

财会审系列丛书



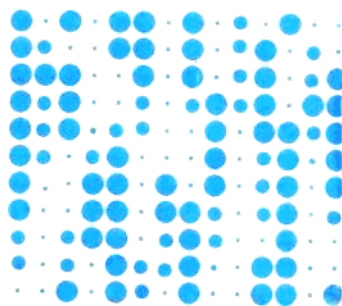
SH

现代股份公司会计

主审 吴探学
主编 王健
徐融



学出版社



95
720516
413
2

●财会审系列丛书之四

现代股份公司会计

主审 吴探学

主编 王 健 徐 融

V411.27



3 0073 6155 7

云南大学出版社



C

190155

财会审系列丛书编委名单:

主任委员:吴探学

副主任委员:王健 徐融 徐良栋

编委:(按姓氏笔划排列)

王健 吴探学 周韶华 赵建博

赵建森 姜法奎 徐融 徐良栋

张亚梅 聂明 彭良波

现代股份公司会计

主审: 吴探学

主编: 王健 徐融

副主编: 徐良栋 赵建森 张亚梅

前 言

社会主义市场经济体制的建立和运行，对财务、会计和审计工作提出了新的要求。传统体制下财会审的观念、理论和工作方法将面临着挑战与更新。为了适应新体制的客观要求，帮助大专院校学生和财会工作者学习掌握财会、税制等一系列改革措施及其操作规程和方法，为他们提供一套较为系统、实用的教材，以满足教学 and 实际工作的需要，我们编写了这套财会审系列丛书，以期对读者有所裨益。

这套丛书以国家最新颁布的有关法律、法规和财务、会计、审计方面的一系列准则、制度为依据，注意总结和吸收我国传统体制的优秀成果与改革实践的新经验，在理论与实务的阐述上，试图与社会主义市场经济体制和现代国际会计惯例接轨，力求理论联系实际，注重简明、易学、能操作。

《现代股份公司会计》一书系丛书之四，全书着重介绍股份公司会计核算的一般原则、流动资产、对外投

资、固定资产及无形资产、成本和费用、营业收入、利润及利润分配、股东权益、会计报告、企业改建为股份公司、终止与清算等内容。本书注重理论结合实际，对现代股份公司的会计核算实务作了系统规范的介绍。

全书具有内容新颖、实用性强、较为系统的特点，可以作为大专院校经济类专业学生的教材，同时也适合作为广大财会人员培训及自学参考用书。

编 者

目 录

前 言	(1)
第一章 概 论	(1)
第一节 股份公司的产生、种类和设立	(1)
第二节 股份公司的股本与股份	(8)
第三节 股份公司会计工作的组织	(16)
第四节 股份公司会计核算的一般原则和特点	(21)
第二章 货币资金的核算	(26)
第一节 现金的核算	(26)
第二节 公司的货款结算方式	(28)
第三节 银行存款的核算	(32)
第四节 其他货币资金的核算	(35)
第五节 外币业务的核算	(39)
第三章 存货的核算	(44)
第一节 存货概述	(44)
第二节 存货核算的内容	(51)
第三节 存货的盘存与清查的核算	(65)
第四章 对外投资的核算	(69)
第一节 对外投资概述	(69)
第二节 投资计价原则与核算模式	(71)
第三节 短期投资的核算	(74)
第四节 长期投资的核算	(78)
第五章 固定资产和无形资产的核算	(92)
第一节 固定资产的标准、分类及计价	(92)

第二节	固定资产增加的核算	(97)
第三节	固定资产折旧和修理的核算	(103)
第四节	固定资产减少的核算	(108)
第五节	在建工程的核算	(112)
第六节	无形资产、递延资产和其他资产的核算	(116)
第六章	流动负债和长期负债的核算	(123)
第一节	负债概述	(123)
第二节	流动负债的核算	(125)
第三节	长期负债及其费用资本化	(140)
第四节	长期负债的核算	(152)
第七章	成本和费用的核算	(162)
第一节	成本和费用核算的基本要求	(162)
第二节	成本、费用的核算	(167)
第三节	成本、费用的归集和分配	(175)
第四节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(192)
第五节	期间费用的核算	(198)
第八章	产品成本的计算方法	(203)
第一节	成本计算方法的形式	(203)
第二节	产品成本计算的品种法	(206)
第三节	产品成本计算的分批法	(207)
第四节	产品成本计算的分步法	(211)
第五节	定额成本法与标准成本法	(223)
第九章	营业损益的核算	(237)
第一节	营业收入概述	(237)
第二节	主营业务的核算	(239)
第三节	其他业务损益的核算	(247)
第十章	利润及利润分配的核算	(250)
第一节	利润形成的核算	(250)

第二节 利润分配的核算	(254)
第十一章 股东权益的核算	(271)
第一节 股东权益的构成	(271)
第二节 股本变动的核算	(274)
第三节 资本公积、盈余公积及公益金的核算	(282)
第十二章 会计报告	(285)
第一节 股份公司会计报告的特点和内容	(285)
第二节 资产负债表	(291)
第三节 损益表及其附表	(302)
第四节 财务状况变动表	(308)
第五节 合并会计报表	(317)
第六节 会计报表分析	(317)
第十三章 企业改建为股份公司的核算	(326)
第一节 改建的途径与程序	(326)
第二节 资产评估与股权设立	(329)
第三节 改建中的会计核算	(336)
第十四章 终止与清算	(347)
第一节 终止与清算的涵义及一般程序	(347)
第二节 终止与清算的会计处理	(351)
后 记	(363)

第一章 概 论

第一节 股份公司的产生、种类和设立

一、股份公司的产生

“股份”是指将一个独立经济单位（企业）的资本按相等的数额划分成若干份额，然后由出资者分别占有的一种经济现象。股份经济是不同于股份的一个概念，它是以入股方式把分散、闲置的，属于不同所有者的生产要素（资本或资金）集中起来，统一使用，合理经营，盈亏自负，按股分红的一种经济组织形式。

股份经济是与商品经济相联系的经济范畴，是商品经济发展到一定程度的产物，是资本集中和扩大再生产的需要。

早在 2 千多年前，古希腊和古罗马开始出现以集资合股的经济形式。进入 15 世纪，各资本主义国家在加快殖民掠夺和发展海外贸易的进程中，由政府利用股份形式，把众多的资本家组织起来，以殖民掠夺为核心的贸易股份公司应运而生了。这一时期的股份经济还不是社会经济活动的基本组织形式，也尚未成为一种社会性的经济，是一种不规范的经济组织形式，属于原始的股份制经济。

从 16 世纪到 17 世纪末是资本主义股份公司的形成时期。随着资本主义经济关系的产生，资产阶级革命在一些老牌资本主义国家爆发，英国、荷兰、意大利等国家相继出现了一批股份公司，如 1553 年英国创立莫斯尔公司，有股份 240 股，每股 25 英镑，共有资本 6 000 英镑；17 世纪初，英国又在印度设立了东

印度公司，初期拥有股本 68 372 英镑、股东 198 人，后增加到股本 160 万英镑、股东 550 人。同一时期，荷兰、法国、瑞典等国也积极仿效。

19 世纪初，随着工业革命的不断深入，机器大工业迅速发展，19 世纪中叶开始第二次科技革命，新科学技术得到广泛运用，生产专业化、社会化程度大为提高，单个私人资本已不可能适应社会化生产力发展的需要，于是几个乃至若干私人资本，以资本入股或以发行、认购股票的形式而组成的股份公司迅速发展起来，以股份公司为主要形式的股份经济逐渐成为资本主义经济的典型形态。

继海外贸易公司的出现，股份公司在金融业、工业领域中也逐渐确立和发展起来。股份银行广泛吸收社会资金，不断为工商业发展提供足够的贷款，同时也从中获取巨额利润，因而股份公司在金融业得到蓬勃发展。在工业革命以后，股份公司最先在铁路、能源等基础产业中发展起来，进而迅速向制造工业扩展。股份公司在工业中的发展，最后使股份公司成为社会化商品经济中企业的基本组织形式。

20 世纪初，特别是两次世界大战后，股份公司这种形式逐渐成为工业寡头们建立经济帝国的主要合法手段。科学技术的飞速发展促进了生产国际化和资本的国际化，股份公司向跨国公司发展，购买他国公司的股票也成为国际投资的一种重要形式，这对于世界经济发展起到了促进作用。

股份经济在科技进步、经济的社会化和国际化过程中显示出很强的生命力，因此，在社会主义国家，诸如前苏联和东欧一些社会主义国家建国初期就利用过股份经济。从 80 年代开始，匈牙利、南斯拉夫、罗马尼亚等国家出现了集体、个人入股兴办的一些小型企业。

我国的股份经济也有一个产生和发展的过程。最初股份制是

随着帝国主义列强对华侵略而被带进来的，首先出现于各帝国主义国家在我国开办的工商、金融业中。例如，1862~1881年间，帝国主义各国在上海创办了7家轮船公司，其中，美国旗昌轮船公司股本为100万两白银，买办华商占了60%~70%；英商太古轮船公司股本为97万两白银，大多为华商购买。从19世纪70年代开始，清政府开始创办近代民用企业，包括工矿业、交通运输业、电讯业等。“官商合办”（即部分政府出资，部分商人出资）、“官督商办”（商人出资为主，政府加入少量资金或一点资金也不出）类型的股份公司有了一定的发展。当然，那时的股份制与西方股份制相比，是有许多不同特点的。主要表现在股份企业内部封建专制势力雄厚，入股商人不能在企业中实际掌握和支配生产资料，领导任免、人事安排和财务管理等经营权完全由政府操纵。在旧中国民族资本企业内部，虽也有采取股份制的形式，但股份制度因商品经济的不发达和信用制度的不完善，发展十分缓慢。

新中国的股份经济是随着社会化生产程度的提高、商品经济的发展和社会主义市场经济体制的建立而产生和发展起来的。在我国经济改革中，股份制作为一种经营管理组织形式再次被人们提起，并在全国一些城市进行尝试。1983年，深圳宝安县联合投资公司在深圳首次发行股份证，之后，从1984年开始，全国出现较大规模的发展。诸如，1984年7月，北京出现首家天桥百货股份公司；同年7月，上海电声总厂发起上海飞乐音响公司，共筹集股金40多万元。到1987年，我国的股份经济步入低谷时期，其主要教训是缺乏必要的知识和经验，缺乏立法和规范的管理办法与监管机构等。1989年2月，国家体改委采取措施加以引导，并提出股份制试点的重点是完善提高。1990年12月，党的十三届七中全会通过的《关于制定国民经济和社会发展十年规划和“八五”计划建议》中提出，要“逐步扩大债券和股票

发行，并严格管理”，同时还提出“在有条件的大城市建立和完善证券交易所”。1990年11月和1991年4月，上海、深圳两市先后批准开办了证券交易所。据不完全统计，到1991年底，全国有各类股份制试点企业约3200家（不包括乡镇企业中的股份合作制和中外合资、国内联营企业）。其中，法人持股的股份制试点企业380家，占12%；内部职工持股的股份制试点企业2751家，占86%；向社会公众发行股票的股份制试点企业89家，占2%。在公开向社会发行股票的89家试点企业的股金总额中，国家股占47%；其他企业投资的法人股占29%；个人股占14%；外资股占9%。

在我国有领导、有步骤地进行以公有制为主体的具有中国特色又符合国际惯例的股份制试点，是建立和完善具有中国特色社会主义市场经济体制的需要。在中央关于《股份制企业试点办法》和有关配套法规、政策的指导下，我国股份制经济将沿着规范化的轨道进入新的发展阶段。

二、股份公司的特征及种类

股份公司是以营利为目的，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。股东依在股份公司中所拥有的股份参加管理、享受权益、承担风险，股份可在规定条件下或范围内转让，但不得退股。

1. 股份公司的特征

股份公司作为企业的一种具体的组织形式，具有企业的一般特征，但它同时作为一种特殊的企业组织形式，又有着区别于其他组织形式的企业特征。概括起来，我国股份公司主要有以下几个方面的特征。

(1) 独立的企业法人地位。股份公司在法律上具有独立于出资人（股东）的法人地位，取得经济法律关系和主体资格。所谓法人，是指能够根据法律规定，享有与其业务有关的民事权利、

承担相应的民事义务，参加民事活动的组织。所以，社会法人性质决定了股份公司不能由一人创办，必须由社团集资创办，这是股份公司与其它企业相比具有的显著特征。

(2) 出资人（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，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资产提出要求，而无权直接向股东起诉。股东不对公司债务承担连带无限责任。

(3) 董事的信托责任。股份公司股权分散，股东众多，有的股份有限公司股东多达上万人。在这种情况下，公司由出资者（股东）直接经营已不可能，这就需要委托代理人进行经营。公司的董事就是股东的代理人。董事代表股东的权力；董事以全体股东的利益为唯一的行为准则。

2. 股份公司的种类

股份公司在理论上根据不同的规范可作不同的划分。依照国际惯例和法律规定，股份公司大体可以划分为九种类型：无限公司、有限公司、两合公司、股份有限公司、股份两合公司、联营公司、控股公司、股份不公开公司、限股公司。根据 1992 年 5 月国务院批转执行的《股份制企业试点办法》规定，我国股份公司主要有股份有限公司和有限责任公司两种形式。

无限公司：是由两个以上的出资者组成，全体股东对公司债务承担连带无限责任的公司。

有限公司：亦称有限责任公司，是指由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。其基本特征是：公司的全部资产不分为等额股份；公司向股东签发出资证明书，不发行股票；公司经营规模一般较小，其股东数量和股东变动都有比较严格的限制；公司股份的转让也有严格限制；股东以其出资比例来享受权利、承担义务。

两合公司：是指由无限责任股东与有限责任股东混合组成的公司。两合公司至少有一名股东对公司债务负有连带清偿的无限责任，其余有限责任股东则以其投资额为限对公司负责。

以上三种公司是股份公司的重要形式，在发达国家普遍存在。

股份有限公司：是目前发达国家中规模最大、功能最强、地位最重要的公司形式。也是我国股份公司的主要组织形式之一。它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，股东以其所认购的股份为限对公司承担财产责任，公司以其全部财产对公司债务承担责任的公司。其基本特征是：公司的资本总额平均分割成金额相等的股份；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；经有关部门批准（在我国经中国人民银行或其授权的分行批准），股份有限公司可以向社会公开发行股票，股票可以在证券市场上进行交易或转让；公司的股东人数和股本总额不得少于法定的数额，但没有上限；公司各股东与其所持股比例来享受权利、承担义务，每一股有一票表决权，权益平等；公司应将注册会计师审查验证过的会计报告公开，便于社会公众了解和监督。

股份两合公司：即由无限责任股东和有限责任股东共同组成的公司。

关联公司：是通过其股票或债券所有权而共同与某一母公司建立固定联系的公司。它是一个独立的法人，在组织上并不隶属于母公司。

控股公司：是专以控制其他公司的股份权利为职能的公司。它包括单一性控股公司和多样性控股公司两种类型。

股份不公开公司：即公司股票不在市场上公开买卖而由少数人垄断控制的公司。亦称股票不上市公司。

限股公司：指股份发行量和持有人受到比较严格限制的公司。

三、股份公司的设立

在我国，股份公司的组织形式主要有：股份有限公司和有限责任公司两种，其设立方式有所不同。

1. 股份有限公司的设立

根据《股份有限公司规范意见》规定，我国股份有限公司的设立方式可以采取发起设立和募集设立两种。

(1) 发起方式设立

所谓发起设立，是由发起人全部认足公司设立时的资本总额，而不再向除发起人之外的任何人募集，并以此数额进行注册登记。其程序包括：由发起人认购股份总额，按股缴足股款；选任公司董事、监事；设立登记，选任出来的公司董事、监事应立即执行业务，并在规定期限内向有关政府部门申请登记。在一般情况下，只要公司发起人提交了设立公司的章程及有关文件，经政府主管部门批准并颁发了设立证书、营业执照后，公司即告成立。

在我国，目前只有国家大型建设项目才允许采用发起人方式设立股份有限公司。实际上，发起设立的发起人就是所设立的公司全体股东。

(2) 募集方式设立

募集设立亦称渐次设立，即发起人不能认足资本总额时，还应采用向社会公开募集的方式募足资本余额。募集方式设立股份有限公司又包括定向募集和社会募集两种。

定向募集即公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份可以向其他法人发行，经批准也可以向本公司职工发行部分股份，但不向社会公众公开发行。

社会募集即公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份应

向社会公众公开发行，社会募集方式设立的程序包括：由发起人认购一部分股份；制定招股章程；向主管机关申请核准；公开招募；准备认股书和认股；催缴股款；召集创立大会；设立登记。公司一经设立登记即告成立，取得法人资格。

2. 有限责任公司的设立

有限责任公司与股份有限公司不同，实际上有限责任公司设立时，全体股东就是设立公司的发起人。所以，有限责任公司的设立方式只有发起设立一种。其设立程序基本与股份有限公司设立程序相同。但董事会向政府主管机关进行设立登记，取得法人资格后，有限责任公司应立即向各股东签发股东已经缴纳出资额的出资证明书。出资证明书是有限责任公司出具给股东的出资凭证和转让的依据，是一种证据证券，但不能流通。

第二节 股份公司的股本与股份

一、股份公司的股本

股份公司的股本是指公司章程所确定的由各股东认购股份出资额所构成的财产总额。股本又是公司在设立登记时所填报的财产总额，所以又叫注册资本。在市场经济中，为保证市场和社会的正常秩序，法律要求股份公司必须具备相应的物质条件，这首先表现在股份公司的股本上。

无论是股份有限公司还是有限责任公司，其股本是一定不变的数额，公司必须确保的现实财产数额以股本为衡量标准。因此，股本是股份公司债权人的最低限度的担保额，也是衡量公司信用的标准。可以说股本是股份公司成立、生存和发展的物质基础。

我国通过法律、法规对股份公司的股本作了严格规定，现分述如下。

1.最低股本额

股份公司必须具备基本的责任能力，其责任能力大小直接取决于公司的股本额。因此，我国法律、法规规定股份公司必须具有一个最低的股本额，以保证公司责任能力不低于这个最低限度。同时，也可以保证股份公司能发挥资本集中的优势，保证经济上的规模效益。

国家体改委关于《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》规定：股份有限公司的注册资本最低限额为1 000万元人民币；有外商投资的股份有限公司的注册资本最低限额为3 000万元人民币。有限责任公司的注册资本最低限额依其经营范围而不同：生产经营性公司为50万元人民币；商业、物资批发性公司为50万元人民币；商业零售性公司为30万元人民币；科技开发、咨询、服务性公司为10万元人民币。

2.股本三原则

为保证股份公司股本的真实、可靠，防止欺诈和投机，保护债权人的利益，同时也便于公司迅速成立，避免资金在公司内造成闲置和浪费，对股本规定以下三条原则。

(1) 股本确定原则。即股份公司在设立时，必须在公司章程中明确规定股本总额。目前，我国主要通过法定资本制实现资本确定原则。国家规定股份公司注册资本应为在工商行政管理机关登记的实收股本总额。公司股本总额必须由公司股东一次缴足，否则公司不能成立。这就为确保公司在成立时就具备稳固的现实财产基础提供了保障。

(2) 股本维持原则。即股份公司在继续经营中，必须经常维持与注册资本相当的现实财产。其目的在于防止由于现实财产的减少而导致公司责任范围的缩小，保护债权人的利益，同时也防止股东对公司盈余分配的过高要求，保证公司经营的正常发展，保护股东的未来利益。为保证股本维持原则的实现，国家通过立