

# 现金流量表 补充资料的编制方法

张建宗

现金流量表补充资料主要采用间接法编制。通过补充资料说明净利润中所含收入及费用没有实际发生现金流入和现金流出的情况,反映应从净利润中剔除的投资或筹资活动中的损益及费用,揭示不涉及现金收支的投资和筹资数额,从而验证现金的净增减数额。编制现金流量表补充资料有的可以根据有关账户于年末一次分析填列;有的可以在有关账户下按照补充资料项目设置明细账户进行登记,年末根据其累计数额填列报表。下面分别说明补充资料的内容及编制方法。

## (一)不涉及现金收支的投资和筹资活动

这部分内容主要包括:以固定资产、投资、存货偿还债务,以固定资产进行投资等项目。实际工作中,企业发生此类经济业务比较少,编制这些项目时,可以于年末根据固定资产、存货及长、短期投资等账户的明细账分析填列,以此反映投资和筹资活动中不涉及现金收支的数额,使报表使用者了解投资和筹资活动的全貌。

## (二)将净利润调节为经营活动的现金流量

这部分内容是补充资料的重点和难点,它是以前净利润为基础,通过调整已列入利润表中而没有用现金收付的应收、应付项目及各种收入、费用,以及属于投资或筹资的损益和费用。从而将权责发生制下的净利润调整为收付实现制下的净利润,求出经营活动产生的现金净流量。需要调整的项目可分为以下五类:

1. 实际没有支付现金的费用。这类内容主要包括计提坏账准备、固定资产折旧、无形资产摊销、固定资产报废损失及递延税款等项目。这些经济业务在核算时,已分别计入管理费用、制造费用、营业外支出、所得税等账户,列入利润表中作为费用减少了净利润,但是,它们实际上并没有支付现金,因此应将这些费用加到净利润中。

2. 实际没有收到现金的收益。这类内容主要包括固定资产盘盈及报废收益等项目,这些经济业务在核算时,已计入营业外收入等账户,列入利润表中作为收益增加了净利润,但是,这些收益并没有实际收到现金,因此应将这些收益从净利润中减去。

3. 不属于经营活动的收益。这类内容主要包括处

置固定资产、无形资产和其他资产的损益、投资损益、财务费用(经营活动以外的)等项目,这些经济业务在核算时,分别计入营业外收入、投资收益、营业外支出及财务费用等账户,列入利润表中作为收益或费用增减了净利润,由于这些内容不属于经营活动,而属于投资或筹资活动产生的收益或费用,因此应作净利润加减,属于损失及费用的加到净利润中,属于收益的从净利润中减去。

4. 经营性应收应付项目的增减变动。这类内容主要包括经营性应收项目和经营性应付项目。经营性应收项目包括应收账款、应收票据和其他应收款等账户中与经营活动有关的部分,但应收增值税销项税额除外。若经营性应收数额本期为净增数,这表明本期收入中有一部分没有收到现金,但是这部分收入已加入净利润中,因此应从净利润中减去;反之,若为净减数,则表明本期收到的现金有一部分是上期的收入,净利润中没有包括这部分数额,应加到净利润中。经营性应付项目包括应付账款、应付票据、应付工资、应付福利费、应交所得税及其他应付款等账户中与经营活动有关的部分,但应付增值税进项税额除外。若经营性应付数额本期为净增数,则表明本期购买的部分存货和发生的某些费用还没有支付现金。但是在利润表中已经以成本费用的形式冲减了净利润,因此应加到净利润中;反之,若为净减数,则表明本期以现金支付的贷款及费用有一部分属于上期的应付款,应从净利润中减去。

5. 其他项目。上述四类中没有包括的项目还有存货和增值税。存货的增减变动属于经营活动现金流量,若本期存货为净增数,表明本期所购存货还有部分剩余,已计入了利润表中的成本费用没有包括这部分存货,由于这部分存货已支付了现金,因此应作为成本费用减少净利润;反之,若本期存货为净减数,表明本期计入成本费用的存货有一部分是上期购入的,本期并未支付现金,应加到净利润中。增值税的增减变动也属于经营活动的现金流量,但是它与净利润的计算无直接关系,主要用于调节应收货款和应付货款中增值税的数额。若本期增值税为净增数,即收到的税额大于支付的税额,表明这部分税额已收入现金,应加到

净利润中;反之,若本期为净减数,表明这部分税额已支付现金,应从净利润中减去。

对于这部分内容的编制可以采用两种方法进行。有些项目可以直接根据相关总账账户于年末分析填列,如计提坏账准备、递延税款、存货等项目,可于年末直接根据坏账准备、递延税款及各存货账户的期末数减期初数进行简单分析后填列;如投资损益项目,可于年末直接根据投资收益账户的累计净发生额填列。有些项目可以在相关账户下设置明细账户,平时进行登记,如固定资产折旧项目,可以在累计折旧账户下设置“计提额”明细账户;无形资产摊销项目,可以在无形资产账户下设置“摊销额”明细账户;固定资产报废损益及处置固定资产损益项目,可以在营业外支出账户下设置“固定资产报废损失”和“固定资产出售损失”明细账户,在营业外收入账户下设置“固定资产报废收益”和“固定资产出售收益”明细账户;财务费用项目,可以在财务费用账户下设置“投资活动费用”和“筹资活动费用”明细账户;经营性应收项目和经营性应付项目,可以在应收账款、应收票据及应付账款、应付票据账户下分别设置“货款”和“增值税”明细账户,在其他应收款及应付工资、应付福利费、其他应付款等账户下分别设置“经营性账款”明细账户。各单位可以按照上述所说明细账户单独设置一本“现金流量辅助明细账—补充资料”,账页可采用三栏式,根据相关经济业务逐笔或定期进行辅助登记;也可以与其他明细账户一起设置明细账,同时进行登记,年末根据这些明细账户的累计数编制现金流量表。

### (三)现金及现金等价物净增加情况

这部分内容主要反映现金及现金等价物的期初和期末余额,编制时可于年末根据有关账户期初、期末余额分析填列,现金项目可根据“现金、银行存款及其他货币资金”账户的余额填列;现金等价物项目可根据“短期投资”账户余额分析填列。

(作者单位:秦皇岛煤炭工业管理学校)

责任编辑 温彦君

# 如何合理地 进行会计估计

王仁平

会计估计是指由于企业经营活动中内在不确定因素的影响,某些会计报表项目不能精确地计量,而只能根据最近可得到的资料和信息加以估计的会计核算方法。根据财政部颁布的《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》以及《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》指南,可以认为常见的需要进行会计估计的项目有:应收账款的公允价值,即因账龄期长或其它原因造成回收困难甚至无法收回而需要提取坏账准备或作坏账核销的估计;存货的公允价值,即存货因遭受毁损、全部或部分陈旧过时以及市价下跌需估计减少存货价值或估计提取存货跌价损失准备;长、短期投资公允价值,需根据市场价格或被投资企业的具体情况估计提取长期投资减值准备和短期投资跌价损失准备;固定资产经济寿命和净残值的估计;除土地使用权以外的无形资产和递延资产的受益年限的估计;还有或有损失、收入确认等会计估计。合理地进行会计估计,不仅有利于企业编制客观、公允的会计报表,保护投资者和债权人的利益,而且有利于企业管理当局了解企业的真实情况,制定切合企业实际的经营政策。那么,在实际工作中,如何合理地进行会计估计呢?

(一)建立健全有关会计估计的内部控制制度,结合有关法规的原则性规定,制定切合企业实际情况的会计估计政策,如各种准备金的计提方法与程序,各类固定资产的经济寿命,长期股权投资差额的摊销期限等。同时,加强对财会人员的培训,提高其职业判断能力。

(二)遵循会计估计的一般原则和要求。会计估计没有专门的会计法规和公认会计准则作具体规定,操作时需由财会人员根据企业的资产状况以及可以得到的最近资料和信息进行估计。因此,财会人员进行会计估计时,应当严格遵循公允性原则,尽可能地客观反映企业的资产价值和经营成果。同时,还应坚持谨慎性原则,尽可能地收集资料与信息,合理地估计可能的损失数量,对可能出现的收益,若无可以确信的理,一般不予估计确认。

(三)收集市场信息,分析市场趋势。目前,我国大多数企业是以历史成本法反映资产价值,这虽然能够保持计价基础的统一,但在市