

# 财务报表

## 的编制

主编 杨继杰

副主编 孙迟 赵楠

CAIWU  
BAOBIAO  
DE BIANZHI

黑龙江人民出版社

# CAIWU 财务报表 BAOBIAO 的编制 DE BIANZHI

主编 杨继杰

副主编 孙淑一 赵楠

江苏工业学院图书馆  
藏书章

黑龙江人民出版社

## 内 容 简 介

本书依据最新的企业会计准则编写,内容全面,示例充分,可操作性强,并且配有独特的实训案例和答案。全书共分三大部分,第一部分个别财务报表包括财务报表列报、资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表、附注;第二部分合并财务报表包括概述、合并资产负债表、合并利润表、合并现金流量表、合并所有者权益变动表;第三部分综合实训包括个别财务报表实训、合并财务报表实训。各章节内容详实,通俗易懂,讲练结合,可以快速提高会计人员的编表技能。

### 图书在版编目(CIP)数据

财务报表的编制/杨继杰主编. —哈尔滨:黑龙江人民出版社,  
2008.8

ISBN 978-7-207-07904-6

I.财... II.杨... III.企业管理—会计报表—编制 IV.F275.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第121909号

责任编辑:李智新

封面设计:张目光

### 财务报表的编制

Caiwu Baobiao De Bianzhi

主编 杨继杰

副主编 孙迟 赵楠

---

出版发行:黑龙江人民出版社

社 址:哈尔滨市南岗区宣庆小区1号楼(150008)

印 刷:黑龙江神龙联合制版印务有限责任公司

开 本:787×1092毫米 1/16

印 张:11.5

字 数:260 000

版 次:2008年8月第1版 2008年8月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-207-07904-6/F·1317

---

定 价:23.00元

(如发现本书有印制质量问题,印刷厂负责调换)

本社常年法律顾问:北京市大成律师事务所哈尔滨分所律师赵学利、赵景波

# 前 言

财务报表是财务报告的核心，是会计核算工作的最后环节，是全面、综合、系统地反映企业的财务状况、经营成果、现金流量等情况的书面文件。编制财务报表是一项专业性、政策性很强的工作。随着我国会计改革的不断深化，尤其是 2006 年新会计准则体系的颁布与实施，财务报告目标、财务报告的构成以及财务报表的格式和内容等都发生了很大的变化。这些变化对财务报表的编制提出了新的要求。本书以 2006 年新颁布的《会计准则》为依据，以全新的报表格式、丰富的内涵，全面细致地教您轻松编制财务报表。

本书的编写特点如下：

1. 依据最新的企业会计准则编写，内容全面。本书的内容体系按照《企业会计准则——财务报告准则》的规范进行安排，综合了《中华人民共和国会计法》、《企业财务会计报告条例》等相关法律法规的规定和要求，全面介绍了各种财务报表的编制方法和规范，有助于财会人员系统、完整地掌握财务报表的编制方法和要求。

2. 示例充分，可操作性强。本书通过财务报表编制工作的具体示例讲解，更加直观地阐明了财务报表编制的原理及要求。学校学生、会计人员，特别是初次从事会计工作的人员，可以依照本书示例轻松掌握各种财务报表的编制方法和技巧，正确编制财务报表。

3. 配有独特的实训案例和答案。可使学生在反复的实际动手操作中熟练掌握编制财务报表的技能，在会计工作中轻松地编制全套的财务报表，准确地报送和披露财务状况、经营成果、现金流量和所有者权益的变动。

本书既可以作为财经类专业的专业教材，也可作为与会计相关专业的基础课教材，还可以供在职人员学习编制财务报表和进行财务分析时使用。

本书第一章、第五章、第七章及统稿工作由黑龙江省商务学校杨继杰老师负责完成，第二章、第三章、第六章由哈尔滨工程大学孙迟老师负责完成，第四章、第八章、第九章由哈尔滨工程大学赵楠老师负责完成。

由于编者水平有限，加之会计准则每年都会有所变化，书中难免有不足之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

2008年6月

# 目 录

## 第一部分 个别财务报表

|                    |      |
|--------------------|------|
| 第一章 财务报表列报·····    | (1)  |
| 第一节 财务报表列报的概述····· | (1)  |
| 第二节 财务报表的格式·····   | (5)  |
| 第二章 资产负债表·····     | (13) |
| 第一节 理 论·····       | (13) |
| 第二节 实 训·····       | (23) |
| 第三节 实训答案·····      | (27) |
| 第三章 利润表·····       | (31) |
| 第一节 理 论·····       | (31) |
| 第二节 实 训·····       | (36) |
| 第三节 实训答案·····      | (40) |
| 第四章 现金流量表·····     | (43) |
| 第一节 理 论·····       | (43) |
| 第二节 实 训·····       | (72) |
| 第三节 实训答案·····      | (75) |
| 第五章 所有者权益变动表·····  | (77) |
| 第一节 理 论·····       | (77) |
| 第二节 实 训·····       | (85) |
| 第三节 实训答案·····      | (86) |
| 第六章 附注·····        | (91) |

## 第二部分 合并财务报表

|                     |       |
|---------------------|-------|
| 第七章 合并财务报表·····     | (111) |
| 第一节 合并财务报表概述·····   | (111) |
| 第二节 合并资产负债表·····    | (119) |
| 第三节 合并利润表·····      | (137) |
| 第四节 合并现金流量表·····    | (147) |
| 第五节 合并所有者权益变动表····· | (154) |

## 第三部分 综合实训

|                   |       |
|-------------------|-------|
| 第八章 个别财务报表实训····· | (158) |
| 第九章 合并财务报表实训····· | (172) |

# 第一部分

## 个别财务报表

### 第一章 财务报表列报

#### 第一节 财务报表列报概述

##### 一、财务报表的组成

财务报表是反映企业财务状况、经营成果、现金流量和所有者权益变动情况的会计报表。列报是指交易和事项在报表中的列示和在附注中的披露。在财务报表的列报中，“列示”通常反映资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表中的信息。“披露”通常反映附注中的信息。为了达到财务报表有关决策有用和评价企业管理层受托责任的目标，一套完整的财务报表至少应当包括“四表一注”即资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和附注。

财务报表可以按照不同的标准进行分类。

（一）按财务报表编报期间的不同，可以分为中期财务报表和年度财务报表。中期财务报表是指短于一个完整会计年度的报告期间的财务报表，包括月报、季报、半年报。中期资产负债表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和附注。其中，中期资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表应当是完整的报表，其格式和内容应当与年度财务报表相一致。与年度财务报表相比，中期财务报表中的附注披露可适当简略。

（二）按财务报表编报主体的不同，可以分为个别财务报表和合并财务报表。个别财务报表是由企业在自身会计核算基础上对账簿记录进行加工而编制的财务报表，是反映企业自身财务状况、经营成果、现金流量情况。合并财务报表是以母公司和子公司组成的企业集团为会计主体，根据母公司和子公司的财务报表，由母公司编制的综合反映企业集团财务状况、经营成果、现金流量的财务报表。财务报表列报准则着重解决了财务报表的组成、财务报表列报的基本要求、资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表的列示和附注的披露内容、结构及其编制方法等问题。

## 二、财务报表的编制基础

企业应当以持续经营为基础,根据实际发生的交易和事项,按照《企业会计准则—基本准则》和其他各项会计准则的规定进行确认和计量,在此基础上编制财务报表。企业不应以附注披露代替确认和计量。以持续经营为基础编制财务报表不再合理时,企业应当采用其他基础编制财务报表,并在附注中披露这一事实。其中,持续经营是指在可预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。

在编制财务报表的过程中,企业管理层应当对企业持续经营的能力进行评价,需要考虑的因素包括市场经营风险、企业目前或长期的盈利能力、偿债能力、财务弹性及企业管理层改变经营政策的意向等。评价后对企业持续经营的能力产生严重怀疑的,应当在附注中披露导致对持续经营能力产生重大怀疑的重要的不确定因素。

非持续经营是企业在极端情况下出现的一种情况,非持续经营往往取决于企业所处的环境以及企业管理部门的判断。一般而言,企业如果存在以下情况之一,则通常表明其处于非持续经营状态。(一)企业已在当期进行清算或停止营业。(二)企业已经正式决定在下一个会计期间清算或停止营业。(三)企业已确定在当期或下一个会计期间没有其他可供选择的方案而将被迫进行清算或停止营业。

企业处于非持续经营状态时,应当采用其他基础编制财务报表,比如破产企业的资产采用可变现净值计量、负债按照其预计的结算金额计量等。由于企业在持续经营和非持续经营环境下采用的会计计量基础不同,产生的经营成果和财务状况不同,因此在附注中披露非持续经营信息对报表使用者而言非常重要。在非持续经营情况下,企业应当在附注中声明财务报表未以持续经营为基础列报。

## 三、重要性和项目列报

财务报表是通过对大量的交易或其他事项进行处理而生成的,这些交易或其他事项按其性质或功能汇总归类而形成财务报表中的项目。关于项目在财务报表中是单独列报还是合并列报,应当依据重要性原则来判断。总的原则是,如果某项目单个看不具有重要性,则可将其与其他项目合并列报。如具有重要性,则应当单独列报。具体而言,应当遵循以下几点

(一)性质或功能不同的项目,一般应当在财务报表中单独列报,但是不具有重要性的项目可以合并列报。比如,存货和固定资产在性质上和功能上都有本质差别,必须分别在资产负债表上单独列报。

(二)性质或功能类似的项目,一般可以合并列报,但是对其具有重要性的类别应该单独列报。比如,原材料、低值易耗品等项目在性质上类似,均通过生产过程形成企业的产品存货,因此可以合并列报,合并之后的类别统称为“存货”在资产负债表上单独列报。

(三)项目单独列报的原则不仅仅适用于报表,还适用于附注。某些项目的重要性程度不足以在资产负债表、利润表、现金流量表或所有者权益变动表中单独列

示，但是可能对附注而言却具有重要性，在这种情况下应当在附注中单独披露。

（四）无论是财务报表列报准则规定的单独列报项目，还是其他具体会计准则规定单独列报的项目，企业都应当予以单独列报。

重要性是判断项目是否单独列报的重要标准。企业会计准则首次对“重要性”概念进行了定义，即如果财务报表某项目的省略或错报会影响使用者据此做出经济决策的，则该项目就具有重要性。企业在进行重要性判断时，应当根据所处环境，从项目的性质和金额大小两方面予以判断。一方面，应当考虑该项目的性质是否属于企业日常活动、是否对企业的财务状况和经营成果具有较大影响等因素。另一方面，判断项目金额大小的重要性，应当通过单项金额占资产总额、负债总额、所有者权益总额、营业收入总额、净利润等直接相关项目金额的比重加以确定。

#### 四、列报的一致性

可比性是会计信息质量的一项重要质量要求，目的是使同一企业不同期间和同一期间不同企业的财务报表相互可比。为此，财务报表项目的列报应当在各个会计期间保持一致，不得随意变更，这一要求不仅只针对财务报表中的项目名称，还包括财务报表项目的分类、排列顺序等方面。

当会计准则要求改变，或企业经营业务的性质发生重大变化后、变更财务报表项目的列报能够提供更可靠、更相关的会计信息时，财务报表项目的列报是可以改变的。

#### 五、财务报表项目金额间的相互抵销

财务报表项目应当以总额列报，资产和负债、收入和费用不能相互抵销，即不得以净额列报，但企业会计准则另有规定的除外。这是因为，如果相互抵销，所提供的信息就不完整，信息的可比性大为降低，难以在同一企业不同期间及同一期间不同企业的财务报表之间实现相互可比，报表使用者难以据此做出判断。比如，企业欠客户的应付账款不得与其他客户欠本企业的应收账款相抵销，如果相互抵销就掩盖了交易的实质。再如，收入和费用反映了企业投入和产出之间的关系，是企业经营成果的两个方面，为了更好地反映经济交易的实质、考核企业经营管理水平及预测企业未来现金流量，收入和费用不得相互抵销。

以下两种情况不属于抵销，可以以净额列示。

（一）资产计提的减值准备，实质上意味着资产的价值确实发生了减损，资产项目应当按扣除减值准备后的净额列示，这样才反映了资产当时的真实价值，并不属于上面所述的抵销。

（二）非日常活动并非企业主要的业务，且具有偶然性，从重要性来讲，非日常活动产生的损益以收入和费用抵销后的净额列示，对公允反映企业财务状况和经营成果影响不大，抵销后反而更能有利于报表使用者的理解。因此，非日常活动产生的损益应当以同一交易形成的收入扣减后的净额列示，并不属于抵销。例如非流动资产处置形成的利得和损失，应按处置收入扣除该资产的账面金额和相关销售费

用后的余额列示。

## 六、比较信息的列报

企业在列报当期财务报表时，至少应当提供所有列报项目上一可比会计期间的比较数据，以及与理解当期财务报表相关的说明，目的是向报表使用者提供对比数据，提高信息在会计期间的可比性，以反映企业财务状况、经营成果和现金流量的发展趋势，提高报表使用者的判断与决策能力。

在财务报表项目的列报确需发生变更的情况下，企业应当对上期比较数据按照当期的列报要求进行调整，并在附注中披露调整的原因和性质，以及调整的各项金额。但是，在某些情况下，对上期比较数据进行调整是不切实可行的，则应当在附注中披露不能调整的原因。

## 七、财务报表表首的列报要求

财务报表一般分为表首、正表两部分，其中，在表首部分企业应当概括地说明下列基本信息：

- （一）编报企业的名称，如企业名称在所属当期发生了变更的，还应明确标明。
- （二）对资产负债表而言，须披露资产负债表日，而对利润表、现金流量表、所有者权益变动表而言，须披露报表涵盖的会计期间。
- （三）货币名称和单位，按照我国企业会计准则的规定，企业应当以人民币作为记账本位币列报，并表明金额单位，如人民币元、人民币万元。
- （四）财务报表是合并财务报表的，应当予以表明。

## 八、报告期间

企业至少应当编制年度财务报表。根据《中华人民共和国会计法》的规定，会计年度自公历1月1日起至12月31日止。因此，在编制年度财务报表时，可能存在年度财务报表涵盖的期间短于一年的情况，比如企业在年度中间开始设立，在这种情况下，企业应当披露年度财务报表的实际涵盖期间及其短于一年的原因，并应当说明由此引起财务报表项目与比较数据不具可比性这一事实。

第二节 财务报表格式

一、“四表一注”

“四表一注”是指企业财务报表由四张报表和一项报表附注组成即 01 表资产负债表、02 表利润表、03 表现金流量表、04 表所有者权益变动表、报表附注。

二、财务报表的格式

（一）资产负债表的格式

资产负债表的格式如表 1—1 所示。

资 产 负 债 表

| 表 1—1       |     |     | 01 表                |     |     |
|-------------|-----|-----|---------------------|-----|-----|
| 编制单位：       |     |     | 单位：元                |     |     |
| 年 月 日       |     |     |                     |     |     |
| 资 产         | 年初数 | 年末数 | 负债和所有者权益<br>(或股东权益) | 年初数 | 年末数 |
| 流动资产：       |     |     | 流动负债：               |     |     |
| 货币资金        |     |     | 短期借款                |     |     |
| 交易性金融资产     |     |     | 交易性金融负债             |     |     |
| 应收票据        |     |     | 应付票据                |     |     |
| 应收账款        |     |     | 应付账款                |     |     |
| 预付款项        |     |     | 预收款项                |     |     |
| 应收利息        |     |     | 应付职工薪酬              |     |     |
| 应收股利        |     |     | 应交税费                |     |     |
| 其他应收款       |     |     | 应付利息                |     |     |
| 存货          |     |     | 应付股利                |     |     |
| 一年内到期的非流动资产 |     |     | 其他应付款               |     |     |
| 其他流动资产      |     |     | 一年内到期的非流<br>动负债     |     |     |
| 流动资产合计      |     |     | 其他流动负债              |     |     |
| 非流动资产：      |     |     | 流动负债合计              |     |     |
| 可供出售金融资产    |     |     | 非流动负债：              |     |     |

| 资 产     | 年初数 | 年末数 | 负债和所有者权益<br>(或股东权益) | 年初数 | 年末数 |
|---------|-----|-----|---------------------|-----|-----|
| 持有至到期投资 |     |     | 长期借款                |     |     |
| 长期应收款   |     |     | 应付债券                |     |     |
| 长期股权投资  |     |     | 长期应付款               |     |     |
| 投资性房地产  |     |     | 专项应付款               |     |     |
| 固定资产    |     |     | 预计负债                |     |     |
| 在建工程    |     |     | 递延所得税负债             |     |     |
| 工程物资    |     |     | 其他非流动负债             |     |     |
| 固定资产清理  |     |     | 非流动负债合计             |     |     |
| 生产性生物资产 |     |     | 负债合计                |     |     |
| 油气资产    |     |     | 所有者权益<br>(或股东权益):   |     |     |
| 无形资产    |     |     | 实收资本(或股本)           |     |     |
| 开发支出    |     |     | 资本公积                |     |     |
| 商誉      |     |     | 减: 库存股              |     |     |
| 长期待摊费用  |     |     | 盈余公积                |     |     |
| 递延所得税资产 |     |     | 未分配利润               |     |     |
| 其他非流动资产 |     |     | 所有者权益               |     |     |
| 非流动资产合计 |     |     | (或股东权益) 合计          |     |     |
| 资产总计    |     |     | 负债和所有者权益<br>总计      |     |     |

(二) 利润表的格式

利润表的格式如表 1—2 所示。

利 润 表

表 1—2

02 表

编制单位:

20 年 月

单位: 元

| 项 目                    | 本期金额 | 上期金额 |
|------------------------|------|------|
| 一、 营业收入                |      |      |
| 减: 营业成本                |      |      |
| 营业税金及附加                |      |      |
| 销售费用                   |      |      |
| 管理费用                   |      |      |
| 财务费用                   |      |      |
| 资产减值损失                 |      |      |
| 加: 公允价值变动收益(损失以“—”号填列) |      |      |

| 项 目                 | 本期金额 | 上期金额 |
|---------------------|------|------|
| 投资收益（损失以“—”号填列）     |      |      |
| 其中：对联营企业和合营企业的投资收益  |      |      |
| 二、营业利润（亏损以“—”号填列）   |      |      |
| 加：营业外收入             |      |      |
| 减：营业外支出             |      |      |
| 其中：非流动资产处置损失        |      |      |
| 三、利润总额（亏损总额以“—”号填列） |      |      |
| 减：所得税费用             |      |      |
| 四、净利润（净亏损以“—”号填列）   |      |      |
| 五、每股收益：             |      |      |
| （一）基本每股收益           |      |      |
| （二）稀释每股收益           |      |      |

（三）现金流量表的格式

现金流量表的格式如表 1—3 所示。

现 金 流 量 表

表 1—3 03 表

| 编制单位：           | 年度   | 单位：元 |
|-----------------|------|------|
| 项 目             | 本期金额 |      |
| 一、经营活动产生的现金流量：  |      |      |
| 销售商品、提供劳务收到的现金  |      |      |
| 收到的税费返还         |      |      |
| 收到的其他与经营活动有关的现金 |      |      |
| 经营活动现金流入小计      |      |      |
| 购买商品、接受劳务支付的现金  |      |      |
| 支付给职工以及为职工支付的现金 |      |      |
| 支付的各项税费         |      |      |
| 支付的其他与经营活动有关的现金 |      |      |
| 经营活动现金流出小计      |      |      |
| 经营活动产生的现金流量净额   |      |      |
| 二、投资活动产生的现金流量：  |      |      |
| 收回投资所收到的现金      |      |      |

| 项 目                       | 本期金额 |
|---------------------------|------|
| 取得投资收益所收到的现金              |      |
| 处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额 |      |
| 处置子公司及其他营业单位收到的现金净额       |      |
| 收到的其他与投资活动有关的现金           |      |
| <b>投资活动现金流入小计</b>         |      |
| 购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金   |      |
| 投资所支付的现金                  |      |
| 取得子公司及其他营业单位支付的现金净额       |      |
| 支付的其他与投资活动有关的现金           |      |
| <b>投资活动现金流出小计</b>         |      |
| <b>投资活动产生的现金流量净额</b>      |      |
| 三、筹资活动产生的现金流量：            |      |
| 吸收投资收到的现金                 |      |
| 取得借款收到的现金                 |      |
| 收到的其他与筹资活动有关的现金           |      |
| <b>筹资活动现金流入小计</b>         |      |
| 偿还债务所支付的现金                |      |
| 分配股利、利润或偿付利息支付的现金         |      |
| 支付的其他与筹资活动有关的现金           |      |
| <b>筹资活动现金流出小计</b>         |      |
| <b>筹资活动产生的现金流量净额</b>      |      |
| 四、汇率变动对现金及现金等价物的影响        |      |
| 五、现金及现金等价物净增加额            |      |
| 加：期初现金及现金等价物余额            |      |
| 六、期末现金及现金等价物余额            |      |

#### （四）所有者权益变动表的格式

所有者权益变动表的格式如表 1—4 所示。

#### （五）附注

附注中有关现金流量附注的格式如表 1—5 所示，资产减值准备附注的格式如表 1—6 所示。

现金流量表的附注

表 1—5

单位：元

| 补充资料                             | 本期金额 |
|----------------------------------|------|
| 1. 将净利润调节为经营活动现金流量：              |      |
| 净利润                              |      |
| 加：资产减值损失                         |      |
| 固定资产折旧、油气资产折耗、生产性生物资产折旧          |      |
| 无形资产摊销                           |      |
| 长期待摊费用摊销                         |      |
| 处置固定资产、无形资产和其他长期资产的损失（收益以“—”号填列） |      |
| 固定资产报废损失（收益以“—”号填列）              |      |
| 公允价值变动损失（收益以“—”号填列）              |      |
| 财务费用（收益以“—”号填列）                  |      |
| 投资损失（收益以“—”号填列）                  |      |
| 递延所得税资产减少（增加以“—”号填列）             |      |
| 递延所得税负债增加（减少以“—”号填列）             |      |
| 存货的减少（增加以“—”号填列）                 |      |
| 经营性应收项目的减少（增加以“—”号填列）            |      |
| 经营性应付项目的增加（减少以“—”号填列）            |      |
| 其他                               |      |
| 经营活动产生的现金流量净额                    |      |
| 2. 不涉及现金收支的重大投资和筹资活动：            |      |
| 债务转为资本                           |      |
| 一年内到期的可转换公司债券                    |      |
| 融资租入固定资产                         |      |
| 3. 现金及现金等价物净变动情况                 |      |
| 现金的期末余额                          |      |
| 减：现金的期初余额                        |      |
| 加：现金等价物的期末余额                     |      |
| 减：现金等价物的期初余额                     |      |
| 现金及现金等价物净增加额                     |      |

## 资产减值准备附注

表 1—6

单位：元

| 项 目           | 年初<br>余额 | 本期<br>计提额 | 本期减少额 |     | 年末<br>余额 |
|---------------|----------|-----------|-------|-----|----------|
|               |          |           | 转回额   | 转出额 |          |
| 一、坏账准备合计      |          |           |       |     |          |
| 其中：应收账款       |          |           |       |     |          |
| 其他应收款         |          |           |       |     |          |
| 长期应收款         |          |           |       |     |          |
| 二、存货跌价准备合计    |          |           |       |     |          |
| 其中：库存商品       |          |           |       |     |          |
| 原材料           |          |           |       |     |          |
| 消耗性生物资产       |          |           |       |     |          |
| 三、持有至到期投资减值准备 |          |           |       |     |          |
| 四、长期股权投资减值准备  |          |           |       |     |          |
| 五、固定资产减值准备合计  |          |           |       |     |          |
| 其中：房屋、建筑物     |          |           |       |     |          |
| 机器设备          |          |           |       |     |          |
| 投资性房地产        |          |           |       |     |          |
| 六、工程物资减值准备    |          |           |       |     |          |
| 七、在建工程减值准备    |          |           |       |     |          |
| 八、生产性生物资产减值准备 |          |           |       |     |          |
| 九、油气资产减值准备    |          |           |       |     |          |
| 十、无形资产减值准备    |          |           |       |     |          |
| 其中：专利权        |          |           |       |     |          |
| 商标权           |          |           |       |     |          |
| 十一、商誉减值准备     |          |           |       |     |          |