

# 会计报表附注信息披露表格设计

湖北武穴 汪明则

会计报表及其附注是会计信息的重要载体。2006年公布的企业会计准则(以下简称“新准则”)与此前公布的企业会计准则(以下简称“旧准则”)相比,其会计报表附注部分的要求有所提高,能较好地满足信息使用者的需求。①更加重视会计信息的披露。新准则指出:“附注是指对在会计报表中列示所作的进一步说明,以及未能在这些报表中列示项目的说明。”“附注是对报表列示项目的文字描述或明细资料。”而旧准则指出:“附注是为帮助解释会计报表的内容而对会计报表的有关项目等所作的解释”。从以上比较可以看出,新准则更加注重会计信息的披露。②披露内容更全面具体。新准则要求附注披露会计报表的编制基础,计量基础,所遵循的会计准则,重要会计政策与会计估计及其确定依据、变更情况及理由等信息,披露要求更全面。

## 一、会计报表附注的编写要求

1. 财务报告必须遵循的质量要求,如真实可靠、完整及时、客观公正、实质重于形式以及与决策相关等,附注都必须做到。另外,还要求文字简明,表述清晰,容易理解。

2. 必须按准则规定内容完整披露。不用披露的信息不必“锦上添花”。

3. 不要把附注与分析混为一谈。一是内容不同。附注必须严格遵循准则规范,而分析内容一般由撰稿人做主。二是范围不同。附注信息全面,分析多为专题。三是作用不同。附注是对报表数据的进一步说明;分析受撰稿人主观见解与判断水平影响,一般仅供参考。四是责任不同。企业写附注责无旁贷,而对外写分析必须有特别约定或委托。当然附注也规定有少量分析内容,但多半为避害性分析、趋利性分析或某些前瞻性的会计信息披露有风险,宜谨慎。

4. 附注所披露的信息是有限的,不应以披露纠正报表错误;不应以披露代替确认和计量。

## 二、会计报表附注披露的表格设计

在我国,信息内容及披露方式均受政府公布的法规约束,附注的披露方式包括文字说明及解释、补充报表和明细资料及文字和数字描述相结合三种。许多内容必须用文字描述,而另一些内容适合表格,如准则指南中的现金流量表附注就彻底表格化,能节省篇幅,提高效率,也便于阅读。下面笔者就以数字信息为主,对于适合表格披露的12个具体准则附注,用表格“一竿子插到底”。为省篇幅,凡准则无披露要求或报表已披露的信息以及反映经济活动过程的信息如增减发生额等,表中从简。

编制企业名称(以下省略): 年度(以下省略):

准则1号“存货”附注明细资料: 附附表号: 单位:

披露项目	存货类别					存货合计
	原材料	在产品	库存商品	周转材料		
存货账面余额:						
年初数						
期末数						
用于担保的存货						
账面价值期末数						
发出存货计价方法						
存货跌价准备年初账面余额						
加:本期计提额						
减:本期减少额						
其中:转回						
转销						
期末账面余额						
跌价准备提取方法						
存货可变现净值确定依据						
发出存货计价方法:A、先进先出法 B、加权平均法 C、个别计价法 跌价准备提取方法:A、单个项目 B、分类计提 C、合并计提						

准则4号“固定资产”附注明细资料: 附附表号: 单位:

固定资产类别或名称	使用寿命(年)	折旧率	预计净残值	原价		本年折旧额	累计折旧额		减值准备	准备的资产	账面价值	公允价值	预计费用	预计时间
				期初	期末		期初	期末						
...														

准则14号“收入”附注明细资料: 附附表号: 单位:

项目	本期发生额	上期发生额	所采用的会计政策(提供劳务交易完工进度确定方法)
销售商品收入			
提供劳务收入			
利息收入			
使用费收入			

准则17号“借款费用”附注明细资料: 附附表号: 单位:

项目	本期借款费用总额	其中:本期资本化金额	资本化率(%)
...			

准则2号“长期股权投资”附注明细资料： 附注表号： 单位：

披露项目	子公司、合营企业和联营企业名称	
	原 价	净 值
(一)基本情况		
注册地		
业务性质		
投资企业持股比例		
表决权比例		
(二)主要财务信息		
销售收入		
劳务收入		
业务成本		
期间费用		
资产总额：年初数		
期末数		
负债总额：年初数		
期末数		
(三)未确认投资损失金额		
当期数		
累计数		
(四)与投资相关的或有负债		
年初账面余额		
期末账面余额		
(五)向投资企业转移资金能力受到严格限制情况		

准则6号“无形资产”附注明细资料： 附注表号： 单位：

无形资产名称	账面余额		累计摊销		累计减值准备		估计使用寿命	使用寿命不确定的判断依据	其他项目	金额
	期初	期末	期初	期末	期初	期末				
									(一)用于担保的无形资产 账面价值 其中：当期摊销额 累计摊销额 (二)本年摊销研究开发支出 其中：①作为费用计入损益额 ②资本化金额	

准则12号“债务重组”附注明细资料： 附注表号： 单位：

重组中对债务应披露	数据或说明	重组中对债权应披露	数据或说明
重组方式		重组方式	
重组利得总额		重组损失总额	
“债转股”股本增加额		“债转股”股权投资增加额	
或有应付金额		占债务人股份总额的比例	
债转股公允价值		或有应收金额	
转让非现金资产名称	公允价值	债权转股权公允价值	
		受让非现金资产名称	公允价值
债务公允价值的确定方法及依据		债权公允价值的确定方法及依据	

准则7号“非货币性资产交换”附注明细资料： 附注表号： 单位：

资产类别	成本确定方式	公允价值	账面价值	
			原 价	净 值
(一)换入资产				
1.存货				
其中：				
原材料				
库存产品				
2.固定资产				
(二)换出资产				
1.存货				
其中：				
原材料				
在产品及半成品				
产成品				
2.固定资产				
其中：				
未使用固定资产				
不需固定资产				
(三)非货币性资产交换确认的损益：				

准则9号“职工薪酬”附注明细资料： 附注表号： 单位：

项 目	本期应付(应缴)数	期末累计应付未付(未缴)数	为职工提供的非货币性福利	
			项目	计算依据
(一)个人部分				
工资				
奖金				
津贴				
补贴				
(二)社会保险				
医疗保险				
养老保险				
失业保险				
工伤保险				
生育保险				
年金交费				
(三)其他				
职工福利费				
住房公积金				
工会经费和职工教育经费				
解除劳动关系补偿				
其他职工薪酬				
其中：以现金结算的股份支付				

不 确 定 事 项

自愿接受裁减的职工人数	补偿标准	预期补偿额	其中：已确认部分

准则16号“政府补助”附注明细资料： 附注表号： 单位：

政府补助种类	金 额	其中计入当期损益额	当期返还额	返还原因
合 计				

# 谈投资分亏与递延所得税计算

江苏淮安 蒋苏娅

本文中的“税”，除另有说明外，均专指企业所得税；而投资分亏，则指在采用权益法核算长期股权投资时确认的应分担被投资单位净亏损的份额。

## 一、会计制度与税法规定的差异

《企业会计制度》规定，企业对其他单位的投资占该单位有表决权的资本总额 20%或 20%以上，或者投资虽然不足 20%但是具有重大影响，应当采用权益法核算长期股权投资；否则，采用成本法核算长期股权投资。

《小企业会计制度》和新企业会计准则（以下简称“新准则”）也有与上述类似的规定，但是新准则规定投资企业对被投资单位具有控制权的，应当采用成本法核算，在合并财务报表时再按照权益法进行调整。

会计准则、会计制度都规定，采用权益法核算长期股权投资时，企业在取得股权后，按应享有或应分担的被投资单位当年实现的净利润或发生的净亏损的份额，调整股权的账面价值，并据以确认当期投资损益。只有在被投资单位发生大额亏损、股权的账面价值减少为零时，才能停止对应分担被投资单位亏损份额的确认。

《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》（国税发[2000]118号）规定，被投资企业发生的经营

亏损，由被投资企业按规定结转弥补；投资方企业不得调减其投资成本，也不得确认投资损失。

会计制度规定被投资单位发生亏损应按分担额确认投资损失（即分亏）并减少股权的账面价值，而税法则规定对被投资单位的亏损不得确认投资损失和降低投资成本（账面价值），这就形成了会计制度与税法之间的差异。

企业分亏计入当年的投资损益，使当年利润减少，而按税法规定不得在税前扣除，因此在计算应纳税所得额（以下简称“应税所得”或“所得额”）时，应在税前利润的基础上调增所得额，因而相应地多交了所得税，如果这一笔所得税直接计入当年费用，就减少了投资企业的净利润。但是，被投资单位发生的净亏损，按税法规定可以在以后五年内以其实现的利润在税前弥补，这时被投资单位就少交了所得税而投资企业相应多确认了投资收益，因而又相应增加了投资企业的净利润。这一减一增，就形成了所得税会计中的暂时性差异。这种因投资分亏而引起的所得税暂时性差异，应如何进行纳税调整和所得税会计处理呢？笔者现依照会计制度和税法的规定，提出具体操作方法。

## 二、所得税会计处理

采用权益法核算长期股权投资，投资企业年终确认投资

准则15号“建造合同”附注明细资料：

附注表号：

单位：

合同项目	合同总金额	已完工进度	确定进度方法	已结算价款额	累积已发生成本	累计确认毛利(亏)	当期预计损失额	预计损失原因
固定造价合同合计								
其中分项目：								
成本加成合同合计								
其中分项目：								

准则21号“租赁”附注明细资料：

附注表号：

单位：

固定资产名称或类别	原 价		累计折旧额	项 目	资产负债表日后各年余额			
	期 初	期 末			×年	×年	×年	以后各年合计
租入固定资产				最低租赁付款额				
租出固定资产				最低租赁收款额				
售后租回交易项目								
售后租回交易项目：	售后租回合同中的重要条款：			不可撤销重大经营租赁最低租赁付款总额				
				项 目	余额	分摊或分配方法		
				未确认融资费用				
				未实现融资收益				