

 世纪远程教育精品教材

· 经济与管理系列 ·



高级会计学

GAOJI KUAIJIXUE

(第二版)

主编 张志凤 谢瑞峰

 中国人民大学出版社

F230
498-2

013068212

21 世纪远程教育精品教材 · 经济与管理系列

高级会计学

(第二版)

主 编 张志凤 谢瑞峰
副主编 沈银莹 李 蕊
主 审 卢 静



北航

C1676158

中国人民大学出版社

· 北京 ·

F230

498-2

013068515

151 世纪远程教育精品教材·林林总总育路致远

“21 世纪远程教育精品教材”编委会

(以姓氏笔画为序)

丁兴富	尹伟中	任为民
李林曙	张爱文	陈 丽
郝成义	顾宗连	黄荣怀

中国人大出版社

· 北京 ·

总序

我们正处在教育史、尤其是高等教育史上的一个重大的转型期。在全球范围内，包括在我们中华大地，以校园课堂面授为特征的工业化社会的近代学校教育体制，正在向基于校园课堂面授的学校教育与基于信息通信技术的远程教育相互补充、相互整合的现代终身教育体制发展。一次性学校教育的理念已经被持续性终身学习的理念所替代。在高等教育领域，从1088年欧洲创立博洛尼亚（Bologna）大学以来，21世纪以前的各国高等教育基本是沿着精英教育的路线发展的，这也包括自19世纪末创办京师大学堂以来我国高等教育短短一百多年的发展史。然而，自20世纪下半叶起，尤其在迈进21世纪时，以多媒体计算机和互联网为主要标志的电子信息技术正在引发教育界的一场深刻的革命。高等教育正在从精英教育走向大众化、普及化教育，学校教育体系正在向终身教育体系和学习型社会转变。在我国，党的十六大明确了全面建设小康社会的目标之一就是构建学习型社会，即要构建由国民教育体系和终身教育体系共同组成的有中国特色的现代教育体系。

教育史上的这次革命性转型绝不仅仅是科学技术进步推动的。诚然，以电子信息通信技术为主要代表的现代科学技术的进步，为实现从校园课堂面授向开放远程学习、从近代学校教育体制向现代终身教育体系和学习型社会的转型提供了物质技术基础。但是，教育形态演变的深层次原因在于人类社会经济发展和社会生活变革的需求。恰在这次世纪之交，人类社会开始进入基于知识经济的信息社会。知识创新与传播及应用、人力资源开发与人才培养已经成为各国提高经济实力、综合国力和国际竞争力的关键和基础。而这些仅仅依靠传统学校校园面授教育体制是无法满足的。此外，国际社会面临的能源、环境与生态危机，气候异常，数字鸿沟与文明冲突，对物种多样性与文化多样性的威胁等多重全球挑战，也只有依靠世界各国进一步深化教育改革与创新，促进人与自然的和谐发展才能得到解决。正因为如此，我国党和政府提出了“科教兴国”、“可持续发展”、“西部大开发”、“缩小数字鸿沟”以及“人与自然和谐发展”的“科学发展观”等基本国策。其中，对教育作为经济建设的重要战略地位和基础性、全局性、前瞻性产业的确认，对高等教育对于知识创新与传播及应用、人力资源开发与人才培养的重大意义的关注，以及对发展现代教育技术、现代远程教育和教育信息化并进而推动国民教育体系现代化，构建终身教育体系

和学习型社会的决策更得到了教育界和全社会的共识。

在上述教育转型与变革时期,中国人民大学一直走在我国大学的前列。中国人民大学是一所以人文、社会科学和经济管理为主,兼有信息科学、环境科学等的综合性、研究型大学。长期以来,中国人民大学充分利用自身的教育资源优势,在办好全日制高等教育的同时,一直积极开展远程教育和继续教育。中国人民大学在我国首创函授高等教育。1952年,校长吴玉章和成仿吾创办函授教育的报告得到了刘少奇的批复,并于1953年率先招生授课,为新建的共和国培养了一大批急需的专门人才。在20世纪90年代末,中国人民大学成立了网络教育学院,成为我国首批现代远程教育试点高校之一。经过短短几年的探索和发展,中国人民大学网络教育学院创建的“网上人大”品牌,被远程教育界、媒体和社会誉为网络远程教育的“人大模式”,即“面向在职成人,利用网络学习资源和虚拟学习社区,支持分布式学习和协作学习的现代远程教育模式”。成立于1955年的中国人民大学出版社是新中国建立后最早成立的大学出版社之一,是教育部指定的全国高等学校文科教材出版中心。在过去的几年中,中国人民大学出版社与中国人民大学网络教育学院合作策划、创作、出版了国内第一套极富特色的“现代远程教育系列教材”。这些凝聚了中国人民大学、北京大学、北京师范大学等北京知名高校学者教授、教育技术专家、软件工程师、教学设计师和编辑们广博才智的精品课程系列教材,以印刷版、光盘版和网络版立体化教材的范式探索构建全新的远程学习优质教育资源,实现先进的教育教学理念与现代信息通信技术的有效结合。这些教材已经被国内其他高校和众多网络教育学院所选用。中国人民大学出版社基于“出教材学术精品,育人文社科英才”理念的努力探索及其初步成果已经得到了我国远程教育界的广泛认同,是值得肯定的。

2005年4月,我被邀请出席《中国远程教育》杂志与中国人民大学出版社联合主办的“远程教育教材的共建共享与一体化设计开发”研讨会并做主旨发言,会后受中国人民大学出版社的委托为“21世纪远程教育精品教材”撰写“总序”,这是我的荣幸。近几年来,我一直关注包括中国人民大学网络教育学院在内的我国高校现代远程教育试点工程。这次更有机会全面了解和近距离接触中国人民大学出版社推出的“21世纪远程教育精品教材”及其编创人员。我想将我在上述研讨会上发言的主旨做进一步的发挥,并概括为若干原则作为我对包括中国人民大学出版社、中国人民大学网络教育学院在内的我国网络远程教育优质教育资源建设的期待和展望:

- 21世纪远程教育精品教材的教学内容要更加适应大众化高等教育面对在职成人、定位在应用型人才培养上的需要。
- 21世纪远程教育精品教材的教学设计要更加适应地域分散、特征多样的远程学生自主学习的需要,培养适应学习型社会的终身学习者。
- 在我国网络教学环境渐趋完善之前,印刷教材及其配套教学光盘依然是远程教材的主体,是多种媒体教材的基础和纽带,其教学设计应该给予充分的重视。要在印刷教材的显要部位对课程教学目标和要求做明确、具体、可操作的陈述,要清晰地指导远程学生如何利用多种媒体教材进行自主学习和协作学习。
- 应组织相关人员对多种媒体的远程教材进行一体化设计和开发,要注重发挥多种媒体教材各自独特的教学功能,实现优势互补。要特别注重对学生学习活动、教学交互、学习评价及其反馈的设计和实现。

- 要将对多种媒体远程教材的创作纳入到对整个远程教育课程教学系统的一体化设计和开发中，以便使优质的教材资源在优化的教学系统、平台和环境中的有效的教学模式、学习策略和学习支助服务的支撑下，获得最佳的学习成效。
- 要充分发挥现代远程教育工程试点高校各自的学科资源优势，积极探索网络远程教育优质教材资源共建共享的机制和途径。

中华人民共和国教育部远程教育专家顾问
丁兴富

第二版前言

随着会计改革的不断深入，会计要素的确认、计量和报告也在发生变化。我们根据近年来颁布的《企业会计准则解释》等相关规定对本书进行了修订。

《高级会计学（第二版）》保持了第一版的结构体系，以《企业会计准则》和《企业会计准则解释》为依据，理论与实务相结合，侧重会计实务。修订的主要内容有：

1. 第一章修改了“分部报告”。
2. 第四章增加了“集团股份支付的处理”。
3. 第五章修改了所得税的部分内容。
4. 第七章修改了“售后租回交易的会计处理”。
5. 第十章增加了“反向购买的会计处理”、“不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资的处理”等内容；修改了“通过多次交易实现的企业合并”的会计处理。
6. 第十一章修改了“内部交易存货相关所得税会计的合并抵消处理”等内容。

由于时间和水平有限，书中错误和疏漏在所难免，恳请读者批评指正。

编者

2013年6月

第一版前言

财政部于2006年2月15日发布了包括1项基本准则和38项具体准则在内的企业会计准则，标志着我国与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。现行企业会计准则体系的建立，对提高会计人员的素质和会计工作水平具有长远的意义。

本书以现行企业会计准则和解释公告为指导，理论与实务相结合，侧重会计实务。在其内容的安排上，参考了注册会计师全国统一考试辅导教材《会计》的部分内容。其内容包括：(1) 分部报告与中期财务报告；(2) 资产减值；(3) 政府补助；(4) 股份支付；(5) 所得税；(6) 外币折算；(7) 租赁；(8) 会计政策、会计估计变更和差错更正；(9) 资产负债表日后事项；(10) 企业合并；(11) 合并财务报表。为便于学生掌握教材中的基本概念、基本方法和基本原理，每章后设有关键概念和思考题。本书作为会计学专业远程教育本科教材，对从事会计实务工作的人员也有参考价值。

本书由北京信息科技大学教师编写，具体分工如下：谢瑞峰编写第一、二章；张淑莉编写第三章；刘青编写第四章；沈银萱编写第五章；田淑英编写第六章；李蕊编写第七章；李慧思编写第八章；张志凤编写第九、十、十一章。全书由张志凤和谢瑞峰总纂，由北京信息科技大学卢静主审。

由于编者的学识和时间所限，书中错误和疏漏在所难免，恳请读者批评指正，以便我们进一步修正和完善。

编者

目 录

第一章 分部报告与中期财务报告	1
第一节 分部报告	1
第二节 中期财务报告	6
第二章 资产减值	13
第一节 资产减值概述	13
第二节 资产可收回金额的计量	15
第三节 资产减值损失的确认与计量	21
第四节 资产组的认定及减值处理	22
第五节 商誉减值测试与处理	29
第三章 政府补助	32
第一节 政府补助概述	32
第二节 政府补助的会计处理	34
第四章 股份支付	39
第一节 股份支付概述	39
第二节 股份支付的确认和计量	41
第五章 所得税	52
第一节 所得税会计概述	52
第二节 计税基础及暂时性差异	54
第三节 递延所得税负债及递延所得税资产的确认和计量	61
第四节 所得税费用的确认和计量	69
第六章 外币折算	74
第一节 外币交易的会计处理	74
第二节 外币财务报表折算	82
第七章 租赁	87
第一节 租赁概述	87

第二节 经营租赁	90
第三节 融资租赁	93
第四节 售后租回的会计处理	101
第八章 会计政策、会计估计变更和差错更正	106
第一节 会计政策、会计估计和前期差错概述	106
第二节 会计政策变更的会计处理及披露	113
第三节 会计估计变更的会计处理及披露	118
第四节 前期差错更正的会计处理及披露	119
第九章 资产负债表日后事项	123
第一节 资产负债表日后事项概述	123
第二节 资产负债表日后调整事项的会计处理	127
第三节 资产负债表日后非调整事项的处理	137
第十章 企业合并	139
第一节 企业合并概述	139
第二节 同一控制下企业合并的处理	144
第三节 非同一控制下企业合并的处理	157
第十一章 合并财务报表	178
第一节 合并财务报表概述	178
第二节 合并财务报表调整分录的编制	185
第三节 合并财务报表抵消分录的编制	189
第四节 母公司在报告期内增减子公司在合并财务报表中的反映	209
第五节 合并财务报表编制综合实例	210
参考文献	232

第一章

分部报告与中期财务报告

第一节

分部报告

一、分部报告概述

随着市场经济的发展和经济全球化的深入,企业的生产经营规模日益扩大,经营范围也逐步突破单一业务界限,成为从事多种产品生产经营活动或从事多种业务经营活动的综合经营体。同时,经营的地域范围也日益扩大,有的企业分别在国内不同地区甚至在境外设立分公司或子公司。在这种情况下,反映不同经营分部的信息越来越普遍地受到会计信息使用者的重视。《企业会计准则第35号——分部报告》和《企业会计准则解释第3号》相关规定主要规范了企业分部报告的编制方法和应披露的信息,有助于保证会计信息的充分披露,满足会计信息使用者的决策需要。

二、经营分部的认定

经营分部是指企业内同时满足下列条件的组成部分:(1)该组成部分能够在日常活动中产生收入、发生费用;(2)企业管理层能够定期评价该组成部分的经营成果,以决定向其配置资源、评价其业绩;(3)企业能够取得该组成部分的财务状况、经营成果和现金流量等有关会计信息。

企业应当以内部组织结构、管理要求、内部报告制度为依据确定经营分部。经济特征

不相似的经营分部,应当分别确定为不同的经营分部。在实务中,并非所有的经营分部都作为独立的经营分部来考虑。具有相似经济特征的两个或多个经营分部同时满足下述条件时,可以合并为一个经营分部。

(一) 各单项产品或劳务的性质相同或相似

各单项产品或劳务的性质,包括产品或劳务的规格、型号、最终用途等。通常情况下,生产的产品和提供的劳务的性质相同或相似的分部,其风险、报酬率及成长率可能较为接近,一般可以将其划分为同一经营分部。而对于生产或提供性质完全不同的产品或劳务的分部,则不能将其划分为同一经营分部。例如,某企业的生产经营范围包括机械制造、旅游服务、交通运输、批发零售等,在确定经营分部时,必须分别将其经营范围作为不同的经营分部处理,而不能将机械制造与旅游服务作为一个经营分部处理。

(二) 生产过程的性质相同或相似

生产过程的性质包括采用劳动密集或资本密集方式组织生产、使用相同或者相似设备和原材料、采用委托生产或加工方式等。对于生产过程的性质相同或相似的部门,可以将其划分为一个经营分部,如按资本密集型和劳动密集型划分经营部门。对于资本密集型的部门而言,其占用的设备较为先进,占用的固定资产较多,相应所负担的折旧费也较多,其经营成本受资产折旧费用影响较大,受技术进步因素的影响也较大;而对于劳动密集型部门而言,其使用的劳动力较多,相对而言,劳动力的成本较高,即受人工费用的影响较大,其经营成果受人工成本的影响很大。

(三) 产品或劳务的客户类型相同或相似

产品或劳务的客户类型包括大宗客户、零散客户等。对于购买产品或接受劳务的同一类型的客户,如果其销售条件基本相同,如相同或相似的销售价格、销售折扣,相同或相似的售后服务,那么就意味着具有相同或相似的风险和报酬,而不同的客户,其销售条件不尽相同,由此可能导致具有不同的风险和报酬。

(四) 销售产品或提供劳务的方式相同或相似

销售产品或提供劳务的方式包括批发、零售、自产自销、委托销售、承包等。企业销售产品或提供劳务的方式不同,其承受的风险和获得的报酬也不相同。比如,在赊销方式下,可以扩大销售规模,但发生的收账费用较高,并且发生应收账款坏账的风险也很大;而在现销方式下,不存在应收账款的坏账问题,不会发生收账费用,但销售规模的扩大有限。

(五) 生产产品或提供劳务受法律、行政法规的影响相同或相似

生产产品或提供劳务受法律、行政法规的影响包括经营范围或交易定价限制等。企业生产产品或提供劳务总是处于一定的经济法律环境之中,其所处的环境必然对其经营活动产生影响。对在不同法律环境下生产的产品或提供的劳务进行分类,进而向会计信息使用者提供不同法律环境下生产产品或提供劳务的信息,有利于会计信息使用者对企业未来的发展作出判断和预测。对相同或相似法律环境下的产品生产或劳务提供进行归类,以提供经营活动所生成的信息,同样有利于明晰地反映该类产品生产和劳务提供的会计信息。比如,商业银行、保险公司等金融企业易受特别的、严格的政策监管,在考虑该类企业确定分部产品和劳务是否相关时,应当考虑所受监管政策的影响。

但是,企业在具体确定经营分部时,特定的分部不大可能同时符合上述列明的全部因



素。通常情况下，经营分部应当在包含了上述所列明的大部分因素时予以确定。

■ 三、报告分部的确定

(一) 重要性标准的判断

企业应当以经营分部为基础确定报告分部。经营分部满足下述条件之一的，应当确定为报告分部。

1. 该分部的收入占所有分部收入合计的10%或者以上

分部收入是指可归属于分部的对外交易收入和对其他分部交易收入。分部收入主要由可归属于经营分部的对外交易收入构成，通常为营业收入。可归属于经营分部的收入来源于两个渠道：一是可以直接归属于经营分部的收入，即直接由经营分部的业务交易而产生；二是可以间接归属于经营分部的收入，即将企业交易产生的收入在相关经营分部之间进行分配，按属于某经营分部的收入金额确认的分部收入。

分部收入通常不包括下列项目：(1) 利息收入（包括因预付或借给其他分部款项而确认的利息收入）和股利收入（采用成本法核算的长期股权投资取得的股利收入），但分部的日常活动是金融性质的除外。(2) 营业外收入，如处置固定资产净收益、出售无形资产净收益、罚没收益等。(3) 处置投资产生的净收益，但分部的日常活动是金融性质的除外。(4) 采用权益法核算的长期股权投资确认的投资收益，但分部的日常活动是金融性质的除外。

2. 该分部的利润（亏损）的绝对额占所有盈利分部利润合计额或者所有亏损分部亏损合计额的绝对额较大者的10%或者以上

分部利润（亏损）是指分部收入减去分部费用后的余额。不属于分部收入和分部费用的项目，在计算分部利润（亏损）时不作为考虑的因素。

分部费用是指可归属于分部的对外交易费用和对其他分部的交易费用。分部费用主要由可归属于经营分部的对外交易费用构成，通常包括营业成本、营业税金及附加、销售费用等。与分部收入的确认相同，归属于经营分部的费用也来源于两个渠道：一是可以直接归属于经营分部的费用，即直接由经营分部的业务交易而产生；二是可以间接归属于经营分部的费用，即将企业交易发生的费用在相关分部之间进行分配，按属于某经营分部的费用金额确认的分部费用。

分部费用通常不包括下列项目：(1) 利息费用（包括因预收或向其他分部借款而确认的利息费用），如发行债券等，但分部的日常活动是金融性质的除外。(2) 营业外支出，如处置固定资产净损失、处置无形资产发生的净损失等。(3) 处置投资发生的净损失，但分部的日常活动是金融性质的除外。(4) 采用权益法核算的长期股权投资的投资损失，但分部的日常活动是金融性质的除外。(5) 与企业整体相关的管理费用和其他费用。

3. 该分部的资产占所有分部资产合计额的10%或者以上

分部资产是指经营分部日常活动中使用的可归属于该经营分部的资产，不包括递延所得税资产。如果与两个或多个经营分部拥有共用资产，共相关的收入和费用也应分配给这些经营分部。共用资产的折旧费或摊销费在计量分部经营成果时被扣减的，该资产应包括在分部资产中。企业在计量分部资产时，应当按照分部资产的账面价值进行计量，即按照扣除相关累计折旧或摊销额以及累计减值准备后的金额计量。

通常情况下,分部资产与分部利润(亏损)、分部费用等之间存在一定的对应关系,即:(1)如果分部利润(亏损)包括利息或股利收入,分部资产中就应当包括相关的应收账款、贷款、投资或其他金融资产。(2)如果分部费用包括某项固定资产的折旧费用,分部资产中就应当包括该项固定资产。(3)如果分部费用包括某项无形资产或商誉的摊销额或减值额,分部资产中就应当包括该无形资产或商誉。

(二) 低于 10% 重要性标准的选择

经营分部未满足上述 10% 的重要性标准的,可以按照以下规定确定报告分部:

(1) 企业管理层如果认为披露该经营分部信息对会计信息使用者有用,那么可以将其确定为报告分部。在这种情况下,无论该经营分部是否满足 10% 的重要性标准,企业都可以直接将其指定为报告分部。

(2) 将该经营分部与一个或一个以上的具有相似经济特征、满足经营分部合并条件的其他经营分部合并,作为一个报告分部。对经营分部 10% 的重要性测试可能会导致企业拥有大量未满足 10% 但处于数量临界线的经营分部,在这种情况下,如果企业没有直接将这些经营分部指定为报告分部,可以将具有相似经济特征、满足经营分部合并条件的一个以上的经营分部合并成一个报告分部。

(3) 不将该经营分部直接指定为报告分部,也不将该经营分部的信息与其他未作为报告分部的信息与其他组成部分的信息合并,而作为其他项目单独披露。

(三) 报告分部 75% 的标准

企业的经营分部达到规定的 10% 重要性标准认定为报告分部后,确定为报告分部的各经营分部的对外交易收入合计额占合并总收入或企业总收入的比重应当达到 75%。如果未达到 75% 的标准,企业必须增加报告分部的数量,将其他未作为报告分部的经营分部纳入报告分部的范围,直到该比重达到 75%。此时,其他未作为报告分部的经营分部很可能未满足前述规定的 10% 的重要性标准,但为了使报告分部的对外交易收入合计额占合并总收入或企业总收入的比重达到 75% 的比例要求,应当将其确定为报告分部。

(四) 报告分部的数量

根据前述的确定报告分部的原则,企业确定的报告分部数量可能超过 10 个,此时,企业提供的分部信息可能变得非常烦琐,不利于会计信息使用者的理解和使用。因此,报告分部的数量通常不应当超过 10 个。如果报告分部的数量超过 10 个,企业应当考虑将具有相似经济特征、满足经营分部合并条件的报告分部进行合并,以使合并后的报告分部数量不超过 10 个。

(五) 为提供可比信息报告分部的确定

企业在确定报告分部时,除应当遵循相应的确定标准以外,还应当考虑不同会计期间分部信息的可比性和一致性。对于某一经营分部,在上期可能满足报告分部的确定条件从而确定为报告分部,但本期可能并不满足报告分部的确定条件。此时,如果企业认为该分部仍然重要,单独披露该分部的信息能够有助于会计信息使用者了解企业的整体情况,则无须考虑该经营分部确定为报告分部的条件,仍应当将该经营分部确定为本期的报告分部。

对于某一经营分部,在本期可能满足报告分部的确定条件而确定为报告分部,但上期可能并不满足报告分部的确定条件而未确定为报告分部。此时,出于比较目的,以前会

计期间的分部信息应当予以重述,以将该经营分部反映为一个报告分部,即使其不满足确定为报告分部的条件也是如此。如果重述所需要的信息无法获得,或者不符合成本效益原则,则不需要重述以前会计期间的分部信息。不论是否对以前期间相应的报告分部信息进行重述,企业均应当在报表附注中披露这一事实。

■ 四、分部信息的披露

企业披露的分部信息,应当有助于会计信息使用者评价企业所从事经营活动的性质和对财务的影响,以及经营所处的经济环境。企业应当以对外提供的财务报表为基础披露分部信息;对外提供合并财务报表的企业,应当以合并财务报表为基础披露分部信息。

(一) 描述性信息

1. 确定报告分部考虑的因素

确定报告分部考虑的因素通常包括企业管理层是否按照产品和服务、地理区域、监管环境差异或综合各种因素进行组织管理。

2. 报告分部产品和劳务的类型

(二) 每一报告分部的利润(亏损)总额相关信息

每一报告分部的利润(亏损)总额信息包括利润(亏损)总额组成项目的信息。企业管理层在计量报告分部利润(亏损)时运用了下列数据,或者未运用下列数据但定期提供给管理层的,应当在附注中披露:(1) 对外交易收入和分部间交易收入。(2) 利息收入和利息费用。报告分部的日常活动是金融性质的除外;报告分部的日常活动是金融性质的,可以仅披露利息收入减去利息费用后的净额,同时披露这一处理方法。(3) 折旧费用和摊销费用,以及其他重大的非现金项目。(4) 采用权益法核算的长期股权投资确认的投资收益。(5) 所得税费用或所得税收益。(6) 其他重大的收益或费用项目。

(三) 每一报告分部的资产总额、负债总额信息

每一报告分部的资产总额、负债总额信息包括资产总额组成项目的信息,以及与资产、负债计量相关的会计政策。企业管理层在计量报告分部资产时运用了下列数据,或者未运用下列数据但定期提供给管理层的,应当在附注中披露:(1) 采用权益法核算的长期股权投资金额。(2) 非流动资产(不包括金融资产、独立账户资产、递延所得税资产)金额。

(四) 报告分部信息与企业信息总额的衔接

企业披露的分部信息应当与合并财务报表或企业财务报表中的总额信息相衔接,即:(1) 报告分部收入总额应当与企业收入总额相衔接。(2) 报告分部利润(亏损)总额应当与企业利润(亏损)总额相衔接。(3) 报告分部资产总额应当与企业资产总额相衔接。(4) 报告分部负债总额应当与企业负债总额相衔接。

(五) 报告分部的比较信息

企业在披露分部信息时,为了可比性,应当提供前期的比较数据。对于某一经营分部,如果本期满足报告分部的确定条件确定为报告分部,即使前期没有满足报告分部的确定条件未确定为报告分部,也应当提供前期的比较数据。但是,重述信息不切实可行的除外。

企业内部组织结构改变导致报告分部组成发生变化的,应当提供前期比较数据。但

是,提供比较数据不切实可行的除外。企业未提供前期比较数据的,应当在报告分部组成发生变化的当年,同时披露以新的报告分部和旧的报告分部为基础编制的分部信息。应注意,不论企业是否提供前期比较数据,均应披露这一事实。

(六) 未作为报告分部信息组成部分进行披露的内容

除已经作为报告分部信息组成部分的披露内容外,企业还应当披露下列信息:

(1) 每一产品和劳务或每一类似产品和劳务的对外交易收入。但是,披露相关信息不切实可行的除外。企业披露相关信息不切实可行的,应当披露这一事实。企业披露的每一产品和劳务或每一类似产品和劳务的对外交易收入金额,应当以编制企业财务报表的信息为基础。

(2) 企业取得的来自于本国的对外交易收入总额,以及企业从其他国家或地区取得的对外交易或收入总额。但是,披露信息不切实可行的除外。企业披露相关信息不切实可行的,应当披露这一事实。如果企业从某个国家或地区取得的对外交易收入金额很重要,应当单独予以披露。

(3) 企业取得的位于本国的非流动资产(不包括金融资产、独立账户资产、递延所得税资产)总额,以及企业从其他国家或地区取得的非流动资产(不包括金融资产、独立账户资产、递延所得税资产)总额。但是,披露相关信息不切实可行的除外。企业披露相关信息不切实可行的,应当披露这一事实。如果企业从某个国家或地区取得的非流动资产金额很重要,应当单独予以披露。

(4) 企业对主要客户的依赖程度。企业与某一外部客户的交易收入占合并总收入或企业总收入的10%及以上,应当披露这一事实,并披露来自该外部客户的总收入和相关报告分部的特征。企业不需要披露主要客户的身份,每一报告分部也不需要披露来自该客户的收入。

第二节

中期财务报告

一、中期财务报告概述

随着经济全球一体化和我国社会主义市场经济的发展,市场竞争日趋激烈,市场信息瞬息万变,企业日常经营活动的波动和外部经营环境的变化频率不断加强,投资者、债权人等对公开披露的财务报告信息的及时性和相关性提出了更高的要求。《企业会计准则第32号——中期财务报告》规范了中期财务报告的编制及应当遵循的确认与计量原则。

中期财务报告是指以中期为基础编制的财务报告。“中期”是指短于一个完整的会计年度(自公历1月1日起至12月31日止)的报告期间,它可以是一个月、一个季度或者半年,也可以是其他短于一个会计年度的期间,如1月1日至9月30日的期间等。因此,中期财务报告包括月度财务报告、季度财务报告、半年度财务报告,也包括年初至本中期