

税务师

财务与会计

教材精讲班

第十八章 财务报告

本章考情分析

本章不太重要，考试4分左右，考试题型为单项选择题和多项选择题。

重点内容

资产负债表和利润表的编制方法

2022年教材变化

1. 新增“属于现金等价物的四个条件”的相关表述；
2. 将2021年教材第十八章“第六节 企业破产清算财务报表的列报”移至2022年教材的第十九章第二节进行讲解，属于结构性调整，不属于实质性变化。

第一节 资产负债表

一、资产负债表格式和内容

1. 资产负债表是反映企业在某一特定日期财务状况的会计报表。
2. 是根据“资产=负债+所有者权益（股东权益）”这一会计基本等式，按照一定的分类标准和顺序，把企业在一定日期的资产、负债和所有者权益各项目予以适当排列编制而成的。
3. 资产负债表是企业的基本会计报表之一。

二、资产负债表的编制

（一）“期末余额”栏的填列方法

资产负债表内“期末余额”栏内各项数字，一般应根据资产、负债和所有者权益类科目的期末余额填列

【提示】区分报表项目和会计科目的不同：记账用会计科目，编制报表用报表项目，是两套思路，编制财务报表必须遵守《财务报表列报准则》中关于列报项目的规定，因为对外报告的会计信息更强调可比性。

方法	适用项目
1. 直接根据总账科目的余额填列	“其他权益工具投资”“递延所得税资产”“长期待摊费用”“短期借款”“交易性金融负债”“应付票据”“持有待售负债”“租赁负债”“递延收益”“递延所得税负债”“实收资本（或股本）”“其他权益工具”“库存股”“资本公积”“其他综合收益”“专项储备”“盈余公积”等项目 【要点提示】有些项目应根据几个总账科目的余额合计数填列 (1) 表项目“货币资金”=总账科目（“库存现金”+“银行存款”+“其他货币资金”） (2) 表项目“其他应付款”=总账科目“应付利息”+“应付股利”+“其他应付款”
2. 根据明细账科目的余额计算填列	(1) “开发支出”项目=“研发支出”科目中所属的“资本化支出”明细科目期末余额填列 (2) “应付账款”项目=“应付账款”和“预付账款”科目明细科目的期末贷方余额合计数 (3) “预收款项”项目=“预收账款”和“应收账款”科目明细科目的期末贷方余额合计数 (4) “应交税费”项目，应根据“应交税费”科目的明细科目期末余额分析填列 (5) “一年内到期的非流动资产”“一年内到期的非流动负债”项目，应根据有关非流动资产或负债项目的明细科目余额分析填列 (6) “应付职工薪酬”项目，应根据“应付职工薪酬”科目的明细科目期末余额分析填列 (7) “应收账款融资”项目，应根据“应收票据”“应收账款”科目的明细科目期末余额分析填列（21补充） (8) “交易性金融资产”“其他债权投资”“预计负债”项目，应根据相应明细科目期末余额分析填列（21补充）

	<p>(9)“未分配利润”项目,应根据“利润分配”科目中所属的“未分配利润”明细科目期末余额填列</p> <p>(10)“递延收益”项目中摊销期限只剩一年或不足一年的,或预计在一年内(含一年)进行摊销的部分,不得归类为流动负债,仍在该项目中填列,不转入“一年内到期的非流动负债”(21补充)</p>
3. 根据总账科目和明细科目的余额分析计算填列(21年调整)	<p>(1)“长期借款”、“应付债券”(21补充)项目=“长期借款”、“应付债券”总账科目余额-“长期借款”、“应付债券”科目所属的明细科目中将在资产负债表日起1年内到期、且企业不能自主地将清偿义务展期的部分后的金额</p> <p>(2)“其他非流动负债”项目=有关科目的期末余额-将于1年内(含1年)到期偿还金额</p>
4. 根据有关科目余额减去其备抵科目余额后的净额填列(21变动)	<p>(1)“持有待售资产”“长期股权投资”“商誉”项目=相关科目的期末余额填列-相应的减值准备;</p> <p>(2)“在建工程”=“在建工程”科目的期末余额+“工程物资”科目的期末余额-“在建工程减值准备”科目的期末余额-“工程物资减值准备”科目的期末余额</p> <p>(3)“固定资产”=“固定资产”科目的期末余额+“固定资产清理”科目的期末余额-“累计折旧”科目的期末余额-“固定资产减值准备”科目的期末余额</p> <p>(4)“无形资产”“投资性房地产”“生产性生物资产”“油气资产”项目=相关科目的期末余额-相关的累计折旧(或摊销、折耗)-已计提相应的减值准备</p> <p>【要点提示】①折旧(或摊销、折耗)年限(或期限)只剩1年或不足1年的,或者预计在1年内(含1年)进行折旧(或摊销、折耗)的部分,仍在相关项目中列示,不转入“一年内到期的非流动资产”项目;②采用公允价值计量的上述资产,应根据相关科目的期末余额填列</p> <p>(5)“长期应收款”项目 =“长期应收款”科目的期末余额-“未实现融资收益”科目所属相关明细科目期末余额-“坏账准备”科目所属相关明细科目期末余额</p> <p>(6)“长期应付款”项目 =“长期应付款”科目的期末余额+“专项应付款”科目的期末余额-相应的“未确认融资费用”科目期末余额</p> <p>(7)“使用权资产”项目 =“使用权资产”科目的期末余额-“使用权资产累计折旧”科目期末余额-“使用权资产减值准备”科目期末余额</p>
5. 综合运用上述填列方法分析填列(21年调整)	<p>(1)“应收票据”“应收账款”项目=相关科目的期末余额-“坏账准备”科目中有关坏账准备期末余额</p> <p>(2)“其他应收款”项目=“其他应收款”+“应收利息”+“应收股利”科目的期末余额-“坏账准备”科目期末余额</p> <p>(3)“预付款项”项目=“预付账款”+“应付账款”科目所属各明细科目的期末借方余额合数-“坏账准备”科目中有关预付款项计提的坏账准备期末余额</p> <p>(4)“债权投资”项目=“债权投资”相关明细科目的期末余额-“债权投资减值准备”科目中相关减值准备的期末余额</p> <p>【要点提示】①一年内到期的长期债权投资在“一年内到期的非流动资产”填列;②以摊余成本计量的一年内到期的债权投资在“其他流动资产”填列</p> <p>(5)“合同资产”和“合同负债”项目,应根据“合同资产”科目和“合同负债”科目的明细科目期末余额分析填列</p> <p>【要点提示】同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示:①净额为借方余额的,应当根据其流动性在“合同资产”或“其他非流动资产”项目中填列,已计提减值准备的,还应减去“合同资产减值准备”科目中相应的期末余额后的金额填列;②净额为贷方余额的,应当根据其流动性在“合同负债”或“其他非流动负债”项目中填列</p>

5. 综合运用上述填列方法分析填列(21年调整)	<p>(6)“存货”项目=“材料采购”科目期末余额+“原材料”科目期末余额+“发出商品”科目期末余额+“库存商品”科目期末余额+“周转材料”科目期末余额+“委托加工物资”科目期末余额+“生产成本”科目期末余额+“受托代销商品”科目期末余额+“合同履行成本”科目的明细科目中初始确认时摊销期限不超过1年或1个正常营业周期的期末余额-“受托代销商品款”科目期末余额-“存货跌价准备”科目期末余额-“合同履行成本减值准备”科目中相应的期末余额</p> <p>(7)“其他非流动资产”项目=有关科目的期末余额-将于1年内(含1年)收回金额+“合同取得成本”科目和“合同履行成本”科目的明细科目中初始确认时摊销期限在1年或1个正常营业周期以上的期末余额-“合同取得成本减值准备”科目期末余额-“合同履行成本减值准备”科目期末余额</p>
--------------------------	---

(二)“上年年末余额”栏的填列方法

1. 资产负债表“上年年末余额”栏内各项数字,应根据上年年末资产负债表“期末余额”栏内所列数字填列。
2. 如果上年度资产负债表规定的各个项目的名称和内容同本年度不一致,应对上年年末资产负债表各项目的名称和数字按照本年度的规定进行调整,填入本表“上年年末余额”栏内。

【单选题·2019年】同一合同下的合同资产和合同负债的填列期末同一合同下的合同资产净额大于合同负债净额的差额,如超过一年或一个正常营业周期结转的,在资产负债表中列报为()项目。

- A. 合同资产 B. 其他非流动资产 C. 合同负债 D. 其他流动资产

【答案】B

【解析】同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示,净额为借方余额的,应当根据其流动性在“合同资产”或“其他非流动资产”(超过一年或一个正常营业周期结转)项目中填列,净额为贷方余额的,应当根据其流动性在“合同负债”或“其他非流动负债”(超过一年或一个正常营业周期结转)项目中填列,选项B正确。

第二节 利润表

一、利润表的格式和内容

1. 定义

利润表是反映企业在一定会计期间的经营成果的会计报表。

2. 利润表的列报必须充分反映企业经营业绩的主要来源和构成,有助于使用者判断净利润的质量及其风险,有助于使用者预测净利润的持续性,从而作出正确的决策。

3. 比较普遍的利润表的结构有①单步式;②多步式两种。我国一般采用多步式利润表格。

二、利润表的内容及计算公式

项目	构成	填列方法
1. 营业收入	营业收入=主营业务收入+其他业务收入	发生额分析计算填列
2. 营业利润	营业利润=营业收入-营业成本(主营业务成本+其他业务成本)-税金及附加-销售费用-管理费用-研发费用-财务费用+其他收益+投资收益(-投资损失)+净敞口套期收益(-净敞口套期损失)+公允价值变动收益(-公允价值变动损失)-资产减值损失-信用减值损失+资产处置收益(-资产处置损失)	各构成项目按发生额分析填列,本项目为计算余额填列
3. 利润总额	利润总额=营业利润+营业外收入-营业外支出	
4. 净利润	净利润=利润总额-所得税费用 【要点提示】 包括持续经营净利润和终止经营净利润	构成项目按发生额填列,本项目为计算余额填列
5. 其他综合收益的税后净额	反映企业根据企业会计准则规定未在损益中确认的各项利得和损失扣除所得税影响后的净额	本项目为计算余额填列
6. 综合收益总额	综合收益总额=净利润+其他综合收益扣除所得税影响后的净额	
7. 每股收益	包括基本每股收益和稀释每股收益两项指标	

【多选题·2019年】影响营业利润的因素

下列各项中，影响企业当期营业利润的有（ ）。

- A. 与企业日常活动无关的政府补助
- B. 在建工程计提减值准备
- C. 固定资产报废净损失
- D. 出售原材料取得收入
- E. 资产处置收益

【答案】 BDE

【解析】 选项 A，与企业日常活动无关的政府补助计入营业外收入，不影响当期营业利润；选项 C，固定资产报废净损失计入营业外支出，不影响当期营业利润。

第三节 现金流量表

一、现金流量表

1. 含义

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的流入和流出的会计报表。现金流量表反映企业在一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出的信息，表明企业获得现金和现金等价物的能力。

2. 作用

(1) 为企业会计报表使用者提供企业一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出的信息，以便于报表使用者了解和评价企业获取现金和现金等价物的能力，并据以预测企业未来现金流量；

(2) 能够说明企业一定期间内现金流入和流出的原因，企业的偿债能力和支付股利的能力；

(3) 能够用以分析企业未来获取现金的能力，分析企业投资和理财活动对经营成果和财务状况的影响，有助于对企业的整体财务状况作出客观评价。

【2022 新增】判断一项投资是否属于现金等价物的四个条件：

期限短

流动性强

易于转化为已知金额的现金

价值变动风险很小

3. 编制基础是收付实现制

(1) 现金，是指企业库存现金以及可以随时用于支付的存款。不能随时用于支付的存款不属于现金。

包括：库存现金、银行存款、其他货币资金

(2) 现金等价物，指企业持有的期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金、价值变动风险较小的投资。其中“期限短”一般是指从购买日起 3 个月内到期。

【提示 1】 现金等价物通常包括 3 个月内到期的短期债券投资。

【提示 2】 权益性投资变现的金额通常不确定，因而一般不属于现金等价物。

【提示 3】 企业应当根据具体情况，确定现金等价物的范围，一经确定不得随意变更，如改变划分标准，应视为会计政策的变更。企业确定现金等价物的原则及其变更，应在会计报表附注中披露。

二、现金流量的分类

类型	定义	举例
经营活动产生的现金流量	企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项	1. 工商企业而言，主要包括销售商品、提供劳务、购买商品、接受劳务、支付税费等 2. 商业银行而言，主要包括吸收存款、发放贷款、同业存放、同业拆借等 3. 保险公司而言，主要包括原保险业务和再保险业务等 4. 证券公司而言，主要包括自营证券、代理承销证券、代理兑付证券、代理买卖证券等

投资活动产生的现金流量	企业长期资产的购建和不包括在现金等价物范围内的投资及其处置活动	包括实物资产投资，也包括非实物资产投资
筹资活动产生的现金流量	导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动	收到实收资本（股本）、资本溢价（股本溢价）、向银行借款、发行债券以及偿还债务等

【要点提示 1】对于自然灾害损失和保险赔款：

- (1) 如果能够确定属于流动资产损失，应当列入经营活动产生的现金流量；
- (2) 属于固定资产损失，应当列入投资活动产生的现金流量
- (3) 如果不能确定，则可以列入经营活动产生的现金流量

【要点提示 2】捐赠收入和支出，可以列入经营活动

【要点提示 3】如果特殊项目的现金流量金额不大，则可以列入现金流量类别下的“其他”项目，不单列项目

【单选题·2019 年】经济业务对现金流量的影响，下列业务发生后将引起现金及现金等价物总额变动的是（ ）。

- A. 用银行存款清偿债务 B. 用银行存款购买 1 个月到期的债券
C. 赊购固定资产 D. 用库存商品抵偿债务

【答案】A

【解析】现金及现金等价物包括：库存现金、银行存款、三个月内到期的债券投资，用银行存款购买 1 个月到期的债券属于现金及现金等价物的一增一减，赊购固定资产、用库存商品抵偿债务不影响现金及现金等价物，则选项 B、C 和 D 均不引起现金及现金等价物总额的变动。

第四节所有者权益变动表

一、所有者权益变动表含义及内容

1. 所有者权益变动表是指反映构成所有者权益各组成部分当期增减变动情况的报表。
2. 所有者权益变动表应当全面反映一定时期所有者权益变动的情况，不仅包括所有者权益总量的增减变动，还包括所有者权益增减变动的重要结构性信息，特别是要反映直接计入所有者权益的利得和损失，让报表使用者准确理解所有者权益增减变动的根源。

【注】按照所有者权益各组成部分（包括实收资本、其他权益工具、资本公积、其他综合收益、盈余公积、未分配利润和库存股）及其总额列示交易或事项对所有者权益的影响。

二、所有者权益变动表的编制方法

1. 上年金额栏的填列方法

应根据上年度所有者权益变动表“本年金额”栏内所列数字填列。

如果上年度所有者权益变动表规定的各个项目的名称和内容同本年度不相一致，应对上年度所有者权益变动表各个项目的名称和数字按本年度的规定进行调整，填入所有者权益变动表“上年金额”栏内。

2. 本年金额栏的填列方法

一般应根据“实收资本（或股本）”“资本公积”“盈余公积”“利润分配”“库存股”“以前年度损益调整”科目的发生额分析填列。

第五节附注

一、附注概述

项目	内容
定义	财务报表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
作用	财务报表附注是财务报表不可或缺的组成部分，附注相对于报表而言，同样具有重要性
企业的基本情况	1. 企业注册地、组织形式和总部地址。 2. 企业的业务性质和主要经营活动。 3. 母公司以及集团最终母公司的名称。 4. 财务报告的批准报出者和财务报告批准报出日

财务报表的编制基础	1. 会计年度 2. 记账本位币 3. 会计计量所运用的计量基础 4. 现金和现金等价物的构成
遵循《企业会计准则》的声明	企业应当明确说明编制的财务报表符合《企业会计准则》的要求，真实、完整地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量等有关信息。 【提示】 如果企业编制的财务报表只是部分地遵循了《企业会计准则》，附注中不得做出这种表述。
关联方关系及其交易的说明	母公司和子公司的名称 母公司不是该企业最终控制方的，说明最终控制方名称。母公司和最终控制方均不对外提供财务报表的，说明母公司之上与其最相近的对外提供财务报表的母公司名称。 2. 母公司和子公司的业务性质、注册地、注册资本(或实收资本、股本)及其当期发生的变化。 3. 母公司对该企业或者该企业对子公司的持股比例和表决权比例。 4. 企业与关联方发生关联方交易的，该关联方关系的性质、交易类型及交易要素。交易要素至少应当包括以下四项内容： (1)交易的金额。 (2)未结算项目的金额、条款和条件，以及有关提供或取得担保的信息。 (3)未结算应收项目的坏账准备金额。 (4)定价政策。 5. 企业应当分别通过关联方以及交易类型披露关联方交易。

【多选题·2019年】 关联方关系及其交易的说明

企业与关联方发生关联方交易的，在财务报表附注中披露的交易要素至少应包括（ ）。

- A. 未结算项目的金额、条款和条件，以及有关提供或取得担保的信息
- B. 已结算应收项目的坏账准备金额
- C. 交易的累积影响数
- D. 交易的金额
- E. 定价政策

【答案】 ADE

【解析】 企业与关联方发生关联方交易，在财务报表附注中披露的交易要素至少应当包括：（1）交易的金额；（2）未结算项目的金额、条款和条件，以及有关提供或取得担保的信息；（3）未结算应收项目的坏账准备金额；（4）定价政策。

【小结】

- 1. 掌握资产负债表编制
- 2. 掌握营业利润和利润总额的计算
- 3. 掌握现金流量表的内容