

财经版会计系列丛书

企业集团会计管理

阎达五

耿建新

著

中国财政经济出版社

本著是由全国哲学社会科学
中华基金资助出版

○ 前 言

社会经济的发展，总是在不断地向我们提出新的问题，要求人们去探索、去研究、去解决。此类问题可以说俯拾皆是，本书所论述的“企业集团会计管理”就是诸多问题之一。

企业集团在我国经济生活中当属新生事物，它出现的时间不久，却显示了强大的生命力，短短几年，已经成为我国大型企业的重要组织形式和经营方式。我国企业集团发展的数量和速度是史无前例的，但在成长中也遇到了很多困难，其中突出的问题集中于企业集团的价值管理上，它已成了我国企业集团进一步发展的制约因素。我国的会计改革也遇到了诸如融资筹划、投资决策、产权界定、资产计价、转移价格、利益分配、合并报表等新的业

务，而这样的业务又都在企业集团价值管理范围之内，有的则完全是企业集团特有的会计业务。因此，对企业集团会计管理工作进行更深层次的研究，乃是当前摆在我们会计工作者面前的一项重要课题。

为了对我国会计改革的深入发展尽些微薄之力，我和我的学生将企业集团会计管理作为重点科研课题，进行了较长时间的系统研究，并有幸得到全国哲学社会科学办公室的认可，列为中华基金研究项目得到相应的资助。我们的主观愿望是：通过较广泛的调查研究，找出企业集团会计管理中存在的问题，分析原因，探究解决办法，进而提出我们的建议，并努力使所提建议具有可操作性，以达到指导业务实践、促进企业集团进一步完善的目的。为实现这一愿望，我们收集了大量国内外的相关资料，按不同专题进行了分类研究，取得了一些阶段性成果，并在一些刊物、书籍中表达过我们对一些问题的看法。在此基础上，我们又将这一课题分类研究的成果汇集在一起，按照企业集团的运营程序分别对企业集团的组建、经营、解体过程中的会计管理问题加以全面、系统的论述，形成了现在这本书的体系。

本书的基本结构可以分为两层理论，八个专题。两层理论即第二章有关企业集团的基本理论和第三章与企业集团会计管理有关的会计理论；八个专题则是以后各章中列示的与可行性研究、资产评估、会计预报、责任会计、财务公司、利益分配、合并报表（分集团组建日和组建日后两个层次）和解体重组等业务活动有关的会计问题。根据这一结构的安排，我们对企业集团的基本理论，特别是与企业集团会计工作有关的会计理论进行了深入的探讨，在每个专题后面，又都以举例的方式对如何进行实务操作做了比较具体的说明。

据我们了解，目前社会上公开出版的有关企业集团财会工作的专门论著十分稀缺，特别是将企业集团理论与财会工作实务紧密结合在一起，从理论和实践两个方面紧紧围绕企业集团会计管理的特点进行系统、全面、深入论述的专门论著更是少见，本书针对企业集团的各种实际业务着重讨论了一些难以解决的问题。与社会上各类会计著作相比，本书改变了多数论著中存在的就会计论会计的一般通病，而是将视野放大，把论述重点放在企业集团的

实际运作及其具体业务与会计理论、方法的密切结合上，也就是走发展边缘学科的道路。作者认为，象本书这样既有对企业集团相关理论的深入探讨，又有对企业集团难度较大的会计业务处理操作进行具体描述的专门论著，在我国同类著作中尚属少见。我们希望本书的出版除在业务知识上能对读者有所帮助外，更希望能在会计学科的研究、论述方法上能够给同行们多少带来一些新的启迪。

阎达五 耿建新

1995年7月25日

○ 目 录

第一章 导论	(1)
第一节 问题的提出	(1)
第二节 研究本问题的意义	(5)
第三节 研究方法	(7)
第四节 需说明的几个问题	(8)
第二章 企业集团概述	(10)
第一节 国外企业集团简说	(10)
一、日本的企业集团	(11)
二、欧美各国的企业集团	(13)
三、对国外企业集团的评价	(14)
第二节 我国企业集团的发展进程及定义 比较	(15)
一、企业集团的各发展阶段及其特点	(16)
二、企业集团各种定义的比较	(17)
第三节 我国企业集团的特征及其界定	(20)

第四节 企业集团组建模式和分类	(23)
一、企业集团组建模式	(23)
二、企业集团的进一步分类	(25)
第三章 企业集团会计管理基础	(29)
第一节 企业集团会计管理的特征	(29)
一、多重化会计主体	(30)
二、以“控股”及其相关事项为主线运作	(32)
三、要处理多方面的利益关系	(33)
四、与公共会计紧密相联、协调更加重要	(34)
第二节 企业集团会计管理特征的成因	(36)
一、竞争、社会生产力发展和企业间相互结合 方面的原因	(37)
二、财务结构和获利目标方面的原因	(38)
三、资本运动方面的原因	(40)
四、企业管理体制方面的原因	(41)
第三节 企业集团会计管理的目标和原则	(43)
一、企业集团会计管理的目标	(44)
二、企业集团会计管理的基本原则	(45)
第四节 企业集团会计管理的实施方略	(50)
一、借会计改革东风,打好会计管理基础	(50)
二、提高会计人员素质,丰富会计管理内涵	(52)
三、健全责任会计,强化事中控制	(54)
四、发挥公共会计事业的作用,优化外部环境	(55)
五、制定企业集团会计标准,规范会计管理活 动	(57)

第四章 企业集团组建过程中的会计管理（上）

——可行性研究与资产评估业务活动

中的会计问题	(60)
第一节 组建过程的各项工作与会计管理	(61)
一、组建过程的必要步骤	(61)
二、会计管理的基本任务	(63)
第二节 可行性研究与会计管理	(66)
一、可行性研究中的两个步骤及其相互关系	(66)
二、初步可行性研究中的会计管理	(70)
三、可行性论证中的会计管理	(77)
第三节 企业集团的资产评估及其会计问 题	(80)
一、资产评估及其在企业集团中的特征	(80)
二、集团紧密层成员企业的资产评估	(87)
三、企业集团非紧密层成员企业的资产评估	(93)
第四节 可行性研究与资产评估的实例演 示	(97)
一、可行性研究及其表述方式	(97)
二、资产评估及其帐项调整	(108)

第五章 企业集团组建过程的会计管理（下）

——企业集团组建日的合并会计报表

第一节 编制合并会计报表的重要性	(121)
一、合并会计报表及其与汇总会计报表的关系	(121)
二、编制合并会计报表的重要意义	(122)
第二节 国外合并会计报表简述及我国的	

应用	(124)
一、国外的合并会计报表	(124)
二、我国的具体情况和对策	(126)
第三节 关于合并会计报表相关问题的探讨	(128)
一、关于合并会计报表的几个基础性问题	(128)
二、关于合并会计报表的具体实施问题	(132)
三、关于合并会计报表的其他问题	(138)
第四节 企业集团组建日合并会计报表的实例演示	(140)
一、组建日合并会计报表的特征和基本程序	(140)
二、整理基础资料	(141)
三、设计、填制工作底稿	(146)
四、进行各项的抵销及抵销后的汇总工作	(150)
五、完成合并会计报表的编制过程	(155)
第六章 企业集团经营过程的会计管理 (上)	
——会计预报与责任会计	(161)
第一节 经营过程的特征及会计管理遇到的新问题	(162)
一、经营过程特征的体现	(162)
二、经营过程的会计管理问题	(168)
第二节 企业集团的会计预报	(172)
一、会计预报的特征	(172)
二、会计预报的内容、格式和编制程序	(174)
第三节 企业集团的责任会计	(177)

一、企业集团责任会计的特征	(177)
二、集团核心层担负的新任务	(180)
三、集团内各成员企业面临的新问题	(183)
四、其他应注意的问题	(187)
第四节 会计预报与责任会计实例演示	(189)
一、会计预报的编制过程	(189)
二、责任会计的工作过程	(200)
第七章 企业集团经营过程的会计管理 (中)	
——财务公司与利益分配	(212)
第一节 企业集团的财务公司	(212)
一、财务公司的地位和作用	(212)
二、财务公司与会计管理部门的关系	(216)
三、财务公司的出现对会计管理内容的拓展	(219)
四、财务公司发展方向探讨	(222)
第二节 企业集团的利益分配	(226)
一、利益分配的格局和方式	(226)
二、内部结算价格	(229)
三、企业间的利润分割	(235)
四、核心层的费用分配	(241)
五、各成员企业公积金等的使用	(243)
第三节 财务公司的业务运作	(244)
一、财务公司的组建	(244)
二、财务公司组建初期的财务报表	(244)
三、财务公司的一般业务	(248)
四、财务公司期末的财务报表	(251)

第四节 企业集团利益分配实例演示	(254)
一、内部结算价格的制定	(254)
二、集团内企业间的利润分割	(257)
三、其他补充方式	(261)
第八章 企业集团经营过程的会计管理 (下)	
——组建日后的合并会计报表	(265)
第一节 组建日后的合并会计报表及其基 础工作	(265)
一、组建日后的合并会计报表及其与组建日合 并会计报表的关系	(265)
二、基础工作	(266)
三、基本方法	(268)
四、应提供的其他资料	(271)
第二节 工作底稿、抵销事项和财务公司 的报表合并	(273)
一、对工作底稿重要性的再认识	(273)
二、组建日后合并会计报表的调整抵销项目及其 内容	(274)
三、财务公司对合并会计报表的影响	(277)
四、关于合并会计报表的分析、利用	(279)
五、对现状的评价	(280)
第三节 组建日后合并会计报表的实例演 示	(281)
一、不包括财务公司的合并会计报表	(281)
二、包括财务公司的合并会计报表	(286)

三、合并会计报表的分析、利用	(300)
第九章 企业集团解体、重组过程的会计管理	(304)
第一节 企业集团的解体、重组	(305)
一、国外企业集团解体和重组的范围	(305)
二、国外企业集团解体、重组的相关问题	(310)
三、我国企业集团解体、重组的前景分析	(312)
第二节 会计管理的内容及实施过程的设想	(314)
一、应当分清的几个关系	(314)
二、会计管理实施过程的设想	(317)
附录一：主要参考文献	(323)
附录二：企业集团会计准则说明	(328)
附注说明	(338)

○ 第一章 导 论

第一节 问题的提出

组建和发展企业集团是我国经济生活中的一件大事，需要认真对待。几年来，我国虽然在建设企业集团的实践中取得了一定的成绩，但也遇到了很多问题和困难。我们认为，在组建企业集团过程中如何科学地组织企业集团的会计管理工作，已成为决定企业集团成败的关键问题之一。下面我们对这一问题作些分析：

一、组建和发展企业集团是振兴我国经济的必由之路。企业集团或企业集团化是当代经济中一种重要的企业组织形式和经营方式，企业向集团化方向发展已成为世界各国经济运行中的一个普遍规律，企业集团化的发展速度、组成规模和在整个国民经济中所占比重是衡量一个国家经济发展水平的重要标志。从参与国际竞争的角度看，我国的单个企业和刚刚组建的企业集团还都处于“身单力薄”的境地，无力与实

力雄厚的国外大企业集团竞争，因此，急需尽快发展企业集团，使之成为我国“挤”入国际市场的重要力量，以“国家队”的身份参与国际大竞争。从国内情况看，打破分部门、分地区、分行业管理的界限，组织跨部门、跨地区、跨行业的企业集团，是促进企业组织结构调整、推动生产要素合理流动、从而发挥大中型企业主导作用的重要措施，这也是促进现有社会资金存量有效使用，通过企业间优势互补形成群体优势和综合功能的重要途径。因此，国内形势也迫切要求我国企业走集团化经营之路。总之，组建和发展企业集团对振兴我国的经济、巩固社会主义经济基础、提高我国的综合国力、增强参与国际竞争的实力、迎接未来 21 世纪新的挑战，都有十分重要的意义，我们应当全力以赴地做好这项工作。

二、组建和发展企业集团是我国建立现代企业制度的重要途径。简言之，现代企业制度是适应社会主义市场经济要求，以完善的企业法人制度为基础，以有限责任为特征，以公司企业为主要形式的新型企业制度。这种新型的企业制度要求是：

（一）企业要有清晰的产权关系；

（二）企业依其法人财产而自主经营、自负盈亏，并对出资者承担资产保值增值责任；

（三）出资者按其出资额享有各种权利，并介入对企业的管理；

（四）企业按市场需求组织经营，政府不再直接干预企业的生产经营活动；

(五) 企业应建立科学的企业领导体制和组织管理制度。

从实践中可看到，企业集团的建立和发展，正是这种需要的反映。这是因为：第一，集团内企业间的投资控股、参股关系，恰恰是产权清晰的体现，若无此条件，企业集团就难以存在；第二，各个具有法人资格的企业以产权为纽带结成母、子关系，构成了不同于一般企业的，体现于集团领导、决策体制、各企业组织管理制度以及各成员企业间利益分配等方面的新的特征；第三，企业集团的建立，以新的集团公司控股、决策与各法人独立经营的企业管理企业的方式取代了过去政府管理企业的方式，它是割断企业对国家依赖关系的有力措施。由此可看出，大力发展企业集团，也是我国经济改革、向市场经济过渡、建立现代企业制度对企业提出的新的要求。

三、组建和发展企业集团遇到的诸多困难，大都集中在价值管理方面。几年来的事实证明，我国在组建企业集团方面所取得的成就都是在克服重重困难中实现的，它表明这种顺应社会经济发展要求的新的企业组织形式仍在与各种桎梏相抗争，其成长与发展需要人们精心培植。被理论界和实务界公认的组建企业集团遇到的困难主要有：第一，由于受“三不变”（即所有制形式不变、行政隶属关系不变和财政上缴渠道不变）的制约，企业集团的各成员企业难以实现以资本为纽带的真正结合；第二，由于不能准确地确定结合各方的财产数额，致使企业集团内各成员企业的产权界限不能真正划清；第三，由于产权界限不明和资本纽带关系不清，集

团内各成员的关系就很难用控股、参股等形式表现，又由于利益分配机制乏力，常使得结合各方权责不明，应有的利益不能保证；第四，集团核心筹资、融资渠道少、自我积累能力差，也难实现对各成员企业有效的经济控制；第五，还有一种受传统势力干扰，借组建企业集团之名，行上收企业之实，重走部门、地区、行业垄断老路的错误做法，这也破坏了企业集团的形象；等等。从上述诸多困难中我们可以看到，尽管各种困难的表现形式不同，但核心问题是“权”、“钱”二字，而起主导作用的是“钱”字，即利益分配，亦即价值管理方面的问题；其中既有宏观财政管理体制、投资体制、金融体制等方面的问题，也有企业集团内部价值管理方面的问题。既然困难多来自价值管理方面，我们就应对价值管理的内容、形式作深入研究，以扫除企业集团发展的障碍。

四、解决价值管理方面的困难对企业集团的会计管理工作提出了更高的要求。会计工作是一项重要的价值管理工作，对企业集团来说，价值管理方面的困难必然会在其会计管理工作中有所反应，或者说，企业集团价值管理方面的困难首先反映在企业集团的会计管理工作中。此类问题，可以说俯拾皆是。比如，不同层次的成员企业，由于经济关系不同，在会计处理上应如何反映？企业若只实现了貌合神离的结合，财务决策及控制、监督体系能否发挥作用？各成员企业财产价值数额的确定怎样才能正确合理？应当建立什么样的融资机制和利益分配机制才能使企业集团的财务活动顺利进行、使结合各方的利益得到基本保证？又怎样才能以健全