

注册会计师 教材精讲班 会计

第二十三章 财务报告

【考情分析】

本章介绍的内容涉及到《企业会计准则第 30 号—财务报表列报》、《企业会计准则第 31 号—现金流量表》、《企业会计准则第 32 号—中期财务报告》、《企业会计准则第 35 号—分部报告》、《企业会计准则第 36 号—关联方披露》的内容，本章属于重点章节，考试为客观题，近三年平均分在 4-6 分，比较重要。

【本章内容】

阐述 7 个知识点：

1. 财务报告的编制原则
2. 资产负债表
3. 利润表
4. 现金流量表
5. 所有者权益变动表
6. 财务报表附注
7. 分部报告、中期财务报告、关联方披露

2022 年：

- (1) 增加“与租赁相关的情形划分为经营活动现金流出的”相关表述；
- (2) 增加“与租赁相关的情形划分为筹资活动现金流出的”相关表述。

【知识点 1】财务报告的编制原则

1. 财务报表列报的基本原则

(1) 依据各项会计准则确认和计量的结果编制财务报表。企业只有遵循了企业会计准则的所有规定才可以称为遵循了企业会计准则。

(2) 列报基础：持续经营。企业管理层应当利用所有可获得信息来评价企业自资产负债表日起至少 12 个月的持续经营能力。

(3) 权责发生制：除现金流量表按照收付实现制编制外，企业应当按照权责发生制编制财务报表。

(4) 列报的一致性：财务报表项目名称、分类、排列顺序等，应当在各个会计期间保持一致，不得随意变更。

(5) 依据重要性原则单独或汇总列报项目：重要性，是指在合理预期下，财务报表某项目的省略或错报会影响使用者据此作出经济决策的，该项目具有重要性。对各项目重要性的判断标准一经确定，不得随意变更。

2. 比较信息的列报：当期财务报表的列报，至少应当提供所有列报项目上一个可比会计期间的比较数据，以及与理解当期财务报表相关的说明。财务报表的列报项目发生变更的，应当至少对可比期间的数据按照当期的列报要求进行调整。

3. 财务报表中的项目应当以总额列报，资产项目和负债项目的金额、收入项目和费用项目的金额、直接计入当期利润的利得项目和损失项目的金额不得相互抵销，也就是不得以净额列报，但其他会计准则另有规定的除外。

以下三种不属于抵销，可以以净额列示：

(1) 一组类似交易形成的利得和损失以净额列示的，不属于抵销。例如，汇兑损益应当以净额列报，为交易目的而持有的金融工具形成的利得和损失应当以净额列报。但是，如果相关的利得和损失具有重要性，则应当单独列报。

(2) 资产或负债项目按扣除备抵项目后的净额列示，不属于抵销。例如，资产计提的减值准备，实质上意味着资产的价值确实发生了减损，这样才反映了资产的真实价值。

(3) 非日常活动产生的利得和损失，以同一交易形成的收益扣减相关费用后的净额列示更能反映交易实质的，不属于抵销。

【例题 23-1·多选题】关于财务报表项目金额间的相互抵销，下列说法中正确有（ ）。

- A. 汇兑损益应当以净额列报，不属于抵销
- B. 资产扣减计提的减值准备后以净额列报，不属于抵销
- C. 非流动资产处置形成的利得或损失，应当按处置收入扣除该资产的账面金额和相关销售费用后的净额列报，不属于抵销
- D. 为交易目的而持有的金融工具形成的利得和损失应当以净额列报，不属于抵销

【答案】 ABCD

【知识点 2】资产负债表

1. 资产和负债按流动性列报

流动性应当根据列报项目给企业带来未来经济利益的流出或流入的时间来确定。企业应当先列报流动性强的资产或负债，再列报流动性弱的资产或负债。

从资产负债表日起，预计一年或一个正常营业周期内，带来未来经济利益流出或流入的，应当划分为流动资产或流动负债，否则划分为非流动资产或非流动负债。对于流动性的划分，应当反映资产负债表日的合同安排，也就是只考虑资产负债表日已经存在的状况，不考虑资产负债表日后期间发生的状况，日后事项与资产负债表日判断流动性无关。

A. 资产满足下列条件之一的，应当归类为流动资产

(1) 预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用。

因生产周期较长等导致正常营业周期长于一年的，尽管相关资产往往超过一年才变现、出售或耗用，仍应当划分为流动资产。变现，主要指流动资产变为现金。

(2) 主要为交易目的而持有（如交易性金融资产），但是预期持有超过资产负债表日起 12 个月的衍生工具应当划分为非流动资产或非流动负债。

(3) 预计在资产负债表日起 12 个月内（含）变现的资产。如预计 12 个月内出售的非流动资产，持有待售资产等；

(4) 自资产负债表日起一年内，交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。

B. 负债满足下列条件之一的，应当归类为流动负债：

(1) 预计在一个正常营业周期中清偿。

有些经营性负债项目，比如应付账款、应付职工薪酬等，属于正常营运资金的一部分，即使在资产负债表日后一年以上才清偿的，也划分为流动负债；比如，甲公司预计未来 3 年内支付的应付职工薪酬，应当划分为流动负债。

(2) 主要为交易目的而持有。

有些金融负债，比如可转换债券，如果负债的对手方可以选择转换时间的，从资产负债表日时点来看，只要到期时间在资产负债表日后非一年以上，发行方应当按照流动负债列报，因为对手拥有的权利与发行方无关。

(3) 自资产负债表日起一年内到期应予以清偿。如一年内到期的非流动负债、持有待售负债等；

(4) 企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后一年以上的负债；

C. 企业按照税法规定应缴纳的企业所得税、增值税等税费，借方余额应当根据其流动性，在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示；贷方余额应当根据其流动性，在资产负债表中的“应交税费”项目或“其他非流动负债”项目列示。

D. 对于一般企业（比如工商企业）而言，通常在明显可识别的营业周期内销售产品或提供服务，有助于反映本营业周期内预期能实现的资产和应偿还的负债。