

铁路工业、供销、勘测设计企业

现金流量表编制方法

于川 原新芬 孙德新 王芸 主编

中国铁道出版社

现金流量表编制方法编委会

顾 问	王奎中	
主 编	于 川	原新芬
	孙德新	王 芸
主 审	陈丰澄	史跃梅
	郭连庆	郑智光

前 言

为做好铁路工业、供销和勘测设计企业编制现金流量表的工作,根据财政部颁发的《关于印发〈企业会计准则——现金流量表〉的通知》(财会字〔1998〕10号)规定和要求,在认真调查研究的基础上,有关人员编著了《现金流量表编制方法》一书。本书适用对象是铁路工业、供销和勘测设计企业的财会人员,是一本企业编制现金流量表的指导书。同时,也可供经营管理人员学习和参考。

现金流量表的编制,有助于会计报表使用者掌握企业一定会计期间内现金和现金等价物流入流出的信息,便于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,有助于对现金实施控制,有助于分析企业偿付债务的能力、再投资能力以及企业净利润的质量和加强企业的现金管理工作。

本书以有关会计准则和会计制度为准绳,考虑铁路工业、供销和勘测设计企业的经营特点,提出了现金流量表编制的现金收支确定法、工作底稿法、T形账户法。这些方法,既有理论阐述又有实例操作,容易理解,便于操作,并在有关企业进行了试编和验证,证明切实可行,特别是会计电算化水平较高的企业效果更佳。

现金流量表数据来源的复杂性决定其编制方法的艰难性,加之缺乏经验和时间仓促,书中难免有疏漏和不当之处,恳请读者批评指正。

编著者

1998年9月12日

目 录

第一部分:现金流量表及有关项目的内涵	1
第二部分:明细科目的设置及运用	41
第三部分:现金收支确定法	70
第四部分:工作底稿法和 T 形账户法	139
第五部分:现金流量表附注披露的信息内容及填制 方法	181
第六部分:1998 年现金流量表的编制及账务过渡	198

第一部分 现金流量表及有关项目的内涵

一、现金流量表的性质

现金流量表是用来提供企业在一定期间内有关经营活动、投资活动和筹资活动的现金流入、现金流出和现金流量净额等方面信息的会计报表。通过现金流量表和其他财务信息，投资者、债权人和其他会计报表使用者可以了解和评价企业以下方面的事项：

1. 企业获取现金、偿还债务及支付企业所有者投资报酬的能力；
2. 企业的净利润与营业活动所产生的净现金流量发生差异的原因；
3. 会计年度内影响或不影响现金的投资活动和筹资活动，即发生了哪些理财活动；
4. 预测企业未来会计期间产生的净现金流量。

二、现金及现金流量的涵义

(一)关于现金

现金流量表中定义的现金，是广义现金概念，它不仅包括“现金”，也包括“现金等价物”。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。

1. 现金

现金是指企业的库存现金以及可以随时用于支付的存款。

现金包括以下几个方面的内容：

(1)企业“现金”账户核算的库存现金。

(2)企业“银行存款”账户核算的存入银行或其他金融企业，随时可以用于支付的存款，以及没有指定专门用途、企业若需要可提前支取的定期存款。

(3)企业“其他货币资金”账户核算的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款和在途货币资金等其他货币资金。

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、用于偿债而专储偿债基金存款等，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。支付给企业内部各部门的备用金，只要已拨付领用部门，即使尚未支用，或者未支用完，都不包括在现金范围内。

2. 现金等价物

现金等价物是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。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。

一项投资被确认为现金等价物必须同时具备四个条件：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。其中，期限短，一般是指从购买之日起，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。

为在资产负债表中明确表明现金的数量，并与现金流量

表衔接,在资产负债表“货币资金”项下加入“其中:不能随时支付的现金”项目,在“短期投资”项下加入“其中:现金等价物”项目。资产负债表与现金流量表的稽核关系为:资产负债表货币资金项目的期末数减年初数,减去不能随时支付的现金项目的期末数减年初数,加上现金等价物项目的期末数减年初数,等于现金流量表现金及现金等价物净增加额。

(二)关于现金流量

现金流量是在一定时期内企业现金流入和流出的数量。现金流量可分为现金流入量、现金流出量和现金净流量。企业在一定时期内的现金流入量减去现金流出量等于该时期内的现金净流量。

现金流入是指现金的收进,是指因营业和非营业活动取得的现金、非现金资产的变现取得的现金,以及来自企业外部的其他现金收入。如企业销售商品、提供劳务、出售固定资产、向银行借款等取得现金,形成企业的现金流入。现金流出是指现金的付出,是指因支用或发生损失而付出的现金。如购买原材料、接受劳务、购建固定资产、对外投资、偿还债务等而支付现金等,形成企业的现金流出。

企业发生的经济业务依是否影响现金流量分类,可分为以下三类。

1. 现金项目与非现金项目同时增减变化,产生现金流入或流出。如,企业销售商品收取货款,现金项目(银行存款)增加,非现金项目(产品销售收入)也增加,产生现金流入;又如,企业以存款偿还银行借款,现金项目(银行存款)减少,非现金项目(短期借款)也减少,产生现金流出。现金项目增加,非现金项目无论增减,将产生现金流入;现金项目减少,非现金项目无论增减,将产生现金流出。

2. 现金项目的此增彼减,属于现金形式的转换,不产生现金流入和流出。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;又如,企业用现金购买3个月内到期的国库券,现金减少而现金等价物增加,数额相等,现金总额不变。

3. 非现金项目间的增减变化,因不涉及现金的增减,不产生现金流入和流出。如,生产领用材料等。

现金流量的确认以现金制(收付实现制)为基础,而非以权责发生制为基础。企业收到的现金,无论在确认损益时是否应该收入该款项,都应按收取该现金的最终目的确认现金流入;如预收销货款,虽然该项销售尚未实现,但在确认现金流量时也将该项现金收入确认为销售商品收到的现金。企业付出的现金,无论在确认损益时是否应该付出该款项,都应按付出该现金的最终目的确认现金流出;如一次性购买数额较大的印花税票,虽该项支付未全额计入费用,在确认现金流量时也将该项现金支出确认为支付的税费。

工商企业现金流量表多数项目应当以总额反映,从而全面揭示企业现金流量的方向、规模和结构。但是,对于那些属于暂收暂付的现金,由于周转快、期限短,可以净额列示,如收取的包装物押金,勘察设计企业将部分工程分包、转包给其他单位而分给分包、转包单位的承包收入等。

(三)现金流量的分类

现金流量表的编制目的,是为会计报表使用者提供企业一定会计期间内有关现金的流入和流出的信息。企业一定时期内现金流入和流出是由各种因素产生的,这就需对现金流量进行合理的分类。我国财政部颁发的《企业会计准则——现金流量表》将企业现金流量分为以下三类。

1. 经营活动产生的现金流量

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,包括销售商品、提供劳务、经营性租赁、购买货物、接受劳务、交纳税款、支付工资等。经营活动产生的现金流量反映企业在净利润形成过程中的全部经济业务所引起的现金流动。

2. 投资活动产生的现金流量

投资活动是指企业长期资产以及不包括在现金等价物范围内的投资的购建和处置,包括取得或收回权益性证券的投资,购买或收回债券投资、购建和处置固定资产、无形资产和其他长期资产(如递延资产,诉讼中的资产,封存的资产,经确认有争议不能动用的资产以及“特准储备物资”等)。投资活动产生的现金流量反映企业投资获取现金流量的能力,以及投资产生的现金流量对企业现金流量净额的影响程度。

3. 筹资活动产生的现金流量

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,包括吸收权益性资本、发行债券、借入资金、支付股利、偿还债务等。筹资活动产生的现金流量,可以反映企业筹资的规模与能力,以及筹资产生的现金流量对企业现金流量净额的影响程度。

(四)现金流量表的基本格式

根据财政部颁布的《企业会计准则——现金流量表》中规定的现金流量表的参考格式如表 1—1。其中,勘察设计企业可将“销售商品、提供劳务收到的现金”项目变为“营业收入收到的现金”项目。

表 1—1

现 金

编制单位:

年

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	
收到的租金	2	
收到的增值税销项税额和退回的增值税	3	
收到的除增值税以外的其他税费返还	4	
收到的其他与经营活动有关的现金	7	
现金流入小计	8	
购买商品、接受劳务支付的现金	9	
经营租赁所支付的现金	10	
支付给职工以及为职工支付的现金	11	
支付的增值税款	12	
支付的所得税款	13	
支付的除增值税、所得税以外其他税费	14	
支付的其他与经营活动有关的现金	17	
现金流出小计	18	
经营活动产生的现金流量净额	19	
二、投资活动产生的现金流量:		
收回投资所收到的现金	20	
分得股利或利润所收到的现金	21	
取得债券利息收入所收到的现金	22	
处置固定资产、无形资产和其他长期资产而收到的现金净额	23	
收到的与其他投资活动有关的现金	26	
现金流入小计	27	
购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金	28	
权益性投资所支付的现金	29	
债权性投资所支付的现金	30	
支付的其他与投资活动有关的现金	33	
现金流出小计	34	
投资活动产生的现金流量净额	35	
三、筹资活动产生的现金流量:		
吸收权益性投资所收到的现金	36	
发行债券所收到的现金	37	
借款所收到的现金	38	
收到的其他与筹资活动有关的现金	41	
现金流入小计	42	
偿还债务所支付的现金	43	
发生筹资费用所支付的现金	44	
分配股利或利润所支付的现金	45	
偿付利息所支付的现金	46	
融资租赁所支付的现金	47	
减少注册资本所支付的现金	48	
支付的其他与筹资活动有关的现金	51	
现金流出小计	52	
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额	54	
五、现金及现金等价物净增加额	55	

流 量 表

度		单位：元	
补	充 材 料	行次	金 额
1、	不涉及现金收支的投资和筹资活动：		
	以固定资产偿还债务	56	
	以投资偿还债务	57	
	以固定资产进行投资	58	
	以存货偿还债务	59	
2、	将净利润调节为经营活动的现金流量：		
	净利润	62	
加：	计提的坏账准备或转销的坏账	63	
	固定资产折旧	64	
	无形资产摊销	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	
	增值税增加净额(减：减少)	74	
	经营活动产生的现金流量净额	75	
3、	现金及现金等价物净增加情况：		
	现金的期末余额	76	
	减：现金的期初余额	77	
	加：现金等价物的期末余额	78	
	减：现金等价物的期初余额	79	
	现金及现金等价物净增加额	80	

三、经营活动产生现金流量的项目及其内涵

(一)销售商品、提供劳务收到的现金。

反映企业销售商品、提供劳务实际收到的现金。本项目一般包括:收回当期的销售货款和劳务收入款,收回前期销售货款和劳务收入款,以及转让应收票据所取得的现金收入等。发生销货退回而支付的现金应从销售商品或提供劳务收入中扣除。当期收回前期核销的坏账损失,也包括在此项内。

1. 销售商品、提供劳务主要包括以下内容:

(1)工业企业销售的产成品、半成品、外购商品及提供的各种工业性劳务。工业性劳务包括修理劳务、加工、装配等。

(2)商品流通企业销售的外购商品、加工商品及委托代销商品。

(3)勘察设计企业移交已完工程项目。

(4)销售原材料、低值易耗品、包装物材料物资等。

(5)向其他单位或个人提供电力、蒸汽、水以及运输劳务等。

2. 收回当期的销售货款和劳务收入款,是指现金流量表编制时期内销售货物、提供劳务,并在本编制时期内收到的货款和劳务收入款。按照《企业会计准则——现金流量表》的要求,现金流量表编制时期为会计年度。因此,本项是指某一会计年度内销售的货物、提供的劳务并在本会计年度收到的款项。在一个会计年度内,根据销售、提供劳务与收款的先后次序不同,可分为以下几种情况。

(1)销售商品、提供劳务的同时收到货款,其记账分录为:

借: 银行存款(或其他现金及等价物,下同)

贷: 产品销售收入(工业)

商品销售收入(商业)

营业收入(勘察设计企业)

其他业务收入(工商业)

应交税金——应交增值税——销项税额

(2)销售商品、提供劳务时未收到款项(指现金,下同),而在当期的以后收到款项,其记账分录为:

①销售商品、提供劳务时

借: 应收账款

贷: 产品销售收入(工业)

商品销售收入(商业)

营业收入(勘察设计企业)

其他业务收入(工商业)

应交税金——应交增值税——销项税额

②当期内收到款项时

借: 银行存款

贷: 应收账款

(3)销售商品、提供劳务时未收到款项,收到票据(指商业汇票),而在当期的以后收到票款,其记账分录为:

①销售商品、提供劳务时收到票据

借: 应收票据

贷: 产品销售收入(工业)

商品销售收入(商业)

营业收入(勘察设计企业)

其他业务收入(工商业)

应交税金——应交增值税——销项税额

②当期收到票款时

借: 银行存款

贷：应收票据

(4) 先行收到款项(或全部、或部分)，而在当期的以后销售商品、提供劳务，其记账分录为：

①收到款项时

借：银行存款

贷：预收账款

②销售商品、提供劳务时

借：预收账款

贷：产品销售收入(工业)

商品销售收入(商业)

营业收入(勘察设计业)

其他业务收入(工商业)

应交税金——应交增值税——销项税额

③补收不足款项时

借：银行存款

贷：预收账款

④退回多收款项时

借：预收账款

贷：银行存款

3. 收回前期销售货款和劳务收入款，是指现金流量表编制时期(会计年度)初的应收账款余额、应收票据余额，而在当期收到的款项。此项包括以下几种情况。

(1)收到前期的应收账款时

借：银行存款

贷：应收账款

(2)收到前期的应收票据款时

借：银行存款

贷：应收票据

(3)补收前期的预收账款时

借：银行存款

贷：预收账款

退回前期的预收账款作相反分录。

4. 转让应收票据所取得的现金,是指本期收到或前期收到的应收票据,本期转让或贴现而在本期收到的款项。转让或贴现应收票据时,要贴付一定利息。其记账会计分录为:

借：银行存款

财务费用

贷：应收票据

5. 发生销货退回而支付的现金,是指当期或前期销售的货物,在当期发生退货而支付的款项。退回的货物有的已经收款,有的尚未收款,有的退回货物时支付款项,有的退回货物后支付款项。因此其记账分录有以下情况。

(1)退回货物时支付款项

借：产品销售收入(商品销售收入、其他业务收入)

应交税金——应交增值税——销项税额

贷：银行存款、

(2)退回的货物对方尚未付款

借：产品销售收入(商品销售收入、其他业务收入)

应交税金——应交增值税——销项税额

贷：应收账款或预付账款

(3)退回的货物对方已经付款,而支付款项在退回货物的以后进行

①退回货物时

借：产品销售收入(商品销售收入、其他业务收入)

应交税金——应交增值税——销项税额

贷：应收账款

②退回退货款时

借：应收账款

贷：银行存款

6. 当期收回前期核销的坏账损失,是指已核销的坏账损失,当期又收到款项,其记账会计分录如下。

借：应收账款

贷：坏账准备或管理费用

同时

借：银行存款

贷：应收账款

上述收到的款项中不仅包括货款,而且也包括收到的增值税销项税额,因此在填列本项目时应具体将二者区分开。另外,本期收到的预收账款,本期尚未实现销售,其预收额都作为货款,不需区分增值税销项税额;转让或贴现应收票据所贴付的利息冲销货款,不冲销增值税销项税额;当期收回前期核销的坏账损失都作为货款,不需区分增值税销项税额。

勘察设计公司,如将部分工程分包、转包给其他单位,其营业收入应分给分包、转包单位一部分。分给分包、转包单位的收入而支付的款项应冲销本项目。其具体账务处理如下。

(1)根据分包、转包单位提出的工程价款结算账单支付款项时

借：营业收入

贷：银行存款

(2)先结算后支付款项时

①结算时

借：营业收入

贷：应付账款

②支付款项时

借：应付账款

贷：银行存款

(3)先预付工程款和备料款,工程完工时结算

①预付款时

借：预付账款

贷：银行存款

②结算时

借：营业收入

贷：应付账款

借：应付账款

贷：预付账款

通过以上分析,本项目可根据以下账户的本期发生额分析填列。

(1)工业企业

“产品销售收入”、“其他业务收入”、“应收账款”、“应收票据”、“预收账款”、“现金”、“银行存款”等。

(2)商品流通企业

“商品销售收入”、“代购代销收入”、“其他业务收入”、“应收账款”、“应收票据”、“预收账款”、“现金”、“银行存款”等。

(3)勘察设计企业

“营业收入”、“应收账款”、“应收票据”、“预收账款”、“应付账款”、“预付账款”、“现金”、“银行存款”等。

(二)收到的租金

反映企业收到的经营租赁的租金收入,包括场所、设备等