

广大会计人员进行继续学习的必备书籍

会计从业人员继续教育学习用书

企业会计准则 精要讲解

吕永安 编著



本
解
要
目

《企业会计准则——现金流量表》精要讲解

《企业会计准则——无形资产》精要讲解

《企业会计准则——债务重组》精要讲解

《企业会计准则——资产负债表日后事项》精要讲解

《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》精要讲解

中国铁道出版社

会计从业人员继续教育学习用书

企业会计准则精要讲解

(一)

吕永安 编著

中 国 铁 道 出 版 社

2 0 0 2 年·北京

(京)新登字 063 号

图书在版编目(CIP)数据

企业会计准则精要讲解 .1/吕永安编著 .—北京:中国铁道出版社,2002.5

会计从业人员继续教育学习用书

ISBN 7-113-04623-1

I. 企… II. 吕… III. 企业管理—会计制度—中国—学习参考资料 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 018445 号

书 名:企业会计准则精要讲解(一)

作 者:吕永安

出版发行:中国铁道出版社(100054,北京市宣武区右安门西街 8 号)

策划编辑:夏 伟 **编辑部电话:**(010)51873094

责任编辑:夏 伟

封面设计:冯龙彬

印 刷:中国铁道出版社印刷厂

开 本:880×1230 1/32 **印张:**6.125 **字数:**170 千

版 本:2002 年 6 月第 1 版 2002 年 6 月第 1 次印刷

印 数:1~5 000 册

书 号:ISBN 7-113-04623-1/F·350

定 价:12.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版的图书,如有缺页、倒页、脱页者,请与本社发行部调换。

发行部电话:(010)51873169

前 言

随着我国加入世界贸易组织,作为反映企业财务状况和经营成果的世界通用经济语言——会计,势必要与国际接轨。为此,财政部加快了企业会计准则的制定和颁布步伐,到目前为止已经先后制定和颁布了十几个具体企业会计准则,有些已经在全国所有企业中执行。为了保证新制度、新准则的顺利实行,使广大的会计人员跟上时代发展的步伐,更新知识结构,提高业务素质,对会计人员进行继续教育,让会计人员继续进行学习,已势在必行。

为了满足广大会计人员继续学习的需要,在对这些准则进行认真学习和研究的基础上,结合自己多年来对成人的教学经验,精心编写了这套丛书。该套丛书紧扣准则内容,密切联系企业会计实际,对准则的要点进行了全面、细致、务实的讲解,具有较强的操作性。使用本书可使广大会计人员尽快掌握具体会计准则的要点,正确运用好具体会计准则,提高会计人员业务素质和会计工作的质量。

本册包括《企业会计准则——现金流量表》、《企业会计准则——无形资产》、《企业会计准则——债务重组》、《企业会计准则——资产负债表日后事项》、《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》等五项具体准则的原文和精要讲解,各项具体准则均按照最容易让读者理解的方式安排内容的顺序,以便广大会计人员自学和参与培训。为了便于读者对照原文学习准则,本丛书将各项准则的原文排在其讲解的前面。

本书对具体准则的讲解精确、实用,举例具体、生动,是广大会计人员继续学习的必备书籍,也是对会计人员进行培训的好教材,同时也可作为在校大中专学生课外学习的参考书。

本书在编写过程中大量参考和借鉴了相关准则指南和讲解,得到了北京铁路局财务处李春生、陈柏苍、刘红艳、张焕臣和我校

经济专业科李占林、魏学群等有关领导的大力支持,李春生、陈柏苍、刘红艳对全书进行了审阅并提出了宝贵的意见,在此一并表示感谢!另外,曲芳、冯浩、吕克辛等参加了本书编写工作。

由于编著者的水平和能力有限,加之时间仓促,在编写过程中难免有疏漏和不妥之处,恳请各位专家和广大读者指教,以便修订。

编著者

2002年4月

目 录

企业会计准则——现金流量表·····	(1)
《现金流量表》精要讲解·····	(8)
企业会计准则——无形资产·····	(71)
《无形资产》精要讲解·····	(75)
企业会计准则——债务重组·····	(95)
《债务重组》精要讲解·····	(99)
企业会计准则——资产负债表日后事项·····	(133)
《资产负债表日后事项》精要讲解·····	(135)
企业会计准则——会计政策、会计估计变更和 会计差错更正·····	(155)
《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》精要讲解 ·····	(159)

企业会计准则——现金流量表

引 言

1. 本准则规范现金流量表的编制方法及其应提供的信息。
2. 编制现金流量表的目的是,为会计报表使用者提供企业一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出的信息,以便于会计报表使用者了解和评价企业获取现金和现金等价物的能力,并据以预测企业未来现金流量。

定 义

3. 本准则使用的下列术语,其定义为:
 - (1) 现金,指企业库存现金以及可以随时用于支付的存款。
 - (2) 现金等价物,指企业持有的期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金、价值变动风险很小的投资。(以下在提及“现金”时,除非同时提及现金等价物,均包括现金和现金等价物)。
 - (3) 现金流量,指企业现金和现金等价物的流入和流出。

现金流量的分类

4. 现金流量应分为以下三类:
 - (1) 经营活动产生的现金流量;
 - (2) 投资活动产生的现金流量;
 - (3) 筹资活动产生的现金流量。

经营活动产生的现金流量

5. 经营活动,是指企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项。
6. 经营活动流入的现金主要包括:

- (1)销售商品、提供劳务收到的现金;
 - (2)收到的税费返还;
 - (3)收到的其他与经营活动有关的现金。
7. 经营活动流出的现金主要包括:
- (1)购买商品、接受劳务支付的现金;
 - (2)支付给职工以及为职工支付的现金;
 - (3)支付的各项税费;
 - (4)支付的其他与经营活动有关的现金。

投资活动产生的现金流量

8. 投资活动,是指企业长期资产的构建和不包括在现金等价物范围内的投资及其处置活动。

9. 投资活动流入的现金主要包括:

- (1)收回投资所收到的现金;
- (2)分得投资收益所收到的现金;
- (3)处置固定资产、无形资产和其他长期资产所收回的现金净

额;

- (4)收到的其他与投资活动有关的现金。

10. 投资活动流出的现金主要包括:

- (1)购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金;

- (2)投资所支付的现金;

- (3)支付的其他与投资活动有关的现金。

筹资活动产生的现金流量

11. 筹资活动,是指导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。

12. 筹资活动流入的现金主要包括:

- (1)吸收投资所收到的现金;
- (2)取得借款所收到的现金;
- (3)收到的其他与筹资活动有关的现金。

13. 筹资活动流出的现金主要包括:

- (1) 偿还债务所支付的现金;
- (2) 分配股利或利润或偿付利息所支付的现金;
- (3) 支付的其他与筹资活动有关的现金。

购买或处置子公司及其他营业单位

14. 购买或处置子公司及其他营业单位产生的现金流量,应作为投资活动的现金流量,并单独列示。

15. 购买或处置子公司及其他营业单位所支付或收到的现金总额,应扣除因购买或处置取得或支付的现金,以净额列示。

16. 企业应在会计报表附注中以总额披露当期购买或处置子公司及其他营业单位的下列信息:

- (1) 购买或处置价格;
- (2) 购买或处置价格中以现金支付的部分;
- (3) 购买或处置子公司及其他营业单位所取得的现金;
- (4) 购买或处置子公司及其他营业单位按主要类别分类的非现金资产和负债。

金融保险企业现金流量

17. 金融保险企业现金流量项目归类有其特殊性。企业在编制本表时,前述现金流量项目归类不适用的,可根据其行业特点和现金流量实际情况合理确定。

18. 金融企业的下列现金收入和现金支出项目应作为经营活动的现金流量:

- (1) 对外发放的贷款和收回的贷款本金;
- (2) 吸收的存款和支付的存款本金;
- (3) 同业存款及存放同业款项;
- (4) 向其他金融企业拆借的资金;
- (5) 利息收入和利息支出;
- (6) 收回的已于前期核销的贷款;
- (7) 经营证券业务的企业,买卖证券所收到或支出的现金;

(8)融资租赁所收到的现金。

19. 保险企业的与保险金、保险索赔、年金退款和其他保险利益条款有关的现金收入和现金支出项目,应作为经营活动的现金流量。

现金流量表的编制

20. 现金流量表应分别经营活动、投资活动和筹资活动报告企业的现金流量。

21. 现金流量一般应分别按现金流入和流出总额反映。但代客户收取或支付的现金以及周转快、金额大、期限短的项目的现金收入和现金支出,应以净额列示。

金融企业下列项目应以净额列示:

- (1)短期贷款发放与收回的贷款本金;
- (2)活期存款的吸收与支付;
- (3)同业存款和存放同业款项的存款;
- (4)向其他金融企业拆借资金;
- (5)经营证券业务的企业,证券的买入与卖出;
- (6)委托存款与委托贷款。

22. 企业外币现金流量以及境外子公司的现金流量,应以现金流量发生日的汇率或平均汇率折算,汇率变动对现金的影响,应作为调节项目,在现金流量表中单独列示。

23. 有些特殊项目,如自然灾害损失、保险索赔等,应根据其性质,分别归并到前述现金流量类别中,并分别列示。

24. 企业应采用直接法报告经营活动的现金流量,即,通过现金收入和现金支出的主要类别反映来自企业经营活动的现金流量。

采用直接法时,有关经营活动现金流量的信息,可通过以下途径之一取得:

- (1)企业的会计记录;
- (2)根据以下项目对利润表中的营业收入、营业成本以及其他项目进行调整:

- ①当期存货及经营性应收和应付项目的变动；
- ②固定资产折旧、无形资产摊销等其他非现金项目；
- ③其现金影响属于投资或筹资活动现金流量的其他项目。

25. 企业还应在报表附注中披露将净利润调节为经营活动现金流量的信息。

对净利润进行调节的项目主要包括：

- (1)资产损失准备；
- (2)固定资产折旧；
- (3)无形资产摊销；
- (4)长期待摊费用摊销；
- (5)待摊费用；
- (6)预提费用；
- (7)处置固定资产、无形资产和其他长期资产的损益；
- (8)固定资产报废损失；
- (9)财务费用；
- (10)投资损益；
- (11)递延税款；
- (12)存货；
- (13)经营性应收项目；
- (14)经营性应付项目。

不涉及现金收支的投资和筹资活动

26. 对于不涉及当期现金收支,但影响企业财务状况或可能在未来影响企业现金流量的重大投资、筹资活动,也应在报表附注中加以说明。如企业以承担债务形式购置资产等。

附 则

27. 本准则自 2001 年 1 月 1 日起施行。

现 金 流 量 表		会企 03 表	
编制单位:	年度	单位:元	
项 目	行次	金 额	
一、经营活动产生的现金流量:			
销售商品、提供劳务收到的现金	1		
收到的税费返还	3		
收到的其他与经营活动有关的现金	8		
现金流入小计	9		
购买商品、接受劳务支付的现金	10		
支付给职工以及为职工支付的现金	12		
支付的各项税费	13		
支付的其他与经营活动有关的现金	18		
现金流出小计	20		
经营活动产生的现金流量净额	21		
二、投资活动产生的现金流量:			
收回投资所收到的现金	22		
取得投资收益所收到的现金	23		
处置固定资产、无形资产和其他长期资产而收回的现金净额	25		
收到的其他与投资活动有关的现金	28		
现金流入小计	29		
购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金	30		
投资所支付的现金	31		
支付的其他与投资活动有关的现金	35		
现金流出小计	36		
投资活动产生的现金流量净额	37		
三、筹资活动产生的现金流量:			
吸收投资所收到的现金	38		
取得借款所收到的现金	40		
收到的其他与筹资活动有关的现金	43		
现金流入小计	44		
偿还债务所支付的现金	45		
分配股利、利润和偿付利息所支付的现金	46		
支付的其他与筹资活动有关的现金	52		
现金流出小计	53		
筹资活动产生的现金流量净额	53		
四、汇率变动对现金的影响	55		
五、现金及现金等价物净增加额	56		

补 充 资 料	行次	金额
1. 将净利润调节为经营活动的现金流量:		
净利润	57	
加: 计提的资产损失准备	58	
固定资产折旧	59	
无形资产摊销	60	
长期待摊费用摊销	61	
待摊费用减少(减: 增加)	64	
预提费用增加(减: 减少)	65	
处置固定资产、无形资产和其他长期资产的损失(减: 收益)	66	
固定资产报废损失	67	
财务费用	68	
投资损失(减: 收益)	69	
递延税款贷项(减: 借项)	70	
存货的减少(减: 增加)	71	
经营性应收项目的减少(减: 增加)	72	
经营性应付项目的增加(减: 减少)	73	
其他	74	
经营活动产生的现金流量净额	75	
2. 不涉及现金收支的投资和筹资活动:		
债务转为资本	76	
一年内到期的可转换公司债券	77	
融资租入固定资产	78	
3. 现金及现金等价物净增加情况:		
现金的期末余额	79	
减: 现金的期初余额	80	
加: 现金等价物的期末余额	81	
减: 现金等价物的期初余额	82	
现金及现金等价物净增加额	83	

《现金流量表》精要讲解

一、现金流量表概述

(一)现金流量表的目的和作用

1. 现金流量表的目的

现金流量表是反映企业一定会计期间现金和现金等价物流入和流出情况的报表。编制现金流量表的主要目的是为会计报表使用者提供企业一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出的信息,以便于会计报表使用者了解和评价企业获取现金和现金等价物的能力,并据以预测企业未来现金流量。

2. 现金流量的作用

现金流量表主要提供有关企业现金流量方面的信息。在经济条件下,企业的现金流转情况在很大程度上影响着企业的生存和发展。企业现金充裕,就可以及时购入必要的材料物资和固定资产、及时支付工资、偿还债务、支付股利和利息;反之,轻则影响企业的正常生产经营,重则危及企业的生存。现金管理已经成为企业财务管理的一个重要方面,受到企业管理人员、投资者、债权人以及政府监管部门的关注。现金流量的作用,具体有以下三个方面:

(1)现金流量表有助于评价企业支付能力、偿债能力和周转能力

通过现金流量表,并配合资产负债表和利润表,将现金与流动负债进行比较,计算出现金比率;将现金流量净额与发行在外的普通股加权平均股数进行比较,计算出每股现金流量;将经营活动现金流量净额与净利润进行比较,计算出盈利现金比率,可以了解企业的现金能否偿还到期债务、支付股利和进行必要的固定资产投资,了解企业现金流转效率和效果,等等,从而便于投资者做出投资决策,债权人做出信贷决策。

(2)现金流量表有助于预测企业未来现金流量

评价过去是为了预测未来。通过现金流量表所反映的企业过去一定期间的现金流量以及其他生产经营指标,可以了解企业现金的来源和用途是否合理,了解经营活动产生的现金流量有多少,企业在多大程度上依赖外部资金,就可以据此预测企业未来现金流量,从而为企业编制现金流量计划、组织现金调度、合理节约使用现金创造条件,为投资者和债权人评价企业的未来现金流量、做出投资和信贷决策提供必要信息。

(3)现金流量表有助于分析企业收益质量及影响现金净流量的因素

利润表中列示的净利润指标,反映了一个企业的经营成果,这是体现企业经营业绩的最重要的一个指标。但是,利润表是按照权责发生制原则编制的,它不能反映企业经营活动产生了多少现金,并且没有反映投资活动和筹资活动对企业财务状况的影响。通过编制现金流量表,可以掌握企业经营活动、投资活动和筹资活动的现金流量,将经营活动产生的现金流量与净利润相比较,就可以从现金流量的角度了解净利润的质量。并进一步判断,是哪些因素影响现金流入,从而为分析和判断企业的财务前景提供信息。

(二)相关概念的涵义

1. 现金

现金指企业的库存现金以及可以随时用于支付的存款。

会计上所说的现金通常指企业的库存现金。现金流量表中的“现金”不仅包括“现金”账户核算的库存现金,还包括企业“银行存款”账户核算的存入金融企业、可以随时用于支付的存款,也包括“其他货币资金”账户核算的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款和存出投资款等其他货币资金。

需要注意的是,银行存款和其他货币资金中有些不能随时用于支付的存款,如,不能随时支取的定期存款等,不应作为现金,而应列作投资;提前通知金融企业便可支取的定期存款,则应包括在现金范围内。

2. 现金等价物

现金等价物指企业持有的期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金、价值变动风险很小的投资。

期限短,一般是指从购买日起,三个月内到期。例如可在证券市场上流通的三个月内到期的短期债券投资等。

现金等价物虽然不是现金,但其支付能力与现金的差别不大,可视为现金。如,企业为保证支付能力,手持必要的现金,为了不使现金闲置,可以购买短期债券,在需要现金时,随时可以变现。

现金等价物的定义本身,包含了判断一项投资是否属于现金等价物的四个条件,即(1)期限短;(2)流动性强;(3)易于转换为已知金额的现金;(4)价值变动风险很小。其中,期限短、流动性强,强调了变现能力,而易于转换为已知金额的现金、价值变动风险很小,则强调了支付能力的大小。

3. 现金流量

现金流量指企业现金和现金等价物的流入量和流出量。

企业的现金流量产生于不同的来源,也有不同的用途,如企业可通过销售商品、提供劳务收回现金,通过向银行借款收到现金等;为生产产品购买原材料、固定资产需要支付现金,职工工资也需要用现金进行支付等。

4. 现金净流量

现金净流量是指现金流入与流出的差额,可能是正数,也可能是负数。如果是正数,则为净流入;如果是负数,则为净流出。一般来说,现金流入大于流出反映了企业现金流量的积极现象和趋势。现金流量信息能够表明企业经营状况是否良好,资金是否紧缺,企业偿付能力大小,从而为投资者、债权人、企业管理者等提供非常有用的信息。

(注:企业现金形式的转换不会产生现金的流入和流出,如,企业从银行提取现金,是企业现金存放形式的转换,并未流出企业,不构成现金流量;同样,现金与现金等价物之间的转换也不属于现金流量,比如,企业用现金购买将于3个月内到期的国库券。)

5. 经营活动

经营活动是指企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事

项。

从经营活动的定义可以看出,经营活动的范围很广,它包括了除投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项。对于交通运输企业而言,经营活动主要包括:提供运输劳务、销售商品、购买商品、接受劳务、支付税费等等。

各类企业由于行业特点不同,对经营活动的认定存在一定差异,在编制现金流量表时,应根据企业的实际情况,对现金流量进行合理的归类。由于金融保险企业比较特殊,准则对金融保险企业经营活动的认定作了提示。

6. 投资活动

投资活动是指企业长期资产的购建和不包括在现金等价物范围内的投资及其处置活动。

其中,长期资产是指固定资产、无形资产、在建工程、其他资产等持有期限在一年或一个营业周期以上的资产。

需要注意的是,这里所讲的投资活动,既包括实物资产投资,也包括金融资产投资,它与投资准则所讲的“投资”是两个不同的概念。“投资”是指企业为通过分配来增加财富,或为谋求其他利益,而将资产让渡给其他单位所获得的另一项资产。购建固定资产不是“投资”,但属于投资活动。

这里之所以将“包括在现金等价物范围内的投资”排除在外,是因为已经将包括在现金等价物范围内的投资视同现金。

7. 筹资活动

筹资活动是指导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。

这里所说的资本,既包括实收资本(股本),也包括资本溢价(股本溢价);这里所说的债务,指对外举债,包括向银行借款、发行债券以及偿还债务等。应付账款、应付票据等商业应付款等属于经营活动,不属于筹资活动。

(三)现金流量表的结构格式

1. 现金流量表的结构

会计准则确定的现金流量表由两部分构成。