

# 现金流量表编制的账簿法

谢海娟

(桂林电子科技大学 广西桂林 541004)

**【摘要】** 本文首先评述了现有的几种现金流量表的编制方法,然后提出了编制现金流量表的新方法——账簿法,并介绍了其优缺点。

**【关键词】** 现金流量表 编制 账簿法

现金流量表是以收付实现制为基础编制的报表,因此它能避免会计人员在报表编制过程中的主观随意性,提高企业会计报表的质量,满足投资者及债权人经济决策的信息需求。同时,现金流量表是联系资产负债表和利润表的纽带,它可以弥补资产负债表和利润表的不足,解释资产负债表和利润表变动的原因。

## 一、对现金流量表编制方法的评述

《企业会计制度》提出了现金流量表编制的间接法和直接法,后来的学者又陆续提出了代码日记法、专项记录法、逐一检索法、公式法、直接确认法、多栏式现金账法、利用科目汇总表编制法、同步循环编制法、多栏式现金日记账银行日记账法、现金及现金等价物辅助账簿法等方法。但是这些方法或多或少都存在缺点,详见右表。

传统的会计核算程序是:凭证——账簿——报表,报表中的项目大多可由账簿记录直接得到,只有少数项目需对账簿记录分析计算求得,且较容易。现金流量表的编制方法大致可分为两种。第一种为分析填列法,如工作底稿法和T形账户法,它们分别以工作底稿和T形账户为手段,以利润表和资产负债表数据为基础,对现金流量表的每一项目进行分析并编制调整分录,从而填列现金流量表。第二种为直接填列法,如根据设置的多栏式明细账和采取发生额累计制会计核算形式编制现金流量表:前者仅适用于规模较小或现金收支业务不多的企业;后者是在正常的会计核算工作之外另外设立凭证发生额累计表,分别收、付、转三种凭证另设总账,定期根据总账编制现金流量表。它们均不同于传统的由账簿记录编制报表的程序,导致现金流量表的编制费时费力。

## 二、现金流量表编制的新方法——账簿法

账簿法要求在账簿中设置反映该账户现金流入流出情况的备注栏,记录与该账户相关的现金流入流出情况。同时,对于某一账户中现金流量涉及现金流量表中两个或两个以上项目的,再设置明细项目进行反映。例如:对“应付工资”、“应付福利费”账户中的现金流出要设置“计入在建工程”、“非计入在建工程”两分栏;“营业外收入”账户中的现金流入要设置“罚款收入”和“非罚款收入”两分栏;“营业外支出”账

方法	特点	是否加大了工作量	是否有利于会计分工	对会计人员的要求	自动化程度	可操作性
间接法		是,需要计算	-	-	-	-
直接法		是,需要编制调整分录	否,编制调整分录时做了重复的工作	高	-	差
代码日记法		是,尤其是现金收支频繁的企业	是,没有增加新的账表	较高	一般	一般
专项记录法		是,要另外登记现金流量账簿	否,增加了一道会计凭证传递程序	一般	-	差
逐一检索法		是,要另外登记现金流量账簿	否,增加了一道会计凭证传递程序	一般	-	差
公式法		-	是,没有增加新的账表	高	-	较差
直接确认法		是,需要增设辅助账簿	否,增加了辅助账簿的登记工作	较高	-	一般
多栏式现金账法		是,需要设多栏式账簿	是,增加了多栏式账簿的登记工作	较高	-	较差
利用科目汇总表编制法		是,需设多栏式账和现金及现金等价物汇总表	是,增加了多栏式账的登记和现金及现金等价物汇总表的编制工作	较高	-	较差
同步循环编制法		是,需设现金流量科目表、分在记账凭证和现金流量勾联式试算平衡表	是,增加了三种账表的登记工作	高	-	差
多栏式现金日记账银行日记账法		是,现金日记账、银行日记账的栏次过多	是,没有增加新的账表	较高	-	一般
现金及现金等价物辅助账簿法		是,需要设置辅助账簿和专门科目汇总表	是,增加了辅助账簿的登记和科目汇总表的编制工作	较高	一般	一般

户中的的现金流出要设置“罚款支出”和“非罚款支出”两分栏;“应交税金”账户中的现金流入应设置“销项税额”和“收到的税费返还”两分栏,该账户的现金流出应设置“进项税额”和“支付的其他各项税费”两分栏;“资本公积”账户中的现金流入要设置“现金捐赠流入”和“非现金捐赠流入”两分栏;“应收股利”账户中的现金流入要设置“投资前已宣告投资后领取”和“投资后宣告”两分栏;“应收利息”账户中的现金流入要设置“投资前已到期投资后领取”和“投资后到期”两分栏;“预提费用”账户中的现金流出要设置“利息”和“非利息”两分栏;企业税务处理方面的一些税金,如印花税,不通过“应交税金”账户核算而在交纳时直接计入“管理费用”账户中,则“管理费用”账户中的现金流出还应设置“非税金”和“税金”两分栏。

企业在一定期间内发生的交易或事项可以分为三大类:现金项目之间的往来,非现金项目之间的往来,现金项目与非现金项目之间的往来。前两类不涉及现金的变动,第三类会引起现金的增减,故在过账时只需对第三类业务引起非现金账户的现金流入流出情况在非现金账户中反映出来即可。期末现金流量表的编制如下:

### 1. 经营活动各项目现金流量的计算。

“销售商品、提供劳务收到的现金”项目根据“主营业务收入”、“其他业务收入”、“应收账款”、“应收票据”、“预收账款”账户中现金备注栏净流入量加上“应交税金”账户中现金备注栏中流入量中的“销项税额”栏的合计金额之和填列。

“收到的税费返还”项目根据“补贴收入”和“应收补贴款”账户中现金备注栏期末净流入量与“应交税金”账户中现金备注栏的现金流入栏中“收到的税费返还”分栏的期末合计金额之和填列。

“收到的其他与经营活动有关的现金”项目根据“营业外收入”账户中现金备注栏的现金流入栏中“罚款收入”分栏的合计金额与“其他应收款”账户中现金备注栏净流入量的合计金额之和填列。

“购买商品、接受劳务支付的现金”项目根据“物资采购”、“原材料”、“低值易耗品”、“委托加工物资”、“其他业务支出”、“应付账款”、“应付票据”、“预付账款”账户中现金备注栏净流出量与“应交税金”账户中现金备注栏的现金流出栏中“进项税额”分栏的期末合计金额之和填列。

“支付给职工以及为职工支付的现金”项目根据“应付工资”与“应付福利费”账户中现金备注栏的现金流出栏中“非计入在建工程”分栏的期末合计金额之和填列。

“支付的各项税费”项目根据“应交税金”账户中现金备注栏的现金流出栏中“支付的其他各项税费”分栏期末合计金额与“管理费用”账户中现金备注栏的现金流出栏中“税金”分栏期末合计金额以及“其他应交款”账户中现金备注栏的净流出量合计金额之和填列。

“支付的其他与经营活动有关的现金”项目根据“待摊费用”、“营业费用”、“管理费用”、“制造费用”、“其他应付款”账户中现金备注栏的净流出量合计与“预提费用”账户中现金备注栏的现金流出栏中“非利息”分栏的期末合计金额和“营业

外支出”账户中现金备注栏的现金流出栏中“罚款支出”分栏的期末合计金额之和,减去“管理费用”账户中现金备注栏的现金流出栏中“税金”分栏的期末合计金额后的差额填列。

### 2. 投资活动各项目现金流量的计算。

“收回投资所收到的现金”项目根据“短期投资”、“长期股权投资”和“长期债权投资”账户中现金备注栏的本期流入合计余额之和填列。

“取得投资收益所收到的现金”项目根据“应收股利”账户中现金备注栏的现金流入栏中“投资后宣告”分栏的期末合计数、“应收利息”账户中现金备注栏的现金流入栏中“投资后到期”分栏的期末合计数和“投资收益”账户中现金备注栏的期末净流量之和填列。

“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”项目根据“固定资产清理”账户中现金备注栏的期末余额与“营业外收入”账户中“非罚款收入”、“无形资产”账户中现金备注栏流入合计金额之和填列。

“收到的其他与投资活动有关的现金”项目根据“应收股利”账户中现金备注栏的现金流入栏中“投资前已宣告投资后领取”分栏与“应收利息”账户中现金备注栏的现金流入栏中“投资前已到期投资后领取”分栏的期末合计数之和等填列。

“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目根据“工程物资”、“在建工程”、“固定资产”、“无形资产”账户中现金备注栏净流出量加上“应付工资”账户中现金备注栏的现金流出栏中“计入在建工程”分栏的期末合计数和“长期待摊费用”账户中现金备注栏净流量的合计填列。

“投资所支付的现金”项目根据“短期投资”、“长期股权投资”和“长期债权投资”账户中现金备注栏本期流出合计余额之和填列;

“支付的其他与投资活动有关的现金”项目根据“应收股利”和“应收利息”账户中现金备注栏的现金流出栏期末合计数等填列。

### 3. 筹资活动各项目现金流量的计算。

“吸收投资所收到的现金”项目根据“实收资本”或“股本”账户中现金备注栏期末余额、“资本公积”账户中现金备注栏期末余额扣除接受现金捐赠后的余额、“应付债券”账户中现金备注栏期末余额合计填列。

“借款所收到的现金”项目根据“短期借款”和“长期借款”账户中现金备注栏现金流入合计填列。

“收到的其他与筹资活动有关的现金”项目根据“资本公积”账户中现金备注栏的现金流入栏中“现金捐赠流入”分栏的期末合计金额等填列。

“偿还债务所支付的现金”项目根据“短期借款”和“长期借款”账户中现金备注栏现金流出合计填列。

“分配股利、利润或偿付利息所支付的现金”项目根据“应付利润”、“应付股利”、“应付利息”和“财务费用”账户中现金备注栏期末余额加上“预提费用”账户中现金备注栏的现金流出栏中“利息”分栏的期末合计数之和填列。

“支付的其他与筹资活动有关的现金”项目根据“营业外

# 基于作业的成本估算方法

韩庆兰(博士生导师) 高艳

(中南大学商学院 长沙 410083)

**【摘要】** 本文首先阐述了基于作业的成本估算思路,构建了产品分解模型、作业分解模型和资源分配模型,然后针对模型之间的关系设计了成本库,论述了如何确定作业及资源动因消耗量,最后提出了基于作业的成本估算方法。

**【关键词】** 成本估算 作业 资源 动因

产品上游设计的失误将以不断放大的形式对产品成本产生影响,产品设计费用虽然只占产品总成本的5%左右,却决定了产品成本的60%~70%。要使产品具有竞争力,在产品设计阶段进行成本估算,将成本信息及早期反馈给设计师以约束和指导设计必不可少。目前,对成本估算方法的研究可以分为两大类:基于统计和参数拟合的估算法以及分析估算法。基于统计和参数拟合的估算法是利用回归分析、神经网络、学习曲线等构筑起已有成本信息与待估产品成本信息之间的桥梁。分析估算法建立在产品信息比较完备的基础上,通过分析产品制造过程中的成本动因来实现对产品成本的估算。本文将作业成本法的思想运用到产品的设计阶段,从作业的角度研究成本估算的方法。

## 一、基于作业的成本估算思路

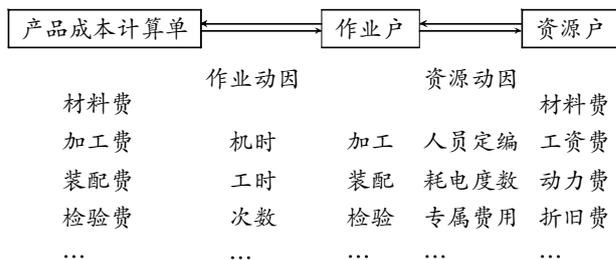
1. 成本估算思路。基于作业的成本估算方法是通过确定与产品相关的作业活动的成本因素来汇总产品成本的一种方法。在历史的、观察到的或估算的成本值的基础上,计算出每单位作业所消耗的成本,然后根据产品消耗作业的多少来计算产品的总成本。产品成本的产生源于作业的消耗,成本对象是作业成本分配的归属。作业的完成要消耗一定的资源,资源就是作业所消耗的成本。产品可分解为粗粒度上的n项作业的集合和细粒度上的n×k种资源的集合。

支出”账户中现金备注栏的现金流出栏中“非罚款支出”分栏的期末合计金额填列。

## 三、账簿法的优缺点

账簿法主要有以下优点:①将现金流量表的编制与企业平时的账证工作相结合,注重平时的数据积累,增强了会计核算对现金流量的反映和监督。②以账簿作为现金流量表的编制基础与企业平时的账证工作相切合,在积累所需数据的同时,尽量减少编表工作量,从而降低了编表难度,增强了报表的溯源性,可及时反映信息,实用性较强。③利于会计分工,便于实际操作。因为账簿法使各种非现金账户仍然分别由不同的会计人员处理,从而使各类会计业务有明确的分工。④由于在各种非现金账户中直接反映了与该账户有关的现金流入流

假定作业动因和资源动因的量化单位已确定,产品、作业、资源的成本关系如图所示。



成本关系图

## 2. 分解模型。

(1)产品分解模型。产品在作业层次上的分解模型为:

$$P=(T,L,S)$$

T为一个包含n项作业的集合,隐含了用于完成产品制造的n项作业;L为作业间的一种逻辑/时序关系,可以通过产品构造模型把制造过程中的作业序列映射为成本估算时的一种调度规则;S表示产品开发在成本上的目标、差异的一个属性集合,目标即目标成本,可由设计开始前的市场需求或其他因素确定,差异为目标成本与估算成本间的差值。

(2)作业分解模型。将作业在资源层次上进一步分解可得

出情况,从而使账簿与有关会计账户之间形成简明清晰的对应关系,便于检查账簿登记是否有错误,符合明晰性原则。⑤本方法最主要的优点是与传统会计的核算程序保持一致,报表中的项目可由账簿记录直接得到,从而使现金流量表的编制与资产负债表和利润表的编制具有相同的依据,较容易编制,便于查账,也有利于实现由计算机来完成汇总工作,使现金流量表的编制更方便、快捷。

账簿法的缺点是需要改变现有的账簿格式,在非现金账户的账簿中增加栏目以反映该账户现金流入流出情况。

## 主要参考文献

张洪友.现金流量表——企业财务状况的晴雨表.财会研究,2005;11