
 中国华能集团公司  
 北京用友软件集团

编表基础

# 现金流量表的编制

李伟阳 寿如锋 著

中国经济出版社

99  
F231.5  
45  
2

# 现金流量表的编制

李伟阳  
寿如锋  
著



XAD11/24

中国经济出版社



3 0038 1716 4

**图书在版编目(CIP)数据**

现金流量表的编制/李伟阳著. - 北京:中国经济出版社,1999.1

ISBN 7-5017-3589-1

I. 现… II. 李… III. 现金流量表-编制 IV. F231.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 33820 号

\*

中国经济出版社出版发行

(北京市百万庄北街)

邮编:100037

各地新华书店经销

北京渤海印刷厂印刷

\*

开本:850×1168 毫米 1/32 14 印张 400 千字

1999 年 1 月第 1 版 1999 年 1 月第 1 次印刷

印数:0—10000 册

ISBN 7-5017-3589-1/F·2588

定价:29.80 元

## 《华能财会丛书》编委会

编委会主任：刘小佈 王焕良 刘跃国

编委会成员：刘小佈 王焕良 刘跃国 潘孟明

杨 青 王 玉 王 辉 李英辉

李伟阳 寿如锋 胡 浩

## 前 言

财政部于1998年3月20日以财会字[1998]10号文颁布了《企业会计准则——现金流量表》，要求全国企业自1998年1月1日起编制现金流量表。至此，我国正式确立了以资产负债表、利润表和现金流量表等三大报表为主体的现代财务报表体系。

现金流量表是为了适应现代市场经济的发展，满足广大财务报表使用者对企业现金流量信息的迫切需要而逐渐产生、发展和完善起来的。从美国财务会计准则委员会(FASB)于1987年11月颁布第95号财务会计公告——“现金流量表”算起，现金流量表的正式实施也不过十年的时间，在我国，现金流量表更是一个新生事物。与以权责发生制为基础编制的资产负债表和利润表不同，现金流量表是建立在收付实现制基础之上的，因此大大增加了编制的难度和工作量。目前，广大会计工作者对现金流量表还是相当陌生的，迫切需要一本理论分析透彻，并能实际指导现金流量表编制实务的著作。

本书作者受聘于我国最大的财务软件公司——用友财务软件公司现金流量表软件开发专家咨询组。本书在深入研究各行业会计制度以及最新颁布的股份有限公司会计制度，密切结合各类企业的具体情况，广泛吸收国外先进经验的基础上，撰写而成，是用友现金流量表软件的编表基础。本书着重阐述了现金流量表编制的原理、依据、内容、方法和准备，具有“强”、“新”、“透”、“高”、“详”等五大特点：

——可操作性“强”。本书倡导用公式法来编制现金流量表，具体讲述了现金流量表50余个项目的判断标准、填列公式、数据来源

或使用说明,以及编制的准备工作等,易学易用,操作性很强。

——体例内容“新”。体例“新”,体现在本书以现金流量表的项目为主要的章节,每一节又分为项目反映的经济内容、项目的现金流量会计处理、项目的填列公式、应用举例以及需做的准备工作等五部分。内容“新”主要反映在两个方面:一是本书详细地演示了现金流量表每一项目的现金流量会计处理;二是与其他讲述现金流量表编制的书不同,本书用近一半的篇幅,深入地论述了间接法的调整原理和调整公式。

——理论分析“透”。本书十分详细地阐述了现金流量表的项目分类原理,由浅入深地推导了各有关填列公式,透彻细致地论证了现金流量表间接法的调整原理,有助于提高广大会计人员的会计理论水平,适应具体会计准则对会计人员职业判断能力的新要求。

——编制精度“高”。本书是伴随现金流量表软件一起成长起来的,每一项目的填列公式尽量考虑了各行各业企业可能遇到的各种特殊业务,力求每项数据在成本效益前提下取得最高程度的精确。

——业务举例“详”。本书列举了数十个实例,具体讲解现金流量表每一项目的填列原理和公式,所举实例不仅基本涵盖企业所有的普通业务,而且尽可能地包括企业可能遇到的特殊业务。最后的综合实例更是内容详尽丰富,颇具典型性。

正是基于以上特点,本书适用于不同层次读者的需要:满足于一般编制要求的读者可直接阅读本书所提供的填列公式及使用说明;需要深入研究的读者,可以进一步阅读本书所揭示的现金流量表项目分类原理、填列公式的推导原理以及间接法的调整原理等等。总之,本书不仅适用于一般公司企业的会计人员、会计师事务所的审计人员实际编制、审计现金流量表,也可用作高等院校有关专业学生学习参考用书,同时对企业高级管理人员利用现金流量表加强各项管理工作也不无裨益。

在本书的创作过程中,中国华能集团公司给予了大力的支持与

帮助,尤其是集团财务部的各位领导和同事对本书进行了具体的业务指导,为本书有关公式的形成和验证提供了实验的数据和场所,使本书增色不少。并且,在集团财务部的大力支持与帮助下,本书也有幸成为华能集团准备向广大财务工作者隆重推出的华能财会丛书的一种。

限于作者水平,同时也因成书仓促,本书难免存在一些不足之处,恳请广大读者批评指正。

作者

1998年11月8日

# 目 录

前 言	(1)
第一章 编制依据——现金流量表准则讲解	(1)
第一节 现金流量表准则的结构	(1)
第二节 现金流量的分类与内容	(1)
第三节 现金流量的披露方法	(18)
第四节 现行现金流量表准则的执行	(22)
第二章 编制内容——经营活动产生的现金流入项目	(26)
第一节 销售商品、提供劳务收到的现金	(26)
第二节 收到的租金	(48)
第三节 收到的增值税项税额和退回的增值税款	(55)
第四节 收到的除增值税以外的其他税费返还	(66)
第五节 收到的其他与经营活动有关的现金	(70)
第三章 编制内容——经营活动产生的现金流出项目	(75)
第一节 购买商品、接受劳务支付的现金	(75)
第二节 经营租赁所支付的现金	(101)
第三节 支付给职工以及为职工支付的现金	(107)
第四节 支付的增值税款	(114)
第五节 支付的所得税款	(126)
第六节 支付的除增值税、所得税以外的其他税费	(129)
第七节 支付的其他与经营活动有关的现金	(133)
第四章 编制内容——投资活动产生的现金流量项目	(138)



第一节	长、短期投资的发生与收回的现金流量会计处理	(138)
第二节	长期资产的购建与处置的现金流量会计处理	(144)
第三节	投资活动产生的现金流入项目	(152)
第四节	投资活动产生的现金流出项目	(165)
<b>第五章</b>	<b>编制内容——筹资活动产生的现金流量项目</b>	<b>(175)</b>
第一节	筹资活动的会计处理流程	(175)
第二节	筹资活动的现金流量会计处理	(181)
第三节	筹资活动产生的现金流入项目	(185)
第四节	筹资活动产生的现金流出项目	(193)
<b>第六章</b>	<b>编制内容——将净利润调节为经营活动的现金流量(一)</b>	<b>(207)</b>
第一节	间接法概述	(207)
第二节	计提的坏帐准备或转销的坏帐	(211)
第三节	固定资产折旧	(219)
第四节	无形资产、递延资产摊销	(225)
第五节	待摊费用的摊销	(231)
第六节	处置固定资产、无形资产和其他长期资产的损失(减:收益)	(234)
第七节	固定资产的盘亏(减:盘盈)	(243)
第八节	财务费用、投资收益(损失)	(246)
第九节	递延税款贷项(减:借项)	(251)
<b>第七章</b>	<b>编制内容——将净利润调节为经营活动的现金流量(二)</b>	<b>(256)</b>
第一节	概论	(256)
第二节	存货的减少(减:增加)	(261)
第三节	经营性应收项目的减少(减:增加)	(273)

第四节	经营性应付项目的增加(减:减少) .....	(294)
第五节	增值税增减净额及其他项目 .....	(328)
第八章	编制内容——现金流量表的其他项目 .....	(330)
第一节	汇率变动对现金的影响额 .....	(330)
第二节	购买或处置子公司及其他营业单位 .....	(336)
第三节	不涉及现金收到的投资和筹资活动 .....	(341)
第四节	现金及现金等价物净增加情况 .....	(349)
第五节	住房周转金现金流量 .....	(354)
第九章	编制实战——现金流量表编制综合实例 .....	(361)
附 录	.....	(400)
附录 1	企业会计准则——现金流量表 .....	(400)
附录 2	填列公式汇编 .....	(409)
附录 3	企业需做的辅助记录 .....	(424)
附录 4	企业需设置的明细帐 .....	(427)
附录 5	编制现金流量表的各种方法的介绍与评价 .....	(428)

# 第一章 编制依据

## ——现金流量表准则讲解

**【本章提要】**本章在介绍现金流量表准则的结构的基础上,阐明了企业现金流量的分类、构成内容、披露方法,而后着重探讨了现行现金流量表准则的执行,包括现金流量表的编制要求、编制准备、编制原则、编制程序。

我国《企业会计准则》作为基本准则,自1988年起开始研究起草,1992年11月以财政部部长令的形式正式发布。我国的企业会计准则分为两个层次:第一层次为基本会计准则。基本会计准则主要就会计核算的一般要求和会计核算的主要方面作出原则性的规定,为制定具体准则和会计制度提供基本构架。它包括会计核算的一般原则和会计要素准则两个方面的内容。会计核算的一般原则是就我国会计核算的基本要求作出规定;包括对会计核算工作的总体要求、会计信息质量要求和会计要素计量与确认的要求。会计要素准则主要是就资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等的计量、确认与报告作出规定。具体会计准则根据基本会计准则的要求,就经济业务的会计处理及其程序作出具体规定。

### 第一节 现金流量表准则的结构

#### 一、具体会计准则的一般结构

具体会计准则的结构,可以分为引言、定义、正文、附则四个部

分。

引言规范的内容一般可以划分为两个方面：一是说明准则规范的内容与范围。比如，《关联方关系及其交易的披露》准则的引言指出，本准则规范关联方关系和关联方交易的披露，本准则不要求在合并会计报表中披露包括在合并会计报表中的企业集团成员之间的交易，本准则不要求在与合并会计报表一同提供的母公司会计报表中披露关联方交易；二是说明准则的目的、作用与任务。比如，《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》准则指出，本准则的目的是当发生会计政策、会计估计变更和会计差错更正时，在最大限度地保证会计信息可比性的基础上，提高会计信息的有用性，便于财务报告使用者更恰当地理解企业的财务状况、经营成果和现金流量等会计信息。

定义规范的内容，一般是指准则所涉及的重要概念或在准则中有特定含义的术语的具体内容。比如，现金流量表准则中的现金流量概念的含义。

正文规范的内容，按照准则的不同种类有所不同，共性经济业务准则的正文，主要规范各种经济业务的确认、计量的方法、原则以及应披露的各种会计信息。报表类准则的正文，主要规范报表的构成内容、具体的编制方法以及应披露的各种会计信息。

附则规范的内容，一是解释权限，二是生效日期。

## 二、现金流量表准则的结构

现金流量表准则的结构，与一般的准则相同，也划分为引言、定义、正文、附则四个部分。

### （一）引言

引言部分，说明现金流量表准则所要规范的内容以及它的目的与任务。引言第一条指出，现金流量表规范的内容为两大部分：一是现金流量表应提供的信息内容；二是如要披露规定的信息，企业应采用的编制方法。

引言第二条指出，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。具体而言,现金流量表的作用主要有以下几个方面:

1. 现金流量表能够说明企业一定会计期间各种经济活动所产生的各种现金流入量,包括各个现金流入项目的具体金额和产生的主要原因。
2. 现金流量表能够说明企业一定会计期间各种经济活动所产生的各种现金流出量,包括各个现金流出项目的具体金额和产生的主要原因。
3. 现金流量表能够说明企业一定会计期间按权责发生制计算的企业净利润与企业经营活动的现金流量净额之间的差额和产生差额的各种主要原因与项目。
4. 现金流量表能够说明企业一定会计期间内不涉及现金收支的投资活动和筹资活动所发生的具体金额和产生的主要原因。
5. 现金流量表能够说明企业一定会计期间内现金及现金等价物的期末金额、期初金额以及净变动额。
6. 现金流量表能够连接资产负债表和利润表,对于资产负债表,现金流量表能够说明资产、负债、净资产的变动的的原因。对于利润表,现金流量表具体说明利润与现金流量之间的关系,并且能够补充不影响企业净利润,但属于企业重大的投资活动和筹资活动。
7. 现金流量表发展了以营运资金为基础编制的财务状况变动表,弥补了它的不足与缺陷。

营运资金是流动资产和流动负债的差额,流动资产中不但包括现金,还包括存货、应收帐款等其他流动资产。在应收帐款和存货存在质量问题时,容易误导会计信息使用者。

8. 现金流量表的编制,与财务报表的国际会计惯例进一步接轨,有利于加强国际经济合作。

编制和阅读现金流量表的主要目的,主要有以下几个方面:

1. 分析与评价企业目前产生现金流量的能力,包括数额、来源及构成。

2. 预测与评价企业未来产生现金流量的能力,包括数额、来源及构成。

3. 了解与评价企业的偿债能力和支付能力。

4. 了解与评价企业净利润的质量,包括了解与评价企业净利润与企业经营活动的现金流量净额之间的差额,比如,那些差额是可转回的,那些是不可转回的。预测企业未来现金流量的来源、数额及构成,评价企业的未来发展潜力。

5. 更好地阅读与理解企业其他两大基本报表,即资产负债表和利润表。

6. 全面了解和企业的投资活动和筹资活动。现金流量表除了反映企业与现金有关的投资和筹资活动外,还通过附注方式提供不涉及现金的投资和筹资活动方面的信息。

## (二)定义

定义部分,准则主要介绍了现金、现金等价物、现金流量三个术语的定义。

### 1. 现金

现金,指企业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。而现金流量表中的现金不仅包括现金帐户核算的库存现金,还包括企业银行存款帐户核算的存入金融企业、随时可以用于支付的存款,也包括其他货币资金帐户核算的外埠存款、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。

但要注意,现金流量表准则所指的可作为现金的存款,是指可以

随时用于支付的存款。企业中有些银行存款和其他货币资金并不能随时用于支付,如,不能随时支取的定期存款等,这部分银行存款应作为投资而不能作为现金。当然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。还有企业自己提取的各种保险基金,如为专户存储,也不应列为企业的现金。

对于银行存款和其他货币资金金额的确定,应根据企业的银行存款日记帐和其他货币资金总帐上的余额确定的,而不是根据银行传来的各个存款户头上的期末余额确定的,因为存在着因诉讼案件而被冻结了部分或全部银行存款的可能,它仍存于企业存款户上,但在会计核算上已列入其他资产中核算。

## 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:一是期限短,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。值得注意的是准则所要求的期限,是以企业购买日为起算日,在三个月内到期。而不是该项投资本身的发生日或编表日与到期日的期限;二是流动性强,是指该项投资可以随时变现;三是易于转换为已知金额现金,是指该项投资的未来可实现金额应该是可知的;四是价值变动风险很小,是指该项投资的可实现金额变动的范围很小。

根据上述四个条件,企业可以确认为现金等价物的投资,基本上是企业购买的从购买日起算的在三个月内到期的短期债券投资。

综上所述,企业现金流量表所指的现金,一般包括:一是库存现金;二是非限制性存款;三是各种其他货币资金;四是三个月内变现

的短期债券投资。从会计披露的角度出发,企业现金和现金等价物的确认标准,属于企业的一项会计政策,应在企业会计报表附注中予以揭示。企业现金及现金等价物的确认标准的变更,属于企业会计政策的变更,也应在企业会计报表附注中予以揭示,并应该披露现金及现金等价物的确认标准的变更对现金流量的影响程度。

### 3. 现金流量

现金流量是某一段时期内企业现金流入和流出的数量。现金流量包括现金流入、现金流出、现金流量净额三个项目。企业的经济业务,按现金要素的形式转换划分,可以划分为三种情况:一是现金形式与非现金形式之间的转换;二是现金形式与现金形式之间的转换;三是非现金形式与非现金形式之间的转换。所谓现金流量,是指企业现金形式与非现金形式之间的转换。现金流入是指非现金形式转换为现金形式,比如应收帐款、应收票据的收回,流入现金;现金流出是指现金形式转换为非现金形式,比如企业存货增加,支付购货款,流出现金;现金流量净额是指同一类经济活动中的现金流入总额与现金流出总额之间的差额,比如企业经营活动的现金流入总额减去企业经营活动的现金流出总额的差额,称之为企业经营活动的现金流量净额。

现金流量表的主表,反映企业的各种现金流量,即各种活动所产生的现金流入、现金流出、现金流量净额。应该注意的是,企业现金形式的转换不会产生现金流量。如企业从银行提取现金,是现金存放形式的转换,并未转换为其他非现金形式,不构成企业的现金流量;同样,现金与现金等价物之间的转换也不属于企业的现金流量,比如,企业用银行存款购买将于3个月内到期的国库券。

现金流量表的补充资料中,要披露企业非现金形式与非现金形式之间的转换,即不涉及现金收支的投资和筹资活动。这些投资和筹资活动虽然不涉及现金收支,但对以后各期的现金流量有重大影响。如融资租赁设备,记入长期应付款帐户,当期并不支付设备款及



租金,但以后各期必须为此支付现金,从而在一定期间内形成了一项固定的现金支出。

应该注意的是,补充资料中的将净利润调节为企业经营活动的现金流量的调整项目中,既有企业的现金流量,也有企业非现金形式之间的转换。

#### 4. 收付实现制

关于定义,笔者认为还可以加一项现金收付实现制。现金收付实现制是贯穿现金流量表编制全过程的一个概念。现金收付实现制,是指企业收入费用的确认应当以现金的流入和现金的流出作为确认的标准,凡是当期已经收到现金或已经付出现金,不论收入和支出属于本期还是前期,均作为本期的收入和支出。凡是当期没有收到现金或没有付出现金,不论收入和支出属于何期,均不确认为本期的收入和支出。编制现金流量表的难点就在于,要将权责发生制下的会计帐务处理资料转化为现金收付实现制下的会计帐务处理资料。

#### (三)正文与附则

正文部分,准则首先介绍了现金流量表的构成内容,包括主表中的现金流量的种类与结构;补充资料中的三个项目的内容与结构。准则还介绍了现金流量的编制要求与填列方法,包括现金流量表的报表编制方法;现金流量表内各具体项目的填列要求。正文的具体内容,将在本章其他章节作详细的介绍。

附则部分,准则指出本准则的解释权限在财政部,准则的生效日期是1998年1月1日。

## 第二节 现金流量的分类与内容

现金流量表以现金的流入和流出反映企业在一定期间内的经营活动、投资活动和筹资活动的动态情况,反映企业现金流入和现金流