

须受整个社会之托，现代社会的“受托人”有义务和责任向负有直接或间接委托关系的“委托人”包括社会的各个方面充分披露其责任的履行情况。而其所披露的内容大都需要以资产、利税、工资、社会福利、排污费等经济数据来反映，而这些数据又都必须通过会计的确认、计量才能加以披露。

现代会计的受托责任范围及其具体内容是不断拓展的。其责任可以说是双重的，它包括以体现企业经济效益为主的经济责任和以体现社会效益为主的社会责任履行两个方面。现代会计既完善了传统会计的内容，又体现了时代特征，充分展示了会计的未来发展趋势。现代会计的内容大致如下：

1. 经济责任

(1) 对委托人所托付的财产或资源具有安全完整的会计经管责任。

(2) 对委托人所托付的财产或资源具有充分运用、实现经营目标的监控责任。

2. 社会责任

(1) 对职工的工资、福利待遇，技术文化道德素质的提高，对消费者提供的产品或服务的数量、质量，对政府的税收及社会公众的就业与公共福利慈善事业的捐助等具有会计计量和会计披露、监督的责任。

(2) 对生态环境的保护与污染(三废)的治理具有成本(投入)和效果的会计计量与会计监控的责任。

责任编辑 宋军玲

日美上市公司现金流量信息陈报比较

袁盛奇

美国 1987 年 11 月公布的财务会计准则公告 95 号替代了 1971 年 7 月会计原则委员会公布的会计原则意见书第 19 号，要求企业编制现金流量表取代财务状况变动表，并以它作为一个基本的财务报表。这里所指的企业主体仅排除：a. 需要确定养老金方案列报；b. 需要揭示其他一些职工福利方案；c. 某些变现能力强的投资公司几类主体。日本商法没有明确要求企业编制现金流量表，仅在证券交易法中提出遵循该法的公司要编制现金流量表，并以此作为财务报表的补充信息。

一、日、美现金定义的区别

美国财务会计准则委员会将现金定义为现金及现金等价物，现金指库存的货币和银行存款，现金等价物指原始投资期限少于三个月的短期投资。在日本，没有通用的现金定义，用于编制现金流量表的现金概念包括库存的货币、活期存款和按成本与市价孰低法计量的短期有价证券投资。

从现金等价物的内容看,日本现金的内涵较美国小,日本的现金流量更具相关性,现金反映了企业编制报表日流动性最强的资产。

二、日、美现金流量分类的区别

美国会计准则公告 95 号将现金流量的来源分成三类:营业活动、投资活动和筹资活动。现金流量各类之间的关系和每一类自身的构成及趋势提供给投资者和债权人有用的信息。日本的现金流量表将现金流量分为营业活动和筹资活动两大类。不管采取何种分类方式,详细的现金流量信息列示可以帮助投资者和债权人按自己的模式重新组合相关现金流量。

美国会计准则公告 95 号特别设定现金流量各种来源间的区别,可以按经济活动不同的性质分类,也可以按不同经济活动的相同基础分类。众所周知,营业活动的现金流量将净收益以应计制基础转换成现金制基础。这引起许多问题,其中之一就是损益表的目的不仅仅在披露营业活动的损益,而现金流量表现现金流量分类正考虑了与损益比较的需要,营业活动现金流量的有些内容并非来自营业活动,只是由于它们是计算损益的必然项目而并入营业活动。将利息和股利收入(现金)与利息支出(现金)归入营业活动正出于这一原因,与此相对应的股利支出,财务会计准则委员会将其列入筹资活动现金流量。

日本的现金流量表没有将投资活动现金流量同其他现金流量区分开来,利息和股利的现金收入与利息和股利的现金支出在报表上列示为营业活动现金流量下的单独项目。

三、日、美营业活动现金流量列报方法的区别

营业活动产生的现金流量列报有两种方法,即以总额为基础的直接法和以净额为基础的间接法。美国提倡使用直接法,但并不排斥采用间接法。在采用直接法的情况下,准则要求附注间接法编制的信息以利于营业活动现金流量与净收益之间的比较,并由此评估企业建立在可靠流动性上的经营业绩。日本则要求使用直接法,没有可选方案。这样做的优点在于实务中不会因为制造成本法下的存货计价和流动与非流动帐户之间分类的差别引起现金流量信息缺乏可比性。

四、日、美现金流量表内容的区别

日本的现金流量表内容主要包括:①企业营业活动的现金流量,视经济业务内容以不同项目按流入量、流出量和净流量的顺序列示;②所有活动提供的净现金流

量;③以成本与市价孰低法调整有价证券的价值;④现金和有价证券的期初及期末余额;⑤前期、当期和预测未来六个月的现金流量信息。

美国的现金流量表内容主要包括:①营业活动、投资活动和筹资活动的现金流入量、流出量和净流量以及详细信息;②现金净流量的合计数;③现金及现金等价物的期初和期末余额;④附注间接法营业活动现金流量;⑤重大的非现金投资或筹资活动的报表列示或附注说明。

纵观现金流量表的内容,日、美在报表编制上主要有以下不同之处:一是日本不明确辨认经营活动的现金净流入和流出量,而美国对每一项活动产生的现金流量都以流入、流出和净值列示。二是日、美对现金流量表重视程度不同带来的差异,日本的现金流量表不须审计,而美国的现金流量表必须审计,日本将现金流量表作为附表陈报,美国将其作为三大主要会计报表之一。三是对非现金投资或筹资活动的报表列示不同,日本不要求列示这些信息,美国则要求在报表中或者附注中披露。四是报表陈报的期间数不同,日本要求列示三个期间的数据,总体上能给人现金流量的变动趋势,报表使用者由此可以评估企业经营走势,美国要求仅反映当期的数据,目的主要在于将现金流量表和其他两张报表紧密联系在一起提供给报表使用者,帮助他们对企业总体财务状况和经营成果作出更充分的评价。

五、日、美现金流量表的协调

大量的上市公司跨国生产、经营和金融市场国际化要求企业会计信息在不同国家间进行协调。国家间现金的定义和现金流量分类的不同严重影响财务报告的可比性。跨国公司和企业集团要求编制合并现金流量表需要将不同国家的子公司编制的现金流量表按同一口径进行重编。在将企业各期的现金流量信息进行比较时为了剔除不同会计方法(一个国家内)和不同的会计标准(不同国家间)的影响也应该重编现金流量表。

日本的现金流量表在有充分信息揭示的基础上,可采取将现金流量进行重新分类、计算、汇总或以附注披露形式缩小与美国的差异,甚至可以将日本的现金流量表按国际会计准则或美国的格式重新编制。而美国的现金流量表也可以在不增加成本的情况下与日本的现金流量表协调,以适应现金流量表合并的需要并有利于信息使用者分析和评价不同国家公司的会计信息。

责任编辑 温彦君