行政事业单位现金流量表构建初探

洪媚丹　王剑波

（成都市交通运输委员会财务处　成都　610042）

【摘要】现金流量表是财务报表体系的重要组成部分，本文就行政事业单位的现金余额同结余之间存在的联系及构建反映行政事业单位现金增减变化的报表作一些探讨。

【关键词】行政事业单位　现金余额　现金流量表

行政事业单位会计核算的基础是收付实现制，但其现金的增减变化不一定同收入支出的增减变化同步。以事业单位为例，事业单位在计提医疗基金时，应是借记“事业支出——社会保障费”、“经营支出——社会保障费”等科目，贷记“专用基金——医疗基金”科目。这样的处理虽然反映了支出的增加，但是没有造成现金的减少。而当事业单位收到各项住房基金收入时，借记“银行存款”科目，贷记“专用基金——住房基金”科目。这样的处理造成了现金的增加，却没有反映收入的增加。

因此，为准确反映行政事业单位的资产负债情况，尤其是现金收支情况，科学控制财务风险，有必要编制现金流量表。本文先分析行政事业单位的现金余额同结余之间存在的联系，然后就构建行政事业单位现金流量表作一些探讨。

一、行政事业单位现金余额同结余的关系

1. 行政单位现金余额同结余的关系。行政单位的现金余额同结余之间的关系比较简单，具体为：

期末现金余额=期初结余+收入的期末数-支出的期末数+应付预收类科目的期末数+借款类科目的期末数-应收预付类科目的期末数-现金投资的期末数

2. 事业单位现金余额同结余的关系。事业单位由于存在结余分配及专用基金的提取和使用等情况，现金余额同结余之间的关系较行政单位复杂，具体为：

期末现金余额=期初结余+事业基金期初余额+专用基金期初余额+收入的期末数-支出的期末数+应付预收类科目的期末数+借款类科目的期末数-应收预付类科目的期末数-现金投资的期末数-材料科目的期末数

万股。A 股票、B 股票购入成本分别为 450 万元和 110 万元，2009 年年末 A 股票公允价值为 510 万元，2010 年年末 A 股票公允价值为 510 万元、B 股票公允价值为 130 万元。

根据上述资料，中天公司的会计处理如下：

1. 计算改变股票投资计量方法后的累积影响数。①若按准则(2001)的规定，需要追溯到变更年度期初即 2011 年 1 月 1 日，则会计政策变更的累积影响数=(640-560)×(1-25%)=60(万元)。此时会计政策变更的累积影响数包括对列报前期的追溯 15 万元。②若按 CAS28(2006)的规定，需要追溯到列报前期最早期初即 2010 年 1 月 1 日，则会计政策变更的累积影响数=(510-450)×(1-25%)=45(万元)。此时会计政策变更的累积影响数不包括对列报前期的追溯 15 元。

2. 按 CAS28(2006)的规定编制会计政策变更相关项目的调整分录。①调整交易性金融资产。借：交易性金融资产80；贷：利润分配——未分配利润 60，递延所得税负债 20。②调整利润分配。借：利润分配——未分配利润 9；贷：盈余公积 9。其中，按净利润的 10%提取法定盈余公积，按净利润的 5%提取任意盈余公积。

3. 按 CAS28(2006)及财会[2011]25 号文件对财务报表进行调整。①资产负债表项目的调整：调增交易性金融资产年初余额 80 万元，调增递延所得税负债年初余额 20 万元，调增盈余公积年初余额 9 万元，调增未分配利润年初余额 510 万元。②利润表项目的调整：调增公允价值变动收益上年金额 20 万元，调增所得税费用上年金额 5 万元，调增净利润上年金额 15 万元，调增基本每股收益上年金额 0.003 3 元。③所有者权益变动表项目的调整：财会［2011]25 号文件发布以前，应调增会计政策变更项目中盈余公积上年金额 6.75 万元，未分配利润上年金额 38.25 万元，所有者权益合计上年金额 45 万元(即调整政策累积影响数为 45 万元)。同时调增会计政策变更项目中盈余公积本年金额 2.25 万元，未分配利润本年金额 12.75 万元。财会[2011]25 号文件发布以后，由于所有者权益变动表(会合 04 表)“本年金额”栏下“加：会计政策变更”和“前期差错更正”项目，不得填列金额，故应调增会计政策变更项目中盈余公积上年金额 9 万元，未分配利润上年金额 51 万元，所有者权益合计上年金额 60 万元(含会计政策变更累积影响数 45 万元)。可见，财会[2011]25 号文件要求在所有者权益变动表“上年金额”栏下“加：会计政策变更”项目中填列的金额包括累积影响数及列报前期追溯而产生的调整金额。

主要参考文献

财政部.企业会计准则 2006.北京：经济科学出版社，2006

二、行政事业单位现金流量表的构建

根据行政事业单位的主要经济业务，建议将其现金流量分为日常活动产生的现金流量、专项活动产生的现金流量、经营活动产生的现金流量和其他活动产生的现金流量。详见下表。

利用现金流量表进行偿债能力分析：一是现金到期债务比，即经营现金净流量与本期到期债务的对比；二是现金流动负债比，即经营现金净流量与流动负债的对比；三是现金债务总额比，即经营现金净流量与债务总额的对比。这三种指标比率越高，说明企业的债务承担能力越强。行政事业单位也可以通过可动用现金同到期债务、流动负债及债务总额的对比进行偿债能力测定，以控制财务风险。

主要参考文献

黄鸣.关于在事业单位会计引入现金流量表的思考.咸宁学院学报，2009；2

行政事业单位现金流量表

编制单位：　　年　月　　单位：元

项　目	现金流入	现金流出	金额	项　目	现金流入	现金流出	金额
一、期初现金余额				(四)其他活动产生的现金流量			
其中：基本收支余额				1.投资活动产生的现金流量			
专项收支余额				收回投资收到的现金			
加：银行借款				取得投资收益收到的现金			
基金余额				收到其他与投资活动有关的现金			
减：往来款项占用资金				现 金 流 入 小 计			
无形资产占用资金				投资支付的现金			
现金投资				支付其他与投资活动有关的现金			
二、本期现金流量				现 金 流 出 小 计			
(一)日常活动产生的现金流量				2.筹资活动产生的现金流量			
收到的财政拨款				借款收到的现金			
上级补助收入				收到其他与筹资活动有关的现金			
收到其他与日常活动有关的现金				现 金 流 入 小 计			
现 金 流 入 小 计				偿还债务支付的现金			
支付给职工及为职工支付的现金				偿还利息支付的现金			
购买商品、材料、接受劳务支付的现金				支付其他与筹资活动有关的现金			
支付的其他与日常活动有关的现金				现 金 流 出 小 计			
现 金 流 出 小 计				3.招投标活动产生的现金流量			
(二)专项活动产生的现金流量				收到的投标保证金			
收到的科技开发经费				保证金产生的利息收入			
安全保障经费				现 金 流 入 小 计			
××项目前期经费				退回的投标保证金			
……				支付的投标保证金			
现 金 流 入 小 计				现 金 流 出 小 计			
支付的科技开发费用				三、调整项目			
安全保障费用				暂付款项			
××项目前期费用				应付未付款项			
购置固定资产、无形资产支付的现金				事业单位使用基金			
……				四、汇率变动对现金的影响			
现 金 流 出 小 计				五、期末现金余额			
(三)经营活动产生的现金流量				其中：基本收支余额			
销售商品、提供劳务收到的现金				专项收支余额			
收到其他与经营活动有关的现金				其他资金余额			
现 金 流 入 小 计				加：基金余额			
购买材料、接受劳务支付的现金				银行借款余额			
支付的有关税费				减：往来款项占用资金			
支付其他与经营活动有关的现金				无形资产占用资金			
现 金 流 出 小 计				现金投资			