



中外合资企业会计报表中的财务情况说明书的内容

王承祯 王永庆

中外合资企业是中外各方共同投资、共同经营、共担风险、共负盈亏的股权式企业，其经济组织形式为有限责任公司。

由于实行有限责任赔偿制，企业的投资者和债权人（包括潜在的投资者和债权人）非常关心企业的财务状况和财务成果，要求获得企业财务信息。中外合资企业是我国的法人，受我国法律的保护和管辖，接受我国政府的管理，对国家负有一定的经济责任，如依法纳税等。国家管理机构为了考察企业履行经济责任的结果，也需要掌握企业财务信息。

这种信息主要来自于企业定期编报的会计报表。

中外合资企业的会计报表必须正确、完整、综合地反映企业财务状况和财务成果，其形式和质量必须满足与企业利益相关各方对信息的要求。由于企业外部环境不断变化，各企业生产经营情况各异，仅以表格形式来反映企业财务状况和财务成果是不够的，必须辅以文字说明，即财务情况说明书。

目前，我国大部分中外合资企业的会计报表中缺少财务情况说明书，或者缺少内容健全的财务情况说明书，不能提供正确、完整、综合的财务信息，给会计报表的使用者带来理解上的困难。中外合资企业财务情况说明书应包括以下内容：

一、本企业实行的主要会计政策

会计政策是企业进行会计核算所采用的原则和指导方法，中外合资企业除了国家规定外，本企业实行的具体会计原则和方法都应在财务情况说明书中注明。

1. 固定资产折旧方法。固定资产一般按直线法计提折旧，但是特殊情况经税务机关批准后，可以进行加速折旧或采用其他折旧方法。折旧方法不同对企业当期成本和收益的影响也不同。因此，要注明采用的折旧方法。

2. 无形资产及其他资产摊销的方法。无形资产可按规定的使用年限或十年摊销，其他资产按受益期限摊销，摊销方法不同对企业当期成本和收益影响也不同。因此，要注明采用的摊销方法。

3. 存货的核算原则和计价方法。存货核算应实行“永续盘存制”，但在特殊情况下，可采用“实地盘存制”。存货可以按计划成本核算，也可按实际成本核算。存货计价可在“先进先出法”、“移动平均法”和“加权平均法”等方法中进行选择。采用不同的核算原则和计价方法，有时会影响当期支出和收益的对比。因此，要加以注明。

4. 成本核算方法。企业可以根据生产经营特点，成本计算对象和企业管理要求，在“品种法”、“分步法”、“分批法”、“分类法”“定额成本法”和“标准成本法”诸方法中选择适合本企业的成本计算方法。成本核算方法不同，对企业当期成本和收益影响也就不同。因此，要注明采用的成本核算方法。

5. 利润分配的原则和方法。企业享受减、免所得税的期限，储备基金、职工奖励及福利基金、企业发展基金的提取比例，本年确定股利分配的数额和股利分配比例（正常情况下，合资企业按出资比例分配股利，但各方出资可分期投入，或特殊情况没能足额投入，其股利分配比例就需重新确定），这些原则和方法不同，直接影响投资者的利益。因此，要加以注明。

6. 合并的基础。在中国境内的合资企业总公司，要与其所属的分公司作为一个经济实体，汇编合并会计报表。合并报表中资金拨付项目；内部往来款项、包括相互间的购货，销货收入及其利润；应收、应付帐款；互相持有的票据及其贴现和利息收入如何抵销，都会对企业收益产生影响，因此，要注明合并的基础。

二、会计政策变动的原因和影响

前述企业采用的会计政策中，有许多具体的核算

原则和方法可供选择。企业选择确定之后,就要保持前后期一致。此外,企业必须执行国家统一规定的会计政策。如有特殊需要,变动会计政策,必须将变动的原因和变动后对企业财务状况的影响加以注明。

三、企业利润总额与应纳税所得额之间的差异及其原因

合资企业在日常生产经营活动中,会遇到各种类型的经济业务,财务会计处理方法与《中外合资经营企业所得税法》规定的开支标准和核算方法不尽相同。如税法规定的九项不得列为成本费用和损失的开支中:违法经营的罚金和被没收财物的损失;各项税收的滞纳金和罚款;公益,救济性质以外的捐赠款;业务交际应酬费超过纳税年度销售收入3%或业务收入的10%以上部分等四项开支,在会计处理上可以列入成本费用或营业外支出。再如固定资产折旧期限和方法,会计处理上,可以采用加速折旧。因此,企业的会计所得,即利润总额与应纳税所得额之间,有时会产生差异,永久性差异和时间性差异,这种差异要按照税法规定进行调整。为了会计报告使用者清楚地理解这些调整及其对企业财务状况和财务成果的影响,要注明企业利润总额与应纳税所得额之间的差异和影响及其原因。

四、物价和汇率变动的影响

商品的价格总是围绕着价值不断波动,各种商品(货币是一种特殊商品)价格的变动,对企业财务状况,尤其是对以价值形态来综合反映企业生产经营状况的会计报告中的流动性资产和负债项目,产生很大影响。这些影响有的在会计报表中能够反映,如“存货表”中对存货的帐面实际成本与可变现净值进行比较,列出可能发生的损失;有的在会计报表中没有充分反映,如应付股利和各种应收应付款。因此,为了

正确反映在物价和外汇牌价现时水准上的企业财务状况,需注明物价和汇率变动的具体影响。

五、期后反映

企业正常的生产经营过程是持续不断的周期循环过程。为了满足企业内部和外部对财务信息的需求和管理需要,企业必须划分各个会计期间,定期地对企业财务状况和财务成果进行反映,分别提供各期的财务信息。会计报表的编制是在某个会计期间结束后进行的,它所反映的是会计期间的财务信息。但是,在会计报告期后发生的某些事项,如正常的发放股利,非正常的企业债务者的破产,重大自然灾害等事项,都会对企业财务状况和财务成果发生重大影响,甚至导致企业倒闭。有时,会计报告期后所发生的重大事项,会对会计报告期财务状况产生影响,如有新的证据说明企业前期的损失(坏帐损失)已得到补偿。因此,会计报告期后发生的重大事项会影响报告使用者对企业财务状况,包括偿债能力、资金稳定性、盈利能力的估价和采取决策。因此,要进行期后反映。

六、意外事项可能发生的损失

企业会计期间内发生的某些意外事项,会使企业在下一个会计期间遭受损失,如外部环境的改变,包括国家颁布新的法律和政策;自然灾害;未裁定的经济纠纷等事项。因此,应合理地估计可能损失的金额,在财务情况说明书中注明。

以上是中外合资企业会计报表中规范化的财务情况说明书内容,并非每个企业都要囊括这些内容,而是对其需要说明部分加以注明。

财务情况说明书,应该由企业财会人员编写,也可以按照国际惯例,在会计报告经过审查后,与审计师协同编写。

参加『会计改革专题 理论讨论会』有感

刘永福

中国会计学会召开的『会计改革专题理论讨论会』,于7月5日至9日在北京风景如画的怀柔县举行。有感而赋。
湖山近相隔。
正迎来,八方贤俊,华都连袂。
旌旗波光呈十里,青峦半含云色。
看一堂,济济才杰。
京环楼头情欲醉,
又漫把,灯火谈宏业。
听潮起,渔歌歇。

经纶身手掣云节。
瞻神州,改革洪涛,激浪飞越。
卓著鸿韬真雄略,篇篇字字心血。

喜更有,珠文奇绝。
计会自古系社稷,
况而今,求索攀千叠。

天下路,开新辙。

