

财务状况变动表的一种编制方法

徐卫华

企业会计准则将财务状况变动表规定为我国企业的一张主要的会计报表。对编制该表,企业财会人员大多没有操作经验。西方会计实务中,一般有直接分析填列法、T型帐户法、工作底稿法。我国行业会计制度中关于财务状况变动表的编制,采用的是直接分析填列法。现就笔者学习体会,谈谈该表的一种编制方法。

财务状况变动表的基本结构采用左右平衡的“帐户式”,右半部分反映企业在一定期间的理财结果,左半部分反映的是理财过程,揭示财务状况变动的原因。根据行业会计制度,财务状况变动表的右半部分项目可以根据资产负债表中的“流动资产”与“流动负债”项

目年末数与年初数的差额直接填列;左半部分除“本年利润”、“利润分配”项目可以根据损益表、利润分配表有关项目直接填列外,“不减少流动资金的费用和损失”、“其他来源”、“其他运用”项目需要根据有关总帐或明细帐的记录分析计算填列。该表要求按年编报,各个企业采用不同的帐务处理程序,尤其是采用汇总记帐凭证帐务处理程序、科目汇总表帐务处理程序的企业,这些项目分析计算的工作量较大,不易操作。笔者认为这些项目可以设置“财务状况变动表备查簿”记载有关财务事项,在平时积累资料,到年终,再据此填列需要分析计算的项目。

商誉是指企业收益与按本行业平均收益率计算的收益之间差额(即该企业的超额收益)的本金化价值。商誉是企业资产的一个组成部分,是由多方面因素,如企业的组织结构、人员素质、企业的声誉、地理位置等共同作用所形成的不可单独确指的无形资产。它依附于企业的整体而存在,不能单独用来交易。商誉作为一项特殊的无形资产,其价格的精确确定是个比较困难的问题。商誉的取得是有偿的,是长期以来所付代价积累的结果。据此特点,如果资产评估仅限于企业内部,则不必对其作价;如果资产评估涉及到企业外部的利害关系,如在合资、合并、联营等情况下,必须对商誉作价。评估时确定商誉价格的方法通常采用以下几种:

(一)超额收益本金化价格法

这是将被评估企业的超额收益经本金化还原来确定该企业商誉价格的一种方法。具体计算公式如下:

$$\text{商誉评估价格} = \frac{\text{企业预期年} - \text{行业年均} \times \text{企业单项资产评估值之和}}{\text{均收益额} \quad \text{收益率} \quad \text{适用的年本金化率}}$$

本金化率是倒算未来收益所需的本金所采用的收益率,目前,我国在资产评估工作中一般用行业平均收益率。单项资产评估值之和是指各种流动资产、有形长期资产和可单独确指的无形资产评估值之和。

超额收益本金化价格法主要适用于经营状况一直较好,超额收益比较稳定的企业。如果在预测企业收益

时,发现企业的超额收益只能维持有限期限,这类企业商誉的评估不宜采用此种方法,而应改按超额收益折现法进行评估。

(二)超额收益折现法

这种方法是把企业可预测的若干年预期超额收益进行折现,折现值之和为企业商誉的评估价格。具体计算公式如下:

$$\text{商誉评估价格} = \sum_{t=1}^n \frac{\text{第} t \text{年企业预期超额收益}}{(1+i)^t}$$

超额收益折现法主要适用于预计的超额收益只能维持有限期的若干年的企业。它和前一种方法的实质是相同的,仅仅是前者将持续稳定的超额收益采用一个本金化率予以现值化,由于其无限性,本金化率也就是折现率。而后者是将有限期的超额收益分期折现累加。

(三)综合评估确定法

商誉不具备独立的存在形态,评估时可以通过综合评估所确定的企业整体资产评估价格与单项资产评估值之和的比较来确定其价格。具体计算公式如下:

$$\text{商誉评估价格} = \text{企业整体资产评估价格} - \text{企业单项资产评估值之和}$$

企业整体资产评估价格计算公式如下:

$$\text{企业整体资产评估价格} = \frac{\text{预期年平均收益额}}{\text{适用的年本金化率}}$$

财务状况变动表备查簿

项 目	年		凭证 号数	金额	备注
	月	日			
一、不减少流动资金的费用和损失					
1. 固定资产折旧					
2. 无形资产、递延资产摊销					
3. 固定资产盘亏(减盘盈)					
4. 清理固定资产损失(减收益)					
5. 其他不减少流动资金的费用和损失					
二、其他来源					
1. 固定资产清理收入(减清理费用)					
2. 增加长期负债					
3. 收回长期投资					
4. 对外投资转出固定资产					
5. 对外投资转出无形资产					
6. 资本净增加额					
三、其他运用					
1. 固定资产和在建工程净增加额					
2. 增加无形资产、递延资产及其他资产					
3. 偿还长期负债					
4. 增加长期投资					

我国企业财务状况变动表以营运资金为基础,同时揭示不涉及营运资金变动但属于企业重要理财业务的财务事项,以完整地反映企业财务状况变动的情况。因此,财务状况变动表备查簿应根据涉及营运资金变动或不涉及营运资金变动但属于企业重要理财业务的财务事项的有关记帐凭证登记。年终,除“增加长期负债”项目应扣除“一年内到期的长期负债”、“增加长期投资”项目应扣除“一年内到期的长期债券投资”外,可根据备查簿中各项目的全年累计数直接填列财务状况变动表左半部分的有关项目。右半部分项目和左半部分的部分项目,则根据资产负债表、损益表、利润分配表的有关项目填列。

运用此法编制财务状况变动表,既合乎企业财会人员编制报表的习惯,又简便实用,易于操作。

按照国家关于一期试点资产价值重估工作的要求,重估资产的安装费必须单独计算。这就要求将资产的原始安装费从原值中分离出来。

根据国家的计算公式,结合我市试点企业的实际情况,在安装费的计算上我们主要采取了以下三种方法:

一是对于设备安装时间比较集中的企业,采取查找原始凭证,按照安装时的实际发生额计算的方法。

二是对于设备安装时间比较分散,不易查找原始凭证的企业,通过对有代表性的设备的实际安装

费进行抽查,计算出一个合理的安装费占资产原值的比例,再按这个比例,推算出同类资产原值中所含的安装费。

三是对于设备安装时,由于已将安装费用计入产品成本或费用,而使资产原值中不含安装费用的企业,采取重估时不再计算安装费用的方法。

牡丹江市清产核资试点领导小组办公室

固定资产价值重估中安装费的计算方法

