

现金流量表审计原则及方法

江苏淮安海关 李杰

一、设计现金流量表审计程序的一般原则

1. 先易后难。根据先易后难的原则,审计现金流量表时,应先审计投资活动、筹资活动产生的现金流量,后审计经营活动产生的现金流量。而在审计同一类现金流量时,应先审计容易查找的项目,后审计比较复杂的项目。

2. 先下后上。根据这一原则,审计执行38项具体会计准则(以下简称“新准则”)的企业的现金流量表时,应从“期末现金及现金等价物余额”项目开始,然后依次审计“期初现金及现金等价物余额”、“现金及现金等价物净增加额”、“汇率变动对现金及现金等价物的影响”,以及筹资、投资、经营活动产生的现金流量。审计执行《小企业会计制度》、《企业会计制度》和行业会计制度的企业的现金流量表时,也按此顺序审计。

3. 采用直接查账法与倒轧法、援用其他审计底稿法相结合的方法审计。直接查账法又称复核法,即按照财务报表填报时原涵盖的项目及金额重新进行统计核实,如重新统计核实的结果与填报数字相同或差异很小,即可予以认定;倒轧法,是指根据现金流量表各项目的勾稽关系,通过总额减去已复核认定的项目,倒推出另一或另几个项目的应填报金额;援用其他审计底稿法,是指通过与现金流量表同时审计或与此前已经审定的、同期资产负债表、利润表相关项目数据的核对,确认现金流量表有关项目填报的正确性。审计时,简单、发生频率低的项目应采用直接查账法审查;复杂、发生频率高的项目,则可采用倒轧法审计;凡审计资产负债表、利润表时已对涉及现金流量表相关项目的金额有所定论时,可采用以其与现金流量表相关项目的填报数相核对的方法审计。

二、现金流量表具体项目的审计

1. 期末现金及现金等价物余额。该项目是新准则下现金流量表的新设项目,审计该项目时,一般企业可直接与资产负债表的“货币资金”项目进行核对,同时关注被审计单位是否存在不能提前支取的定期存款和符合现金等价物条件的短期投资,如存在,应审查其是否已按规定进行处理。

2. 期初现金及现金等价物余额。该项目也是新准则下现金流量表的新设项目,审计该方法与以上审计“期末现金及现金等价物余额”项目的方法基本相同。

3. 现金及现金等价物净增加额。审计执行新准则的企业的现金流量表时,该项目应按以上两项目的差额填报;审计执行其他类别会计制度的企业的现金流量表时,应按规定的现金及现金等价物的统计口径,先确定现金及现金等价物的期末余额和期初余额,以其差额与该项目的填报数相核对。

4. 汇率变动对现金及现金等价物的影响。审计该项目时,可借助外币现金及存款日记账,凡期末因汇率变动而调整本位币余额的,以及结清外币货币资金账户转销时,只转销外币账户的本位币余额不转销外币数量而导致本位币增减的,都属于“汇率变动对现金及现金等价物的影响”。年初外币无余额且年内不存在外币货币资金业务的,则该项目无须填报。

5. “筹资活动产生的现金流量”各项目。

(1)“吸收投资收到的现金”与“取得借款收到的现金”项目。这两个项目一般发生笔数少,可以直接采用查账法审计,即通过对“实收资本”、“应付债券”、“短期借款”、“长期借款”等科目的审查,算出其中收到现金的数额。

(2)“偿还债务支付的现金”项目。该项目也可以采用复核法直接从借款、“应付债券”等科目的明细账中查找核对。

(3)“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”项目。该项目可以采用复核法审计,有些内容还可以从资产负债表的“应付股利”项目、利润表的“财务费用”等项目的审计工作底稿中获取数据核对。

(4)“收到(或支付)其他与筹资活动有关的现金”项目。支付的其他与筹资活动有关的现金包括:以现金支付的筹资费用,以现金支付的融资租赁款,减少注册资本支付的现金,以分期付款购买固定资产第二年及以后支付的现金等。

6. “投资活动产生的现金流量”各项目。

(1)“收回投资收到的现金”、“取得投资收益收到的现金”、“投资支付的现金”项目。审计这些项目时应注意:①投资包括股权投资、债券投资、基金投资、委托贷款、融资租赁投资,以及未作现金计算的不能提前支付的定期存款等的本金。②投资收益包括收到现金股利、分回投资利润,收到债券、基金、委托贷款的利息,收到作为现金等价物计算的短期投资的利息、融资租赁收到租金中的利息部分等。

(2)“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额”项目。可以从“固定资产清理”、“无形资产”科目、营业外收支等明细账户结合货币资金日记账的记录审查核对,处置时收到的现金减去以现金支付的税费后的余额为该项目的应填报数。如果处置费用支付的现金大于收到的现金,则在“支付其他与投资活动有关的现金”项目填报。若收到长期资产损毁赔偿收入,也应计入该项目。

(3)“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”项目。审计该项目,可从“工程物资”、“在建工程”、“固定资产”、“无形资产”科目,以及“应付账款”明细账,结合货币资金

我国企业财务管理假设研究有关问题探讨

西北农林科技大学经济管理学院 朱文莉 郑少锋(博士生导师)

我国企业财务管理假设研究可分为三个阶段,1989~1994年处于财务管理假设研究的初创期,1995~1999年处于发展期,而2000年之后可以说是处于停滞期。回顾十多年来财务管理假设的研究历程,有几个关键性问题的理清显得极为必要。

问题之一:财务管理假设是不是财务管理理论体系的逻辑起点?

财务管理假设无疑是财务管理理论体系中的一个基本构成要素,但究竟居于何种地位,却存在不同的看法。一些研究学者认为,假设是任何一门学科与一切理论研究的出发点,因此,他们将财务管理假设看做是财务管理理论体系的逻辑起点,认为建立财务管理假设理论是建立和完善财务管理理论体系的先决条件。与之相反,另一些研究学者则认为,并不是任何学科在任何时候都以假设为理论研究的起点,财务管理

记账检查认定。

(4)“处置(或取得)子公司及其他营业单位收到(或支付)的现金净额”项目。该项目应从“长期股权投资”明细账记录中获取股权增减涉及现金的信息,以及企业会计报表附注披露的相关信息,结合货币资金日记账进行审计。

(5)“收到(或支付)其他与投资活动有关的现金”项目。该项目填报涉及“财务费用”、“在建工程”、“专项应付款”科目核算的贷款贴息、取得与投资活动有关的专项资金、相应的筹资费用,以及在营业外收支中核算的与投资活动有关的罚款、滞纳金收支的现金。

7. “经营活动产生的现金流量”各项目。

(1)“收到的税费返还”、“支付的各项税费”项目。这两个项目,可通过审查“应交税费”科目、“所得税费用”等明细账的相关内容,结合资产负债表、利润表相关项目的审计工作底稿及货币资金日记账进行审计认定。

(2)“支付给职工以及为职工支付的现金”项目。审计时应注意:①该项目填报支付给职工的工资、福利费、奖金、各种津贴补贴,以及为职工交纳的各种劳动保障基金、商业保险等。②支付给离退休人员的各项费用,包括统筹退休金及直接在企业支付的退休费用,应在“支付其他与经营活动有关的现金”项目填报。③以上①支付的各项工资费用,凡涉及的职工是为基建、技改服务的,则应在“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”项目填报。

(3)“收到(或支付)其他与经营活动有关的现金”项目。审

假设本身是一种客观存在,需要人们去研究并认真表述出来,这对于完善财务理论,更好地理解一些财务概念有所帮助,但绝不是决定性的。以假设为起点来构建财务管理理论体系限制了财务管理运用时的复杂性和多变性,限制了人们主观能动性的发挥,不符合科学的认识论对一门学科理论体系逻辑起点认定的一般标准。

笔者认为,财务管理假设体现了对财务管理存在的客观依据、必要性、可行性的合理解释,有助于理清人们对财务、财务活动、财务管理等基本问题的认识,在财务管理理论体系建立中具有积极的意义,同时也是财务管理实务开展的基本前提。但是,财务管理假设并不具备成为财务管理理论体系逻辑起点的条件。一门独立学科的理论体系,其逻辑起点对该体系中其他各理论要素的建立和发展,以及对整个理论体系结构的构建起着基础性、决定性的作用,应当具有内生性、客观性、

计时时应注意:①“收到其他与经营活动有关的现金”项目中包括日常罚款收入、流动资产损失个人赔偿收入,与产品产量、质量有关的补贴收入、经营租赁的租金收入等。②“支付其他与经营活动有关的现金”中,包括以现金支付的罚款、保险费、经营租赁的租金支出,以及管理费用、制造费用中按规定不应列入“购买商品、接受劳务支付的现金”项目的其他支出。这两个项目应通过检查相关明细账并结合货币资金日记账进行复核审计。

(4)“销售商品、提供劳务收到的现金”、“购买商品、接受劳务支付的现金”项目。这两个项目多数情况下金额巨大,发生笔数多,难于逐笔复核检查。因此,可采用倒轧法进行核对检查。核对公式为:销售商品、提供劳务收到的现金=货币资金总账借方发生额合计-货币资金各科目、账户之间相互对转的借方发生额-[投资活动现金流入小计+筹资活动现金流入小计+汇率变动对现金的影响(正值)]-(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=货币资金总账贷方发生额合计-货币资金各科目、账户相互之间对转的贷方发生额-[投资活动现金流出小计+筹资活动现金流出小计+汇率变动对现金的影响(负值)]-(支付给职工以及为职工支付的现金+支付的各项税费+支付的其他与经营活动有关的现金)。

利用以上公式应处理好以下因素对计算结果的影响:已算在现金等价物中的短期投资和未算在现金及现金等价物中的定期存款,采用蓝字更正法记账的冲销金额。○