

股份公司财务会计

陆正飞 郭荃 洪波 编著

南京大学出版社

商学院文库编委会

主任委员 洪银兴 赵曙明

副主任委员 刘厚俊

委员 (按姓氏笔画排序)

刘志彪 刘厚俊 陈传明

陆正飞 张二震 周三多

范从来 洪银兴 赵曙明

裴 平

目 录

第一章 股份公司概述.....	1
第一节 股份公司及其类型.....	1
第二节 股份公司组织结构.....	4
第二章 财务会计基本概念.....	11
第一节 会计目标.....	11
第二节 会计基本假设、原则及惯例	14
第三章 复式记帐原理与会计循环.....	19
第一节 会计科目与帐户.....	19
第二节 复式记帐原理与借贷记帐法.....	25
第三节 帐户对应关系与会计分录.....	32
第四节 会计循环.....	35
第四章 货币资金与应收款项.....	55
第一节 货币资金.....	55
第二节 应收票据.....	66
第三节 应收帐款.....	71
第五章 存货.....	77
第一节 概述.....	77
第二节 存货增加与减少的核算.....	79
第三节 存货计价方法.....	95

第四节	存货按计划成本(售价)核算·····	101
第五节	存货清查·····	104
第六章	投 资·····	109
第一节	投资的种类·····	109
第二节	短期投资·····	111
第三节	长期投资·····	115
第七章	固定资产·····	126
第一节	固定资产的类别与计价·····	126
第二节	固定资产取得的核算·····	128
第三节	固定资产折旧的核算·····	134
第四节	固定资产使用支出与最后处置·····	142
第八章	无形资产与其他资产·····	148
第一节	无形资产·····	148
第二节	其他资产·····	155
第九章	负 债·····	158
第一节	负债的性质与类别·····	158
第二节	流动负债·····	161
第三节	长期负债·····	185
第十章	股东权益·····	193
第一节	股东权益的性质与构成·····	193
第二节	股本·····	195
第三节	资本公积与盈余公积·····	202
第四节	股利分派·····	213
第十一章	资产负债表与损益表·····	221
第一节	会计报告概述·····	221
第二节	资产负债表·····	225
第三节	利润表和利润分配表·····	240
第十二章	现金流量表·····	251

第一节	现金流量表概述·····	251
第二节	现金流量表的编制·····	261
第十三章	合并会计报表·····	275
第一节	合并会计报表概述·····	275
第二节	合并会计报表的种类及其编制原则·····	278
第三节	合并会计报表的合并范围·····	280
第四节	外币会计报表折算·····	282
第五节	合并资产负债表·····	286
第六节	合并损益表和合并利润分配表·····	291
第七节	合并现金流量表·····	294
第八节	连续编制的合并会计报表·····	296
第十四章	财务报表分析·····	306
第一节	概述·····	306
第二节	短期财务流动性分析·····	314
第三节	长期偿债能力分析·····	321
第四节	盈利能力分析·····	323
后 记	·····	328

第一章

股份公司概述

第一节 股份公司及其类型

一、股份公司的概念

股份公司亦称做“股份制企业”。是指通过发行股票把分散的资金集中起来经营的企业。它在 17 世纪初出现于欧洲。到 19 世纪后半期广泛流行于资本主义各国。20 世纪以来,资本主义国家中,工矿业、建筑业、运输业、商业以及金融业等,都普遍存在着按股份公司形式组成的大企业。

由于各国奉行的法律体系不同,对股份公司有种种不同的习惯理解。一种是广义的,股份公司包括无限责任公司、两合公司、股份两合公司、有限责任公司、股份有限公司;另一种是狭义的,股份公司仅指股份有限公司;第三种理解,股份公司包括股份有限公司和有限责任公司。

二、股份公司的类型

(1) 无限责任公司:指由两个以上的对债务负有无限清偿责任

的股东组成的公司。公司各股东出资数量可多可少,出资形式绝大部分是现金和财产,也有少部分劳务和信誉。出资物怎样折算成资本,由全体股东共同确定。这类公司资本总额并不平均分为股份,也不发行股票。公司盈利可按出资比例分配,也可按其他方式分配,由全体股东共同商定,载入公司章程。经营失败,全体股东在公司内按各自出资占总投资比例,对公司债务负连带无限清偿责任,即在公司财产不足以抵偿债务时,全体股东必须以自己的其他财产负责偿还,如果其中有一个或几个股东无力偿还,则其他股东有代为清偿的责任。无限公司是建立在各股东之间互相结合彼此信任基础上的,各股东都有权管理公司事务。多数国家还规定,无限公司股东资本不能随意转让,要转让时,须征得全体股东的同意。

(2) 有限责任公司:亦称“有限公司”,是公司的组织形式之一。是指依法成立、由法律规定的一定人数的股东组成、公司不公开发行股票、股东以其出资额对公司负责、公司以其全部资产对公司债务承担责任的入股企业。有限责任公司股东的出资额,由股东协商自定,可多可少。公司开业时,股东一次缴足总资本,不得分期缴款或向外招募。股东向公司出资股金,必须是现金或其他财产,一般不能以信用、劳务等出资。公司盈利,按公司事前商定并载进章程的办法,基本是实行按出资额在股东间分配。股东不管出资多少,每人均有一票表决权。主要特征是:① 公司不发行股票,资本由股东协商确定。交纳股金后的股份证书,除股东死亡、股东为经济法人、企业破产的情况下,并经股东一致同意才能转让外,一般不允许在证券市场上出售。② 设立程序比较简便,由一人或几人发起,股东缴足股金,依法便可成立,而且也不必公开它的营业报告,公司帐目对外不公开。③ 股东可作为雇员参加管理,不一定设立股东会,内部组织机构设置灵活简便。④ 股东对合营企业的责任,以各自认缴的出资额为限,合营企业以其全部资产对其债务承担责任。股东按其注册资本比例分享利润、分担风险、自负亏损。⑤ 股东人数少,一般多为亲友,且不准增加。这

类公司适于中小企业。

(3) 两合公司：由无限责任股东和有限责任股东共同组成的入股企业。无限责任股东代表公司管理业务，对公司债务负连带无限清偿责任；有限责任股东一般不管理业务，对公司债务的责任以其出资额为限。两合公司资本总额并不平均分为股份，也不发行股票，股金可以是现金、财产、劳务、信誉等。对两合公司股份的转让，有些国家作了这样的规定：无限责任股东，应经全体股东允许，方可将其股份转让他人；有限责任股东，必须在大多数无限责任股东同意后，才可以把其出资的全部或一部分让与他人。

(4) 股份两合公司：是在两合公司的基础上发展起来的股份公司。由无限责任股东和有限责任股东所组成。股份两合公司与两合公司的区别在于它的有限责任部分资本为“股份”，用发行股份方式筹集。

(5) 股份有限公司：公司组织形式之一。是由一定人数以上的股东所发起组织、全部资本被划分为若干等额股份、股东就其所认股份对公司负有限责任、股票一般可以在社会上公开发行和自由转让的股份公司。是西方国家企业组织在有限公司基础上发展起来的。它产生于 17 世纪初期的欧洲，19 世纪后期广泛流行于各国。其特征是：① 股份公司是法人。② 股东人数不得少于法定数目，大多数国家规定，股份有限公司最少股东人数为 7 人。③ 股份有限公司是最典型的资合公司。④ 资本总额平分为金额相等的股份，出资大的股东只是占有股数多，而不能增大股数的金额，并发行股票，股利按普通股、优先股分配。⑤ 股票可以在社会上公开出售，但不能退股。⑥ 股东只以其所认购的股份额对公司的债务承担责任，一旦公司破产或解散进行清算时，公司的债权人只能对公司的资产提出要求，而无权直接向股东起诉。⑦ 帐目公开。⑧ 股东按其持股比例享受权利，承担义务，每股有一票表决权，其权力是平等的。⑨ 公司章程规范，不仅有强制性，而且带有比较严重的制裁措施。

股份有限公司与有限责任公司比较,其共同点是,各国法律都公认它们的法人资格,股东在公司破产后都负有限责任。其不同点是,股份有限公司向社会发行股票,筹资能力强,资本雄厚,而有限责任公司具有非公众性和非公开性,股东人数少,规模小;股份有限公司资本必须划分为等额股份,而有限责任公司却不受此限。

目前,我国的股份制企业主要有股份有限公司和有限责任公司两种组织形式。

第二节 股份公司组织结构

一、股份有限公司的组织体制

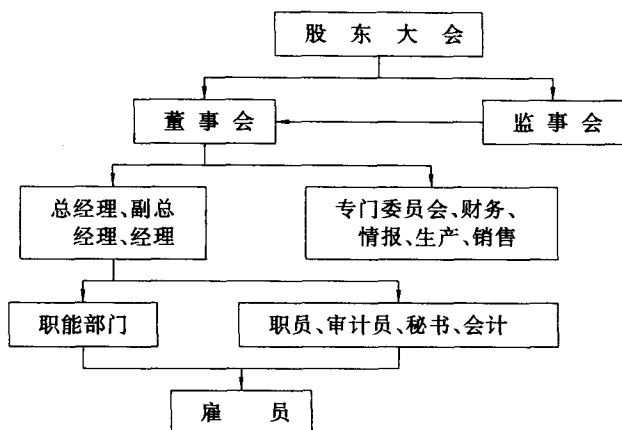
在股份有限公司内,由股东组成的股东大会是最高权力机关,它有权对公司的存在和发展、利益分配、经营战略、董事会人选以及其他重大问题作出决策。由股东大会选举产生的董事会是执行机关,它有权对经营中的重大问题作出决策,推选经理人选。常设的监事会则是执行监察任务的机构,它主要监督和检查董事会的经营活动情况和公司会计活动。经理部门是具体负责公司经营活动的部门,它的主要任务是执行董事会的决议,及时地处理和协调公司的日常经营业务活动及各种关系。

股份有限公司的内部组织结构可图示如下:

1. 股东与股东大会

股东是股份有限公司的出资人,凭所持以股票表示的公司股份,行使其权利,享受公司为其带来的利益,并承担法定的义务。

普通股股东有出席或委托代理人出席股东大会并行使表决权的权利,每一股都拥有同等表决权,而优先股则没有表决权。但如果公



司连续三年不支付优先股股利,则优先股股东也可以享受普通股股东所拥有的以下一些权力:① 参加或委托代理人出席股东大会并行使表决权;② 按规定(国家规定及公司章程规定)转让股份;③ 查阅公司章程、股东会会议记录和会计报告,监督公司的经营,提出建议或质询;④ 按其股份取得股利;⑤ 公司终止后依法取得公司财产;⑥ 公司章程规定的其他权利。同样,股东们在享受权利的同时,也需承担起相应的义务:① 遵守公司章程;② 依其所认购股份和入股方式缴纳股金;③ 依其所持股份为限,对公司的债务承担责任;④ 公司设立登记后,股东不得退股;⑤ 公司章程规定的其他义务。

股东大会是公司最高权力机构,是股东表达自己意愿和要求的场所,也是执行自己权利的场所。公司一切重要的人事任免和重大决策,均须得到股东大会认可和批准方为有效。股东大会的决定,董事会必须执行。但股东大会对外不能代表公司,对内不能执行业务,只是一个非常设的意向决定机构。

我国规定的股东大会的主要决议内容和权限是:① 审议、批准董事会和监事会的报告;② 决定公司利润的分配及亏损的弥补;

③ 批准公司年度预、决算报告,资产负债表、损益表以及其他会计报表;④ 决定公司增、减股本,决定扩大股份认购范围或由定向募集公司转为社会募集公司,以及公司股票上柜或上市交易方案;⑤ 决定公司发行债券;⑥ 选举或罢免董事会成员和监事会成员,决定其报酬和支付方法;⑦ 决定公司的分立、合并、终止和清算;⑧ 修改公司章程;⑨ 审议代表 5%以上(含 5%)股份股东的提案;⑩ 对公司章程规定的需由股东大会作出决议的其他事项作出决议。

股东大会可分为股东年会和股东临时会。股东年会每年召开一次,并应于每会计年度终结后六个月内召开。在出现下列情况之一时,董事会应召开股东临时会:① 董事缺额达 1/3 时;② 公司累计未弥补亏损达实收股本总额 1/3 时;③ 代表公司 10%以上(含 10%)股份股东请求时;④ 董事会或监事会认为必要时。

2. 董事会和经理

董事会是股份有限公司日常业务的管理机构,由不少于 5 人(含 5 人)的奇数董事成员组成。董事由股东大会提名选举产生,可以由股东或非股东担任,必须是企业管理专家。董事任期三年,可以连选连任。董事长由董事担任,由 2/3 以上的董事选举和罢免。董事会一般设有董事长、副董事长、常务董事和董事。董事长为公司法定代表人,其不能出任法定代表人时由公司章程作出规定。董事长或副董事长也可以兼任总经理。

董事会一般行使以下一些权限:① 决定召开股东大会并向股东大会报告工作;② 执行股东会议决议;③ 审定公司发展规划、年度生产经营计划;④ 审议公司的年度财务预、决算,利润分配方案及弥补亏损的方案;⑤ 制订公司增、减股本,扩大股份认购范围或由定向募集公司转为社会募集公司,以及公司股票上柜或上市交易的方案;⑥ 制订发行公司债券的方案和公司债务政策;⑦ 决定公司重要资产的抵押、出租、发包和转让;⑧ 制订公司分立、合并、终止的方案;⑨ 任免包括经理、会计主管人员在内的高级管理人员,决定其报

酬和支付方法；⑩制订公司章程修改方案；⑪提出公司的破产申请；⑫公司章程规定的其他职权。

除公司章程另有规定外，公司经理可以行使以下职权：①组织实施股东大会和董事会的决议，并将实施情况向董事会提出报告；②全面负责公司的日常行政和业务活动；③拟定公司的发展规划、年度生产经营计划和年度财务预、决算方案；以及利润分配方案和弥补亏损方案；④任免和调配包括公司管理部门负责人在内的管理人员和工作人员；⑤决定对本公司职工的奖惩、升降级、加减薪、聘任、招用、解聘、辞退；⑥代表公司对外处理业务；⑦董事会授予的其他职权。经理在行使职权时，不得变更股东大会和董事会的决议或超越授权范围。

3. 监事会

监事会是监督检查公司财务及董事会业务执行情况的常设机构。我国规定监事会成员不得少于3人，其中1/3以上(含1/3)由职工代表担任，由公司职工推举和罢免，2/3以下(含2/3)由股东大会选举和罢免。监事不得兼任董事、经理及其他高级管理职务。监事会主管由全体监事出席的监事会选举和罢免。监事会行使以下职权：①监事会主管或监事代表列席董事会议。②监督董事、经理等管理人员有无违反法律法规、公司章程及股东大会决议的行为。③检查公司业务状况、财务状况，查阅帐簿和其他会计资料，并有权要求执行公司业务的董事和经理报告公司的情况。④核对董事会拟提交股东大会的资产负债表、损益表、财务状况变动表、营业报告和利润分配方案等财务资料。发现疑问可以公司名义委托注册会计师帮助复审。⑤建议召开临时股东大会。⑥代表公司与董事交涉或对董事起诉。

二、有限责任公司的组织体制

有限责任公司与股份有限公司的主要区别在于股东人数、经营

规模及股份划分上。有限责任公司的设立要求股东人数在 2 个以上 30 个以下。因特殊需要,公司股东超过 30 个的,须经政府授权部门(由国家或者自治区、直辖市的体改委牵头)批准,但最多不超过 50 个。

公司股本总额为全体股东认缴股本的总和,其总额应当由股东一次认足。股东可以用货币出资,也可以用实物、工业产权、非专利技术、土地使用权作价出资。其出资必须经国家核准登记的注册会计师验证和出具证明,其中涉及国有资产的,应由国有资产管理部门确认产权归属。

由于有限责任公司不能通过发行股票的方式筹集资金,所以其经营规模就受到一定的限制,公司注册资本的最低限额要求,与股份有限公司相比较,也低得多。其具体要求是:① 生产经营性公司 50 万元人民币;② 商业、物资批发性公司 50 万元人民币;③ 商业零售性公司 30 万元人民币;④ 科技开发、咨询、服务性公司 10 万元人民币。

有限责任公司的公司章程应当由全体股东一致同意制订,且公司章程应当载明下列事项:① 公司名称和住所;② 经营范围;③ 公司注册资本;④ 股东名称或姓名、住所;⑤ 股东的权利、义务;⑥ 各股东的出资方式、出资额和出资缴纳期限;⑦ 股东转让出资的条件;⑧ 利润分配和亏损分担的办法;⑨ 董事名额及产生办法;⑩ 公司的法定代表人;⑪ 公司组织机构及其职权和议事规则;⑫ 公司的终止事由;⑬ 公司章程的修订程序;⑭ 公司章程订立日期;⑮ 全体股东认为应当订明的其他事项。

设立有限责任公司应当由公司所在的省、自治区、直辖市的政府授权部门审批,全体股东要确定一名股东按照规定的程序办理报批手续。政府授权部门批准后,受委托的股东应当依照《中华人民共和国企业法人登记管理条例》和国家工商行政管理局关于股份制企业的登记管理暂行规定,向公司所在地的工商行政管理机关申请登记

注册。公司经核对登记、领取《企业法人营业执照》后，方告成立，并取得法人资格。

有限责任公司与股份有限公司的组织结构类似，一般也有股东和股东大会、董事会和经理、监事会等。

有限责任公司的股东一般享有以下一些权利：① 参加或推选代表参加股东会并根据其出资份额享有表决权；② 了解公司经营状况和财务状况；③ 选举和被选举为董事会成员、监事会成员；④ 依照法律、法规、公司章程的规定获取股利、转让出资；⑤ 优先购买其他股东转让的出资；⑥ 优先认购公司新增的注册资本；⑦ 公司终止后，依法分得公司的剩余财产；⑧ 公司章程规定的其他权利。同样，股东们也负有一定的义务：① 缴纳所认缴的出资；② 依其所认缴的出资额承担公司债务；③ 公司设立登记后，不得抽回出资；④ 公司章程规定的其他义务。

股东大会作为公司的最高权力机构，拥有下列权力：① 选举和罢免董事；② 选举和罢免监事会成员中的股东代表；③ 审查通过公司年度财务预、决算方案和利润分配方案；④ 对公司增加或减少注册资本、股东转让出资作出决议；⑤ 对公司的分立、合并、终止和清算等重大事项作出决议；⑥ 修改公司章程；⑦ 公司章程规定的其他权力。

有限责任公司如果设立股东会，董事会则成为股东会的执行机构，如果不设立股东会，董事会则成为公司的最高权力机构。董事会的成员不得少于3人，一般行使以下权力：① 审定公司的发展规划、年度生产经营计划；② 确定公司的经营方针和管理机构的设置；③ 批准公司的规章制度；④ 听取并审查经理的工作报告；⑤ 审查公司年度财务预、决算方案和利润分配方案；⑥ 对公司增加或减少注册资本、分立、合并、终止和清算等重大事项提出方案；⑦ 聘任和解聘经理，根据经理提名，聘任和解聘副经理和其他高级管理人员；⑧ 决定对经理和副经理的奖惩；⑨ 公司章程规定的其他职权。

董事会聘任的经理负责公司的日常经营管理工作,可行使以下职权:① 组织实施股东会、董事会决议;② 制订公司的发展规划、生产经营计划草案;③ 指出公司经营方针和管理机构设置方案;④ 提出公司规章制度草案;⑤ 提出公司年度财务预、决算方案和利润分配方案;⑥ 提出副经理和其他高级管理人员的人选、任免;⑦ 决定公司副经理以下(不含副经理)职工的奖励和处分;⑧ 列席董事会议并可对董事会决议要求复议一次;⑨ 公司章程规定的其他职权。

监事会作为公司经营活动的监督机构,其工作方式由公司章程规定。它一般可以行使以下权力:① 派代表列席董事会议;② 对董事会决议和董事长、经理的决定提出质询并要求答复;③ 检查公司经营和财务状况;④ 维护股东、职工的合法权益,制止董事、经理违反法律、法规和公司章程的行为。制止无效时,向人民政府有关机关报告;⑤ 必要时,提议召开临时股东会议;⑥ 公司章程规定的其他职权。

第二章

财务会计基本概念

第一节 会计目标

目标也称目的,是人们从事某项活动应达到的境地或标准,它也是人类行为的一种主要驱动力。一般地说,对任何领域的研究都是以阐明范围和明确目标为起点的。会计是一个经济信息系统,即藉以提供在经营和经济决策中有用的信息。因此,企业向哪些人提供信息,提供什么样的信息以及如何提供信息等等,都成了我们在研究会计问题时必须首先加以解决的问题。

众所周知,企业是人们从事生产经营活动的一种组织形式。它是人类旨在通过追求组织效益而实现个人效益的基础上形成和发展起来的。自企业产生至今,股份公司成为最有效和最主要的组织形式,它也将成为我国企业组织形式的未来发展方向。在公司出现之前,企业的业主和经营者往往是一体化的,业主可以直接了解自己所从事生产经营活动的全部情况并作出决策。随着公司的出现,会计突破了为单个企业业主服务的界限,会计信息的服务对象的范围日趋扩大。在股份公司中,会计不仅要为股东提供信息,满足股份公司的投资者

了解企业经营情况的需要,而且也需要向企业利害关系者如债权人、客户和社会公众等提供信息。财务报告成为企业与投资者等外部利益集团进行沟通的工具。

在早期,财务报告的主要目标是以恰当的方式有效反映资源受托者的受托经管责任及其履行情况。强调实物资产的保护和资产价值的完整。在这种背景下,财务报告成为资金提供者提供藉以评估管理人员管理职能履行情况的工具。换言之,财务报告是一种控制和约束机制,协调着由于“两权分离”而在资金提供者和经营者之间产生的利益关系。

随着社会、政治、经济、文化、和法律等会计环境的进一步发展和企业生产经营日益社会化和复杂化,人们逐渐认识到,受托责任并不仅仅限于管理人员与股东和债权人之间的关系。在现代社会里,企业的生存和发展不但涉及更多参与者团体的贡献与合作,而且也会对这些相关利益集团产生更大的影响。“非财务股东”即政府、职工、供货商、一般社会团体等等与企业存在着直接的利益关系。企业管理人员不但要向业主、债权人,而且要向政府、职员、顾客等报告对资源的经营管理情况和结果。

从另外一个角度看,公司是由不同利益集团组成的集合体。这种集合体的形成、存在和发展依赖各种参与者集团的密切配合。他们之间的合作关系既存在着共同的利益关系,也存在着为了自身的利益而损害其他集团利益的可能性。为了确保公司的生存发展,正确处理好各种不同集团的利益关系,公司的有效运行必须拥有某种约束或控制机制,而对外公开披露财务报告信息就是其中最重要的控制机制之一。正如美国著名会计专家利特尔顿所说,“会计报表的重要性主要来自其数据所反映的不同利益以及有关利益集团事实上已经具有直接利益冲突的事实”。换言之,会计所提供的信息之所以有用,是因为它们能够协调、控制和预防与企业相关利益集团之间的利益与责任的冲突。