

国有企业股份制知识读本

# 股份有限公司 会计报表和案例分析

徐丰利 编著

石油工业出版社

## 内 容 提 要

本书从股份有限公司的实际出发，在企业资本循环、会计基本理论、会计报表、股份制会计报表与国际准则调整、税收政策、企业预算及财务管理、关键业绩指标等方面展开详尽而精辟的论述，并结合典型案例，对国有企业改制后如何按股份制会计准则编制报表，如何应用会计报表中的财务信息为企业经营决策提供依据等问题提出了实际的解决方法。本书在写作方式上，省去了财务报表复杂、深奥、呆板的步骤和表述方式，通俗易懂，简明扼要，具有很强的实用性。

本书可供国有企业广大干部职工，特别是经营管理人员阅读参考。

### 图书在版编目 (CIP) 数据

股份有限公司会计报表和案例分析/徐丰利编著.  
北京:石油工业出版社,2000.8  
(国有企业股份制知识读本)  
ISBN 7 - 5021 - 3062 - 4

. 股...  
. 徐...  
. 股份有限公司 - 会计报表 - 研究  
. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 66739 号

石油工业出版社出版  
(100011 北京安定门外安华里二区一号楼)  
河北省徐水县印刷厂排版印刷  
新华书店北京发行所发行

\*

850 × 1168 毫米 32 开本 7 印张 178 千字 印 1—17000  
2000 年 8 月北京第 1 版 2000 年 8 月河北第 1 次印刷  
ISBN 7 - 5021 - 3062 - 4 / F·125  
定价: 12.00 元

# 序

财务管理是现代企业管理的核心。准确掌握财务管理和运作的信息，充分运用财务分析的手段，对于加强财务管理，规范运作，实现企业经营业绩目标，具有十分重要的意义。中国石油天然气股份有限公司（简称“中国石油”）经过重组改制，成功地实现了海外上市。这就要求公司的会计报表编制，既符合中国股份制企业会计制度，又符合国际会计准则，使公司经营状况和业绩指标的披露满足上市地证券监管部门和投资者的要求。对于公司各级经营管理者来说，就必须学会使用这套新的会计报表，及时获得财务管理和运作方面的信息，对经营状况进行分析、准确判断和科学预测，不断提高管理水平和决策水平。

《股份有限公司会计报表和案例分析》一书，阐述了会计主要报表财务信息的分析应用方法。该书越过了财务报表复杂、深奥、呆板的步骤和表述方式，通俗易懂，简明扼要，实用性强，适用性广。非财务专业的人士，只要能够运算加、减、乘、除，据该书提供的方法，学会分析会计报表，掌握财务信息。对于初学者来说，该书能够使它们找到一个学习财务会计知识的突破口，打下一定的基础，还能够为其指明如何从自己的特殊需要出发，运用财务分析手段，获取需要的信息。

实践证明，不懂得财务管理和运作，就不是一个合格的企业经营管理者。希望中国石油的各级经营管理人员，尤其是高级经营管理者，努力学习财会知识，熟悉财会政策、法规和实务，读懂资产负债表、损益表、现金流量表，提高自身业务素质，以适应新形势、新任务、新挑战的要求，努力为实现公司利润最大化和创造股东回报最大化，把中国石油办成国际一流的石油公司做出新的贡献。

2000 年 7 月

# 出版前言

由我国著名经济学家、法学家、财务管理学家等多位专家、教授共同编写的这套国有企业股份制知识读本，是一套可供国有企业的经营管理人员和关心国企改革的人士阅读的读物。它系统地介绍了国有企业如何进行公司制改造，以及改造后的公司涉及的法律、财务等一系列问题的基本知识和运作方法，而且难易适度，结合实际，很有实用价值。

这套读物的出版是十分及时的。当前，国家正在把深化国有企业改革，加快现代企业制度的步伐当做经济体制改革的中心环节。随着全球经济一体化进程的加快和我国“入世”的临近，国有企业如何摆脱传统计划经济体制的束缚，建立适应市场经济发展需要的新机制，成为亟待解决的问题。国有企业的股份制改造，就是要进一步明确产权关系，实现所有权和经营权的分离，使企业成为真正的法人实体和市场主体。并通过建立和完善公司法人治理结构，形成所有者和经营者之间的制衡关系，达到增强企业活力，提高国际竞争力和抵御风险能力的目的。朱基总理在九届人大三次会议的《政府工作报告》中，再次提出深化国有企业的改革，加快建设现代企业制度的步伐。去年底，中国石油天然气集团公司实施重组改制，成立了中国石油天然气股份有限公司。今年4月7日，中国石油天然气股份有限公司在美国、香港挂牌上市，在国际上产生了巨大影响。这是实施国企改革与发展战略的重要一步，对我国其他大中型国有企业的股份制改造有着借鉴意义。目前，钢铁等行业的国企改革也在进行当中，这套读物抓住了国有企业在建立现代企业制度和公司运作过程中的共性问题，对公司管理人员的必备知识加以阐述，因而适用于各行各业国企经营管理人员阅读。

国有企业公司制改造后，特别是成为上市股份公司以后，在管理体制、运行机制、经济关系、管理制度上都发生了深刻的变化。这就要求企业管理者接受国际上通行的“游戏规则”，彻底摒弃那些习惯

了多年现在已不适用的经营方法和管理方法,转变观念,学习新知识,树立新观念,建立新制度,将改制后公司的生产经营管理工作做好。为了适应新的形势和任务,使经营管理人员真正了解一些建立现代企业制度、股份制公司运作的基本知识,掌握一点运作方法,我们组织出版了这套国有企业股份制知识读本,因此,它具有很强的现实意义。

由于这套读本是专门为国有企业的广大干部职工编写的,它具备两个特点:在写作方式上,深入浅出,既介绍基本知识又针对我们国有企业的实际问题,提出具体可行的解决方法;在文字叙述上,通俗易懂,可读性非常强。希望这套读本的出版,能为国企经营管理人员和广大干部职工提供有益的知识、技能和方法,帮助他们适应今后管理工作的需要。

2000年5月8日

# 目 录

第一章 企业资本循环概述 .....	1
一、企业的内涵.....	1
二、股份制的概念.....	2
三、企业资本循环.....	3
第二章 会计基本理论 .....	7
一、会计的基本概念.....	7
二、会计核算的基本前提.....	8
三、会计核算的一般原则 .....	10
四、会计要素 .....	17
五、会计等式 .....	19
六、会计凭证 .....	21
第三章 会计报表 .....	26
一、资产负债表的概念及应用 .....	27
二、利润表和利润分配表的概念及应用 .....	52
三、现金流量表的概念及应用 .....	65
四、报表编制说明 .....	72
第四章 股份制会计报表与国际准则调整 .....	79
一、股份制会计制度与原工业企业会计制度的 区别 .....	79
二、按国际准则调整股份制会计报表 .....	81
三、股份制会计报表与国际准则报表对照 .....	84
第五章 税收政策 .....	92
一、国家税收的基本概念 .....	92
二、股份有限公司纳税种类 .....	94

第六章 企业预算及财务管理 .....	105
一、企业预算的基本概念 .....	105
二、企业经营决策 .....	108
第七章 KPI 指标 .....	119
一、投资资本回报率 .....	119
二、资本负债率 .....	124
三、已获利息倍数 .....	126
四、自由现金流 .....	127
五、股东回报率 .....	130
六、税息前利润 .....	131
七、净利润 .....	132
八、劳动力占总成本的比例 .....	133
九、总部管理费用率 .....	134
十、事故率 .....	135
十一、客户满意度 .....	136
第八章 案例分析 .....	137
一、财务报表分析与应用的要点 .....	137
二、以 A 公司为例分析和评价 .....	139
三、以 B 公司为例分析和评价 .....	158
四、以 C 公司为例分析和评价 .....	174
五、以 D 公司为例分析和评价 .....	185
附 1 油气成本及操作费用 .....	197
附 2 炼油加工费及制造费用 .....	200
附 3 财务会计知识测试题 .....	202
附 4 参考答案 .....	208
后记 .....	212

# 第一章 企业资本循环概述

## 一、企业的内涵

国家财政收入的来源主要在企业。企业兴旺发达，国家才能富强。要增强企业的活力，道理盖出于此。企业是经济的基础，发展经济，保证供给，搞活企业是关键。企业好比一棵树，收益好比树上的果子，收益分配好比收成（摘树上的果子）。

任何好的园丁，要想在以后继续摘果子或比前次多摘些果子，他总是精心地去摘，生怕损坏一枝一叶。至于树根、树本就更加爱护倍至，经常培土、施肥和浇水，以求培根固本，取得好收成。任何一个想使企业长久兴旺发达，财源茂盛的人，都要千方百计地保护企业。

想使企业不断发展，步入良性循环，就必然要求生产关系适应生产力。正如鞋和脚的关系，孩子的脚长大就要随时调整鞋号，否则有两种可能，不是鞋把脚挤破就是脚把鞋顶穿。如何解决这些问题就要认真研究企业的生产经营活动、市场的需求乃至经营决策，追求股东财富最大化。

## 二、股份制的概念

股份制是指通过按股份筹集资本和确认投资者参与经营、分配的权利建立股份公司，从事商品生产经营的一种经营方式，是市场经济和生产力发展的产物。其中心内容是通过等额划分企业资本，确定其产权归属，为协调所有者与经营者的利益关系提供了灵活有效的组织形式。马克思在《资本论》中指出，股份公司是所有权和经营权分离的企业。它通过资本的双重存在和运动，创造了股权分散和经营权集中的新经营方式。

## 1. 什么是资本

资本是能带来剩余价值的价值。

随着市场经济的不断发展，人们对资本的认识越来越具体、越深刻。通俗地讲，资本是能通过经营运作实现增值的财富。

## 2. 资本的主要特点

资本的价值是必须由社会公认、为市场接受的。

资本的本质在于运动,即使其流动(交易)与重组。

## 3. 资本营运的含义

所谓资本营运,是指企业通过具体的产业(如石化、机械、钢铁、服装、医药、房地产、金融、商贸等等),将各类资本不断地通过自身转换或与其他企业、部门的资本流动与重组,以达到本企业自有资本不断增加这一最终目的运作行为。

资本 物化 载体 运作 增值的资本

载体是资本的物化形式,企业产品和产业都可成为资本的载体。资本运作不是空洞的,只有与具体载体相结合,增值,不与具体载体相结合,就会贬值。当某一载体不能带来所希望的增值时,资本就会与这一载体分离,转到能使资本不断增值的另外载体上。

## 4. 资本营运的特性

所有企业营运资本的本质特性都具有盈利性、流动性和安全性,是企业能够生存和发展的保证,也是企业出资者和经营者的共同追求。

# 三、企业资本循环

为了更好地消化理解股份有限公司会计核算与分析的有关内容,首先对企业的资本循环进行介绍,见图 1 - 1。

资本循环基理: 货币资金 作为支付劳动者工资劳动工具和劳动对象的价值 生产过程 增值的商品 收回增值的货

币。

用符号表示为  $G—W < \overset{A}{P_m} \dots P \dots W —G$

式中，G 代表货币，W 代表商品，G—W 表示货币交换成商品；

### 图 1 - 1 企业资本循环图

- (1) 采购原材料等；(2) 购置厂房、机器设备等；
- (3) 以固定资产、原材料等进行生产加工；(4) 支付工资；
- (5) 产品完工入库；(6) 通过销售收回货币资金

A 表示劳动力，P<sub>m</sub> 表示生产资料；

P 表示流通环节结束、生产过程开始；

W 表示增值的商品；

G 表示增值的货币；

W—W 表示一个生产过程结束；

G—G = g 表示形成剩余价值的货币 g，即“金鸡生金蛋”。

企业资本循环图中，货币资金 储备资金 (G—W) 是企业进行生产经营活动的前提条件；

储备资金 (W) 成品资金 (W) 表明一个生产过程结束 (W—W)，生产出增值的产品，这是企业的载体；

成品资金 货币资金 (W—G) 是销售过程 (图 1 - 2)。这个过程是生产经营者把生产出的产品转化为货币资金，实现资本循环的一个重要环节。正如马克思所说的，“企业在生产经营过程中，销售是一次飞跃，飞跃失败，摔坏的不是产品本身，而是商品的经营者的。”

### 图 1 - 2 商品流通企业的资本循环

- (1) 购进各种商品；(2) 购置商业场所、柜台；
- (3) 支付营业员工资；(4) 销售商品收回货币

图 1 - 3、图 1 - 4、图 1 - 5 分别表示赢利、保本、亏损企业的资本循环。

图 1 - 3 赢利企业资本循环图

$m = \text{收入} - \text{费用} (\text{料、工、费}) > 0$ , 即  $m = W - (C + V) > 0$ 。  
G—货币；W—商品；C—不变资本；V—可变资本；m—剩余价值

图 1 - 4 保本企业资本循环图

$m = \text{收入} - \text{费用} (\text{料、工、费}) = 0$

图 1 - 5 亏损企业资本循环图  
 $m = \text{收入} - \text{费用} (\text{料、工、费}) < 0$

## 第二章 会计基本理论

### 一、会计的基本概念

#### 1. 会计的含义

会计是一个提供商业、财务、经济等信息的系统（也有人认为会计是一项管理活动），该系统把企业各种经济业务统一以货币为计量单位，核算、分析并反映企业的各项经济活动或财务收支，确认其财务活动和经济活动的成果。

会计主要有两个基本职能，一个是核算（也叫反映），另一个是监督。

核算是会计的基本职能之一，它贯穿于企业经济活动的全过程（图 2 - 1）。核算分为三个步骤：记账、算账和报账（报表）。



图 2 - 1 会计核算程序

监督是会计的又一基本职能，它是对企业生产经营活动或财务收支合法性与合理性的监督。

除以上两个基本职能外，会计的职能还包括财务预测、财务决策、财务控制和财务分析评价等职能。

## 2. 会计目标

会计理论体系以会计目标为起点。会计目标是会计理论体系的基础，整个会计理论体系都是建立在会计目标的基础之上。会计目标主要是明确为什么要提供会计信息，向谁提供会计信息，提供哪些会计信息等问题。

历史地看，随着社会经济关系的日趋复杂，会计信息使用者的范围不断扩大，对会计信息的数量和质量提出了更高的要求。在会计发展初期，会计报表主要是反映、记录和说明资产的保管和使用情况，主要向企业的业主提供。股份制出现以后，会计报表不仅要向股东提供，而且也要向债权人提供。随着股份公司规模的扩大、股东人数的剧增，会计报表则需要向社会提供，向社会公开。企业会计报表如何满足不同的使用者和不同利益集团的需要，以及会计人员如何收集、加工、处理披露会计信息，就成为一个基础的会计理论问题。

## 二、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。它是会计人员对会计核算所处的环境作出的合理判断，是会计核算的假设条件。

### 1. 会计主体

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体的作用在于界定不同会计主体会计核算的范围。它要求会计核算区分企业自身的经济活动与其他的经济活动；区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动。企业的会计记录和会计报表涉及的只是企业主体范围内的经济活动，而不核算反映其他企业或其他经济主体

的经济活动。这样通过界定会计核算的范围，才能正确反映会计主体的资产、负债和股东权益及其变动情况，准确提供反映企业财务状况和经营成果的会计报表，提供会计报表使用者所需要的信息资料。也正是因为确定了会计核算的范围，企业的投资者、债权人才能从企业的会计记录和会计报表中得到有用的会计信息。

## **2. 持续经营**

持续经营是假设会计主体的生产经营活动将无限期地持续下去，在可以预见的未来，会计主体不会因进行清算、解散、倒闭而不复存在。

会计核算使用的一系列会计原则和会计处理方法都是建立在会计主体持续经营前提的基础上的，例如，历史成本原则等。只有在持续经营的前提下，企业在会计核算中所使用的会计处理方法才能保持稳定，企业的会计记录和会计报表才能真实可靠。

## **3. 会计分期**

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动分割为一定的期间。会计分期的目的在于通过会计期间的划分，据以结算账目，编制会计报表，从而及时地向有关方面提供反映经营成果和财务状况及其变动的会计信息，满足企业内部加强经营管理及其他有关方面进行决策的需要。会计期间分为年度、季度和月份。年度和月份的起讫日期采用公历日期，一般自公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。年度结账日一般指公历年度每年的12月31日。季度、月度结账日一般指季度、月度终了的最后一日。

## **4. 货币计量**

货币计量是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位，记录、反映会计主体的经营状况。

会计核算一般要求以人民币为记账本位币。若收支以外币为主的单位，可以选定某种外国货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。境外单位向国内有关部门报送的会计报表应当折算为人民币反映。另外，货币计量假设是以货币价值不变，币值稳定为条件。

### 三、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准。根据其在会计核算中的作用，大体可以分为四类：一是体现总体性要求的一般原则；二是体现会计核算信息质量要求的一般原则；三是体现会计要素确认、计量方面要求的一般原则；四是体现会计修订性惯例要求的一般原则。

#### 1. 体现总体性要求的一般原则

##### 1) 客观性原则

客观性原则是指会计核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实，数字准确，资料可靠。

客观性是对会计核算工作的基本要求。会计首先作为一个信息系统，其提供的信息是企业主管部门、本企业及有关方面进行决策的依据。如果会计数据不能真实客观地反映企业经济活动的实际情况，势必无法满足各有关方面了解企业进行决策的需要，甚至可能导致错误的决策。客观性原则要求在会计核算的各个环节必须符合真实、客观的要求。会计确认必须以实际经济活动为依据；会计计量、记录的对象必须是真实的经济业务；会计报告必须如实反映。

客观性原则包括下面三层含义：一是会计核算应当真实反映企业的财务状况和经营成果，保证会计信息的真实性；二是会计核算应当准确反映企业的会计数据和财务情况，保证会计信息的准确性；三是会计核算应当具有可检验性，使会计信息具有可验证性的特征。

##### 2) 可比性原则

可比性原则是指会计核算必须符合国家的统一规定，提供相互可比的会计核算信息。

可比性原则要求会计核算按照国家统一规定的会计处理方法进行核算，使企业的会计核算都建立在相互可比的基础上，从而使投

资者和有关管理部门能够将不同企业的资料和数据进行比较、分析。但是可比性原则应当服从客观性原则，真实地反映企业经营状况。

### 3) 一贯性原则

一贯性原则是指企业采用的会计程序和会计处理方法前后各期必须一致，不得随意变更会计程序和会计处理方法。

在会计核算中坚持一贯性原则，有利于提高会计信息质量和使用价值。同时，一贯性原则要求前后各期保持对比关系，不得随意变更已采用的会计程序和会计处理方法，这可以有效制约和防止会计主体通过会计程序和会计处理方法的变更，在会计核算上弄虚作假，粉饰会计报表。

一贯性原则与可比性原则不同。一贯性原则要求同一会计主体在不同时期尽可能采用相同的会计核算程序和会计处理方法，便于不同会计期间会计信息的纵向比较。可比性原则强调的是横向比较，要求不同的会计主体尽可能采用相同的会计核算程序和会计处理方法。但从总体上说，两者都属于可比性的要求。

一贯性原则并不否认企业在必要时，对所采用的会计程序和会计处理方法做适当的变更。当企业的经营环境、经营范围、经营方式或国家有关政策规定发生重大变化时，企业可以根据实际情况，选择使用更能客观真实反映企业经营的会计核算程序和会计处理方法，但必须在当期财务状况说明书中予以说明，使会计核算程序和会计处理方法的变动前、后期具有可比性。

## 2. 体现会计信息质量要求的一般原则

### 1) 相关性原则

相关性要求会计信息能够满足各方面的需要，包括满足符合国家宏观经济管理的需要，满足各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要，

作在收集、加工、处理和提供会计信息过程中，应当考虑各方面的信息要求。