

国际通用财务会计 考试指南

3

投 资 会 计



阮克勤
施晓辉
周晓明
编

赵其平
王世云
黄海岳
著

成都科技大学出版社

(川) 新登字 015 号

责任编辑: 姚 羲

封面设计: 蒲小云

国际通用财务会计考试指南

(第三分册)

倪克勤 主编

成都科技大学出版社出版发行

四川希望书店经销

绵竹教育印刷厂印刷

开本: 787×1092 毫米 1/32 印张 6.375

1993 年 11 月第 1 版 1993 年 11 月第 1 次印刷

字数: 130 千字 印数 1-20000

ISBN 7-5616-2323-2/F·224

定 价: 4.00 元

国际通用财务会计 考试指南

(三)

投 资 会 计

倪克勤	赵其平
施晓辉	王世云
周晓明	黄海岳
编 著	

成都科技大学出版社

目 录

第一篇：现金流量表	(3)
第二篇：现金流量表部分试题和答案 ...	(31)
第三篇：递延所得税	(71)
第四篇：递延所得税部分试题和答案 ...	(93)
第五篇：租赁	(123)
第六篇：租赁部分试题和答案	(145)

第一篇

现金流量表

A. 现金流量表的目的

现金流量表最初的目的在于反映一个经济实体的现金收付以及其融资和投资行为。同时，现金流量表还有助于评估一个企业：1) 产生正向现金流量的能力；2) 偿还债务并支付股息的能力；3) 收益和现金收付之间的关系；4) 投资和融资交易的现金和非现金部分。另外，为了使财务人员更有效地进行评估，现金流量表不仅要反映企业在经营、投资或融资过程中的现金收付，并且还有一附表反映影响现金流动的投资和融资活动。

现金流量表量基于会计期间内现金和视同（或抵作库存）现金的变化。视同现金是指短期的高流动性投资。它可以立即转化为确定数额的现金，因为它的期限很短（三个月或更短）以至可以忽略由利率变化而产生的风险，如短期国库券、商业票据和货币市场票据等。

B. 现金流量表的分类

现金的收付可被划分为经营、融资和投资三大部分。

经营活动是指商品的生产、交货以及所提供的服务。经营活动包括除投资和融资业务以外的所有交易活动。更具体地讲，由经营活动产生的现金流量不包括那些影响收益的投资和融资行为所产生的现金流量。例如，偿清债务产生的收益（损失）应被视为是融资部分；而资产处理产生的收益（损失）应被认为是投资部分。

投资活动是指长期生产性资产以及长期非视同现金证券的购买和处理，它还包括贷款和放款。

融资活动包括从所有者那里融入资源以及其偿还资金，也包括正在进行的融资活动。

下面是一些区分现金流入和现金流出的例子：

经 营 活 动

现金流入

- 商业和劳务的销售收入
- 收回的贷款和利息
- 收取的股利及红利

现金流出

- 购买存货
- 雇员的工资
- 支付税收
- 支付给供应商以及其他费用
- 贷款的利息支付

投 资 活 动

现金流入

- 贷款本金的流入
- 其他经济实体的投资

现金流出

- 放款
- 购买长期有价证券

- 出售长期有价证券
- 购买资产、设备、厂房等
- 资产、设备、厂房等的处理收入
- 收购企业
- 经济实体的出售收入
- 对其他经济实体的资金收入

融 资 活 动

现金流入

- 发行股票
- 发行债券
- (包括长期和短期)

现金流出

- 股息的支付
- 自有股票的再出售
- 长期和短期债券的偿还

非现金的投资、融资活动记录于一个分离的附表表中。非现金的投资活动如：债券调换股票、购置假定负债资产（包括资本租赁）以及资产债务调换等。这些活动不会产生现金的流入或流出，但它们会对企业将来预期现金流量产生影响，因而它们被列在现金流量表之外一个分离的附表中反映。股息和析股也是采用这一方式处理的。

在现金流量表中，三种经济活动产生的现金流量被相互独立地反映出来，最后计算出净现金流量（流入流出的差额）。

C. 经营活动中现金流量的直接和间接表示法

美国财务会计准则委员会建议财务报表最好根据经营现金的分类采用直接反映现金收付及其差额的方法表示；同时，间接反映方式也被允许采用。并且，在采用直接方式时通常也附有用间接方式反映的现金流量表。首先，我们来看看直

接表示法。用直接表示法反映现金流量是基于收入的权责发生制转换为收付实现制时，应考虑的是那些在交易发生时和进行期间调整入帐时借记或贷记对收益表帐户的影响。例如：销售总额、销售成本、经营费用、税收，另外还有与上述帐户相关的资产和债务帐户如应收帐款、存货、应付帐款、应计费用、预付费用等，还需注意利息费用也被包括在经营之中。权责发生制转换为收付实现制的转换公式如下表。

权责发生制	加项	减项	收付实现制
销售总额 +	期初应收帐款 (净值)	- 期末应收帐款 (净值)	= 现金收入
销售成本 +	$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末存货} \\ \text{期初应付帐款} \end{array} \right\}$	$\left\{ \begin{array}{l} \text{折旧、摊销 *} \\ \text{期初存货} \\ \text{期末应付帐款} \end{array} \right\}$	= 现金支出
营运费用 +	$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末预计费用} \\ \text{期初应计费用} \end{array} \right\}$	$\left\{ \begin{array}{l} \text{折旧、摊销 *} \\ \text{期初预计费用} \\ \text{期末应计费用} \end{array} \right\}$	= 经营现金费用

* 适用于制造业

直接表示法在财务报表中表示如下：

经营现金流量：

股息收入

\$ 500

销售收入	10000	
经营现金收入：		\$ 10500
支付货款	5000	
经营费用	500	
支付税收	500	
支付利息	500	
经营现金支出		\$ 6500
经营净现金流量		<u>\$ 4000</u>

另一种在经营中反映现金流量的方式是间接表示法，它是从持续经营和对经营有关的相应帐户（如存货、应付帐款）调整收入开始的，包括非现金费用、税收、损失/收益帐户。

在决算收入时减去的非现金项目在清算净现金流量时必须被加回。所有的这些非现金项目是一种收入支出而不是一种现金减项，包括折旧、无形资产摊销、债券发行贴水摊提、坏帐损失费用和递延纳税的税费增额等。

在清算收入时加上的非现金项目在清算净现金流量中净收入时扣减。所有的这些非现金项目是一种收入而不是一种现金增项。包括递延纳税的税务扣减和债券发行升水摊费等。

最后，固定资产的损益也要做相应的调整，因为现金流量不是用收益（损失）来衡量的。例如，帐面价值为 \$ 10 的固定资产，卖了 \$ 15，收入现金为 \$ 15，但在损益表中仅反映 \$ 5 收益，\$ 15 被反映在现金流量表中的独立项目，\$ 5 收益应从收入中扣减。损失的处理则反之。

直接和间接表示法在后面将被具体列示。

D. 现金流量表示例子

这一示例基于 L 公司的如下财务状况：

- 固定资产成本为 \$ 5000，帐面价值 \$ 2000，出售价为 \$ 4000。
- 三年保险费在 19×1 年支付。
- 长期投资成本 \$ 5000 为 \$ 5000 的未偿还债券。
- 包括 \$ 1000 利息的其他费用和损失。
- 19×1 年和 19×2 年的比较资产负债清表如下：

	<u>19×2 年</u>	<u>19×1 年</u>
现金	\$ 12000	\$ 8000
国库券	4000	3000
应收帐款	4000	5000
预付保险费	2000	3000
存货	1000	2000
对某公司的长期投资	17000	22000
固定资产	<u>22000</u>	<u>17000</u>
	<u>\$ 62000</u>	<u>\$ 60000</u>
应付帐款	\$ 4000	7000
应付债券	5000	10000
普通股	20000	20000
留存收益	28000	19000

	<u>19×2 年</u>	<u>19×1 年</u>
累计折旧	<u>\$ 5000</u>	<u>\$ 4000</u>
	<u>\$ 60000</u>	<u>\$ 62000</u>

• 19×2 年的损益表如下:

销售净额	\$ 50000
售货成本	(20000)
毛利	30000
经营费用	(17000)
经营收入	13000
其他收入	2000
其他费用和损失	(1000)
净收入	<u>\$ 14000</u>

1. 程序步骤

a. 计算现金和视同现金变动

	<u>19×2 年</u>	<u>19×1 年</u>	<u>变动</u>
现金	\$ 12000	\$ 8000	+ \$ 4000
国库券	4000	3000	+ <u>1000</u>
现金和抵作库存现金 变化净值			<u>+ \$ 5000</u>

b. 计算经营净现金流量

(1) 间接表示法

净收入	\$ 14000
应收帐款减少	1000
存货减少	1000
应付帐款减少	(3000)
预付保险费减少	1000
折旧费用 *	4000
出售固定资产收益	<u>(2000)</u>
经营净现金流量	<u>\$ 16000</u>

累 计 折 旧	
3000	4000
	4000 折旧 *
	<u>5000</u>

(2) 直接表示法

(从用户) 收入现金	\$ 51000 *
经营现金收入	\$ 51000
支付利息现金	1000
支付给供应商现金	22000 * *
经营费用支付现金	<u>12000 * * *</u>
经营现金支付	35000
经营净现金流量	<u>\$ 16000</u>

* 销售净额 + 期初应收帐款 - 期末应收帐款
 = (从用户) 收入现金
 $\$ 50000 + \$ 5000 - \$ 4000 = \$ 51000$

* * 销售成本 + 期初应付帐款 - 期末应付帐款 + 期末存货 - 期初存货 = 支付给供应商现金

$$\begin{aligned} & \$20000 + \$7000 - \$4000 + \$1000 - \$2000 \\ & = \$22000 \end{aligned}$$

* * * 经营费用 + 期末预付费 - 期初预付费 - 折旧 (以及其他非现金经营费用)

= 经营现金费用

$$\$17000 + \$2000 - \$3000 - \$4000 = 12000$$

c. 分析其他帐户, 确定它是现金流入还是现金流出, 以及它是融资还是投资或是非现金的融资和投资活动

(1) 对 L 公司的投资减少了 \$5000, 转换成未偿还债券形式, 为非现金投资和融资。

(2) \$5000 的固定资产以 \$4000 出售为投资活动, 引起现金流入。购入固定资产 \$10000 也为投资活动导致现金流出。

(3) 在 (1) 中的投资为 \$5000 的债券, 是非现金投资和融资活动。

(4) 普通股无变动。

(5) 净收入为 \$14000 引起留存收益增加 \$9000, 因而要支付股利 \$5000, 为融资行为引起现金流出。

d. 编制正式报表

××××公司现金流量表

19×2年12月31日

经营现金流量：

（从客户处获得的）现金收入	\$ 51000	
经营现金收入		\$ 51000
支付利息现金	1000	
支付供应商现金	2000	
支付经营费用现金	<u>12000</u>	
经营现金支出		<u>35000</u>
经营净现金流量		\$ 16000

投资现金流量：

出售固定资产收入	4000	
购置固定资产	<u>(10000)</u>	
投资现金净流量		(6000)

融资现金流量：

支付股利	(5000)	
融资现金净流量		<u>(5000)</u>
现金和抵作库存现金净增额		\$ 5000
期初现金和抵作库存现金额		<u>11000</u>
该期期末现金和抵作库存现金额		<u><u>\$ 16000</u></u>

经营现金净收入调节：

（这个表就是如前所述“B. (1)”的内容）

非现金投资和融资附表：

长期投资转换为未偿还债券

\$ 5000

会计原则表述：

为了达到现金流量的财务记录目标，公司将期限不长于三个月的高流动性非现金金融票据均视为抵作库存现金。

E. “T 形帐户”法

“T 形帐户”法也可被用于编制现金流量表，在累积财务状况的计算方面，“T 形帐户”法不失为一种快速、系统而又可靠的方法。同样，“T 形帐户”也是通过经营、投资和融资三个方面来反映现金流量表（以下的分析同样基于上述的案例）。

首先计算出现金和抵作库存现金的变化，即所谓的“末行数字”。

其次，逐项建立 T 形帐户并分别记录其期初差额和期末余额。同时，也建立现金和抵作库存现金以及经营、投资和融资的现金和抵作库存现金 T 形帐户。

在此之后，逐项分析影响现金和抵作库存现金的商业活动，并注意区分营运活动引起的现金变化。当然，首先应确定是经营、投资还是融资活动。

现金和抵作库存现金		
	5000	融资 (n)
(p) 经营	16000	投资 (o)
	17000	
	12000	
	5000	现金增加
	17000	
	17000	

经营现金和抵作库存现金			
(a) 销售	50000	20000	购买商品 (c)
(b) 应收帐款减少	1000	3000	应付帐款减少 (d)
(e) 存货减少	1000	17000	经营费用增加 (f)
(g) 折旧	4000	1000	支付利息 (l)
(h) 预付保险费减少	1000		
	57000	41000	
		16000	
	57000	57000	(p)

融资现金和抵作库存现金

		5000	支付股息 (m)
	0	5000	
(n)	5000		
	5000	5000	

投资现金和抵作库存现金

(i) 出售固定资产	4000	10000	购置固定资产 (k)
	4000	10000	
(o)	6000		
	10000	10000	

应 收 帐 款

5000	
	1000
4000	

(b)

存 货

2000	
	1000
1000	

(e)