

● 实用管理类丛书

公司 会计

主编
李海波 王福重

SHIYONG GUANLI LEI CONGSHU

● 复旦大学出版社

137967

F275.2
95-93

实用管理类丛书

公 司 会 计

主编 李海波 王福重

复旦大学出版社

公司会计

李海波 王福重 主编

出 版 复旦大学出版社

(上海国权路 579 号 邮政编码 200433)

发 行 新华书店上海发行所

印 刷 同济大学印刷厂

开 本 850×1168 1/32

印 张 15.75

字 数 405 000

版 次 1996 年 7 月第 1 版 1996 年 7 月第 1 次印刷

印 数 1—6,000

书 号 ISBN7-309-01717-X/F·398

定 价 20.00 元

本版图书如有印订质量问题, 请向承印厂调换。

DN69/10

内 容 提 要

本书是复旦大学出版社新近推出的“实用管理类丛书”之一,本套丛书亦采用与“大学管理类教材丛书”相同的“滚动开放”结构编辑出版。

公司会计,是现代企业制度条件下,企业管理的一项极为重要的基础性工作,本书以公司会计的实务为主线,共分导论、货币资金、短期投资、应收款项、存货、长期投资、固定资产、无形资产和递延资产、流动负债、长期负债、收入费用和利润、会计报表的编制与分析、终止和清算、审计等十五章。

前 言

为适应会计与国际惯例接轨和会计改革之后,各类普通院、校和成人院、校、教学、上岗培训、自学进修、业务学习和技术职称考试的需要,受全国立信会计事业协作会、复旦大学出版社的委托,组织有关专家、学者和财会教育工作者编写了《公司会计》一书。

本书根据《企业会计准则》、《企业财务通则》以及《具体会计准则》等规定,吸收了近年来财会研究的新成果,全面、系统、科学地阐述了公司会计的基本理论、方法和内容。在编写过程中,紧密结合会计实务和学校教育的需要,十分注意正确性、及时性、实用性和可读性,力求做到内容新颖、科学规范、富有特色。

本书可作为各类普通和成人院、校的教科书,也可作为广大财会教学工作者、经济理论工作者和财会实际工作者以及各级各类人员自学、培训、进修和提高业务水平的读物。

本书主编:李海波、王福重

本书主审:赵秀英

参加本书编写人员:(按姓氏笔画)

王万成、王福重、余小静、李海波、邸慧清、赵秀英、雷冬梅、韩志馨、蒋雅琴、魏爱华

本书在编写过程中曾得到全国注册会计师协会、全

国立信会计事业协作会、全国成人高校财会研究会、中央
财政金融学院、立信会计高等专科学校、复旦大学出版社
和上海经济书店等有关同志的大力支持,在此谨表示衷
心的感谢!

本书难免存在疏漏和不足之处,恳请读者批评指正。

《公司会计》编委会

目 录

第一章 导论	1
第一节 公司概况.....	1
第二节 公司会计核算的前提.....	9
第三节 公司会计核算的一般原则	13
第四节 公司会计要素	20
第五节 公司会计科目及报表	24
第二章 货币资金	29
第一节 货币资金的性质和构成	29
第二节 库存现金	30
第三节 银行存款	36
第四节 其他货币资金	51
第五节 外币业务及其核算	53
第三章 短期投资	60
第一节 短期投资概述	60
第二节 短期投资的核算	61
第三节 短期投资在会计报表上的列示	65
第四章 应收款项	68
第一节 应收票据	68
第二节 应收帐款	76
第三节 其他应收款	91
第五章 存货	94

第一节	存货的分类和计价	94
第二节	原材料	117
第三节	低值易耗品	125
第四节	包装物	128
第五节	委托加工材料	131
第六章	长期投资	133
第一节	股票投资	134
第二节	债券投资	145
第三节	其他投资	160
第四节	长期投资的结转、揭示与内部控制	165
第七章	固定资产	167
第一节	固定资产的分类和计价	167
第二节	固定资产的增加	174
第三节	固定资产的折旧	194
第四节	固定资产修理与改建、扩建的核算	208
第五节	固定资产的减少	212
第六节	固定资产的租赁	219
第八章	无形资产和递延资产	229
第一节	无形资产	229
第二节	可辨认无形资产	241
第三节	商誉	247
第四节	无形资产的摊销及转让	248
第五节	递延资产	251
第九章	流动负债	254
第一节	流动负债概述	254
第二节	短期借款	257
第三节	应付票据	259
第四节	应付帐款	263

第五节	应付工资	273
第六节	职工福利基金	281
第七节	应交税金	284
第十章	长期负债	294
第一节	长期负债概述	294
第二节	长期借款的核算	295
第三节	公司债券	299
第四节	其他长期负债	316
第十一章	股东权益	320
第一节	股东权益概述	320
第二节	股份有限公司的股本	322
第三节	有限责任公司的股本	332
第四节	公积金	335
第五节	集体福利基金	343
第六节	利润分配	345
第七节	股本变更	353
第十二章	收入、费用和利润	365
第一节	收入	365
第二节	费用	377
第三节	利润	397
第十三章	会计报表的编制和分析	406
第一节	会计报表的作用、分类和编制要求	406
第二节	资产负债表	411
第三节	损益表	421
第四节	现金流量表	428
第五节	合并会计报表	442
第六节	会计报表分析	452
第十四章	终止和清算	457

第一节	终止事由与清算程序.....	457
第二节	清算.....	460
第十五章	审计.....	469
第一节	注册会计师的业务和特点.....	469
第二节	审计方法.....	475
第三节	会计报表审计.....	481
第四节	审计报告.....	488

第一章 导 论

第一节 公司概述

一、公司的产生、发展及意义

公司,是一种企业组织形式。它的产生和发展是企业组织形式的重大变革,使企业突破了独资企业、合资企业两种形式,确立了公司在经济活动领域中的地位,形成了独资企业、合伙企业、公司企业三种基本企业形式并存的局面。公司之所以产生,是生产不断社会化和经济发展需要的必然结果。随着商品经济的不断发展,企业生产规模不断扩大,合伙企业成员不断增加,在此情况下,合伙企业这种形式已限制了经济的进一步发展。于是,各个国家纷纷采取不同方式改造传统的合伙企业,最后确立了公司这种形式。

需要指出的是,公司在我国产生的轨迹与西方国家有所不同,它不是我国经济发展到一定阶段自然而然形成的,而是鸦片战争结束以后,中国的门户大开,外国资本家在我国投资创办企业,公司这种企业形式随之进入我国。此后,官僚资本家、民族资本家也投资创办了一些公司。新中国成立后,随着公私合营的完成,一度作为私营企业组织形式的公司也随之消失,取而代之的是专业公司。但这些专业公司是国家对同行业企业进行管理的机构,其性质基本属于政府派出的行政性公司,企业性质日趋淡化,公司有其名,无其实,已不再作为一种企业组织形式而存在了。1978年以后,我国开始着手解决长期以来形成的政企不分、条块分割和多头

管理的弊端。为此,组建了一批专业公司和联合公司,但实际效果并不令人满意,这些公司明显带有行政公司性质。80年代中期,我国出现“公司热”,与此同时,国家开始清理整顿公司,制定全国和地方性法规,走向法制化轨道。1993年12月29日,八届人大五次会议通过了《中华人民共和国公司法》。《公司法》的颁布,使我国公司制度得到初步定型,促使公司制度进一步完善。至此,公司这种企业组织形式在我国已基本确立,并将继续得到发展。

在我国,企业采取公司形式,具有重大的意义。虽然最初公司进入我国的渠道比较特殊,并且经历了一段曲折的发展历史,但是从本质上来说,公司仍是随着社会化生产程度的提高和社会主义市场经济的发展而产生和发展起来的,成为我国经济体制改革的产物。在我国的企业中,广泛采取公司这种形式具有重大意义。它可以促进转换经营机制,促进政企职责分开,实现企业的自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束。同时,也开辟新的融资渠道,筹集建设资金,引导消费基金向生产建设资金转化,提高资金使用效益,可以促进生产要素的合理流动,实现社会资源的优化配置。

二、公司的定义

公司在西方国家经历了几百年的发展,已形成了清晰的概念,我国目前对于“公司”也已形成了比较一致的看法。学术界一般认为,要采取公司这种组织形式,必须具备以下四个特征:

- (1) 公司具有企业的一般属性;
- (2) 公司具有法人资格;
- (3) 公司必须依法成立;
- (4) 公司不只限于社团法人。

这四个特征是公司的四个构成要素,缺少任何一个,都不能称之为公司,只有同时具备了这四个基本特征,公司才能得以成立。因此,对公司的定义,实质就是对公司基本特征的归纳。在阐明公

司定义以前,必须科学地分析公司的基本特征。

(一) 公司具有企业的一般属性

企业是以营利为目的而组织其生产和经营活动的经济组织,营利性是设立企业的出发点和归宿。如果设立“企业”不以营利为目的,而是为了实现社会公益或者进行行政管理,所设立的就不再是企业。组织生产经营活动是实现企业营利性的手段,工业企业通过生产和销售其产品实现利润,服务性企业通过提供劳务收取服务费用而获取利润。如果“企业”不从事生产经营活动,同样也不是企业,由于企业同时具备上述属性,有时也可以用“经济组织”代替企业。

公司作为一种企业形式,应当具备企业的一般属性,应当以营利为目的。但在传统公司理论中,公司的营利性不仅指公司通过生产经营活动而创造利润,而且特别指公司依法向其投资者分配利润,换言之,营利性包括公司的营利性和公司投资者的营利性。例如,联营公司经过年终决算,其所得利润除依法缴纳各种税费外,还应向联营各方分配剩余的利润,一般情况下,公司营利和投资者营利是一致的。公司营利性是为实现投资者的营利性,投资者的营利必须依赖于公司的营利性,有时,公司虽然带有营利性,但公司利润却不向投资者分配,如国家或社会组织投资设立的社会福利公司,它们通过开展生产经营活动获得了利润,但所得利润是为了用于某些社会福利事业,而不是为给投资者分配投资利益。在西方国家,这类企业被排斥在公司之外,但在我国则实际上归属到公司范畴中。从我国实际情况出发,公司的企业属性主要表现在公司的自身的营利性,而非投资者的营利性。

公司以营利为目的,使其区别于国家机关、事业单位和社会团体。各种国家机关、事业单位和社会团体的设立目的和宗旨虽然不同,但不得从事生产经营活动,不得营利却是其共同属性。尤其是国家机关更不准公开或变相地以“行政性公司”的形式参与生产和

经营活动,从中营利。

(二) 公司具有法人资格

我国《民法通则》第36条规定“法人是具有民事权利能力和民事行为能力,依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。”第37条又规定“法人应当具备下列条件:(1)依法成立;(2)有必要的财产或经费;(3)有自己的名称、组织机构和场所;(4)能够独立承担民事责任”。据此,法人应当具有人格、财产和责任的独立性,人格独立性是指法人不依赖于法人发起人和成员而独立存在,具有民事权利能力和民事行为能力。法人代表和法人成员的变动不影响法人的存在,法人是法律上的独立主体。财产独立性是指法人对于以自己名义取得的财产享有财产所有权或经营权。法人的发起人或投资者一旦将自己的财产投资给法人,就形成法人自己的财产,从而独立于创办人或投资者的其他财产,发起人或投资者对投资财产通常不再保留占有、使用、收益和处分的权利。责任独立性是法人对所承担的债务,只能以法人自己拥有的独立财产承担,法人发起人或投资者对超出投资额以外的债务,不再承担清偿责任,债权人也无权要求其承担债务。

法人分为企业法人和非企业法人,非企业法人包括国家机关法人,事业单位法人和社会团体法人,由于其不具备企业的一般属性,也就无法形成公司。因此,与其说公司具有法人资格,倒不如说公司是一种企业法人。公司的这一特征使其区别于独资企业和合伙企业。独资企业是投资者一人投资、一人经营和一人承担债务的企业形式,合伙企业则是两人以上共同投资经营并对企业债务须连带清偿责任的企业形式,“独资企业和合伙企业虽然也是企业,但不是法人,属自然人企业。独资企业和合伙企业是他们的所有人的延伸,这两类企业无法同成立它们的作为自然人的所有人从法律上分开。”例如合伙企业的债权人不仅可以要求企业以拥有的财产承担清偿债务的责任,而且可以直接要求合伙人以个人的其他

财产承担责任。我国现行立法也将独资企业、合伙企业和公司严格区别,《私营企业暂行条例》第6条明确规定“私营企业分为以下三种:(1)独资企业;(2)合伙企业;(3)有限责任公司。”

(三) 公司必须依法成立

依法成立是指依照有关公司法律规定的条件和程序而设立。西方国家往往都有公司法,凡符合公司法规定的,即可设立公司。我国目前已颁布《公司法》,设立公司必须符合《公司法》及与此有关的法律法规的规定。

公司虽然属于企业法人,但法律对设立公司和其他企业法人作有不同规定。

1. 设立条件不同。在我国,设立公司必须拥有较高数额的注册资金。根据公司经营宗旨的不同,公司的最低注册资金一般是10万至50万元人民币。其他企业法人的注册资金不得少于3万元。

2. 设立的审批程序不同。设立公司应按专项规定办理审批登记手续,设立其他企业法人则按照《企业法人登记管理办法》和其他相关法规规定的程序办理。

(四) 公司不只限于社团法人

社团法人是由多个自然人或者法人出资设立的具有法人资格的组织。按照传统公司法理论,公司是一种社团法人,只能由两个以上的自然人或法人设立,具有联合经营的性质,我国有的学者认为,我国的公司应当是联合经济组织,“应当包括两种联合型的联合经营:一种是共同集资型的联合经营,或称合资公司;一种是企业型的联合经营,或称联合公司。因此,公司必须是两个以上的人或单位出资,或者是两个以上的企业联合而形成的具有法人资格的从事经营的企业。”

我们认为,是否将公司局限于社团法人或联合经济组织,直接关系到如何看待我国现实生活中相当数量的非联合型公司的地

位,对此应当从历史和现实的角度加以考虑。在生产资料私人占有的情况下,社会财富被大大地分解了,私有制国家的政府只能在极其有限的范围内从事某项事业,广泛的经营领域不得不借助资本联合方式由私人资本家进行。在公司发展的历史上,公司确曾通过联合投资和发行股票等形式广泛筹措资本,形成公司的资本联合特点。但从国外情况看,公司还包括非资金联合性质的企业法人,不少国家的公司法都承认“一人公司”的存在,也有的国家允许成立合资附属公司,从而大大削弱了公司的资金联合属性。

在我国,由于生产资料公有制的确立,国家直接控制和掌握着数量庞大的国有资产,完全能够通过财政拨款或投资等方式设立大规模的公司,从而降低了公司的集资功能。在实际的经济生活中,我国已经存在着大量由国家或某一部门投资兴办的公司,如多数外贸进出口公司、劳动服务公司等。过分强调公司具有资金联合属性,实际是否认这些公司应有的法律地位,与我国现实经济生活有严重的冲突。我们认为,只要企业具备法人资格,依照有关公司法律设立,拥有能够独立承担财产责任的足够资本,就不宜排斥到公司之外。

当然,具有资金联合性质的公司和具有单一投资性质的公司在许多方面有所不同,特别是在公司内部的组织机构方面更是如此。但这种区别同样不足以否认单一投资的企业法人享有公司的法律地位。

综上所述,公司的定义可以归纳为:公司就是指依照公司法律规定的条件和程序而设立的以营利为目的的企业法人。

三、公司的分类

公司可以按不同标准进行分类,在传统公司理论中,公司可以按照股东责任范围、公司信用基础、公司资本构成、公司国籍等多种标准进行分类。

按照股东责任范围对公司进行分类,是公司理论和公司法通行的做法。我国公司法第二条宣称:“本法所称公司是指依照本法在中国境内设立的有限责任公司和股份有限公司。”这一规定表明我国现行法律按照股东责任范围将公司分为有限责任公司和股份有限公司两种类型。

1. 有限责任公司是指由两个以上股东共同出资,每个股东以其所认缴的出资额对公司承担有限责任,公司以其全部资产对其债务承担责任的企业法人,其基本特征是:公司的注册资本不分为等额股份;公司向股东签发出资证明,不发行股票;公司股份的转让有严格限制,股东以其出资比例,享受权利,承担义务。

2. 股份有限公司是指全部注册资本由等额股份构成并通过发行股票筹集资本的企业法人。其基本特征是:公司的资本总额分为金额相等的股份,股东以其所购股份对公司承担有限责任,公司以其全部资产对公司债务承担责任;经批准,公司可以向社会发行股票,股票可以交易或转让。股东数不得少于规定的数目,但没有上限;每一股有一表决权,股东以其所持有的股份享受权利,承担义务;公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。

除了有限责任公司、股份有限公司以外,无限公司、两合公司、股份两合公司也是按股东责任范围这一标准对公司进行分类的种类。但因这几种形式较少采用,故在此不做详细介绍。

公司还可按管辖系统分为总公司和分公司,分公司不具有法人资格,其民事责任由总公司承担。需要指出的是分公司与子公司不同,子公司是相对于母公司而言的,母公司、子公司都是独立的企业法人,各自承担相应的民事责任。

此外,公司按信用基础分为人合公司、资合公司、人合兼资合公司;按公司的资本构成分为国营公司、民营公司;按公司的国籍分为本国公司和外国公司,等等。