

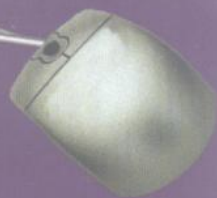
股份制企业经营管理实务丛书

庄恩岳 主编

股份有限公司 会计实务 (第二版)

李冠众 编著
陆宇建

中国财政经济出版社



股份制企业经营管理实务丛书

庄恩岳 主编

股份有限公司会计实务

(第二版)

李冠众 陆宇建 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

股份有限公司会计实务/李冠众, 陆宇建编著. - 2 版. - 北京: 中国财政经济出版社, 2000.8

(股份制企业经营管理实务丛书/庄恩岳主编)

ISBN 7-5005-3659-3

I. 股… II. ①李… ②陆… III. 股份有限公司-会计
IV. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 68036 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

财经图书发行中心电话: 88119132 88119130 (传真)

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 13.25 印张 314 000 字

2000 年 10 月第 2 版 2000 年 10 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 25.00 元

ISBN 7-5005-3659-3/F·3361

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《股份制企业经营管理实务丛书》

编 委 会

主 编：庄恩岳

副主编：尹 平 朱从敏

撰稿人：庄恩岳	尹 平	朱从敏	陈思维
李冠众	陈丹萍	朱明秀	杨 杰
张碧琳	陆宇建	韩晓梅	敖 宏
刘效明	王明珠	高立法	樊霞飞
陆丁杭	张志芳	徐增宏	张燕飞
陈雨露	蒋贤品	张建国	卢修贤
张 艳	李 莉	薛 英	程 焱
刘顺兴	应盛辉	王 玲	曹学丽
朵 莎	解国骏	王国庆	张 强
胡向华	邓鸿雁	刘 斌	张培山
魏京皓	江聚瑛	王润苏	贾玉洁

前 言

当代的大钟，向国人敲响进入 21 世纪的警钟之时，当经济改革的大潮，向国民经济注入腾飞的“核料”之机，当我们在企业改革之中面临计划经济的困惑、价格改革的风险和承包经营责任制的短期行为等缺陷之际，一阵清风吹来，“股票”、“股份公司”已经成为亿万人的热门话题。特别是党的十五大提出“把国有企业改革同改组、改造、加强管理结合起来。要着眼于搞好整个国有经济，抓好大的，放活小的，对国有企业实施战略性改组。以资本为纽带，通过市场形成具有企业实施竞争力的跨地区、跨行业、跨所有制和跨国经营的大企业集团。采取改组、联合、兼并、租赁、承包经营和股份合作制、出售等形式，加快放开搞活国有小型企业的步伐。”更是给企业改革带来了新的活力。公司主要分为无限公司和有限公司两大类。目前，我国股份制企业试点的主要类型为股份有限公司、有限责任公司和股份合作制企业等。那么，企业实行股份制经营，是否是搞活企业的良方？如果这个假定成立，我们又怎样搞好股份制企业？这是摆在我们面前，值得每个人深思的问题。

企业实行股份制经营，的确有许多优点，具体归纳为：有利于企业经营行为的长期化；有利于把企业推向产权交易市场，争取最大经济效益；有利于两权分离，政企分离，调动企业生产积极性；有利于产业结构的调整；有利于维护国有资产的完整，促使国有资产保值、增值；有利于把消费基金直接转化为生产基

金，控制消费基金失衡的状况；有利于增强企业的凝聚力；有利于企业参加高层次的国际市场竞争，最终走出国门；有利于企业在我国进入 WTO 以后增强生命力；有利于企业集资，降低企业筹措资金的成本；有利于缓解国家财政的压力……当然，企业实行股份制，也不是万能之道，也有其存在的顽症和弊端，特别是在现阶段我国实行股份制企业试点工作中，存在不少问题，如股份公司组建不规范；资产评估不真实；公司同股不同利；证券市场不完善；公司经济环境不协调，经济法规不健全；社会配套工作未跟上等。但是，不管怎么说，股份经济作为一项新事物（其实并不陌生），正以锐不可挡之势，在中华大地兴起，以根治企业不活的一种良方，正在各种企业中生根、开花、结果。有的经济学者预测，21 世纪初，将是我国股份经济的黄金时代。

对于广大会计审计人员来说，当前最大的挑战，莫过于推行股份制企业所带来的知识更新。企业实行股份制以后，再依照传统的会计审计理论和方法肯定不行。那么，在具有中国特色的股份经济情况下，怎样进行股份制企业的财务管理和会计核算工作？怎样进行公司资产评估工作？怎样开展股份公司的内部审计工作？是摆在 1200 万会计人员和几十万审计人员以及其他经济工作人员面前的一个严峻的问题。我们只有把握时机，跟上时代改革的步伐，努力学习，积极更新知识，这样才能顺应改革大潮。为了配合广大财会审计人员的知识更新工作，我们在 1998 年编写了“股份制企业经营管理实务”丛书，内容包括：《股份制企业财务管理》、《股份有限公司会计实务》、《有限责任公司会计实务》、《股份合作制企业会计实务》、《股份公司经营管理》。此丛书出版后在社会上引起了较好的反响。但是，近两年来，各项经济制度和会计制度的改革不断深入，原丛书的有些内容有不少变化。国家为了适应新的经济形势，于 1999 年底颁布了新的

《中华人民共和国会计法》。与此同时，国家又对原《公司法》和《经济合同法》等法律、法规进行了修订，出台了新的《中华人民共和国公司法》和《中华人民共和国合同法》。另外，财政部等部门也颁布了不少新的经济法规。本丛书修订的主要目的是为了帮助广大会计、审计人员能够及时更新知识，更好地了解会计理论和政策的新动向。

由于经济改革方兴未艾，具有中国特色的股份制企业正处于试点过程，股份制企业会计制度也处于不断完善之中，又限于我们的水平和学识，修订后的丛书中肯定存在不少错误或不足之处，敬请读者指正。

庄恩岳

2000年6月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 股份有限公司概述	(1)
第二节 股份有限公司会计的特点	(5)
第三节 股份有限公司会计核算的基本前提和一般 原则	(9)
第四节 股份有限公司的会计要素	(16)
第二章 货币资金	(21)
第一节 货币资金概述	(21)
第二节 现金	(25)
第三节 银行存款	(28)
第四节 其他货币资金	(35)
第三章 应收及预付款项	(39)
第一节 应收账款	(39)
第二节 应收票据	(49)
第三节 其他应收款	(55)
第四节 预付账款	(56)
第四章 存货	(58)

第一节	存货的范围及数量确定	(58)
第二节	存货的计价	(61)
第三节	库存材料的核算	(68)
第四节	库存商品的核算——生产制造公司	(76)
第五节	库存商品的核算——商品流通公司	(79)
第六节	库存商品的核算——寄销公司	(82)
第七节	低值易耗品的核算	(83)
第八节	包装物的核算	(89)
第九节	存货清查的核算	(93)
第五章	投资	(96)
第一节	投资的概念及分类	(96)
第二节	短期投资的核算	(97)
第三节	长期股权投资的核算	(100)
第四节	长期债权投资的核算	(110)
第五节	长期投资减值和投资划转的核算	(117)
第六章	固定资产	(121)
第一节	固定资产的类别与计价	(121)
第二节	固定资产增加、减少的核算	(122)
第三节	固定资产折旧与修理的核算	(128)
第七章	无形资产	(136)
第一节	无形资产概述	(136)
第二节	无形资产的核算	(137)
第三节	专利权和专有技术	(142)
第四节	商标权、专营权和土地使用权	(144)

第五节 商誉	(148)
第八章 其他资产	(150)
第一节 其他资产概述	(150)
第二节 开办费的核算	(151)
第三节 长期待摊费用的核算	(152)
第九章 负债	(154)
第一节 负债的概念和种类	(154)
第二节 流动负债的核算	(155)
第三节 长期负债的核算	(179)
第十章 所有者权益	(188)
第一节 公司股份及其种类	(188)
第二节 股本的核算	(191)
第三节 资本公积和盈余公积的核算	(195)
第四节 未分配利润的核算	(201)
第十一章 收入、费用和利润	(204)
第一节 收入的核算	(204)
第二节 期间费用的核算	(215)
第三节 利润及其分配的核算	(221)
第十二章 产品成本的计算	(240)
第一节 股份有限公司的成本和费用	(240)
第二节 生产成本的核算	(242)
第三节 生产费用的归集和分配	(246)

第四节	股份有限公司成本计算方法	(252)
第十三章	会计报表	(269)
第一节	会计报表概念	(269)
第二节	资产负债表	(272)
第三节	利润表和利润分配表	(283)
第四节	现金流量表	(290)
第五节	会计报表附注	(321)
第十四章	合并会计报表	(342)
第一节	合并会计报表概述	(342)
第二节	合并会计报表的种类及其编制原则	(345)
第三节	合并会计报表的合并范围	(347)
第四节	合并会计报表的会计期间与会计政策	(349)
第五节	外币会计报表折算	(350)
第六节	合并资产负债表	(354)
第七节	合并利润表和合并利润分配表	(359)
第八节	合并现金流量表	(362)
第九节	连续编制的合并会计报表	(366)
第十五章	财务分析	(384)
第一节	财务分析概述	(384)
第二节	比率分析	(386)
第三节	趋势分析法	(402)
第四节	杜邦分析法	(410)

第一章 总 论

第一节 股份有限公司概述

一、股份经济

股份经济，又称股份制经济，它是商品经济发展到一定阶段的产物。股份经济是指由若干不同所有者，以资金、物资入股或认购股票方式联合组织起来，统一经营，自负盈亏，按股分利的一种经济形式。其特征是：（1）联合的经济组织形式；（2）出具出资证明书或发行与买卖股票；（3）生产要素的所有权和经营权相分离；（4）具有风险性。它包括股份公司、股票和股市三部分。两千多年前，古罗马、古希腊出现的集资合股的经济形式，可谓股份制经济的雏形。1862年英国颁布了股份公司法，促使股份公司得到飞速发展。二次大战后，股份公司进而发展为跨国公司。资本国际化在一定程度上促进了世界经济的发展。

我国目前股份制经济，大致分为三种类型：一是原国有企业的股份制；二是集体企业的股份制；三是外商投资企业的股份制。我国股份制企业的组建和试点，是适应社会主义市场经济发展的一种探索。

二、股份公司

股份制企业是指全部注册资本由全体股东共同出资，并以股

份形式构成的企业。在股份制企业中，股东依其所拥有股份参与管理、享受权益、承担风险；在规定的条件或范围内，股东可以转让其股份，但不得退股。股份制企业也称股份公司。在日本，将股份公司称作株式会社。它有广义、狭义两种解释，从广义上讲，它包括合作、合伙企业的股份公司；从狭义上讲，即股份公司。股份公司的类型有许多，但从股东对公司债务的清偿责任来区分，可分为无限责任公司和有限责任公司两大类。

无限责任公司是由负无限责任的股东组成的公司。股东不论其入股额多少，对公司债务承担连带无限清偿责任，如无限公司、股份无限公司。有限责任公司是由全体负有限责任的股东出资组成的公司，股东对公司债务的清偿责任仅以其出资额为限，如股份有限公司、有限责任公司。

从公司上讲，西方认为公司最本质属性是：（1）公司是法人；（2）公司负有限责任。英美公司法认为，凡全体股东或部分股东负无限责任的都属合伙，法律不承认其为公司。我国于1994年7月1日起施行《中华人民共和国公司法》，我国公司法中所称公司，同样是指有限责任公司和股份有限公司。

（一）股份有限公司的特征

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（或股权证）筹集资本的企业法人。其基本特征有：

1. 股份金额相等。即公司的资本总额平分为金额相等的股份。

2. 股东所负责任有限。即股东以其所认购的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。

3. 发行股票（或股权证）。即公司经有关部门批准后，可以向社会公开发行股票（或股权证），股票可以上市交易、转让。

4. 规定最低股东数。现行制度规定，股份有限公司至少要

有 3 个以上（含 3 个）发起人，多者不限。

5. 所有权多元化。股东人数众多，使股份公司的所有权分散化，形成多元化的格局。

6. 股份与权利、义务成正比例关系。即股东以其所持有的股份，享受权利，承担义务，同股同权。

7. 公司所有权与经营权分离。大多数股东因能力、精力等方面的限制，不能直接参加企业经营管理。因而，股份公司的股东会、董事会和监事会构成公司的法人治理结构。

8. 公司账目公开。即公司应将经注册会计师审查验证无误的会计报告公开，以便使全体股东和有关部门了解企业经营状况和财务成果以及现金流动的情况。

（二）有限责任公司的特征

有限责任公司是指由两个或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：

1. 股份金额不一定相等。公司的全部资本不分为等额股份，而是由各股东按规定的出资比例认缴。

2. 不发行股票。公司在收到股东的出资额后，只向股东签发出资证明书，而不发行股票。

3. 严格限制股份转让。公司对股份的转让有严格的规定，一般情况下，股份不得转让。确需转让的，需经全体股东同意，原股东享有优先认购权。

4. 限制最多股东数。现行制度规定，有限责任公司的股东数必须在 2 个以上、30 个以下，如因特殊需要，公司股东超过 30 个的，须经政府授权部门批准，但最多不得超过 50 个。

5. 公司股本总额由全体股东认缴，并应一次认足。

6. 出资额与权利和义务成正比例关系。即股东以其出资额比

例，享受权利，承担义务。

7. 股东可直接参加公司的经营管理。有限责任公司股东人数少，因而股东有条件直接参加或委托代理人参加公司的经营管理。

8. 公司账目可以不公开。有限责任公司的股东可直接参加公司经营管理，同时，又不发行股票，所以公司账目不一定公开。

三、股份公司设立

设立公司通常采用以下两种方式：一是发起设立；二是募集设立。发起设立是由发起人全部认足公司设立时的资本总额，并以此进行公司注册登记。募集设立，包括定向募集和社会募集两种。定向募集，是指公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份不向社会公众公开发行，而向其他法人发行，或经批准向公司内部职工发行。社会募集，是指公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份向社会公众公开发行。

成立公司，首先要有发起人，发起人负责筹建公司，起草公司可行性研究报告、章程，筹集资金，申请登记等。世界各国对发起人的数量要求均不一样，英、法、日规定至少 7 人，德国至少为 5 人，美国至少为 3 人。我国规定股份有限公司发起人至少 5 人，但国有企业改组成为股份有限公司，经批准发起人可少于 5 人；有限责任公司发起人 2 个以上，50 个以下。其次是注册资本，我国规定股份有限公司最低限额为 1000 万元人民币，上市公司股本总额不少于 5000 万元人民币；有限责任公司以生产经营或商业、批发为主的，最低限额为 50 万元人民币，商业零售为 30 万元人民币，科技开发、咨询、服务性公司为 10 万元人民币。

我国股份有限公司设立的一种程序是：发起人向政府授权审批部门提交设立公司的协议书、申请书、可行性研究报告、公司章程、资产评估报告、验资报告、招股说明书和行业主管部门审查意见等文件，由政府授权部门审查、批准。外商投资股份达25%以上的公司，批准后再由我国对外经贸部核发批准证书。批准后发起人应自批准日起30天内到同级工商行政管理机关办理筹建登记手续，经工商行政管理机构核准登记注册后，取得法人资格，公司即告成立。

第二节 股份有限公司会计的特点

所谓股份有限公司会计就是一个既遵循会计的一般原理，又符合股份有限公司的特定实务和有关法律规章，旨在提高微观经济效益，加强经济管理而在股份公司范围内建立的以提供会计信息为主的经济信息系统。这个系统主要用来处理股份公司的资本运动所产生的数据，而后再把它们加工成与企业利害攸关的各个方面进行决策所需的财务信息和其他信息。

股份有限公司会计与其他企业会计的最大差别或者说产生一切差别的根源在于“股东权益”。这一领域展示了股份有限公司会计的许多独特的内容。而且在股东权益这一领域，股份有限公司会计的许多程序往往是基于法律上的规定，而不仅仅是出于会计惯例。

股份有限公司会计的特点，主要表现在以下几个方面：

一、会计报告使用者广泛

根据现行股份有限公司会计制定规定，股份公司至少要向六

个方面直接或间接送会计报告。这六个方面为：财政税务机关、开户银行、主管部门、体改部门、股东、证券交易机构。

财政税务机关通过会计报告，主要了解企业生产经营状况，监督其执行财务会计制度和按章纳税的情况；开户银行及其他债权人通过会计报告，主要是了解企业的偿债能力、盈利能力和负债能力，以便作出信贷和投资决策；主管部门通过会计报告，主要了解企业财务状况和经营成果，以便实施有效的管理、监督和服务；体改部门通过会计报告，了解企业财务状况和经营成果，主要是为了掌握股份公司发展状况，为进一步深化改革积累资料；股东通过会计报告，主要了解企业的经营状况和盈利水平，以便作出是否投资的决策；证券交易机构通过会计报告，了解企业经营状况和盈利水平，主要是为了向公众发布上市公司的信息，以使潜在的投资者及时了解情况，作出投资决策。

二、会计准则与会计制度并行不悖

1993年，我国颁布并实施了《企业会计准则》和《企业财务通则》及行业会计制度后，除股份制企业 and 外商投资企业外，不同的行业，执行不同的分行业会计制度。尽管这些制度没有本质性的区别，但在会计科目、会计报表等会计核算方法方面仍存在着不同之处。而股份制企业，不论是工业企业，还是商业企业、饮食服务业务等等，都统一执行《股份制试点企业会计制度》。可以说，股份制企业会计制度是不分行业的会计制度，它满足了股份制企业集团化经营的需要，又使不同行业的会计信息更具有统一性和可比性。

制定会计准则，以会计准则指导企业会计核算和管理工作，是国际上通行的做法。我国广大会计工作者经过多年的不懈努力，借鉴国际上的先进做法，制定并于1992年11月30日发布