

现代企业会计丛书

ACCOUNTING

工业企业

王左军 / 著

现金流量表的 编制与运用

Xiandai Qiye Kuaiji Congshu

民主与建设出版社

工业企业现金流量表的 编制与运用

王左军 著

民主与建设出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

工业企业现金流量表的编制与运用/王左军著. - 北京: 民主
与建设出版社, 2007. 3

ISBN 978 - 7 - 80112 - 769 - 3

I. 工... II. 王... III. 工业企业—现金流量表—编制
IV. F406.72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 014500 号

©民主与建设出版社, 2007

责任编辑	韩振宇
封面设计	美信
出版发行	民主与建设出版社
电 话	(010) 85698062 85698040
社 址	北京市朝外大街吉祥里 208 号
邮 编	100020
印 刷	北京密云胶印厂
成品尺寸	148mm × 210mm
印 张	10.375
字 数	200 千字
版 次	2007 年 3 月第 1 版 2007 年 3 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978 - 7 - 80112 - 769 - 3/F · 353
定 价	29.20 元

注: 如有印装质量问题, 请与出版社联系。

致读者辞

尊敬的读者：

现金流量表，是企业财务会计报告的重要组成部分。现金流量，是企业重要的经济信息，是企业进行决策的重要依据，也是企业的投资人、投贷人以及与企业存在经济利益关系的其他利益主体进行决策的重要依据。伴随着市场经济的进一步发展，现金流量对于企业管理的重要性，将会越来越明显。

现金流量的有关概念，有着特定的含义。现金流量表的编制工作难度较大。撰写《工业企业现金流量表的编制与运用》，就是为了帮助会计从业人员以及企业负责人了解现金流量的有关概念，掌握企业现金流量表的编制方法，运用现金流量表对现金流量进行分析、评价和预测，加强企业财务管理基础工作的需要。

由于工业企业的生产经营过程表现为包括采购过程、制造过程和销售过程的完整过程，工业企业现金流量表所反映的内容也就最丰富，更具完整性、普遍性、典型性和代表性。掌握了工业企业现金流量表的编制和运用，也就等于基本上掌握了其他行业现金流量表的编制和运用。

从财政部规定自 1998 年 1 月 1 日起，用“现金流量表”取代“财务状况变动表”以来，已经 8 年多了。其间，财政部先在 1998 年颁布了《企业会计准则——现金流量表》，又在 2001 年颁布了《企业会计准则——现金流量表（修订本）》和《〈企业

会计准则——现金流量表》指南（修订本）》，在 2006 年颁布了《企业会计准则第 31 号——现金流量表》。但是，随着企业生产经营内容和生产经营方式的日趋复杂，在会计实践中，还是存在着一些比较疑难的编制技术问题。

本书讨论了现金流量的有关概念；介绍了现金流量表的编制基础和内容结构；从多个角度阐述了现金流量表的意义；根据现行财会规范的基本精神，探索和创建了新的编制技术方法体系，探索和创建了新的分析、评价和预测现金流量的技术方法体系，并且以大量的经济业务，演示了工业企业中期现金流量表、年度现金流量表的编制；最后，介绍了对现金流量表的运用。本书注重实用性和可操作性，通俗易懂；具有较强的通用性、前瞻性和可操作性。

为了便于您掌握本书的内容，在每章之后设置了复习题和练习题。

希望您喜欢这本书，同时，真诚地希望得到您的批评指正。

作者 王左军

电子信箱：yurenli@sohu.com

2006 年 12 月于北京

目 录

第一章 现金流量和现金流量表	(1)
第一节 现金流量	(1)
第二节 现金流量表的意义	(22)
第三节 现金流量表的编制基础	(29)
第二章 现金流量表的内容结构	(34)
第一节 现金流量表的一般格式	(34)
第二节 现金流量表的“基本资料”部分	(36)
第三节 现金流量表的“补充资料”部分	(47)
第三章 现金流量表的编制方法	(51)
第一节 现金流量表“基本资料”部分的 编制方法之一——“工作底稿法”	(51)
第二节 现金流量表“基本资料”部分的 编制方法之二——“丁字账户法”	(55)
第三节 现金流量表“补充资料”部分的编制方法	(59)
第四章 中期现金流量表的编制	(69)
第一节 编制中期现金流量表的准备工作	(70)

第二节	以“工作底稿法”编制中期现金流量表 “基本资料”部分	(107)
第三节	以“丁字账户法”编制中期现金流量表 “基本资料”部分	(149)
第四节	中期现金流量表“补充资料”部分的编制 ...	(160)
第五章	年度现金流量表的编制	(180)
第一节	编制年度现金流量表的准备工作	(180)
第二节	以“工作底稿法”编制年度现金流量表 “基本资料”部分	(199)
第三节	以“丁字账户法”编制年度现金流量表 “基本资料”部分	(245)
第四节	年度现金流量表“补充资料”部分的编制 ...	(256)
第六章	现金流量表的运用	(278)
第一节	了解现金流量构成	(279)
第二节	了解经营成果质量	(293)
第三节	预测未来现金流量	(303)

第一章 现金流量和现金流量表

现金流量，是企业重要的经济信息，是企业进行决策的重要依据，也是企业的投资人、投贷人以及与企业存在经济利益关系的其他利益主体进行决策的重要依据。现金流量的有关概念，有着特定的含义。伴随着市场经济的进一步发展，现金流量对于企业管理的重要性，将会越来越明显。现金流量表，是重要的企业财务会计报表，是企业财务会计报告的重要组成部分。了解现金流量有关概念的含义，了解现金流量表的编制基础和现金流量表的意义，对于企业管理工作非常必要。

第一节 现金流量

企业管理的重要内容之一是财务管理。企业财务管理的重要内容之一是财务收支管理。企业财务收支管理水平和现金流量状况，决定着企业能否妥善处理与社会各个方面的经济利益关系，进而决定着企业生产经营活动的正常进行；甚至可以说，决定着企业的生存发展。

一、财务收支

财务收支，就是企业在经济活动中的货币收支。它包括财务收入和财务支出。

（一）财务收入

财务收入，是企业在经济活动中取得的货币收入。它包括筹

资货币收入、投资货币收入、营业货币收入、营业外货币收入和其他货币收入。

1. 筹资货币收入

筹资货币收入，是企业通过各种筹资活动取得的货币收入。它包括通过发行及转让股票、债券等有偿证券，借入款项以及接受投资人投资、接受捐赠等筹资活动取得的货币收入。

2. 投资货币收入

投资货币收入，是企业通过各种投资活动取得的货币收入。它包括收回对外投资和取得债券利息、分得利润和股利取得的货币收入。

3. 营业货币收入

营业货币收入，是企业通过销售产品和提供劳务服务取得的货币收入。它包括在本期实现销售并且收到的货币收入和以前各期实现销售、但是在本期收到的货币收入。

营业收入是按照“权责发生制”，即根据营业收入实现的确认依据计算的。而财务收支是按照“收付实现制”计算的。这样，企业如果存在以“委托银行收款”、“托收承付”、“分期收款”以及其他延期收款结算方式，本期“营业货币收入”与本期“营业收入”就有可能不一致：它不包括本期“营业收入”中在本期尚未收到的款项（虽然根据确认依据已经包含在营业收入中）；但是，它包括属于以前各期营业收入中的本期收到的款项。

4. 营业外货币收入

营业外货币收入，是企业在营业外收支项目中收到的货币收入。它包括在营业外收入项目中收到的货币收入和在营业外支出项目中收到的货币收入。

在这里，“营业外货币收入”与“营业外收入”是不同的概念。“营业外收入”是会计核算中的概念；它是相关项目相抵之

后的净额；这个“净额”并不一定体现为“货币收入”。而“营业外货币收入”是财务管理中的概念，它既包含在营业外收入项目中收到的款项，又包含营业外支出项目中收到的款项，是货币收入全额。

5. 其他货币收入

其他货币收入，是不包括在筹资货币收入、投资货币收入、营业货币收入和营业外货币收入中的其余各项货币收入。它包括收回借出款项等货币收入。

（二）财务支出

财务支出，是企业在经济活动中发生的货币支出。它包括筹资货币支出、投资货币支出、营业货币支出、营业外货币支出和其他货币支出。

1. 筹资货币支出

筹资货币支出，是企业在各种筹资活动中发生的货币支出。它包括偿还借款本息、偿还债券本息，分配利润或股利以及退还给非股票股权投资方的投资等货币支出。

2. 投资货币支出

投资货币支出，是企业为取得各项长期资产和进行对外投资的活动中发生的货币支出。它包括发生的在建工程货币支出、固定资产购置货币支出、无形资产开发及购置货币支出、长期待摊费用货币支出、对外投资货币支出。

3. 营业货币支出

营业货币支出，是企业为取得各项存货和营业收入发生的货币支出。它不仅包括本期支付的为取得本期各项存货和本期营业收入发生的货币支出，还包括本期偿还的为取得以前各期存货和以前各期营业收入发生的负债和本期支付的预付款项。

4. 营业外货币支出

营业外货币支出，是企业在营业外收支项目中发生的货币支

出。它包括在营业外支出项目中发生的货币支出和在营业外收入项目中发生的货币支出。

在这里,“营业外货币支出”与“营业外支出”是不同的概念。“营业外支出”是会计核算中的概念;它是相关项目相抵之后的净额;这个“净额”并不一定体现为“货币支出”。而“营业外货币支出”是财务管理中的概念,它既包含在营业外收入项目中支出的款项,又包含营业外支出项目中支出的款项,是货币支出全额。

5. 其他货币支出

其他货币支出,是不包括在筹资货币支出、投资货币支出、营业货币支出和营业外货币支出中的其余各项货币支出。一般来说,其他货币支出包括借出款项、捐赠支出、赞助支出等货币支出。

(三) 财务收支的特点

企业再生产过程是由各方面的经济活动构成的。企业的经济活动是连续不断地进行着的。财务收支产生于经济活动之中。因此,财务收支有如下的一些特点:

1. 就某一时期内某一方面的经济活动而言,财务收支是间断的

某一方面的经济活动有可能在该时期没有进行,自然就没有该方面的财务收支(比如筹资方面的、投资方面的经济活动)或者虽然进行了某一方面的经济活动,但所引起的财务收支在该时期内是间断发生的(几乎各方面的经济活动都是这样)。因为有的经济业务引起该方面的货币收支,有的经济业务不引起货币收支。

2. 就某一时期内某一方面的经济活动而言,财务收支不仅是间断的,而且是变向的、变频和变额的

几乎各方面的经济活动都是这样的:经济活动有时引起货币

收入，有时引起货币支出；有时在一个时间段内连续引起货币收支，有时在一个时间段内连续不发生货币收支；有时引起的货币收支金额较大，有时引起的货币收支金额较小。

3. 就某一时期内全部经济活动而言，财务收支是连续的、变向的、变频的和变额的

这既有客观因素的作用，也有主观因素的作用。

客观因素的作用，是指各方面经济活动是交织在一起连续进行的，当此方面的经济活动引起货币收支时，彼方面经济活动可能不引起货币收支。但就全部经济活动而言，货币收支就呈现出不断地收入货币，又不断地支出货币。

主观因素的作用，就是在财务收支管理中，要利用“就某一方面经济活动而言，财务收支是间断的、变向的、变频的和变额的”这一特点，积极地、能动地调剂资金，调度货币收支的时间，使货币收支尽可能地均衡化、节奏化和条理化，从而形成“财务收支是连续的、变向的、变频的和变额的”这样一种局面。从资金运动本身的要求来说，财务收支的连续性（指“就某一时期内全部经济活动而言”）越强，越有利于加速资金周转速度，提高企业经济效益。

4. 财务收支是相互依存和彼此制约的

首先，财务收入是财务支出的前提。

货币资金是企业再生产过程中的资金的初始形态。或者说，没有货币，就无从开展各项生产经营活动。因此，财务收入是财务支出的前提。

再有，财务支出又是财务收入的必要条件。

企业从事生产经营活动，必须根据生产经营的需要，及时地、合理地不断支出货币，才有可能通过各种方式（通过取得销售款项是最主要、最经常的方式）收回货币。因此，财务支出又是财务收入的必要条件。

还有，此方面财务收支的速度和规模制约着彼方面财务收支的速度和规模。

由于企业各方面的经济活动是彼此联系、互相制约的，因此，此方面财务收支的速度和规模制约着彼方面财务收支的速度和规模。比如，筹集资金的速度和筹集金额的大小以及销售款项的结算速度和结算金额的大小，制约着物资采购、投资以及其他各方面的货币支出的速度和规模；物资采购、投资以及其他各方面货币支出的速度和规模又制约着生产和销售，最终影响到销售款项的大小，影响到企业的经济效益；而企业经济效益的高低又制约筹资的速度和规模；于是又回到问题的开始，即：筹集资金的速度和筹集金额的大小以及销售款项的结算速度和结算金额的大小，制约着各方面货币支出的速度和规模。

再比如，能否及时地按照劳动工资制度支付职工劳动报酬，能否及时地清偿企业债务（包括缴纳税金、偿还借款本息、偿还应付供货单位款项以及支付投资者利润等），也都直接制约着企业的生产经营活动的正常开展以及企业能否如期取得货币收入。

因此说，各方面的财务收支是相互依存和彼此制约的。

二、财务活动

企业的财务活动，是企业进行的所有可以运用价值形式表现的经济活动。它主要包括筹资活动、投资活动和分配经营成果活动。

（一）筹资活动

筹资活动，就是为了满足生产经营的需要，采用国家有关经济法规准许的各种方式，从社会各方面筹集资金的活动。它包括狭义的筹资活动和广义的筹资活动。

企业的筹资方式不同，承担的经济责任或者说使用资金付出的代价不同。

1. 狭义的筹资活动

狭义的筹资活动，包括以接受直接投资、出售股票、发行债

券、借款和融资租赁等筹资方式筹集资金的活动。

(1) 接受直接投资，就是企业直接接受投资人以货币、固定资产、无形资产和存货投入的资金。将这种筹资方式称之为接受直接投资，一方面是说企业接受了这些投资，可以直接运用于生产经营；另一方面是说这种方式一般没有中介环节或者较少中介环节，投资到位比较迅速。

接受直接投资之后，企业就要按照事先确定的投资协议条款，向投资人分配利润。

(2) 出售股票，就是以出售股权方式筹集资金。

出售股票之后，企业就要按照事先确定的招股章程条款向投资人分配股利。

(3) 发行债券，就是通过证券市场，公开向社会以出售债券方式筹集资金。

出售债券之后，企业无论经营效益如何，只要未被人民法院宣布破产，都要按照事先确定的债券章程条款，按期向债券持有人还本付息。

(4) 借款，包括向各类金融机构、主办单位以及国家经济法规准许的其他方面借款。

借入款项之后，企业无论经营效益如何，只要未被人民法院宣布破产，都要按照事先确定的借款协议，按期向债权人还本付息。

(5) 融资租赁，是资产所有权最终可能转移，也可能不转移；但是实质上已经转移了与资产所有权有关的全部风险和报酬的租赁。

与资产所有权有关的风险，包括由于经营情况变化造成相关收益的变动，由于资产闲置、技术陈旧造成的损失等。

与资产所有权有关的报酬，包括在资产可使用年限内直接使用资产而获得的经济利益、资产增值以及处置资产所实现的收

益等。

在融资租赁业务中，租赁公司按照设备承租方的要求，出资购买设备，并负担设备的运输费、安装费、调试费等费用的全部或者一部分，将设备按照接近与预计使用年限的期限出租给承租方使用；承租方在租赁期内需要向租赁公司支付的租金总额，包括租赁公司的出资额、租赁手续费和利息；租赁期满后，可以续租，也可以退还设备，但是一般双方协商定价由承租方买下；在租赁期内，承租方要负责对设备进行维修保养这样一种租赁方式。

除了融资租赁以外的租赁业务，叫经营租赁。“融资租赁”与“经营租赁”之间，大体上区别如 I -1 所示。

表 I -1 “融资租赁”与“经营租赁”的大体区别

	经营租赁	融资租赁
租期结束时，租赁资产的所有权	不发生变化	1. 转移给承租方 2. 可以由承租方购入；并且承租方有权选择是否购入，预计购入价格将远低于届时公允价值；租期开始时，就确定承租方可以行使选择权
租期长短	随意	长，且占租赁资产尚可使用年限的大部分（超期使用的除外）
租金总额	等于每期租金乘以期数	出租方的出资额、租赁手续费和利息
租赁资产适用性	通用性较强	如果不作较大修整，只有承租方才能使用
折旧	由出租方计提	由承租方计提

以融资租赁方式筹集资金，取得设备的使用权，虽然比起购置安装设备要支付较高的租金，但是，由于是在较长的期限内分期支付，为了抓住生产经营中的良好时机，在采用其他筹资方式难以筹足所需资金的情况下，也不失为一种较为理想的筹资

方式。

融资租入设备之后，企业就要按照租赁协议事先确定的条款，按期向租赁公司支付租金。

2. 广义的筹资活动

广义的筹资活动，不仅包括狭义的筹资活动，还包括以暂时占用应付款项和接受捐赠以及依据合同索赔等一些其他筹资方式筹集资金的活动。

暂时占用应付款项，就是在结算过程中，作为付款方，暂时占用收款方的款项。

企业在生产经营过程中，由于采购物资、接受服务以及其他有关的经济业务，与社会各方面都会发生结算业务。这些结算业务，有的是经常的，比如长期供货单位的货款结算；有的是定期的，比如税款结算、水电费结算、电话费结算、职工工资结算和应付利润结算等；有的是偶然的，比如临时供货单位的货款结算、赔款结算和罚款结算等。

在应付款项计算出来之后，往往有一个应付而未付的过程。在这个过程中，企业实际上暂时地占用了对方的资金。在结算制度以及合同、协议规定的期限以内的暂时占用，是合理的。这种合理的暂时占用应付款项，也会给企业赢得必要的资金调度余地和降低费用。

暂时占用的应付款项中，有的会有利息，如计息的商业汇票、计息的应付账款等。

暂时占用应付款项之后，企业就要按照相关法规、章程、合同、协议事先确定的条款，与相关方面按期进行结算。

（二）投资活动

投资活动，就是将资金投放到各个方面。它包括广义的投资活动和狭义的投资活动。

1. 广义的投资活动

广义的投资活动，包括对内投资活动和对外投资活动。

(1) 对内投资活动，是为了满足生产经营的需要，将资金投放到本企业内部。它包括取得固定资产、无形资产和长期待摊费用的各项长期资产的活动。

(2) 对外投资活动，是为了获取投资收益，将资金投放到其他单位的活动。它包括取得短期投资和长期投资的活动。

2. 狭义的投资活动

狭义的投资活动，仅指对外投资活动。

(三) 分配经营成果活动

1. 经营成果

经营成果，也叫财务成果，就是企业一定时期内生产经营活动所取得的最终成果在财务上的表现。

对于盈利企业来说，经营成果表现为利润总额。对于亏损企业来说，经营成果表现为亏损总额。

经营成果等于营业利润（或营业亏损）加上投资收益和营业外收入，减去营业费用、管理费用、财务费用、投资损失和营业外支出之后的余额。

(1) 营业利润（或营业亏损），是企业一定时期内生产经营活动所取得的初步成果。

它包括主营业务利润（或主营业务亏损）和其他业务利润（或其他业务亏损）。

主营业务利润（或主营业务亏损），是企业一定时期内所从事的基本生产活动取得的初步成果。

不同生产内容的企业，从事不同的基本生产活动。

比如，工业企业，以生产制造和销售工业产品为基本生产活动。

商品流通企业，以购销商品为基本生产活动。

建筑施工企业，以建筑施工、安装施工和其他工程施工为基本生产活动。