

# 小企业现金流量表的简便编制方法

周一萍

(黄冈师范学院商学院 湖北黄冈 438000)

**【摘要】** 本文探讨了小企业现金流量表的简便编制方法,认为小企业在编制现金流量表时,可在平时涉及“现金”的账户下设置以报表项目名称命名的二级账户,然后汇总即可形成小企业现金流量表。

**【关键词】** 小企业 现金流量表 编制

根据《小企业会计准则》第79条的规定,小企业的财务报表至少应当包括下列组成部分:资产负债表、利润表、现金流量表及附注。这就意味着从2013年1月1日起,现金流量表即成为小企业必须编报的财务报表之一。由于小企业经营规模较小,经济业务相对简单,故采用简单而直观的方法编制其现金流量表比较好。下文就小企业手工编制现金流量表的方法作一探讨。

## 一、小企业现金流量表简便编制方法简介

### 1. 小企业编制现金流量表的步骤。

第一步,设置相关二级账户:不改变小企业原有的会计分

录结构,直接在其原有会计分录中涉及“库存现金”、“银行存款”或“其他货币资金”的账户下,按小企业现金流量表项目名称分门别类设置二级账户。

第二步,汇总相关账户金额:将每个以小企业现金流量表报表项目名称的二级账户的金额进行汇总,并结算出相应的余额。汇总的方法有多种,笔者认为,针对小企业运用T形账户进行汇总最为简便直观。即以第一步骤改编后的小企业会计分录中各二级账户名称开设T形账户,依据原有会计分录的记账方向,各项“现金流出”一般登记在贷方,其余额等于其贷方合计数减去借方合计数;各项“现金流入”一般登记在借

付股利36 800;贷:库存商品30 000,应交税费——应交增值税(销项税额)6 800。按照双税确认制的观点,上述业务的会计分录有两笔:①借:应付股利46 800;贷:主营业务收入40 000,应交税费——应交增值税(销项税额)6 800。②借:主营业务成本30 000;贷:库存商品30 000。前者不影响账面损益,后者影响账面损益10 000元(40 000-30 000)。

例4:某公司为了促销新产品向客户派送了100件试用,该商品销售价格为117元/件(含税),生产成本为70元/件。

按照单税确认制的观点,上述业务的会计分录为:借:销售费用8 700;贷:库存商品7 000,应交税费——应交增值税(销项税额)1 700。按照双税确认制的观点,上述业务的会计分录有两笔:①借:销售费用11 700;贷:主营业务收入10 000,应交税费——应交增值税(销项税额)1 700。②借:主营业务成本7 000;贷:库存商品7 000。

## 二、视同销售账务处理方法的选择——法人所得税制原则与收入确认原则

企业在发生视同销售业务时究竟该如何选择账务处理方法呢?笔者认为应根据两个基本原则来选择账务处理方法。一是法人所得税制原则,即对于货物在同一法人实体内部的转移,如用于在建工程、管理部门等,不再作为企业所得税的视同销售行为,不需要计算缴纳企业所得税,除此之外的都作为所得税的视同销售行为。二是收入确认原则。根据《企业会计准则第14号——收入》的规定,确认销售收入必须同时满足

四个条件。同时符合两个原则的采用双税确认制原则进行账务处理,否则采用单税确认制原则进行账务处理。

根据以上分析,例1应按照单税确认制原则进行账务处理。因为实物资产虽然在两个不同法人之间(电器厂与养老院之间)进行了转移,但是不可能发生“与这笔交易相关的经济利益流入企业”,即使因公益捐赠提升企业形象可能增加部分销售收入,这些可能增加的收入也无法可靠计量,不符合收入确认原则,故做账时不确认销售收入。但根据《企业所得税法实施条例》的规定应视同销售缴纳企业所得税,因此企业所得税纳税申报时应调整应纳税所得额。例2也应该根据单税确认制原则进行账务处理,因为货物是在同一法人实体内部转移,非企业所得税视同销售业务,根本谈不上收入确认。例3则应该根据双税确认制原则进行账务处理,因为实物(微波炉)在电器厂和股东两个法人之间进行了转移,有“与该笔交易相关的经济利益流入企业(支付实物股利后对股东负债的减少可以视为经济利益流入企业)”,收入与成本也能可靠地计量。例4应该采用单税确认制原则进行账务处理,因为虽然实物在不同法人之间进行了转移,有“与这笔交易相关的经济利益流入企业(做促销广告可能导致销售额增加)”,但是这种可能增加的收入无法可靠计量,不符合收入确认原则。

### 主要参考文献

阎磊,马广奇.视同销售的两种处理方法及其影响.财会月刊,2011;11

方,其余额等于其借方合计数减去贷方合计数。

第三步,填制现金流量表:将各T形账户结算出的余额分别对应小企业现金流量表的各项项目进行填列,完成小企业现金流量表的编制。

2. 编表注意事项。小企业采用该方法编制现金流量表虽然简便直观,但还应注意以下问题:

一是应对某项经济业务属于现金流量表中的哪一类活动做出判断。小企业现金流量表主要是反映小企业由于经营活动、投资活动及筹资活动所产生的现金流入和流出,其中:经营活动是指小企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项;投资活动是指小企业固定资产、无形资产、其他非流动资产的购建和短期投资、长期债券投资、长期股权投资及其处置活动;筹资活动是指导致小企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。

二是应对某项经济活动是属于现金的流入还是流出情况进行判断,简便的方法可根据记账凭证来进行判断,借方为“库存现金”、“银行存款”及“其他货币资金”的即为现金流入,贷方为“库存现金”、“银行存款”及“其他货币资金”的即为现金流出。但也要注意对某些特殊业务的分析。例如,“某小企业提供银行汇票支付采购的材料价款,公司收到开户银行转来银行汇票多余款收款通知,金额为2340元,购入材料及运费998000元,支付的增值税进项税额169660元”。针对这笔业务,小企业做的会计分录是:借:材料采购998000,银行存款2340,应交税费——应交增值税(进项税额)169660;贷:其他货币资金1170000。很显然,在这笔业务中,借方有“银行存款2340”,但这笔2340元并不是小企业的现金流入,而应属于小企业现金流量表中的“购买原材料、商品、接受劳务支付的现金”项目金额。

三是应对小企业现金流量表中的某些特殊项目要特别加以分析进行填列。如小企业为购建固定资产、无形资产和其他非流动资产而发生的借款费用资本化部分、支付给在建工程和无形资产开发项目人员的薪酬,均不应在表中的“购建固定资产、无形资产和其他非流动资产支付的现金”项目反映,而应分别在“偿还借款利息支付的现金”项目和“支付的职工薪酬”

项目中反映,这与企业会计准则中的相关规定是不相同的。

## 二、小企业现金流量表简便编制方法应用举例

本文以工业小企业为分析对象,借用2012年全国会计专业技术资格考试辅导教材《初级会计实务》第189页例7-1的资料,根据上文所阐述的小企业现金流量表的编制方法,来说明小企业现金流量表的编制。

因《初级会计实务》中的例题遵循的是企业会计准则的规定,所以本文借用其有关资料来探讨小企业现金流量表的编制方法时,必须对部分资料进行修订。如:根据2011年6月18日由工业和信息化部、国家统计局、国家发展和改革委员会和财政部联合发布的《中小企业划型标准规定》(工信部联企业[2011]300号),工业行业中从业人员20人及以上,且营业收入300万元(含300万元)至2000万元以下的为小型企业。本文将选用的例题中的甲公司界定为小企业,为增值税一般纳税人。根据《小企业会计准则》的规定,会计核算不计提资产减值损失,所得税无纳税调整项目,故将例题中的第(6)和第(16)要点中的“交易性金融资产”改为小企业的对外“短期投资”。假设该企业的期初现金余额为14063000元。该例中甲公司20×8年发生44笔业务,其中涉及“库存现金”、“银行存款”和“其他货币资金”账户的会计分录有24笔,现整理如表1所示。

按前述小企业现金流量表的编制步骤:

首先对涉及“库存现金”、“银行存款”和“其他货币资金”的会计分录进行分析和整理。如针对第一笔业务,可分析这笔业务是属于经营活动产生的现金流量中的购买商品、接受劳务支付的现金,因此可以将原会计分录改编为:借:应付票据1000000,贷:银行存款——购买原材料、商品、接受劳务支付的现金1000000。其他涉及“库存现金”、“银行存款”和“其他货币资金”的业务处理以此类推。

然后,可利用T形账户对以小企业现金流量表报表项目命名的二级账户的金额分别进行汇总。在此为了节约篇幅,本文将各T形账户演变成表2进行展示。

最后,将表2中各项目余额栏的数据过入到小企业的现金流量表的相应项目中,完成编报,详见表3。

表1 涉及“库存现金”、“银行存款”和“其他货币资金”账户的会计分录

业务编号	摘要	借方账户名称及金额	贷方账户名称及金额
(1)	承兑到期的商业承兑汇票	应付票据1000000	银行存款1000000
(2)	支付购料款	材料采购1500000 应交税费——应交增值税(进项税额)255000	银行存款1755000
(4)	用银行汇票支付购料款,多余款项转回	材料采购998000 银行存款2340 应交税费——应交增值税(进项税额)169660	其他货币资金1170000
(6)	收回对外短期投资	银行存款165000	短期投资150000 投资收益15000
(7)	购入不需安装设备一台	固定资产864700 应交税费——应交增值税(进项税额)145300	银行存款1010000
(8)	购入工程物资一批	工程物资1500000	银行存款1500000
(11)	清理报废机床一台支付清理费	固定资产清理5000	银行存款5000
(11)	清理报废机床一台取得残值收入	银行存款8000	固定资产清理8000

续表 1

业务编号	摘要	借方账户名称及金额	贷方账户名称及金额
(12)	取得三年期借款存入银行	银行存款10 000 000	长期借款10 000 000
(13)	销售产品,款项收存银行	银行存款8 190 000	主营业务收入7 000 000 应交税费——应交增值税(销项税额)1 190 000
(14)	收到无息银行承兑汇票承兑款	银行存款2 000 000	应收票据2 000 000
(15)	出售不需用设备,收到价款	银行存款3 000 000	固定资产清理3 000 000
(16)	对外进行短期投资	短期投资1 050 000	银行存款1 050 000
(17)	支付工资(包括在建工程人员工资200万元)	应付职工薪酬5 000 000	银行存款5 000 000
(22)	支付基本生产车间水电费	制造费用900 000	银行存款900 000
(24)	收到应收账款,存入银行	银行存款510 000	应收账款510 000
(25)	支付产品展览费	销售费用100 000	银行存款100 000
(27)	支付广告费	销售费用100 000	银行存款100 000
(29)	收到商业承兑汇票贴现款	财务费用200 000 银行存款2 725 000	应收票据2 925 000
(31)	交纳增值税及教育费附加	应交税费1 020 000	银行存款1 020 000
(34)	归还短期借款本金	短期借款2 500 000	银行存款2 500 000
(35)	支付长期借款利息	应付利息2 100 000	银行存款2 100 000
(36)	偿还长期借款	长期借款6 000 000	银行存款6 000 000
(44)	交纳当年应交所得税	应交税费——应交所得税948 650	银行存款948 650

表 2 小企业现金流量表报表项目 T 形账户汇总表

项目名称	借方	贷方	余额
1.销售产成品、商品、提供劳务收到的现金	(13)8 190 000 (14)2 000 000 (24)510 000 (29)2 725 000		13 425 000
2.购买原材料、商品、接受劳务支付的现金	(4)2 340	(1)1 000 000 (2)1 755 000 (4)1 170 000 (22)900 000	4 822 660
3.支付的职工薪酬		(17)5 000 000	5 000 000
4.支付的税费		(31)1 020 000 (44)948 650	1 968 650
5.支付其他与经营活动有关的现金		(25)100 000 (27)100 000	200 000
6.收回短期投资、长期债券投资和长期股权投资收到的现金	(6)165 000		165 000
7.处置固定资产、无形资产和其他非流动资产收回的现金净额	(11)8 000 (15)3 000 000	(11)5 000	3 003 000
8.短期投资、长期债券投资和长期股权投资支付的现金		(16)1 050 000	1 050 000
9.购建固定资产、无形资产和其他非流动资产支付的现金		(7)1 010 000 (8)1 500 000	2 510 000
10.取得借款收到的现金	(12)10 000 000		10 000 000
11.偿还借款本金支付的现金		(34)2 500 000 (35)6 000 000	8 500 000
12.偿还借款利息支付的现金		(36)2 100 000	2 100 000

主要参考文献

1. 财政部. 小企业会计准则. 北京: 经济科学出版社, 2011
2. 财政部会计资格评价中心. 初级会计实务. 北京: 中国财政经济出版社, 2012

表 3 现金流量表(简表)

项 目	本年累计
一、经营活动产生的现金流量:	
销售产成品、商品、提供劳务收到的现金	13 425 000
收到其他与经营活动有关的现金	0
购买原材料、商品、接受劳务支付的现金	4 822 660
支付的职工薪酬	5 000 000
支付的税费	1 968 650
支付其他与经营活动有关的现金	200 000
经营活动产生的现金流量净额	1 433 690
二、投资活动产生的现金流量:	
收回短期投资、长期债券投资和长期股权投资收到的现金	165 000
取得投资收益收到的现金	0
处置固定资产、无形资产和其他非流动资产收回的现金净额	3 003 000
短期投资、长期债券投资和长期股权投资支付的现金	1 050 000
购建固定资产、无形资产和其他非流动资产支付的现金	2 510 000
投资活动产生的现金流量净额	-392 000
三、筹资活动产生的现金流量:	
取得借款收到的现金	10 000 000
吸收投资者收到的现金	0
偿还借款本金支付的现金	8 500 000
偿还借款利息支付的现金	2 100 000
分配利润支付的现金	0
筹资活动产生的现金流量净额	-600 000
四、现金净增加额	441 690
加:期初现金余额	14 063 000
五、期末现金余额	14 504 690