



最新企业会计制度 详解与操作规范

企业财务会计报告

—— 主 编 ——

吴 革

对外经济贸易大学会计系讲师

张 越

天津理工学院会计系讲师

杨 鸿

天津理工学院会计系讲师



中华工商联合出版社

企业财务会计报告

主编：吴 革
张 越
杨 鸿

中华工商联合出版社

责任编辑:孟斌

封面设计:毛雨

图书在版编目(CIP)数据

企业财务会计报告/吴革主编. - 北京:中华工商联合出版社. 2001.5

(最新企业会计制度详解与操作规范/李殿富主编)

ISBN 7-80100-762-x

I. 企... II. 吴... III. 企业-会计报表 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 25088 号

中华工商联合出版社 出版、发行

北京东城区东直门外新中街 11 号

邮编:100027 电话:64153909

河北省满城县印刷有限公司印刷厂印刷

新华书店总经销

850×1168 毫米 1/32 印张 10.125 18.8 千字

2001 年 5 月第 1 版 2001 年 5 月第 1 次印刷

印数:1-5000 册

ISBN7-80100-762-X/F·311

本册定价:18.00 元

全套定价:144.00 元

《最新企业会计制度详解与操作规范》丛书

编 委 会

总 主 编

李殿富(北京工商大学副校长、教授、研究生导师)

副总主编

赵保卿(北京工商大学会计学院教授、研究生导师)

吴 革(对外经济贸易大学会计系讲师)

编 委

孙宝珩(北京商业管理干部学院会计系主任、教授)

冯义秀(北京工商大学会计学院副教授)

刘晓嫒(北京工商大学会计学院讲师)

高 璐(中央财经大学会计系讲师)

胡 燕(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

陈 冰(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

欧阳爱平(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

苏 君(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

傅得一(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

刘婉立(北方工业大学经管系副教授)

谢 萍(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

程隆云(北京工商大学会计学院副教授、研究生导师)

张 越(天津理工学院会计系讲师)

杨 鸿(天津理工学院会计系讲师)

总 序

处在新旧世纪交替的特定历史时刻,除了对饱经沧桑和风云变幻的 20 世纪的回顾与反思外,更多的则是对充满希望和挑战的 21 世纪的展望与憧憬,进而做好迎接挑战、备战未来的充分准备并开始切实的行动。我们作为会计工作者,唯其如此,别无选择!

在刚刚过去的一个世纪里,不论是世界经济还是中国经济都发生了前所未有的深刻变化。特别是二战以后,世界经济波澜起伏,科学技术日新月异,人类文明空前进步。历史清楚地告诉我们,每一场社会、科技的革命,无不引起会计文明的大进步。1494 年巴其阿勒《算术,几何与比例概要》一书的问世标志着单式簿记向复式簿记的发展;1918 年克朗赫尔姆所著《簿记新法》一书的出版标志着商业会计时代向成本会计时代的过渡;19 世纪 60—70 年代,第二次科学技术革命的浪潮孕育了管理会计,由此实现了传统会计向现代会计的转变。当人类历史的时针开始指向 21 世纪的时候,世界经济形势又出现了如下一些重要趋势:贸易自由化进一步深化和国际资本流量迅猛增长,资本市场被相对小数量的

实力雄厚的投资者所控制,对信息需求不断增长和对其有效性要求日渐提高,企业购并继续深化,国际互联网正作为一种高效率的全球投资工具被加以推广,等等。所有这些表明经济已趋全球化的特征,将成为包括我国在内的全球会计改革和发展的占据主导地位的影响因素。

自上个世纪 80 年代末期,我国便拉开了会计改革的总序幕,从 1992 年颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》到据其制定并陆续出台的具体会计准则;从相继制定实施的分行业会计制度到 1998 年发布的《股份有限公司会计制度》,期间经受了多少风风雨雨,遇到了多少坎坎坷坷。可以说,我国会计改革与发展的每一步,都凝聚了诸如杨纪琬、莫启欧等老一辈会计专家的心血,也饱饮了我国会计理论与实务工作者的辛勤汗水。

从“两则两制”到现在,已走过八年的历程。二十一世纪的到来,以及世界经济国际化趋势和我国加入世界贸易组织对会计带来的挑战与机遇,促使我们重新审视行业会计制度,迫切要求我们按照市场经济的需要,对企业会计核算行为提出更高的要求。有鉴于此,《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》明确要求建立健全全国统一的会计制度,1999 年 10 月 31 日重新修订并通过的《会计法》也规定,我国将实行统一会计制度。为了贯彻实施新《会计法》,国务院于 2000

年6月21日发布了《企业财务会计报告条例》。该条例对1992年制定的《企业会计准则——基本准则》所规定的会计要素的定义做了重新修订,赋予了会计六大要素以新的内涵,使之更加符合其质量特征。

面对21世纪全球经济一体化的挑战和我们进一步完善会计核算制度的要求和环境,伴随着我们跨入二十一世纪的脚步声,我们的国家又掀起了会计改革的新浪潮,奏响了会计改革又一动人的新乐章——《企业会计制度》发布与实施了。综合而言,《企业会计制度》体现了以下特点:第一,构成统一会计制度的重要组成部分。这次会计改革,将按照企业性质和规模,分别建立《企业会计制度》(不含金融企业)、《金融保险企业会计制度》和《小企业会计制度》。《企业会计制度》是会计改革整个体系中的重要内容。第二,突出了会计信息质量的要求。《企业会计制度》按照《企业财务会计报告条例》所规定的会计要素的定义,对会计要素的确认和计量遵循会计要素定义的要求,使之在会计报表上所反映的各项会计要素均符合其质量特性,满足了会计信息高质量的要求。如《企业会计制度》规定,如果企业所拥有或者控制的各项资产已经发生了减值,应当计提减值准备,计提的减值准备计入当期损益,体现了资产应是预期能给企业带来经济利益资源的这一特性。高质量的会计信息及其对会计信息的分析,对于会计政策制定者和市场参与者而言都具有十分重要的意义。第三,力求与国际

会计惯例协调。实际上,《企业财务会计报告条例》对六大会计要素的界定,已符合国际会计惯例。《企业会计制度》规定的会计政策和会计确认、计量标准也与国际会计准则中的核心准则所规定的会计政策和会计确认、计量标准基本相同。如按照国际会计惯例的要求,《企业会计制度》规定,企业期末存货按照成本与可变现净值孰低的原则进行计价。第四,注重了与旧制度的衔接。《企业会计制度》既规定了会计核算的原则、会计政策的采纳、会计要素的确认、计量标准等一般会计核算规定,又规定了会计科目的设置运用方法、财务会计报告的编制方法等具体核算方法,又注意了新旧制度的衔接。具体表现:一是保留《股份有限公司会计制度》及其相关补充规定,以及具体会计准则中的合理、有用的内容,并将其作为建立统一会计核算制度的基础和依据。二是对现行会计核算制度或具体会计准则在实际执行中产生较大问题,或不适用的部分予以修正。如当前在某些领域,由于缺乏活跃的市场,公允价值往往难以取得,从而也给滥用公允价值留下空子,为此,对债务重组、非货币性交易等准则及企业会计制度中涉及公允价值的规定进行了修改或规定。三是充分体现《企业财务会计报告条例》对会计要素尤其是资产定义的要求,将资产减值范围扩充到固定资产和无形资产等方面。

《企业会计制度》的颁布与实施,标志着我国会计改革迈上一个新台阶,步入一个成熟期,是我国会计改革

发展史上一个重要里程碑,并预示着我国会计改革将逐步深入、步步为营、持续推进!

在这样的背景下,《企业会计制度详解与实施规范》丛书孕育而生了。我们赋予她如下职能和特征:一是指导性。我国的企业会计又处在一个新旧交替与衔接的重要时期,所有会计工作者及关注会计工作的人士都必须回答和解决这样一个问题:如何快速更新会计知识,尽快掌握会计新技能?这套丛书有助于很好地回答和解决这一问题。因为她既适用于会计人员的继续教育、财经院校师生的教学参考,也满足于社会各界人士了解企业会计制度和会计知识、掌握企业会计工作技能的需要。二是操作性。她立足于实践,着眼于操作,以基本会计理论为基础,以《企业会计制度》为指导,特别注重新旧会计制度的对比与衔接,力求把会计实务操作程序和方法用科学理论加以阐明和演示,并辅以大量案例,极具可操作性。三是简明性。她力求言简意赅,深入浅出、通俗易懂,以便于各类读者学习参考。四是前瞻性。她在立足实践、着眼制度的基础上,尽量结合和运用当前会计研究的最新成果,总结和归纳我国会计改革与发展过程中的新情况、新问题,并进行规律性探索,具有一定的前瞻性。

我们有幸赶上这个令人激动的“会计年代”,能为之作出我们的努力,奉献我们的果实,倍感喜悦;同时我们也知道,编写这样一套丛书,对我们也是一个挑战和考

验。因为我国企业会计制度仍处在重建之中,企业会计准则与有关会计规范尚需完善,会计理论和业务领域正不断拓展,在这样的环境和条件下,加之受我们学识和水平的限制,我们赋予她的职能和特征也许不尽完全,疏漏乃至错误也在所难免。我们恳请广大读者多提宝贵意见。

《企业会计制度详解与实施规范》丛书编委会
2001年5月于北京

前 言

财务会计报告,是指企业对外提供的反映企业某一特定日期财务状况和某一会计期间经营成果、现金流量的文件。它是财务会计工作的最终结果,是会计信息最浓缩的集中体现,也是会计准则制定者和与企业有利害关系的投资人、债权人、政府部门等外部集团最主要的考虑对象。

1999年10月31日,全国人大常委会重新修订并通过了新《会计法》;2000年6月1日,国务院287号令发布了《企业财务会计报告条例》;2000年12月29日,财政部又发布了新《企业会计制度》。这些法律、条例和制度的发布和实施,都对企业财务会计报告的构成、编制、对外提供、法律责任等重大方面进行了系统的规范,在新世纪对我国企业对外提供的财务会计报告提出了更高的要求,在我国财务会计报告发展史上具有划时代的意义。

为了更好帮助广大财务会计报告的编制人士、分析人士和应用人士及时地掌握和学习新企业财务会计报告知识,本书以财务会计报告的基本理论和编制、分析、

应用为主线,根据《企业会计制度》和《企业财务会计报告条例》,围绕财务会计报表和会计报表表外信息这两大部分层层展开。对财务会计报告的系统、资产负债表、利润表和现金流量表三大会计主表作了全面系统的阐述;对合并会计报表、会计报表附注、附表和其他财务报告作了较为详细的说明。另外还对财务会计报告分析进行了扼要的介绍。全书既有一定的理论深度,更注意到实际的可操作性,深入浅出,注重新旧会计报告对比,具有较大的实用价值。

本书由对外经贸大学吴革同志担任主编,负责本书的总体设计、大纲编写。具体分工是:第一、第二、第三、第七章由吴革执笔;第四、第五章由天津理工大学张越同志执笔;第六章由天津大学杨鸿同志执笔。本书在编著过程中,参阅了大量的国内外会计书刊、文献和资料,引用了其中的一些观点和个别实例,并在编写过程中特别得到了北京工商大学赵保卿教授的指导、支持与帮助,作者在此一并表示深切的谢意。

真诚希望本书对广大读者有所帮助,同时也期待着广大读者对本书的批评和指正。

作者

2001年5月于北京

目 录

第一章 财务会计报告概述	(1)
第一节 新旧财务会计报告体系总体比较	(2)
第二节 财务会计报告信息及其作用	(5)
第三节 财务会计报告系统	(16)
第四节 会计报表的编制要求与准备工作	(25)
第五节 会计报表表述的基本概念	(30)
第六节 现行财务会计报告的局限性及面临的 挑战	(35)
第二章 资产负债表	(41)
第一节 新旧资产负债表对比	(41)
第二节 资产负债表的性质、作用及局限性	(46)
第三节 资产负债表的分类	(51)
第四节 资产负债表的格式与编制方法	(58)
第三章 利润表	(77)
第一节 新旧利润表对比	(78)
第二节 利润表的特征、作用及局限性	(83)
第三节 利润表涉及的基本会计概念	(88)
第四节 利润表的格式与项目	(94)
第五节 利润表的编制方式	(108)

第四章	现金流量表和合并会计报表	(115)
第一节	新旧现金流量表和合并会计报表对比	(115)
第二节	现金流量表概述	(118)
第三节	现金流量表的分类与格式	(122)
第四节	现金流量表的编制	(140)
第五节	合并会计报表	(153)
第五章	会计报表附注	(167)
第一节	新旧会计报表附注对比	(167)
第二节	会计报表附注概述	(169)
第三节	会计政策	(177)
第四节	会计报表重要项目的说明和或有事项	(187)
第五节	资产负债表日后事项	(198)
第六节	关联方关系及其交易的披露	(203)
第六章	会计报表附表和其他财务报告	(219)
第一节	新旧会计报表附表对比	(220)
第二节	会计报表附表	(224)
第三节	中期财务报告	(239)
第四节	其他财务报告	(247)
第七章	财务会计报告分析	(257)
第一节	概述	(258)
第二节	财务会计报告分析的前期工作——数据资料 准备	(264)
第三节	同一期间的比率分析	(270)
第四节	不同期间的报表分析	(305)

第一章 财务会计报告概述

会计作为一种管理活动，是通过财务会计报告来影响使用者决策的。美国财务会计准则委员会在 1978 年公布的《企业财务报告的目标》中曾明确指出：财务会计报告不仅包括会计报表，而且还包括传递直接或间接与会计系统所提供的信息（即有关企业的资源、债务、盈利等方面的信息）和有关的各种信息的其他手段。随着我国证券市场的逐步发展和完善，证券市场的有关利益各方都对会计信息提出了更高的要求，要求企业披露的财务会计报告能够真实地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，并且做到披露充分、透明，为证券市场的健康发展提供有用的会计信息。为此，国务院于 2000 年 6 月 21 日，发布了《企业财务会计报告条例》（国务院令第 287 号）；2000 年 12 月 29 日财政部也发布了《企业会计制度》都对企业财务会计报告做出严格规范。本章主要介绍了财务会计报告的新旧制度对比、财务会计报告信息的作用与目的、财务会计报告系统的组成和编制要求、会计报表所表述的基本概念及其局限性和面临的挑战。通过学习本章，您将掌握：新旧财务会计报告制度的区别和变化；新财务会计报告系统的组成与特点；会计报表所表述的基本概念；现行财务会计报告所面临的挑战。

第一节 新旧财务会计报告体系总体比较

一、新财务会计报告体系的组成

财务会计报告是有关各方获取会计信息的主要来源。为了满足不同会计信息使用者对会计信息的要求，除了从国家宏观管理和经济发展的规律出发，还应考虑到企业管理当局、现在和潜在的投资者及债权人等企业外部集团决策的需要，以及与国际惯例的接轨问题。我国新企业会计制度对外财务会计报告体系由下列三大部分组成：

（一）会计主表

会计主表包括资产负债表、利润表和现金流量表。企业对其他单位投资如占该单位资本总额 50% 以上（不含 50%），或虽然占该单位注册资本总额不足 50%，但具有实质控制权的，应当编制合并会计报表。合并会计报表又分合并资产负债表、合并利润表和合并现金流量表。

（二）会计报表附注和附表

1. 会计报表附注

会计报表附注是为了便于会计报表使用者理解会计报表内容而对会计报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法及主要项目等所作的解释。

2. 会计报表附表

会计报表附表包括资产减值准备明细表、利润分配表、股东权益增减变动表、分部报表及其他有关附表。

（三）财务情况说明书

财务情况说明书至少应对企业下列情况做出说明：

1. 企业生产经营的基本情况；

2. 利润实现和分配情况;
3. 资金增减和周转情况;
4. 对企业财务状况、经营成果和现金流量有重大影响的其他事项。

二、新旧会计报表体系对比

与新的国家统一会计制度不同,我国旧会计制度是由十多个行业会计制度组成的。为了便于比较,本书仅以旧工业企业会计制度作为例,与新的会计制度进行比较。

新旧会计报表体系对比见图表 1-1。

图表 1-1

新 会 计 报 表 体 系			旧 会 计 报 表 体 系		
新会计报表名称	编号	编报期	旧会计报表名称	编号	编报期
资产负债表	会企 01 表	中期报告; 年度报告	资产负债表	会工 01 表	月报
利润表	会企 02 表	中期报告; 年度报告	损益表	会工 02 表	月报
现金流量表	会企 03 表	至少年度报告	财务状况变动表	会工 03 表	年报
资产减值准备明细表	会企 01 表 附表 1	年度报告			
股东权益增减变动表	会企 01 表 附表 2	年度报告			