

The Preparation and Analysis in Financial Reports

 东北财经大学会计丛书

史德刚 傅荣 编著

财务报告编制与分析

(第二版)

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

The Preparation and Analysis in Financial Reports

东北财经大学会计丛书

史德刚 傅荣 编著

财务报告编制与分析

(第二版)

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 史德刚 傅荣 2008

图书在版编目 (CIP) 数据

财务报告编制与分析 / 史德刚, 傅荣编著. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2008. 8

(东北财经大学会计丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 447 - 4

I. 财… II. ①史…②傅… III. ①企业管理 - 会计报表 - 编制 - 高等学校 - 教材②企业管理 - 会计报表 - 会计分析 - 高等学校 - 教材 IV. F275. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 107279 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连天正华延彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm × 210mm

字数: 356 千字

印张: 12 1/4

2008 年 8 月第 2 版

2008 年 8 月第 3 次印刷

责任编辑: 田世忠 吴 茜

责任校对: 众 校

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 447 - 4

定价: 22.00 元

前 言

财务报告作为企业财务会计工作的“产品”，是企业对外输送财务会计信息的载体，其所传递的信息无论对于信息提供者还是信息使用者，都有着重要意义。一套符合企业财务会计规范的财务报告，不仅能客观地反映企业一定日期的财务状况、一定时期的经营成果和现金流量及所有者权益的变动情况，而且能真实说明企业财务会计工作质量和企业经营管理水平。因此，企业财务报告的编制与分析，一直是会计理论研究、课堂教学以及实务工作的重心。

2006年2月15日，国家财政部发布了企业会计准则和中国注册会计师执业准则。随着我国企业会计准则的颁布和实施，企业财务报告体系已基本完善。但是，由于我国财务会计概念框架及新的会计准则出台时间不长，企业实际工作中会计专业人员的执业水平参差不齐，财务会计信息需求者普遍的信息接受能力有待提高，这些因素都制约了企业财务报告的正确编制和有效利用。我们编写此书的目的就在于提供一个编制与分析财务报告的整体思路，以期有助于会计理论探讨和实际操作。

本书由东北财经大学会计学院的史德刚副教授、傅荣教授编写。在写作过程中，笔者参阅了财政部发布的企业会计准则和财政部会计准则讲解及其他相关书籍，在此一并致谢。

由于作者水平有限，本书难免出现疏漏差错，敬请读者指正。

编著者

2008年4月

目 录

第一章 财务报告的基础理论	1
第一节 财务会计的含义和特征	1
第二节 财务会计结构模式	3
第三节 会计要素与会计等式	5
第四节 财务报表的编制基础和报表相互关系	11
第五节 企业财务报告的构成	14
第二章 资产负债表的编制	16
第一节 资产负债表的结构	16
第二节 资产负债表的编制方法	18
专家提示	30
第三章 利润表、所有者权益变动表的编制	32
第一节 利润表的编制	32
第二节 所有者权益变动表的编制	39
第三节 分部报表的编制	42
专家提示	46
第四章 现金流量表	48
第一节 现金流量表基础	48
第二节 现金流量表的编制	53
专家提示	104
第五章 中期财务报告	106
第一节 中期财务报告概述	106
第二节 中期财务报告编制的原则及会计确认与计量	109
第三节 中期财务报表的编制要求	112
第四节 中期财务报表附注的编制要求和内容	116
专家提示	118
第六章 财务报表附注及其相关信息	119
第一节 会计政策、会计估计的变更及会计差错的更正	119

第二节	资产负债表日后事项	139
第三节	关联方关系及其交易	144
第四节	财务报表附注	150
第五节	财务情况说明书	247
	专家建议	250
	专家提示	251
第七章	财务报告分析	253
第一节	财务报告分析基础	253
第二节	企业偿债能力分析	258
第三节	企业获利能力分析	262
第四节	企业营运能力分析	267
第五节	企业发展能力及企业社会贡献分析	271
第六节	企业现金流量分析	276
	专家提示	283
第八章	合并财务报表概论	285
第一节	企业合并的种类	285
第二节	企业合并的会计处理方法	290
第三节	合并财务报表编制基础	305
	专家提示	313
第九章	合并财务报表的编制	315
第一节	股权取得日合并财务报表	315
第二节	股权取得日后合并资产负债表	321
第三节	股权取得日后合并利润表	345
第四节	股权取得日后合并现金流量表	354
	专家提示	363
附录 1	综合收益表	364
附录 2	企业效绩评价指标解释	369

第一章 财务报告的基础理论

第一节 财务会计的含义和特征

财务会计是以货币为主要计量单位，通过规定的程序对企业的经济业务进行确认、计量、列报，定期编成反映企业在一定时日拥有的经济资源及其不同来源（如由股东投入的或向债权人借入的）的报表，以及一定期间企业的经营利润和经济资源变动情况的报表。这些反映企业财务状况、经营成果和企业现金流量变动的基本财务报表，是企业管理层进行经营决策的基础，有助于企业加强经营管理和财务管理，提高经济效益，维护社会主义市场经济秩序。同时，财务报表也集中了企业外部利害集团或个人共同关注的信息。在现代企业中，财务会计已被公认为企业经营管理的组成部分，它是一种经济管理工作。随着当前现代企业的规模和组织的庞大和复杂化，并且企业所处的市场以及社会环境的影响和不确定性，对所需会计信息的广泛和翔实程度、提供信息的真实性和可靠性或其他方面的质量要求越来越高，这就使得财务会计大大地向前发展，在经济管理工作中的作用也就更加重要了。

现代企业大都采用股份有限公司或有限责任公司的组织形式。公司的股本除由发起人集资外，还在资本市场上发行股票和债券，向公众筹资，并在需要时从金融机构贷入资本。公司依靠所筹集的巨额资本，从事范围广泛的经营活动，债权债务关系都比较复杂。公司作为法人和纳税主体，其经营活动更多地受到政府的规范和管制。这样，就在公司外部形成了多样的与公司具有利害关系的单位或个人，包括现在的和潜在的投资者、债权人、供应单位、购买单位、政府有关机构以及社会公众等等。他们不参加企业的经营管理，但都因与企业有着直接或间接的利害关系而在不同程度上关心企业的财务状况、经营成果和现金流量，他们都是企业会计信息的外部使用者。

公司外部利害关系的单位或个人只能从公司定期对外提供的财务报告中取得对公司经营业绩的评价和对其决策有用的信息。而公司的管理层为了达到其经营管理上的某种目的（例如，为少纳所得税而抑制利润，或是为了能提出配股申请，使净资产收益率达到或超过所规定的标准而高估收益、虚增资产等等），“假账真做，真账假做”，蓄意地歪曲或不愿披露翔实的信息。同时，也可能由于在会计实务处理中应用了不恰当的会计确认、计量、记录、报告等核算标准和方法，而造成财务会计信息不能如实和充分反映。针对我国市场经济的发展，为了规范企业财务报告，保证财务报告的真实、完整，国务院于2000年6月公布了《企业财务会计报告条例》。同年12月，财政部正式发布了《企业会计制度》，实行统一的企业会计核算标准。为了统一规范企业会计核算行为，并且与国际财务报告准则趋同，财政部于2006年2月15日发布了38项具体会计准则和1项基本准则，要求上市公司于2007年1月1日起执行，并且逐步全面推行。我国所公布的上述财务会计报告条例、企业会计制度以及会计准则等，形成了一个比较完整的会计规范体系，它们属于行政法规性的规范性文件，具有强制性的特点，有关企业必须执行。为此，企业单位负责人对本单位会计工作和会计资料的真实性就必然要承担法律责任。

这样，现代企业财务会计就形成了一个受会计立法所规范的、以提供企业外部利害关系人所需要的、以财务报告为主要目标的会计系统。按照《企业会计准则——基本准则》的规定，财务报告的目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务报告使用者作出经济决策。根据会计相关理论，财务会计有以下特征：

(1) 财务会计为了实现财务报告目标，必须应用一定的会计程序和方法，对企业经济业务或会计事项进行确认、计量和报告。对某一个企业来说，根据其自身特点对经济业务或会计事项选择的处理方法一经确定，就成为该企业的会计政策。

(2) 财务会计的确认、计量和报告（特别是要在不同的会计方法之间作出选择时），必须符合《企业财务会计报告条例》和《企业会计准则》的规定。

(3) 尽管企业外部利害关系单位的决策要求各不相同,但其所需要的会计信息内容大致可由企业定期(分为年度、半年度、季度和月度)提供的关于企业财务状况、经营成果以及现金流量的财务报告来满足。

根据《企业财务会计报告条例》和《企业会计准则》的规定,对外提供的财务报告反映的会计信息应当真实、完整、及时。为了取得公众的信赖,公司的财务报告还需经中国注册会计师进行审计,注册会计师在审计后,应对财务报告的编制是否符合《企业会计准则》,能否在所有重大方面公允地反映企业的财务状况、经营成果及现金流量变动情况等问题,提出明确的审计意见。为此,公司应当将会计师事务所出具的审计报告随同企业财务报告一并对外提供。

第二节 财务会计结构模式

财务会计所提供的信息和报告,所依据的企业会计准则是以一定的会计假设作为前提的。它包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四项基本会计假设。会计假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计假设是从会计实践中抽象出来的,它是财务会计整个结构的基础。

按照会计准则的规定,企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。财务会计当期的结构模式,对企业当期实现的收入和发生的费用的确认,以及对取得资产价值的计量,是以权责发生制和实际成本为基础的。会计核算是分期进行的,在会计期间实现的收入和发生的费用,有些在相邻的会计期间是互相交错的,如前期销售商品、后期收回货款,又如前期预付费、后期受益等等。对于这些收入和费用归属期的确定,在会计处理上通常有两种不同的核算原则。一种是收付实现制,它按照款项实际收到或付出的日期来确定收入和费用的归属期。另一种是权责发生制(或称应计制),即收入的确认条件是在当期已经实现收入,而不看其账款是否已经收到,对费用的确认条件是当期已经发生或应当负担,而不问其账款是否已经支付。凡是不属于当期的收入和费用,即使账款已经在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用。由

此,就产生了记录权责的应计制或预计收入和费用的会计程序。这样,在同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用,就可在该会计期间内确认而相互配比。为了明确会计核算的确认基础,真实地反映某特定会计期间企业的财务状况和经营成果,企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。所谓实际成本计量,就是指企业的各项财产在取得时应当以实际成本为计量基础,也就是企业核算时应当基于交易或事项的实际交易价格或成本计价。这是因为,实际成本是买卖双方通过正常交易确定的金额,比较客观,有原始凭证作证明,随时可以查证。如果某项资产发生了减值,其账面价值已经不能反映其未来可收回金额,企业就应当按照规定计提相应的减值准备。

根据《企业会计准则——基本准则》的规定,企业财务报告中提供的信息应当满足会计信息质量要求。会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等使用者决策有用应具备的质量特征。会计信息的质量特征可分为:(1)可靠性;(2)相关性;(3)可理解性;(4)可比性;(5)实质重于形式;(6)重要性;(7)谨慎性;(8)及时性。在会计信息的质量特征中,可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求,是公司财务报告中所提供信息应具备的基本质量特征。实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次要质量要求,是对上述首要质量要求的补充和完善。

综上所述,财务会计所提供的信息,对资产的计量是以实际成本为基础,对收入和费用的确认是以权责发生制为基础,所汇集和总括的会计信息还要符合一定的质量要求。

按照《企业会计准则——基本准则》的规定,会计计量属性除了上述的历史成本外,还引入了重置成本、可变现净值、现值和公允价值等计量属性。需要强调的是,公允价值计量不是在任何条件下都可应用的计量属性。只有存在活跃市场、公允价值能够可靠计量的情况下,企业才能采用公允价值计量。

第三节 会计要素与会计等式

一、会计要素

会计要素是对会计核算的内容按照其经济特性进行的基本分类，是会计核算对象的具体化，是用于反映会计主体的财务状况、确定经营成果的基本内容，以及编制财务报告的基本框架。

企业会计核算的内容是企业各种经济资源的取得与运用。企业的生产经营活动实际上就是不断地取得、使用、生产和销售不同经济资源的过程，经济资源的形态（例如现金、债权、存货、固定资产等等）以及数量和价值，都在不断地变化之中。经济资源在任何时刻都必然是散布在不同的形态上的。企业取得的这些经济资源，主要来自企业股东的投入和信贷（如向银行借款、赊购货物或发行公司债券等等）。因此，要反映企业的财务状况，就需要按照一定标准对各种经济资源进行分类，通过分类将其反映在财务报表中。正是从这个意义上，我们将会计要素称为财务报表要素。根据《企业财务会计报告条例》和《企业会计准则》的规定，分别列示了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个会计要素。这六个会计要素分为两大类：一类是反映财务状况的会计要素，包括资产、负债和所有者权益，它们构成企业的资产负债表；另一类是反映经营成果的会计要素，包括收入、费用和利润，它们构成利润表。

（一）反映财务状况的会计要素

1. 资产

资产是指过去的交易或事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。资产有如下特征：

（1）资产是由过去的交易、事项所形成的。资产必须是企业已经取得的现实的资产，是由过去已经发生的交易或事项产生的结果。

（2）资产是由企业拥有或控制的。作为企业资产予以确认的财产，企业必须拥有其产权。对于某些特殊方式形成的资产，如融资租入固定资产，虽然在租赁期中企业不拥有该项资产的所有权，但按照实质重于形式的要求，也应当将其作为企业资产予以确认。

(3) 资产预期能够给企业带来未来经济利益。企业拥有资产的目的是该项资产有能力给企业带来经济利益。如某项资产不能为企业带来经济利益的,就不能确认为企业资产。这是确认资产的一项重要标准。在资产负债表上,资产应当按照其流动性分类,分项列示。资产可分为流动资产、长期股权投资、固定资产、无形资产及其他资产等类。上述资产可以是货币性资产(如库存现金、银行存款、应收账款、应收票据、债权投资等)或非货币性资产(如存货、固定资产等),也可以是有形的或无形的资产。

2. 负债

负债是指过去的交易或事项形成的,预期会导致经济利益流出企业的现时义务,也就是企业将在未来的一定时日向债权人偿付资产的责任。根据负债的定义,负债具有以下特征:

(1) 负债是企业承担的现时义务。负债必须是企业承担的现时义务,这是负债的一个基本特征。其中,现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务,不属于现时义务,不应当确认为负债。这里所指的义务可以是法定义务,也可以是推定义务。其中,法定义务是指具有约束力的合同或者法律、法规规定的义务,通常必须依法执行。例如,企业购买原材料形成的应付账款、企业从银行贷款形成的借款等,均属于企业承担的法定义务,需要依法予以偿还。推定义务是指企业多年来的习惯做法、公开的承诺或者公开宣布的政策导致企业将承担的责任。这些责任也使有关各方形成了企业将履行义务、承担责任的合理预期。例如,某企业多年来制定有一项销售政策,对于售出商品提供一定期限内的售后保修服务,预期将为售出商品提供的保修服务就属于推定义务,应当将其确认为一项负债。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。预期会导致经济利益流出企业也是负债的一个本质特征。只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义,如果不会导致企业经济利益流出,就不符合负债的定义。在履行现时义务,清偿负债时,导致经济利益流出企业的形式多种多样,例如,用现金偿还或以实物资产形式偿还,以提供劳务形式偿还,以部分转移资产、部分提供劳务形式偿还等。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项所形成的。换句话说,只

有过去的交易或者事项才能形成负债，企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项，不形成负债。

在资产负债表上，负债按照其流动性分为流动负债和长期负债两类分项列示。这种划分提供了一个关于企业财务状况的十分重要的信息。从流动资产中减去流动负债后的余额，表示企业在经营活动中可以用于经营周转的流动资本净额，即营运资本。如果营运资本不足，势必影响企业的偿债能力和正常经营活动。

3. 所有者权益

所有者权益是指所有者在企业资产中享有的剩余权益，其金额为资产减去负债后的余额。股份有限公司的所有者权益又称为股东权益。所有者权益是一种留剩权益。因此，所有者的要求权是投资者对企业净资产的要求权，它表明企业的产权关系。在资产负债表上，必须将资本（或股本）和留存收益（未分配利润）分开反映，具体包括实收资本（或股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润等项目。

所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等，通常由实收资本（或股本）、资本公积（如资本溢价或股本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润构成。

所有者投入的资本是指所有者投入企业的资本，它既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额，也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的金额，即资本溢价或者股本溢价，这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入了资本公积，并在资产负债表中的资本公积项目下反映。

直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。其中，利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入，利得包括直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得。损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出，损失包括直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失。直接计入所有者权益的利得和损失主要包括可供出售金融资产的公允价值变动额、现金流量套期中套期工具公

允价值变动额（有效套期部分）等。

留存收益是企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

（二）反映经营成果的会计要素

1. 收入

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。根据收入的定义，收入具有以下特征：

（1）收入是企业在日常活动中形成的。日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。例如，工业企业制造并销售产品、商业企业销售商品、保险公司签发保单、咨询公司提供咨询服务、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、商业银行对外贷款、租赁公司出租资产等，均属于企业的日常活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入，而应当计入利得。

（2）收入会导致所有者权益的增加。与收入相关的经济利益的流入应当会导致所有者权益的增加，不会导致所有者权益增加的经济利益的流入不符合收入的定义，不应确认为收入。例如，企业向银行借入款项，尽管也导致了企业经济利益的流入，但该流入并不导致所有者权益的增加，反而使企业承担了一项现时义务。企业对于因借入款项而导致的经济利益的增加，不应将其确认为收入，应当确认为一项负债。

（3）收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入应当会导致经济利益的流入，从而导致资产的增加。例如，企业销售商品，应当收到现金或者在未来有权收到现金，这才表明该交易符合收入的定义。但是，经济利益的流入有时是所有者投入资本的增加所导致的，所有者投入资本的增加不应当确认为收入，应当将其直接确认为所有者权益。

收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。在企业的收入中，有来自销售商品或提供劳务方面的经营性收入，也有来自罚款收入、处理固定资产取得的净收入等方面的非经营性收入。经营性收入来源于企业持续经营中的日常

经营活动，这种经营活动具有经常性、重复性和可预见性的特点。而非经营性收入带有偶然性、难以预测的特点。在编制利润表时，所有经营性收入与非经营性收入，均需要包括在企业的收入中。收入的实质是企业净资产的增加，因为伴随着收入的实现，往往是资产（银行存款、应收账款、应收票据或其他等价物）的增加或负债的减少。无论是资产的增加还是负债的减少，都将导致企业净资产的增加。

正确理解收入，需要将收入与负债和资本相区别。从银行取得的借款是负债，不是营业收入，股东追加的投资是实收资本（或股本）的增加，也不是营业收入。因此，并非企业所有的货币资金流入都是营业收入。

2. 费用

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。根据费用的定义，费用具有以下特征：

（1）费用是企业在日常活动中形成的。费用必须是企业在其日常活动中所形成的，这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、管理费用等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

（2）费用会导致所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

（3）费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（最终也会导致资产的减少）。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗等。鉴于企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，所以应当将其排除在费用的定义范围之外。

一般来说，费用按其性质可分为两大类。

第一类，经营性费用。凡是与企业日常生产经营活动运作有关的各项生产费用，且其目的是取得营业收入的均视为经营性费用。在费用中，能按照产品（或项目）予以对象化的部分就是成本，即生产成本，不能予以对象化的部分则是期间费用，包括销售费用、管理费用和财务费用。

第二类，非经营性费用。企业在经营过程中，除了会发生上述经营性费用外，还会发生其他一些耗费，如处理固定资产净损失、企业违约的罚款、滞纳金等等，这些费用的发生不能为企业带来收益。

费用是经营成果的扣除要素，收入扣除相应的费用后则形成一定期间的利润。

3. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果，也是企业全部收入减去全部费用后的余额。利润意味着企业净资产的增加。若费用大于收入，其余额则为亏损，意味着企业净资产的减少。利润表就是反映企业在一定会计期间内经营成果的报表，它反映了企业在某一期间的收入、费用和利润。在利润表上，利润是按照营业利润、利润总额和净利润等项目列示的，它反映了项目之间的内在联系，有利于分析企业取得利润的来源，评价企业内部各部门的管理效能，以及预测企业今后的盈利能力。

二、会计等式

会计等式是表达会计要素之间基本关系的恒等式，实际上，它就是企业会计对象的公式化。前已述及，企业取得和持有的资产，非来自于股东投资，即来自于信贷，资产的金额永远等于负债和所有者权益之和。因此，在任何时候，某一个企业的资产永远等于其所有者（或股东）和债权人对这些资产的求偿权（要求权）。其中，债权人的要求权总是优先于投资者的要求权，因为企业必须承担如期偿还债务的责任。至于所有者的要求权，则体现为总资产减去负债后，留剩的净资产的权益，故所有者权益是一种留剩权益，用等式来表达上述关系如下：

企业资产 = 债权人要求权 + 所有者要求权

或企业资产 = 负债 + 所有者权益

必须指出的是，企业的经营成果必然会影响所有者权益。企业赚得的净利润（收入大于费用）将使之增加，遭致的净亏损（费用大于收

入)将使之减少,于是净利润作为一个所有者权益的组成项目,在资产负债表中以留存收益的“面目”出现了。对于一个成功的企业来说,多年净利润的累计是一个很大的数目,它成为所有者对总资产剩余权益要求的主要部分。所有者权益等于原始所有者要求权加上由于经营盈利而产生的所有权要求,也就是说,所有者权益等于由实收资本(或股本)中产生的所有权要求加上从留存收益中产生的所有权要求,可用公式表述如下:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{实收资本} + \text{留存收益}$$

前已说明,留存收益又等于收入减去费用,因此,

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{实收资本} + \text{收入} - \text{费用}$$

收入和费用实际上是所有者权益的组成部分,它们的作用就在于概括出收入和费用的实际发生额,以便管理层和报表使用者了解企业经营过程中所有者权益频繁增减的原因。

上述等式综合起来可用下面的公式表述:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{实收资本} + \text{留存收益}$$

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{实收资本} + \text{收入} - \text{费用}$$

这一等式表明了会计主体的财务状况与经营成果的相互关系。

第四节 财务报告的编制基础和报表相互关系

一、财务报告的编制基础

前已述及,财务会计所提供的信息和报告,是以四项基本假设作为前提的。需要指出的是,企业在编制财务报表时,应当以持续经营为基础,如果已决定进行清算或停止营业,则不应再以持续经营为基础编制财务报表。企业在财务报表附注中应披露未能以持续经营为基础编制财务报表的原因,并进一步披露财务报表的编制基础。

企业清算或停止营业,对资产、负债的计量基础与持续经营是完全不同的。在持续经营的情况下,企业将按原定的用途去使用现有的经济