质量和效率,从而消除长期以来因会计标准不统一带来的各种问题,保证企业会计信息的真实性、可靠性、可比性等,提高企业会计信息质量。企业会计准则和小企业会计准则分工明确,相互衔接,为小企业的发展提供了制度空间。

《小企业会计准则》的发布实施,有利于增强小企业执行国家统一会计准则的自觉性,提高小企业会计人员素质、会计信息质量和企业经营管理水平,规范小企业的会计核算行为,保证小企业会计信息的真实、完整,为进一步整顿和规范会计工作秩序提供了会计核算的制度保证。

(四) 制定《小企业会计准则》是推进会计国际趋同的需要

鉴于中小企业的重要性,一些国际会计组织和国家会计准则机构十分重视中小企业会计的研究。在这一研究过程中,大家普遍意识到,不论企业规模大小,一律执行单一的会计标准并不合理。中小企业由于其规模、组织形式以及产权关系等具有显著特征,表现在会计管理方面,无论是会计目标、会计信息使用者需求、会计机构和人员配置、会计核算水平等均有独特之处。因此,在会计确认、计量、报告上应当适用于不同于其他主体的原则、方法与体系。20世纪90年代以后,一些主要发达国家开始推行差别报告制度,即允许一些会计主体不按照某些会计准则的规定或是整个会计准则体系编制财务报告。差别报告制度主张不同的主体应遵循不同的会计准则,即会计标准的制定要适应不同企业的实际情况。目前,单独制定适用于中小企业或小企业的会计标准,减轻小企业在提供财务报告方面的负担,已成为国际社会的共识。例如,英国早在1997年制定发布了《小型报告主体财务报告准则》,国际会计准则理事会也在2009年7月制定发布了《中小主体国际财务报告准则》。

发布实施《小企业会计准则》,是在国际通行做法下的必然选择,是推进会计国际趋同的需要。在制定《小企业会计准则》过程中充分借鉴了《中小主体国际财务报告准则》的简化理念。这一理念贯穿于《小企业会计准则》有关确认、计量和列报的规定,符合我国小企业量大、面广、质量参差不齐、会计基础较为薄弱的现状。但是,《小企业会计准则》与《中小主体国际财务报告准则》适用范围不同。具体来讲,我国主要从企业规模角度进行划分,《企业会计准则》和《小企业会计准则》分别适用于大中型企业和小企业;国际会计准则理事会则主要从公众受托责任角度划分,《国际财务报告准则》和《中小主体国际财务报告准则》分别适用于上市公司和非上市公司。换句话说,与国际财务报告准则相趋同的《企业会计准则》在所有大中型企业范围内实施,包括上市公司和非上市的大中型企业,其实施范围远大于其他国家或地区将国际财务报告准则应用于上市公司的范围。《小企业会计准则》内容设计既符合我国小企业发展实际,也符合国际倡导的《中小主体国际财务报告准则》要结合各国实际加以应用的理念。

第二节 小企业会计准则的基本概念

小企业会计是以货币为主要计量单位,反映和监督小企业生产经营活动的一种经济管理工作。小企业会计主要有三个特点:(1)以货币为主要计量单位;(2)以真实,合法的会计凭证为依据;(3)会计核算和监督具有连续性,系统性,全