

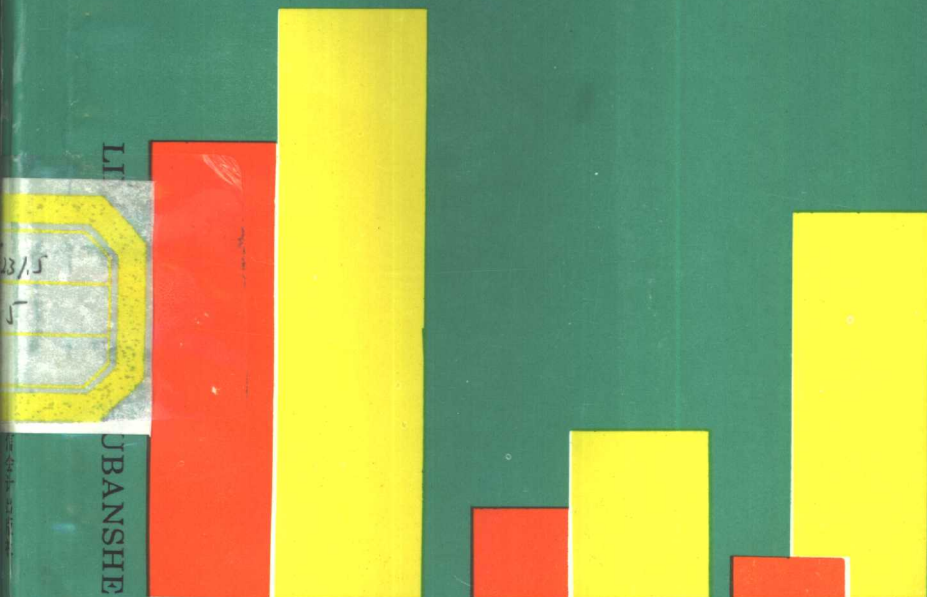


黄昌勇 · 著

HUANGCHANGYONG ZHU

财务状况变动表 编制技巧

CAIWU ZHUANGKUANG BIANDONGBIAO
BIANZHI JIQIAO



• 立信会计出版社

财务状况变动表编制技巧

黄昌勇 著

立信会计出版社

(沪)新登字 304 号

财务状况变动表编制技巧

黄昌勇 著

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

邮政编码 200233

新华书店经销

上海曙光印刷厂印刷

开本 787×1092 毫米 1/32 印张 3.5 字数 68,000

1994 年 1 月第 1 版 1995 年 5 月第 3 次印刷

印数 20,001—30,000

ISBN7-5429-0201-6 / F·0193

定价: 3.00 元

前 言

1993年7月1日开始执行的大行业企业会计制度, 给我国会计理论与实务带来了一场新的革命, 这是我国财务会计模式的一次重大转变, 无论是对我国财会水平的提高, 还是对于政府部门经济管理职能和企业转换经营机制, 乃至进一步对外开放, 都将产生深远的影响, 从而受到各方面的高度关注。为推动新会计制度的执行, 谨以此书献给广大财会人员、莘莘学子和财会爱好者。

本书深入分析探讨了财务状况变动表的一个平衡基础、四种填列方法和八个稽核关系, 并介绍了我国现金流量表的基本结构、稽核关系和填列方法。在此基础上, 探讨了财务状况变动表和现金流量表的关系以及一种新财务表的结构、稽核和编制, 主张用这种新财务表取代财务状况变动表和现金流量表。本书所介绍的编表原理与方法, 已在计算机上实现了会计电算, 经过了计算机编表的检验。

本书在编写过程中, 得到了刘长青老师、张振亚先生和许多财会实际工作者的指教, 在此深表感谢。

由于作者水平所限, 书中难免有不妥之处, 敬请广大读者批评指正。

作者 于湖南

目 录

一、编制财务状况变动表的意义	1
二、营运资金与计量基础	2
三、财务状况变动表的结构	6
四、财务状况变动表的平衡基础	17
五、各项经济业务对平衡的影响	20
六、财务状况变动表的填列和编制	24
七、财务状况变动表的稽核关系	57
八、财务状况变动表的计算机编表方法简介	59
九、现金流量表的编制	60
十、财务状况变动表与现金流量表的稽核关系	70
十一、设计新财务状况变动表的构想	74
习题	77
习题参考答案	85

1993年7月1日开始执行的新会计制度,统一设置并规范了一套适应社会主义市场经济需要,与国际会计惯例接轨的财务报告体系。其中的财务状况变动表是一个新表,编制难度较大。建国几十年来我国从未编报过,不少财会人员对这个表十分陌生。笔者经过较长时期的研究,总结归纳出财务状况变动表的编制有一个平衡基础、四种填列方法和八个稽核关系。本书将围绕这个中心作一全面介绍,比较详细地讨论财务状况变动表的编制方法和技巧。

一、编制财务状况变动表的意义

财务状况变动表与资产负债表和损益表有密切联系,它可以提供资产负债表和损益表所不能提供的信息。如资产负债表只反映企业在某一时日的财务状况,说明某一时刻的资产、负债和所有者权益情况,因而它是一个静态报表。损益表只反映企业在某一时期的收入、成本、税金和利润情况,说明某一时期由于经营获利而最终形成的净资产的增加,因而它是一个动态报表。上述报表都不能总括反映企业在某一时期资产、负债和所有者权益的重要变动及其变动原因,而财务状况变动表可以提供这方面的情况,弥补上述报表的不足,因此,企业必须编报此表。财务状况变动表反映企业在一定时期内(一般是一个会计年度)流动资金的来源和运用情况以及各项流动资金的增加或减少情况,主要提供有关财务管理方面的资料,说明企业是怎样筹措资金并用于何处的。通过财务状况变动表,可以显示企业的经营方针和理财方针,具体说明资金增减变动的原因,从而了解企业的重要财务决策。如企业筹

资是靠贷款,还是靠发行股票;企业从经营获利中所得资金与借债所得资金比例是否恰当;企业增加的资金主要用于本身经营还是用于对外投资;企业资金减少主要是清偿债务,还是发放股利、上交税费等等。

二、营运资金与计量基础

营运资金是编制财务状况变动表的一个重要概念。传统的观点认为,营运资金在数量上是指流动资产减流动负债的差额。营运资金的本质是长期债权人和所有者提供的参加经营周转的那一部分流动资金。营运资金的实体是流动资产,且是流动资产的一部分。从资产和权益的关系看,企业的任何一项资产都是债权人或所有者提供的,流动资产也不例外。一部分流动资产是短期债权人提供的,即形成流动资产的短期资金来源——流动负债。还有一部分流动资产则是长期债权人和所有者提供的,即形成流动资产的长期资金来源——长期负债和所有者权益,这正是长期资金中参加经营周转的那一部分流动资金,也就是通常所称的营运资金。

从会计核算设置的帐户看,核算营运资金的帐户有流动资产类帐户(工业企业会计有19个帐户,即101~139的编号;商品流通企业会计有21个帐户,即101~159的编号;施工企业会计有20个帐户,即101~139的编号)、流动负债类帐户(工业企业会计有12个帐户,即201~233的编号;商品流通企业会计有12个帐户,即201~231的编号;施工企业会计有11个帐户,即201~231的编号)、成本类帐户(工业会计有2个帐户,即401和405两个编号;商品流通企业会计没有成本类帐户;施工企业会

计有4个帐户,即401~431的编号)和待处理流动资产损溢1个明细分类帐户,还包括两项实行表转帐不转的内容,即长期投资科目中的“一年内到期的长期债券投资”和长期负债类科目中的“一年内到期的长期负债”。从资产负债表上看,这一部分核算营运资金的帐户在左边的流动资产和右边的流动负债进行反映。

上述核算营运资金的总分类帐户可列表规纳如下:

工业企业核算营运资金的总分类帐户

编号	名 称	编号	名 称
	一、流动资产类	138	分期收款发出商品
101	现金	139	待摊费用
102	银行存款		二、流动负债类
109	其他货币资金	201	短期借款
111	短期投资	202	应付票据
112	应收票据	203	应付帐款
113	应收帐款	204	预收帐款
114	坏帐准备	209	其他应付款
115	预付帐款	211	应付工资
119	其他应收款	214	应付福利费
121	材料采购	221	应交税金
123	原材料	223	应付利润
128	包装物	229	其他应交款
129	低值易耗品	231	预提费用
131	材料成本差异	233	待扣税金
133	委托加工材料		三、成本类
135	自制半成品	401	生产成本
137	产成品	405	制造费用

商品流通企业核算营运资金的总分类帐户

编号	名 称	编号	名 称
	一、流动资产类	151	材料物资
101	现金	155	包装物
102	银行存款	157	低值易耗品

续表

编号	名 称	编号	名 称
109	其他货币资金	159	待摊费用
111	短期投资		二、流动负债类
121	应收票据	201	短期借款
122	应收帐款	203	应付票据
125	坏帐准备	204	应付帐款
126	预付帐款	206	预收帐款
129	其他应收款	209	代销商品款
131	商品采购	211	其他应付款
135	库存商品	215	应付工资
141	受托代销商品	216	应付福利费
143	商品进销差价	221	应交税金
144	商品削价损失	225	应付利润
145	加工商品	229	其他应交款
147	出租商品	231	预提费用
149	分期收款发出商品		

施工企业核算营运资金的总分类帐户

编号	名 称	编号	名 称
	一、流动资产类	137	库存产成品
101	现金	139	待摊费用
102	银行存款		二、流动负债类
109	其他货币资金	201	短期借款
111	短期投资	202	应付票据
112	应收票据	203	应付帐款
113	应收帐款	204	预收帐款
114	坏帐准备	209	其他应付款
115	预付帐款	211	应付工资
117	内部往来	214	应付福利费
118	备用金	221	应交税金
119	其他应收款	223	应付利润
121	物资采购	229	其他应交款
122	采购保管费	231	预提费用
123	库存材料		三、成本类
124	周转材料	401	工程施工
129	低值易耗品	411	工业生产
132	材料成本差异	421	机械作业
133	委托加工物资	431	辅助生产

严格划清核算营运资金帐户与核算非营运资金帐户的界线,将有利于正确理解和编制财务状况变动表。

一定时期营运资金的增减变化,总是由下列事项所引起的:

1. 经营获利会使营运资金增加,如实现的本年利润。
2. 营运资金进入企业会使营运资金增加,如投资人投资、增加长期负债等。
3. 营运资金退出企业会使营运资金减少,如缴纳税费、清偿长期债务、分配红利等等。
4. 非营运资金转化为营运资金,会使营运资金增加,如提取固定资产折旧、出售固定资产、收回长期投资等。
5. 营运资金转化为非营运资金,会使营运资金减少,如用流动资产增加长期投资、购买固定资产、用于在建工程等。

上述营运资金的增减变化可分下列三种类型:

第一类是营运资金增加,可以有四种表现形式:一是增加流动资产,流动负债不变,如借记银行存款,贷记长期借款等;二是减少流动负债,流动资产不变,如借记应付帐款,贷记营业外收入等;三是流动资产增加超过流动负债增加,如借记银行存款5,000,贷记预收帐款4,000,贷记产品销售收入1,000等;四是流动负债减少超过流动资产减少,如借记应付帐款5,000,贷记营业外收入1,000,贷记银行存款4,000等。

第二类是营运资金减少,可以有四种表现形式:一是增加流动负债,流动资产不变,如借记在建工程,贷记应付工资等;二是减少流动资产,流动负债不变,如借记长期借款,贷记银行存款等;三是流动负债增加超过流动资产增加,如借记财务

费用1,000, 借记银行存款4,000, 贷记应付票据5,000等;四是流动资产减少超过流动负债减少,如借记管理费用1,000, 借记应付帐款4,000, 贷记银行存款5,000等。

第三类是营运资金不变,指营运资金净增加额不变。可以有三种表现形式:一是非营运资金变化,不涉及营运资金,如借记在建工程,贷记长期借款等;二是流动资产与流动负债等量减少,如借记应付帐款,贷记银行存款等;三是流动资产与流动负债等量增加,如借记银行存款,贷记短期借款等。

我国目前所规范的财务状况变动表使用全部资金概念,同时以营运资金为计量基础。由于以营运资金为计量基础,凡涉及到营运资金增减变化的会计事项都要填入此表。由于使用全部资金概念,凡不涉及营运资金的会计事项,只要是企业的重要财务活动,也要填入此表。为了不影响营运资金的计量,对这部分会计事项采用一种抵消填列的方法。这样处理,既能全面反映企业所有重大财务活动,又能对营运资金进行准确计量,从而使本表建立在严密的平衡基础之上。所以,本表使用的全部资金概念和营运资金计量基础并不矛盾。

三、财务状况变动表的结构

财务状况变动表是连接资产负债表和损益表的桥梁,本表右边的大部分填列项目和左边的一部分填列项目要根据资产负债表和损益表填列。因此,在介绍财务状况变动表的结构之前,要先列出资产负债表和损益表的有关数据,请看一个实例,GS公司编表资料如下:

图表1

帐户余额表(表中负数为贷方余额)

项 目	年初余额	本年借方	本年贷方	年末余额
101 现金	1,000			1,500
102 银行存款	180,000			190,000
109 其他货币资金	2,000			900
111 短期投资	30,000			29,000
112 应收票据	47,780			38,250
113 应收帐款	260,000			250,000
114 坏帐准备	-780			-750
115 预付帐款	4,000			3,000
119 其他应收款	800			600
121 材料采购	15,000			10,000
123 原材料	400,000			401,600
128 包装物	2,500			2,400
129 低值易耗品	3,500			3,200
131 材料成本差异	4,000			4,400
133 委托加工材料	2,500			1,300
135 自制半成品	1,800			1,500
137 产成品	35,000			30,000
138 分期收款发出商品	4,000			3,000
139 待摊费用	2,300			2,500
151 长期投资	33,350	47,650	7,050	73,950
一年内到期长期债券投资	7,050			7,950
161 固定资产	1,000,000	200,000	195,000	1,005,000
165 累计折旧	-400,000	51,000	10,000	-359,000
166 固定资产清理	15,000	108,850	108,850	15,000
169 在建工程	85,000	19,500	69,500	35,000
171 无形资产	10,000	6,000	9,000	7,000
181 递延资产	200,000	18,000	8,000	210,000

续表

项 目	年初余额	本年借方	本年贷方	年末余额
191 待处理财产损益	56,250	7,300	5,900	57,650
191.1待处理固定资产损益	50,000	5,600	5,200	50,400
191.2待处理流动资产损益	6,250	1,700	700	7,250
201 短期借款	-350,000			-355,000
202 应付票据	-55,000			-44,000
203 应付帐款	-65,000			-51,000
204 预收帐款	-5,000			-4,000
209 其他应付款	-900			-500
211 应付工资	100			-150
214 应付福利费	-5,800			-5,500
221 应交税金	-9,000			-10,000
223 应付利润	-15,000			-10,000
229 其他应交款	-3,000			-2,000
231 预提费用	-2,000			-1,500
233 待扣税金	-1,600			-1,400
241 长期借款	-260,000	20,000	60,000	-300,000
一年内到期的长期负债	-20,000			
251 应付债券	-40,000	4,000	3,000	-39,000
一年内到期的长期负债	-4,000			-20,000
261 应期应付款	-7,000	1,500	2,500	-8,000
一年内到期的长期负债	-1,500			
301 实收资本	-953,200		17,950	-971,150
311 资本公积	-260,000	29,000		-231,000
313 盈余公积	-4,000		12,000	-16,000
321 本年利润		80,000	80,000	
322 利润分配	-8,600	163,600	161,800	-6,800
322.1应交所得税		26,400	26,400	
322.2盈余公积补亏				

续表

项 目	年初余额	本年借方	本年贷方	年末余额
322.3提取盈余公积		12,000	12,000	
322.4应付利润		27,400	27,400	
322.5应交特种基金		16,000	16,000	
322.6未分配利润	-8,600	81,800	80,000	-6,800
401 生产成本	50,000			40,000
405 制造费用				
501 产品销售收入		2,310,000	2,310,000	
502 产品销售成本		2,000,000	2,000,000	
503 产品销售费用		4,000	4,000	
504 产品销售税金及附加		231,000	231,000	
511 其他业务收入		20,000	20,000	
512 其他业务支出		15,000	15,000	
其他业务税金		2,000	2,000	
521 管理费用		8,000	8,000	
522 财务费用		1,000	1,000	
531 投资收益		4,000	4,000	
541 营业外收入		19,100	19,100	
541.1处理固定资产盘盈		1,600	1,600	
541.2出售固定资产		1,000	1,000	
541.3无法支付的债务		4,000	4,000	
541.4教育费附加返还		12,500	12,500	
542 营业外支出		14,100	14,100	
542.1处理固定资产盘亏		1,200	1,200	
542.2报废固定资产		600	600	
542.3毁损固定资产		8,300	8,300	
542.4公益救济性捐赠支出		4,000	4,000	

根据以上资料编制的资产负债表、损益表和利润分配表如下：

图表2

GS公司资产负债表

会计01表

资 产	行次	年初数	期末数	负债及所有者权益	行次	年初数	期末数
流动资产：				流动负债：			
货币资金	1	183,000	192,400	短期借款	46	350,000	355,000
短期投资	2	30,000	29,000	应付票据	47	55,000	44,000
应收票据	3	47,780	38,250	应付帐款	48	65,000	51,000
应收帐款	4	260,000	250,000	预收帐款	49	5,000	4,000
减：坏帐准备	5	780	750	其他应付款	50	900	500
应收帐款净额	6	259,220	249,250	应付工资	51	-100	150
预付帐款	7	4,000	3,000	应付福利费	52	5,800	5,500
其他应收款	8	800	600	未交税金	53	9,000	10,000
存货	9	518,300	497,400	未付利润	54	15,000	10,000
待摊费用	10	2,300	2,500	其他未交款	55	3,000	2,000
待处理流动资产净损失	11	6,250	7,250	预提费用	56	2,000	1,500
一年内到期的长期债券投资	12	7,050	7,950	待扣税金	57	1,600	1,400
其他流动资产	13			一年内到期的长期负债	58	25,500	20,000
流动资产合计	20	1,058,700	1,027,600	其他流动负债	59		
长期投资：				流动负债合计	65	537,700	505,050
长期投资	21	26,300	66,000				

续表

资 产	行次	年初数	期末数	负债及所有者权益	行次	年初数	期末数
固定资产：				长期负债：			
固定资产原价	24	1,000,000	1,005,000	长期借款	66	240,000	300,000
减：累计折旧	25	400,000	359,000	应付债券	67	36,000	19,000
固定资产净值	26	600,000	646,000	长期应付款	68	5,500	8,000
固定资产清理	27	15,000	15,000	其他长期负债	75		
在建工程	28	85,000	35,000	长期负债合计	76	281,500	327,000
待处理固定资产净损失	29	50,000	50,400	所有者权益：			
固定资产合计	35	750,000	746,400	实收资本	78	953,200	971,150
无形资产：				资本公积	79	260,000	231,000
无形资产	36	10,000	7,000	盈余公积	80	4,000	16,000
递延资产	37	200,000	210,000	未分配利润	81	8,600	6,800
无形资产合计	40	210,000	217,000	所有者权益合计	85	1,225,800	1,224,950
其他资产：							
其他长期资产	41			负债及所有者权益总计			
资产总计	45	2,045,000	2,057,000		90	2,045,000	2,057,000

图表3

GS公司损益表

项 目	行次	本月数	本年累计数
一、产品销售收入	1		2,310,000
减：产品销售成本	2		2,000,000
产品销售费用	3		4,000
产品销售税金及附加	4		231,000
二、产品销售利润	7		75,000
加：其他业务利润	9		5,000
减：管理费用	10		8,000
财务费用	11		1,000
三、营业利润	14		71,000
加：投资收益	15		4,000
营业外收入	16		19,100
减：营业外支出	17		14,100
四、利润总额	20		80,000

图表4

GS公司利润分配表

项 目	行次	本年实际	上年实际
一、利润总额	1	80,000	
减：应交所得税	2	26,400	
二、税后利润	3	53,600	
减：应交特种基金	4	16,000	
加：年初未分配利润	6	8,600	
上年利润调整	7		
减：上年所得税调整	8		
三、可供分配的利润	12	46,200	
加：盈余公积补亏	13		
减：提取盈余公积	15	12,000	
应付利润	16	27,400	
四、未分配利润	20	6,800	

根据以上资料编制的财务状况变动表如下：