

对我国财务会计报告名称的规范

陈晓馨 沈志蓉

(江苏科技大学经济管理学院 江苏镇江 212003)

【摘要】 本文针对我国长期以来存在的“财务会计报告”、“财务报告”、“财务报表”、“会计报表”基本概念混淆不清,名称用法较为随意的现象,提出了厘清这些基本概念、规范财务会计报告名称的建议。

【关键词】 财务会计报告 会计报表 会计准则

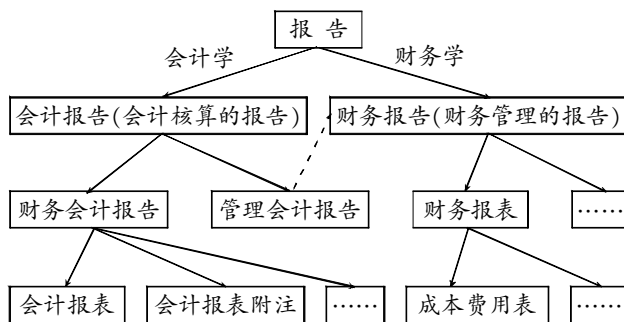
关于财务会计报告的名称,一直以来,传统习惯及会计实务中称为“会计报表”,2000年颁布的《企业财务会计报告条例》中开始称为“财务会计报告”,2006年颁布的《企业会计准则——基本准则》中也称为“财务会计报告”(或又称“财务报告”),而《企业会计准则第30号——财务报表列报》中则称为“财务报表”,《企业会计准则第32号——中期财务报告》中又称为“财务报告”。显然,有关财务会计报告的基本概念有些混淆不清,名称用法较为随意。

通过对维普中文科技期刊全文数据库的检索也说明了这一点,以“财务会计报告”、“财务报告”、“财务报表”、“会计报表”为题名检索,截至2010年6月底,称“财务会计报告”的有359篇,称“财务报告”的有2670篇,称“财务报表”的有1679篇,称“会计报表”的有2239篇,其中,最具权威会计类期刊——《会计研究》杂志以题名检索2004年及以前发表的论文均称“会计报表”,2004年以后,称“财务会计报告”的有2篇,称“财务报告”的有44篇,称“财务报表”的有6篇。笔者在学习新《企业会计准则》的过程中,觉得很有必要厘清这些基本概念,规范其名称。

名不正,则言不顺;言不顺,则事不成。完备的概念名称体现着人们对事物的科学界定和正确认识。财务会计报告名称的不统一、不规范则表明人们对相关会计基本概念的认识较模糊,进而会对会计实务产生不良影响。财务会计报告是以日常核算资料为依据,用统一的货币计量单位总括地反映企业和机关、事业单位在一定时期内的财务状况、经营成果(主要指财务成果)和现金流量的书面文件。财务会计报告包括会计报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。本文提倡在会计学中采用“财务会计报告”、“会计报表”等概念,尽量避免“财务报告”、“财务报表”等与之相混淆,在财务学中可采用“财务报告”、“财务报表”等名称,且不宜将“财务会计报告”简称为“财务报告”,具体有以下几点原因:

1. 容易造成财务概念与会计概念的混淆。由于财务与会计均有广义和狭义之区分,有人认为财务广义上包括会计,又有人认为会计广义上包括财务,至今尚无较一致的看法。一般从狭义来讲,财务是指财务管理,主要的财务行为是计划、组

织、协调、指挥、控制、激励等;会计是指会计核算,主要的会计行为是确认、计量、记录、报告等,会计包括财务会计、管理会计等分支。所以从狭义来讲,报告可以有财务报告和会计报告之分。财务报告是财务管理的报告,财务报告再细分财务报表和其他需说明的相关信息和资料,它是企业内部的报告,无须受公认会计原则或会计准则等的制约,可以根据企业需要,广泛采用非货币计量等多重计量模式,还可以采用比较式、分析式等报表形式;会计报告是会计核算的报告,会计报告再细分为财务会计的报告和管理会计的报告,分别称为财务会计报告和管理会计报告(鉴于目前管理会计与财务管理很多内容交叉重叠,二者的职能及关系至今仍众说纷纭,也可将会计学中的管理会计报告与财务学中的财务报告合并称为财务报告),如下图所示:



会计学 and 财务学中“报告”概念的层次结构

现行《企业会计准则——基本准则》认为:财务会计报告包括会计报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。会计报表是总括反映企业和机关、事业等单位在一定时期内经济活动和财务收支情况及其结果的一种报告文件。会计报表是财务会计报告的主要组成部分。财务会计报告是企业对外的报告,应按照《企业会计准则》的要求来编制。

2. 《企业会计准则第30号——财务报表列报》中的“财务报表”其实并不是财务管理的报表,仍然是会计核算的报表。《企业会计准则第30号——财务报表列报》第二条规定:财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。

财务报表至少应当包括下列组成部分:①资产负债表;②利润表;③现金流量表;④所有者权益(或股东权益,下同)变动表;⑤附注。《企业会计准则——基本准则》第四十四条规定:会计报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表等报表。第四十八条规定:会计报表附注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。分析对比上述《企业会计准则第30号——财务报表列报》和《企业会计准则——基本准则》的规定可以得出:财务报表=会计报表+附注。看来这里的所谓财务报表,其实质并不是财务管理的相关报表,还是会计核算相关的报表;看不出这里的财务管理行为与传统的会计核算行为有什么本质区别,只是又换了一种叫法而已,却造成了财务管理与会计核算概念的混淆。

3. 基本准则与具体准则中的概念不统一。现行《企业会计准则——基本准则》第四十四条规定:财务会计报告包括会计报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。基本准则是具体准则的总纲,具体准则的一些概念应该与基本准则保持协调一致。由于基本准则中未提及财务报表的概念,可是财务报表列报准则却使用了财务报表的概念,这不能说不是一个缺憾。而且,由基本准则中“财务会计报告”的概念和财务报表列报准则中“财务报表”的概念,似乎还可以得出:财务会计报告=财务报表+其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。这样概念套概念,让人费解,尤其会造成会计实务工作者的概念混淆,况且现行《企业会计准则》未见得想表达此套叠关系。因此,笔者建议:应该采用基本准则的概念名称去规范具体准则的相关概念名称,即采用财务会计报告、会计报表的概念,摒弃财务报表的概念。

4. “财务报告”与“财务报表”两概念难以处理“报告”与“报表”之间的包含与被包含的关系(即“报告”的概念比“报表”的概念更加广义一些)。2000年颁布的《企业财务会计报告条例》已经建立了“报告”与“报表”之间的包含与被包含的关系,即财务会计报告包含会计报表、附注等。但是,现行《企业会计准则》中的“财务报告”与“财务报表”并没有鲜明的包含与被包含关系,而且经常被人们错误地互相代用。究其原因,笔者认为产生“财务报告”与“财务报表”这两个概念也许是由于“Financial Reports”与“Financial Statements”从英语翻译过来时人们没有作仔细推敲、长期随意使用的结果,甚至国外也没有很好地对“财务报告”与“财务报表”加以严格区分,并且国外对“财务”与“会计”这两个概念也未严格加以区分,“财务”与“会计”谁更广义一些也长期争论不休,没有形成较为一致的意见。因此,笔者更赞成狭义的“财务观”与狭义的“会计观”,它更有利于规范财务行为和会计行为,同时也有利于我们将“财务报告、财务报表”与“会计报告、会计报表”等加以严

格区分。

另外,现行《企业会计准则》没有明示作为财务会计报告组成部分的“其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料”应包括哪些内容,以及相应的具体编制要求等。原《企业会计准则》规定:财务会计报告由会计报表、会计报表附注和财务情况说明书组成。财务情况说明书是对单位一定会计期间内财务、成本等情况进行分析总结的书面文字报告,也是财务会计报告的重要组成部分。财务情况说明书全面提供单位生产经营、业务活动信息,分析总结经营业绩的不足,是财务会计报告使用者,特别是单位负责人和国家宏观管理部门了解和考核有关单位生产经营和业务活动开展情况的重要资料。财务情况说明书至少应当对下列情况做出说明:企业生产经营的基本情况;利润实现和分配情况;资金增减和周转情况;对企业财务状况、经营成果和现金流量有重大影响的其他事项。与原《企业会计准则》相比较,现行《企业会计准则》进一步规范了附注所包含的内容,取消了财务情况说明书中的一些内容并入了附注中,增加了“其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料”的内容,但却没有规范清楚“其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料”应包括哪些内容,以及相应的具体编制要求等。

笔者认为,鉴于近年来国内外出现的诸如三鹿奶粉事件、山西王家岭矿难事件、丰田召回汽车事件等凸显出一些企业社会责任严重缺失的现象,“其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料”中可明确增加披露企业社会责任等相关信息和资料。具体操作上,可以借鉴西方国家的先进经验,结合我国实际国情,建立自愿与强制披露相结合的企业社会责任信息披露制度,不妨选取产品质量方面的信息、售后服务方面的信息、职工权益保护方面的信息和环境污染方面的信息等作为强制披露的范围,其他信息由自愿披露逐步走向强制披露。

主要参考文献

1. 企业会计准则编审委员会. 企业会计准则——应用指南. 上海:立信会计出版社,2007
2. 张先治. 财务学科定位与发展研究——基于会计学科定位的思考. 会计研究,2007;6
3. 荆新,王化成,刘俊彦. 财务管理学. 北京:中国人民大学出版社,2006
4. 吴君民,狄为,张学军. 基础会计教程(第三版). 北京:科学出版社,2009
5. 谢志华. 财务会计报表的历史演变与未来发展. 会计研究,1996;9
6. 杜兴强. 高级财务会计(第二版). 厦门:厦门大学出版社,2007