

上市公司会计

余国杰 著

◎ 高级会计实务丛书 ◎

验资与会计报表审计 35·7

资产 / 负债 / 股东权益 及
收入 / 费用、利润的核算

中国经济出版社

高级会计实务丛书

上市公司会计

余国杰 编著

中国经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

上市公司会计/余国杰著. -北京: 中国经济出版社, 1999. 10

(高级会计实务丛书)

ISBN 7-5017-4756-2

I. 上… II. 余… III. 股份有限公司-会计 IV. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 36866 号

高级会计实务丛书

上市公司会计

余国杰 编著

中国经济出版社出版发行

(北京市百万庄北街 3 号 100037)

三河市欣欣印刷有限公司印刷 新华书店经销

850×1168 毫米 1/32 12.75 印张 320 千字

1999 年 9 月第 1 版 1999 年 9 月第 1 次印刷

印数: 5000 册

ISBN 7-5017-4756-2/F·3781

定价: 22.00 元

前 言

上市公司是股份有限公司的一种。按照《公司法》的规定，上市公司是指所发行的股票经国务院或者国务院授权的证券管理部门批准，在证券交易所上市交易的股份有限公司。这意味着，上市公司首先是公众公司，其次，上市公司是以其发行的股票在证券交易所上市交易的公众公司。

在现代公司制中，上市公司是组织最严密、规范化程度最高、监管标准最严格的公司形式。上市公司与非上市公司相比，具有产权明晰、财产所有权与经营权相分离、责权关系对称、法律严格监管运作等特点，是经济、财务信息透明度最高的公司，也因此成为公司制的典范。投资者购买上市公司股票的实质是以购买风险换取投资收益，因此为确保投资者的利益，对上市公司必须进行严格的规范，世界各国对上市公司的设立和运行都制定了严格的监管制度，如严格的上市审批标准，严格的信息披露义务，严格的会计核算制度等，只有符合这些规范要求的公司才能成为上市公司。

上述上市公司设立方面的规范主要包括股份有限公司的设立或股份制改组、股票发行、股票上市三个方面，涉及的财务会计问题主要是资产评估、验资和会计报表审计。上市公司运行方面的规范主要包括上市公司管理、上市公司运作两个方面，涉及的财务会计问题主要是会计核算、会计报表编制和上市公司的信息披露。

为了帮助广大学生和财会人员较为全面、系统地了解 and 掌握

上市公司的财务会计问题及其处理方法，本人特编写了《上市公司会计》一书。全书共八章，内容涉及上市公司的设立、上市公司的信息披露、上市公司的会计制度、资产评估、验资、会计报表审计、资产的核算、负债的核算、股东权益的核算、收入的核算、费用的核算、利润的核算以及会计报表的编制等方面。

本书简明易懂，操作性强，既适于高等院校会计、审计、财务等专业的学生在学习基础会计课程的基础上进一步学习使用，也可以供财务与会计人员业务学习使用。希望本书的出版，对广大学生、财会人员学习和掌握上市公司会计有所帮助。

由于作者水平所限，书中难免有疏漏之处，甚至错误，恳请广大读者不吝批评指正，以便进一步修改。

余国杰

1999年9月于武汉

目 录

1. 上市公司及其会计制度

上市公司的设立	(1)
公司的章程	(9)
上市公司的信息披露	(20)
上市公司的会计制度	(31)

2. 资产评估

资产评估概述	(38)
资产评估方法	(46)
资产评估程序	(54)
各资产项目的评估	(61)
资产评估报告书	(85)

3. 财务审计

验资	(105)
会计报表审计	(117)

4. 资产的核算 (一)

货币资金的核算	(160)
应收及预付款项的核算	(170)
存货的核算	(181)

5. 资产的核算 (二)

投资的核算	(204)
固定资产的核算	(222)
无形资产及递延资产的核算	(237)

6. 负债及股东权益的核算

流动负债的核算	(244)
长期负债的核算	(267)
股东权益的核算	(283)

7. 收入、费用和利润的核算

收入的核算	(291)
费用的核算	(300)
利润的核算	(319)

8. 会计报表

资产负债表	(329)
-------------	-------

利润表	(343)
现金流量表	(348)
合并会计报表	(358)

附录·《股份有限公司会计制度》附件

营业收入确认有关会计处理规定	(381)
建筑安装业务会计处理规定	(384)
房地产开发业务会计处理规定	(388)
商品期货业务会计处理规定	(393)

第一章 上市公司及其会计制度

上市公司是股份有限公司的一种。我国《公司法》第151条规定,上市公司是指所发行的股票经国务院或者国务院授权证券管理部门批准在证券交易所上市交易的股份有限公司。因此,一家公司要成为上市公司,必须首先进行股份制改组,使其成为股份有限公司,然后再发行股票并上市。

第一节 上市公司的设立

一、上市公司设立的条件

由于只有其股票在证券交易所上市交易的股份有限公司才是上市公司,因此设立上市公司既要满足股份有限公司设立的条件,又要满足股票的发行与上市交易的条件;既要满足《公司法》所规定的条件,又要满足《股票发行与交易管理暂行条例》所规定的条件。这些条件包括:

(一)《公司法》所规定的条件

1. 股份有限公司设立的条件。

根据《公司法》的规定,设立股份有限公司,应当具备下列

条件:

(1) 发起人符合法定人数。设立股份有限公司,应当有五人以上为发起人,其中须有过半数的发起人在中国境内有住所。国有企业改建为股份有限公司的,发起人可以少于五人,但应当采取募集设立方式。

(2) 发起人认缴和社会公开募集的股本达到法定资本最低限额。股份有限公司注册资本的最低限额为人民币一千万元。

(3) 股份发行、筹办事项符合法律规定。如以募集方式设立的股份有限公司,发起人认购的股份不得少于公司股份总数的百分之三十五;向社会公开募集股份时,须向国务院证券管理部门递交募股申请并报送有关文件。

(4) 发起人制订公司章程,并经创立大会通过。

(5) 有公司名称,建立符合股份有限公司要求的组织机构。股东大会是股份有限公司的权力机构;股份有限公司设董事会,其成员为五人至十九人;股份有限公司设监事会,其成员不得少于三人。

(6) 有固定的生产经营场所和必要的生产经营条件。

2. 股票发行的条件。

根据《公司法》的规定,公司发行新股,必须具备下列条件:

- (1) 前一次发行的股份已募足,并间隔一年以上;
- (2) 公司在最近三年内连续盈利,并可向股东支付股利;
- (3) 公司在最近三年内财务会计文件无虚假记载;
- (4) 公司预期利润可达同期银行存款利率。

3. 股票上市交易的条件。

上市公司的设立除具备股份有限公司设立的条件外,还必须具备《公司法》有关股份有限公司申请其股票上市必须具备的条件。

- (1) 股票经国务院证券管理部门批准已向社会公开发行;

(2) 公司股本总额不少于人民币五千万元；

(3) 开业时间在三年以上，最近三年连续盈利；原国有企业依法改建而设立的，或者新组建成立的，其主要发起人为国有大中型企业的，可连续计算；

(4) 持有股票面值达人民币一千元以上的股东人数不少于一千人，向社会公开发行的股份达公司股份总数的百分之二十五以上；公司股本总额超过人民币四亿元的，其向社会公开发行股份的比例为百分之十五以上；

(5) 公司在最近三年内无重大违法行为，财务会计报告无虚假记载；

(6) 国务院规定的其他条件。

(二) 《股票发行与交易管理暂行条例》规定的条件

1. 股票发行的条件。

根据《股票发行与交易管理暂行条例》的规定，设立股份有限公司申请公开发行股票，应当符合以下条件：

(1) 其生产经营符合国家产业政策；

(2) 其发行的普通股限于一种，同股同权；

(3) 发起人认购的股本数额不少于公司拟发行的股本总额的百分之三十五；

(4) 在公司拟发行的股本总额中，发起人认购的部分不少于人民币三千万元，但是国家另有规定的除外；

(5) 向社会公开发行的部分不少于公司拟发行的股本总额的百分之二十五，其中公司职工认购的股本数额不得超过拟向社会公众发行的股本总额的百分之十；公司拟发行的股本总额超过人民币四亿元的，证监会按照规定可以酌情降低向社会公众发行的部分比例，但是最低不少于公司拟发行的股本总额的百分之十；

(6) 发起人在近三年内没有重大违法行为；

(7) 证券委规定的其他条件。

对原有企业改组设立股份有限公司申请公开发行股票的，除应符合上述条件外，还应具备以下两项条件：

(1) 发行前一年末，净资产在总资产中所占比例不低于百分之三十，无形资产（土地使用权除外）在净资产中所占比例不高于百分之二十，但是证券委另有规定的除外；

(2) 近三年连续盈利。

国有企业改组设立股份有限公司公开发行股票的，国家拥有的股份在公司拟发行的股本总额中应占何比例，是否保持控股地位，由国务院或者国务院授权的部门规定。

2. 股票上市交易的条件。

根据《股票发行与交易管理暂行条例》的规定，股份有限公司申请其股票在证券交易所交易，应当符合下列条件：

(1) 其股票已公开发行；

(2) 发行后的股本总额不少于人民币五千万元；

(3) 持有面值人民币一千元以上的个人股东人数不少于一千人，个人持有的股票面值总额不少于人民币一千万万元；

(4) 公司有最近三年连续盈利的记录；原有企业改组设立股份有限公司的，原企业有最近三年连续盈利的记录，但是新设立的股份有限公司除外；

(5) 证券委规定的其他条件。

由于《股票发行与交易管理暂行条例》的规定实际仅适用于上市公司，而《公司法》的规定则适用于所有的股份有限公司，所以在发行新股条件上的规定有所不同，在其他问题上也有类似情况。据此，公司在发行新股时，应同时符合两个法律法规规定的条件。

二、上市公司设立的程序

设立上市公司，一般要经历股份有限公司的设立（或股份制

改组)、股票发行与股票上市三个环节,每一个环节都要履行一定的程序。

(一) 股份有限公司的设立

1. 股份有限公司设立的方式。

股份有限公司的设立,可以采取发起设立或者募集设立的方式。发起设立,是指由发起人认购公司应发行的全部股份而设立公司。募集设立,是指由发起人认购公司应发行股份的一部分,其余部分向社会公开募集而设立公司。

2. 股份有限公司设立的程序。

根据《公司法》的有关规定,企业进行股份制改组设立股份有限公司,一般要经过如下程序:

(1) 取得企业原资产所有者或者其授权机构的批准同意。

(2) 清理企业债权债务。对企业原有全部资产进行清查,清理所有债权债务项目。

(3) 对原有企业净资产进行产权界定,确认产权的原始所有者。

(4) 资产评估。委托具有国家认可资格的资产评估机构对企业全部资产的实际价值进行评估。凡涉及国有资产的必须由国有资产管理部门进行核资,以文件形式正式确认。

(5) 验资。委托会计师事务所或审计师事务所注册会计师对公司进行财务盈亏审计,并对资产评估结果进行验证。从事验资的会计师事务所与进行资产评估的机构不得为同一机构。

(6) 进行可行性研究。公司发起人对企业设立公司的可行性进行研究,写出可行性研究报告或经营估算书。

(7) 制订公司章程。公司发起人按照《公司法》规定的公司章程必须载明的内容制定公司的章程。

(8) 拟定公司招股说明书。公司发起人负责拟定公司招股说明书。

(9) 向公司主管部门申请。公司发起人向原企业主管部门提交有关文件, 办理设立公司的申请手续。

(10) 主管部门审批。原企业主管部门根据企业提出的申请书等有关文件, 对企业设立公司进行审核和可行性分析, 同意后, 签署审查意见, 批复给申请企业。

国家规定需要报批的基本建设项目、技术改造项目、涉及外商投资项目和其他需要经政府有关部门批准的事项, 应办理相应的批准手续。

由原外商投资企业改组为公司的, 对原合同、章程的修改应报原审批机关审查同意后, 报中华人民共和国对外经济贸易部审查同意。

(11) 政府授权部门审批。公司发起人向政府授权审批公司设立的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。

(12) 办理筹建登记手续。经政府授权部门批准后, 发起人应自批准之日起三十日内到同级工商行政管理机关办理筹建登记手续。

(13) 发行股票募股。由公司发起人、企业法人、内部职工和社会公众认购公司发行的股票。如果属于向社会公开发行股票的公司, 须向地方政府或中央企业主管部门提出申请, 经证监会复审和证券交易所上市委员会同意后方可发行。

(14) 召开创立大会。公司股份缴足后, 发起人须于三十日内召集全体认股人召开公司创立大会。创立大会的职责包括: 听取、审查发起人关于设立公司的报告; 通过发起人拟定的公司章程; 选举公司的董事和监事。

(15) 进行法人登记。创立大会之后三十日内, 公司董事会应向工商行政管理机关申请办理企业法人登记。经工商行政管理机

关核准登记注册后，公司即告成立，取得法人资格。

(二) 股票的发行

1. 申请公开发行股票，按照下列程序办理：

(1) 申请人聘请会计师事务所、资产评估机构、律师事务所等专业性机构，对其资信、资产、财务状况进行审定、评估和就有关事项出具法律意见书后，按照隶属关系，分别向省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府（以下简称“地方政府”）或者中央企业主管部门提出公开发行股票的申请；

(2) 在国家下达的发行规模内，地方政府对地方企业的发行申请进行审批，中央企业主管部门在与申请人所在地地方政府协商后对中央企业的发行申请进行审批；地方政府、中央企业主管部门应当自收到发行申请之日起三十个工作日内作出审批决定，并抄报证委；

(3) 被批准的发行申请，送证监会复审；证监会应当自收到复审申请之日起二十个工作日内出具复审意见书，并将复审意见书抄报证委；经证监会复审同意的，申请人应当向证券交易所上市委员会提出申请，经上市委员会同意接受上市，方可发行股票。

2. 申请公开发行股票，应当向地方政府或者中央企业主管部门报送下列文件：

- (1) 申请报告；
- (2) 发起人会议或者股东大会同意公开发行业股票的决议；
- (3) 批准设立股份有限公司的文件；
- (4) 工商行政管理部门颁发的股份有限公司营业执照或者股份有限公司筹建登记证明；
- (5) 公司章程或者公司章程草案；
- (6) 招股说明书；
- (7) 资金运用的可行性报告；需要国家提供资金或者其他条

件的固定资产投资项目，还应当提供国家有关部门同意固定资产投资立项的批准文件；

(8) 经会计师事务所审计的公司近三年或者成立以来的财务报告和由二名以上注册会计师及其所在事务所签字、盖章的审计报告；

(9) 经二名以上律师及其所在事务所就有关事项签字、盖章的法律意见书；

(10) 经二名以上专业评估人员及其所在机构签字、盖章的资产评估报告，经二名以上注册会计师及其所在事务所签字、盖章的验资报告；涉及国有资产的，还应提供国有资产管理部门出具的确认文件；

(11) 股票发行承销方案和承销协议；

(12) 地方政府或者中央企业主管部门要求报送的其他文件。

3. 被批准的发行申请送证监会复审时，除应当报送上述文件外，还应当报送下列文件：

(1) 地方政府或者中央企业主管部门批准发行申请的文件；

(2) 证监会要求报送的其他文件。

(三) 股票上市

1. 公开发行股票并符合上市条件的股份有限公司，申请其股票在证券交易所上市交易，应当向证券交易所的上市委员会提出申请；上市委员会应当自收到申请之日起二十个工作日内作出审批，确定具体上市时间。审批文件报证监会备案，并抄报证券委。

2. 股份有限公司申请其股票在证券交易所上市交易，应当向证券交易所的上市委员会送交下列文件：

(1) 申请书；

(2) 公司登记注册文件；

(3) 股票公开发行的批准文件；

(4) 经会计师事务所审计的公司近三年或者成立以来的财务

报告和由二名以上的注册会计师及其所在事务所签字、盖章的审计报告；

- (5) 证券交易所会员的推荐书；
- (6) 最近一次的招股说明书；
- (7) 证券交易所要求的其他文件。

3. 股票获准在证券交易所上市交易后，上市公司应当公布上市公告并将上述送交证券交易所上市委员会的文件予以公开。

第二节 公司的章程

一、公司章程的主要内容

公司章程是公司的具有绝对权威的规范性文件，它不仅是公司设立及注册登记所必须提交的文件，也是公司内部最高行为准则。公司内部的各项管理制度都必须以公司章程为准则加以制定，而不能与公司章程相抵触。因此有人称公司章程是公司管理的根本大法，犹如宪法是国家的根本大法一样。

根据《公司法》的规定，股份有限公司章程应当载明下列事项：

(一) 公司名称和住所

公司的名称体现的是公司的法律人格。公司名称应符合国家有关规定，如我国《公司法》规定，依照本法设立的股份有限公司，必须在公司名称中标明股份有限公司字样。公司住所是公司主要办事机构所在地。经公司登记机关登记的公司住所只能有一个。公司住所应当在公司登记机关辖区内。

(二) 公司经营范围

公司的经营范围首先应说明公司属于哪一行业，如是工业公