

股份制企业会计

GU FEN ZHI QI YE KUAI JI

靳鹤亭 朱庄勤 主编

中国商业出版社

(京)新登字073号

责任编辑：刘洪涛

股份制企业会计学

新鹤亭 朱庄勤 主编

*

中国商业出版社出版发行

(北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店科技发行所经销

山师大附中印刷厂印刷

*

850×1168毫米 大32开 14印张 350千字

1193年11月第1版 1993年11月第1次印刷

印数 1—4000 定价：9.20元

ISBN7—5044—2084—0/F·1314

主 编 靳鹤亭 朱庄勤

副主编 王启明 顾荣华 牟国媛

编写人员 (按姓氏笔画为序)

王启明 朱庄勤 许东升 牟国媛

杨伟民 郑芳 胡元木 顾荣华

曾安立 靳力 靳鹤亭

前 言

股份制是社会化大生产和商品化经济发展到一定时期的必然产物。从股份制从产生到现阶段经历了一个漫长的历史过程。我国在解放前，已经有了相当的发展，对于我国工商企业的发展起到过积极地推动作用，但在解放之后，由于众所周知的原因，股份制企业经济，不但没有发展，反而从大陆上消声匿迹了。党的十一届三中全会之后，我国实行了对内搞活、对外开放的经济政策，股份制企业，也随着我国的经济体制改革的深入，逐渐的发展起来。我国为了适应股份制的发展，制定了一系列有关股份制的政策，为了满足有关人员学习股份制企业会计知识的需要，我们编写了《股份制企业会计》一书。

《股份制企业会计》一书，是由山东经济学院、山东财政学院等单位的部分教授、专家、研究生参加编写的。本书可以作为大专院校的教材，也可以作为专业培训用书，同时，也可供从事会计、审计、财政、税收等经济工作者参考之用。在编写时，为了照顾到各层次读者的不同特点，尽量的作到深入浅出、通俗易懂，理论与实际并举，每章之后都附有复习思考题和练习作业题，可以帮助读者满足学习的要求。

本书是根据《股份制试点企业会计制度》及有关股份制的方针政策、制度规定编写的，同时，在编写的过程中，也参考了最新书刊上其他同志的研究成果，特此致谢。就目前来说，股份制企业的具体制度与方法还正在试点中，我们学习理解也不一定完全深刻，由于我们水平所限，书中缺点、错误在所难免，敬请广大读者批评指正。

编 者

1993年9月于泉城

目 录

第一章 绪论

第一节 股份制的产生与发展·····	(1)
第二节 股份制企业的建立和组织·····	(9)
第三节 企业实行股份制的作用与特点·····	(13)
复习思考题·····	(18)

第二章 股份制企业会计概述

第一节 股份制企业会计核算的组织和任务·····	(19)
第二节 股份制企业会计核算的内容·····	(23)
第三节 股份制企业会计核算的原则·····	(31)
第四节 股份制企业会计科目和报表·····	(40)
复习思考题·····	(43)

第三章 货币资金、有价证券及应收款项的核算

第一节 货币资金的核算·····	(44)
第二节 有价证券的核算·····	(63)
第三节 应收帐款的核算·····	(66)
复习思考题·····	(68)
练习作业题·····	(69)

第四章 存货的核算

第一节 存货的内容及计价原则·····	(70)
第二节 存货的盘存制度与成本的确定方法·····	(73)
第三节 购入和自制存货的核算·····	(81)
第四节 低值易耗品的核算·····	(92)
第五节 存货的清查·····	(95)
复习思考题·····	(100)

练习作业题·····	(100)
第五章 长期投资的核算	
第一节 长期投资的概述·····	(103)
第二节 股票投资和债券投资的核算·····	(104)
第三节 其他投资的核算·····	(109)
复习思考题·····	(111)
练习作业题·····	(111)
第六章 固定资产的核算	
第一节 固定资产的概念、分类和计价·····	(112)
第二节 固定资产增减的核算·····	(115)
第三节 在建工程和出租固定资产的核算·····	(121)
第四节 固定资产折旧的核算·····	(128)
第五节 固定资产修理的核算·····	(137)
复习思考题·····	(139)
练习作业题·····	(139)
第七章 无形资产和其他资产的核算	
第一节 无形资产的概述·····	(141)
第二节 无形资产的核算·····	(148)
第三节 其他资产的核算·····	(156)
复习思考题·····	(157)
练习作业题·····	(158)
第八章 负债的核算	
第一节 流动负债的核算·····	(159)
第二节 长期负债的核算·····	(175)
复习思考题·····	(192)
练习作业题·····	(193)
第九章 股东权益的核算	
第一节 股东权益的内容·····	(195)

第二节 股本收讫的核算.....	(198)
第三节 其他股本增加的核算.....	(205)
第四节 股本减少的核算.....	(210)
第五节 资本公积与留存的收益的核算.....	(214)
复习思考题.....	(219)
练习作业题.....	(219)
第十章 费用和产品成本的核算	
第一节 费用和产品成本核算的要求.....	(221)
第二节 费用的分类和核算体系.....	(225)
第三节 产品成本核算的程序.....	(234)
第四节 产品成本计算的方法.....	(251)
复习思考题.....	(266)
练习作业题.....	(267)
第十一章 营业收入的核算	
第一节 主营业务收入的核算.....	(271)
第二节 其他业务收入的核算.....	(280)
复习思考题.....	(283)
练习作业题.....	(283)
第十二章 利润及利润分配的核算	
第一节 利润的核算.....	(285)
第二节 利润分配的核算.....	(290)
复习思考题.....	(298)
练习作业题.....	(298)
第十三章 财务报告	
第一节 财务报告的意义和要求.....	(300)
第二节 资产负债表.....	(302)
第三节 利润表和利润分配表.....	(310)
第四节 财务状况变动表.....	(316)

复习思考题·····	(322)
第十四章 查帐、终止与清算	
第一节 查帐·····	(323)
第二节 终止解散·····	(332)
第三节 清算·····	(335)
复习思考题·····	(340)
练习作业题·····	(340)
附录:	
财政部、国家体改委关于印发《股份制试点企业会计 制计度》的通知·····	(342)

第一章 绪 论

股份制是现代化组织企业生产的一种所有制形式。它是商品经济发展到一定阶段上的必然产物，是社会大生产的必然结果，它不是资本主义社会所特有的一种组织发展生产的形式，而是一种科学的、组织管理生产行之有效的现代模式，因此股份制它不光是单纯的生产模式，而且也是加强财务管理的一种制度。

股份制企业会计，是随着股份制企业的产生与发展，和满足股份制企业加强经济核算的需要，而逐渐地产生和发展起来的。目前，为了规范股份制企业的会计核算工作，维护投资者的合法权益，根据《股份制企业试点办法》的要求，制定了《股份制试点企业的会计制度》，规定了会计科目和会计报表。并根据有关的会计制度和规定进行会计核算。

第一节 股份制的产生与发展

股份制是组织生产和发展生产的一种形式，由于这种形式能促进生产的发展，所以也就越来越多的被人们所接受，并且正在朝气蓬勃的壮大和发展。西方国家的股份制发展，一般可分为初级阶段和高级阶段；在各个时期里，股份制得到了不同程度的发展，特别是在战后的最近阶段，发展的更快。我国股份制可追溯到春秋战国时期，不过真正的发展，还是党的十一届三中全会以后的事。

一、西方国家股份制的产生与发展

(一) 股份制发展的初级阶段

股份制的产生和发展，是由它的历史条件决定的，绝不可能在朝夕之间形成。各种说法都不一样，在一般情况下，大致有三种观点：

1. 大陆起源说

在中世纪欧洲大陆的地中海沿岸，由家族营业团体逐渐扩大发展起来的。

2. 海上起源说

由于经济的发展，资本主义的初级阶段资金的积累的一个重要手段就是海上掠夺。西班牙、葡萄牙、荷兰、美国、英国等，为进行海上贸易，竞争十分激烈。这时，新的航线已经开通，贸易已经发展到东亚，在贸易竞争中，不但有海上风险，同时也遭到殖民地的反抗，一个企业的力量毕竟有限，这就要求有新的联合形式，这种合伙合作的经营就应运而生。比较有代表性的有：康枚达组织和索赛特组织等，它们都是一种比较稳定的合伙经营组织形式。资本所有者不愿去冒险，他们以依其资产的多少分享企业的所得利润，实质上就是以股东的形式分配，每个合伙人都可以从得到好处，但又都对企业的财产负责。

3. 综合起源说

这种综合起源说认为，中世纪的欧洲大陆由于生产的发展，扩大了对外贸易，这时的东西方航线已经开通，交往更加密切，为了满足生产上扩大生产积累资金的需要，共担海上商业贸易的风险，需要相互支持与帮助，合伙集资的股份制就应运而生了。

从罗马帝国时期起至15世纪的末期，在这漫长的时间里，股份制虽然在逐步的向前发展，但其规模、数量和经营上都还是处于初级发展阶段、呈现出原始幼稚的状态，其表现是：

①投资时间的短期性

在这一时期的投资者，都是为了临时性的需要，如某次大的交易或者航海急需筹集资金，合伙经营，当这种交易或航海任务完成之后，所有的参与者就根据投资的多少进行分红，并同时收回投资金额，如果还需要合伙经营时，再重新合伙投资，其投资的时间短而不稳定。

②组织上的不稳定性

在当时，这种股份制只是一种合伙经营性的，没有明确的法律制度作保证，在经营方式、利润分配上都没有明确的规范办法，由于没有明确的规范，原始的合伙很难延续，有时甚至中途夭折。

③数量规模上的局限性

原始的股份合伙者，由于合伙人的数量有限，又没有严密的组织保证，资金不可能筹集的太多，所以原始股份制的规模不可能太大，所以在当时并没有形成大量的、普遍的、占主导地位的经济组织经营形式。

（二）股份制的发展阶段

由于生产的飞速发展，封建社会逐渐的解体，特别是到了16世纪以后，西方各国爆发了产业革命，资产阶级革命的胜利取代了封建制度，逐渐地向资本主义过渡。由于生产的发展，这就急需合伙生产，在这时候相继出现了一些贸易公司，如1600年以后英国组织成立了东印度贸易公司、阿非和加公司、哈得逊公司；荷兰组织成立了东印度贸易公司；法国组织成立了加拿大公司、东印度贸易公司、北海公司。瑞典、瑞士、西班牙、葡萄牙、丹麦等国也相继成立了不同名称但其实质相同的股份制公司。在这一时期，随着产业革命的完成，科学的进步，生产力的逐步提高，机器工业生产组织形式的建立，社会化生产程度的加强，资本主义社会取代了封建社会。这时候虽然是资本主义的初

级阶段,但确实使生产力得到了较大的发展,股份制的合伙生产也逐渐的扩大,组织逐渐地严密。这时的股份制与其初级阶段相比较,有了很大的发展,这时期的主要特点是:

1. 组织形式逐步走向规范化

到17世纪西方各国的股份制逐渐地都制定了一些具体的政策规定,如英国于1826年制定了股份制有关的条例,1855年认可了股份制公司的有限责任制,在1862年又颁布了股份制公司法。这时不光是英国有了有关的条文法律,其他各国都相应地有了股份制方面的政策规定,如法国在1870年开始制定了股份公司的规定;美国在1875年也制定了股份制的具体的方针政策,并要求各个州也都制定相应的政策并要求贯彻实施,由于国家政府机关的出面,使股份制公司不但有了组织形式的保证,而且逐渐走向规范化。

2. 股份制的数量与规模逐步扩大

这时的股份制公司可以集资到更多资本,对于海外贸易大有好处,对资本的管理水平有了很大的提高,即有了合作与分工,在这种情况下,股份公司都能够分散承担风险。这时的股份制公司,不但集资的数额增多了,股份制合伙经营的单位个数也逐渐地扩大增加,如以英国为例:在1857年新登记有限股份公司为348家,到1863年为691家,1879年为1034家,到1888年4月30日股份公司达到11001家,这时的许多独资经营企业还在继续改组为股份制企业,股份制成为当时最主要的企业经营形式。

3. 股份制企业的内容更加广泛

这个时期的股份制企业,不再仅仅是航海的需要了,而是扩展到经济生产的各个领域,如造船工业、纺织工业、开采冶炼工业、玻璃制造业、以及煤气等多种行业。由于规模的扩大,人员的增多,资本也猛增了,这时千人企业、百万资本的企业早已出现,如以美国为例:1873年波士顿纺织制造公司成立时,其资本只有30万美元,20年后其资本就增到100万美元以上;1902年

美国钢铁公司成立时，就拥有股本14亿美元。

（三）股份制发展的高级阶段

• 从19世纪末叶，股份制公司发展到一个新的高潮。它完全摆脱了稚气，以成熟的姿态，在各主要资本主义国家的经济实体中，扮演着非常重要的角色，这个时期的股份制企业，已成主导的企业组织形式，这表明股份制公司已进入了现代发展的新阶段。在资本主义制度确立之后，又经历了一个从自由竞争的资本主义向垄断资本主义发展的阶段，这时的股份制则加速了资本的集中，使资本主义经济更加垄断化了。为了加速资本的集中，有些资本家就通过发行股票或者合资经营的形式，来进行垄断掠夺资本，使资本更加集中，到20世纪初期，股份制就成为一种占统治地位的企业组织形式。

股份制企业公司发展到高级阶段的主要标志是：

1. 股份制公司的规模扩大形成垄断财团

由于股份制规模的不断扩大，形成垄断财团，这主要是指银行和巨大的工业企业结合而形成的垄断集团。在20世纪初，美国的第一批垄断集团就形成了，这在当时最大、实力最雄厚的是洛克菲勒和摩根集团，它们拥有397亿美元的资本，约占美国工业企业和银行资本总额的36%，这就对美国的工业企业和银行资本起到了控制作用。

由于形成垄断财团，不但从经济上控制了国家的命脉，也对国家的政治生活起到巨大的影响，如美国垄断财团就操纵总统的选举，影响政府决策，从第二次世界大战后，美国历届政府的总统及其政府的主要成员，与其财团均有密切的关系。

2. 各国对股份制的规章逐渐完善

随着股份制商品经济的发展，各资本主义国家，如美国、英国、法国、西班牙、葡萄牙等国在制订国家普通法律的同时，还特别制定了有关股份制的组织形式和必须遵守的法规，随着股份

制公司经验的积累，资本主义各国的股份制规章制度更加完备。由于规章制度的逐渐健全，股份制企业的发展速度更快了，使之在各产业中占着绝对的统治地位，股份制成了最主要的企业生产组织形式，如在美国股份制企业占企业总数的15%，但收入占全国总收入的85%以上。

3. 股份制的飞跃——跨国公司的形成与发展

由于资本主义进入了垄断阶段之后，股份制企业的竞争十分激烈，兼并也十分频繁，尤其是大量的公司倒闭，使其达到空前的程度，到20世纪初期，伴随着资本主义的垄断，资本输出在资本主义国家成为普遍现象，有一些大型的股份制公司，通过对外直接投资，在海外建立分公司或子公司，进行跨国经营，这对于股份制企业的发展，起到积极的推动作用，使得股份制的生产经验更加丰富。

二、我国解放前股份制企业的产生与发展

我国股份制的产生与发展也是比较早的，在春秋战国时代就有合伙经商的，以后的各封建王朝虽然多次出现股份制企业发展的雏形，由于工业不够发达，始终没有把股份制这一生产组织形式，发展成为主导地位。一直到中日甲午战争以后，门户开放，兴办洋务，近代工业企业才得到了发展，这时股份制企业也就逐渐地多起来。但其规模都比较小，资金也较少。

1911年辛亥革命成功之后，股份制企业也得到了较快的发展，虽然没有制定特殊股份制的政策，其外部环境还是有利于生产发展的，但由于国民党的腐败，又没有从法律上作出保护条件，股份制企业虽然有了较大的发展，其数量仍有限，在解放前夕，我国注册的股份制企业约有5000家。由于中国近代工业不够发达，股份制企业从组织形式上来说，并不是完美的。

对于股份制这种组织生产的形式，我党在革命根据地早就实

行，并且取得了较好的成绩，如1929年10月，信江苏维埃政府（后改为赣东北苏维埃政府）成立。党和苏维埃政府领导人方志敏深刻认识到经济工作与巩固政权的密切关系，制定了一系列经济政策，如：苏维埃政府办厂，办国营商店；允许群众个人办厂经商；打开红白区边境，允许白区商人进苏区办厂经商。

随着苏区的巩固发展，办厂经商仅仅依靠政府已远远满足不了形势的需要；且战事频繁，政府也拿不出更多的资金来发展经济。为根本扭转经济形势，1930年5月，方志敏在赣东北苏维埃政府执委员上提出了“政府投资、集体集资、个人集股”的方针。

不久，赣东北苏区相继办起了消费、贮粮、制糖、造纸等合作社。它是工农群众按照自愿集股，合作经营的经济实体。资金来源以群众集股为主，银行贷款为辅，苏区干部群众每人一股，一股1元。合作社发社员证给入股群众，每年年底结算一次，利润按入股股份分给社员。这样，股民可以分利，所以这种经济形式很快在苏区推广开来。

不到一年，苏区合作社入股社员达20余万，还吸引了白区群众1万余人进苏区入股。到1933年，总计达80余万股。这期间，赣东北苏区相继办起了纺织厂、农具厂、油墨厂等经济实体，不仅保障了苏区的供给，而且还可出口一些产品到白区，以换回苏区紧俏的西药、食盐、布匹等。

赣东北苏区推行股份制，大大增加了财政收入，提高了群众生活水平，有力地粉碎了敌人对苏区的经济封锁。对此，毛泽东在1934年1月《我们的经济政策》一文中，作了高度评价。

三、改革开放以来股份制的发展

解放初期，大陆股份制合作经济曾保留了一段时间，后来就逐渐被其他形式代替了。改革开放以后，股份制合作经济得到了

较快发展，从1980年5月北京航空食品有限公司第一家中外合资经营企业成立，到1984年7月北京天桥百货股份有限公司全国第一家发行股票开始，在商业、金融业、轻工业、重工业等各行各业，都得到了充分的发展，到1986年底，我国的股份制企业在全国城乡已达5000余家，股票集资额已达60多亿元人民币。

1992年，我国企业债券市场的实际发行情况是，国家投资债券发行额为80亿元，国家投资公司债券为34.2亿元，中央企业债券54亿元，地方公司债券13亿元，地方企业债券162.7亿元，企业内部债券10亿元，住房建设债券9亿元，企业短期融资券（计划外）170亿元，信托受益债券12.2亿元，投资基金证券9.8亿元。另外，在证券管理上，上海、广东、广州、海南、深圳、福建和厦门七个地区，实行特殊政策，在证券发行的额度控制上适当予以放宽，其规模没有列入证券计划。这七个地区实际发行企业债券14.2亿元。我国企业债券市场的一个显著特征是，证券新品种不断出现，投资基建证券、信托受益证券、可转换债券等成为证券市场的宠儿，不仅发行市场非常畅销，而且成为证券流通市场上的中坚力量。我国企业债券的交易量一直较小，受到多种因素的制约。1992年，在天津、沈阳、武汉、成都、重庆、西安等几个证券交易中心的交易量中，证券新品种居于主导地位。证券的发行规模将进一步扩大，1993年，我国证券发行计划为980亿，其中国家财政债券370亿元，面向社会个人部分300亿元，向金融机构发行70亿元；公司、企业债券为500亿元，中央公司、企业债券为250亿元，地方公司企业债券250亿元；金融机构债券60亿元；企业股票50亿元。这些证券的发行，将有利于推动我国证券市场规模的扩大。

股票市场至1992年底，我国各类股票发行金融累计75亿多元。我国股票交易市场的形成始于1986年，当时，上海市工商银行信托投资公司率先开办了股票的上市转让业务。其后，为保证

股票市场持续稳定的发展，国务院明文规定了只有上海、深圳两市允许股票上市转让，从事股票的交易活动；人民银行同时也对股票的上市交易作出了一系列规定。目前我国只存在上海和深圳这两个比较完整、同时具有股票发行和转让交易的市场。1990年12月19日，上海证券交易所成立，1991年7月，深圳证券交易所正式成立。1992年底，我国股票交易总额达1377.24亿元，标志着我国股票交易市场已经进入了一个新的阶段。在股票市交易中，到1992年底，上海证券交易所上市的证券品种有73个，其中：上市股票38个，国债4个，金融债券11个，企业债券20个。上市股本总额达130.85亿元，市价总值为558亿元左右，特别是股票交易尤为活跃，成交量达497.74亿元。在深圳证券交易所上市的证券品种有39个，其中：上市股票33个，国债4个，认股权证1个，企业债券1个。上市股本总额26亿元，市价总值为483亿元。股票成交量为880亿元。

由于股份制企业发展很快，为了满足新形式的需要，股票市场的试点范围和规模将有突破。1993年以前，股票市场试点仅限于上海、深圳。1993年，股票市场试点将扩大到全国，各省、自治区、直辖市、计划单列市可选择1—2家符合条件的企业进行股份制试点。广东、福建、海南、广州、厦门的股份制试点企业可适当增加，企业发行股票规模为50亿元。如果溢价发行，将筹集上百亿建设资金，将比1992年增加数倍，初步形成全国性的股票市场。这对我国股份制企业的发展将起到更大的推动作用。

第二节 股份制企业的建立和组织

随着我国经济体制改革的深入和发展，为了达到转变企业的经营机制，促进政企职责分开，实行企业的自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束，开辟新的融资渠道，筹集建设资金，