



股份制企业 会计实务

王 轩 编著



中国财政经济出版社

股份制企业会计实务

王 轩 编著

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

股份制企业会计实务

王 轩 编著

*

中国财经出版社出版

(北京东大街 8 号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经销

河北涿州新华印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 6 875 印张 138 000 字

1994 年 5 月第 1 版 1994 年 5 月涿州第 1 次印刷

印数 1—5 200 定价 5.80 元

ISBN 7-5005-2208-8 / F · 2090

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

前 言

随着我国经济体制改革的进一步深化，作为规模经营，产权分离，便于筹集资金的理想组织形式的股份制企业发展极为迅速。目前，全国已有股份制试点企业 4000 家，仅去年一年新批准设立的就有 400 多家。迄今为止，已有 89 家企业的股票在上海、深圳两地公开上市。因此，如何加强股份制企业的会计管理与核算，已成为十分迫切的问题。本书正是为了满足企业财会人员学习掌握股份制企业会计知识的需要而编写的。本书对过去的会计书籍中已经有的，广大财会人员比较熟悉的、新制度规定继续采用的会计核算方法叙述较少，对新的、与过去的会计核算内容相差较大，难以掌握的部分，如短期投资、长期投资的核算，存货的核算，流动负债与长期负债的核算，股东权益的核算等，都作了重点阐述，并列举了大量例题，力求使本书深入浅出，突出重点，以缩短篇幅，达到既掌握知识，又节省读者时间的目的。

本书是根据《股份制试点企业会计制度》的要求编写的，书中主要内容与新颁布的《企业会计准则》和分行业的会计制度基本一致，因此，对读者学习和贯彻实施新的会计制度也很有裨益。

由于作者水平所限，书中难免有不当之处，还望读者批评指正。

编 者

1993年5月

目 录

第一章 概论.....	(1)
第一节 股份制企业概述.....	(1)
第二节 股份制企业会计概论.....	(4)
第二章 股份制企业流动资产的核算.....	(10)
第一节 现金及银行存款.....	(10)
第二节 短期投资.....	(18)
第三节 应收及预付款.....	(20)
第四节 存货.....	(33)
第三章 股份制企业长期资产的核算.....	(51)
第一节 固定资产.....	(51)
第二节 无形资产.....	(74)
第三节 其他资产.....	(79)
第四节 长期投资.....	(79)
第四章 股份制企业负债的核算.....	(94)
第一节 企业负债的意义及种类.....	(94)
第二节 流动负债.....	(96)
第三节 长期负债.....	(104)
第五章 股份制企业股东权益的核算.....	(136)
第一节 股票的特征.....	(136)

第二节	股票发行的核算·····	(141)
第三节	公积金及公益金的核算·····	(158)
第六章	股份制企业成本和费用的核算·····	(160)
第一节	股份制企业成本费用的核算原则·····	(160)
第二节	成本费用核算所用帐户·····	(165)
第三节	要素费用的分配方法·····	(170)
第四节	待摊费用和预提费用的核算·····	(173)
第五节	产品成本计算方法·····	(174)
第七章	股份制企业利润分配的核算·····	(177)
第一节	股份制企业所有者权益·····	(177)
第二节	股份制企业的利润分配·····	(178)
第八章	财务报告·····	(184)
第一节	资产负债表·····	(184)
第二节	利润表·····	(195)
第三节	财务状况变动表·····	(198)
附表一:	会计科目名称和编号·····	(205)
附表二:	终值系数表·····	(206)
附表三:	现值系数表·····	(208)
附表四:	年金终值系数表·····	(210)
附表五:	年金现值系数表·····	(212)

第一章 概 论

第一节 股份制企业概述

股份制企业是由全体股东共同出资，企业的全部注册资本由股份构成的企业。

一、我国股份制企业的发展情况

党的十一届三中全会以来，随着横向经济的发展出现了股份制企业。1983年深圳宝安县投资公司，在深圳首次公开发行股份证；1984年7月北京出现了第一家股份公司——天桥百货股份公司；1984年11月上海电声总厂发起的上海飞乐音响公司，是新中国成立以来第一家比较规范的向社会公开发行股票股份有限公司，共筹集股金40多万元。

1989年以后根据治理整顿的要求，股份制试点着重是完善和提高。1990年，国务院提出区别三种情况，继续搞好股份制试点的方针；一是企业间相互参股、持股的股份制要积极试行；二是企业内部职工持股的股份制，不再扩大试点，凡是已经搞了的，要完善和提高，逐步规范化，特别注意不得变相扩大消费；三是向社会公开发行股票的股份制，在上海、深圳两市进行配套改革的试点，不再铺设新

点。

1990 年 11 月和 1991 年 4 月，在上海、深圳两市先后经批准开设了证券交易所。

据不完全统计，到 1991 年底，全国有各种类型股份制试点企业约 3220 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 80%；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%，公有股处于主体地位。

从整个证券市场来看，主要是债券市场，股票市场所占比例很少。从 1991 年情况来看，经国家批准发行的各种有价证券 624 亿元，其中新上市股票约 4 亿元，只占 0.6%。在流通市场中，全年各种有价证券转让总额达 554.7 亿元，企业股票仅有 45.1 亿元，占 8.1%。

二、股份制企业的组织形式

股份制企业有有限责任公司和股份有限公司两种形式。

（一）有限责任公司

有限责任公司是指由股东共同出资，每个股东以其所认缴的出资额对公司承担责任，公司以其全部资产对其债务承担责任的企业法人，有限责任公司必须有两个以上一定数额以下的股东方可设立。有限责任公司不发行股票，为明确股东对公司的出资及其在公司股东权益中所占份额，应在公司

章程中列明每个股东的出资额，由公司向每个股东出具其出资凭证，但出资凭证不能用于交易。若某个股东要求转让股份，应依公司章程规定，经股东会或全体股东讨论通过。股东会不同意转让的或全体股东未一致同意转让的，应当由其他股东购买该出资；股东会或全体股东同意转让的，其他股东在同等条件下对转让出资有优先购买权。

（二）股份有限公司

股份有限公司是指注册资本由等额股份构成，并通过发行股票或股权证等筹集资本，股东以其所认股份对公司承担责任，公司是以其全部资产对公司债务承担责任的企业法人。设立公司应由三个以上发起人。国营大型企业改组为公司的，经特别批准，发起人可为大型企业1人，但应采用募集方式设立公司。公司可向发起人以外的单位或个人发行股票，对公司股东人数有最低限制，没有上限。股份有限公司的股份，一般可采用记名股票形式，也可采用不记名形式，公司股票可标明面值，也可不标明面值。因为我国股份制企业刚起步，进行股份制试点的企业，其股份应采用记名股票形式，公司股票必须标明面值，并不得以低于股票面值的价格发行。除公司章程有特殊限制外，股票转让一般不需经过股东会或董事会同意。

第二节 股份制企业会计概论

一、会计理论的发展背景

会计理论是由一组内容广泛的会计原则所构成、用以评估会计实务，指导会计实务的发展，或解释现有的实务。会计实务的发展，与社会经济的发展有密切关系。早期的企业由于规模较小，多数是由企业主本身负责管理，所以当时的会计记录及报告，主要供企业主个人使用。银行及债权人贷款给企业，多以业主个人的声誉为主要考虑因素，对财务报表所显示的财务状况及经营成果并不太重视。一旦企业欠银行或债权人的债务过多，银行债权人则直接参与企业的管理。

随着经济的发展，企业规模日趋扩大，业务也日趋复杂。由于企业规模扩大，所需资本多，业务比较复杂，不得不借助管理人才，实行专业化管理。由于企业的所有权与管理权必须分离，客观上需要企业会计信息与财务报表的使用者，也就划分为内部使用者——各阶层管理人员，和外界使用者——股本、银行、债权人、政府部门、企业职工、客户及一般大众等。

由于外界使用财务报表的人士渐多，为使企业所编制的财务报表能公正地表达企业的经营状况，有必要发展一套为社会所公认的会计事务处理原则，以作为处理会计事务及编制财务报表的依据，于是会计原则便应运而生。

二、会计信息的特征要求

会计信息必须符合某些要求，才能达到报表使用者作出正确决策的目的。良好的会计信息，必须符合以下要求：

（一）相关性

会计信息的相关性，是指所提供的信息必须与决策有关，能使决策者由于获得信息而做出不同的决策。具体说来，会计信息的相关性表现在以下两个方面：

1. 有预测或回馈的价值。在决策过程中，最重要的工作不外两种：一是预测现在或未来事项可能产生的结果；二是更正或证实过去决策所预测的结果。由于未来结果是不确定的，如果我们能加以合理预测，则各种事项的利弊就可以预知，决策就不难做成。因此，能帮助决策者预测未来结果的信息，亦即具有预测价值的信息，均可以为相关信息。此外，过去的决策是在预测的基础上做成的，这种预测可能与实际结果相符合或有所出入，如果能将实际结果与当初预期相比较，就可以证实过去的预期为正确或予以更正，以做出更正确的决策。

2. 及时性。任何会计信息只有在决策之前做出，才是有用的。因此会计信息必须力求及时。过时的会计信息只能做为历史资料，对经济决策的参考价值非常低。

（二）可靠性

所谓可靠性，是指会计信息力求避免错误及偏差，客观表达所代表的经济现象。可靠的会计信息应具备下列三个特征：

1. 客观表达。客观表达是指会计信息能公正地表达企业的真实情况。若财务报表等会计信息所表达的信息与企业的实际情况不符，如计量方法的偏差、编制人员的偏见或表达方式的错误，均会使会计报表失去可靠性，从而使会计报表失去有用性。因此，会计信息必须符合客观表达的原则。

2. 可验证性。所谓可验证性，是指相同的会计信息如由其他受过专业训练的人员以同一方法处理，应能产生相同或类似结果。

3. 中立性。会计信息必须不受主观偏见左右，亦即所提供信息的内容，不得偏袒任何团体或个人。会计信息的提供应站在公正的立场，符合各类报表使用者的需要。

(三) 可比性

会计信息具有可比性，才能看出企业多年来财务状况及经营成果。会计信息具有可比性，其会计处理方法必须前后一贯，不得任意变更。

(四) 明晰性

会计信息以简明扼要、浅显易懂的方式加以表达，让使用者充分了解，才能起到会计信息的作用。因此，会计数据在有关会计凭证、帐簿或表册上的记录、传递错误或含糊不清都是不允许的。

三、基本会计原则

基本会计原则，又称为广泛会计原则。这些原则大多是在会计实践中产生的，并且为会计界及一般企业界所接受。

(一) 历史成本原则

在历史成本原则下，所有存货及劳务的取得，均按取得的成本计价。

(二) 权责发生制原则

在企业经济活动中，有时货币收支业务与经济业务本身不相一致。在核算企业的收入或费用时，要以取得收款权力或支付款项的责任为记录收入或费用的依据。一般产品的产销，均在销货发生时承认收益，亦即在商品的所有权转移给买方时承认收益，买方取得商品的所有权，卖方对买方有支付价款的请求权。

(三) 收益与费用配比原则

配比原则是指当某项收益已在某一会计期间承认时，所产生该收益有关的成本均应在同一会计期间转为费用，与收益配比，正确计算损益。

(四) 客观性原则

所谓客观性原则，是指会计信息应尽量客观，亦即会计信息尽量做到：一、客观确定；二、能够验证。

(五) 一贯性原则

一贯性原则是指对于相同的会计事项，前后期间应采用相同的会计原则或方法，不得任意变更。一贯性原则的目的在于使前后各期的会计信息相互可比，以提高会计信息的使用价值。

(六) 充分揭露原则

所谓充分揭露原则，是指凡为达到公正表达企业经营状况所必要的资料，均应完整提供，并使会计信息使用者充分

了解。

(七) 修正原则

为了满足企业内外各阶层、各部门的需要，有效达到会计目的，有时须对上述基本会计原则进行修正。这些原则称为修正原则，包括重要性原则、稳健原则等。

1. 重要性原则。它是指当交易或其他事项的经济后果不重要，不足以影响决策者决策时，其会计处理方法不必严格遵守会计原则。

2. 稳健原则。又叫谨慎原则或保守主义，是指在评价资产、负债或计算损益时，若有几种方法可供选择，会计人员应采用对本期收益及财务状况较保守的评价方法。

四、基本会计模式

会计原则是规范或指导会计处理的准则。有了会计原则的指导，仍需要有整理、分析、记录及汇总表达经济事项的工具。会计上有四种模式作为执行上述原则的工具。

(一) 借贷记帐法

财会人员分析每一项业务对企业资产、负债、所有者权益及费用的影响，依据记帐规则：有借必有贷，借贷必相等来进行帐务处理。

(二) 财务状况模式

股份制企业会计以资产负债表来表示企业在特定日期的财务状况，其资产、负债与所有者权益的关系为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

(三) 经营成果模式

股份制企业会计以利润代表企业某一特定期间的经营成果，其基本关系是：

收入-成本、费用+营业外收入-营业外支出=利润

(四) 财务状况变动模式

股份制企业会计以财务状况变动表代表企业在一定期间的财务状况变动情形。其模式为：

现金流入量-现金流出量=现金净流量

第二章 股份制企业流动资产核算

股份制企业的流动资产是指可以在一年内或长于一年的一个营业周期内变现或耗用的资产，一般包括现金、银行存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。下面我们分别对现金、银行存款、短期投资、应收及预付款项、存货的会计处理做一些叙述。

第一节 现金及银行存款

一、现金及银行存款的特征

现金及银行存款包括铸币、纸币、银行存款、支票、本票、银行汇票等可为银行接受的即期存款项目。它一般可分为三类：库存现金、银行存款和其他符合定义的票证。

现金及银行存款在所有资产中流动性最大，是流动资产的主要项目之一。它具有以下特征：

（一）货币性

现金及银行存款既可以充当商品交易的媒介和衡量价值的尺度，又可以作为记帐单位。