

现金流会计在大型石油企业的应用

周明春

中国石油天然气股份有限公司(以下简称中国石油)是在中国石油天然气集团公司重组改制的基础上于1999年11月成立的大型跨国石油公司。2000年4月在纽约证交所和香港联交所上市,2007年11月在上海证券交易所上市。公司目前有油田、炼化、管道、销售、科研等100多家地区分子公司(以下简称地区公司)。中国石油上市之后,确立了“全面预算管理,资金、债务、会计核算集中”的财务管理体制目标。在资金管理方面,通过推进并不断深化资金集中管理,逐渐形成了以收支两条线为主要方式的资金集中管理模式。在完成资金管理的“第一步”工作(即实施资金集中管理)之后,自2008年开始,中国石油开始设计并实施资金管理的“第二步”工作,即建设以“现金流会计”为核心的资金管理信息平台(以下简称资金平台),提高了资金管理的精细化水平,实现了资金的全面集中和统一规范管理。

一、中国石油现金流会计体系

中国石油在建设以“现金流会计”为核心的资金管理信息平台过程中,设计了符合管理需求、反映自身资金管理目标和模式特点的现金流会计体系。

(一) 现金流会计体系的目标、内涵

中国石油现金流会计体系的目标是:全面反映企业现金的来龙和去脉,实时控制、考评和优化各责任单元资金运行。中国石油现金流会计体系的内涵是:以收付实现制为原则,以资金平台为依托,逐笔确认、计量现金的流量、流向和要素,自动采集生成直接法现金流量表,落实现金全过程、全要素、精细化、动态管理,提高现金运行效率,发挥现金(资金)管理在企业管理中的核心作用。

(二) 现金流会计体系的内容

1. 现金流会计基础。现金流会计以收付实现制为会计基础,在收到或支付现金的时点对现金流量和要素进行确认和计量。

2. 现金及现金等价物。根据相关会计准则和中国石油的具体情况,确定现金是指企业库存现金和可以随时用于支付的银行存款,涉及现金、银行存款、其他货币资金三个科目。

现金等价物是指持有期限短、流动性强、易于转化为已知金额及价值变动风险较小的投资,主要涉及应收票据科目。现金及现金等价物不包括实行资金集中管理后地区公司在总部的“内部存款”。

3. 现金流会计主体。各层级资金单位均为现金流量管理主体,每个层级均需履行现金流量的管理责任,实行逐级负责制。现金流量管理主体主要包括三个层次:股份公司、地区公司、厂矿级明细单位。

现金流量表的编制主体主要分为两级,即股份公司合并现金流量表和地区公司现金流量表,其原因为:一是中国石油实行资金收支两条线管理后,厂矿级明细单位主要现金收付委托地区公司结算中心集中结算,厂矿级明细单位已不是完整的现金流主体;二是中国石油自2007年实现会计一级核算后,厂矿级明细单位跨责任中心确认收入、成本等已被广泛采用,厂矿级明细单位已经不是完整的会计主体。

基于上述现金流会计管理主体和报表主体的划分,中国石油现金流会计体系要求:按股份公司、地区公司两级出具直接法现金流量表;按每个现金管理责任单元出具现金流量统计表。

4. 现金流量要素。为真正反映中国石油现金的来龙和去脉,所有现金收付实行要素化核算和管理。现金流量要素设计的原则是:(1)现金流量大类完全按照财政部规定的现金流量表格式,如“经营活动产生的现金流量——现金流入——销售商品、提供劳务收到的现金”;(2)现金流量要素根据中国石油实际收支内容进行明细分类,比如“销售商品、提供劳务收到的现金”下设置“原油”、“天然气”、“成品油”、“润滑油”等明细要素;(3)现金流量要素与会计一级核算产品字典编码、预算管理项目对应,目标是保证预算、资金、会计一体化运行;(4)增设“总部上收下拨”项目,反映中国石油实行收支两条线后总部与地区公司间的现金往来;(5)现金流量表附表格式保持不变,初期仍通过手工编制。

5. 现金流会计期间。依托资金管理平台,在技术上可以出具任一时点的现金流量表。在实际工作中,改变现金流量表按半年报、年报编制的情况,改为按月出具现金流量表,并据此进行各责任单元的分析、考核等工作。

6. 现金流会计流程。在日常结算中对现金流进行确认和计量,自动生成直接法现金流量表,依托直接法现金流量表向前延伸到现金预算(计划)、向后延伸到现金执行考核。

二、现金流会计实施方案

中国石油成功实施资金收支两条线、会计一级集中核算之后,于2008年下半年启动了资金平台项目。资金平台功能涵盖资金管理工作的全部内容和操作环节,包括账户管理、资金计划、资金结算、票证管理、债务管理、往来及客户管理、银企直连、加油站资金监控、现金流管理等11个功能模块。资金平台信息集中、共享,业务实现横向、纵向一体化、集成化运作。资金平台建设使中国石油财务管理系统(FMIS)更加完善、优化,并建立了业务运行与资金循环相互衔接、相互控制的信息化渠道。截至2011年6月,资金平台已在中国石油所属境内企业全面上线。

中国石油资金平台以现金流会计为核心进行流程设计,资金计划、资金结算、会计核算、考核分析等均围绕现金流会计体系进行。在资金平台上,业务操作、过程控制和信息采集实时同步。中国石油现金流会计在实施中主要采取了以下方案:

(一) 统驭科目

现金流会计实施的首要问题是如何保证数据的完整性,即所有的现金及现金等价物收付能够按照标准的数据项进行确认和计量。借鉴SAP中的统驭科目做法,在资金平台中对现金、银行存款、其他货币资金科目实行统驭,即要进行上述科目的会计处理,必须先要在资金平台相关模块填制收付款表单并确认现金流量信息后,才能制作会计凭证。统驭实行分责任中心和分明细会计科目两个层面,以保持系统的灵活性。

(二) 交易类型

中国石油现金流会计在实施中结合前期资金工作的成果,确定了三种结算类型:“封闭结算”(即中国石油内部成员间所有的商品及劳务等结算)、“关联交易结算”(即中国石油与未上市集团公司间所有的商品及劳务等结算)、“封闭外结算”(即中国石油与外部客户的现金结算)。另外还设计了用于编制合并报表的“母子公司交易”抵销类型。在现金流量表采集数据的过程中根据交易类型、抵销类型自动分类,取消了合并抵销环节。在生成地区公司现金流量表时包括以上全部三种结算类型,并在后台按规则区分“母子公司交易”的有关数据;在生成中国石油合并报表时,除了不取“封闭结算”数据外,取数规则与地区公司基本一致。

(三) 表单载体

付款发起、收入确认等现金业务流程都要遵从现金流量表的要素和流向设置,相关表单应提供记录现金流量要素的功能,以满足现金流量表的数据采集需要。目前中国石油资金

平台主要设计了收款确认单、付款审批单、银行资金汇划单、账户转款单、现金提取与转存单。

(四) 系统控制

现金流会计系统控制措施包括三个方面:一是差错控制。为减少录入人员的操作错误,系统设计了差错控制措施,比如收款确认单在保存时自动检查是否存在收款客户为企业外部客户,但结算类型却选择了“封闭结算”或“关联交易结算”的情形;收款确认单中选择了资金流出的现金要素,系统也会进行差错提示等。二是额度控制。业务人员在填制付款审批单时,先要选择相应的计划,系统禁止超出计划金额办理付款。三是分类控制。对银企直连导入的数据,系统将会根据收付款账号间的关系自动匹配现金流量,如总部与地区公司间的资金收付自动匹配为“与总部往来”类现金流量,减少了手工选择的差错。

(五) 调整补录

所有业务要求在资金收付时直接确认现金流量,如果确认后发现现金流量分类错误,则需要及时进行现金流量调整。调整时根据凭证是否审核分两种情况进行处理:一是凭证审核前,发现现金流量确认有误,则修改现金流量信息,同时更新凭证信息。二是凭证审核后,发现仅现金流量确认有误,则选择原始收、付款表单,形成调整表单,冲销原错误的现金流量。

如果部分地区公司有未上资金平台但需要合并报表的控股子公司,需要在编制地区公司报表前将该类子公司现金流量数据通过“现金流量补充录入”模块进行补录。

(六) 多维报表

现金流数据依赖资金平台中的表单记录,逐笔自动累加形成现金流量表主表,即查即看,能够生成任意时点的直接法现金流量表。由于中国石油所有现金类业务都在资金平台进行处理,形成了巨大的数据仓库,为现金流会计的信息加工提供了基础。目前依托资金平台的数据仓库,可生成股份公司、地区公司两级直接法现金流量表;按每个现金管理责任单位出具现金流量统计表;可分账号、结算类型、表单类型进行分类查询,并能够从报表直接追溯到每一张收付款表单及会计凭证;定期自动出具资金计划与实际执行差异对比报表、现金责任单位现金贡献表等。

(七) 校验机制

自动校验机制是会计工作的重要基础,能够及时发现差错并督促成员企业提高核算水平。目前中国石油资金平台的主要校验机制包括:资金平台表单数据与FMIS现金、银行存款等明细账的逐笔核对,根据单据号、凭证号等规则,系统自动进行比对,保证资金平台处理的所有现金及现金等价物业务与会计明细账一一对应(金额、入账时间等一致性);通过现金流量表的报表勾稽关系反向检查业务处理,报表勾稽关系不平可分类型联查相关业务,发现并更正现金流确认、计量

中的差错。

(八) 确认规则

为解决不同单位、不同人员在现金流量确认规则上的差异,中国石油统一执行并下发了《现金流量确认规则手册》,对每一种业务的确认规则都进行了明确的规定,保证了全公司上线口径的一致性。

三、实施效果

中国石油现金流会计体系随着资金平台的推广一同展开,2010年5月在大庆油田公司成功试点运行,现金流会计有关设计及报表功能等得到了有效验证。2010年6月至2011年6月资金平台在中国石油境内企业全面应用,现金流会计体系也随之逐步建立。从运行情况来看,中国石油现金流会计取得了以下成效:

(一) 全面反映企业资金循环的来龙去脉

传统的集团企业资金管理主要停留在对存量资金的管理上,对管理者最关心的“钱从哪里来、用到哪里去”缺乏有效的现实管理手段。现金流会计按照收付实现制的原则,在收付时点从“C→”和“→C”的角度进行会计计量和反映,实时、全面反映企业现金资源配置情况,实现了从注重现金增减变动的“结果管理”向现金增减变动原因的“过程管理”转变。通过现金流会计,引导企业各级管理者在日常资金收付过程中树立起“现金为王”的理念,强化各级管理者的资金成本意识和现金贡献意识,正确引导基层单位的经营管理行为,促进公司健

康、持续发展。

(二) 实现财务会计与管理会计的统一

中国石油现金流会计的核心在于“要素化管理”,将现金流量表扩展为满足企业实际管理需要的现金要素,现金流量表中的明细要素设计成为整个企业资金管理的核心,资金计划、资金结算、会计核算严格按照现金要素进行,加强了资金规范运行和预算控制,推动了资金占用和现金流贡献评价、考核、奖惩机制的建立,使现金流量表不再仅仅是一张事后的会计报表,更是一张满足企业日常资金管理控制的载体和抓手,实现了管理会计和财务会计的统一。

(三) 逐笔编制大型集团企业直接法现金流量表

目前国内外直接法现金流量表(主表)的编制一般采用“间接推算、直接表达”的方式,即从资产负债表、利润表等数据间接出发,按收付实现制的原则进行调整,形成直观表达的现金流量表。中国石油现金流会计实现了在业务发生的同时逐笔对现金的流向、流量进行确认和记录,按“逐笔确认、直接归集、直观表达”的方法编制集团企业直接法现金流量表。此外,现金流会计在会计电算化领域也实现了一些突破,如:统驭科目的设置保证了数据的完整性;每笔交易进行交易类型确认,按交易类型自动合并抵销;所有内部现金交易在“封闭结算”模块进行处理,做到逐笔双方严格签订,提高合并抵销的效率和准确度;资金平台与账务核算逐一比对,保证账实相等。■

(作者单位:中国石油天然气股份有限公司)

责任编辑 刘黎静

● 简讯

2011年中国会计学会杨纪琬奖学金颁奖仪式在京隆重举行

2011年11月20日上午,2011年中国会计学会杨纪琬奖学金颁奖仪式在北京隆重举行。财政部副部长、中国注册会计师协会会长李勇,教育部副部长李卫红,中国会计学会会长、原中纪委驻财政部纪检组长金莲淑,教育部原部长助理杨周复,财政部科研所教授王世定,中央财经大学校长王广谦出席本次颁奖仪式,仪式由财政部会计司司长杨敏主持。

李勇在致辞中,向新中国会计行业的先驱和主要领导者之一、会计学界德高望重的杨纪琬先生表示深切的怀念,并向“杨纪琬奖学金”获奖者表示热烈的祝贺!他指出,2011年是不平凡的一年,是国家“十二五”规划和会计改革与发展“十二五”规划的开局之年。在过去的“十一五”期间,会计改革取得了一系列丰硕的成果。会计工作作为经济发展中的基础性工作,未来几年,要认真落实《会计改革与发展“十二五”规划纲要》的精神,围绕六个工作重心展开:一是提高会计准则执行力度和会计师行业的公信力;二是不断巩固中国会计准则与国际会计准则的趋同成果;三是建立统一的会计信息化标准体系;四是不断完善内部控制规范体系;五是提高会计理论研究的前瞻性和现实指导性;六是着力培养一批懂管理、精业务、具有国际视野和战略思维的国际化复合型人才。李勇部长期望,未来的会计精英们能够继承杨纪琬老先生的高尚品德和优良作风,树立崇高的敬业精神和勇于创新的学术作风,提升我国会计理论体系的国际地位,为我国会计改革和发展,为中华民族的崛起做出我们应有的贡献。

中国会计学会会长金莲淑宣读了2011年杨纪琬奖学金评选说明和获奖者名单。本次共评选出优秀会计学术专著获奖者2人,优秀学位论文获奖者7人。其中,武汉大学副教授李青原的专著《制度环境、会计信息质量与资本配置》、财政部会计司副司长应唯和财政部财政科学研究所教授杨周南合著的《中国XBRL分类标准问题研究》分别获得“优秀会计学术专著奖”。邓路、刘昌胜、吴艳琴、祝继高、张正勇5位博士和金韵韵、李欣忆2位硕士荣获“优秀学位论文奖”。

(本刊记者)