

致同解读：《财政部关于 2018 年度一般企业财务报表格式有关问题的解读》——致同研究之企业会计准则系列（八十一）

2018 年 9 月 5 日，财政部发布了 [《关于 2018 年度一般企业财务报表格式有关问题的解读》](#)（以下简称《财政部解读》），就 2018 年 6 月 15 日发布的《关于修订印发 2018 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2018〕15 号，以下简称《通知》）进行了解读。

《财政部解读》明确了《关于修订印发 2018 年度一般企业财务报表格式的通知》的适用期间及比较信息的列报要求，并对“财务费用”行项目的其中项的填列、代扣个人所得税手续费返还的填列、政府补助在现金流量表中的列报等问题进行了明确，此外还明确 2018 年 1 月 12 日发布的《关于一般企业财务报表格式有关问题的解读》继续有效。

《通知》适用于截至 2018 年 6 月 30 日的中期财务报表及以后期间的财务报表，若中期未及时采用至少应在 2018 年 9 月 30 日的中期财务报表中采用。对于因会计政策变更产生的累积影响数调整首次执行当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额的，应当混合列报新旧报表项目，企业可以增加列报首次执行新金融准则或新收入准则当年年初的资产负债表（即提供三列数）。

“财务费用”行项目的其中项，均以正数填列。“利息收入”主要为银行存款产生的利息收入，以及根据《企业会计准则第 14 号——收入》的相关规定确认的利息收入。企业收到的代扣个人所得税手续费，应作为其他与日常活动相关的项目在利润表的“其他收益”项目中填列（应调整比较数据）。企业实际收到的政府补助，无论是与资产相关还是与收益相关，在编制现金流量表时均作为经营活动产生的现金流量列报。

相关解读如下：

一、《关于 2018 年度一般企业财务报表格式有关问题的解读》

一、关于适用期间

《关于修订印发 2018 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2018〕15 号）适用于执行企业会计准则的非金融企业截至 2018 年 6 月 30 日的中期财务报表及以后期间的财务报表；执行企业会计准则的金融企业应当根据金融企业经营活动的性质和要求，比照《通知》进行相应调整。如果企业在 2018 年 6 月 30 日的中期财务报表中未能及时采用《通知》中规定的报表格式及内容进行列报的，至少应在 2018 年 9 月 30 日的中期财务报表中采用。

致同解读：

《通知》并未明确适用期间，但由于发布日期早于 2018 年 6 月 30 日，因此实务中一般理解《通知》自 2018 年半年报开始适用，此次《财政部解读》对此予以明确，并对于中报未能及时采用《通知》中规定的报表格式及内容的（如因交易所披露格式未更新），至少应在 2018 年 9 月 30 日的中期财务报表中采用。

二、关于比较信息的列报

根据《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》的相关规定，当期财务报表的列报，至少应当提供上一个可比会计期间的比较数据。例如，2018 年 12 月 31 日的资产负债表中应当提供 2017 年 12 月 31 日的资产负债表数据作为比较数据。企业按照相关规定追溯应用会计政策或发生前期差错更正，并采用追溯调整法的，应当对可比会计期间的比较数据进行相应调整。

相关法规：

《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》（2014 修订）

第十二条 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，但其他会计准则另有规定的除外。

根据本准则第八条的规定，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，并在附注中披露调整的原因和性质，以及调整的各项金额。对可比数据进行调整不切实可行的，应当在附注中披露不能调整的原因。

《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》

第六条 企业根据法律、行政法规或者国家统一的会计制度等要求变更会计政策的，应当按照国家相关会计规定执行。

会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息的，应当采用追溯调整法处理，将会计政策变更累积影响数调整列报前期最早期初留存收益，其他相关项目的期初余额和列报前期披露的其他比较数据也应当一并调整，但确定该项会计政策变更累积影响数不切实可行的除外。

针对 2018 年 1 月 1 日起分阶段实施的《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）、《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》（财会〔2017〕8 号）、《企业会计准则第 24 号——套期会计》（财会〔2017〕9 号）、《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（财会〔2017〕14 号）（以上四项简称新金融准则）和《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号，简称新收入准则），《通知》的附件 1 适用于尚未执行新金融准则和新收入准则的企业，附件 2 适用于已执行新金融准则或新收入准则的企业。企业首次执行新金融准则或新收入准则，按照新金融准则和新收入准则的衔接规定，对于因会计政策变更产生的累积影响数调整首次执行当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额的，应当对首次执行当期的财务报表的本期数或期末数按照附件 2 的报表项目列报，对可比会计期间的比较数据按照附件 1 的报表项目列报。

相关法规：

《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（2017 修订）

第七十三条 在本准则施行日，企业应当按照本准则的规定对金融工具进行分类和计量（含减值），涉及前期比较财务报表数据与本准则要求不一致的，无需调整。金融工具原账面价值和在本准则施行日的新账面价值之间的差额，应当计入本准则施行日所在年度报告期间的期初留存收益或其他综合收益。同时，企业应当按照《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的相关规定在附注中进行披露。

《企业会计准则第 14 号——收入》（2017 修订）

第四十三条 首次执行本准则的企业，应当根据首次执行本准则的累积影响数，调整首次执行本准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，对可比期间信息不予调整。

致同解读：

为简化新旧准则衔接时追溯调整的会计处理，新金融工具准则和新收入准则均不要求全面追溯调整，而是将首次执行的累积影响数仅调整首次执行当年年初留存收益及其他相关项目，不调整可比期间信息。

但是为了提供更多比较信息，此次《财政部解读》要求首次执行当年的报表采用混合列报的方式，同时列示新旧准则下的报表项目，并对不适用的项目标注“不适用”。

为了提高信息在会计期间的可比性，向报表使用者提供与理解当期财务报表更加相关的比较数据，企业可以增加列报首次执行新金融准则或新收入准则当年年初的资产负债表。企业无论是否增加列报首次执行新金融准则或新收入准则当年年初的资产负债表，均应当按照新金融准则、新收入准则和《企业会计准则第 28 号——会计政策、会

计估计变更和差错更正》的相关规定，在附注中披露首次执行新金融准则或新收入准则对当年年初财务报表相关项目的影响金额及调整信息。

相关法规：

《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》

第十五条 企业应当在附注中披露与会计政策变更有关的下列信息：

- （一）会计政策变更的性质、内容和原因。
- （二）当期和各个列报前期财务报表中受影响的项目名称和调整金额。
- （三）无法进行追溯调整的，说明该事实和原因以及开始应用变更后的会计政策的时点、具体应用情况。

致同解读：

为提供更多信息，此次《财政部解读》首次提出企业可以在资产负债表列示三列数据，即可以增加列报首次执行当年年初数据（例如 2018 年 1 月 1 日）。

此前在《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》应用指南（2014）中虽然提出“当企业追溯应用会计政策或追溯重述、或者重新分类财务报表项目时，企业应当在一套完整的财务报表中列报最早可比期间期初的财务报表，即应当至少列报三期资产负债表、两期其他各报表（利润表、现金流量表和所有者权益变动表）及相关附注。”但并未实际实施。

一般企业首次执行新金融准则和新收入准则当期的资产负债表和利润表**参考格式**，请见附件（以首次执行日是 2018 年 1 月 1 日为例）。

三、关于具体报表项目的列报

（一）关于“利息费用”和“利息收入”项目的填列

根据《通知》，“利息费用”行项目，反映企业为筹集生产经营所需资金等而发生的应予费用化的利息支出；“利息收入”行项目，反映企业确认的利息收入。利息收入主要为银行存款产生的利息收入，以及根据《企业会计准则第 14 号——收入》的相关规定确认的利息收入。这两个行项目为“财务费用”行项目的其中项，均以正数填列。

相关法规：

《企业会计准则第 14 号——收入》（2017 修订）

第十七条 合同中存在重大融资成分的，企业应当按照假定客户在取得商品控制权时即以现金支付的应付金额确定交易价格。该交易价格与合同对价之间的差额，应当在

合同期间内采用实际利率法摊销。

致同解读：

《通知》要求在“财务费用”项目下列示“利息费用”和“利息收入”明细项目，“其中：利息费用”行项目，反映企业为筹集生产经营所需资金等而发生的应予费用化的利息支出；“利息收入”行项目，反映企业确认的利息收入。

此次《财政部解读》进一步明确了“利息收入”行项目核算的主要内容：银行存款产生的利息收入；根据新收入准则确认的利息收入（如企业向客户提供了重大融资）。同样，“利息费用”行项目也包括根据新收入准则确认的利息费用（客户向企业提供了重大融资）。

由于“利息费用”和“利息收入”均以总额列示，不允许抵销，因此这两个其中行项目均以正数填列。

（二）关于代扣个人所得税手续费返还的填列

企业作为个人所得税的扣缴义务人，根据《中华人民共和国个人所得税法》收到的扣缴税款手续费，应作为其他与日常活动相关的项目在利润表的“**其他收益**”项目中填列。企业财务报表的列报项目因此发生变更的，应当按照《企业会计准则第30号——财务报表列报》等的相关规定，**对可比期间的比较数据进行调整**。

相关法规：

财政部《关于政府补助准则有关问题的解读》20180207

企业选择总额法对与日常活动相关的政府补助进行会计处理的，应增设“6117 其他收益”科目进行核算。“其他收益”科目核算总额法下与日常活动相关的政府补助以及其他与日常活动相关且应直接计入本科目的项目。

致同解读：

此前实务中对于企业收到的代扣个人所得税手续费返还的会计处理不尽相同，有的在“营业外收入”填列，有的在“其他业务收入”填列，有的暂列“其他应付款”，此次《财政部解读》明确该款项属于“其他与日常活动相关且应直接计入其他收益的项目”。

“6117 其他收益”核算的内容包括：（1）总额法下与日常活动相关的政府补助；（2）其他与日常活动相关且应直接计入本科目的项目，如企业收到的代扣个人所得税手续费返还，还可能包括增值税增加计税抵扣额等。

（三）关于政府补助在现金流量表中的列报

企业实际收到的政府补助，无论是与资产相关还是与收益相关，在编制现金流量表时均作为经营活动产生的现金流量列报。

致同解读：

此前实务中对于企业实际收到的与收益相关的政府补助，均作为经营活动产生的现金流量列报；但对于收到的与资产相关的政府补助，则有不同的理解。

有观点认为企业实际收到与资产相关的政府补助，会增加负债项目“递延收益”的余额，因此认为属于“导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动”，从而作为筹资活动产生的现金流量列报。反对者则认为，筹资活动，指导致企业缴入权益（contributed equity）及借款（borrowings）的规模和构成发生变化的活动，“递延收益”由于未来不会导致经济利益流出，因此实际并未改变企业借款（未来要偿还）的规模和构成，从而不属于筹资活动。

也有观点认为企业收到与资产相关的政府补助，是与长期资产的购建相关或由长期资产的购建所引起，因此作为筹资活动产生的现金流量列报。反对者则认为虽然名义上是因长期资产的购建而获得与资产相关的政府补助，但现金流量表并不需要考虑配比，从现金流量的角度看，企业收到的与资产相关的政府补助并不必然会支出于长期资产的购建，因此不属于投资活动。

还有观点从《企业会计准则讲解》（2010）中关于收到的其他与经营活动有关的现金的描述出发“本项目反映企业除上述各项日外，收到的其他与经营活动有关的现金，如罚款收入、经营租赁固定资产收到的现金、投资性房地产收到的租金收入、流动资产损失中由个人赔偿的现金收入、除税费返还外的其他政府补助收入等”，认为除税费返还外的其他政府补助收入均属于收到的其他与经营活动有关的现金。

此前实务中对于收到的与资产相关的政府补助，较多作为投资或筹资活动产生的现金流量列报，此次《财政部解读》明确企业实际收到的政府补助，无论是与资产相关还是与收益相关，在编制现金流量表时均作为经营活动产生的现金流量列报。

（四）关于其他个别项目的列报

关于“资产处置收益”和“其他收益”比较信息的列报、非流动资产毁损报废损失的列报、“一年内到期的非流动资产”项目的列报、合并利润表中净利润部分的列报，请参见2018年1月12日发布的《关于一般企业财务报表格式有关问题的解读》。

相关法规：

财政部《关于一般企业财务报表格式有关问题的解读》20180112

“资产处置收益”应调整可比期间的比较数据；“其他收益”无需调整可比期间的

比较数据。非流动资产的处置利得或损失在“资产处置收益”反映，但是非流动资产毁损报废损失(包括因自然灾害发生毁损、已丧失使用功能等原因而报废清理产生的损失)在“营业外支出”反映；企业在不同交易中形成的非流动资产毁损报废利得和损失不得相互抵销，应分别在“营业外收入”和“营业外支出”进行列报。

对于按照相关会计准则采用折旧（或摊销、折耗）方法进行后续计量的固定资产、无形资产、长期待摊费用等非流动资产，折旧（或摊销、折耗）年限（或期限）只剩一年或不足一年的，无需归类为流动资产，仍在各该非流动资产项目中列报，不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报；预计在一年内（含一年）进行折旧（或摊销、折耗）的部分，也无需归类为流动资产，不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。

合并利润表中，分别列示持续经营损益和终止经营损益、归属于母公司股东的净利润和少数股东损益时，先按经营持续性分类，再按所有权归属分类，并且“归属于母公司股东的净利润”列示在“少数股东损益”之后。

致同解读：

由于《通知》废止了财政部于2017年12月25日发布的《关于修订印发一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2017〕30号），导致实务中对于《关于一般企业财务报表格式有关问题的解读》是否继续有效产生了疑问。

由于《关于一般企业财务报表格式有关问题的解读》的内容解决了很多关键的实务问题，包括：“资产处置收益”、“其他收益”是否调整可比期间的比较数据；非流动资产毁损报废损失的列报；“一年内到期的非流动资产”项目的列报；合并利润表中净利润部分的列报等。此次《财政部解读》明确其继续有效。

二、一般企业首次执行新金融准则或新收入准则的报表参考格式

（以首次执行日是2018年1月1日为例）

资产负债表

会企 01 表

编制单位：

2018年12月31日

单位：元

资 产	2018年 12月31 日	2018 年1月 1日	2017年 12月 31日	负债和所有者权益（或股东权益）	2018年 12月 31日	2018年 1月1 日	2017 年12 月31 日
流动资产：				流动负债：			
货币资金	XXX	XXX	XXX	短期借款	XXX	XXX	XXX
交易性金融资产	XXX	XXX	不适用	交易性金融负债	XXX	XXX	不适用

资 产	2018 年 12 月 31 日	2018 年 1 月 1 日	2017 年 12 月 31 日	负债和所有者权益（或股东权益）	2018 年 12 月 31 日	2018 年 1 月 1 日	2017 年 12 月 31 日
以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	不适用	不适用	XXX	以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债	不适用	不适用	XXX
衍生金融资产	XXX	XXX	XXX	衍生金融负债	XXX	XXX	XXX
应收票据及应收账款	XXX	XXX	XXX	应付票据及应付账款	XXX	XXX	XXX
预付款项	XXX	XXX	XXX	预收款项	XXX	XXX	XXX
其他应收款	XXX	XXX	XXX	合同负债	XXX	XXX	不适用
存货	XXX	XXX	XXX	应付职工薪酬	XXX	XXX	XXX
合同资产	XXX	XXX	不适用	应交税费	XXX	XXX	XXX
持有待售资产	XXX	XXX	XXX	其他应付款	XXX	XXX	XXX
一年内到期的非流动资产	XXX	XXX	XXX	持有待售负债	XXX	XXX	XXX
其他流动资产	XXX	XXX	XXX	一年内到期的非流动负债	XXX	XXX	XXX
流动资产合计	XXX	XXX	XXX	其他流动负债	XXX	XXX	XXX
非流动资产：				流动负债合计	XXX	XXX	XXX
债权投资	XXX	XXX	不适用	非流动负债：			
可供出售金融资产	不适用	不适用	XXX	长期借款	XXX	XXX	XXX
其他债权投资	XXX	XXX	不适用	应付债券	XXX	XXX	XXX
持有至到期投资	不适用	不适用	XXX	其中：优先股	XXX	XXX	XXX
长期应收款	XXX	XXX	XXX	永续债	XXX	XXX	XXX
长期股权投资	XXX	XXX	XXX	长期应付款	XXX	XXX	XXX
其他权益工具投资	XXX	XXX	不适用	预计负债	XXX	XXX	XXX
其他非流动金融资产	XXX	XXX	不适用	递延收益	XXX	XXX	XXX
投资性房地产	XXX	XXX	XXX	递延所得税负债	XXX	XXX	XXX
固定资产	XXX	XXX	XXX	其他非流动负债	XXX	XXX	XXX
在建工程	XXX	XXX	XXX	非流动负债合计	XXX	XXX	XXX
生产性生物资产	XXX	XXX	XXX	负债合计	XXX	XXX	XXX
油气资产	XXX	XXX	XXX	所有者权益（或股东权益）：			
无形资产	XXX	XXX	XXX	实收资本（或股本）	XXX	XXX	XXX
开发支出	XXX	XXX	XXX	其他权益工具	XXX	XXX	XXX
商誉	XXX	XXX	XXX	其中：优先股	XXX	XXX	XXX
长期待摊费用	XXX	XXX	XXX	永续债	XXX	XXX	XXX
递延所得税资产	XXX	XXX	XXX	资本公积	XXX	XXX	XXX
其他非流动资产	XXX	XXX	XXX	减：库存股	XXX	XXX	XXX
非流动资产合计	XXX	XXX	XXX	其他综合收益	XXX	XXX	XXX
				盈余公积	XXX	XXX	XXX
				未分配利润	XXX	XXX	XXX
				所有者权益（或股东权益）合计	XXX	XXX	XXX
资产总计	XXX	XXX	XXX	负债和所有者权益（或股东权益）总计	XXX	XXX	XXX

利润表

会企 02 表

编制单位:

2018 年度

单位: 元

项 目	2018 年度	2017 年度
一、营业收入	XXX	XXX
减: 营业成本	XXX	XXX
税金及附加	XXX	XXX
销售费用	XXX	XXX
管理费用	XXX	XXX
研发费用	XXX	XXX
财务费用	XXX	XXX
其中: 利息费用	XXX	XXX
利息收入	XXX	XXX
资产减值损失	XXX	XXX
信用减值损失	XXX	不适用
加: 其他收益	XXX	XXX
投资收益 (损失以“-”号填列)	XXX	XXX
其中: 对联营企业和合营企业的投资收益	XXX	XXX
净敞口套期收益 (损失以“-”号填列)	XXX	不适用
公允价值变动收益 (损失以“-”号填列)	XXX	XXX
资产处置收益 (损失以“-”号填列)	XXX	XXX
二、营业利润 (亏损以“-”号填列)	XXX	XXX
加: 营业外收入	XXX	XXX
减: 营业外支出	XXX	XXX
三、利润总额 (亏损总额以“-”号填列)	XXX	XXX
减: 所得税费用	XXX	XXX
四、净利润 (净亏损以“-”号填列)	XXX	XXX
(一) 持续经营净利润 (净亏损以“-”号填列)	XXX	XXX
(二) 终止经营净利润 (净亏损以“-”号填列)	XXX	XXX
五、其他综合收益的税后净额	XXX	XXX
(一) 不能重分类进损益的其他综合收益		
1. 重新计量设定受益计划变动额	XXX	XXX
2. 权益法下不能转损益的其他综合收益	XXX	XXX
3. 其他权益工具投资公允价值变动	XXX	不适用
4. 企业自身信用风险公允价值变动	XXX	不适用
.....		
(二) 将重分类进损益的其他综合收益		
1. 权益法下可转损益的其他综合收益	XXX	XXX
2. 其他债权投资公允价值变动	XXX	不适用
3. 可供出售金融资产公允价值变动损益	不适用	XXX

4. 金融资产重分类计入其他综合收益的金额	XXX	不适用
5. 持有至到期投资重分类为可供出售金融资产损益	不适用	XXX
6. 其他债权投资信用减值准备	XXX	不适用
7. 现金流量套期储备（现金流量套期损益的有效部分）	XXX	XXX
8. 外币财务报表折算差额	XXX	XXX
.....		
六、综合收益总额	XXX	XXX
七、每股收益：		
（一）基本每股收益	XXX	XXX
（二）稀释每股收益	XXX	XXX

三、已执行新准则的一般企业财务报表项目说明

资产负债表

列报项目	项目内容	致同解读
流动资产：		
货币资金		包括：库存现金、银行存款、其他货币资金
交易性金融资产	反映资产负债表日企业分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益（FVTPL）的金融资产，以及企业持有的直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的期末账面价值。	包括：未能通过 SPPI 测试的、到期日不超过一年或预期持有不超过一年的债务工具投资（含嵌入衍生工具）；以其他业务模式持有的债务工具投资（含嵌入衍生工具）；未指定为有效套期工具的衍生工具；到期日不超过一年或预期持有不超过一年的权益工具投资（不包括指定为 FVOCI 的）；到期日不超过一年或预期持有不超过一年的、直接指定为 FVTPL 的债务工具投资（含嵌入衍生工具）。
衍生金融资产		企业衍生金融工具业务具有重要性的，增设本项目
应收票据及应收账款	反映资产负债表日以摊余成本计量的、企业因销售商品、提供服务等经营活动应收取的款项，以及收到的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票	原“应收票据”及“应收账款”整合为本项目； “应收票据”及“应收账款”统一按“预期信用损失法”计提坏账准备
预付款项		核算企业按照合同规定预付的款项。
其他应收款	根据“应收利息”“应收股利”和“其他应收款”科目的期末余额合计数，减去“坏账准备”科目中相关坏账准备期末余额后的金额填列	原“应收利息”及“应收股利”归并至本项目； 根据新金融工具准则核算的利息和股利与资金往来等其他各种应收及暂付款项

列报项目	项目内容	致同解读
		归并至其他应收款，统一按“预期信用损失法”计提坏账准备
存货	确认为资产的合同履约成本，初始确认时摊销期限不超过一年或一个正常营业周期，在“存货”项目中填列，已计提减值准备的，还应减去“合同履约成本减值准备”科目中相关的期末余额后的金额填列。	除了企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等之外，还包括摊销期限不超过一年或一个正常营业周期的资本化的合同履约成本
合同资产	<p>新收入准则下，企业应根据本企业履行履约义务与客户付款之间的关系在资产负债表中列示合同资产或合同负债。</p> <p>同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，其中净额为借方余额的，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。</p>	合同资产，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利取决于时间流逝之外的其他因素。
持有待售资产	反映资产负债表日划分为持有待售类别的非流动资产及划分为持有待售类别的处置组中的流动资产和非流动资产的期末账面价值	
一年内到期的非流动资产	<p>①自资产负债表日起一年内到期的长期债权投资（AC）的期末账面价值，在“一年内到期的非流动资产”行项目反映。</p> <p>②自资产负债表日起一年内到期的长期债权投资（FVOCI-债务工具）的期末账面价值，在“一年内到期的非流动资产”行项目反映。</p>	<p>通常情况下，预计自资产负债表日起一年内变现的非流动资产应作为“一年内到期的非流动资产”列报。对于按照相关会计准则采用折旧（或摊销、折耗）方法进行后续计量的固定资产、无形资产、长期待摊费用等非流动资产，折旧（或摊销、折耗）年限（或期限）只剩一年或不足一年的，无需归类为本项目列报；预计在一年内（含一年）进行折旧（或摊销、折耗）的部分，也无需归类为本项目列报。</p> <p>还包括一年内到期的长期债权投资（以摊余成本计量及以公允价值计量且其变动计入其他综合收益）。</p>
其他流动资产	<p>①企业购入的以摊余成本计量的一年内到期的债权投资（AC）的期末账面价值，在“其他流动资产”行项目反映。</p> <p>②企业购入的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的一年内到期的债权投资（FVOCI-债务工具）的期末账面价值，在“其他流动资产”行项目反映。</p>	<p>除进项税额、多交或预缴的增值税额、待抵扣进项税额、待认证进项税额、增值税留抵税额、预缴所得税、预缴其他税费、待摊费用外，还包括：</p> <p>一年内到期的债权投资（以摊余成本计量及以公允价值计量且其变动计入其他综合收益）；</p> <p>摊销期限不超过一年或一个正常营业周期的资本化的合同取得成本；</p>

列报项目	项目内容	致同解读
	<p>③确认为资产的合同取得成本,初始确认时摊销期限不超过一年或一个正常营业周期,在“其他流动资产”项目中填列,已计提减值准备的,还应减去“合同取得成本减值准备”科目中相关的期末余额后的金额填列。</p> <p>④对于附有销售退回条款的销售,确认为资产的应收退货成本,在一年或一个正常营业周期内出售的,在“其他流动资产”项目中填列。</p>	在一年或一个正常营业周期内出售的应收退货成本等。
非流动资产:		
债权投资	反映资产负债表日企业以摊余成本计量的长期债权投资(AC)的期末账面价值。	同时符合下列条件的长期债权投资:(1)企业管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标;(2)该金融资产的合同条款规定,在特定日期产生的现金流量,仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付(SPPI)。
其他债权投资	反映资产负债表日企业分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的长期债权投资(FVOCI-债务工具)的期末账面价值。	同时符合下列条件的长期债权投资:(1)企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标;(2)该金融资产的合同条款规定,在特定日期产生的现金流量,仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付(SPPI)。
长期应收款		不再包括分期收款销售商品或提供劳务的长期应收款(在“合同资产”或“其他非流动资产”反映)
长期股权投资		对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资,以及对其合营企业的权益性投资。
其他权益工具投资	反映资产负债表日企业指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资(FVOCI-权益工具)的期末账面价值。	并不是指对发行方除普通股以外的划分为权益工具的其他权益工具的投资! 在初始确认时,企业可以将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(不包括企业在非同一控制下的企业合并中确认的构成金融资产的或有对价)。
其他非流动金融资产	自资产负债表日起超过一年到期且预期持有超过一年的以公允价值计量且其变动计入当期损益(FVTPL)的非流动金融资产的期末账面价值,在“其他非流动金融资产”行项目反映。	分类为FVTPL的、到期日超过一年且预期持有超过一年的非流动金融资产,主要包括未能通过SPPI测试的长期债务工具投资(含嵌入衍生工具)、直接指定为FVTPL的长期债务工具投资(含嵌入衍生工具)和权益工具投资(不包括指定为FVOCI

列报项目	项目内容	致同解读
		的)。
投资性房地产		企业为赚取租金或资本增值,或两者兼有而持有的房地产。
固定资产	反映资产负债表日企业固定资产的期末账面价值和企业尚未清理完毕的固定资产清理净损益	原“固定资产清理”归并至本项目。除为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的使用寿命超过一个会计年度的有形资产外,还包括因出售、报废、毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等原因转出的固定资产价值以及在清理过程中发生的费用等。 固定资产折旧年限(或期限)只剩一年或不足一年的,无需归类为流动资产,仍在本项目中列报;预计在一年内(含一年)进行折旧的部分,也无需归类为流动资产,不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。
在建工程	反映资产负债表日企业尚未达到预定可使用状态的在建工程的期末账面价值和企业在建工程准备的各种物资的期末账面价值	原“工程物资”归并至本项目。 除企业基建、更新改造等在建工程发生的支出外,还包括企业为在建工程准备的各种物资的成本(工程用材料、尚未安装的设备以及为生产准备的工器具等)。
生产性生物资产		企业(农业)持有的生产性生物资产
油气资产		企业(石油天然气开采)持有的矿区权益和油气井及相关设施
无形资产		企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。 无形资产摊销年限(或期限)只剩一年或不足一年的,无需归类为流动资产,仍在本项目中列报;预计在一年内(含一年)进行摊销的部分,也无需归类为流动资产,不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。
开发支出		研发支出中的资本化支出
商誉		购买方对合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额,应当确认为商誉
长期待摊费用		长期待摊费用摊销年限(或期限)只剩一年或不足一年的,无需归类为流动资产,仍在本项目中列报;预计在一年内(含一年)进行摊销的部分,也无需归类为流动资产,不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。
递延所得税资产		企业确认的可抵扣暂时性差异产生的递

列报项目	项目内容	致同解读
		延所得税资产
其他非流动资产	<p>①确认为资产的合同取得成本,初始确认时摊销期限超过一年或一个正常营业周期,在“其他非流动资产”项目中填列,已计提减值准备的,还应减去“合同取得成本减值准备”科目中相关的期末余额后的金额填列。</p> <p>②确认为资产的合同履约成本,初始确认时摊销期限超过一年或一个正常营业周期,在“其他非流动资产”项目中填列,已计提减值准备的,还应减去“合同履约成本减值准备”科目中相关的期末余额后的金额填列。</p> <p>③对于附有销售退回条款的销售,确认为资产的应收退货成本,不在一年或一个正常营业周期内出售的,在“其他非流动资产”项目中填列。</p> <p>④同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示,其中净额为借方余额的,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。</p>	<p>除预付土地出让金、预付工程款、预付房屋/设备款、无形资产预付款、继续涉入资产外,还包括:</p> <p>摊销期限超过一年或一个正常营业周期的资本化的合同取得成本;</p> <p>摊销期限超过一年或一个正常营业周期的资本化的合同履约成本;</p> <p>不在一年或一个正常营业周期内出售的确认为资产的应收退货成本;</p> <p>不在一年或一个正常营业周期内结转的合同资产。</p> <p>不再包括发放贷款及垫款、委托贷款、应收款项类投资、定期存款。</p>
流动负债:		
短期借款		企业向银行或其他金融机构等借入的期限在1年以下(含1年)的各种借款
交易性金融负债	反映资产负债表日企业承担的交易性金融负债,以及企业持有的直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的期末账面价值。	包括:交易性金融负债(含属于金融负债的衍生工具);指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债(含贷款承诺)
衍生金融负债		企业衍生金融工具业务具有重要性的,增设本项目。
应付票据及应付账款	反映资产负债表日企业因购买材料、商品和接受服务等经营活动应支付的款项,以及开出、承兑的商业汇票,包括银行承兑汇票和商业承兑汇票	原“应付票据”及“应付账款”整合为本项目; “应付票据”和“应付账款”同属贸易性应付款项
预收款项		不再包含根据新收入准则已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务,如在转让承诺的商品或服务之前已收取的款项(在“合同负债”或“其他非流动负债”反映)。
合同负债	企业应根据本企业履行履约义务与客户付款之间的关系在资产负债表	合同负债,是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。如企业在转

列报项目	项目内容	致同解读
	中列示合同资产或合同负债。 同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示,其中净额为贷方余额的,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。	让承诺的商品之前已收取的款项。
应付职工薪酬		企业根据有关规定应付给职工的各种薪酬,以及企业(外商)按规定从净利润中提取的职工奖励及福利基金。
应交税费		企业按照税法等规定计算应交纳的各种税费,包括增值税、消费税、所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税、教育费附加、矿产资源补偿费等。
其他应付款	根据“应付利息”“应付股利”和“其他应付款”科目的期末余额合计数填列	原“应付利息”及“应付股利”归并至本项目; 根据新金融工具准则核算的利息和股利与资金往来等其他各种应付、暂收的款项归并至其他应付款
持有待售负债	反映资产负债表日处置组中与划分为持有待售类别的资产直接相关的负债的期末账面价值	
一年内到期的非流动负债		包括一年内到期的长期借款、一年内到期的应付债券、一年内到期的长期应付款、一年内到期的预计负债等。
其他流动负债	对于附有销售退回条款的销售,确认为预计负债的应付退货款,在一年或一个正常营业周期内清偿的,在“其他流动负债”项目中填列。	除短期融资券/短期应付债券、预提费用、受益期预计在一年以内(含一年)的政府补助、短期财务担保合同负债、短期待转销项税额等外,还包括在一年或一个正常营业周期内清偿的应付退货款。不再包括委托存款、积分计划。
非流动负债:		
长期借款		企业向银行或其他金融机构借入的期限在1年以上(不含1年)的各项借款
应付债券		企业为筹集(长期)资金而发行债券的本金和利息,包括可转换公司债券、优先股、永续债分拆后形成的负债成分
其中: 优先股		
永续债		
长期应付款	反映资产负债表日企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款项的期末账面价值	原“专项应付款”归并至本项目。 包括: 应付融资租入固定资产的租赁费、以分期付款购入固定资产等发生的应付款项,以及企业取得政府作为企业所

列报项目	项目内容	致同解读
		有者投入的具有专项或特定用途的款项。
预计负债	对于附有销售退回条款的销售,确认为预计负债的应付退货款,不在一年或一个正常营业周期内清偿的,在“预计负债”项目中填列。	
递延收益		企业确认的应在以后期间计入当期损益的政府补助
递延所得税负债		企业确认的应纳税暂时性差异产生的所得税负债
其他非流动负债	同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示,其中净额为贷方余额的,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。	包括长期待转销项税额、储备资金、代管基金、预收租金、附赎回义务的增资款、继续涉入负债等长期应付款项,以及企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的长期义务。 不再包括委托存款、积分计划。
所有者权益:		
实收资本(或股本)		企业接受投资者投入的实收资本
其他权益工具		企业发行的除普通股以外的归类为权益工具的各种金融工具
其中: 优先股		
永续债		
资本公积		企业收到投资者出资额超出其在注册资本或股本中所占份额的部分,以及直接计入所有者权益的利得和损失。
减: 库存股		企业收购、转让或注销的本公司股份金额,以及按照发行限制性股票的数量以及相应的回购价格计算确定的回购义务。
其他综合收益		企业根据其他会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失
盈余公积		企业从净利润中提取的法定盈余公积及任意盈余公积
未分配利润		企业的未分配利润(或未弥补亏损)

利润表

列报项目	项目内容	致同解读
一、营业收入		不符合合同成立的条件时,企业只有在不再负有向客户转让商品的剩余义务,且已向客户收取的对价无需退回时,才能将已收取的对价确认为收入

减：营业成本		企业确认销售商品、提供劳务等主营业务收入时应结转的成本及除主营业务活动以外的其他经营活动所发生的支出
税金及附加		企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费。
销售费用		核算企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用
管理费用		企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用
研发费用	反映企业进行研究与开发过程中发生的费用化支出	从原“管理费用”中分拆出本项目
财务费用		
其中：利息费用	反映企业为筹集生产经营所需资金等而发生的应予费用化的利息支出	原“财务费用”下单列本其中项目
利息收入	反映企业确认的利息收入，主要为银行存款产生的利息收入，以及根据《企业会计准则第14号——收入》的相关规定确认的利息收入	原“财务费用”下单列本其中项目
资产减值损失		不再包括各项金融工具减值准备所形成的信用损失
信用减值损失	反映企业按照CAS 22（2017年修订）的要求计提的各项金融工具减值准备所形成的预期信用损失	
加：其他收益	核算总额法下与日常活动相关的政府补助以及其他与日常活动相关且应直接计入本科目的项目	位置提前。 反映计入其他收益的政府补助、企业收到的代扣个人所得税手续费返还等
投资收益（损失以“-”号填列）		企业确认的投资收益或投资损失（出售金融工具、长期股权投资损益，应收或享有的股利等）
其中：对联营企业和合营企业的投资收益		
净敞口套期收益（损失以“-”号填列）	反映净敞口套期下被套期项目累计公允价值变动转入当期损益的金额或现金流量套期储备转入当期损益的金额	《商品期货套期业务会计处理暂行规定》（新金融工具实施后不再执行）曾增设“净敞口套期损益”项目
公允价值变动收益（损失以“-”号填列）		核算企业以公允价值计量的金融资产（不包括FVOCI-权益工具）、

		金融负债，以及采用公允价值模式计量的投资性房地产、套期保值业务等公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失
资产处置收益（损失以“-”号填列）	反映企业出售划分为持有待售的非流动资产（金融工具、长期股权投资和投资性房地产除外）或处置组（子公司和业务除外）时确认的处置利得或损失，以及处置未划分为持有待售的固定资产、在建工程、生产性生物资产及无形资产而产生的处置利得或损失。债务重组中因处置非流动资产产生的利得或损失和非货币性资产交换中换出非流动资产产生的利得或损失也包括在本项目内。	不包括出售金融工具、长期股权投资和投资性房地产的处置利得或损失。
二、营业利润（亏损以“-”号填列）		
加：营业外收入	反映企业发生的除营业利润以外的收益，主要包括债务重组利得、与企业日常活动无关的政府补助、盘盈利得、捐赠利得（企业接受股东或股东的子公司直接或间接的捐赠，经济实质属于股东对企业的资本性投入的除外）等	不包括存货盘盈利得； 不包括固定资产盘盈。
减：营业外支出	反映企业发生的除营业利润以外的支出，主要包括债务重组损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失、非流动资产毁损报废损失等	非流动资产毁损报废损失在该项目反映，这里的“毁损报废损失”通常包括因自然灾害发生毁损、已丧失使用功能等原因而报废清理产生的损失。 不包括存货盘亏损失。
三、利润总额（亏损总额以“-”号填列）		
减：所得税费用		企业确认的应从当期利润总额中扣除的所得税费用
四、净利润（净亏损以“-”号填列）		
（一）持续经营净利润（净亏损以“-”号填列）	反映净利润中与持续经营相关的净利润	按照《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》的相关规定列报
（二）终止经营净利润（净	反映净利润中与终止经营相	按照《企业会计准则第 42 号——

亏损以“-”号填列)	关的净利润	持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》的相关规定列报
五、其他综合收益的税后净额		
(一) 不能重分类进损益的其他综合收益		
1. 重新计量设定受益计划变动额		简化措辞, 原为“重新计量设定受益计划净负债或净资产的变动”
2. 权益法下不能转损益的其他综合收益		简化措辞, 原为“权益法下在被投资单位不能重分类进损益的其他综合收益中享有的份额”
3. 其他权益工具投资公允价值变动	反映企业指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资发生的公允价值变动	当该金融资产终止确认时, 之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出, 计入留存收益。
4. 企业自身信用风险公允价值变动	反映企业指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债, 由企业自身信用风险变动引起的公允价值变动而计入其他综合收益的金额	指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债, 由企业自身信用风险变动引起的该金融负债公允价值的变动金额, 应当计入其他综合收益 (除非会造成或扩大损益中的会计错配)。
.....		
(二) 将重分类进损益的其他综合收益		
1. 权益法下可转损益的其他综合收益		简化措辞, 原为“权益法下在被投资单位以后将重分类进损益的其他综合收益中享有的份额”
2. 其他债权投资公允价值变动	反映企业分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权投资发生的公允价值变动。企业将一项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产, 或重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产时, 之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转出的金额作为该项目的减项。	“FVOCI-债务工具的公允价值变动” - “从 FVOCI 重分类为 AC 转出的之前计入其他综合收益的累计利得或损失” - “从 FVOCI 重分类为 FVTPL 转出的之前计入其他综合收益的累计利得或损失” 将一项 FVOCI 金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的, 应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出, 调整该金融资产在重分类日的公允价值, 并以调整后的金额作为新的账面价值, 即视同该金融资产一直以摊余成本计量。 将一项 FVOCI 金融资产重分类为 FVTPL 金融资产的, 应当继续以公允价值计量该金融资产; 同时, 企业应当将之前计入其他综合收益

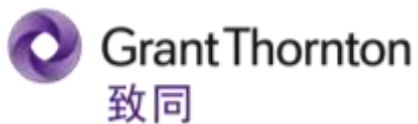
		的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益。
3. 金融资产重分类计入其他综合收益的金额	反映企业将一项以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产时，计入其他综合收益的原账面价值与公允价值之间的差额。	将一项以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，应当按照该金融资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入其他综合收益。
4. 其他债权投资信用减值准备	反映企业按照 CAS 22 (2017 年修订) 第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的损失准备。	CAS 22 第十八条 金融资产同时符合下列条件的，应当分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产： (1) 企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标； (2) 该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。
5. 现金流量套期储备	反映企业套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分	简化措辞，原为“现金流量套期损益的有效部分”
6. 外币财务报表折算差额		对境外经营的财务报表进行折算时，产生的外币财务报表折算差额
.....		
六、综合收益总额		
七、每股收益：		
(一) 基本每股收益		按照归属于普通股股东的当期净利润，除以发行在外普通股的加权平均数计算基本每股收益
(二) 稀释每股收益		存在稀释性潜在普通股的，应当分别调整归属于普通股股东的当期净利润和发行在外普通股的加权平均数，并据以计算稀释每股收益

所有者权益变动表

列报项目	项目内容	致同解读
一、上年年末余额		
二、本年初余额		
三、本年增减变动金额 (减少以“-”号填列)		

(一) 综合收益总额		
(二) 所有者投入和减少资本		
(三) 利润分配		
(四) 所有者权益内部结转		
1. 资本公积转增资本（或股本）		
2. 盈余公积转增资本（或股本）		
3. 盈余公积弥补亏损		
4. 设定受益计划变动额结转留存收益		简化措辞，原为“结转重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动”
5. 其他综合收益结转留存收益	<p>主要反映：（1）企业指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转入留存收益的金额；</p> <p>（2）企业指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债终止确认时，之前由企业自身信用风险变动引起而计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转入留存收益的金额等。</p>	<p>将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，当该金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。</p> <p>将金融负债指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的，由企业自身信用风险变动引起的该金融负债公允价值的变动金额，应当计入其他综合收益（除非会造成或扩大损益中的会计错配）；该金融负债终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。</p>
6. 其他		
四、本年年末余额		

注：本专题是致同对企业会计准则的理解，实务中应以企业会计准则的规定和监管要求为准。《致同研究之企业会计准则系列》不应视为专业建议。未征得具体专业意见之前，不应依据本系列专题所述内容采取或不采取任何行动。



© 2018 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指Grant Thornton 成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。

致同会计师事务所（特殊普通合伙）是Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。

本出版物所含信息仅作参考之用。致同（Grant Thornton）不对任何依据本出版物内容所采取或不采取行动而导致的直接、间接或意外损失承担责任。