

现代会计 公司管理

耿建新
张光福
编著

中国
人民大学
出版社



序

建立现代企业制度，有计划、有步骤地发展股份制经济，将现有国有企业逐步改造为公司制企业，这些都是建立我国社会主义市场经济的重要举措。国有企业实行股份制改造与股票上市既是企业重塑自身形象的契机，也是促使政府转变其职能的动力。在这场重大变革中，各企业、各相关管理部门乃至各级政府应如何开展工作并把它做得更好，已成为各有关方面甚为关注的问题。

进行企业公司制改造，建立现代企业制度重要问题之一是如何把会计管理工作做好，而在这项工作中又大量存在着我国企业以前没有遇到、各种法规尚未明确规定的新问题。因此，我们应以建立现代公司会计管理制度为目标，分析现行制度中存在的不足和问题，研究其产生的外部原因和内部原因，提出解决的措施和具体处理方式，努力以较高的会计管理水平为我国企业的公司制改造、顺利运行服务。

耿建新博士、张光福博士将他们有关的研究成果以《现代公司会计管理》形式介绍给读者，这是一件很有现实意义和深远意义的开拓性工作。无论从内容看还是从体系结构看，本书都有自己的特点。在作者的巧妙构思下，本书以现代公司的组建、运行与解体为序，将三者紧密地联系在一起，并从公司内部、外部的会计环境出发，全面、深入、系统地阐述了现代公司会计管理面临的新任务和新问题及其处理方式。这种务实性的结构安排很有

特色，它向读者展现的是会计管理在现代公司的整体运行中，自始至终都在发挥着核心作用。可以这样说，没有现代会计管理制度作支撑，现代公司制度是无法正常运转起来的。这样就可以使会计人员从更高的层次上、以全新的观念来认识现代公司的会计管理工作，并努力掌握其理论与方法，以促使现代公司制度的早日建成，日臻完善。本书的另一特点是在深入进行理论阐述的基础上，比较细致地介绍了各类具体业务处理的操作方法和操作过程，在说明各种信息披露时有选择地列示了各种实际例证，通过大量实例的分析论证，对一些主要业务的处理方法进行了归纳、说明。

目前，国内介绍股票交易和股份制改造问题的书籍为数不少，但像本书这样着眼于股份制改造的基础工作和股票发行的一级市场，探讨其会计管理工作的专门论著尚不多见。我相信本书的出版，将在提高现代公司会计管理水平、加快我国企业改制步伐方面发挥积极的作用。

我希望本书的作者继续努力，深入研究，面对我国企业改制过程中遇到的新问题，不断写出一些有较高学术价值、有重要实践意义的新作来。

阎达五

1995年7月于北京

前 言

《公司法》的颁布与实施，是1994年出台的几项重大经济改革的举措之一。贯彻《公司法》，建立现代企业制度，是我国企业改革的又一重要任务。会计是经济管理的重要组成部分，在公司制改造和运行中有着非常重要的地位，就目前状况而言，怎样搞好公司制企业中的会计管理工作，使其发挥应有的作用，已成为需要认真探讨的首要问题。

本书以《公司法》、《企业会计准则》、《企业财务通则》和国家有关部门颁布的企业股份制改造的基本法规为依据，以公司组建、经营、解体的会计管理运行为中心线索，对现代公司中会计管理的理论和实践进行了全面、具体的阐述。内容包括会计管理在新形势下的宗旨、特征、原则，实施方略；公司组建过程的资产评估、股权界定、帐项调整、编制招股说明书和上市公告书；公司经营过程的管理决策、责任会计、中期报告、年度报告、临时报告；公司解体过程的终止清算、破产清算和合并时的清算业务等。

本书的最大特点是集全面、新颖和可操作性为一体，在注重理论与实践结合的前提下，更注重对实际业务的演示与分析。因此，它是各级会计人员的参谋，公司董事会、经理、诸股东及各管理人员的助手，也是与企业改制有关国家宏观管理人员的良师益友。

本书由耿建新博士、张光福博士编著，耿建新撰写第一、三、四、五、六、七章，张光福撰写第二、八、九章。

由于作者水平有限，书中难免存有一些错误和不足之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

1995 年 1 月于北京

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 现代公司的分类及特征	(1)
第二节 现代公司的进一步分类	(7)
第三节 股份、股东、股票及其相关内容	(10)
第四节 会计管理及其在现代公司中的地位	(14)
第二章 现代公司会计管理基础	(18)
第一节 现代公司会计管理的特征	(18)
第二节 现代公司会计管理的宗旨	(24)
第三节 现代公司会计管理的原则	(27)
第四节 现代公司会计管理的实施要领	(30)
第三章 公司组建过程的会计管理运行(上)	(36)
第一节 国有企业公司制改造的内容、要求与实施程序	(36)
第二节 组建公司前期的会计管理	(45)
第三节 资产评估及其实际操作	(52)
第四节 帐项调整与股权初始界定	(70)
第五节 股本筹集过程的会计处理	(82)
第四章 公司组建过程的会计管理运行(下)	(96)
第一节 需对外披露的信息及其验证要求	(96)
第二节 财务报表及其注释和审计报告	(105)
第三节 盈利预测的编制与审查	(128)
第四节 招股说明书中的其他会计问题	(145)
第五节 股票境外发行、上市的差异调节	(157)
第五章 公司经营过程的会计管理运行(上)	(171)
第一节 公司的利润分配过程	(171)
第二节 公司公积金的形成和使用	(178)

第三节	股本的变更及处理方式	(187)
第四节	公司运行中的内部会计管理	(196)
第六章	公司经营过程的会计管理运行(中)	(211)
第一节	需报出的会计信息及其收集和整理	(211)
第二节	定期报告的编制与报送——中期报告	(219)
第三节	定期报告的编制与报送——年度报告	(231)
第四节	临时报告的编制与报送	(256)
第七章	公司经营过程的会计管理运行(下)	(273)
第一节	合并报表的概念与说明	(273)
第二节	国外合并报表的适应事项与编制方式	(275)
第三节	集团公司组建日的合并报表	(277)
第四节	集团公司组建日后的合并报表	(282)
第五节	合并报表综合实例	(295)
第八章	公司解体过程的会计管理运行	(303)
第一节	公司的解体与清算	(303)
第二节	公司解体过程会计管理的工作内容	(309)
第三节	公司营业期满的解体清算实例	(323)
第四节	公司破产清算	(330)
第五节	公司合并时的产权转让清算	(337)
第九章	现代公司财务目标及其考核和分析	(347)
第一节	现代公司的财务目标	(347)
第二节	现代公司财务指标的确定和设置	(349)
第三节	现代公司财务指标的计算与财务目标的考核分析	(356)
第四节	上市公司财务指标的阅读和理解	(367)

第一章 总 论

我国第一部公司法的诞生，标志着我国经济体制改革又进入了一个新的阶段。贯彻《公司法》，对现有国有企业进行公司制改造，是建立现代企业制度、发展社会化大生产和市场经济的必然要求，它既是企业重塑自身的强大冲击力，又是政府工作职能转换的促进力量。但是，各企业、各相关管理部门应如何在这场变革中开展工作？怎样才能把这项重要工作做得更好？这已成了各方极为关注的问题。会计管理在整个经济管理中有着非常重要的地位，应在现代公司中发挥更大的作用，那么，它在现代公司中要处理哪些问题？怎样开展工作？又成了会计界亟待探讨的问题。本章从现代公司的特征为起点，力求说明现代公司的基本内容，并且说明会计管理在现代公司中应有的地位。

第一节 现代公司的分类及特征

一、现代公司的界定

现代公司的特定内容何在，是我们要首先说明的问题。

我国有着公司称谓的单位很多，可按不同的地位、作用，将它们分为几个大类进行分析。

（一）专门从事行业行政性管理的公司

这类公司指我国的有色金属工业总公司、汽车工业总公司、建材工业总公司、纺织工业总公司等等。这种公司的管理范围或者是全国所有处于同一行业的企业，或者是本行业的一些大型企业、事业单位（如科研机构、高等学校）。从本质上看，这些公司都是

政府的职能部门，不具有企业法人的地位，因此，应将它们归于行政性公司。

（二）兼有行业管理职能的经营性公司

这类公司在我国为数众多，比如商业部门的百货公司、副食品公司、文化用品公司、五金交电公司、贸易部门的木材公司、五金矿产公司等等。这样的公司隶属于某一政府职能机构，其主要工作是组织行业经营，有的本身也为经营实体，要取得经营利润，但它们又都负有着对本行业范围内企业的部分管理职能。因此，我们应将这类公司归于兼有行业管理的经营性公司。

（三）体现行业色彩的经营公司

这类公司也较广泛地存在于我国的各行各业。例如，各地新兴起的商贸公司、建筑公司、服务公司、金融公司、咨询公司等等。这样的公司大多是依某种行业为经营内容，依靠自身占有的各种优势实现营业利润。与上述两种公司相比，这类公司不是政府的管理机构，没有行政管理的职能，因此，它们是具有企业法人地位的经营实体。

（四）其他经营性公司

这样的公司又可分为两类：一类是各地为数众多的实业公司、发展公司、集团总公司等；另一类则是最近兴起的股份公司。与前述（一）、（二）类公司相比，这样的公司都不是有着政府管理职能的行政性公司，它们是有着法人地位的真正的经营实体。与第三类公司相比，这样的公司不见得完全依附于某一行业，它们有着较为广泛的业务经营范围，因此其规模也要大一些。在其他经营性公司中的两类公司中，前者未注明其资本的结合方式，而后者则多用“有限”、“股份”等方式注明了其产权的组成方式。

通过上述比较，我们可以看到：公司的种类繁多，若不明确研究的对象，就可能会混淆各种有着不同内容的事项，最终难以说明各种有特色的问题；因此，我们必须要对所探讨问题的外延

范围进行合理的界定,进而对其本质属性及相关事务进行剖析,以得到所需的结论。

本书所提的现代公司是公司法第二条所称的公司,即有限责任公司和股份有限公司。

将其称为现代公司的原因主要有:第一,它代表着我国当前企业体制改革的方向,是我们当前要做的重要工作;第二,推行公司制是我国建立现代企业制度的核心任务,或者说股份公司是现代企业制度的主要形式;第三,它又是一个明显的标志,使我们将非股份制的其他公司与股份公司划分开来,使研究的问题更加明确,得出的结论更有实践意义。

构成现代公司的有限责任公司和股份有限公司在定义表述上也有差别:有限责任公司是股东以其出资额为限对公司承担责任,公司以其全部资产对公司承担责任的企业法人;股份有限公司是其全部资本分为等额股份,股东以其所持股份为限对公司承担责任,公司以其全部资产对公司债务承担责任的企业法人。

综合两种形式公司的定义,现代公司可简单地表述为:现代公司是全部资本由股东共同筹集,股东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的企业法人。

二、有限责任公司与股份有限公司的异同比较

(一) 有限责任公司与股份有限公司的区别

有限责任公司与股份有限公司有着一定程度的区别,主要体现在以下两个方面:

1. 股份有限公司的注册资本由等额股份构成,而有限责任公司的资本则不受这种限制。
2. 股份有限公司的注册资本要通过发行股票(或股权证)筹集,而有限责任公司的注册资本则只需各股东共同筹集,不用发放股票(或股权证)。

由于上述两点所致,又使这两种形式的公司呈现以下区别:

1. 股份有限公司可向社会发放等额股票，可以在短时期内取得数额较大的资本；而有限责任公司则由股东们共同出资，不向社会发放股票，其股东人数一般会少于股份有限公司，其筹集资本的能力和资本的雄厚程度必然也弱于股份有限公司。

2. 股份有限公司的股票可对外发行并在市场上转让，这就可以减轻股东们的投资风险，有更大的投资吸引力；而有限责任公司的股东们则非经各股东们的同意，不得让出其持有的股份，因此，股东们的风险较大。

由上述区别所致，股份有限公司一般表现为在市场上竞争能力强、经营规模大、获利水平高的现代化企业，而有限责任公司则一般表现为经营规模较小的企业，或虽然具有上述股份有限公司的表现，但股本不得公开出售的企业。就目前国际情况来看，有限责任公司在企业界占有比股份有限公司更大的数量比例，是公司制企业的重要构成形式；相对而言，股份有限公司的数量虽不见得很大，但由于它们资本雄厚、实力强，常常在社会总资本中占有较大的比重，在国民经济中发挥着更重要的作用。此外，随着股份有限公司地位的不断加强，也有相当部分的公司由有限责任的形式逐步转向了股份有限公司的形式，并使其股票在市场上流通转让。

（二）有限责任公司和股份有限公司的联系

有限责任公司和股份有限公司的相同之处主要表现为以下几点：

1. 两者都是有着独立地位的企业法人，可以承受法律赋予的各种权利和义务，可以独立承担各种民事责任，要将各股东缴纳的资本视为自身的财产并独立核算，能够以自己的名义进行各种交易活动。这样的地位是一般独资企业、合伙企业等所不具有的。

2. 两者都对所筹集的资本有着独立的法人所有权，可以以其企业法人的身份使用这些财产，获取经营收益。相对应而言，各

股东将其财产交与公司后，就只能据其股票或股份介入管理和获取收益，其财产已由公司的法人代表代为掌管。

3. 两者的股东都以其认购的股份和出资额对公司承担有限责任，都由公司以其掌握的法人财产对公司债务等负有全部责任。

4. 两者的组织结构，股东的权利、义务等方面有很多共同之处，如都要以股东会或董事会为公司的最高权利机构，股东有着大致相同的权利，要履行内容一致的义务等。

三、现代公司的特征归纳

上述两种公司的共同之处已构成了现代公司有别于其他形式企业的基本特征。将其进一步归纳，可表述为以下几个方面。

（一）公司有着清晰的产权结构

产权指企业投资人或所有者对净资产提出要求的权利。其特点是由企业投资人提供，供企业无偿使用，不到清算日无须归还。在公司制企业中，产权指的是各股东对公司的投资，因此又称股东权益。一个企业的产权可能只有单一的取得来源，也可能有很多来源渠道，在有多种来源渠道时，各渠道的产权状况及各占权益总额的比重或比例，即构成了企业的产权结构。

由于现代公司通过股份的形式将产权进行了划分，尤其是股份有限公司，将全部产权划为了等额股份，并归于了各个股东，这样就可以把公司的产权总额、各股东享有的数额以股份的方式予以明确表示。这样做的意义在于：它可以以明确产权的方式划定各个股东对公司债务应负担的有限责任，还可以以此方式划定各股东应得公司净收益的份额，从而理清公司股东与公司的责任关系和利益关系；在此基础上建立的公司股东会、董事会决策制和专门管理人员对公司的管理又可促使现代公司真正实现所有者与经营者的两权分离。所以，这种清晰的产权结构是公司制企业易于筹集资金，建立科学管理机制的基础。

（二）公司易于筹集生产经营所需资本

由于产权结构清晰，股东只对公司债务负有限责任，加之公司的等额股份可在市场上转让，因此，公司生产经营所需资本能够较容易地从市场上筹集或由几个主要股东共同筹集。这样，现代公司就具有了比其他类型企业更强的吸收资本的能力。这种能力一方面表现为公司可以吸收到社会上其他企业暂时闲置的闲散资金，使其成为各法人单位持有的股份；另一方面表现为公司可以吸收到社会公众的零散资金，变社会消费基金为生产基金，使拥有资本的社会公众都成为公司的股东。

公司的股东在市场上转让股票，或者经各股东同意后转让出资额（主指有限责任公司），给公司制企业造成了这样一种环境：持有公司股份的股东可以经常转换，但公司的资本不准撤回，公司的注册资本不会因其所有者的变动而变动；这无疑也会大大减少各股东的投资风险，并保持公司资本的相对稳定状态。

及时取得足额资本，并保持资本的稳定性，可使公司少受资本匮乏的影响，能稳定地持续经营下去。

（三）公司能够建立科学的管理机制

由于公司在产权结构清晰的基础上实现了两权分离，它就易于建立起权责分明、管理科学、激励和制约相结合的内部管理机制。它一方面表现为股东会、董事会的建立及其决策功能的发挥，可使公司作出适合于自身发展的决定，从而使公司有正确的投资和经营方向；另一方面又表现为董事会、股东会可以聘请有着较高水平的经理及所需各类专门人才，从而使公司有一个保证实现公司发展目标的管理当局。

从另一个角度分析又可以看到：公司股东是投资人，并以其出资额为限对公司债务承担有限责任，这就会迫使各股东、股东会、董事会对自己制定出的决策负责，对自己所聘任的管理人员负责；这也会使股东会、董事会加强对公司经理、各专业管理人员的关心、爱护、监督和激励等，从而使公司的决策目标能够顺

利地贯彻下去，圆满得以实现。

（四）公司的外部压力大，会产生更强的活力

现代公司的资本份额小、股东分散，这虽易于公司筹集资金并实现科学管理，但也承受了巨大的外部压力。即为数众多的分散了投资风险的股东会视公司的经营成果、股利水平以及股票市场价格的变动等决定是保留还是转让公司的股份。如若公司经营不佳，众股东转让其持有的股份，往往会影响公司的外部形象，使公司处于不利地位，严重时还会导致公司被其他单位收购等。但是，当公司境遇不佳时，公司股东会、董事会必然要采取措施，以高度负责的态度对待公司面临的状况，也会迫使对公司负有责任的管理人员兢兢业业地为广大股东效力，以实现公司的经营目标，使股东的获利要求得到满足。所以，公司的外部压力可以转化为一种使公司向好的方向发展、取得更高经营净收益的内在动力。正因为有这样的压力和动力在促使着公司增强其在市场上的竞争力，使得公司有了比一般企业更强的活力。

第二节 现代公司的进一步分类

现代公司最基本的分类是有限责任公司和股份有限公司。为了深入分析问题，我们还要针对企业的公司制改造，对这两类公司进行再分类。

一、有限责任公司的分类

按我国公司法的要求，有限责任公司的分类应首先确定出公司投资主体的状况，即公司是国家单一投资主体还是多个投资主体。按这种要求，有限责任公司可分为国有独资公司和多股东有限责任公司。

（一）国有独资公司

国有独资公司是指国家授权投资的机构或者国家授权的部门

单独投资设立的有限责任公司。我国国务院确定的生产特殊产品的公司或者属于特定行业公司，应当采取国有独资公司的形式。

国有独资公司与一般有限责任公司的不同之处在于：

1. 国有独资公司的章程由国家授权投资的机构或国家授权的部门依照公司法制定，或者由董事会制定，报国家授权投资机构或国家授权的部门批准。

2. 公司董事会的董事主要由国家授权投资的机构或部门按董事会任期委派或者更换，董事长，或需设的副董事长由国家授权投资的机构或部门在董事会成员中指定。

3. 公司不设股东会，股东会的部分职权由国家授权投资的机构或部门授权董事会行使，但公司的合并、分立、解散、增减资本、发行债券等必须由国家授权投资的机构或部门批准。

4. 公司资产的转让，应依照法律、行政法规的规定，由国家授权投资的机构或国家授权的部门办理审批和财产转移手续。

（二）多股东有限责任公司

多股东有限责任公司一般称作有限责任公司（书中提及的有限责任公司皆为这种公司，对国有独资公司则专门列示）。它一般由2个以上，50个以下股东共同出资设立。

有限责任公司可按其经营行业为标志及法规对其最低注册资本的要求进行分类，可分为生产经营性公司，商业、物资批发公司，商业零售性公司，科技开发、咨询、服务性公司四种类型。我国公司法第二十二条就按这种分类对有限责任公司注册资本的最低限额给予了规定。即：

1. 以生产经营为主的公司人民币50万元。
2. 以商品批发为主的公司人民币50万元。
3. 以商业零售为主的公司人民币30万元。
4. 科技开发、咨询、服务性公司人民币10万元。

特定行业的有限责任公司注册资本最低限额高于上述所定限

额的，由法律、行政法规另行规定。

二、股份有限公司的分类

我们可将我国现阶段股份有限公司按以下三种方式分类。

（一）按设立的方式分类

按这种方式分类可将股份有限公司分为定向募集公司和社会募集公司。法向募集公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份不得向社会公众公开募集，但可向其他法人单位发行部分股份，经批准也可以向本公司内部职工发行部分股份；而社会募集公司发行的股票则与定向募集公司不同，它的股份除发起人认购外，其余股份应向社会公众公开发行。因此，这两类公司的区别是以股份发行的对象为标志，若只将股份向特定的法人和本公司职工发行，即为定向募集公司；若将股份公开化，向社会公众发行，才为社会募集公司。我国的法规规定，定向募集公司在成立1年后增资扩股时，经批准可转为社会募集公司。由此可见，社会募集公司筹集资本的社会性和公开性更强一些，它应为股份有限公司中更为高级的组织形式。

（二）按股票是否可以在证券交易所转让分类

按这种分类方式可将公司分为上市公司和非上市公司。上市公司指符合国家法规的各项规定，其股票可以在证券交易所挂牌出售、流通转让的公司；而非上市公司则指虽已设立了组织机构、界定了各方产权，但由于某些原因，其股票尚不能进入证券交易所挂牌出售和流通转让的公司。从我国的情况来看，全国的股份有限公司为数不少，但股票在上海、深圳证券交易所挂牌出售和流通转让的公司仅有百余家，即使把其法人股可以在法人股市场上流通转让的公司包括进来，公司数量也不会很大。从国际情况来看，各国的规定不尽相同。美国对股票可以挂牌上市的公司要求甚严，上市公司只是股份有限公司中较少的部分；英国的公司股票上市则较为宽松，上市公司的数量在全部股份有限公司中所

占比重自然也就大一些。将公司这样分类是以股票是否上市为标志，若股票上市流通即为上市公司，若股票未上市流通即为非上市公司。进一步分析，我们可看出：只有公司的股票发行、上市，才会因溢价发行股票而为公司筹集更多的可以利用的资本；也只有股票上市，其价格随公司经营状况上下波动，才会使股东、公司经营者有更大的压力，从而产生更强的经营活力。从股票发行的范围来分，我们还可将上市公司分为发行外资股（B股）的公司和不发行外资股（A股）的公司，股票在境内上市的公司和股票在境外上市的公司。

（三）按公司组建前后的关联关系分类

按照这种方式分类，可将股份有限公司分为原国有企业改组的公司，原外商投资企业改组的公司和按公司法要求新设立的公司等。这种分类的标志是公司设立前原有企业（或主要发起人）的性质，即设立公司前企业属于什么性质就将其归为哪种类型。这里需要着重说明：我国当前公司制改造的核心是国有企业，其重点又是在国民经济中占有重要地位的大型、特大型国有企业，因此，本书将此作为重点内容着力探讨。

第三节 股份、股东、股票及其相关内容

“股份”是指公司把核定的股本总额划分为较多、较小的单位，每一单位称为一股，都称为股份。“股东”是公司的出资人，或称公司股份的持有人。“股票”是公司发给股东，证明其所持股份的凭证，它是有价证券的一种。

一、股份

公司的股份按权利和义务大小分为普通股和优先股两种。公司对优先股按约定股息率支付股利，并在股份分配中优先支付，如果公司破产清算，优先股有优先取得剩余财产的权利。这体现了