

# 应收账款取值不同对现金流量表编制的影响

苑秀娥

(华北电力大学 河北保定 071003)

**【摘要】** 现金流量表的编制过程中,应收账款取值账户余额或账面净值时,“经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金”项目及“经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金”项目的计算公式是不同的,应编制调整分录,但这并不影响最终结果。本文就此进行了讨论分析和举例说明。

**【关键词】** 应收账款 账面余额 账面净值 现金流量表

编制现金流量表,计算“经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金”时,需要对应收账款项目进行调整。应注意的是,由于应收账款的取值(账户余额和账面净值)不同,会造成“销售商品、提供劳务收到的现金”及“支付其他与经营活动有关的现金”项目的调整分录不同。

1. 应收账款取值账户余额。当应收账款取值账户余额时,调整分录(经常发生的业务)为:借:经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金(计算数),应收账款(“应收账款”账户期末余额-期初余额),应收票据(期末余额-期初余额),财务费用(票据贴现的利息),坏账准备(当期核销的坏账);贷:主营业务收入(当期发生额),其他业务收入(当期发生额),应交税费——应交增值税(销项税额),坏账准备(当期收回前期核销的坏账),预收账款(期末余额-期初余额)。调整分录中,倘若期末余额小于期初余额,则借贷符号以反向表示。计算公式为:销售商品、提供劳务收到的现金=主营业务收入+其他业务收入+应交增值税(销项税额)+“应收账款”账户余额的减少+应收票据的减少+预收账款的增加-“应收账款”账户余额的增加-应收票据的增加-预收账款的减少+当期收回前期核销的坏账-当期核销的坏账±其他特别调整项目。

2. 应收账款取值账面净值。如果应收账款取资产负债表中的净值数据,则调整分录为:借:经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金(计算数),应收账款(应收账款净值期末余额-期初余额),应收票据(期末余额-期初余额),财务费用(票据贴现的利息),管理费用(当期计提的坏账准备);贷:主营业务收入(当期发生额),其他业务收入(当期发生额),应交税费——应交增值税(销项税额)(当期发生额),预收账款(期末余额-期初余额)。计算公式为:销售商品、提供劳务收到的现金=主营业务收入+其他业务收入+应交增值税(销项税额)+应收账款净值的减少+应收票据的减少+预收账款的增加-应收账款净值的增加-应收票据的增加-预收账款的减少-当期计提的坏账准备(若当期冲回多提的坏账准备应为+)±其他特别调整项目。

我们注意到两个调整分录的区别很明显,第一种方法下的调整分录中,对于当期计提的坏账准备不需要调整,而当期确认的坏账及当期收回前期确认的坏账做相应调整。第二种方法下的调整分录中,对于当期计提的坏账准备需要调整,而当期确认的坏账及当期收回前期确认的坏账则不需调整。

分析原因,不难理解:第一种方法下的调整分录中,应收账款取值“应收账款”账户期末余额-期初余额,当期计提坏账准备不影响应收账款账面余额,也不影响经营活动现金流量,因此不用调整;而当期核销(即发生或确认)的坏账影响应收账款账面余额,使“应收账款”账户余额减少。调整分录的假设是“应收账款”账户余额的减少会增加经营活动收到的现金。然而该业务虽然使“应收账款”账户余额减少,但不会增加经营活动收到的现金,因此需要做减项调整;当期收回前期确认的坏账,虽然不影响应收账款账面余额,但会使经营活动收到的现金增加,因而需要做加项调整。第二种方法下的调整分录中,应收账款取资产负债表中净值数据(应收账款账面余额-坏账准备),调整分录假设为应收账款净值的减少会增加经营活动收到的现金。当期计提坏账准备会影响应收账款净值,使其减少,但不会影响经营活动收到的现金,因此需要做减项调整;而当期核销(即发生或确认)的坏账不会影响应收账款净值,也不影响现金流量,因而不需要进行调整;同时当期收回前期确认的坏账,一方面会使应收账款净值减少,另一方面又会使经营活动收到的现金增加,符合调整分录假设,因而也不需要再次调整。

两种调整方法虽然建立在不同的假设基础上,调整分录及计算公式也不相同,但结果完全相同。我们通过下面的例题来考察。

例:某企业 2002 年度有关资料如下:①“应收账款”账户余额:年初数 110 万元,年末数 125 万元;“坏账准备”账户余额:年初数 10 万元,年末数 12 万元;②“应收票据”账户余额:年初数 30 万元,年末数 20 万元;③“预收账款”账户余额:年初数 70 万元,年末数 90 万元;④主营业务收入 1 000 万元;⑤应交税费——应交增值税(销项税额)187 万元;⑥其他

# 作业成本法在远洋集装箱运输企业的运用

王晓鸥

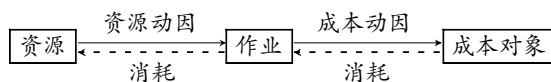
(上海海事大学经济管理学院 上海 200135)

**【摘要】** 随着作业成本法在各个领域的普及和推广,有人尝试着将这一理论运用到远洋集装箱运输行业。本文主要针对应用中难度最大的两个环节,即资源动因和成本动因的确定来展开讨论。

**【关键词】** 远洋集装箱运输 作业成本法 资源动因 成本动因

20世纪80年代,罗宾·库柏和卡普兰在《正确计量成本才能做正确决策》中详细阐述了作业成本法,引发了成本会计领域的又一次革命。作业成本法的提出,最初是为了解决制造企业分摊共同成本的问题。随着这一理论在实践中的广泛应用,有人尝试着将其引入远洋集装箱运输企业,并得到越来越多的关注。

作业成本法的理论核心是“作业消耗资源,产品消耗作业”,即在最初投入的资源和最终的成本归集对象之间引入一个中介——作业,其核算流程如右上图所示:



作业成本法核算流程图

在通过作业成本法重构集装箱运输企业成本核算流程时,资源动因和成本动因的确定是两个至关重要同时也是难度最大的环节。在展开讨论之前,首先根据集装箱运输的业务操作流程划分出揽货营销、海运准备、远洋运输和内陆交付四个总的作业中心,然后根据各作业中心的特点进一步细分出

有关资料如下:本期计提坏账准备5万元,本期发生坏账回收6万元,本期核销坏账9万元,应收票据贴现使“财务费用”账户产生借方发生额3万元,工程项目领用的本企业产品80万元产生增值税销项税额17万元。根据上述资料,计算销售商品、提供劳务收到的现金。

第一种方法下的调整分录:借:经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金1179万元,应收账款15万元,财务费用3万元,坏账准备9万元,在建工程17万元;贷:主营业务收入1000万元,应交税费——应交增值税(销项税额)187万元,应收票据10万元,预收账款20万元,坏账准备6万元。销售商品提供劳务收到的现金=1000+187+10+20-15-17-3+6-9=1179(万元)。

第二种方法下的调整分录:借:经营活动产生的现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金1179万元,应收账款13万元,财务费用3万元,管理费用5万元,在建工程17万元;贷:主营业务收入1000万元,应交税费——应交增值税(销项税额)187万元,应收票据10万元,预收账款20万元。销售商品提供劳务收到的现金=1000+187-13+10+20-5-3-17=1179(万元)。

除上述不同外,两种方法下“经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金”项目的调整分录也不同。当应收账款取值账户余额时,管理费用项目按总额调整:借:管理费用(当期管理费用发生总额);贷:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金。再调

整坏账准备:借:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金;贷:坏账准备(当期计提坏账准备)。

当应收账款取值账面净值时,管理费用项目按扣除当期计提的坏账准备后的金额调整:借:管理费用(扣除当期计提的坏账准备后的金额);贷:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金。

按上例,第一种方法下的调整分录为:借:管理费用36万元;贷:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金36万元。借:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金5万元;贷:坏账准备5万元。此时“经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金”调整结果为31万元。

第二种方法下的调整分录为:借:管理费用31万元;贷:经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金31万元。此时“经营活动产生的现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金”调整结果为仍为31万元。两种调整方法结果完全相同。

## 主要参考文献

1. 宋勇,王东.现金流量表补充资料项目“+”“-”的确定.财会月刊(会计),2005;7
2. 刘国庆,张敬东.现金流量表编制中的两个问题.财会月刊(会计),2005;5
3. 王为民.现金流量表编制难点浅析.中国农业会计,2005;5