

普
华
经
管

正略钧策
ADFAITH

NEW

编制与分析



准则下的会计报表

聂兴凯 王琨 张利民 主编

透析财务新准则！

会计报表轻松上手！



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



新准则下的会计报表

编制与分析



中国财政经济出版社

会计电算化教材

ISBN 7-5095-1111-1

新准则下的会计报表编制与分析

聂兴凯 王琨 张利民 主编

人民邮电出版社

北京

图书在版编目(CIP)数据

新准则下的会计报表编制与分析 / 聂兴凯, 王琨, 张利民主编. —北京: 人民邮电出版社, 2008.1 (2008.4 重印)
ISBN 978-7-115-17069-9

I. 新… II. ①聂… ②王… ③张… III. ①会计报表-编制 ②会计报表-会计分析 IV. F231.5

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第166734号

内 容 提 要

本书遵循新准则的规定,以明星股份有限公司一个年度的完整业务为基础,按照会计报表的编制流程,从会计分录的编制、登记账簿、编制报表,到最后的报表分析进行逐步讲解,力求帮助广大读者提高实际运用新准则编制报表的动手能力。

本书主要适用于企业财务人员、管理人员及会计报表相关人员使用,同时也可作为高校会计专业的教材。

新准则下的会计报表编制与分析

◆ 主 编 聂兴凯 王 琨 张利民

策划编辑 王莹舟

责任编辑 陈斯雯

◆ 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 电子函件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

北京隆昌伟业印刷有限公司印刷

新华书店总店北京发行所经销

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 18

2008年1月第1版

字数: 192千字

2008年4月北京第2次印刷

ISBN 978-7-115-17069-9/F

定 价: 36.00元

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

反盗版热线: (010) 67171154

编读互动信息卡

感谢您购买本书。请您详细填写本卡并邮寄或传真给我们(复印有效),以便我们能够为您提供更多的最新图书信息,并可在您向我们邮购图书时获得免收图书邮寄费的优惠。

☐书店(省/区 市 县 书店)
☐商场(省/区 市 县 商场)
☐网站(网址是)
☐邮购(我是向 邮购的)
☐其他(请注明方式:)

○本书摆放在书店显著位置	○封面推荐	○书名
○作者及出版社	○封面设计及版式	○媒体书评
○前言	○内容	○价格
○其他()		

1.《 》 2.《 》
3.《 》 4.《 》

姓名	出生年月	文化程度
单位	职 务	联系电话
地址		
邮编	电子邮箱	

编辑信箱: puhuabook829@126.com

前 言

2006年2月15日，财政部会计准则委员会发布了一项基本会计准则和38项具体会计准则，除长期资产减值转回和关联方披露两项与国际财务报告准则存在差异外，基本实现了与国际财务报告准则的趋同，从而履行了世贸谈判中的承诺，为我国反倾销提供了有力的支持。

本次会计准则的改革不是细枝末节的修补，而是观念性的根本变革，实现了收入费用观向资产负债观的转变（计算盈利或亏损的标准不再是收入减费用，而是看期末所有者权益的增减）。本次会计准则改革还在《金融工具确认和计量》等准则中大量使用公允价值，历史成本不再是会计核算的基本原则。

在本次改革中，具体会计准则发生了重大变化。例如：存货核算取消了后进先出法；经过较长时间才能达到预定可使用或可销售状态的存货所发生的借款费用计入存货成本；固定资产弃置费纳入核算范围；没有使用年限限制的无形资产不再摊销而是进行减值测试；长期资产计提的减值准备不得转回；不再按照工资的14%计提职工福利，把实际发生的奖金、津贴、补贴、职工福利、养老保险、医疗保险、失业保险、工伤保险、住房公积、非货币性福利、辞退福利等都纳入职工薪酬的核算范围；非货币性资产交换和债务重组业务可以确认收益（原制度计入资本公积）；企业合并区分同一控制下企业合并和非同一控制下企业合并；对子公司的长期股权投资采用成本法核算，编制合并报表时以合并日被并企业公允价值为基础对采用权益法合并；不能仅仅因为同受国家控制而确认国有企业为关联方关系；金融工具特别是衍生工具按照公允价值纳入资产负债表内核算，从而更充分反映企业的风险；所得税核算由应付税款法或利润表纳税影响法改为资产负债表债务法。

新准则对财务报表的编制也做了修改，主要表现在：所有者权益变动表上升为主要报表，其结构也发生了根本性的改变；简化了利润表单列项目，直接列报营业收入、营业成本，不再区分主营业务收入、其他业务收入、主营业务成本和其他业务成本；强化了附注的披露内容和要求；现金流量表增加了“当期取得或处置子公

司及其他营业单位的有关信息披露”和“现金和现金等价物的披露”，增加了“公允价值变动损失”、“递延所得税资产减少”、“递延所得税增加”等项目。

对于合并报表，新准则规定母公司应当将其控制的所有子公司，无论是小规模子公司还是业务经营性质特殊的子公司，均纳入合并范围；少数股东权益在合并资产负债表中作为所有者权益的组成，在“所有者权益”类中单独列示；少数股东损益作为合并利润表中“净利润”的组成部分单独列示；取消了“合并价差”项目，母公司长期股权投资大于购买日子公司可辨认净资产公允价值份额的差额作为“商誉”核算；资不抵债子公司的超额亏损主要由母公司承担等。

许多会计初学者经过若干年的学习却不会编制会计报表的现象是很普遍的，许多使用软件编制会计报表者不能理解报表的内涵也不稀奇。本书以明星股份有限公司一年的业务为主线，基本涵盖了新准则的各项业务，使读者通过本书的学习，能够根据本书模拟的企业经营全过程体验编制资产负债表、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、分布报告和中期报告的全过程，对于读者全面理解新会计准则，提高在实践中编制会计报表、分析会计报表的能力肯定会大有裨益。

另外参与本书编写的还有中轻物产公司殷祖贞硕士，中国蓝星集团公司杨芳会计师，北京国家会计学院姜军博士、王芳副研究员、黄国成博士、李向辉博士、王坚硕士、苑义硕士，中国南方工业汽车股份有限公司方周文博士，首都师范大学财务处杜古军硕士，审计署行政事业审计司石福海硕士，中国北方工业公司王辉平硕士，京东方股份有限公司尹佳音硕士。由于作者能力有限，其中难免有错误，请读者指正。

编 者

目 录

第1章 报表编制前的准备工作	1
第1节 企业日常业务资料	3
第2节 日常业务会计处理	18
第3节 会计处理账簿登记	48
第4节 试算平衡表的编制	74
第5节 对账、结账与财产清查	77
本章小节	81
第2章 资产负债表的编制	83
第1节 资产负债表编制原理	85
第2节 资产类项目的编制	89
第3节 负债类项目的编制	97
第4节 所有者权益项目的编制	102
本章小节	104
第3章 利润表的编制	105
第1节 利润表的基本结构	107
第2节 利润表的编制方法	109
本章小节	113
第4章 现金流量表的编制	115
第1节 现金流量表概述	117

第2节 经营活动现金流量	122
第3节 投资活动现金流量	126
第4节 筹资活动现金流量	130
第5节 补充资料的填列	132
本章小节	140
 第5章 所有者权益变动表与中期报告的编制	141
第1节 所有者权益变动表的格式	143
第2节 所有者权益变动表填列方法	146
第3节 中期财务报告概述	149
第4节 中期比较财务报表的编制	153
第5节 中期财务报告附注	156
第6节 中期会计政策变更	158
本章小节	161
 第6章 会计报表附注的编制	163
第1节 会计报表附注概述	165
第2节 企业基本情况、编制基础及遵循准则的声明	167
第3节 会计政策、会计估计和会计差错	171
第4节 会计报表重要项目的说明	181
第5节 或有事项和资产负债表日后事项	188
第6节 关联方关系及其交易	192
第7节 重要资产转让及其出售和企业合并、分立	195
第8节 分部报告	197
本章小节	204
 第7章 合并会计报表的编制	205
第1节 合并会计报表基础知识	207
第2节 合并资产负债表	212

第3节 合并利润表	227
第4节 合并现金流量表	233
第5节 合并所有者权益变动表	241
第6节 合并报表的披露	248
本章小节	249
 第8章 会计报表分析	 251
第1节 会计报表分析的一般方法	253
第2节 资产负债表分析	256
第3节 利润表分析	264
第4节 现金流量表分析	268
第5节 会计报表综合分析	272
第6节 合并会计报表分析	274
本章小节	279

第1章

报表编制前的准备工作

本章我们将给出明星股份有限公司的基本情况和在一年中发生的经济业务，并以此案例介绍编制会计报表的准备工作。通过本章的学习，您将会掌握以下知识：

- ◇ 依据新准则编制会计分录的方法
- ◇ 把会计分录登记到账簿的方法
- ◇ 编制试算平衡表的方法
- ◇ 对账、结账以及财产清查的方法

第1节 企业日常业务资料

本节学习目标

- 熟悉明星股份有限公司的基本情况
- 了解明星股份有限公司的经济业务
- 了解明星股份有限公司的子公司的情况

1. 明星股份有限公司的基本情况

明星股份有限公司（以下简称明星股份）为一般纳税人，执行《企业会计制度》和《企业会计准则》。公司适用的增值税税率为17%，所得税税率为25%，所得税的缴纳采用新准则规定的资产负债表债务法；应收账款余额14 040 000元，以前年度没有计提坏账准备，为了更加客观地反映公司赊销的效果，从20×8年起，坏账准备采用账龄分析法核算，累积影响数不能合理确定，此项会计政策的变更采用未来适用法；为了生产一批新产品，明星股份自20×7年12月起自建固定资产一项，已经用自有资金购买工程物资1 064 620元，形成在建工程5 200 000元（见表1-1）。长期待摊费用为500 000元，其中400 000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，另外100 000元为印花税，在未来一年内摊销。明星股份拥有一家子公司鼎天公司60%的所有者权益；存货采用实际成本法核算，年初原材料实际成本32 500 000元，库存商品为21 000 000元，低值易耗品成本为1 584 000元；20×7年12月31日的资产负债表格式和内容见表1-1：

表1-1

资产负债表

会企01表

编制单位：明星股份有限公司

20×7年12月31日

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	37 288 980	短期借款	12 000 000

续表

资产	期末余额	负债及所有者权益	期末余额
交易性金融资产	6 100 000	交易性金融负债	
应收票据	3 685 800	应付票据	6 300 000
应收账款	14 040 000	应付账款	46 862 100
预付款项	1 082 000	预收账款	1 170 000
应收利息	400 000	应付职工薪酬	
应收股利	350 000	应交税费	
其他应收款	25 000	应付利息	750 000
存货	55 084 000	应付股利	
一年内到期的非流动资产	2 000 000	其他应付款	350 000
流动资产合计	120 055 780	一年内到期的非流动负债	7 500 000
非流动资产：		其他流动负债	
可供出售金融资产	4 435 950	流动负债合计	74 932 100
持有至到期投资	3 000 000	非流动负债：	
长期应收款		长期借款	20 000 000
长期股权投资	42 069 000	应付债券	5 850 000
投资性房地产	8 200 000	长期应付款	
固定资产	54 229 730	专项应付款	
在建工程	5 200 000	预计负债	300 000
工程物资	1 064 620	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	26 150 000
油气资产		负债合计	101 082 100
无形资产	3 150 000	股东权益：	
开发支出		股本	100 000 000
商誉		资本公积	41 600 680
长期待摊费用	500 000	减：库存股	
递延所得税资产	4 950 000	盈余公积	1 854 300
其他非流动资产		未分配利润	2 318 000
非流动资产合计	126 799 300	股东权益合计	145 772 980
资产总计	246 855 080	负债和股东权益合计	246 855 080

2. 明星股份有限公司的经济业务

以下是明星股份20×8年业务资料：

(1) 1月1日，明星股份向其400名工作人员每人授予150份股份期权，条件是这些人员从20×8年1月1日起必须在该公司连续服务3年，服务期满时才能以每股5元的价格购买本公司股票。公司估计该期权在授予日的公允价值为9元。明星股份估计3年中离开的人员将达到15%。

(2) 1月1日购买三峡债券，该债券剩余年限5年，计划持有至到期日，其公允价值为900 000元，交易成本为50 000元，每年按票面利率可取得固定利息40 000元。该债券在第5年兑付（不能提前兑付）时可得本金1 100 000元。

(3) 1月6日，开出现金支票提取现金2 300 000元，准备发放工资（为了简化案例，工资假定按季度发放）。

(4) 1月6日，分配工资费用2 300 000元，其中基本生产车间工人工资1 100 000元，车间管理人员工资350 000元，公司管理人员工资250 000元，销售部门工资450 000元，在建工程人员工资50 000元，专利技术研发部门工资100 000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，缴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，明星股份预计20×8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。

(5) 1月6日，支付工资2 300 000元。

(6) 1月6日，基本生产领用原材料，实际成本13 000 000元，领用低值易耗品，实际成本140 000元，采用一次摊销法摊销。

(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材料价款为10 000 000元，增值税进项税额为1 700 000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。

(8) 2月3日，投入在建的1号工程项目工程物资1 000 000元（含购进时的增值税进项税额）。

(9) 2月15日, 在建1号工程完工, 验收合格投入生产使用。

(10) 2月21日, 面值为3 685 800元的商业承兑汇票到期, 明星股份有限公司会计人员将商业承兑汇票连同委托收款书一并交给开户银行办理收款。

(11) 2月23日, 派业务员到异地供应商兰惠公司, 用银行汇票支付采购材料价款, 银行汇票票面金额7 500 000元。

(12) 2月27日收到开户银行通知, 面值为3 685 800元的商业承兑汇票款项已经足额收到并存入明星公司账户。

(13) 2月28日, 收到增值税发票上注明材料价款6 000 000元, 增值税1 020 000元, 另支付运费100 000元, 都用银行汇票支付。收到开户银行转来银行汇票多余款收账通知, 通知上填写的多余款为380 000元, 原材料已验收入库, 该批原材料计划价格6 000 000元。

(14) 2月28日, 收到预付给黄山集团公司款项的原材料, 材料价款800 000元, 增值税款136 000元, 由于黄山集团公司是长期供货单位, 其余款项待以后期间结算。材料已验收入库。

(15) 3月1日, 为了适应市场的需要, 明星股份决定建设另外一条生产线(简称2号工程), 从开户银行借入半年期贷款4 500 000元, 利率5.04%, 考虑到2号工程在较短的时间内完工, 公司将暂时闲置的借款存在银行, 存款的年利率率为0.72%。

(16) 3月1日, 购入工程物资一批, 收到的增值税专用发票上注明的物资价款和增值税进项税额合计为2 000 000元, 款项已通过银行转账当日支付。

(17) 3月5日, 投入工程物资2 000 000元。

(18) 3月8日, 归还短期借款本金12 000 000元, 利息400 000元, 已在上年度末计提利息100 000元, 开出转账支票以银行存款支付。

(19) 3月8日, 收到客户雪娇商场电汇汇款8 190 000元支付明星股份应收账款。

(20) 3月10日, 向长期客户迈达百货有限公司销售产品一批, 开出的增值税专用发票上注明的销售价款为20 000 000元, 增值税销项税额为3 400 000元, 迈达百货有限公司开出3个月到期的商业承兑汇票。该批产品实际成本9 200 000元, 产品已发出。

(21) 3月23日收到税务部门退回的增值税款1 500 000元、收到教育费附加返还款630 000元, 款项已存入开户银行。

(22) 3月31日, 计提固定资产折旧2 510 000元, 其中计入生产成本1 520 000, 制造费用500 000元, 管理费用490 000元。摊销长期待摊费用50 000元(此项目为

经营租入固定资产——厂房的改良支出，符合资本化的条件。根据新准则的规定，自有和融资租入的固定资产修理费用不符合资本化条件的，在发生的当期直接计入损益）。

(23) 3月31日，一批产品完工入库，制造费用转入生产成本，生产成本转库存商品。

(24) 4月1日，计算2号工程耕地占用税930 000元，并于当日缴纳。

(25) 4月1日，明星股份将持有的一笔国债出售给绿洲公司，售价为200 000元，年利率为3.5%。同时，与绿洲公司签订了一项回购协议，约定3个月后由明星股份将该笔国债购回，回购价为201 750元。假定该笔国债合同利率与实际利率差异较小。

(26) 4月5日，开出现金支票提取现金1 900 000元，准备发放工资。

(27) 4月5日，分配工资项目，其中，基本生产车间工人900 000元，车间管理人员100 000元，公司管理人员150 000元，销售人员450 000元，专利技术研发人员100 000元，在建工程人员200 000元。医疗保险费等计提比例同上期；假定专利技术开发已经进入开发阶段并符合《企业会计准则第6号——无形资产》规定的资本化条件。

(28) 4月5日，发放第二季度工资。

(29) 4月6日，将持有的交易性金融资产——同仁堂股份有限公司账面价值3 000 000元的股票抛出，收到银行存款4500 000元存入银行。

(30) 4月11日，收到开户行通知，应付供货商欣扬公司的银行承兑汇票4 000 000元已到期，银行已经从明星公司账户内支付。

(31) 4月11日，以银行存款购买原材料，收到增值税发票上列明材料价格12 000 000元，增值税2 040 000元，约定2个月后支付款项。

(32) 4月15日，基本生产领用原材料，实际成本11 000 000元，领用低值易耗品，实际成本120 000元，采用一次摊销法摊销。

(33) 5月25日，向北京市电视台支付广告费1 500 000元，已用银行存款支付。

(34) 5月25日，收到持有股份的应收股利350 000元。

(35) 5月26日，购入不需要安装的生产用设备1台，收到的增值税专用发票上注明的设备价款为2 500 000元，增值税进项税额为425 000元，包装费、运输费和保险费合计210 000元，款项全部以银行存款支付。

(36) 6月1日，将一批生产原料用于在建的2号工程，该材料实际成本1 000 000元，增值税进项税额170 000元。