

## 浅析实质重于形式的会计原则

文/徐平

实质重于形式会计核算原则在国内外的会计理论界都被看作是一项非常重要的会计原则。我国在2000年12月财政部发布的《企业会计制度》中，首次正式提出“实质重于形式”的会计核算原则，这是继1992年发布的《企业会计制度》规定的十二项会计核算原则中新增加的，它对规范单位会计行为标准，从事会计工作管理具有重要的指导意义。在此我主要谈一下实质重于形式原则的应用以及在传统会计处理方法中存在的一些缺陷和对策。

### 一、实质重于形式会计原则及其应用

我国新发布的《企业会计制度》增加了实质重于形式原则，并强调了其重要地位。实质重于形式，作为一项重要的国际惯例，我国在制定准则、制度时虽然遵循这一原则，但一直未将其明文列示于会计原则部分，这次统一制定的企业会计制度将其列为会计原则的第2条，可见其重要性。实质重于形式原则在具体会计核算中的应用：

#### (1) 实质重于形式原则在资产的定义与内涵方面的应用

新会计制度中规定，资产是由过去的交易、事项形成并由企业拥有或控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。这一概念将企业形式不拥有，但行驶控制权的资产纳入资产的范围，反映了客观的经济实质，是实质重于形式原则的具体体现。

#### (2) 实质重于形式原则在长期股权投资中的应用

企业进行长期股权投资时可以采用成本法或权益法进行核算，具体规定为：如果企业对被投资单位的生产经营活动和重大决策具有控制或共同控制，或者重大影响，那么应采用权益法进行核算，反之则采用成本法，由此可见，选择会计核算的标准是否具有控制权或重大影响，这是经济业务的实质内容。

#### (3) 实质重于形式原则在收入确认中的应用

新的会计制度规定，收入的确认应满足四个方面的条件：企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；企业没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；与交易相关的经济利益能够流入企业；相关的收入和成本能够可靠地计量。

#### (4) 实质重于形式原则在关联方关系及交易的确认中的应用

在企业财务和经营决策中，如果一方有能力直接或间接控制、共同控制另一方施加重大影响，应将其视为关联方，如果两方或多方同时受到一方控制，也应将其视为关联方。可见，控制、共同控制或施加重大影响是判断关联方关系的标准，也体现了实质重于形式的会计原则。

### 二、实质重于形式原则在应用过程中存在的问题

在现行会计理论与实物领域中，有许多违背实质重于形式原则的做法。近几年来许多企业都存在省略、虚报资产和负债的现象，究其原因主要是现阶段我国的会计制度和会计法规还不健全，会计原则的规定也不完善，使得不法之徒钻了制度的空子。

无条件抵消权的处理背离了实质重于形式原则；在资产证券化处理中也存在实质重于形式原则的问题；在研究与开发费用的处理中亦存在实质重于形式原则的问题。

### 三、针对所存在的问题提出的具体对策

#### 1、通过制度的规范具体规定实质与形式

具体到某一项会计业务的实质与形式，应当给出明确的规定，区分其经济实质和法律形式，在完善这方面制度的同时，加大对会计从业人员的监管力度也是非常重要的。

#### 2、针对不同的交易中存在的问题提出的对策

现行财务报告中只重形式不重实质提出的对策

可以从以下方面入手提出对策。一是传统的财务报告模式是以能否确认为基础来决定的，只有确认的才能被编入报表，否则就不行。二是采用实时呈报模式。

#### 针对无条件抵消权处理中的问题提出的对策

资产负债表要描述的是用于经营的全部资产及这些资产上全部权益相对比的概貌。一项负债用一项具体的资产来抵消，即使这项资产是那笔债务的担保品，也破坏了资产和权益对比的全面形象。因此说，从实质重于形式的原则出发，无条件抵消权合同应确认为一项负债。

#### 针对会计风险中的问题提出的对策

实质重于形式的会计核算原则留给会计人员越来越多的进行职业判断的余地。因此，企业会计人员面临着如何运用职业判断对会计业务进行恰当处理和客观公允地揭示问题。针对这一要求，一方面要不断学习提高自己的业务理论水平；另一方面在实际工作中，不断研究新情况、新问题，提高自己的职业敏感能力。

针对研究与开发费用处理中的问题提出的对策

研究与开发费用资本化本身符合实质重于形式原则，不应该仅仅拘束于法律形式或者限制中，而应该从经济本质角度进行审视，不应仅核算企业为保护自身利益而申请注册的法律程序所发生的费用。

#### 四、结论

综上所述，实质重于形式会计核算原则作为会计实务中被经常引用的原则，其是建立在会计理论框架上的，由于会计活动反映经济活动的假设、要素、原则等特征，导致其与法律对经济活动的反映出现分歧是客观存在的，用会计的方法反映经济活动必须遵循实质重于形式原则(作者单位：江苏盐城亭湖区医保中心)

#### 相关链接

基于一般均衡理论的城市土地配置分析与对策  
软件工程项目质量决策支持系统研究  
高等学校物资供应商的选择与确定  
浅论企业经济论文写作  
个人帐户养老金精算模型  
质量实体成本模型实证研究  
供应链管理下的JIT配送研究  
浅析实质重于形式的会计原则  
论制度变量在生产过程中的作用  
商务英语的特点及跨文化商务人才的培养  
马寅初的人口经济思想和理论对我国的影响  
“成本—效益”原则缺失对我国会计工作的影响  
组织变革中员工适应行为的表现及人格变量影响分析

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：(010) 65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心