

企业财会问答系列

杜 彬◎主编

企业会计报表编制

实务问答

- ▶ 解答66个财务会计报表编制中的实际问题
- ▶ 典型的实例展示 + 简洁的问题回答
- ▶ 企业会计人员从入门到精通的利器



机械工业出版社
China Machine Press

《《《企业财会问答系列《

杜 彬◎主编

企业会计报表编制 实务问答

解答66个财务会计报表编制中的实际问题 <
典型的实例展示+简洁的问题回答 <
企业会计人员从入门到精通的利器 <



机械工业出版社
China Machine Press

本丛书采取解答方式对财务相关实务操作方面的问题进行回答；并以财务、会计和审计等方面的最新法律法规作为编写依据，紧密联系财务、会计与审计工作实际；内容准确、格式规范、文字简洁、表述确切；作者大多既有实际工作经验，又有理论分析与综合能力。

本书是系列书中的一本，对企业会计报表编制中的 66 个问题进行了回答，集知识性与趣味性于一体，是一本难得的通俗易懂的财务会计知识读本。本书既适合没有专业人士指点，却又想要读懂财务报表的管理人员、经营者阅读，也可解答财务专业刚刚入职的人员在编制财务报表的过程中所遇到的难题。同时，也可作为社会上财务知识培训机构的教材。

图书在版编目（CIP）数据

企业会计报表编制实务问答/杜彬主编. —北京：机械工业出版社，2010.12

（企业财会问答系列）

ISBN 978-7-111-32472-0

I. ①企… II. ①杜… III. ①企业管理—会计报表—编制—问答
IV. ①F275.2-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2010）第 219346 号

机械工业出版社（北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037）

责任编辑：任淑杰 李 岩

责任印制：乔 宇

三河市宏达印刷有限公司印刷

2011 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

170mm×242mm·16 印张·1 插页·281 千字

0001—4000 册

标准书号：ISBN 978-7-111-32472-0

定价：36.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

电话服务

网络服务

社服务中心：(010) 88361066

门户网：<http://www.cmpbook.com>

销售一部：(010) 68326294

教材网：<http://www.cmpedu.com>

销售二部：(010) 88379649

读者服务部：(010) 68993821

封面无防伪标均为盗版

P 前言 Preface

自 20 世纪 80 年代末期，我国便拉开了会计改革的总序幕，经历了一个逐步完善的过程。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》；从 2000 年颁布实施的《企业财务会计报告条例》到 2001 年影响范围更大的《企业会计制度》；从 2003 年的《金融企业会计制度》到最近的《小企业会计制度》，尤其是我国 2006 年 2 月 15 日重新颁布并于 2007 年 1 月 1 日实施的《企业会计准则》，2006 年 12 月 4 日颁布实施了新的《企业财务通则》。我国的审计准则和制度也同时经历着不断变革和完善的过程，就注册会计师审计来讲，自 1996 年颁布实施第一批《独立审计准则》以后，经过不断修订和完善，2006 年 2 月 15 日重新颁布并于 2007 年 1 月 1 日实施了《中国注册会计师执业准则》。

值得注意的是，我国的财务、会计与审计准则与制度自 2006 年进行变革以后仍在不断修订与完善中，这样的修订与完善并将继续着。

基于这种情况，我们认为，广大财会、审计与税务等人员应及时、准确掌握和运用会计准则与注册会计师执业准则等新内容，尤其是这些内容对会计核算、财务报表编制与分析、财务管理、财务报表审计等方面内容的具体影响。所以，我们编写了这套“企业财会问答系列”丛书。它对于指导广大财务、会计与审计及有关方面人员从临战和实战角度提高工作能力具有很强的作用。

本丛书具有以下特点：

第一，对实务操作过程中遇到的疑难问题进行解答。

第二，以财务、会计和审计等方面的最新法律法规作为编写依据。

第三，紧密联系财务、会计与审计工作实际。

第四，内容准确、格式规范、文字简洁、表述确切。

第五，各本书内容既各自独立，又相互联系，形成一个体系。

第六，作者既有实际工作经验，又具理论分析与综合能力。

本书对企业会计报表在编制过程中遇到的实际问题进行了回答，主编由杜彬担任，参编作者有安胜和、郭庆河、谢振军、王纯、谭树英、韩菊芳、张金荣、赵根立、刘文越、杨毅明、郝鸿英、何其智、王守江、牛慧、杨亚军、朱蝉飞、许娜娜、赵丽云、许明阳。

书中不妥之处，欢迎广大读者批评指正。

作者

2010年9月

Contents 目录

前言

 企业财务会计报表编制相关知识简答	1
1. 什么是财务报表?	2
2. 财务会计报表的作用体现在哪些方面?	2
3. 财务会计报表是怎样构成的?	3
4. 新会计准则中财务报表有哪些变化?	6
5. 财务会计报表一般有哪些分类?	7
6. 资产负债表的基本格式是怎样的?	8
7. 利润表的基本格式是怎样的?	10
8. 现金流量表的基本格式是怎样的?	12
9. 所有者权益(股东权益)变动表的基本格式是怎样的?	14
10. 什么是会计基本假设与会计基础?	16
11. 有哪些财务会计报表编制的质量要求?	17
12. 财务会计报表编制前需要做什么?	19
13. 财务会计报表列报有哪些基本要求?	20
14. 财务会计报告报送和监管一般有哪些要求?	22
  资产负债表编制问答	25
15. 什么是资产负债表? 其作用体现在哪些方面?	26
16. 资产负债表包含哪些内容?	27
17. 资产负债表的结构是怎样的?	29
18. 资产负债表的编制方法有哪些?	30

19. 如何填列资产负债表表内项目?	31
20. 资产负债表编制实例	36



利润表编制问答	45
----------------------	----

21. 什么是利润表, 其作用体现在哪些方面?	46
22. 利润表包含哪些内容?	47
23. 利润表的结构是怎样的? 有哪些编制方法?	49
24. 如何填列利润表表内项目?	50
25. 利润表编制实例	52
26. 怎样计算基本每股收益?	55
27. 怎样计算稀释每股收益?	59
28. 如何列报每股收益?	64



现金流量表编制问答	65
------------------------	----

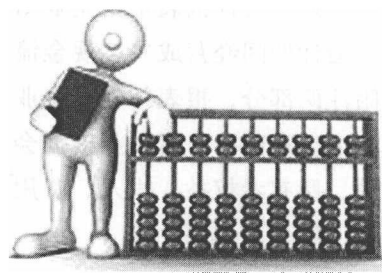
29. 什么是现金流量表? 其作用体现在哪些方面?	66
30. 现金流量表的结构是怎样的? 编制方法及编制程序是怎样的? ...	67
31. 如何列示经营活动现金流量?	70
32. 如何填列经营活动产生的现金流量项目?	70
33. 如何填列投资活动产生的现金流量项目?	72
34. 如何填列筹资活动产生的现金流量项目?	73
35. 如何填列汇率变动对现金的影响额? 如何填列现金及现金等价物净增加额?	74
36. 如何填列现金流量表补充资料?	76
37. 现金流量表与资产负债表、利润表之间的稽核关系是怎样的? ...	78
38. 现金流量表编制实例	79



所有者权益变动表编制问答	103
---------------------------	-----

39. 什么是所有者权益变动表? 其作用体现在哪些方面?	104
40. 所有者权益变动表包含哪些内容?	105
41. 所有者权益变动表的编制方法有哪些?	105
42. 如何填列所有者权益变动表?	106
43. 所有者权益变动表编制实例	108

 合并会计报表编制问答 (上)	113
44. 什么是合并会计报表? 合并报表是怎样构成的?	114
45. 合并会计报表的合并范围是怎样规定的?	115
46. 编制合并会计报表的基本条件有哪些?	118
47. 合并会计报表的编制方法和编制程序是怎样的?	119
48. 合并会计报表编制实例	125
49. 如何编制非同一控制下企业合并时合并会计报表?	130
50. 如何编制同一控制下的企业合并时合并会计报表?	138
  合并会计报表编制问答 (下)	145
51. 股权取得日后编制首期合并财务报表时, 如何按权益法调整对 子公司的长期股权投资?	146
52. 股权取得日后编制首期合并财务报表时, 应怎样编制合并 资产负债表、合并利润表、合并所有者权益变动表?	149
53. 股权取得日后编制首期合并财务报表时怎样 编制合并现金流量表?	174
54. 股权取得日后怎样处理合并财务报表中的特殊问题?	179
55. 股权取得日后如何编制连续各期合并财务报表?	180
  会计报表附注编制问答	199
56. 会计报表附注的主要内容有哪些?	200
57. 如何披露会计政策及其变更?	202
58. 如何披露会计估计及其变更?	205
59. 如何披露会计差错更正?	206
60. 对重要报表项目的说明有什么要求, 应说明什么内容?	211
61. 什么是业务分部和地区分部?	233
62. 如何确定报告分部?	236
63. 如何披露分部信息?	237
64. 如何说明或有事项?	239
65. 如何说明资产负债表日后事项?	241
66. 如何说明关联方关系及其交易?	242



企业财务会计报表 编制相关知识简答

1. 什么是财务报表？

财务会计报表是指企业对外提供的，对企业某一特定日期财务状况、某一会计期间经营成果、现金流量等会计信息的结构性表述文件，包括报表和附注两部分，报表部分是企业对外提供的财务报告信息的核心部分，即所谓表内信息部分，是企业根据会计准则将已发生的交易或事项确认为资产、负债、所有者权益、收入、费用等要素而形成的。附注部分是对报表部分的补充、解释和说明。

2. 财务会计报表的作用 体现在哪些方面？

会计最主要的作用就是提供决策信息，而财务会计报表是企业对外提供的会计信息的核心部分，它既服务于企业内部的管理者，又服务于企业外部与企业利益相关的各个方面。

(1) 对企业本身来说：①财务报表信息有助于帮助企业领导和管理人员分析、检查企业的经营活动是否符合制度规定；②考察企业资金、成本、效益等计划指标完成程度；③分析、评价经营管理中的成绩和不足，采取措施，提高经济效益；④运用财务会计报告的资料和其他资料进行分析，为编制下期计划提供依据。

(2) 对投资人、债权人和其他利害关系人来说，企业的投资者作为企业风险资本的提供者，是企业外部最主要的会计信息使用者。财务会计报表信息将作为投资者判断投资风险和投资报酬，确定投资方向，考量经营管理者



受托责任履职情况，决定企业的人事安排与待遇等方面的重要依据之一。

(3) 对财政、税收、银行和审计部门来说：①财税部门，了解企业资金筹集和运用是否合理，检查企业税收、利润计划的完成与解交情况，以及有无违反税法和财经纪律的现象，以更好地发挥财政、税收的监督职能；②银行部门，考查企业流动资金的使用情况，分析企业银行借款的物资保证程度，研究企业资金的正常需要量，了解银行借款的归还以及信贷纪律的执行情况，充分发挥银行经济监督和经济杠杆作用；③审计部门，了解企业财务状况和经营情况及财经政策、法令和纪律执行情况，从而为进行财务审计和经济效益审计提供必要的资料。

(4) 对主管部门来说：①考核所属单位的经营业绩以及各项经济政策贯彻执行情况，并通过所属单位同期指标的对比分析，总结成绩、推广先进经验；②对所发现问题，分析原因，采取措施，克服薄弱环节；③在一定范围内反映国民经济计划执行情况，为国家宏观管理提供依据。

3. 财务会计报表是怎样构成的？

财务会计报表的基本构成包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益（股东权益）变动表及附注。

(1) 资产负债表。资产负债表，是以资产 = 负债 + 所有者权益这一会计基本等式为基础，反映企业某一特定日期的财务状况的财务会计报表。

资产负债表中所反映的资产、负债以及所有者权益内容，必须符合相关会计要素的定义，满足相关会计要素的会计确认条件，通过会计确认、计量和记录方能进入资产负债表。

在《企业会计准则——基本会计准则》中，对资产、负债和所有者权益的定义、确认条件均有明确的规定。

在企业会计准则《基本会计准则》中，资产定义为企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

“企业过去的交易或者事项”包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。“由企业拥有或者控制”，是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。“预期会给企业带来经济利益”，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。

资产的确认条件规定为：①与该资源有关的经济利益很可能流入企业；②该资源的成本或者价值能够可靠地计量。企业的资源只有符合资产的定义，同时满足这两个确认条件时，才能被确认为资产，并应当列入资产负债表。

应注意的是，企业预期在未来发生的交易或者事项不形成资产；企业的资源仅符合资产定义，但不符合资产确认条件，也不应当列入资产负债表。

负债的确认条件规定为：①与该义务有关的经济利益很可能流出企业；②未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。企业的义务只有符合负债的定义，同时满足这两个确认条件时，才能确认为负债，并应当列入资产负债表。

应当注意的是，企业未来将要发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。企业的义务仅符合负债定义，但不符合负债确认条件的，也不应当列入资产负债表。

资产负债表不仅反映企业某一特定日期所拥有或控制的资源、承担的现实义务以及剩余的所有者权益的总额，而且分别反映它们的构成情况。通过资产负债表，可以了解企业的财务状况，分析评价企业的生产经营能力、债务偿还能力、具有的财务实力等，从而预测企业未来的财务状况和财务安全程度。

(2) 利润表。利润表，是以收入 - 费用 = 利润这一等式关系为基础，反映企业在一定会计期间经营成果的财务会计报表。

在《企业会计准则——基本会计准则》中，对收入、费用和利润的定义、确认条件均有明确的规定。

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

收入的确认条件为：①收入所带来的经济利益很可能流入企业；②收入将导致资产的增加或者负债的减少；③流入企业的经济利益能够可靠计量。企业所获取的收入，只有在符合收入定义和收入确认条件时，才能被确认为收入，并应当列入利润表。

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用的确认条件为：①费用将很可能使经济利益流出企业；②费用将导



致企业资产减少或者负债增加；③流出的经济利益能够可靠计量。

企业所发生的费用只有在符合费用定义和费用的确认条件时，才能被确认为费用，并应当列入利润表。

在《企业会计准则——基本准则》中，利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益的、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。例如，捐赠的支出或接受捐赠的收入、固定资产转让的净损失或者净收益等。因此，直接计入当期利润的利得和损失作为利润的构成项目也应当列入利润表。

(3) 现金流量表。现金流量表是反映企业在一定会计期间的现金和现金等价物流入和流出的会计报表。现金流量表通过分别反映企业经营活动、投资活动以及筹资活动等产生的现金流入、流出情况，最终揭示企业现金净流量的来源。

通过现金流量表可以了解和评价企业的支付能力、偿债能力以及利润的质量，可以判断企业的经营周转是否顺畅，对外部资金的依赖程度，等等。

现金流量表是连接资产负债表和利润表的纽带，它一方面解释了资产负债表中广义现金的来源，另一方面也揭示了企业净利润与经营活动现金净流量之间的关系。

(4) 所有者权益（股东权益）变动表。所有者权益变动表是反映企业所有者权益（或股东权益）当期变动情况的财务会计报表。

所有者权益变动表不仅反映了企业所有者权益的变动情况，还在一定程度上体现了企业的综合收益，因为，在所有者权益变动表中，除列示了直接计入所有者权益的利得和损失，同时包含着最终归属所有者权益的净利润，这两者之和构成了企业的综合收益。

(5) 附注。附注是指对在会计报表中列示项目所作的进一步说明，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等，是财务会计报表不可或缺的组成部分，与报表具有同等重要的地位。附注的内容包括：①企业的基本情况；②财务会计报表的编制基础；③遵循《企业会计准则》的声明；④重要会计政策和会计估计；⑤会计政策和会计估计变更以及会计差错更正的说明；⑥重要报表项目的说明；⑦或有事项的说明；⑧资产负债表日后事项的说明；⑨关联方关系及其交易的说明。

4. 新会计准则中财务报表有哪些变化？

(1) 新准则与原准则包含内容的差异。原准则包括资产负债表、利润表、现金流量表、附表、会计报表附注和财务情况说明书；新准则规定财务报表至少包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益（股东权益）变动表、附注 5 个部分。

1) 所有者权益的增减变动直接反映了主体在一定期间的总收益和总费用，新准则将所有的权益变动表由原来的附表上升为主表，有利于更全面地反映主体权益的综合变动，为报表使用者提供更详细的信息。

2) 新准则更加强调现金流量表的编制，颁布《企业会计准则第 31 号——现金流量表》，单独规范现金流量表的编制。正确编制和提供现金流量表，有利于报表使用人预测公司未来的现金流量，评估公司偿还债务、支付股利以及对外筹资和发展能力，分析本期净利与经营活动现金流量差异的原因，评估报告期与现金有关或无关的投资及筹资活动，帮助报表使用人做出正确的经营、投资和信贷决策。

3) 新准则要求附注是对在资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表等报表中列示项目的文字描述或明细资料，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。新准则要求的附注更加重视信息的披露，披露的内容也更加全面。

4) 新准则取消了财务情况说明书，因原财务情况说明书中包含的部分内容在主表及附注中已体现，另外涉及企业生产经营基本情况等的内容不宜通过会计准则加以规范。

(2) 新准则资产负债表与原准则资产负债表的区别。

1) 部分资产项目填列方法的改变。“应收账款”、“其他应收款”、“存货”、“长期股权投资”、“固定资产”、“无形资产”等项目，原准则规定以账面余额填列，新准则全部以扣除减值准备后的账面价值填列。

2) 在“非流动负债”中增加了“预计负债”项目。原准则中预计负债



未反映在资产负债表中,但预计负债符合负债的定义,体现在资产负债表中,能更真实全面地反映企业的负债情况。

3) 新准则将原“递延所得税借(贷)项”改为“递延所得税资产(负债)”。“递延所得税借(贷)项”所体现的经济含义并不是真正的资产和负债。而“递延所得税资产(负债)”所体现的内容符合资产和负债的定义,反映了企业真实的资产和负债。

4) 少数股东权益列报方法的变化。新准则将“少数股东权益”列示于合并资产负债表的所有者权益项目下,表明合并财务报表编制理论由母公司理论转变为实体理论。

5) 增加部分项目。根据新准则项目的变化,在资产负债表中增加了“交易性金融资产”、“可供出售金融资产”、“持有至到期投资”、“投资性房地产”、“生产性生物资产”、“交易性金融负债”等项目,使资产负债表的内容和结构更加全面、完整、合理。

(3) 新准则利润表与原准则利润表的区别。

1) 新准则取消了主营业务与其他业务的划分,将这些业务产生的收入和发生的成本统一在“营业收入”与“营业成本”中列示。这样主营业务与其他业务的界限逐渐模糊,按大类列示,也是与国际会计准则趋同的做法。

2) 新准则将“资产减值损失”、“公允价值变动收益”、“投资收益”在营业利润中单独列示,能够更清晰地反映企业营业利润的构成,有利于报表使用者掌握更详细的信息。

3) 在“投资收益”中,新准则将“对联营企业和合营企业的投资收益”单独列示。

5. 财务会计报表一般有哪些分类?

财务会计报表,按不同的标志划分可以有不同的分类。

(1) 按反映的经济内容分类。①反映企业财务状况的报表,如资产负债表;②反映企业经营成果的报表,如利润表;③反映企业现金流量情况的报

表，如现金流量表。

(2) 按反映资金运动的形态分类：①静态报表，它反映的是截至某一特定时点的指标数值，如资产负债表；②动态报表，它反映的是一定期期内的指标数值，如利润表和现金流量表等。

(3) 按编制时间分类：

1) 中期报表。中期报表包括月度报表、季度报表和半年度报表。

2) 年度报表。它是指年末编制的资产负债表、利润表、现金流量表和有关附表。由于年度报表的编制时间是在 12 月末，这时既要编制 12 月和第四季度的报表，又要编制全年的年度报表。年度资产负债表与当月编制的月度资产负债表完全相同，只是利润表中的“本月数”改为“上年数”，反映的是上年全年实际发生数，“本年累计数”反映本年全年的实际发生数；通过另一栏设置的“上年数”，便于和本年实际进行对比，以揭示更多信息。

(4) 按照编报主体分类：

1) 个别会计报表。个别会计报表是由某一会计主体编制的，反映该会计主体财务状况、经营成果和现金流量等的会计报表。

2) 合并会计报表。合并会计报表是按照控股关系，由母公司编制的反映企业集团整体财务状况、经营成果以及现金流量等的会计报表。

6. 资产负债表的基本格式是怎样的？

资产负债表的基本格式如表 1-1 所示。

表 1-1 资产负债表

会企 01 表

编制单位：

年 月 日

(单位：元)

资 产	行 次	期末余额	年初余额	负债和所有者权益 (或股东权益)	行 次	期末余额	年初余额
流动资产：				流动负债：			
货币资金				短期借款			



(续)

资 产	行 次	期末余额	年初余额	负债和所有者权益 (或股东权益)	行 次	期末余额	年初余额
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			
预付账款				预收账款			
应收股利				应付职工薪酬			
应收利息				应交税费			
其他应收款				应付利息			
存货				应付股利			
1 年内到期的 非流动资产				其他应付款			
其他流动资产				1 年内到期的非 流动负债			
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：			
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			