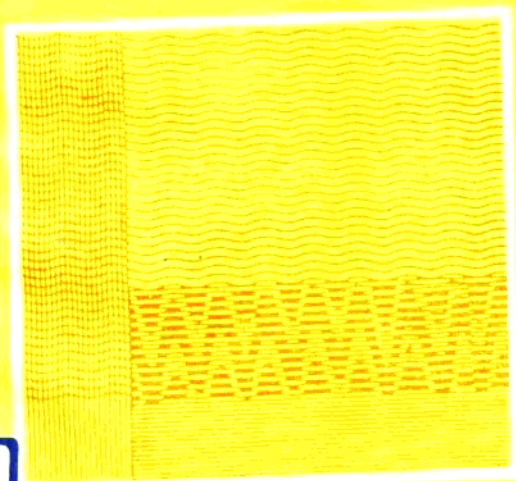


股份制企业会计

王 编 王书明



陕西人民教育出版社

主 编 王书琴

副主编 张富堂 赵选民

主 审 阎凤俊 王庆富

编审人员 （以姓氏笔划为序）

王长才 王书琴 王庆富 刘世臣

陈鹏飞 张文学 张富堂 张德成

赵选民 阎凤俊

序

当前我国股份制企业正在蓬勃发展,股份制企业的管理体制正在逐渐规范,股份制企业的会计制度正在进行改革。王书琴同志主编的《股份制企业会计》一书,适应了我国股份制和证券市场发展的需要,具有重要的理论意义和现实意义。

作为一部以高等学校会计专业师生和股份企业财会人员为主要读者对象的教材,本书较全面地介绍了我国股份经济和股份制企业的基本概念和基本知识;较详细地阐述了股份制企业会计的原则、对象、任务和核算体系;较系统地叙述了股份制企业的资产、负债、成本费用、利润形成与分配、股东权益的核算、会计报告的编制、企业的解散、终止与清算的会计处理等,内容丰富,针对性和实用性较强。

这里,我想就当前股份制情况谈些看法。

第一,我国股份制和证券市场处于起步阶段,需要进一步发展。股份制企业作为一种企业模式和财产组织形式,已经有几百年的历史。解放前我国已有股份公司和证券市场。但目前我国的股份公司却是改革开放的产物。1984年7月,全国出现第一家股份有限公司——北京天桥

百货股份有限公司。经过10年的发展，现在全国股份公司大约4000家，其中上市公司100家，其余绝大多数是定向募集的内部公司。1992年，全年股票交易量693亿元，股市占用资金大约100亿元，仅占城乡居民储蓄存款余额11000多亿元和手持现金4000多亿元的0.6%；参加上海、深圳两个股市活动的登记股民210万人，仅占全国城镇居民3亿多人的0.6%。1993年以来，无论上市公司、股票交易和参加股市活动的股民，都有较大幅度的增长，这是正常的。据我估计，1993年是我国股市发展较快的年份，上市公司可能从1992年底的50家增加到120—150家，股票交易量全年可能达到5000亿元，参加股票交易的股民可能达到600万人以上。这是我国市场经济发展的必然现象。

第二，我国股份制企业需要按照国际惯例进行规范。股份制企业是现代企业的典型形式，也是西方国家主要的企业形式。各国国情不同，股份企业也有所不同，但有一些基本原则则是相同的。例如在股权设计中，一般都分优先股和普通股，对投资者一视同仁，同股同权，同股同利。我国目前股份制企业的股权设计，分国家股、法人股、个人股、外资股。在上市公司中，国家股和法人股不能上市交易，只有公众（个人）股才能上市交易，这不符合同股同权、同股同利的原则，也不利于国家股、法人股的流通和增值。在股份制发展过程中，我们必须实行两方面的规范。一是按照现行政策规范，这是操作上的规范；二是按照国际惯例规范，这是原则上的规范。后者的规范更加重要，难度也更大，但必须逐步进行。

第三，我国股份制企业需要转换机制，以适应市场经

济的需要。市场经济是我国经济体制改革的总目标。国有企业正在转换机制。本来，股份制企业是一种适合市场经济的新的企业形式，但是，我国大部分股份制企业，是由原来的国有企业改组的，因此，国有企业的组织形式、管理体制、运行机制，对股份制企业有重大影响。许多企业，虽然已经改组为股份公司，有的已经成为上市公司，但其管理体制和运行机制基本上仍沿用国有企业的制度。例如董事会主要成员和主要管理人员仍由党政机关任命，行政对企业经营活动的干预仍未改变等，企业经营自主权仍未充分落实。这些都严重影响企业活力。为了适应市场经济需要，为了增强企业活力，按照股份制的要求转换机制。这需要两方面的转变。一是政府要转变职能。如果政府职能不转变，仍按对待国有企业的办法对待股份制企业，则股份制企业的机制就很难转换。二是企业管理人员要换脑筋。如果企业管理人员观念不改变，素质不提高，仍习惯于国有企业的那一套运作办法，则股份制企业的机制也很难转换。

第四，我国股份制企业必须提高财务状况、经营状况的透明度。股份制企业尤其是上市公司，其经营状况，财务状况直接影响广大股东以至社会公众的利益，因此必须接受来自政府宏观管理机关、社会舆论和广大股东的监督，在股票发行和交易、公司权益的处理、管理人员的任用等方面，都必须贯彻公平、公开、公正的原则。为此，除了逐步健全法制建设以外，必须加强舆论监督，反对以权谋私、内外勾结、内幕交易、大户操纵。

会计制度是股份制企业的重要制度。我国股份股企业

刚刚起步，股份制企业的会计制度也正在建立，需要逐步完善。我庆贺本书的出版，并希望广大读者在使用本书的过程中提出宝贵意见，希望本书作者认真吸取读者意见，总结实践经验，在再版时修改完善。

萧灼基 1993.7.20 于北京

前 言

股份经济是社会化大生产和商品经济发展到一定阶段的必然产物。社会主义市场经济体制的建立与完善,为股份经济的产生和发展,提供了良好的土壤。具有中国社会主义特色的股份经济正在迅猛地发展,正在以其特有的其他经济制度无法替代的功能,在社会主义市场经济中发挥着重要的作用。

股份制企业会计工作是实施和规范股份制企业制度,实行企业财务公开,加强会计核算与管理,建立社会经济监督体系的重要内容,也是股份经济运作必不可少的组成部分。随着我国股份经济的不断发展和财务会计制度的进一步改革,股份制企业会计已成为股份制企业以及其他企业会计人员所必须掌握的基本知识和技能。为了普及股份制企业会计核算的基本理论和方法,满足各类经济管理人员扩充和更新知识,满足广大财会工作者的工作、学习和高等院校有关专业教学的需要,我们组织部分院校从事理论研究的副教授、讲师和经验丰富的石油大中型企业总会计师等人员编写了本书。

本书以我国新颁布的《企业财务通则》、《企业会计准则》、《股份制试点企业会计制度》以及一系列有关股份制企业的法规、制度为依据,参考国际会计准则及惯例,结合我国股份制企业实践,系统全面地阐述了股份制企业会计的基本原理、方法及其应用,具有下述特点:

1.理论与实务相结合,可操作性强。本书对于有关股份经济和股份制企业的基本知识和股份制会计的基本理论和方法,作了

较为详细的阐述，为读者学习、理解和掌握股份制会计的基本理论和方法提供了条件，同时，本书还注重结合实例，较系统地介绍了股份制会计核算的方法，例证翔实，通俗易懂，便于读者掌握和运用。

2. 内容广泛，适应面宽。股份制企业是一种企业组织形式，同为股份制企业，其生产经营活动的性质、内容和范围千差万别，尽管我国已颁布了《股份制试点企业会计制度》和有关股份制企业的财务制度和法规，但其只能作为企业组织财务会计核算的原则和依据。对于具体企业来说，由于它本身特定的生产经营性质和内容，要求会计核算的内容不尽相同，如工业企业不同于施工企业，施工企业又不同于其他企业等。本书在编写的过程中，在内容和结构上照顾了这一特点。对于股份制企业会计核算中具有共性的一般理论和方法，集中在一起阐述，而对于其差异较大的成本费用核算部分，则分为不同的行业介绍，重点介绍了股份制工业企业、施工企业和商品流通企业的成本费用核算，使本书的适用范围不仅局限于一种类型的企业，既具有一般股份制企业会计核算的普遍性，又具有重点行业的特殊性，适应多种类型和层次的读者的需要。

3. 贯彻国家有关现行政策、制度和法规精神，政策性强。股份制企业的会计核算工作，是执行国家各项财政、财务制度和法规的具体环节，是实现国家对企业经营进行宏观指导，保证国民经济顺利发展的重要手段。本书以国家近期颁布的有关股份制企业的财务会计制度及各项政策法规为依据，以“两则”为基本理论基础，以国家颁布的有关行业会计制度为参考，进行构思与编写的。书中力求体现这些政策、制度和法规的精神，并结合企业实际，介绍企业会计核算的组织和管理，对股份制企业的会计工作有一定的指导意义和参考价值。同时本书还编入了附录资料以供读者学习参考。

本书可作为经济管理工作者、股份制企业及其他企业的财会

人员、财税、审计干部等的业务学习指导书，也可作为高等院校有关专业的教材和教学参考资料，还可作为在职干部专业培训的教材。

本书由西安石油学院经济管理系王书琴任主编，进行全书的内容构思和提出编写计划，并同两位副主编研究确定。陕西财政高等专科学校会计系张富堂和西安石油学院经济管理系赵选民任副主编。各章编写分工如下：导论、第一章、第二章、第五章、第六章、由王书琴编写；第三章、第七章由张富堂编写；第四章由大港石油管理局采油一厂刘世臣编写；第八章由赵选民编写；第九章由西安石油学院财务处王长才编写；第十章由辽河石油管理局财务处张文学编写；第十一章由中原石油勘探局采油一厂张德成编写；第十二章由新疆独山子炼油厂财务处陈鹏飞编写。本书初稿由王书琴、张富堂、赵选民三人进行了认真修改和总纂，最后由大庆石油勘探局油建公司阎凤俊、大庆石油管理局试油试采公司王庆富进行了审定。我国著名经济学家、股份经济研究专家、北京大学博士生导师萧灼基教授审阅了本书，并为本书挥毫作序。

本书在成书过程中得到了西安石油学院经济管理系胡健博士，西北勘测职工中专姚志光校长和陕西彬县印刷厂郭建设等同志的热情支持和帮助，在此一并表示衷心感谢。

股份制企业会计，是伴随我国股份经济的产生和发展而发展起来的新的部门会计学科，目前还处于研究和发展阶段，许多理论和实务方法等问题还有待于进一步研究、充实和完善。本书的作者只是在这一方面进行了初步的尝试和探索，限于理论知识及实务水平，加之成书时间仓促，书中缺点和错误在所难免，恳请读者批评指正，我们深表谢意。

编者

1993年7月

目 录

导 论	(1)
第一章 股份制企业会计概论	(27)
第一节 股份制企业会计的原则及特点	(27)
第二节 股份制企业会计对象	(38)
第三节 股份制企业会计任务	(47)
第四节 股份制企业会计科目及帐户设置	(50)
第二章 资产核算(一)	
——货币资金、短期债权投资核算	(55)
第一节 货币资金的核算	(55)
第二节 银行转帐结算方式	(67)
第三节 应收及预付款项的核算	(79)
第四节 应收票据和贴现的核算	(84)
第五节 短期投资的核算	(88)
第三章 资产核算(二)	
——存货核算	(93)
第一节 存货概述	(93)
第二节 材料存货的核算	(104)
第三节 商品存货的核算	(121)
第四节 其他物品存货的核算	(129)
第五节 存货清查的核算	(139)

第四章 资产核算(三)

——长期资产及投资的核算.....(143)

第一节 固定资产的核算.....(143)

第二节 在建工程的核算.....(163)

第三节 无形资产和其他资产的核算.....(172)

第四节 长期投资的核算.....(180)

第五章 负债核算.....(188)

第一节 负债的基本特征及分类.....(188)

第二节 应付票据和应付账款的核算.....(190)

第三节 应付工资和职工福利基金的核算.....(194)

第四节 应付股利和应交税金的核算.....(202)

第五节 短期借款及其他流动负债的核算.....(205)

第六节 长期负债的核算.....(207)

第六章 股东权益核算.....(226)

第一节 股本的核算.....(226)

第二节 公积金和集体福利基金的核算.....(233)

第七章 成本费用核算(一)

——股份制工业企业成本费用核算.....(237)

第一节 制造成本和费用的内容及核算原则.....(237)

第二节 制造成本和费用的帐户体系.....(244)

第三节 费用的归集与分配.....(248)

第四节 产品制造成本计算方法.....(272)

第八章 成本费用核算(二)

——股份制施工企业成本费用核算.....(280)

第一节	股份制施工企业会计核算的特点	(280)
第二节	工程成本的核算要求及成本核算对象的确定	(283)
第三节	工程成本费用核算的帐户体系及核算程序	(288)
第四节	工程成本的核算与结转	(292)
第九章 成本费用核算 (三)		
——股份制商品流通企业成本核算		(314)
第一节	股份制商品流通企业成本费用核算的意义	(314)
第二节	经营费用的核算	(315)
第三节	管理费用的核算	(320)
第四节	财务费用的核算	(322)
第十章 营业收入及利润核算		(325)
第一节	营业收入的核算	(325)
第二节	投资收益和营业外收支的核算	(338)
第三节	利润形成的核算	(341)
第四节	利润分配的核算	(346)
第十一章 股份制企业会计报告		(357)
第一节	股份制企业财务报告的构成、作用及编报要求	(357)
第二节	资产负债表	(363)
第三节	利润表及其附表	(373)
第四节	财务状况变动表	(382)
第五节	会计报表分析	(391)

第十二章 股份制企业的终止与清算	(399)
第一节 终止与清算的原因和程序.....	(399)
第二节 终止与清算财产作价及剩余财产分配.....	(403)
第三节 终止与清算的会计处理.....	(406)
附录一 股份制试点企业会计制度	(419)
附录二 股份制试点企业财务管理若干问题的 暂行规定	(439)
附录三 股份到试点企业宏观管理暂行规定	(450)

导 论

一、股份制与股份制企业

股份制亦称股份经济，总括地讲，它是以社会化大生产为前提的商品经济条件下的一种社会经济组织形式或企业制度。¹具体地说，股份制是一种实行以股票形式集中或联合社会资金的企业集资和投资的资金制度，以企业财产所有权和经营权明确分开的企业法人财产制度和以所有权与经营权职能、机构分离的经营管理制度的企业组织形式或企业制度。

股份制作作为一种特殊的社会经济组织形式或企业制度，在集资投资方面，采用以入股、发行股票的形式、将社会上分散的资金集中起来，统一使用、合理经营、自负盈亏，并按股分红。在财产制度方面，采用企业法人财产制度，即采用一种企业财产所有权和经营权明确分开的复合产权制度。在这种财产制度下，企业所有者和企业共同作为产权主体，企业所有者拥有企业财产所有权，企业拥有企业财产的经营权；在经营管理制度方面，采用企业所有权和经营权职能、机构分离的企业经营管理制度。在这种制度下，企业所有者（即股东）不能直接控制、支配和经营管理企业，而是由企业的经营者（即企业本身）对企业的经营管理全权负责。

股份经济是商品经济发展的产物，其历史最早可追溯到古希腊和古罗马时代。那时，人们为了扩大生产规模，适应市场的需

要,就出现了合伙经营、按投入的份额进行分配的经济组织形式。可以说它就是股份经济的萌芽。不过,这种合伙经营共同分配形式经营的规模和范围都很小,并且没有明确的法规、严格的制度和章程,还不是严格意义上的股份经济。14~18世纪,随着城市商品经济的发展和资本主义生产关系的逐渐产生,首先在意大利的佛罗伦萨等城市,在欧洲其他国家的城市,出现了一大批合资经营的银行、贸易商行、纺织厂等。这些商业团体和公司,先是同血族人和亲属共同经营,后来发展到超出家族经营的范围,有些甚至邀请公众入股。尤其是15世纪到18世纪末的西方资本原始积累时期,一些发达国家,如英国、西班牙、荷兰等,极力向外扩张,发展海外掠夺性贸易,由政府直接出面组建股份公司,以满足扩张贸易所需的巨额资本,股份制也就是在这种情况下应运而生的。例如,英国在1533年成立的“莫斯科公司”,主要从事与俄国的贸易。以后又以股份制形式成立的“土耳其公司”和“东印度公司”等。从1553年“莫斯科公司”成立到1680年一个世纪内,英国先后成立了49个这种类型的股份公司。在封建社会向资本主义社会的过渡时期,除英国之外其他欧洲一些国家也陆续成立了许多具有股份制性质的公司。与此同时,一些基本的股份制度也就产生了。可以说股份制对于西方国家的资本原始积累,加速其向资本主义社会过渡,起了非常重大的作用。

股份制作作为一种科学的经济组织形式或企业制度,是在17~18世纪形成,到19世纪逐步成为企业的主要组织形式。18世纪末到19世纪初,股份制在英、美等主要资本主义国家的银行业、保险业、交通运输业等得到很大的发展,自1826年英国颁布条例,在法律上许可股份银行后,1833~1841年,英格兰股份银行就从32家发展到115家,1865年增加到250家,股份银行取代了非股份制银行,成为金融市场上的统治力量。美国于1790年通过发行股票

成立了第一家国家银行，即合众美国银行，到1862年，建立的股份银行已达1 600家。在交通运输业等资本密集、耗资巨大的行业，由于实行了股份制经济组织形式，极大地促进了这些行业的发展。英国在18世纪70年代到19世纪20年代的半个世纪里，修建了长达2 200英里的运河。1838年以后的10年里，英国的铁路增长了10倍，达5 000英里。美国通过股份公司筹集资金，于1828年开始建铁路，1842年铁路达2 808公里，1916年竟高达40万公里，超过了西欧各国铁路的总和。这些基础经济部门空前的高速发展，还直接带动了其他经济部门的发展。如果不通过股份制进行大规模集资，这些成就是不可想象的。随着股份制企业的扩大和发展，美欧等国家也能积累和取得了股份制操作和企业经营的成功经验，为股份制更进一步发展奠定了基础。到19世纪后半叶，美国在钢铁、煤炭等重工业部门，普遍采用股份制形式、改组、扩建和新建了一些大企业，使资本迅速集中，出现了如洛克菲勒、摩根、福特等有名的大财团，使美国经济跃居世界前列。到第一次世界大战结束时，美国制造业的产值90%都是中股份公司创造的。

进入20世纪以后，资本主义各国的股份制有了长足的发展，股份公司已成为一种稳定的企业组织形式，并且是各资本主义国家经济发展的中流砥柱。仅英国一国，到1962年为止，股份公司就达42.8万个。股份公司的发展在国内走向垄断的同时，也强化了资本主义国家资本国际化的趋势，特别是二次世界大战以后，股份制性质的跨国公司得到了大量的发展，到1978年止，跨国公司的国际总产值达7436亿美元，这标志着股份经济已进入高级形式的发展时期，其规模之大，范围之宽，影响之广，是世界经济史上前所未有的。以上事例充分说明，股份经济是推动资本主义生产发展的强有力的杠杆，没有股份制，就没有当今发达的资本主义社会。

由于现代经济中股份制已成为一种主要的经济组织形式，在资本主义经济中起着主导作用，为了保证经济的正常运行，促进股份制的发展和完善，保障投资者的权益，各资本主义国家也建立了一系列法律保障制度。如美国1933年制定了《证券法》，1934年又颁布了《证券交易法》，1940通过了《投资公司法》和《投资咨询法》，1970年还颁发了《设券投资保护法》等。其他资本主义国家，也都各自制定了一系列经济法规，如公司法、证券法、企业破产法等，对股份经济的发展从法律上提供了保证。

现代西方国家的股份制，规模数量更加庞大，法律保证体系更加完善，股份企业的管理也更加规范，同时还具备一些新的特征。就其范围来说，股份资本向国际化发展，不断出现新的更大的跨国公司和多国公司；就其资本制度来说，法人相互持股、参股、法人持股率上升，个人持股率下降。一些大公司通过“参与制”来控制子公司，并通过子公司控制其他公司等；就其股权结构来说，逐渐趋于分散化、多元化，股东由原来的少数资产者持股发展到大量的劳动者持股，使得股份企业的所有权和经营权的分离更加彻底；另外，从其分配制度来说，由股息现金分红，转向重视股份的全面增殖，促进了股份公司的资本积累，增强了企业发展的后劲。

股份制在我国产生历史久远，但由于社会经济、政治的原因，并未得到长足的发展。解放后，由于实行了对资本主义工商业的社会主义改造，使多种经济成份并存的社会经济结构改造成为单一的，以社会主义公有制为主体的经济结构，50年代以后，股份制经济在我国消失了。直到80年代以来，随着经济体制改革的深入，我国于1984年开始对一部分经营较好的大中型企业实行股份制。使股份经济在成后才真正地恢复和发展起来。到1993年为止，我国已有各类型的股份制企业近4 000家（不包括乡镇企业和中外合资企业）。其中，公开向社会发行股票的有