

普华
经营

正略钧策
ADFAITH

领悟**新会计制度精要**
全面解读**企业经营状况**
揭秘数字背后隐藏的**财务信息**

XIN KUAI JI ZHI DU XIA DE
KUAI JI BAO BIAO BIAN ZHI YU FEN XI

新会计制度下的 会计报表编制与分析

贾宇惠 编著

从**理论**到**实践**
从**简单**到**复杂**
从**分项**到**综合**
手把手教你
会计报表的**编制与分析**



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

新会计制度下的 会计报表编制与分析

贾宇惠 编著

人民邮电出版社
北 京

图书在版编目 (CIP) 数据

新会计制度下的会计报表编制与分析 / 贾宇惠编著
—北京: 人民邮电出版社, 2011. 8
ISBN 978-7-115-25912-7

I. ①新… II. ①贾… III. ①会计报表—编制②会计
报表—会计分析 IV. ①F231.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 125117 号

内 容 提 要

本书根据财政部 2006 年颁布的《企业会计准则》编写, 在注重理论联系实际、知识结合操作的原则下, 以一家企业一个年度的经济业务为基础, 按照会计报表的编制流程, 从会计分录的编制、账簿的登记、报表的编制到报表的分析, 逐步讲解, 使读者掌握资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表的编制和合并会计报表、中期财务报告的编制, 以及主要会计报表的分析等内容。

读者可以直观地了解企业会计报表的内容, 提高根据新《企业会计准则》编制报表、分析报表的能力。

本书适合从事会计工作的新入职人员、在职会计人员或企业经营者学习, 对于高等院校财经类专业的学生也具有一定的指导与参考价值。

新会计制度下的会计报表编制与分析

-
- ◆ 编 著 贾宇惠
责任编辑 姜 珊
执行编辑 包华楠
- ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街 14 号
邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京铭成印刷有限公司印刷
- ◆ 开本: 787 × 1092 1/16
印张: 22.5 2011 年 8 月第 1 版
字数: 230 千字 2011 年 8 月北京第 1 次印刷
- ISBN 978-7-115-25912-7
-

定 价: 45.00 元

读者服务热线: (010) 67129879 印装质量热线: (010) 67129223

反盗版热线: (010) 67171154

前 言

我国新会计准则体系由财政部会计准则委员会于 2006 年 2 月 15 日发布，自 2007 年 1 月起在上市公司范围内实施，鼓励其他企业执行。

新会计准则体系由 1 项基本准则和 38 项具体会计准则组成。其中，基本会计准则根据 1992 年财政部发布的《企业会计准则》和《企业财务通则》进行了修改；在 38 项具体会计准则中，16 项具体会计准则是在 2005 年以前已经颁布的具体会计准则的基础上进行修订和完善的，另 22 项具体会计准则为新制定的。

新会计准则体系充分借鉴了国际会计惯例，做到了既符合我国实际情况，又实现了与国际会计惯例的充分协调，符合我国加入世贸组织后企业参与国际竞争对会计信息质量的要求。新会计准则体系具有科学性、全面性和可操作性的特点，它的贯彻和实施，对于进一步规范我国的市场经济、建立和完善企业制度、提高会计信息质量，促进商业发展，起着重要的作用。

本书以新会计准则为依据，结合企业各项经济业务编写而成。本书内容遵循《企业会计准则》的规定，以非凡股份有限公司及其子公司（永安公司）一个年度的经济业务为基础，按照会计报表的编制流程，从会计分录的编制、账簿的登记、报表的编制到最后的报表分析，逐步讲解，手把手地教会读者如何在新会计准则的要求下编制资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表，以及相应的合并报表、分部报告和中期报告。通过学习，读者可以全面理解我国新会计准则，提高在实践中编制、分析会计报表的能力。

具体来说，本书有以下三大特点。

1. 内容“详”。本书以我国新会计准则为依据，以企业集团公开披露的年度会计报表为标准，对会计报表的项目特点及其反映的内容进行了阐述，对四大报表逐步进行了分析，以说明企业集团的财务状况、经营成果和现金流量情况。

2. 案例“真”。本书以某企业集团（非凡股份有限公司）一年的经济业务为主线，基本涵盖了新会计准则中的各项业务，业务模拟逼真、翔实。

3. 语言“简”。本书在编写的过程中注意通俗易懂，特别重视内容的实用性和可操作性，以具体的企业会计报表资料为主线，阐述了会计的基本理论，为报表编制者及使用者有效应用会计知识奠定了基础。

本书在编写的过程中参考了大量相关的书籍及网站信息，特向这些书籍的作者及网站信息的发布者表示衷心的感谢。同时，本书编写还得到了张学敏、陈斯雯、付微微的大力支持与帮助，她们为本书的编写工作搜集了大量的资料，并参与了统撰定稿，在此表示衷心的感谢。

由于作者水平有限，书中难免有不妥之处，敬请读者批评指正。

目 录

第一章 编制会计报表前的准备工作	1
第一节 企业基本情况	3
第二节 企业日常经济业务及其账务处理	5
第三节 账簿登记	54
第四节 编制试算平衡表.....	86
第二章 资产负债表的编制	89
第一节 资产负债表概述.....	91
第二节 资产负债表的基本结构	93
第三节 资产负债表分类列报方式	95
第四节 资产类项目的编制	97
第五节 负债类项目的编制	108
第六节 所有者权益类项目的编制	114
第三章 利润表的编制	117
第一节 利润表概述	119
第二节 利润表的基本结构	121

第三节	营业利润的编制	123
第四节	利润总额的编制	127
第五节	净利润的编制	128
第六节	每股收益的编制	130
第四章	现金流量表的编制	131
第一节	现金流量表概述	133
第二节	现金流量表的基本结构和编制方法	136
第三节	经营活动现金流量的编制	142
第四节	投资活动现金流量的编制	145
第五节	筹资活动现金流量的编制	149
第六节	补充资料的编制	151
第五章	所有者权益变动表的编制	159
第一节	所有者权益变动表概述	161
第二节	所有者权益变动表的基本结构	164
第三节	所有者权益变动表的填列方法	167
第六章	会计报表附注的编制	173
第一节	会计报表附注概述	175
第二节	企业基本财务情况的披露	179
第三节	会计政策、会计估计和会计差错变更的披露	183
第四节	会计报表重要事项的披露	193
第五节	或有事项和资产负债表日后事项的披露	200
第六节	关联方交易的披露	204
第七节	重要资产转让和出售及企业合并、分立的披露	207
第八节	分部报告	209

第七章 合并会计报表的编制..... 217

第一节	合并会计报表概述	219
第二节	合并资产负债表	224
第三节	合并利润表	240
第四节	合并现金流量表	246
第五节	合并所有者权益变动表	256
第六节	合并报表的披露	263

第八章 中期财务报告的编制..... 265

第一节	中期财务报告概述	267
第二节	中期财务报告编制原则	269
第三节	中期比较会计报表的编制	272
第四节	中期财务报告附注	275
第五节	中期会计政策变更	277

第九章 会计报表分析方法和指标

第一节	确立财务报告分析评价标准	283
第二节	会计报表分析的一般方法	286
第三节	会计报表分析指标概述	298
第四节	盈利能力与财务效益状况	301
第五节	资产质量与资产运营状况	306
第六节	偿债能力与债务风险状况	312
第七节	发展能力与经营增长状况	319

第十章 企业主要会计报表分析	323
第一节 资产负债表分析	325
第二节 利润表分析	332
第三节 现金流量表分析	336
第四节 合并会计报表分析	340
第五节 会计报表综合分析	344

第一章 编制会计报表前的准备工作

编制会计报表之前，会计人员需要进行一系列的准备工作，即要把企业当期所发生的每一笔经济业务，用会计的“语言”反映到会计账簿当中。本书虚拟了一家公司——非凡股份有限公司(以下简称“非凡股份”)，以其2010年发生的经济业务为依据，详细讲解了会计报表的编制与分析方法。本章给出了非凡股份2009年期末和2010年全年的会计资料，并对每一笔经济业务进行了会计处理和账簿登记，最后介绍了试算平衡表的编制方法。

第一节 企业基本情况

非凡股份为增值税一般纳税人，执行国家统一的《企业会计准则》（以下简称“新准则”）。

非凡股份的存货采用实际成本法核算，年初原材料实际成本 39 000 000 元，库存商品为 25 200 000 元，低值易耗品成本为 1 900 800 元。应收账款余额为 16 848 000 元，以前年度没有计提坏账准备，从 2010 年起，坏账准备采用账龄分析法核算，以便更加客观地反映公司赊销的效果。若累积影响数不能合理确定，则此项会计政策的变更采用未来适用法。

为生产一批新产品，非凡股份自 2009 年 12 月起自建一项固定资产，已经用自有资金购买工程物资 1 277 544 元，形成在建工程 6 240 000 元。长期待摊费用为 600 000 元，其中，480 000 元为经营租入生产车间厂房的改良支出，在未来两年之内摊销，120 000 元为印花税，在未来一年内摊销。

另外，非凡股份拥有一家子公司——永安有限责任公司 60% 的所有者权益。

公司适用 17% 的增值税税率和 25% 的所得税税率，所得税采用新准则规定的资产负债表债务法进行核算和交纳。

2009 年 12 月 31 日，非凡股份的资产负债表的格式和内容见表 1-1。

表 1-1 资产负债表

编制单位：非凡股份有限公司		2009 年 12 月 31 日		会企 01 表
				单位：元
资产	期末余额	负债及所有者权益	期末余额	
流动资产：		流动负债：		
货币资金	44 746 776	短期借款	14 400 000	
交易性金融资产	7 320 000	交易性金融负债		
应收票据	4 422 960	应付票据	7 560 000	
应收账款	16 848 000	应付账款	56 234 520	
预付账款	1 298 400	预收账款	1 404 000	

(续表)

资产	期末余额	负债及所有者权益	期末余额
应收利息	480 000	应付职工薪酬	
应收股利	420 000	应交税费	
其他应收款	30 000	应付利息	900 000
存货	66 100 800	应付股利	
一年内到期的非流动资产	2 400 000	其他应付款	420 000
流动资产合计	144 066 936	一年内到期的非流动负债	9 000 000
非流动资产：		其他流动负债	
可供出售金融资产	5 323 140	流动负债合计	89 918 520
持有至到期投资	3 600 000	非流动负债：	
长期应收款		长期借款	24 000 000
长期股权投资	50 482 800	应付债券	7 020 000
投资性房地产	9 840 000	长期应付款	
固定资产	65 075 676	专项应付款	
在建工程	6 240 000	预计负债	360 000
工程物资	1 277 544	递延所得税负债	
固定资产清理		其他非流动负债	
生产性生物资产		非流动负债合计	31 380 000
油气资产		负债合计	121 298 520
无形资产	3 780 000	所有者权益：	
开发支出		股本	120 000 000
商誉		资本公积	49 920 816
长期待摊费用	600 000	减：库存股	
递延所得税资产	5 940 000	盈余公积	2 225 160
其他非流动资产		未分配利润	2 781 600
非流动资产合计	152 159 160	所有者权益合计	174 927 576
资产总计	296 226 096	负债和所有者权益总计	296 226 096

第二节 企业日常经济业务及其账务处理

企业每年都会发生大量的经济业务，而每一笔经济业务都会对企业的资产、负债或权益产生影响。作为一名会计人员，在经济业务发生之后，首先，要判断该笔经济业务将会对企业的哪些会计项目产生影响，有多少影响；然后，通过会计方法将这些影响反映在企业的账目中，即编制会计分录和登记账簿；最后，再根据会计账簿编制会计报表，将这些财务信息提供给企业内外的需求者。由此可见，一个完整的会计核算过程应包括“确认→计量→编制会计分录→登记账簿→编制会计报表”几个重要环节。

以下是非凡股份在 2010 年发生的全部经济业务及其账务处理。

(1) 1 月 1 日，非凡股份向其 480 名职工每人授予 180 份股份期权，条件是这些人员从 2010 年 1 月 1 日起必须在本公司连续服务 3 年，服务期满时才能以每股 6 元的价格购买本公司股票。非凡股份估计该期权在授予日的公允价值为 7.5 元，3 年中离开管理人员预计为 15%。

说明：

股份支付是指公司授予职工在未来一定时期按照一定的价格购买本公司股票的权利，是公司为了鼓励工作人员努力工作而采取的一种薪酬支付方式，新准则把股份支付作为公司的费用处理，是公司为了获取管理人员或其他职工的服务所支付的代价。

股份支付实质上属于职工薪酬的组成部分，但与《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》规范的职工薪酬适用不同的计量原则。新准则规定，在股份支付授予日不做会计处理。因此，1 月 1 日不做会计处理。

(2) 1 月 1 日，购买天安债券，该债券剩余年限 5 年，计划持有至到期日，其公允价值为 1 080 000 元，交易成本为 60 000 元，每年按票面利率可获得固定利息 48 000 元。该债券在第 5 年兑付（不能提前兑付）时可得本金 1 320 000 元。

说明：

新准则对于计划并有能力持有至到期的长期债权投资作为“持有至到期投资”核算，交易成本计入持有至到期投资的账面价值。本例中，增加一项资产——“持有至到期投资”，记入该账户借方，减少一项资产——“银行存款”，记入该账户贷方。编

制如下会计分录：

借：持有至到期投资	1 140 000
贷：银行存款	1 140 000

(3) 1月6日，开出现金支票提取现金 2 760 000 元，准备发放第一季度工资（本书为了简化案例，假定非凡股份按季度发放工资）。

说明：

本业务涉及一项资产——“库存现金”增加，另一项资产——“银行存款”减少，资产增加记借方，资产减少记贷方。编制如下会计分录：

借：库存现金	2 760 000
贷：银行存款	2 760 000

(4) 1月6日，分配工资费用 2 760 000 元，其中，基本生产车间工人工资 1 320 000 元，车间管理人员工资 420 000 元，公司管理人员工资 300 000 元，销售人员工资 540 000 元，在建工程人员工资 60 000 元，专利技术研发人员工资 120 000 元。根据当地政府的規定，公司分别按照职工工资总额的 10%、12%、2% 和 10.5% 计提医疗保险费、养老保险费、失业保险费和住房公积金，交纳给当地社会保险经办机构和住房公积金管理机构。

根据上一年度的情况，非凡股份预计 2010 年度应当承担的职工福利费义务金额为职工工资总额的 2%，职工福利的收益对象为上述所有人员，分别按照职工工资总额的 2% 和 1.5% 计提工会经费和职工教育经费。假定专利技术研发尚处于研究阶段，不符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》规定的资本化条件。

说明：

本业务涉及四个损益类账户——“生产成本”、“制造费用”、“管理费用”和“销售费用”增加，一个资产类账户——“在建工程”增加，一个负债类账户——“应付职工薪酬”增加，“应付职工薪酬”会计科目的核算和旧准则有很大的区别，新准则规定在“应付职工薪酬”账户下分别设置“工资”、“职工福利”、“社会保险费”、“住房公积金”、“工会经费”、“职工教育经费”明细账户。生产工人的薪酬（工资及其计提的各种职工福利、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费）能够直接和产品相联系的，直接计入生产成本，车间管理人员的薪酬计入制造费用，企业管理人员的薪酬计入管理费用，销售人员的薪酬计入销售费用，它们均属于成本类账户，增加记借方。“应付职工薪酬”属于负债类账户，增加记贷方，增加各明细账户的发生额，同时计入总账。

应计入生产成本的职工薪酬金额

$$= 1\,320\,000 + 1\,320\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 1\,848\,000 \text{ (元)}$$

应计入制造费用的职工薪酬金额

$$= 420\,000 + 420\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 588\,000 \text{ (元)}$$

应计入管理费用的职工薪酬金额

$$= 300\,000 + 300\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 420\,000 \text{ (元)}$$

应计入销售费用的职工薪酬金额

$$= 540\,000 + 540\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 756\,000 \text{ (元)}$$

应计入在建工程成本的职工薪酬金额

$$= 60\,000 + 60\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 84\,000 \text{ (元)}$$

应计入无形资产成本的职工薪酬金额

$$= 120\,000 + 120\,000 \times (10\% + 12\% + 2\% + 10.5\% + 2\% + 2\% + 1.5\%)$$

$$= 168\,000 \text{ (元)}$$

新准则发布之前，对研发费用的处理方法是直接计入当期损益。新准则规定，研发费用区分研究费用和开发费用，在发生时借记“研发费用——费用化支出”和“研发费用——资本化支出”账户。期末时，借记“管理费用”账户，贷记“研发费用——费用化支出”账户；借记“无形资产”账户，贷记“研发费用——资本化支出”账户。在本例中，发生的研发人员工资及其他职工薪酬项目，借记“研发支出——费用化支出”账户 168 000 元。因此，非凡股份在分配工资、职工福利费、各种社会保险费、住房公积金、工会经费和职工教育经费等职工薪酬时，应做如下账务处理：

借：生产成本	1 848 000
制造费用	588 000
管理费用	420 000
销售费用	756 000
在建工程	84 000

研发支出——费用化支出	168 000
贷：应付职工薪酬——工资	2 760 000
——职工福利	55 200
——社会保险费	662 400
——住房公积金	289 800
——工会经费	55 200
——职工教育经费	41 400

(5) 1月6日，支付工资2 760 000元。

说明：

本业务涉及一项负债——“应付职工薪酬——工资”减少，负债减少记入借方，一项资产——“库存现金”减少，资产减少记入贷方。编制如下会计分录：

借：应付职工薪酬——工资	2 760 000
贷：库存现金	2 760 000

(6) 1月6日，基本生产领用原材料，实际成本15 600 000元；领用低值易耗品，实际成本168 000元，采用一次摊销法摊销。

说明：

本业务涉及一个成本类账户——“生产成本”，两个资产类账户——“原材料”和“低值易耗品”，将原材料和低值易耗品投入生产，它们直接与产品生产相联系，所以直接记入“生产成本”账户。“生产成本”增加，记入借方，同时“原材料”和“低值易耗品”减少，记入贷方。编制如下会计分录：

借：生产成本	15 768 000
贷：原材料	15 600 000
低值易耗品	168 000

(7) 1月7日，购入原材料一批，收到的增值税专用发票上注明的原材料价款为12 000 000元，增值税进项税额为2 040 000元，款项已通过开户银行工行北京分行营业部（以下简称“开户行”）转账支付，材料已验收入库。

说明：

由于购买原材料，使一项资产——“原材料”增加，记入借方，同时本业务还涉及“应交税费”账户，进项税额按专用发票注明的金额，记入借方。由于原材料价款和税金的支付，使另一项资产——“银行存款”减少，记入贷方。编制如下会计分录：