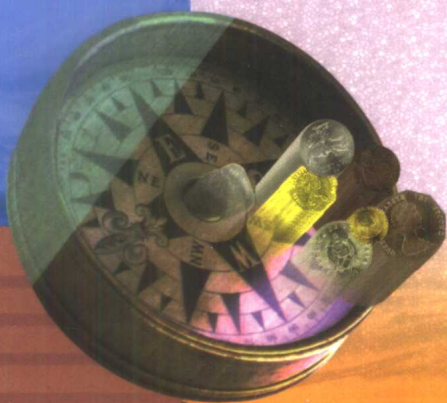


钱逢胜

主编
QIEN YOXIAN GONGSI KUAI

股份有限公司会计



上海财经大学出版社

股份有限公司会计

钱逢胜 主编

上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

股份有限公司会计/钱逢胜主编. —上海:上海财经大学出版社,
2000. 8

ISBN 7-81049-449-X/F · 374

I. 股… II. 钱… 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 35027 号

GUFEN YOUXIAN GONGSI KUAJUI

股 份 有 限 公 司 会 计

钱逢胜 主编

责任编辑 王 芳 封面设计 周卫民

上海财经大学出版社出版发行

(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

<http://www.sufep.com>

全国新华书店经销

上海惠顿实业公司印刷部印刷

上海浦江装订厂装订

2000 年 8 月第 1 版 2000 年 8 月第 1 次印刷

850mm×1168mm 1/32 11.5 印张 278 千字

印数:0 001—4 000 定价:18.00 元

NAJ08/06

前 言

党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》提出建立以公有制为主体的现代企业制度,标志着我国企业改革进入了制度创新的新阶段。在我国,作为现代企业制度重要组织形式的股份公司,在很长一段时期曾被视为禁区。自从1984年11月上海飞乐音响股份有限公司在国内首次向社会公开招股募资以来,我国已经出现了一定数量的股份有限公司。党的十五大明确指出:“建立现代企业制度是国有企业的改革方向。要按照‘产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学’的要求,对国有大中型企业实行规范的公司制改革,使企业成为适应市场的法人实体和竞争主体。”股份制是现代企业的一种资本组织形式,有利于所有权和经营权的分离,有利于提高企业和资本的运作效率,对搞好国有大中型企业的改革,建立社会主义市场经济体制和巩固社会主义制度,都具有极其重要的意义。

在会计的历史发展长河中,股份有限公司的兴起与发展对会计规范起着不可估量的作用。与之相对应,规范化的会计也为股份制经济的发展起了重要的促进作用。市场经济秩序是否完善,在很大程度上取决于一些规范的准则,会计就是这些规范的重要方面。

自1993年7月1日实施“两则”、“两制”以来,在我国由计划经济体制向市场经济体制转变的过程中,社会经济生活中涌现出了新的情况,我国传统上按行业制定的会计制度已不适应形势的要求,为此,财政部于1998年1月27日制定发布了《股份有限公司会计制度》,要求自1998年1月1日起实施,原《股份制试点企业会计制度》(1992年3月制定)同时废止。本书在1998年发布的制度法规以及其后财政部所颁布的一些补充规定的基础上,系统地阐述了股份有限公司会计的基本概念及会计要素的确认、计量和报告等问题。

本书用精练的语言对股份有限公司的会计处理流程作了概括性的说明,具有通俗易懂、简单明了的特点。本书结构清晰,举例翔实,力图使读者在尽可能短的时间内掌握股份有限公司的基本理论、基本概念和基本方法,有利于读者循序渐进地理解会计学的真谛。对那些具有初级会计基础知识的人士,在学习完本书的知识后,能够胜任股份有限公司的一般会计处理工作。

本书可作为高等学校相关专业本科和专科生的教材,也可供广大会计人员后续教育培训之用。对那些希望了解会计知识的单位负责人,本书也是一本很好的入门教材。

本书第二章由于海燕编写、第三章由李江萍编写、第八章由袁志明编写、第九章由吴旺盛编写、第十三章由贾明月编写,其余各章由钱逢胜编写,并对全书内容进行了总纂。

我们衷心希望读者能提出宝贵的意见和建议,以便我们在再版时修订。

钱逢胜
2000年4月5日
于上海财经大学

目 录

前言/1

第一章 绪 论/1

- 第一节 股份制企业概述/1
- 第二节 股份有限公司与会计信息/10
- 第三节 股份有限公司会计的理论结构和核算的一般原则/11
- 第四节 会计核算的基本方法/26

第二章 货币资金/37

- 第一节 现金/37
- 第二节 银行存款/40
- 第三节 其他货币资金/48

第三章 应收项目/53

- 第一节 应收账款/53
- 第二节 应收票据/64
- 第三节 预付账款/69
- 第四节 其他应收款/70

第四章 存 货/71

- 第一节 存货概述/71

- 第二节 存货发出的计价/76
- 第三节 成本与可变现净值孰低法/86
- 第四节 存货的其他业务/90

第五章 投 资/98

- 第一节 投资的性质和分类/99
- 第二节 短期投资/101
- 第三节 长期投资/104

第六章 固定资产、无形资产及其他资产/120

- 第一节 固定资产概述/121
- 第二节 固定资产增减的核算/125
- 第三节 固定资产折旧与修理的核算/133
- 第四节 无形资产的核算/142
- 第五节 长期待摊费用的核算/145

第七章 流动负债/147

- 第一节 负债概述/147
- 第二节 流动负债的含义、分类和计价/148
- 第三节 短期借款的核算/151
- 第四节 应付票据和应付账款的核算/153
- 第五节 应付工资和职工福利费的核算/158
- 第六节 应交款项和其他应付款的核算/161
- 第七节 或有负债/166

第八章 长期负债/168

- 第一节 长期负债的特点、分类和计价/168

- 第二节 长期借款的核算/171
- 第三节 应付债券的核算/175
- 第四节 长期应付款的核算/190

第九章 成本费用/192

- 第一节 成本费用的概念及确认/192
- 第二节 生产成本的核算/197
- 第三节 期间费用的核算/210

第十章 利润和利润分配/213

- 第一节 营业收入和营业成本的核算/213
- 第二节 利润的核算/219
- 第三节 所得税的核算/224
- 第四节 利润分配的核算/234
- 第五节 股利政策和股利分配/241

第十一章 股东权益/248

- 第一节 股本的核算/249
- 第二节 资本公积的核算/263
- 第三节 盈余公积的核算/266

第十二章 财务报告/270

- 第一节 财务报告的意义、种类和编制要求/270
- 第二节 资产负债表的编制/275
- 第三节 利润表的编制/287
- 第四节 现金流量表的编制/294
- 第五节 财务报表的应用及其分析/302

第十三章	合并报表/308
第一节	企业合并/308
第二节	合并报表的意义及合并范围/311
第三节	购受日合并报表的编制/321
第四节	购受日后合并报表的编制/326
第十四章	债务重组与破产清算/335
第一节	无偿债能力及解救措施/335
第二节	困难债务重组/337
第三节	改组/341
第四节	破产清算/342
参考文献	/357

绪 论

股份制企业是现代企业的重要组织形式,它主要有股份有限公司和有限责任公司两种组织形式。股份有限公司的组建一般有发起、招股和成立三个步骤。股份有限公司的组织一般由股东大会、董事会、监事会和以总经理为首的公司管理层组成。

股份有限公司的产生极大地促进了会计的规范发展,同时,规范的会计也有力地促进了股份有限公司的健康发展。

股份有限公司的会计核算必须遵循会计的一般原则。我国企业会计具有较为完整的规范体系。

第一节 股份制企业概述

一、股份制的概念和组织形式

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。股东依据其在股份制企业中所拥有的股份参与管理、享受权益、承担风险,股份可在规定条件下或范围内转让,但不能退股。

目前,我国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。

（一）股份有限公司

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。

股份有限公司的基本特征主要有：

1. 股份等额。即公司的资本总额平分为金额相等的股份。
2. 股东的责任有限。即股东以其所认购股份对公司债务承担有限责任，公司则以其全部资产对公司债务承担责任。
3. 开放性。即经过批准，公司可以向社会公开发行股票，股票可以自由转让、上市流通。股东数不得少于规定的数目，但没有上限。
4. 所有权与经营权相分离。即绝大多数股东一般不直接参与企业的经营管理，公司由股东大会选举产生的董事会和监事会对公司的生产经营实施管理。股东以其持有的股份享受权利、承担义务，每一股份有一表决权。
5. 公司会计报告公开。即公司应将经注册会计师审查验证过的财务会计报告公开。

（二）有限责任公司

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的企业法人。

有限责任公司的基本特征主要有：

1. 不划分为等额股份。即公司的全部资产不必划分成若干等额的股份。
2. 股东的责任有限。即股东以其所认缴的出资额为限，对公司债务承担有限责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任。
3. 封闭性。即公司不得公开发行股票，股东得到的只是公司

签发的出资证明书。公司股份的转让有严格限制,股东人数不得超过一定的限额。

4. 股东以其出资比例享受权利、承担义务,并且股东可直接参与企业的经营管理。

5. 公司财务会计报告不需要向社会公开。

二、股份有限公司的性质和作用

自从 1984 年 11 月上海飞乐音响股份有限公司在国内首次向社会公开招股募资以来,随着社会主义市场经济的进一步建立,股份有限公司将成为我国企业的一种主要组织形式。

实践表明,在我国由传统计划经济体制向市场经济体制转换的过程中,社会主义市场经济新体制的建立要求企业形成“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”的运行机制。股份有限公司这一企业组织形式是实现企业政企分开、自主经营和自负盈亏的一种有效途径。历史发展表明,股份有限公司这一企业组织形式既具有自我约束机制,从而能及时调整自己的经济行为,以适应市场的变化和宏观经济调节措施的要求,又具有自我积累与成长的机制,从而能保证国民经济的健康发展。

我们应当正确认识股份有限公司的性质。股份有限公司是企业的一种经营形式和财产组织形式,它本身并不反映任何属性,股份有限公司的性质取决于投资者的性质。在我国,目前具有公有经济性质的投资者主要有以下两种类型:

1. 国家。国家作为投资者,在股份有限公司中持有国家股。

2. 各种公有制企业。公有制企业作为投资者,在股份有限公司中持有法人股。

可见,只要具有公有经济性质的股份占多数,支配了企业的管理、决策,即使有一部分非公有经济性质的股份,也只不过意味着

可以用较少的国有资产去支配更多的社会闲散资产,使之归国家使用,这不是公有制的削弱,而是公有制的壮大。“股份制是现代企业的一种资本组织形式,有利于所有权和经营权的分离,有利于提高企业和资本的运作效率,资本主义可以用,社会主义也可以用。不能笼统地说是公有还是私有,关键看控股权在谁手中。”^①

在社会主义市场经济体制的建立和发展过程中,股份有限公司这一企业组织形式能起到以下重要作用:

1. 有利于政企职责的真正分开。

股份有限公司的一个重要特征是所有权与经营权相分离,它使企业成为一个真正独立的法律主体。政府只能从企业内部决策来影响企业,而不能从外部进行干预,即政府只能通过控股,由董事会作出决策来影响企业的经济活动。因此,在股份有限公司这种企业组织形式下,企业能够摆脱过多的行政干预,真正实现政企职责分开。

2. 有利于实现企业的自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束。

在股份有限公司中,企业的产权关系得以明晰化,并因此形成了投资者利益的约束机制,即投资者要求得到的投资利益与其所承担的风险相对称。这一约束机制有助于提高企业效益和企业行为的长期化,从而能促进企业经营机制的转换和现代企业制度的建立,实现企业的自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束。

3. 有利于引导消费基金转化为生产建设资金,提高资金的使用效益。

在股份有限公司中,股东所认购的股份在规定的条件或范围

^① 江泽民在中国共产党第十五次全国人民代表大会上的报告:《高举邓小平理论伟大旗帜,把建设有中国特色社会主义事业全面推向二十一世纪》。

内虽然可以转让,但不能退股,即在企业清算解散之前,股东的资金一旦投入到了企业的生产领域,就不能抽回;同时,股东的投资所得取决于企业的经营状况,其时期和金额一般也不确定。但是,银行存款和债券则都需要还本付息。换言之,银行存款和债券只是暂时性地将消费基金间接转换成为生产基金。

4. 有利于促进生产要素在社会范围内的合理流动,实现社会资源的优化配置。

股份有限公司将资产总额划分为股份,从而导致了股权分化和股份转让,有助于打破专业、部门和所有制的界限,实现生产要素在社会范围内合理流动。同时,通过资本市场,引导生产要素的流向,实现社会资源的优化配置。

5. 有利于实现国有资产的保值增值。

在股份有限公司中,国家股由国有资产管理部門负责,法人股由参股国有企业方负责。这就使得国有资产在企业中具有确定的投资主体,从而使得国有资产产权关系得以明确。具体的投资主体负责投资利益的维护并承担风险以及国有资产的保值增值责任,可以防止国有资产的流失。

三、股份有限公司的组建

股份有限公司的组建,一般有发起、招股、成立三个步骤。

(一)发起

根据《中华人民共和国公司法》(以下简称《公司法》)第七十三条等有关条款的规定,设立股份有限公司应当有5人以上(含5人)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,经特别批准,发起人可以少于5人,但应当采取募集设立方式。公司发起人应当是在中华人民共和国境内设立的法人(不含私营企业、外商独资企业)。中外合资经营

企业作发起人时,不能超过发起人数的三分之一。自然人不得充当发起人。发起人应当订立发起人协议,共同委托一个发起人办理设立公司的申请手续。

(二) 招股

股份有限公司可以采取发起方式或募集方式招股。

发起方式是指公司股份由发起人认购,不向发起人之外的任何人募集股份。只有国家大型项目方可采用发起方式设立公司。

募集方式分为定向募集和社会募集两种。定向募集是指公司股份除由发起人认购外,还可向其他法人募集,经批准也可向本公司内部职工募集,但不向社会公众公开募集。社会募集是指公司股份除由发起人认购外,其余股份应向社会公众公开募集。以募集方式设立公司的发起人认购的股份,不得少于公司应发行股份总数的 35%。

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称为上市公司。股份有限公司申请其股票上市必须符合下列条件:(1)股票经国务院证券管理部门批准,已向社会公开发行人。(2)公司股本总额不少于人民币 5 000 万元。(3)开业时间在 3 年以上且最近 3 年连续盈利;原国有企业依法改建而设立的,或者《公司法》实施后新组建成立、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 1 000 元以上的股东人数不少于 1 000 人,向社会公开发行的股份达公司股份总数的 25% 以上;公司股本总额超过人民币 4 亿元的,其向社会公开发行股份的比例为 15% 以上。(5)公司在最近 3 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。

(三) 成立

以发起方式设立股份有限公司的,发起人以书面认足公司章程

程规定发行的股份后,应立即缴纳全部股款;以实物、工业产权、非专利技术或者土地使用权抵作股款的,应当依法办理其财产权的转移手续。

发起人交付全部出资后,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。

发起人向社会公开募集股份时,必须向国务院证券管理部门递交募股申请,并报送批准设立公司的文件、公司章程、经营估算书、招股说明书和承销机构名称及有关协议等主要文件。国务院证券管理部门对符合条件的募股申请予以批准。

公司股份缴足后,必须经法定的验资机构验资并出具证明。发起人应当在 30 天内主持召开公司创立大会。创立大会由认股人组成。创立大会应有代表股份总数二分之一以上的认股人出席,方可举行。

创立大会的职责有:审议发起人关于公司筹办情况的报告,通过公司章程,选举董事会成员,选举监事会成员,对公司的设立费用进行审核,对发起人抵作股款的财产的作价进行审核等。

董事会应于创立大会结束后 30 日内,向公司登记机关报送下列文件:申请设立登记,有关主管部门的批准文件,创立大会的会议记录,公司章程,筹办公司的财务审计报告,验资证明,董事会、监事会成员的姓名及住所,法定代表人的姓名、住所。

公司登记机关自接到股份有限公司设立登记申请之日起 30 日内,作出是否予以登记的决定。对符合条件者予以登记,并发给公司营业执照,公司营业执照签发日期为公司成立日期。公司成立后,应当进行公告。

四、股份有限公司的组织

股份有限公司的组织一般由股东大会、董事会、监事会和以总经理为首的公司管理层组成。

股东大会是公司的最高权力机构。对股份有限公司而言，普通股股东有出席或委托代理人出席股东大会并行使表决权的权利，每一股都拥有同等表决权。优先股股东无表决权，但若公司连续3年不支付优先股股利时，优先股股东即可享有出席股东大会并行使表决权的权利。

股东大会作为公司的最高权力机构，主要行使以下主要职权：选举和罢免董事会和监事会成员，审议、批准董事会和监事会的报告，批准公司年度预决算报告、公司财务报告和公司利润分配方案，对公司的增资、减资及公司的分立、合并、终止和清算等重大事项作出决议，修改公司章程等。

股东大会分为定期会议和临时会议两种。

董事会是公司的常设权力机构，对股东大会负责。在股份有限公司中，其成员为5人至19人。

董事会主要行使以下主要职权：负责召集股东大会，并向股东大会报告工作；执行股东大会的决议；决定公司的经营计划和投资方案；制定公司的年度财务预算方案、决算方案；制定公司的利润分配方案和弥补亏损方案；制定公司增加或者减少注册资本的方案以及发行公司债券的方案；拟订公司合并、分立、解散的方案；决定公司内部管理机构的设置；聘任或者解聘公司经理，根据经理提名，聘任或者解聘公司副经理、财务负责人，决定其报酬事项等。

董事会设董事长1人，可以设副董事长1至2人。董事长和副董事长由董事会以全体董事的过半数选举产生，其中董事长为公司的法定代表人。