

现金流量表编制的备查账户法

江西九江 潘建华 南昌 杨家义 九江 罗贤慧

一、编制步骤

(一) 设置备查账户

设置以下三个备查账户:经营活动现金流量、投资活动现金流量和筹资活动现金流量。各备查账户均按现金流量表的项目设置专栏。经营活动现金流量备查账户格式如表1所示。

表1 经营活动现金流量备查账户 单位:元

2003年		凭证号	会计科目	借方			贷方		
月	日			销售商品、提供劳务收到的现金	收到的税费返还	收到的其他与经营活动有关的现金	购买商品、接受劳务支付的现金	支付给职工以及为职工支付的现金	支付的各项税费
1	1	1	银行存款			169 000			
1	4	2	银行存款			235 000			
1	8	3	银行存款	936 000					
1	13	5	现金				550 000		
1	16	7	银行存款						28 000
1	20	8	银行存款					120 000	
1	31		合计	936 000		404 000	550 000	120 000	28 000

(二) 登记备查账户

当企业发生日常经济业务时,要根据记账凭证登记账户。当经济业务影响现金流量时,要同时登记备查账户。如某企业2003年1月发生以下与经营活动有关的经济业务:①1月1日购入原材料一批,材料价款200 000元,增值税额34 000元,共计234 000元,原已预付材料款65 000元,余款169 000元用银行存款支付,材料未到。②1月4日收到银行通知,用银行存款支付到期的商业承兑汇票150 000元,偿还应付账款85 000元。③1月8日销售产品一批,价款800 000元,应交增值税136 000元,货款银行已收妥。④1月12日提取现金800 000元,准备发放工资。⑤1月13日支付职工工资800 000元,其中包括支付给在建工程人员工资250 000元。⑥1月14日分配应支付的职工工资550 000元(不包括在建工程应负担的工资250 000元)。其中,生产人员工资500 000元,车间管理人员工资10 000元,行政管理部门人员工资40 000元。⑦1月16日用银行存款支付产品展览费15 000元,广告费13 000元。⑧1月20日用银行存款缴纳增值税120 000元。

根据以上经济业务编制会计分录,并分析其现金流量。

1.借:物资采购 200 000元,应交税金——应交增值税

(进项税额)34 000元;贷:银行存款 169 000元,预付账款 65 000元。这笔经济业务影响现金流量,应贷记“经营活动现金流量——购买商品、接受劳务支付的现金 169 000元”。

2.借:应付票据 150 000元,应付账款 85 000元;贷:银行存款 235 000元。这笔经济业务影响现金流量,应贷记“经营活动现金流量——购买商品、接受劳务支付的现金 235 000元”。

3.借:银行存款 936 000元;贷:主营业务收入 800 000元,应交税金——应交增值税(销项税额)136 000元。这笔经济业务影响现金流量,应借记“经营活动现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金 936 000元”。

4.借:现金 800 000元;贷:银行存款 800 000元。这笔经济业务不影响现金流量。

5.借:应付工资 800 000元;贷:现金 800 000元。这笔经济业务影响现金流量,应贷记“经营活动现金流量——支付给职工以及为职工支付的现金 550 000元”和“投资活动现金流量——购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金 250 000元”。

6.借:生产成本 500 000元,制造费用 10 000元,管理费用 40 000元;贷:应付工资 550 000元。其不影响现金流量。

7.借:营业费用 28 000元;贷:银行存款 28 000元。这笔经济业务影响现金流量,应贷记“经营活动现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金 28 000元”。

8.借:应交税金——应交增值税(已交税金)120 000元;贷:银行存款 120 000元。这笔经济业务影响现金流量,应贷记“经营活动现金流量——支付的各项税费 120 000元”。

(三) 根据备查账户编制现金流量表(如表2所示)

表2 现金流量表(部分内容)

编制单位:××企业 2003年1月 单位:元	
项 目	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	936 000
收到的税费返还	
收到的其他与经营活动有关的现金	
现金流入小计	936 000
购买商品、接受劳务支付的现金	404 000
支付给职工以及为职工支付的现金	550 000
支付的各项税费	120 000
支付的其他与经营活动有关的现金	28 000
现金流出小计	1 102 000
经营活动产生的现金流量净额	-166 000



逆合并中母、子公司的会计处理

石家庄铁道学院 李香者

一、逆合并的涵义

在企业集团中,由于某些特殊原因,企业之间的母子关系可能会发生反方向的变化,原来为母公司的企业成为原子公司的子公司,而原来为子公司的企业却成为对方的母公司,我们暂且把这种现象叫做逆合并。发生逆合并一般是由于原来母公司的效益不好或上级主管部门要求其这样做。这种现象目前在我国虽然很少发生,但确实存在,因国家尚没有对其会计处理的相关规定或要求,因此导致企业会计人员操作起来无章可循。本文对此问题试作探讨。

二、原子公司的会计处理

设有A、B两个公司,A公司本来是B公司的子公司,后因某种原因,双方的关系发生了反方向的变化,A公司成为B公司的母公司。A公司以前作为子公司接受B公司的投资时的会计处理为:借:银行存款;贷:实收资本——B,资本公积。

为了探讨在逆合并中A公司的会计处理,我们可以对A公司由子公司变成母公司的过程进行分解:第一步,A公司首先将B公司持有的本公司股票(若A公司为上市公司则有发行在外的股票)或股份赎回;第二步,母公司A对B公司进行投资。也就是说,A公司发生了赎回股票和进行投资两项经济业务,并且发生在同一时间。

在第一步中,通常的会计处理为:借:实收资本——B;贷:银行存款。

若A公司支付的资金大于B公司在A公司中所占净资产的份额,则首先冲减A公司在接受B公司投资时出现的资本公积。若该部分资本公积不足以冲减,则应该按照未分配利润、盈余公积、资本公积(其他内容)、实收资本(其他投资人)

的顺序依次冲减,会计分录为:借:实收资本——B,资本公积(A公司接受B公司投资时产生的溢价),未分配利润,盈余公积,资本公积(其他内容),实收资本(其他投资人);贷:银行存款。

在第二步中,A公司对B公司进行投资时,通常的会计处理为:借:长期股权投资;贷:银行存款。

这里的关键问题是:赎回股票和进行投资是同时发生的,也就是说赎回股票和进行投资的资金是在一起的,这其中有多少资金用来赎回股票,又有多少资金用来投资,往往难以确定。如果对这两部分资金能够明确地进行区分,则按照上述两个会计分录进行处理即可。但在无法明确区分的情况下,A公司的未分配利润、盈余公积、资本公积和实收资本分别应冲减多少,而长期股权投资的成本又该如何进行计量呢?

通过将该经济业务的发生过程进行分解,笔者认为A公司支付的价款中,首先应将B公司在A公司中所占净资产的份额(即实收资本——B)冲销,然后将A公司接受B公司投资时出现的资本公积冲销,最后将A公司支付的价款扣除上述两部分之后的余额计入长期股权投资的成本。其理由如下:

1.一般来讲,公司赎回自己发行在外的股票,其主要目的是为了减轻以后期间分配利润的压力。而A公司赎回股票的目的却不在于此,A公司之所以要赎回股票,最终目的是对B公司进行投资,从而实现了对B公司实行某种程度上的控制,所以赎回股票只是一个过程,而不是目的。从这个角度出发,只需将B公司在A公司中所占净资产的份额冲销即可,核算重点应该放在投资业务上。

2.如果长期股权投资按A公司在B公司所占净资产的份

二、备查账户法的优点

1.简单易懂,切实可行。相对传统方法,这种方法简单易懂,有推行的实际意义,会计人员即学即会。

2.将会计账簿与会计报表有机地联系起来。根据会计循环理论,可得出会计循环步骤:原始凭证→记账凭证→会计账簿→会计报表。可见,会计报表编制的主要依据是会计账簿的期末余额及本期发生额。而传统的工作底稿法和T形账户法却是依赖会计账簿中的每一笔记录进行的,甚至要追查记账凭证。会计账簿与会计报表的勾稽关系不清晰,也无法验证会计报表编制的正确性。而备查账户法下,现金流量表数据全部来源于备查账户,将会计账簿与会计报表有机地联系起来,也符合会计循环理论。

3.将现金流量表的编制工作分解于日常工作中进行。这种

编制方法将日常发生的现金流量及时地记录于备查账户中,到会计期末时自然就减轻了编制现金流量表的工作量,大大降低了编制难度,加快了现金流量表的编制速度,有利于企业及时地编制会计报表。

4.可每月编制现金流量表。这种方法下每月都可编制现金流量表,而且不会增加会计人员的工作量。而年度现金流量表则是本年12个月现金流量表的汇总,月报与年报之间的关系非常清晰。由于提高了现金流量表的编制频率,企业可以为内、外部会计信息使用者提供更多的信息。

5.简化了现金流量表的编制。这种方法简化了现金流量表的编制,使会计人员不会因为编不平现金流量表而人为地调整会计数据,因此增大了现金流量表的可信度,能够更好地为会计信息使用者服务。○