



财务报告是企业正式对外揭示并传递财务信息的手段,它不仅包括财务报表,而且包括同财务会计信息系统有关的表外信息,即报表附注和其他财务报告。随着经济环境的复杂化以及人们对相关信息要求的提高,表外信息在整个财务报告系统中的地位日益突出。在我国,表外信息虽然是人们经常使用的一个术语,但对于其内涵却很少有人进行专门的研究,基层单位及财会人员也不熟悉它的意义和披露方法。本文就完善表外信息的相关问题进行讨论。

一、研究表外信息的意义

财务报告目标由于环境不同而有差异,但核心是为使用者提供有助于经济决策的信息,财务报表由于其固定的格式、项目和填列方法,使得表内信息并不能完整地反映一个企业的综合素质,财务报表表外信息是指不能在法定财务报表内反映的,能够帮助报表使用者透彻理解财务报表的内容,了解企业的基本情况、意外事项和经营战略等的重要信息,凡是对财务信息使用者有用的信息而又无法在财务报表内进行确认时,都应当在表外进行披露。表外信息可弥补表内信息的局限性,使表内信息更容易理解,更加相关,是提高财务报告总体水平和层次、突出重要财务会计信息、提升报告信息质量的一个重要环节。表外信息的内容十

分丰富,各国和国际性组织对其揭示的范围还难以做出统一的规范。就信息的生产者——企业而言,对表外信息的提供却有许多疑虑,担心过分揭示有损企业的商业秘密。现行表外信息的披露不够充分完整、随意性大、避重就轻、报喜不报忧,这些都极大地影响了财务报告的质量。目前,我国很多企业不太重视报表表外信息,或即使提供也十分粗略,这与忽视表外信息的重要性直接有关。加强表外信息问题的研究,对于丰富财务报告的信息含量,提高信息的可理解性、可靠性和相关性,公允地反映企业经营绩效和财务状况,都具有很强的现实意义。

二、表外信息披露的内容

一般来讲,在财务报表之外,企业还应披露以下信息:
 (1)有助于理解财务报表的重要信息;(2)那些本来可能在报表中反映,但基于成本、效益原因而显得相对次要的信息;(3)采用与财务报表不同基础编制的信息;(4)用于补充报表信息的统计数据;(5)管理当局的分析、评价与对未来的预测。其中第(1)、(2)类主要是与会计政策相关的信息,它一般包括在财务报表的附注中,是报表不可分割的组成部分。第(3)、(4)类信息与报表数据没有直接联系,它们涉及不同的问题,在形式上灵活多样,其揭示的内容带有较大

公司担保或承诺部分,负数反映)	投资收益(本年母公司反	未确认的本年投资损失
子公司资不抵债额(累计的母	映的对子公司的长期投资的增减额)	——本年转回额(转回以前年度未担
公司未担保或承诺部分,负数反映)	未确认的本年投资损失	保或承诺部分,负数反映)
少数股东损益(子公司当年净	——本年发生额(本年担保或承诺部	这里,“未确认的投资损失”、“子
利润×少数股权比例)	分,正数反映)	公司资不抵债额”备查簿登记等不再
期初未分配利润	子公司资不抵债额(本年	赘述。
贷:长期投资	未担保或承诺部分,正数反映)	(作者单位:中国工艺品进出口
提取盈余公积	未确认的本年投资损失	总公司)
应付利润	——本年转回额(转回以前年度担保	责任编辑 周文荣
少数股东权益	或承诺部分,负数反映)	

的随意性和选择性,因此比较适合采用其他财务报告的形式来披露这些辅助性信息。第(5)类信息则是对上述各类信息的进一步分析和说明。

财务报表附注是以旁注或脚注等形式对基本报表的信息作进一步的说明、补充或解释,以便帮助使用者理解和使用报表信息。因为企业发生的经济业务数量繁多、种类各异,每个企业都必须按照一定的程序、方法,把日常发生的大量的、不同性质的经济交易和事项进行确认、分类、计量、汇总成系统的会计核算记录,并定期编制以表格形式表现的财务报告。为了便于使用者理解,一些在报表中被高度概括、浓缩的项目需要进一步分解、解释或补充,这样,附注就逐渐成为财务报告的组成部分。美国会计原则委员会在1970年的第4号公告中指出,报表附注是报表整体的一部分,它可说明报表的名称、项目标题或数额,或列示未能以货币单位表示的信息。美国财务会计准则委员会在第5号概念公告中也明确指出:“财务报表的附注或表上括号插入的信息,诸如重要的会计政策或资产(负债)的其他计量结果,是对财务报表上确认的信息进一步的阐述或解释等,它们是了解财务报表的组成部分。我国发布的企业会计制度就财务报表附注应披露的内容作出了明确的规范,具体包括“不符合会计核算前提的说明”、“重要会计政策和会计估计的说明”等九项内容。

其他财务报告主要向企业外界提供某些相关的但不符合全部确认标准的信息。我国企业会计准则、企业会计制度是通过“财务情况说明书”的形式来表现的,具体内容包括:(1)企业生产经营的基本情况;(2)利润实现和分配情况;(3)资金增减和周转情况;(4)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。但是,随着科技的发展,知识经济蓬勃兴起,经济环境的不断变革以及经济活动的不断创新,现行财务报表提供的历史成本、货币计量信息的局限性日渐暴露出来,报表使用者对企业披露社会责任、人力资源价值、物价变动以及预测报告等信息的要求日益强烈,迫切需要理论和实务工作者进一步研究和实践。

三、表外信息的揭示形式

由于表外信息内容多、范围广,其揭示的形式也就比较复杂。在会计实务中可采用的形式有以下几种。

1、旁注。指在财务报表的有关项目旁直接用括号加注说明。旁注是最简单的报表注释方法,如果报表上有关项目的名称或金额受到限制或需简要补充时,可以直接用括号加注说明,这种附注方式将补充信息直接纳入报表主体,不易为报表使用者所忽略,但这类附注不易过长。其披露的内容主要包括:(1)指明所采用的特定会计方法或计价基础,如短期投资的计价,依据企业会计制度的要求,资产负债表应当提供其历史成本,但其现行市价信息对报告使用者十

分重要,可用括号说明;(2)说明某个项目的性质,如在某个资产后注明“已作为抵押”,或在“固定资产”项目后注明“融资租入固定资产原价的金额”;(3)列示某个标题中包括的构成项目。

2、脚注。这种揭示方式主要是对表内项目所采用的会计政策、方法等以及表内无法反映的重要事项所做的补充说明。它只是对报表正文的补充,并不能取代或更正报表正文中的正常分类、计价和描述。脚注主要采用定性揭示并以文字表达为主,只有少量的采用定量揭示,必要时也可采取表格的形式。目前,在会计实务中报表脚注的内容日益增多,其增长幅度大大超过报表的正文。我国企业会计制度中规定了年度报表脚注应披露“不符合会计核算前提的说明”、“重要会计政策和会计估计的说明”等九项内容。企业在采用脚注这种揭示方式时,要注意以下几点:(1)按规范的内容分类披露,根据重要性原则,做到详略得当,便于理解;(2)说明要实事求是、客观公正、符合实际;(3)尽量作到定性揭示和定量揭示相结合。

3、附表。指为了保持财务报表的简明易懂而另行编制一些反映其构成项目及年度内的增减来源与金额的表格。它实际上是财务报表某些重要项目的明细表。我国企业会计制度规定的附表有:(1)资产减值准备明细表;(2)股东权益增减变动表;(3)应交增值税明细表;(4)利润分配表;(5)分部报表(业务分部);(6)分部报表(地区分部)。

4、其他财务报告。其他财务报告一般不受企业会计准则的限制,也不需要接受审计。根据现行国际惯例,其内容主要包括:(1)管理当局的讨论与分析;(2)社会责任报告;(3)人力资源报告;(4)物价影响变动报告;(5)预测报告。

(作者单位:徐州师范大学经济管理学系)

责任编辑 袁蓉丽

· 短 讯 ·

财政部、国家税务总局最近以财税[2002]25号文发出通知,通知根据国务院发布的《国务院关于印发所得税收入分享改革方案的通知》(国发[2001]37号)精神,自2002年1月1日起,企业所得税收入实行中央和地方按比例分享。为了适应财政体制变化的要求,财政部、国家税务总局《关于债转股企业所得税有关问题的通知》(财税[2000]2号)和《关于股份制企业所得税征管和收入级次有关问题的补充通知》(财税字[2000]74号),从2002年1月1日起停止执行。

(本刊通讯员)