

最新股份制企业财务会计丛书

王明珠

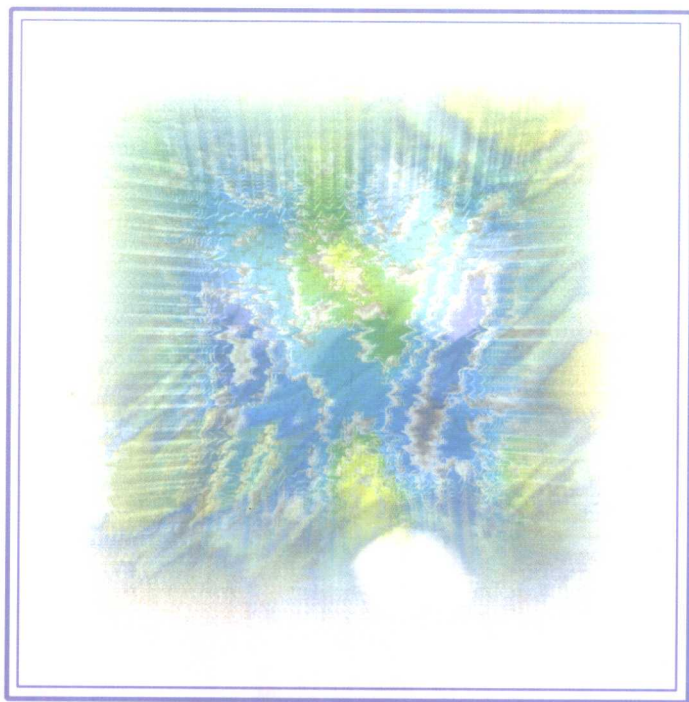
王忠 / 编著

新编股份制企业 企业 会计核算

庄恩岳 主编

ZUI XIN GU FEN ZHI
SHI YE CAI WU KUAI JI CONG SHU

最新



(第二版)

中国财政经济出版社

最新股份制企业财务会计丛书

庄恩岳 主编

新编股份制企业会计核算

(第二版)

王明珠 王 忠 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编股份制企业会计核算/王明珠, 王忠编著. - 2 版.
- 北京: 中国财政经济出版社, 2000.6

(最新股份制企业财务会计丛书)

ISBN 7-5005-3828-6

I. 新… II. ①王…②王… 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 63990 号

中国财政经济出版社

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

E-mail: cfeph@cfeph.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 21.375 印张 511 000 字

2000 年 8 月第 1 版 2000 年 8 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 25.00 元

ISBN 7-5005-3828-6/F·3499

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《最新股份制企业财务会计丛书》

编 委 会

主	编：	庄恩岳			
副	主	编：	王明珠	李 莉	尹 平
编	委：	庄恩岳	王明珠	李 莉	
		尹 平	陆宇健	王 忠	
		曾洪波			
主要撰稿人：	庄恩岳	王明珠	李 莉		
	尹 平	陆宇健	王 忠		
	曾洪波	邓春华	陈雨露		
	肖 玲	王 欣	石友蓉		
	廖金梅	庄巨中	曲道君		
	宋美光	周 敏	郭彩霞		
	田宝军	李 哲	贾玉洁		
	姜 虹	张 达	庄巨仁		
	张惠郡				

前 言

当时代的大钟，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，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“最新股份制企业财务会计丛书”，内容包括：《股份制企业财务风险与防范》、《最新股份制企业审计》、《新编股份制企业会计核算》、《最新上市公司会计报表阅读与分析》、《股份制改造与会计核算》。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，颁布了新的《中华人民共和国公司法》和《中华人民共和国合同法》。另外，财政部等部门也出台了不少新的经济法规。对丛书的修订，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，做好会计、审计的实际工作。

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 股份制企业概述.....	(1)
第二节 股份制企业会计制度与会计核算的特点.....	(7)
第二章 股份制企业会计核算基本理论和方法	(11)
第一节 股份制企业会计一般理论.....	(11)
第二节 股份制企业会计核算一般方法.....	(27)
第三节 股份制企业会计科目与账户.....	(31)
第四节 借贷记账法.....	(39)
第五节 会计凭证.....	(53)
第六节 会计账簿.....	(63)
第三章 货币资金及应收款项	(75)
第一节 现金的核算.....	(75)
第二节 银行存款的核算.....	(82)
第三节 其他货币资金的核算.....	(102)

第四节	应收账款及应收票据的核算	(105)
第五节	预付账款及其他应收款的核算	(122)
第六节	外币业务的核算	(125)
第四章	存 货	(130)
第一节	存货概述	(130)
第二节	原材料的核算	(137)
第三节	包装物的核算	(160)
第四节	低值易耗品的核算	(165)
第五节	委托加工物资的核算	(168)
第六节	库存商品的核算	(171)
第七节	委托代销商品及受托代销商品的核算	(175)
第八节	存货清查的核算	(183)
第五章	对外投资	(186)
第一节	对外投资概述	(186)
第二节	短期投资的核算	(189)
第三节	长期投资的核算	(198)
第六章	固定资产	(223)
第一节	固定资产概述	(223)
第二节	固定资产增加的核算	(229)
第三节	固定资产折旧的核算	(236)
第四节	固定资产清理的核算	(245)
第五节	固定资产修理和租赁的核算	(250)
第六节	固定资产清查的核算	(258)
第七节	在建工程的核算	(260)
第七章	无形资产、开办费及其他资产	(267)
第一节	无形资产的核算	(267)
第二节	开办费和其他资产的核算	(279)

第八章 负 债	(284)
第一节 负债概述.....	(284)
第二节 流动负债的核算.....	(288)
第三节 长期负债的核算.....	(328)
第四节 债务重组的核算.....	(353)
第九章 股东权益	(379)
第一节 股东权益概述.....	(379)
第二节 股本的核算.....	(382)
第三节 资本公积的核算.....	(393)
第四节 留存利润的核算.....	(400)
第十章 成本费用	(405)
第一节 成本费用概述.....	(405)
第二节 生产费用的核算.....	(407)
第三节 期间费用的核算.....	(442)
第十一章 营业收入	(445)
第一节 营业收入的概述.....	(445)
第二节 主营业务收入核算.....	(455)
第三节 其他业务收支的核算.....	(477)
第十二章 利润及利润分配	(480)
第一节 利润形成的核算.....	(480)
第二节 所得税的核算.....	(486)
第三节 利润分配的核算.....	(496)
第十三章 股份制企业终止与清算	(502)
第一节 股份制企业终止原因和清算程序.....	(502)
第二节 股份制企业终止清算的核算.....	(508)
第十四章 会计报表	(526)
第一节 会计报表的种类和编制要求.....	(526)

第二节	资产负债表及其附表·····	(529)
第三节	利润表及其附表·····	(547)
第四节	现金流量表·····	(558)
第五节	会计报表附注·····	(657)
后记	·····	(671)

第一章 总 论

党的十五大报告中指出：“股份制是现代企业的一种资本组织形式，有利于所有权与经营权的分离，有利于提高企业资本的运作效率，资本主义可以用，社会主义也可以用。”这一论述对于我们正确认识股份制在国有企业改革中的作用，准确地把握股份制与企业制度创新的关系，深化企业改革，建立现代企业制度，具有极其重要意义。股份制改造是国有企业摆脱困境的有效途径，是一种促使企业资源得到合理配置的有效方式。股份制作作为一种有效的筹资手段，能够把个别资本转化为联合资本、个人资本转化为社会资本，从而扩大企业生产经营规模。实行股份制改造，有利于推动政企分开，能够把所有者、经营者和职工的利益结合起来，有利于推动企业自身改革和与之相适应的各项配套改革。实行股份制改造是市场经济条件下的客观要求。

第一节 股份制企业概述

一、股份制与股份制企业创办

（一）股份制与股份制企业

股份制，也称股份制经济或股份经济。它是把企业的资本总

额划分成若干等额股份，通过发行股票等形式将分散的资金集中起来进行生产经营，投资者按其投入资本的份额参与企业管理和分配的一种企业形式和制度。股份制是商品经济的产物，其基本特征是所有权和经营权相分离。

股份制企业，是全部注册资本由全体股东共同出资认购，以股份形式构成的企业。股份制企业作为一种企业组织形式，不同于独资和合伙企业。股东在股份制企业中按其持有的股份参与企业管理、分享利润并承担风险，股东所持股份可以在规定的条件和范围内转让，除国家另有规定者外不得退股。作为商品经济条件下产生的股份制经济，同样适用于社会主义市场经济。建立股份制企业能够使社会主义市场经济体制更加完善，在社会主义市场经济运行过程中将发挥越来越大的作用，具体表现为以下几方面：

1. 有利于转换企业经营机制，促进政企分开，真正使企业成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产者和经营者。

2. 有利于促进企业资金横向融通，开辟新的融资渠道，筹措建设资金，引导消费资金转化为生产建设资金，缓解资金的短缺状况，提高资金的使用效率。

3. 有利于促进生产要素的合理流动，实现社会资源的优化配置。

4. 有利于打破条块分割，增强企业活力。

5. 有利于提高国有资产的运营效率，实现国有资产的保值增值。

（二）股份制企业的组织形式

根据《中华人民共和国公司法》，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。

股份有限公司是指全部资本分为等额股份，并通过发行股票（或股权证）筹集资本，股东以其所持有的股份为限对公司承担责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任的企业法人。

股份有限公司具有以下几个主要特征：

1. 公司的全部资本划分成金额相等的股份，由全部股东通过股票等形式进行认购。这是与有限责任公司最重要的区别。

2. 公司经批准可以向社会公开发行股票，股票可以交易或转让。

3. 公司的股东均负有限责任，即以股东所持股份为限。这一点不同于无限责任的企业。

4. 公司的股东有最低人数的限制，而没有最高人数的限制。股份有限公司的股东数不得少于规定的数目，但没有上限的规定。

5. 股东按其持有的股份享有权力，同股同权同利。

6. 公司应将经注册会计师审验的会计报告公开。

有限责任公司是指由两个或两个以上股东共同投资，股东以其出资额为限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的企业法人。

有限责任公司具有下列几个主要特征：

1. 公司的全部资产不划分为等额股份，公司向股东出具出资证明，而不发行股票。这是有限责任公司与股份有限公司最主要的区别。

2. 公司股份的转让有严格的限制。应征得其他股东同意后方可转让。

3. 公司的股东人数有最高限制。按照《公司法》，公司必须有 2 个以上 30 个以下的股东方可设立。因特殊需要超过 30 个的，须经政府授权部门批准，但最多不得超过 50 个。

4. 公司的股东均负有限的责任，即以其出资额为限。这也是区别于无限公司的主要特征。

5. 股东按其出资比例享有权利和承担责任。

（三）股份制企业的创办

1. 股份有限公司的创办。

（1）创立股份有限公司应具备的条件，一是发起人符合法定人数。应当有 5 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。国有企业改组为股份有限公司的，发起人可以少于 5 人，但应采用募集方式设立。二是股本应达到最低的法定资本限额。股份有限公司注册资本的最低限额为人民币 1000 万元，注册资本最低限额须高于上述限额的，由法律、法规另行规定。三是发起人制定公司章程，并创立股东大会。四是有公司名称，建立符合要求的组织机构。五是有固定的生产经营场所和必要的生产经营条件。六是股份发行、筹办事项符合法律规定。

（2）股份有限公司创立方式。股份有限公司的创立，可以采用发起设立或募集设立两种方式。

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的公司。发起人以书面认足公司章程规定发行的股份后，应即缴纳全部股款；以实物、工业产权、非专利技术或者土地使用权抵作股款的，应当依法办理财产及财产权的转移手续。发起人缴付全部出资后，应当选举董事会和监事会，由董事会向公司登记机关报送设立公司的批准文件、公司章程、验资证明等文件，申请设立登记。

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。发起人认购的股份不得少于公司股份总数的 35%，其余股份向社会公开募集。向社会募集股份，必须经国务院证券管理部门批准。批准后，应公告招股说

明书，并制作认股书，与依法设立的证券经营机构签订承销协议，并同银行签订代收股款协议。

2. 有限责任公司的创办。

(1) 创立有限责任公司应具备的条件，一是股东符合法定人数。有限责任公司由 2 个以上 50 个以下股东共同出资设立，国有独资公司除外。二是股东出资应达到法定资本最低限额。三是股东共同制定公司章程。四是有公司名称，建立符合有限责任公司要求的组织机构。五是有固定的生产经营场所和必要的生产经营条件。

(2) 有限责任公司的创立方式。有限责任公司由 2 个以上 50 个以下股东共同投资，国家授权的投资机构或者国家授权的部门可以单独设立国有独资的有限责任公司。股东可以用货币出资，也可用实物、工业产权、非专利技术和土地使用权等作价出资，对上述财产必须进行评估作价，核实财产，不得高估或低估作价。土地使用权的评估作价，依照法律或法规的规定办理。以工业产权、非专利技术作价出资的金额不得超过注册资本的 20%，国家对高新技术成果有特别规定的除外。股东以货币出资的，应当将货币出资足额存入准备设立的有限责任公司在银行开设的临时账户；以实物、工业产权、非专利技术或者土地使用权出资的，应当依法办理财产权的转移手续。股东全部缴纳出资后，须经法定的验资机构验资并出具证明。验资后，由全体股东指定的代表或共同委托的代理人向公司登记机关申请设立公司，登记机关对符合规定的予以登记。有限责任公司成立后，应向股东签发出资证明书，设置股东名册，由全体股东组成股东会。国有独资公司不设股东会，由国家授权投资的机构或国家授权的部门授权公司董事会行使股东会的部分职权；而公司的合并、分立、解散、增减资本和发行公司债券，则必须由国家授权投资机

构或部门决定。

二、股份制企业与企业集团的形成

企业集团，是在横向经济联合基础上发展起来的经济实体。企业集团是由各种类型的企、事业单位组织起来，在平等自愿、互惠互利的基础上，形成资金合并，组成具有法人资格的经济实体。在经济实体内，实现供、产、销和人、财、物的有机结合。企业集团内部各单位享有经济权利、承担经济责任，实现利益均沾，风险共担，责、权、利、效相结合，形成多元、多层、垄断性的经济联合实体。

企业集团在我国是社会化大生产和技术进步的中坚，是国民经济发展的支柱。企业集团是由传统的协作关系、产品系列配套、生产工艺相同、核心企业的先进技术所形成的经济技术联系进化而形成的，在集团内部凝聚力较差，稳定性不足；集团内各成员企业都是独立法人，集团对其成员单位的控制和协调能力有限；各成员单位在加入企业集团时的企业隶属关系、所有制，财政上交渠道不变，致使集团整体利益显得抽象、间接和次要。因此，许多大型企业集团公司为了理顺集团内部资产关系，推动企业集团深入发展，增强企业集团活力，促进企业集团与成员企业间行为的合理化，正在积极发展为股份制的集团公司。企业集团向股份制发展，各成员单位不分所有制性质、不分所属地区和部门，在股权面前人人平等，把股份制的特点同发展经济联合的各种要求有机地结合起来。

三、股份制企业的特点

股份制企业与其他组织形式的企业相比，有许多特点。以股份有限公司为例，具有下列特征。