

企业会计知识更新丛书

成本会计
收益会计
会计报表

辽宁大学出版社

企业会计知识更新丛书·第八册

会 计 报 表

主 编

刘永泽 贾守华

辽宁大学出版社

一九九三年·沈阳

参编人员

刘永泽 刘明辉 贾守华

目 录

第八册

第一节 会计报表概述	1
一、会计报表的含义	1
二、会计报表的作用	1
三、会计报表的种类	2
四、会计报表的编报要求	5
第二节 损益表及其附表	7
一、损益表	7
二、损益表附表.....	12
第三节 资产负债表及其附表	29
一、资产负债表.....	29
二、资产负债表附表.....	47
第四节 财务状况变动表	60
一、财务状况变动表的作用.....	61
二、财务状况变动表的结构和内容.....	62
三、财务状况变动表的填制方法.....	72
第五节 财务报表的勾稽关系	78
一、损益表与其附表之间的 勾稽关系	78
二、资产负债表与其附表之间的	

勾稽关系	80
三、财务状况变动表与其他报表之间的	
勾稽关系	81
第六节 合并会计报表	82
一、合并会计报表的意义	82
二、合并会计报表的程序	84
三、合并资产负债表的编制	85
四、合并损益表的编制	90
第七节 会计报表分析	95
一、会计报表分析概述	95
二、企业发展趋势分析	96
三、企业营运能力分析	101
四、企业偿债能力分析	104
五、企业获利能力分析	111

第一节 会计报表概述

编制会计报表是定期总括地反映企业经济活动情况,分析计划执行情况的一种专门方法,是企业不可缺少的一项会计工作,也是企业会计核算的总结阶段。

一 会计报表的含义

一个企业虽然已经按照一定的会计程序将日常发生的会计事项,全面地、系统地作了会计记录,并将企业在一定时期的财务状况和一定时期内的经营成果,登记在企业的帐簿中,但是,这些会计数据还是比较分散,不能集中而概括地说明企业经济活动的总面貌。因此,按照会计管理的要求,还需要将这些分散的数据,进一步加工整理,使之成为具有内在联系的指标体系,这就需要编制会计报表。

企业的会计报表是定期地反映企业财务状况和经营成果的总结性书面文件。它以帐簿记录为依据,利用统一的货币计量单位,按照统一规定的格式、内容和编制方法,定期编制。

二、会计报表的作用

编制会计报表,不仅可以反映企业的财务状况和经营成果,而且可以为会计管理提供有用的经济信息。因此,编制会计报表对于企业、企业的投资人和债权人,以及企业的管理机构都有十分重要的作用。

(一)有利于企业的投资人和债权人及时掌握企业生产经营情况和财务状况

会计报表上的各项数字,是对企业日常核算资料进行整

理后,综合加工出来的各种有用数据。将这些数据有机地联系起来,就可以反映出企业经营和财务状况的全貌。通过会计报表,投资人和债权人就可以了解到企业有多少资金,这些资金来自何处,运用得是否合理;成本和费用是超支还是节约;企业是盈利还是亏损,以及企业的偿债能力如何等等。同时,会计报表也可以向职工群众提供他们所关心的信息,便于群众监督,有利于调动职工群众的积极性。

(二)有利于企业管理机关加强对企业的领导和监督

企业的主管部门,可以利用会计报表掌握企业的经营情况,检查企业对国家有关法规、方针政策的执行情况。财政税务部门可以利用会计报表检查企业税款计算是否正确,是否及时地、足额地上缴国家。银行部门可以利用会计报表,检查、分析企业贷款的使用情况,以及外币收支管理情况。

(三)有利于加强企业内部经营管理

企业管理人员可以利用会计报表提供的资料,分析、检查企业财务成本计划的完成情况,总结经验,揭露经营管理上的薄弱环节,以便制定改进措施。企业管理人员还可以利用会计报表提供的实际依据,预测未来,为企业决策提供必要的数据。同时,还可以为编制下期计划提供必要的参考资料。

三、会计报表的种类

企业编报的会计报表,按照不同的方式划分,可分为不同种类。

(一)按照报表所反映的经济内容划分

会计报表所反映的经济内容就是会计对象的具体内容,即会计对象的要素。具体来说就是:资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中资产、负债和所有者权益是反映企业

财务状况的要素；收入、费用和利润是反映企业经营成果的要素。按照会计对象要素的性质，会计报表可以分为反映企业财务状况的报表和反映企业经营成果的报表。

反映财务状况的报表主要有：资产负债表、资产负债表附表、财务状况变动表。

反映经营成果的报表主要有：损益表、损益表的有关附表，如利润分配表、主营业务收支明细表、成本费用报表等。

(二)按照报表的报送对象划分

按照报表的报送对象，可以分为对外报表和对内报表两种。

对外报表，是指专门为投资人、债权人、政府部门、证券交易所等企业外部报表使用者报送的报表。这些报表主要包括资产负债表、损益表、财务状况变动表、利润分配表、主营业务收支明细表等。这类报表的格式、报告内容必须符合有关法律及公认会计原则的要求。

对内报表，是指专门以企业内部职能部门和决策人为报告对象的报表。这类报表的主要目的是为内部经营决策提供资料，主要包括成本报表和有关的附表等，以及企业预算、计划业绩考评等方面的报表。这类报表的种类、报告内容、格式等，一般没有统一的规定。

(三)按照报表的主从关系划分

按照会计报表的主从关系，可以分为主表和附表两类。

主表，即主要报表，是指反映企业经营活动基本状况的会计报表。如资产负债表、损益表、财务状况变动表。

附表，即附属报表，是指对主要报表的某些项目进行详细说明的会计报表。如在外商投资企业，就分为资产负债表附表和利润表附表。资产负债表附表主要包括，存货表、固定资产

及累计折旧表、在建工程表、无形资产及其他资产表、外币资金情况表等五种附表；利润表附表主要包括，利润分配表、产品生产成本及销售成本表、主要产品生产成本、销售收入及销售成本表、制造费用明细表、销售费用明细表、管理费用明细表、营业外收支明细表等。

(四)按照报表的时间划分

企业的会计报表，按照编制的时间不同，可以分为月报、季报、年报三类。

月报，是按月编制的会计报表。属于这类报表的有：资产负债表、损益表。

季报，是按季编制的会计报表。属于这类报表的，除上述各表外，还有外商投资企业的外币资金情况和主要产品生产成本、销售收入及销售成本表。

年报，是按年编制的会计报表。属这类报表的除以上月报、季报外还有：财务状况变动表、利润分配表、主营业务收入明细表等。

(五)按照报表的编制单位划分

企业的会计报表，按照编制单位，可以分为基层报表和汇总报表两种。基层报表是由核算的基层企业编制的反映本企业情况的报表。汇总报表是由上级主管部门根据所属企业编制的基层报表，加上本身报表而综合编制的会计报表。汇总报表一般是按上下级的所属关系，逐级进行汇总。对于股份制企业 and 外商投资企业，还将会计报表分为单位报表和合并报表。单位报表是指独立法人公司编制的反映本单位情况的报表。合并报表是指总公司或集团性公司将所属独立公司报表与公司本身报表合并编制的报表。

四、会计报表的编报要求

为了充分发挥会计报表的作用,会计报表提供的指标必须满足有关方面的要求。

(一)会计报表编制的内容必须完整

企业对制度规定的会计报表和与企业有关的报表使用者要求编报的各种会计报表,必须编报齐全;对报表中规定的项目必须全部填列。某些重要资料,如果报表的主体部分容纳不下,可以写入括号内,或利用附注。例如:说明某些财务数据的非数量性资料、关于或有资产和或有负债资料,关于可以使用几种不同会计方法而选用了某种方法的说明、关于支付股利的限制的说明、关于资产计价基础的说明、有关数据与现行价值的重大差异、影响股东权益的重大会计事项,以及有关会计原则、会计方法或会计分类的改变及影响的说明等等。

(二)会计报表编制的数字必须真实

编制会计报表必须根据核对无误的帐簿资料进行填制,以保证会计报表的真实性。报表所列数字应该是客观地、有根据地确定,不抱任何偏见,不受任何外界的影响。在条件许可的情况下,企业内部、企业之间以及各个会计时期应连贯地保持报表指标的统一口径。当客观情况发生变化,保持统一性和连贯性显得不合时宜时,可以作出必要的变更,但应说明变化了的情况,变更的必要性以及变更的影响。

(三)会计报表编制必须及时

为了使企业、企业的投资人、债权人,以及其他报表的使用人,能够充分利用会计报表资料,应该在会计期间结束后,及时编制会计报表,并在规定期限内迅速上报。为了保证会计报表及时报出,我国有关制度规定了报出时间。按制度规定,

月份会计报表在月终以后 6 天内报出;年度会计报表在年度终了以后 35 天内报出。

另外,我国财务制度还规定年度会计报表,于年终了后在规定的时间内连同中国注册会计师的查帐报告一并报送主管财政机关。

企业编制会计报表时,要做到数字真实,计算正确,内容完整,报送及时。为此编制会计报表前,必须做好以下各项工作:

1. 调整不应记入本期的收入和费用

在结帐以前,所有已经发生的收入,都应全部入帐;对于应属本期摊销或预提的费用,都应调整入帐。对于不应由成本开支的费用,应予冲回;对于不应列在营业外支出的开支,也必须冲回。

2. 对企业财产进行清查盘点

在编制会计报表,尤其是在编制年度会计报表之前,企业对各项财产物资,要进行清查盘点,做到帐物相符,如不符应查明原因,按规定调整帐目。

3. 清理核对帐目

结帐前,对于企业同其他企业单位的往来款项,应进行清理核对,如发现问题要及时查明改正。对无法收回的坏帐,应按规定报经批准后处理。各种帐簿之间的记录也应进行核对,使帐证相符,帐帐相符,如有不符应查明原因,加以更正。

4. 在财产清查、核实帐目基础上结帐

在编制会计报表之前,企业必须将本期发生的全部经济业务登记入帐,然后结帐。总帐与明细帐结出余额并经核对无误后,编制总帐科目余额表进行试算平衡。在试算平衡无误后,再根据帐簿资料编制会计报表,这样才能保证帐表相符,

数字真实、准确。

第二节 损益表及其附表

一、损益表

损益表是反映企业在一定期间经营成果的报表。西方一度将其称作损益计算书。它反映企业月度、年度内利润或亏损的情况，它是企业必须按月编报的企业报表之一。

企业利润的多少，不仅表明企业实现了多少利润或发生了多少亏损，同时，在一定程度上可以说明企业的经营管理水平。因此，定期编制损益表，具有重要的意义。

首先，通过编制损益表，可以反映企业的盈利能力。在损益表中，把一个会计期间的营业收入与同一会计期间的营业费用（成本）进行配比，从而求出报告期的净收益。通过与上年同期相比，从中可以看出企业的盈利能力。

其次，通过编制损益表，可以检查企业利润计划的执行情况。为企业投资人、债权人和其他利害关系人提供有用的会计信息。

另外，通过编制损益表，可以从中看出利润的构成，从而分析利润增减变动的原因，研究如何改进企业生产经营管理，提高企业的经济效益。

（一）损益表的格式和内容

损益表的基本格式有两种，即单步式和多步式。

1. 单步式损益表

单步式损益表将本期所有收入加在一起，然后再把所有费用加在一起，两者相减，一次计算出净损益。

单步式损益表有以下特点：

(1)表的格式比较简单,读者易于了解,因为这种损益表所表示的都是未经加工整理的原始资料,这种表式便于外界使用者阅读,特别是在公开性较高的股份上市公司更具有优势,在西方大的股份公司中,越来越多地采用这种格式。

(2)在单步式中,对营业收支和一切费用支出并列在一起,不分彼此先后,不象多步式损益表,先算出产品销售利润,再算销售利润,最后算出利润总额。

单步式损益表格式如图表 8-1。

图表 8-1

损 益 表			
编制单位	年	月	单位:元
项 目	行次	本月数	本年累计数
一、收入			
产品销售收入	1		12653100
其他业务收入	2		587500
投资收入	3		296500
营业外收入	4		300400
	5		
收入合计	6		13235000
二、成本与费用			
产品销售成本	7		7561000
产品销售费用	8	(略)	315000
产品销售税金及附加	9		128500
其他业务支出	10		470000
管理费用	11		378350
财务费用	12		488800
投资损失	13		—
营业外支出	14		353675
	15		
成本与费用合计	16		10893125
三、利润总额	17		2346475

从上表中可以得出以下计算关系：

- (1) 收入合计 = 产品销售收入 + 其他业务收入 + 投资收益 + 营业外收入
- (2) 成本费用合计 = 产品销售成本 + 产品销售费用 + 产品销售税金及附加 + 其他业务支出 + 管理费用 + 财务费用 + 投资损失 + 营业外支出
- (3) 利润总额 = 收入合计 - 成本费用合计

2. 多步式损益表

多步式损益表中的利润总额(或亏损总额)是通过多步计算求出,它将各种收入及相关的费用和成本在表中分别对应列示,计算出各种净收入。再将这种净收入相加,计算出利润总额(或亏损总额)。

图表 8-2

损益表

编制单位： 年 月 单位：元

项 目	行次	上年数	本年累计数
一、产品销售收入	1	11444500	12053500
减：产品销售成本	2	7990000	7886600
产品销售费用	3	564000	587500
产品销售税金及附加	4	707350	728700
二、产品销售利润	5	2183150	2382700
加：其他业务利润	6	96350	117500
减：管理费用	10	335700	372350
财务费用	11	359300	488800
三、营业利润(亏损以“-”号表示)	14	1386500	2103750
加：投资收益(损失以“-”号表示)	15	212000	296500
营业外收入	16	211000	300400
减：营业外支出	17	395500	353675
四、利润总额(亏损以“-”号表示)	20	1410000	2346475

多步式损益表(以工业企业为例)利润总额的计算分为以

下几步：

- $$(1) \text{ 产品销售利润} = \frac{\text{产品销售净收入} - \text{产品销售成本} - \text{产品销售费用} - \text{税金及附加}}{\text{产品销售}}$$
- $$(2) \text{ 利润} = \frac{\text{产品销售利润} + \text{其他销售利润} - \text{管理费用} - \text{财务费用}}{\text{销售}}$$
- $$(3) \text{ 利润总额} = \frac{\text{销售利润} + \text{投资收益} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}}{\text{总额}}$$

多步式损益表、营业费用是按用途进行分类的，其优点是可以根据以评价企业管理的效能，有利于相同企业之间的比较，有利于前后期各相应项目的比较，借以推测今后的盈利能力。因此，它可以向报表使用者提供更多的资料。目前我国会计制度规定，损益表的格式为多步式。多步式损益表的格式如图表 8—2。

另外，西方国家还有第三种格式，即贡献毛益式。这种格式将成本与费用分为变动与固定两部分。变动部分，先从收入

图表 8—3

损益表

编制单位：

年 月

单位：元

项 目	行次	本期数	本年累计数
一、产品销售收入			
减：变动销售成本			
变动销售费用			
变动管理费用			
二、贡献毛益			
减：固定销售成本			
固定销售费用			
固定管理费用			
三、利润总额			

中减去，以计算出贡献毛益。然后再减去固定成本，并求出净利润。贡献毛益格式能够按照成本费用习性，提供其构成情

况,便于管理部门采取相应的措施,控制费用支出。它特别适合于企业内部管理的报告。但目前这种格式尚未对外报告。其格式如图表 8-3。

(二)损益表的填制方法

月度损益表的各项目一般都设有“本月数”和“本年累计数”两栏。“本月数”栏反映各项目的本月实际发生数。“本年累计数”栏反映各项目年初至本月末止的累计发生数。年度损益表各项目一般设有“上年数”和“本年累计数”两栏。“上年数”栏填列上年全年累计实际发生数。如果上年度损益表的项目名称和内容与本年度损益不相一致,应对上年度报表项目的名称和数字按本年度的规定进行调整,填入本年度损益表的“上年数”栏。

下面以多步式损益表为例,说明损益表的填制方法。

1. “产品销售收入”项目,反映企业销售产品的销售收入和提供劳务等主要经营业务取得的收入总额。本项目应根据“产品销售收入”科目发生额分析填列。

2. “产品销售成本”项目,反映企业销售产品和提供劳务等主要经营业务的实际成本。本项目应根据“产品销售成本”科目发生额分析填列。

3. “产品销售费用”项目,反映企业在销售产品和提供劳务等主营业务过程中所发生的各项销售费用。本项目应根据“产品销售费用”科目发生额分析填列。

4. “产品销售税金及附加”项目,反映企业销售产品、提供劳务等主要经营业务应负担的产品税、增值税、营业税、城市维护建设税、资源税和教育费附加。本项目应根据“产品销售税金及附加”科目的发生额分析填列。

5. “其他业务利润”项目,反映企业除销售产品和提供劳

务等主营业务外的其他业务收入扣除其他业务成本、费用、税金后的利润(如为亏损应以“-”号表示)。本项目应根据“其他业务收入”和“其他业务支出”科目的发生额分析计算填列。企业增设有关科目核算其他业务收、支业务的,其实现的利润,也在本项目内反映。

6.“管理费用”项目,反映企业发生的管理费用。本项目应根据“管理费用”科目发生额分析填列。

7.“财务费用”项目,反映企业发生的财务费用。本项目应根据“财务费用”科目的发生额分析填列。

8.“投资收益”项目,反映企业以各种方式对外投资所取得的收益,其中包括分得的投资利润、债券投资的利息收入以及认购的股票应得的股利以及收回投资时发生的收益等。本项目应根据“投资收益”科目发生额分析填列。如为投资损失,本项目以“-”号填列。

9.“营业外收入”项目和“营业外支出”项目,反映企业经营业务以外的收入和支出。这两个项目分别根据“营业外收入”和“营业外支出”科目发生额分析填列。

10.“利润总额”项目,反映企业实现的利润。如为亏损,则以“-”号在本项目内填列。

二、损益表附表

(一)利润分配表

利润分配是反映企业对当年利润总额进行分配和年末未分配利润结余情况的报表。它是对损益表的补充。是损益表的附表。通过编制利润分配表,可以详细地说明企业利润分配的去向,检查企业利润分配是否合理、合法。