



# 调整现金核算方法 简化现金流量表编制

林爱梅

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221008)

**【摘要】** 现金流量表是企业对外报告的基本财务报表之一,采用直接法编制较为复杂。本文采用随时确认法核算现金,以简化现金流量表的编制,并对企业现金和银行存款日记账的格式作了相应的设计。

**【关键词】** 现金核算 现金流量表 随时确认法

按对经营活动中所形成的现金流量的不同表述方式,现金流量表编制可分为直接法和间接法两种。国际会计准则规定和鼓励公司采用直接法编制现金流量表,我国企业会计准则要求企业按直接法编制现金流量表的基本部分,并在补充资料中提供按间接法“将净利润调节为经营活动现金流量”的信息。但采用直接法编制现金流量表较为烦琐,笔者在学习直接法的基础上,摸索出一种编制现金流量表较为简洁的方法——随时确认法。随时确认法下,会计人员在平时处理经济业务编制记账凭证时,对凡是涉及现金流量的经济业务,根据其产生现金流量所属的类别和内容,分别设置相应的现金流量项目代码(专门用于库存现金、银行存款的明细核算)编制收付款凭证,并据此登记现金和银行存款日记账的相应代码栏目,期末根据现金和银行存款日记账各项目代码栏目的金额合计数直接填列现金流量表基本部分各相应项目的金额。采用该方法编制现金流量表,期末无须编制调整分录、工作底稿或T型账户,极大地减少了编制报表的工作量,而且直观性强,便于实际操作。

## 一、现金核算方法的调整

本文中的“现金”如不做专门说明特指产生现金流量的现

金及现金等价物。传统的库存现金核算一般是分别人民币、每种外币设置现金日记账进行序时核算和总分类核算,银行存款一般按开户银行(或其他金融机构)、存款种类及货币种类设置银行存款日记账进行序时核算和总分类核算。而随时确认法下库存现金和银行存款的核算,是在传统核算的基础上,增加现金流量项目的核算,以配合现金流量表的编制。具体做法是:

1. 设置现金流量项目编号。根据现金流量表中各类现金流量的项目内容,设置相应的项目编号(即项目代码),便于记账、登账和电算化的处理。各现金流量项目的编号设置如表1所示。

设置现金流量项目编号时,需注意经营活动、投资活动、筹资活动各类现金流量项目编号之间要留有一定的余地,以防以后准则修订时调整现金流量表的列报项目。对不产生现金流量的现金及现金等价物之间转换的项目设置代码“100”。

2. 采用随时确认法编制收付款凭证。随时确认法下,会计人员在处理日常经济业务时,对产生现金流量的经济业务,随时判断该业务产生的现金流量归属的项目类型(经营活动、投资活动、筹资活动)以及具体的现金流量项目,并以该现金

表1 现金流量项目编号

现金流量项目	项目编号	现金流量项目	项目编号
销售商品、提供劳务收到的现金	01	购进固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金	26
收到的税费返还	04	投资支付的现金	27
收到其他与经营活动有关的现金	05	取得子公司及其他营业单位支付的现金净额	28
购买商品、接受劳务支付的现金	06	支付其他与投资活动有关的现金	29
支付给职工以及为职工支付的现金	08	吸收投资收到的现金	31
支付的各种税费	11	借款所收到的现金	33
支付其他与经营活动有关的现金	12	收到其他与筹资活动有关的现金	34
收回投资收到的现金	21	偿还债务支付的现金	36
取得投资收益收到的现金	22	分配股利、利润或偿付利息支付的现金	38
处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净额	23	支付其他与筹资活动有关的现金	42
处置子公司及其他营业单位收到的现金净额	24	现金及现金等价物之间的转换	100
收到其他与投资活动有关的现金	25		

流量项目的代码为明细科目进行库存现金和银行存款的明细核算。举例说明如下:

例 1: 某企业某月发生如下几笔涉及现金收付的经济业务:

(1)用银行存款支付购料款 175 500 元,其中材料价款 150 000 元,增值税 25 500 元,材料未到;

(2)企业销售商品:价款 700 000 元,增值税 119 000 元,款已收存银行;

(3)开现金支票提取现金 500 000 元,备发工资;

(4)收到联营企业发放的现金股利 30 000 元(采用成本法核算该长期股权投资),款项已存银行;

(5)支付企业生产经营人员的工资 500 000 元;

(6)偿还长期借款 1 000 000 元。

根据上述经济业务编制会计分录:

- (1)借:材料采购 150 000  
 应交税费——应交增值税(进项税额) 25 500  
 贷:银行存款——06 175 500
- (2)借:银行存款——01 819 000  
 贷:主营业务收入 700 000  
 应交税费——应交增值税(销项税额) 119 000
- (3)借:库存现金——100 500 000  
 贷:银行存款——100 500 000
- (4)借:银行存款——22 30 000  
 贷:投资收益 30 000
- (5)借:应付职工薪酬——工资 500 000  
 贷:库存现金——08 500 000
- (6)借:长期借款 1 000 000  
 贷:银行存款——36 1 000 000

## 二、设计记账的格式

在随时确认法下,需要对现金和银行存款日记账的原有格式(三栏式或多栏式)进行重新设置,即按照现金流量项目设置收支多栏。以银行存款日记账为例,改进后银行存款日记账的具体格式见表 2。

根据上述的收付款凭证序时登记银行存款日记账(库存现金日记账的格式和登账方法与此类似)。

需要说明以下几点:

(1)日记账内按现金流量项目设置收支项目专栏时,应遵循重要性原则,即对业务发生频繁、现金流量较大的项目设置专栏进行登记,而对那些业务发生不频繁、现金流量较小的项目设置“其他项目编号”、“其他项目金额”进行登记。

(2)期末按照现金流量项目进行月结。

(3)对于涉及“其他货币资金”科目核算的业务,由于企业不设置日记账核算其他货币资金,可比照日记账设置其他货币资金明细账,反映其产生的现金流量项目及金额,对此本文不予讨论。

## 三、现金流量表基本部分的编制

根据上述日记账中各现金流量项目的“本期项目汇总”数(即各项目的月结金额),直接填列现金流量表中相应项目的本月金额;如果现金流量表反映的是年度数据,则根据日记账中各现金流量项目的“本年项目汇总”数(即各项目的本年累计金额)直接填列现金流量表中相应项目的金额。现以“销售商品、提供劳务收到的现金”项目为例加以说明:

本期“销售商品、提供劳务收到的现金”(01)项目的金额=“现金日记账”本期项目汇总(01)的金额+“银行存款日记账”本期项目汇总(01)的金额=0+819 000=819 000(元)

本年“销售商品、提供劳务收到的现金”(01)项目的金额=“现金日记账”本年项目汇总(01)的金额+“银行存款日记账”本年项目汇总(01)的金额

其他项目的填列方法同理,这里不再一一赘述。

## 四、特殊项目的处理

在现金流量表中,有些项目较为特殊,须以现金流量净额加以填列,如投资活动中的“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净额”、“处置子公司及其他营业单位收到的现金净额”、“取得子公司及其他营业单位支付的现金净额”等项目。企业在处理这些特殊项目发生的经济业务时,既要填制收款凭证反映现金流入,又要填制付款凭证反映现金

表 2 银行存款日记账  
 户名:工行存款

年		凭证		摘要	收 入					支 出					余额		
月	日	种类	号数		01	05	...	其他项目 编号	其他项目 金额	收入 合计	06	08	...	36		其他项目 编号	其他项目 金额
(略)	(略)	(略)	(略)	月初余额													(略)
				支付购料款						175 500							175 500
				销货收款	819 000				819 000								
				提取现金										100	500 000	500 000	
				收现金股利				22	30 000	30 000							
				偿还借款									1 000 000			1 000 000	
				本期项目汇总	819 000		...	22	30 000	...	175 500	...	1 000 000	100	500 000	...	
								...	...					...	...		
				本年项目汇总	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	
								...	...					...	...		

# 非货币性资产交换公允价值计量的会计核算

王 琴 苑振前

(南京审计学院 南京 211815 新乡众诚联合会计师事务所 河南新乡 453000)

**【摘要】** 本文对非货币性资产交换的公允价值计量模式的会计处理进行了较深入的理论分析,并且在等价交换假设下进行多层、多角度的推导,对有关非货币性资产交换的会计处理及相关涉税问题进行案例分析与探讨。

**【关键词】** 非货币性资产交换 公允价值 换入资产成本 换出资产处置损益

《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》(简称“非货币性资产交换准则”)引入了“商业实质”概念并恢复了公允价值的使用,同时基于对我国国情的考虑,保留了在交易不具备商业实质或者公允价值不能可靠取得时采用账面价值计量非货币性资产交换业务的规定,实现了与国际会计准则的趋同。然而目前会计界对非货币性资产交换准则的讨论不绝于耳,尤其在实务中对于公允价值计量模式下换入资产成本与换出资产处置损益的会计处理存在差异。因此笔者认为有必要在保证公允价值可靠性的前提下进行理论分析与探讨,以解决实务中的矛盾与差异。

## 一、按照等价交换假设进行非货币性资产交换公允价值计量

随着经济国际化、多元化、集团化的发展,关联关系日益错综复杂,交易双方常常打着等价交换的幌子通过非货币性交易转移资产与收益。非货币性资产交换准则对这种不具备

商业实质的资产交换采用账面价值计量模式,不确认损益;而对具有商业实质且公允价值能够可靠计量的资产交换采用公允价值计量模式,并且确认换出资产处置损益。公允价值计量模式下,非货币性资产交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量的,应遵循与货币性交易一样的市场交易原则,以等价交换为其交易的假设。由此,公允价值计量模式下可将非货币性资产交换分解为两笔业务:出售资产与购入资产。在等价交换假设下,出售(换出)资产的应收款项与购入(换入)资产的应付款项相等;如果两者不相等,可通过补价调整。

为简化分析,我们只考虑与非货币性资产交换相关的增值税,不考虑代垫的其他款项,应收账款与应付账款构成可表示为:

$$\text{应收账款} = \text{换出资产公允价值} + \text{换出资产增值税额} \quad (1)$$

$$\text{应付账款} = \text{换入资产公允价值} + \text{换入资产增值税额} \quad (2)$$

当应收账款等于应付账款时,不存在补价,将式(1)、(2)

流出,而报表中则要反映现金净流量。现以处置固定资产业务为例说明这类现金流量的会计处理。

例2:企业因遭受水灾,一幢房屋倒塌,该房屋原值100 000元,已提折旧60 000元。进行清理时,用存款支付各种清理费用4 000元;房屋残料变卖收入5 000元已收存银行;同时已收到保险公司36 000元赔款。

该业务中涉及现金流量的处理结果如下:

(1)支付清理费。

借:固定资产清理 4 000  
贷:银行存款——23 4 000

(2)反映残料变卖收入。

借:银行存款——23 5 000  
贷:固定资产清理 5 000

(3)收到保险赔款。

借:银行存款——23 36 000  
贷:固定资产清理 36 000

针对这一特殊项目,在银行存款日记账的“收入”栏中要设置“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净

额”的代码“23”专栏,在“支出”栏中也要设置“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净额”的代码“23”专栏。期末将“收入”栏的“23”项目的月结金额与“支出”栏的“23”项目的月结金额进行抵销,若流入数大于流出数,其差额列示于“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净额”(23)项目中,反映企业处置长期资产的现金净流入,反之则列示于“支付其他与投资活动有关的现金”(29)项目中,反映企业处置长期资产的现金净流出。

采用随时确认法编制现金流量表,将编制现金流量表的基础工作分散到企业的日常会计核算中,期末无须集中编制调整分录、工作底稿或T型账户,而企业的日常会计核算也不会因此复杂化,从而极大地减少了期末编表的工作量,而且这种编表方法比较直观,有利于账证表的核对验证,具有很强的操作性,便于在实际工作中应用。

### 主要参考文献

1. 朱学义. 中级财务会计. 北京: 机械工业出版社, 2007
2. 财政部会计司编写组. 企业会计准则讲解 2008. 北京: 人民出版社, 2008