

# 中澳企业账务核算程序及方法比较

赵琳 宋绍亮

(山东建筑大学商学院 济南 250101 山东科技大学 青岛 271000)

**【摘要】** 本文将我国与澳大利亚企业会计实务进行了简单的对比,讨论了两国企业在账务核算程序、跨期应计和预付项目以及存货业务处理方法上的异同,同时解释了产生差异的原因。

**【关键词】** 澳大利亚企业 账务处理 记账程序 日记账种类 存货

本文将我国企业的日常账务处理方法与澳大利亚企业的日常会计处理方法进行了对比,旨在探讨两国企业账务处理程序与方法的异同,并分析产生差异的原因。

## 一、我国与澳大利亚企业账务处理程序的比较

账务处理程序是指运用一定的记账方法,从填制和审核原始凭证、登记账簿到编制会计报表的工作方法和步骤。我国企业与澳大利亚企业在账务处理中使用的凭证、账簿种类以及具体的核算程序存在较大的差异。下面以工业企业为例,对两国企业账务处理的异同予以说明。

1. 记账程序不同。澳大利亚企业没有“记账凭证”这种载体,因而其账务处理就没有审核、填制“记账凭证”这道程序,而是直接根据原始凭证逐笔登记七种日记账,然后将各日记账期末余额过入明细分类账。除总分分类日记账,其他六类特种日记账没有借贷栏,也即在登记日记账时仅仅根据经济业务发生的先后顺序记“流水账”,而并不体现复式记账原则。然而,在将日记账期末余额过入明细分类账之前,需要进行借贷分析,根据复式记账原则记入相应的分类账。

我国企业的账务处理程序中有“记账凭证”这个关键的数据载体和填制环节,企业日常发生的大量经济业务,首先要按照复式记账原则将其登记在记账凭证中,然后根据记账凭证逐笔登记现金、银行日记账和各明细分类账,现金、银行日记账和明细分类账是平行登记的。

例如,企业于某日销售货物,价值\$2 000(不考虑相关税费),货款以现金支付。我国企业会计的做法是:首先,根据原始凭证填制记账凭证,会计分录:借:现金\$2 000;贷:营业收入\$2 000(分录1)。然后,根据记账凭证,登记现金日记账,同时,登记营业收入的明细账。

而澳大利亚企业会计的做法是:首先,根据原始凭证将此业务登记到日记账中。由于该笔业务涉及现金收入,因此需填制现金收款日记账;月末,对各类日记账进行借贷分析,即根据复式记账原则写出相应的会计分录,该笔业务的借贷分析结果如分录1所述;然后,根据会计分录,过入至“现金”和“营业收入”两个分类账中。

由此可见,对于日常发生的业务,两国企业会计处理程序

的起点均为原始凭证,终点均为各分类账,结果一样,不同的仅是过程。澳大利亚企业会计没有记账凭证这一数据载体和环节,但是其从日记账过入分类账过程中所进行的“借贷分析”相当于我国企业会计的填制记账凭证。不同的是澳大利亚企业会计的借贷分析过程并未形成原始档案,而我国企业会计的记账凭证将“借贷分析”形成书面文件,作为会计核算的重要档案,为会计监督提供依据,并可明确经济责任。

2. 日记账的种类不同。由于澳大利亚企业会计没有设置“记账凭证”这一环节,而是要求将所有发生的业务首先记录在日记账中,从而导致日记账的种类与我国不同。澳大利亚企业的日记账分为七类,包括了所有的经济业务:①销售日记账,记录赊销产品的业务;②销售退回与折扣日记账,记录赊销产品的退回与折扣;③购货日记账,记录赊购原材料的业务;④购货退回与折扣日记账,记录赊购原材料的退回与折扣;⑤现金付款日记账,记录与现金付款有关的所有业务;⑥现金收款日记账,记录与现金收款有关的所有业务;⑦总日记账,记录上述六类日记账中没有囊括的业务,比如赊购固定资产、计提折旧、大修理等。七类日记账是按照业务特点分类的,之所以这样分类是因为每一类日记账分析得出的会计分录是一致的。这种分类方法,便于会计人员根据每一类日记账迅速进行借贷分析,并记录分类账。

另外,如上文所述,澳大利亚企业的日记账和分类账是按先后顺序登记的,与我国企业日记账和分类账平行登记的方式有所不同。这是由于其“借贷分析”这一环节是在日记账之后进行的,但这并不影响最终财务报表的结果。

综上所述,我国企业与澳大利亚企业在账务处理程序上的差异仅仅是形式上的区别,二者复式记账的实质并未改变。通过分析可知,我国企业账务处理程序更加简便、明晰,这种会计核算模式更有利于会计监督。

## 二、对跨期间“应计”和“预付”项目处理方法的比较

澳大利亚企业会计中,跨期间“应计”和“预付”项目包括四类:①应计费用,指费用已发生,但未支付;②应计收入,指收入已取得,但未收款;③预付收入,指款项已收到,但收入尚未取得;④预付费用,指款项已付,但费用尚未发生。这四个概

念的提出,体现了会计的权责发生制原则。

在我国会计实务中,也存在类似以上内容的业务。例如,第一类“应计费用”类似于我国的“应付利息”等科目;第二类“应计收入”类似于我国的“其他应收款”等科目;第三类“预付收入”类似于我国的“预收账款”等科目;第四类“预付费用”类似于我国的“预付账款”等科目。

但针对上述四项内容,澳大利亚与我国企业的会计处理方式是不同的。以应计费用为例,如2008年5月,企业从银行借入\$20 000,年利率为5%,期限为3个月,通过计算每月利息为\$20 000×5%×3/12=\$250。假设遵循澳大利亚惯例,将6月30日作为资产负债表日,并以一年作为一个会计期间,则我国企业与澳大利亚企业的会计处理如表1、表2所示:

表 1

	我国企业	澳大利亚企业
6月30日 确认已发生的 \$250利息 费用,并转入 权益类账户	借:财务费用 \$250 贷:应付利息 \$250 借:本年利润 \$250 贷:财务费用 \$250	借:利息费用 \$250 贷:应计费用 \$250 借:利润与损失 \$250 贷:利息费用 \$250
7月1日	不作分录	年初,做转回分录。 借:应计费用 \$250 贷:利息费用 \$250
8月31日 短期借款到 期,偿还本 金及利息	偿还本金: 借:短期借款 \$20 000 贷:银行存款 \$20 000 偿还利息: 借:应付利息 \$250 财务费用 \$500 贷:银行存款 \$750	偿还本金: 借:短期借款 \$20 000 贷:银行存款 \$20 000 偿还利息: 借:利息费用 \$750 贷:银行存款 \$750

表 2

我国企业		澳大利亚企业	
财务费用		利息费用	
6月30日	\$250	6月30日	\$250
	转入本年利润 \$250		转入利润与损 失 \$250
8月31日	\$500	8月31日	\$700
			7月1日 \$250
余额	\$500	余额	\$500

表2表示了我国企业“财务费用”科目与澳大利亚企业“利息费用”科目的变化过程和结果。由表1可知,根据权责发生制原则,我国与澳大利亚两国企业于第一年末均确认了\$250的利息费用,正确地计算了当年的利润与损失,两国企业的做法是一致的。不同的是,当年7月1日,澳大利亚企业对上年确认的\$250利息费用作了转回分录,而我国企业没有转回分录这一环节。8月31日,我国企业确认了另外\$500的利息费用,同时冲减应付利息的借方余额;而澳大利亚企业根据实际付出的现金确认了\$750的利息费用,但抵减了7月1日转回的\$250利息费用后,确认到次年的利息费用仍然是\$500。

可见,对于该项目的处理,澳大利亚企业比我国企业多了转回分录这一步骤,但这并不影响最终的结果,第二年的利息

费用均确认为\$500。对于“应计收入”、“预付收入”和“预付费用”,澳大利亚企业均采取在下一年年初做“转回分录”的做法,而我国企业的做法是直接冲减相应的科目。

另外,从账户的存续期来看,澳大利亚企业会计实务中的“应计费用”、“应计收入”、“预付收入”和“预付费用”是临时性科目,它们的生命仅存在于6月30日这一天,仅为跨年度应计和预付项目而设置。而我国企业的“应付利息”、“预收账款”、“预付账款”、“其他应收款”等项目,并非仅仅为跨年度应计和预付而设置,而是一些常规性核算科目。

假设应计和预付项目不跨年度,比如,某企业于某年7月1日预收了10个月的房租\$1 000,澳大利亚企业会计处理是直接将该10个月的房租作为收入确认,而不通过“预付收入”这个科目。借:现金\$1 000;贷:房租收入\$1 000。而我国企业对此项业务的处理:借:银行存款\$1 000;贷:预收账款\$1 000。然后,每月再将预收账款分摊至相应的收入项目中。

可见,对此类业务的处理,澳大利亚企业会计的做法更加灵活、简便,仅对跨年度应计和预付项目做相应处理;而我国企业会计的做法则更加精准。

### 三、存货核算的比较

以原材料为例,我国企业购入的原材料和生产领用的原材料全部通过“原材料”账户核算,这个账户详细记录了原材料的增加与减少。

而在澳大利亚企业的会计实务中,“存货”账户仅仅体现出期初数额,到资产负债表日之前,该账户的数额一直不随材料实际的购入和领用发生变化。本期增加的原材料一律不计入“原材料”账户,均记录在“购入费用”科目中,这个账户专门记录购入生产用原材料、半成品等,属于“费用”类科目。期末,将期初“存货”数额以及本期发生的“购入费用”全部结转入“营业利润”,也即假设期初的存货和本期购入的存货全部领用,作为生产成本入账。借:营业利润;贷:存货,购入费用。然后,通过实地盘点确定期末存货数量,将其作为资产记入“存货”账户。借:存货;贷:营业利润。

这样,通过对营业利润的抵减,可以计算出本年发生的生产成本。其公式:本期生产成本=期初存货+本期购入费用-期末存货。其计算结果与我国企业会计计算的结果是一样的,不同的是我国企业的存货账户不仅体现期初数字,而且反映了整个期间的增减过程,更加符合会计的真实性和相关性原则。澳大利亚企业会计对存货的处理相对简便。

综上所述,我国与澳大利亚企业会计对重要事项的处理虽然形式和具体过程并不完全一致,但这并不影响最终的财务状况和经营成果。相对来说,我国企业的会计处理方式更详尽地体现了资金的流转,过程更加详细和精准。而澳大利亚企业的会计处理过程比较简便,有灵活性,但随意性较大。

### 主要参考文献

1. 财政部会计司编写组.企业会计准则讲解2008.北京:人民出版社,2009
2. 汪祥耀.澳大利亚会计准则及其国际趋同战略研究.上海:立信会计出版社,2005