

现金流量表的简便编制方法

广州石油培训中心 黄芳

实务中现金流量表编制的质量普遍不高,补充资料(附表)的编制更是一个难点,存在的问题包括:①现金流量表正表项目混乱;②现金流量表附表某些项目(如经营性应收、经营性应付项目)计算较困难,造成附表不平衡;③正表与附表的编制缺乏连贯性,数据之间勾稽关系不对。鉴于此,本文提出一种实用、简便的现金流量表编制方法。

一、正表的编制

1. 改编分录。编制正表前,首先要按现金流量表项目对原业务分录加以重新改编,即将“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”、“短期投资(债券投资)”等科目改为“经营活动产生的现金流量”、“投资活动产生的现金流量”、“筹资活动产生的现金流量”等具体项目。如将业务分录“借:银行存款;贷:主营业务收入”改为“借:经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务所收到的现金;贷:主营业务收入”。其实,这就是准则中的调整分录,只不过准则采用了工作底稿法。

2. 正表的编制。在改编的基础上,期末将这些分录汇总。将“经营活动产生的现金流量”、“投资活动产生的现金流量”、“筹资活动产生的现金流量”等具体项目的汇总额列入现金流量表正表的对应项目即可。当然,要保证正表编制的准确性,根本还在于正确理解各现金流量项目所包含的内容。

二、附表的编制

1. 综合的改编分录——正表与附表的结合点。将涉及“经营活动现金流量”与利润表损益类项目的若干改编分录机械加总,要排除现金之间、现金与现金等价物之间的交易业务。汇总的结果如下:借:经营活动产生的现金流量,应收票据(正为借,负为贷),应收账款(正为借,负为贷),其他应收款(正为借,负为贷),预付账款(正为借,负为贷),存货(正为借,负为贷),待摊费用,长期待摊费用,投资活动产生的现金流量,筹资活动产生的现金流量,应收股利或应收利润,固定资产清理;贷:净利润,应付票据(正为贷,负为借),应付账款(正为贷,负为借),预收账款(正为贷,负为借),应付工资(正为贷,负为借),应付福利费(正为贷,负为借),应交税金(正为贷,负为借),其他应交款(正为贷,负为借),其他应付款(正为贷,负为借),预提费用(正为贷,负为借),递延税款,资产减值(跌价)准备,累计折旧,无形资产,长期借款或短期借款。

此汇总的改编分录是现金流量表附表填制的主要依据。除“经营活动产生的现金流量”与“净利润”外,其他账户是某些经营性账户(经营性账户较多,包括大部分流动资产、流动负债和损益类账户,如应收账款、应付账款、主营业务收入、

主营业务成本),或损益类账户的业务对应账户(指与损益类账户发生业务对应关系的账户,如无形资产、累计折旧、应收股利)。各经营性账户的金额一般为期末期初金额之差,排除了部分非经营性的金额。各损益类账户的业务对应账户基本上是非经营性利润的金额。编制汇总业务分录降低了通过分析账簿找出非经营性金额的难度,但对于经营性账户反映了非经营性损益的部分,这种方法无法彻底区分。

2. 附表具体项目填列。

(1)直接填列。“计提的资产减值准备”、“固定资产的折旧”、“无形资产摊销”、“长期待摊费用摊销”、“递延税款贷项”、“存货的减少”一般可在上述综合分录中找到对应项目,直接取数填列。

(2)分解填列。“待摊费用减少”、“预提费用增加”只调整经营性金额,非经营性金额多放在“财务费用”中调整。

(3)对应填列。“处置固定资产”、“无形资产和其他长期资产的损失”、“固定资产报废损失”根据营业外收支业务对应科目(如“固定资产清理”、“待处理财产损益——待处理固定资产损益”等)金额填列。因“固定资产清理”科目同时核算固定资产处置、报废等业务,所以要注意区分。“财务费用”根据其业务对应科目(如“预提费用的非经营性金额”、“长期借款”、“短期借款”、“筹资活动现金流量”等)金额填列。“投资损失”根据其业务对应科目(如“应收股利”、“应收利润”、“投资活动现金流量”等)填列。

(4)汇总填列。“经营性应收项目的减少”的金额等于“应收票据”、“应收账款”、“预收账款”、“其他应收款”等账户金额的合计数。“经营性应付项目的增加”的金额等于“应付票据”、“应付账款”、“预付账款”、“其他应付款”、“其他应交款”、“应付工资”、“应付福利费”、“应交税金”等账户金额的合计数。

三、该方法的优缺点

优点:①运用改编分录编制现金流量表的正表和附表,使正表与附表的编制合为一体,相关数据得到了连贯使用,正表与附表能够对应;②降低了现金流量表附表的编制难度,便于计算“经营性应收项目减少(减:增加)”和“经营性应付项目增加(减:减少)”的金额,项目分析时也非常简化直观,只要调整分录的归纳不重不漏,就可以确保准确无误。

缺点:①对于经营性账户反映非经营性损益的部分,这种方法无法彻底区分,填列附表时还需仔细分析;②若企业的业务繁多,会使得相关分录机械加总的工作量增加,建议采用电算化处理。○