



财经
易错

安斯财务人员易犯错误系列

编制财务报表 易犯

的
105
个

错误



董金豹 编著 北京正行兴通会计师事务所 审校

依据财政部颁布的《企业会计准则》和
《企业会计基础工作规范》编写



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS



财经
易犯

安斯财务人员易犯错误系列

编制财务报表 易犯

的
1045
个

错误



董金豹 编著 北京正行兴通会计师事务所 审校



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

内 容 提 要

本书共分为6章,采用“情景演示+存在问题+知识链接”的形式,将企业会计人员在报表编制过程中涉及的会计报表,即资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表、合并财务报表、财务报表附注易犯的105个错误,进行了直观清晰、深入浅出的分析与解答,为企业会计人员正确掌握财务报表编制提供了方法和依据。

本书不仅适合刚走上企业会计岗位的新人,还适合对财务报表编制工作感兴趣的非专业人士。同样也适合企业的各类财务人员及财务报表使用者、企业咨询及培训师、高等院校财务专业师生等相关人员阅读和使用。

图书在版编目(CIP)数据

编制财务报表易犯的105个错误 / 董金豹编著. —北京:
中国电力出版社, 2015.7
ISBN 978-7-5123-7812-4

I. ①编… II. ①董… III. ①会计报表—会计分析
IV. ①F231.5

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第112229号

中国电力出版社出版、发行

北京市东城区北京站西街19号 100005 <http://www.cepp.sgcc.com.cn>

责任编辑: 闫丽娜

责任校对: 王开云 责任印制: 赵 磊

航远印刷有限公司印刷·各地新华书店经售

2015年7月第1版·2015年7月北京第1次印刷

700mm×1000mm 16开本·18.5印张·291千字

定价: 45.00元

敬告读者

本书封底贴有防伪标签,刮开涂层可查询真伪

本书如有印装质量问题,我社发行部负责退换

版 权 专 有 翻 印 必 究

前言

“**安斯财务人员易犯错误系列**”图书是一套帮助企业财务人员快速找出在日常工作事项中的易犯错误，指导财务人员对易犯错误的分析及纠正。本系列图书秉持“**少理论，多实践**”的编写原则，从三个层面介绍了财务人员的易犯错误，旨在培养财务人员的操作能力，帮助其改正错误以至不犯错误。

《编制财务报表易犯的 105 个错误》是“安斯财务人员易犯错误系列”图书中的一本，具体针对企业会计人员在日常财务报表编制过程中的易犯错误，进行深入浅出的分析与解答，且注重理论与实务的结合。

本书具有以下三大特点。

1. 根据《中国内部审计准则》和《企业会计准则》编写

本书以中国内部审计协会修订的《中国内部审计准则》为依据，并结合《企业会计准则》编写而成，其内容充实，结构严谨，具有较强的可读性与可操作性。

2. 遵循“少理论、多实践”的编写原则

本书对理论性问题不作深入探讨，不介绍学术观点，只是对企业会计人员在财务报表编制工作中的常见错误进行详尽的分析，以培养读者的操作能力。

3. 内容详细，通俗易懂

本书针对企业会计人员在报表编制过程中涉及的会计报表，即资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表、合并财务报表、财务报表附注易犯的错误，进行了直观清晰、深入浅出的分析与解答，内容详细，通俗易懂，旨在帮助企业会计人员正确掌握报表编制、及时纠正易错点。

本书共介绍了 105 个编制财务报表的易犯错误，具有极强的实操性，能够帮助企业会计人员有效地落实企业财务报表编制事项的细化执行规范，从而更好地完成企业财务目标。

在本书的编写过程中,孙立宏、刘井学、程富建负责资料和收集和整理,贾月、罗章秀负责数字图表的编排工作,么秀杰、孟庆华负责编写了本书的第1章,张瀛、康秀梅负责编写了本书的第2章,张心、程娇负责编写了本书的第3章,宋君丽负责编写了本书的第4章,董金豹、王德敏负责编写了本书的第5章,王淑敏、刘伟负责编写了本书的第6章,全书由董金豹统撰定稿。

目录

前言

第1章 编制资产负债表的易犯错误	1
易犯错误1 资产负债表表头部分的编制日期填错	2
易犯错误2 “货币资金”项目填列范围错误, 未将“其他货币资金”计算 在内	3
易犯错误3 涉及外币的货币资金业务, 未选择合理汇率将其折算为记账 本位币	6
易犯错误4 编制报表时, 将企业个别部门的“备用金”当作“货币资金” 入账	8
易犯错误5 对“银行存款”项目未达账项进行调整, 并以调整后余额 直接填报	11
易犯错误6 编制报表时, 应收账款或预收账款项目直接按其账户期末 余额填列	14
易犯错误7 “存货”项目在资产负债表日未重新估价, 而是以历史成本填列	17
易犯错误8 对存货包含内容不清楚, 导致部分存货项目漏填或错填	21
易犯错误9 会计期末交易性金融资产项目没有按照公允价值计量	24
易犯错误10 未确定“投资性房地产”项目的计量模式, 并据此进行列示	27
易犯错误11 对“持有至到期投资”项下的债券溢折价使用直线法摊销或 核算错误	30
易犯错误12 对“长期股权投资”项目, 未正确选择成本法和权益法进行核算	34
易犯错误13 企业合并形成的长期股权投资没有区分是同一控制下或 非同一控制下	36
易犯错误14 投资关系变化时, 未对长期股权投资的收益变化进行调整	39
易犯错误15 被投资企业亏损时, 对“长期股权投资”项目的账务处理错误	43
易犯错误16 随意变动“投资性房地产”项目的计量模式, 且入账方法错误	47
易犯错误17 在会计期末, 未对“固定资产”项目实存和账面价值进行清查	53
易犯错误18 对计提减值准备的报表项目, 未以扣减后的项目净额填列	56

易犯错误 19	“应付账款”和“预收账款”项目直接按照账户期末余额填列	58
易犯错误 20	在编制报表时,未对“无形资产”和“商誉”进行区分	60
易犯错误 21	未对自行研究开发的无形资产在开发阶段的支出予以资本化	63
易犯错误 22	企业筹建期间发生的开办费仍计入“长期待摊费用”科目核算	66
易犯错误 23	未正确划分“应付职工薪酬”项目及核算内容错误	68
易犯错误 24	“应付债券”项目未按账户余额减去一年内到期部分的金额填列	70
易犯错误 25	没有分析填列“一年内到期的非流动负债”项目	72
易犯错误 26	“预计负债”的计量错误且不符合列示与披露规范	73
易犯错误 27	对允许资本化的借款或用款对象范围不清楚	76
易犯错误 28	对递延所得税资产和递延所得税负债当期金额计算错误	80
易犯错误 29	“库存股”项目的确认与核算范围错误	84
易犯错误 30	“资本公积”项目下的核算内容不正确	86
易犯错误 31	对企业亏损的账务处理和亏损弥补错误	88

第2章 编制利润表的易犯错误 91

易犯错误 32	未按照新准则的报表结构进行编制	92
易犯错误 33	未将租赁收入计入“营业收入”项目	96
易犯错误 34	伪造收入或利用其他科目隐匿收入	98
易犯错误 35	不按时确认收入	101
易犯错误 36	利息收入金额的计量方法使用错误	103
易犯错误 37	政府补助确认及计量方法错误	105
易犯错误 38	将增值税出口退税计入政府补助	108
易犯错误 39	投资收益项目计算顺序错误	111
易犯错误 40	商业折扣和现金折扣的账务处理相混淆	112
易犯错误 41	不按照税法规定,在税前任意扣除未经核定的准备金支出	115
易犯错误 42	混淆售后回购和售后租回的会计处理	116
易犯错误 43	销售退回未冲减相关收入和成本	119
易犯错误 44	跨年度的销售退回未修改“比较财务报表”中的确认收入 成本年份的财务报表数据	121
易犯错误 45	销售分期收款收入确认时点和计量方法错误	125
易犯错误 46	营业成本的范围划分错误	129
易犯错误 47	营业成本的核算方法错误	131
易犯错误 48	营业成本虚增或虚减	136
易犯错误 49	不清楚“营业税金及附加”项下所包含的税种	138
易犯错误 50	仍然使用“营业费用”科目	140
易犯错误 51	计算营业税金及附加时,其计税依据错误	142

易犯错误 52	对管理费用的范围划分错误	146
易犯错误 53	误将没收 / 罚款损失计入“管理费用”	148
易犯错误 54	混淆借款费用资本化与费用化的范围	150
易犯错误 55	未设立“资产减值损失”科目及报表项目	152
易犯错误 56	仍对商誉进行摊销且减值处理错误	154
易犯错误 57	债务重组利得核算错误	156
易犯错误 58	对准则禁止转回的资产减值损失予以转回	160
易犯错误 59	对外投资时, 将公允价值变动损益和投资收益相混淆	162
易犯错误 60	采用追溯调整法时, 对各期利润表调整方法错误	164
易犯错误 61	建造合同收入的确认和计量错误	167
易犯错误 62	以公允价值计量的外币非货币性项目未计入公允价值变动损益	171
易犯错误 63	对“营业外收入”的范围划分错误	173
易犯错误 64	混淆正常停工损失和非正常停工损失	175
易犯错误 65	企业所得税税率计算有误	178
易犯错误 66	计算应税所得额时不清楚准予税前扣除项目	181
易犯错误 67	分母中当期发行在外普通股数没有加权平均	184
易犯错误 68	误将公司的库存股计入每股收益的分母	186
易犯错误 69	派发股票股利时, 未重新计算每股收益	187
易犯错误 70	配股时每股收益计算错误	189
易犯错误 71	潜在普通股计入顺序错误	191

第 3 章 编制现金流量表的易犯错误 195

易犯错误 72	将现金及等价物间的转换作为现金流量在表中填列	196
易犯错误 73	没有分析填列当期增值税的进项税额与销项税额	198
易犯错误 74	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 未将已贴现应收票据的贴现息扣除	201
易犯错误 75	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 忽略了应收账款和应收票据等项目	204
易犯错误 76	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 忽略了销售退回等情况	206
易犯错误 77	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 没有正确处理已贴现的应收票据	208
易犯错误 78	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 忽略了核销坏账损失	210
易犯错误 79	计算“销售商品、提供劳务收到的现金”项目时, 忽略了对视同销售业务的增值税销项税额的处理	212

易犯错误 80	计算“购买商品、接受劳务支付的现金”项目时，忽略了当期计入存货成本的薪酬以及制造费用的处理	214
易犯错误 81	计算“支付给职工以及为职工支付的现金”项目时，没有分析支付薪酬的职工的工作性质和服务对象	216
易犯错误 82	企业权益性投资的分红收益和资本利得收益带来的现金流量处理错误	218
易犯错误 83	忽略了“与其他经营活动有关的现金流入和流出”项目的填写	220
易犯错误 84	计算“支付的各项税费”项目时，没有包含应有的全部项目	222
易犯错误 85	融资租入固定资产支付的融资租赁费用填列错误	223
易犯错误 86	处置固定资产、无形资产和其他长期资产以及处置子公司及其他营业单位收回的现金在表中填列错误	225
易犯错误 87	“支付的其他与投资活动有关的现金”项目下	227
易犯错误 88	对取得子公司的业务没有在表中以支付现金净额列示	229
易犯错误 89	企业筹资过程中发生的各项费用支出填列错误	232
易犯错误 90	资本化的借款利息支出计入项目错误	234
第4章 编制所有者权益变动表的易犯错误		237
易犯错误 91	会计政策变更使用的会计处理方法错误	238
易犯错误 92	对前期差错更正使用的会计处理方法错误	242
易犯错误 93	直接计入所有者权益的利得和损失填列错误	245
易犯错误 94	股份支付中应计入所有者权益的金额计量错误	250
易犯错误 95	将所有者权益内部结转的各种情况相混淆	253
第5章 编制合并财务报表的易犯错误		257
易犯错误 96	纳入合并财务报表的公司范围出错	258
易犯错误 97	混淆同一控制下和非同一控制下企业合并	260
易犯错误 98	编制调整、抵销分录时出现错误	264
易犯错误 99	企业合并的子公司未按照母公司规定统一会计期间及会计政策	269
易犯错误 100	误将往年的收入和费用计入“以前年度调整”	271
易犯错误 101	仍然按照旧准则，设置“合并价差”项目	274
易犯错误 102	合并财务报表中，每股收益分子误包含少数股东	276
第6章 编制财务报表附注的易犯错误		279
易犯错误 103	未在母公司财务报表中披露关联方交易	280
易犯错误 104	披露关联方交易时对关联方理解的过窄	281
易犯错误 105	关联方交易披露的不充分难以满足要求	283

第1章



编制资产负债表的 易犯错误

错 误

- ❖ 1 资产负债表表头部分的编制日期填错
- ❖ 2 “货币资金”项目填列范围错误, 未将“其他货币资金”计算在内
- ❖ 3 涉及外币的货币资金业务, 未选择合理汇率将其折算为记账本位币
- ❖ 4 编制报表时, 将企业个别部门的“备用金”当作“货币资金”入账
- ❖ 5 对“银行存款”项目未达账项进行调整, 并以调整后余额直接填报
- ❖ 6 编制报表时, 应收账款或预收账款项目直接按其账户期末余额填列

.....

易犯错误



资产负债表表头部分的编制日期填错



情景演示

欣然公司的会计人员在编制资产负债表时，将编制日期填写为制表工作日，即 2015 年 1 月 1 日至 2015 年 4 月 28 日。



存在问题

问题 1 资产负债表的编制日期填写错误



知识链接

资产负债表的编制日期

资产负债表的编制日期应该是资产负债表日，是指结账日期，即会计年末和会计中期期末。我国的会计年度采用公历年度，即 1 月 1 日至 12 月 31 日。因此，年度资产负债表日是指每年的 12 月 31 日；中期资产负债表日是指各会计中期期末，包括月末、季末和半年末。在我国会计实务中，资产负债表日一般是指每年的 12 月 31 日。

由上述内容可知，情景演示中，欣然公司的资产负债表的编制日期应该是 2015 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日。

易犯错误

2

“货币资金”项目填列范围错误，未将“其他货币资金”计算在内



情景演示

万象公司 2014 年底“库存现金”账户余额 2 000 元，“银行存款”账户余额 18 000 元，此外在“其他货币资金”科目下，“外埠存款”的明细科目余额为 3 000 元，“商业汇票”的明细科目余额为 6 000 元。在填制 2014 年资产负债表时，会计人员将“库存现金”和“银行存款”两个账户的余额之和 20 000 元，填入了“货币资金”项目的“期末余额”栏内。



存在问题

- 问题 1 “商业汇票”属于“银行存款”的明细科目，而不是“其他货币资金”
- 问题 2 计算年末“货币资金”项目余额时，未将“其他货币资金”计算在内



知识链接

“货币资金”项目的填列范围

货币资金是指在企业生产经营过程中处于货币形态的那部分资金。它是企业

中最活跃的资金，流动性强，是企业的重要支付手段和流通手段，因而是流动资产的审查重点。按其形态和用途不同，企业的货币资金可分为库存现金、银行存款和其他货币资金。

1. 库存现金

库存现金是指存放在财会部门，随时可以动用的那部分库存现金，包括人民币和外币。

企业按规定允许留存的库存现金的最高数额，由开户行根据企业的实际需要和距离银行远近等情况核定。其限额一般按照企业3至5天日常零星开支所需现金确定。边远地区和交通不便地区的开户单位的库存现金限额，可按多余5天、但不得超过15天的日常零星开支的需要确定。

2. 银行存款

银行存款是企业存入银行或其他金融机构的货币资金。企业根据业务需要，在其所在地银行开设账户，运用所开设的账户，进行存款、取款以及各种收支转账业务的结算。

根据规定，企业银行存款可以选择使用的票据结算工具主要包括银行汇票、商业汇票、银行本票和支票等，可以选择使用的结算方式主要包括汇兑、托收承付、委托收款、信用卡和信用证等。具体的结算工具和结算方式如表1-1所示。

表 1-1 企业银行存款可以选择的结算工具和结算方式

名称	具体含义
银行汇票	1. 是汇款人将款项交存当地银行，由银行签发给汇款人办理转账结算或支取现金的票据 2. 银行汇票具有使用方便、票随人到、兑付性强等特点。同城、异地均可使用，单位、个体经济户和个人都可使用银行汇票办理结算业务
商业汇票	1. 指收款人或付款人（或承兑申请人）签发，由承兑人承兑，并于到期日向收款人或背书人支付款项的票据 2. 适用于企业先收货后收款或双方约定延期付款的商品交易或债权债务的清偿，同城或异地均可使用。商业汇票须以真实的商品交易为基础，禁止签发无商品交易的商业汇票 3. 商业汇票按承兑人不同，分为商业承兑汇票和银行承兑汇票。商业承兑汇票指由银行外的付款人承兑的商业汇票，银行承兑汇票指由银行承兑的商业汇票

续表

名称	具体含义
银行本票	1. 是申请人将款项交存银行, 由银行签发给其凭以办理转账结算或支取现金的票据 2. 单位或个人在同城范围内的商品交易等款项的结算可采用银行本票
支票	1. 是出票人签发的, 委托办理存款业务的银行或其他金融机构在见票时无条件支付确定金额给收款人或持票人的票据 2. 适用于同城或同一票据交换区域内商品交易、劳务供应等款项的结算
汇兑	1. 指汇款人委托银行将款项汇给收款人的一种结算方式, 汇兑分为信汇和电汇两种 2. 信汇是指汇款人委托银行以邮寄方式将款项划转给收款人; 电汇则是指汇款人委托银行通过电报方式将款项划转给收款人。电汇的汇款速度比信汇迅速 3. 汇兑适用于单位和个人在同城或异地之间的各种结算, 应用范围广泛
委托收款	1. 委托收款是收款人委托银行向付款人收取款项的结算方式 2. 同城、异地均可使用
异地托收承付	异地托收承付是指根据购销合同由收款人发货后委托银行向异地付款人收取款项, 由付款人向银行承认付款的一种结算方式
信用卡	信用卡是指商业银行向个人和单位发行的, 凭以向特约单位购物、消费和向银行存取现金, 具有消费信用的特制载体卡片
信用证	信用证是指开证银行依照申请人的申请开出的, 凭符合信用证条款的单据支付的付款承诺

3. 其他货币资金

其他货币资金是指企业除现金和银行存款以外的其他各种货币资金, 即存放地点和用途均与现金和银行存款不同的货币资金。包括外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金、存出投资款和在途货币资金等。具体类型如表 1-2 所示。

表 1-2 企业其他货币资金的形式

名称	具体含义
外埠存款	是企业到外地进行临时零星采购时, 汇往采购地银行开立采购专户款项
银行汇票存款	是企业为取得银行汇票, 按照规定存入银行的款项
银行本票存款	是企业为取得银行本票, 按照规定存入银行的款项
信用卡存款	是企业为取得信用卡, 按照规定存入银行的款项

续表

名称	具体含义
信用证保证金	是企业存入银行，作为信用证保证金专户的款项
存出投资款	是企业已经存入证券公司，但尚未进行投资的货币资金
在途货币资金	是企业同所属单位之间和上下级之间的汇、解款项业务中，到月终时尚未到达的汇入款项

易犯错误

3

涉及外币的货币资金业务，未选择合理汇率将其折算为记账本位币



情景演示

2014年6月30日，常胜公司在编制半年度资产负债表时，公司美元存款账户余额为5 000美元，当月月初汇率是1:6.25，账面人民币余额为31 250元。

2014年9月30日，为公司三季度报的资产负债表日。此时公司美元账户余额为6 000美元，当月月初汇率1:6.14。因此，会计人员确认当期汇兑损益 $=6\,000 \times (6.14 - 6.25) = -540$ （元）。

计算结果为负数，表示公司承担了汇兑损失，会计人员将其计入管理费用科目，并编制了如下会计分录。

借：管理费用——汇兑损益——美元账户	540
贷：银行存款——美元账户	540



存在问题

- > 问题1 编制资产负债表时，未采用即期汇率折算外币账户的期末余额
- > 问题2 计算汇兑损益的公式不正确
- > 问题3 汇兑损益不应计入“管理费用”科目



知识链接

资产负债表日外币资金的核算规范

企业在资产负债表日，应采用即期汇率重新折算各外币账户期末记账本位币余额。因资产负债表日即期汇率与初始确认时或者前一资产负债表日即期汇率不同而产生的汇兑差额，计入当期损益。具体计算公式如下。

汇兑损益 = 期末外币余额 × 资产负债表日的即期汇率 - (期初账面记账本位币余额 + 本期外币增加发生额 × 当期折算汇率 - 本期外币减少发生额 × 当期折算汇率)

计算结果如果是正数，表示当期公司获得了汇兑收益，应借记“银行存款”科目，贷记“财务费用—汇兑损益”科目；如果是负数，表示当期公司承担了汇兑损失，应借记“财务费用—汇兑损益”科目，贷记“银行存款”科目。

如对外币业务采用即期汇率的近似汇率（月初汇率）进行折算，每季度计算一次外汇存款账户的汇兑损益。2014年6月30日，公司美元存款账户余额为5 000美元，当日汇率1:6.20，账面人民币余额31 000元。

7月10日，公司收回A公司前欠货款2 000美元，当月初汇率1:6.20。

8月27日，公司支付材料款1 000美元，当月初汇率1:6.18。

9月30日，为公司三季度报的资产负债表日。此时公司美元账户余额为6 000美元，当日汇率1:6.14。

9月30日编制三季度的资产负债表时，公司“银行存款—美元账户”的账面余额 = $6\,000 \times 6.14 = 36\,840$ （元）。

该账户在三季度应确认的汇兑损益 = $6\,000 \times 6.14 - (5\,000 \times 6.20 + 2\,000 \times 6.20 - 1\,000 \times 6.18) = -380$ （元）。

编制资产负债表时，会计人员应结转当期汇兑损失，并编制如下会计分录。

借：财务费用——汇兑损益——美元账户
贷：银行存款——美元账户

380
380

易犯错误

4

编制报表时，将企业个别部门的“备用金”当作“货币资金”入账



情景演示

丰收公司为了在外地采购一批农产品，特地在当地银行开设了外埠存款账户。此外，公司还在当地设置了专门的采购业务部，并为该部门拨发备用金 3 000 元，采用定额管理的方式。该采购部每隔一段时间，就会将这段时间的备用金使用情况通报给财务部，由出纳人员补足备用金。

2014 年底在编制资产负债表时，公司“库存现金”账户余额是 2 000 元，“银行存款”账户余额是 20 000 元，“其他货币资金—外埠存款”账户余额是 5 000 元，“其他货币资金—备用金”账户余额是 3 000 元。没有其他类别的“其他货币资金”项。因此，会计人员在填制资产负债表时，在“货币资金”项目的“期末余额”栏内填入以上各项的总额合计 30 000 元。



存在问题

问题 1

财务人员在没有收到相关发票的情况下，不应为采购部补足备用金