

# 利用汇总记账凭证编制现金流量表

宁波 郑平

会计人员在编制现金流量表时通常会采用工作底稿法,但这种方法烦琐且不好理解,绝大多数企业尤其是中小企业的会计人员依然不会编制现金流量表。本文结合我国会计核算程序中的汇总记账凭证核算程序来说明如何简捷编制现金流量表的正表部分。

## 一、利用汇总记账凭证编制现金流量表

汇总记账凭证核算程序与科目汇总表(也叫记账凭证汇总表)核算程序都是在记账凭证核算程序基础上发展而来的,但采用汇总记账凭证核算程序的单位很少。原因就在于汇总凭证的张数较多,要编制现金汇总收款凭证、现金汇总付款凭证、银行存款汇总收款凭证、银行存款汇总付款凭证,再以每一贷方科目分别汇总若干张汇总转账凭证,汇总工作量较大。但这种汇总方法是按会计科目的对应关系进行分类汇总的,保证了会计科目间的清晰对应关系。汇总记账凭证格式如表1所示:

表1 汇总收款凭证

借方科目:现金或银行存款

贷方科目	总账页数	汇总金额(元)			合计(元)
		1~10日(凭证 xx号~xx号)	11~20日(凭证 xx号~xx号)	21~30日(凭证 xx号~xx号)	
短期投资					
固定资产清理					
实收资本					
长期借款					
主营业务收入					
应交税金					
应收票据					
合计					

汇总收付款凭证能清楚地反映科目之间的对应关系,由此可以知道收到的款项从哪里来,付出的款项到哪里去,资金的来龙去脉很清楚,利用它来编制现金流量表十分简便。为了与很多企业使用的科目汇总表核算程序结合起来,只需对这种汇总记账凭证略加改造,就能够方便实务操作。一是以《准则》中的“现金”概念来编制汇总收款凭证和汇总付款凭证,即现金汇总收款凭证和现金汇总付款凭证中包括“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”三个科目,如果有现金等价物,还包括符合条件的“短期投资”科目;二是只编制现金汇总收款凭证、现金汇总付款凭证,能大大简化汇总工作。现金汇总收款凭证格式如表2所示。

表2 现金汇总收款凭证

借方科目	金额(元)	贷方科目	金额(元)
现金	100 000	短期投资	15 000
银行存款	1 989 300	投资收益	31 500
其他货币资金	0	固定资产清理	300 300
		长期借款	400 000
		主营业务收入	700 000
		应交税金(增值税销项税)	119 000
		应收票据	472 500
		应收账款	51 000
合计	2 089 300	合计	2 089 300

从现金汇总收款凭证可以看出,本期现金共流入2 089 300元,分别是经营活动流入1 342 500元(700 000+119 000+472 500+51 000),投资活动流入346 800元(15 000+31 500+300 300),筹资活动流入400 000元。进一步从贷方科目可以看出“短期投资”15 000元是“收回投资所收到的现金”,“投资收益”31 500元是“取得投资收益收到的现金”;“固定资产清理”300 300元是“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额”;“长期借款”400 000元是“取得借款收到的现金”;“主营业务收入”700 000元、“应交税金(增值税销项税)”119 000元、“应收票据”472 500元和“应收账款”51 000元都是“销售商品、提供劳务收到的现金”。根据上列数据就可以直接填列现金流量表中经营活动、投资活动、筹资活动的相应现金流入项目。

需要注意的是,贷方科目汇总时有的科目需要根据现金流量分别汇总,如“应交税金(增值税销项税)”应该列入“销售商品、提供劳务收到的现金”,而“应交税金(增值税出口退税)”应该列入“收到的税费返还”等。

现金汇总付款凭证格式如下页表3所示。

从现金汇总付款凭证可以看出,本期现金共流出2 680 165元,分别是经营活动流出966 665元(100 000+249 800+42 466+202 399+2 000+20 000+50 000+300 000)、投资活动流出451 000元(101 000+150 000+200 000)、筹资活动流出1 262 500元(1 000 000+250 000+12 500)。从借方科目可以看出“应付票据”100 000元、“物资采购”249 800元、“应交税金(增值税进项税)”42 466元都是“购买商品、接受劳务支付的现金”;“应交税金(已交税金)”202 399元和“其他应交款”2 000元是“支付的各项税费”;“应付工资(生产经营)”300 000元是“支付给职工以及为职工支付的现金”;“营



## 收购资不抵债公司的股权核算浅见

中央财经大学会计学院 潘秀丽(博士)

对于企业收购的净资产为负数(即资不抵债)的企业股权,在采用权益法进行核算时,目前尚无明确规定如何将收购成本分别在“长期股权投资——投资成本”和“长期股权投资——股权投资差额”科目中反映,这也造成了实务中会计核算不一致的问题。

### 一、不同会计处理方法及其影响

对收购资不抵债公司股权的核算,现实中有两种处理方法:①“长期股权投资——投资成本”按照投资比例反映上市公司占被投资单位净资产的份额,即以负数列示,该负数金额与投资成本的差额记入“长期股权投资——股权投资差额”科目,并按有关规定进行摊销;②“长期股权投资——投资成本”科目记录金额为零,投资成本则全额作为股权投资差额处理。

例:20×4年1月1日A公司收购B公司30%的股权,收购日B公司账面净资产为-1 000万元,A公司的收购价格为200万元。

### 处理方法一:

(1)收购日,借:长期股权投资——B公司(投资成本)200万元;贷:银行存款200万元。借:长期股权投资——B公司(股权投资差额)500万元;贷:长期股权投资——B公司(投资成本)500万元。该方法下形成的投资成本为-300万元,股权投资差额为500万元。

(2)摊销股权投资差额(按照10年摊销),借:投资收益——股权投资差额摊销50万元;贷:长期股权投资——B公司(股权投资差额)50万元。第一年摊销后,长期股权投资的账面价值为150万元。

### 处理方法二:

(1)收购日,借:长期股权投资——B公司(投资成本)200万元;贷:银行存款200万元。借:长期股权投资——B公司(股权投资差额)200万元;贷:长期股权投资——B公司(投资成本)200万元。该方法下形成的投资成本为零,股权投资

业费用”20 000元和“管理费用”50 000元是“支付其他与经

现金汇总付款凭证

借方科目	金额(元)	贷方科目	金额(净流出额,元)	备注	
				借方(元)	贷方(元)
应付票据	100 000	现金	100 000	450 000	550 000
物资采购	249 800	银行存款	2 463 165	20 000	2 483 165
应交税金(增值税进项税)	42 466	其他货币资金	117 000		117 000
应交税金(已交税金)	202 399				
其他应交款	2 000				
营业费用	20 000				
管理费用	50 000				
应付工资(生产经营)	300 000				
固定资产	101 000				
工程物资	150 000				
应付工资(在建工程)	200 000				
长期借款	1 000 000				
短期借款	250 000				
预提费用(利息)	12 500				
合计	2 680 165		2 680 165		

营活动有关的现金”;“固定资产”101 000元、“工程物资”150 000元和“应付工资(在建工程)”200 000元是“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”;“长期借款”1 000 000元和“短期借款”250 000元是“偿还债务支付的现金”;“预提费用(利息)”12 500元是“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”。根据以上数据可直接填列现金流量表经营活动、投资活动、筹资活动的相应现金流出项目。

在按借方科目汇总时,有的科目也需要根据现金流量表分别汇总,如“应交税金(增值税进项税)”应该列入“购买商品、接受劳务支付的现金”,而“应交税金(已交税金)”应该列入“支付的各项税费”,“应付工资”应分为生产经营人员工资费用和记入“在建工程”科目的工资费用等。

备注栏中的借方金额应该是现金、银行存款和其他货币资金的实际付出的金额(贷方数减借方数),这三个科目之间的划转如提现、送存现金、办理银行汇票和银行本票以及多余款退回,均不计算现金流出量。

### 二、实际应用说明

会计人员一般对本企业的经济业务比较熟悉,因此可以直接根据现金类科目的对应科目的发生额分析填列现金流量表中的某一个项目,实际操作性比较强。利用汇总记账凭证编制现金流量表对于小企业来说更具有现实意义,《小企业会计制度》中的现金流量表没有补充资料部分,而且小企业的经济业务一般不太复杂,所涉及的会计科目比较少,分析起来更加容易。○