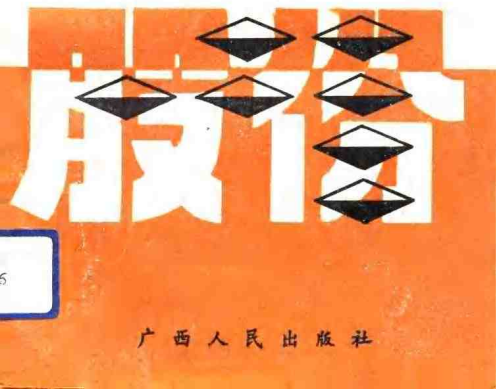


股份企业会计实务

主 编：蒙丽珍

副 主 编：李毅斌



广西人民出版社

(桂)新登字01号

责任编辑 王先明

股份企业会计实务

主 编 蒙丽珍

副主编 李毅斌

广西人民出版社出版发行

(邮政编码: 530021

南宁市河堤路14号)

广西南宁市上尧印刷厂印刷

开本 787毫米×1092 毫米 1/32

印张 13.25

字数 297 千字

版次 1993年1月 第1版

印次 1993年1月 第1次印刷

印数 1—5000册

书号 ISBN 7—219—02299—9/F·211

定价 6.80元

前 言

商品经济的发展，要求企业有一条能够迅速集中资金的融资途径，一种能够实现企业经营机制朝着市场方向转换的组织形式，我国股份制企业，就是在这一社会背景下产生，并随着党的十四大确立了建立社会主义市场经济体制这个重大的历史命题而迅速发展起来的。

在股份制企业试点过程中，由于缺少必要的立法和管理方法，已经发展起来的股份企业还不规范，许多地方不符合现代股份制标准的要求，甚至存在混乱现象，同时也暴露出现行的一些规章制度与股份经济不适应的问题，会计核算制度与之不适应是其中较为突出的问题之一。由财政部制定、颁布的《股份制试点企业会计制度》从1992年1月1日起执行，标志着我国股份企业会计工作向规范化方向迈进了一大步，它对我国会计改革必将发挥重大的作用。从制度的颁布到会计工作的实践，存在着制度向应用和操作转换的过程，如果制度不能应用于实践，不能规范企业的会计活动，无异于一纸空文。

本书按照国家最新颁布的《股份制试点企业会计制度》、《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》、参考国内外有关股份会计资料编著而成。本书最显著的特点是实用性强，重点解决股份企业会计核算的具体操作方法以及财务、会计制度的具体运用问题。本书隐去一般企业会计的共性，舍弃那些失去时效的内容，紧扣新制度并注意吸取

那些对股份企业会计实践具有普遍指导意义的研究成果和先进经验，重点解决股份企业会计活动的特殊矛盾。

本书由蒙丽珍主编，李毅斌副主编，编著人员有蒙丽珍、李毅斌、韦耀莹、廖玉等四位同志。

本书的出版，得到徐光明、肖伟、黄永儒等同志的大力支持，作者谨向他们表示衷心感谢！

由于作者的水平有限，时间紧迫，所涉及的问题又是新问题，书中难免存在缺点、错误，恳请读者赐教。

作 者

1992年11月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 股份企业组织形式.....	1
第二节 股份企业会计的意义和作用.....	10
第三节 股份企业会计特征.....	14
第四节 股份企业会计核算的一般原则.....	22
第二章 流动资产的核算	24
第一节 货币资金的核算.....	24
第二节 应收款项的核算.....	36
第三节 流动负债的核算.....	47
第四节 存货的核算.....	61
第三章 工资的核算	86
第一节 工资核算的意义和任务.....	86
第二节 职工分类和工资总额的组成.....	88
第三节 工资的核算.....	92
第四节 工资附加费的核算.....	108
第四章 企业债券发行的核算	112
第一节 企业债券的特征和种类.....	112
第二节 企业债券的发行与计价.....	117
第三节 企业债券发行的核算.....	125

第四节	企业债券偿还的核算	143
第五章	固定资产的核算	148
第一节	固定资产的分类与计价	148
第二节	固定资产增加的核算	151
第三节	在建工程的核算	157
第四节	固定资产折旧和修理的核算	164
第五节	固定资产清理和清查的核算	174
第六节	无形资产和开办费的核算	179
第六章	证券投资的核算	185
第一节	证券投资的种类	185
第二节	短期证券投资的核算	186
第三节	长期证券投资的核算	194
第七章	股本的核算	211
第一节	股票特征及其种类	211
第二节	股份有限公司股本发行的核算	220
第三节	有限责任企业股东认股的核算	226
第四节	股本变动的核算	229
第五节	国营企业改组为股份企业的股本核算	234
第八章	成本费用的核算	239
第一节	成本费用的内容	239
第二节	成本费用核算的基本原则和要求	243
第三节	生产费用的分类	245

第四节	制造成本的核算	248
第五节	制造成本计算的基本方法	273
第六节	期间费用成本的核算	295
第九章	企业收益的核算	301
第一节	收入的核算	301
第二节	利润形成的核算	311
第三节	利润分配的核算	316
第十章	股利分配的核算	322
第一节	股利的性质和种类	322
第二节	股利分配的原则	325
第三节	股利分配的程序和计算方法	327
第四节	股利分配的核算	332
第十一章	会计报表的编制	336
第一节	会计报表的种类	336
第二节	会计报表的编制方法	337
第十二章	企业终止的核算	361
第一节	股份企业的解散与清算	361
第二节	企业解散与清算的核算	364
第三节	企业破产清算的核算	374
第十三章	股份企业会计改革	394
第一节	现行会计制度的缺陷	394

第二节	股份企业会计改革的重大突破.....	399
第三节	股份企业会计模式.....	402
附录一:	复利现值表.....	411
附录二:	年金现值表.....	414

第一章 总 论

在本书的第一章，我们在简要介绍我国股份企业的组织形式和管理机构组织的基础上，着重分析我国股份企业会计的意义和作用、特征与原则，以帮助读者更有效地掌握以下各章业务核算的内容和方法。

第一节 股份企业组织形式

一 股份制与股份企业

股份制和股份企业是两个不同的概念。股份制是不同的所有者以股份的方式出资共同创办企业的产权组织制度。股份企业是指区别于独资企业、在股份制基础上建立起来的一种以盈利为目的的企业组织形式。股份企业的全部注册资本由全体股东共同出资，并以股份形式构成企业。股东依在股份制企业中所拥有的股份参加管理、享受权益、承担风险，股份可在规定条件下或范围内转让，但不得退股。

股份制、股份企业是在资本积累过程中，在资本主义信用和竞争的基础上产生的，可以说这是资本主义商品经济和社会化大生产的产物。股份公司产生后，经过近百年的发展，已经成为资本主义社会最流行的一种企业组织形式。由于股份制是向全社会的联合的生产方式转化的过渡形式，因而成为发展商品经济的有效手段。在需要大量资金的生产部门中，更是立下汗马功劳。如美国建国后不久，州政府特许

私人利用股份公司募集资金来修筑公路和运河。但是，使美国交通运输发生革命性变化的1865年以前的近40年中，美国只修建了6万公里铁路。其后，筑路速度大大加快，1890年修筑铁路27万公里，1916年达到40万公里，相当欧洲全部铁路里程的三分之一。发展最快的是在1880—1890年期间，十年新增铁路11万公里。马克思高度评价了股份公司在促进大规模生产方面上所起的作用。他说“假如必须等待积累去使某些单个资本增长到能修建铁路的程度，那么恐怕直到今天世界上还没有铁路。但是，集中通过股份公司转瞬之间就把这件事完成了。”①

我国国有企业的股份制是随着横向经济联合的发展而兴起的。最早起源于地区间的物资协作，后来发展到企业之间的技术和资金的协作，由补偿贸易发展到联合开发、合作经营和合股经营。1984年7月，国内出现第一家国营性质股份的股份公司——北京天桥百货股份有限公司。1984年到1985年下半年和1986年上半年，由于银根抽紧，全国不少地区采用股份形式集资，出现了一批股份企业。以北京、上海、广州、沈阳、武汉、重庆等大中城市最为典型。最近，上海、深圳等地股票热到极点。

股份制作为解决生产的社会化和生产资料分属不同所有者的矛盾的有效经营方式，在今天的资本主义国家里，已成为它们处理财产关系，分配经济利益，组织生产经营的最普遍形式。在我国，实行股份制，探索新的所有制形式只是刚刚开始，最初也是为了解决资金不足的困难，并没有从改革所有制的高度去认识问题。

①《资本论》第一卷第688页。

商品经济的充分发展是社会主义经济发展不可逾越的阶段，是实现我国经济现代化的必要条件。要发展商品生产，就有必要借鉴资本主义发达国家的先进组织形式，现代经济中的股份制为社会主义所有制的改革提供了值得借鉴的形式。建立社会主义市场经济体制，要求重塑微观经济主体，要把塑造面向市场、独立决策的商品生产者作为企业改革的目标。股份制创造了资产所有者、经理阶层和劳动者三个阶层既相互联系又相互制约的制衡关系，并且创造了有利于提高劳动生产率、促使企业扩展的微观机制。经验表明，股份制作为一种社会化的企业组织形式是比其它企业经营形式更为深刻的改革模式。而对全国各地正在实行租赁制、承包制这一现实，实践中可以把它们作为产权明晰化的起点，即在现行经营形式中注入新的因素，使之成为新产权制度的雏型，在条件成熟时，逐步过渡到真正意义的股份制。在目前各方面条件尚不具备时，不应匆匆忙忙向股份制过渡。但作为深化企业经营机制改革的必然趋势，股份制不失为代表我国产权制度创新的方向。

国有企业实行股份制，其内涵将发生较大的变化，主要表现在以下三个方面：

（一）从经济关系的性质而言，股份企业在保持国家股占一定比例的前提下，具有生产资料和产品充分的支配权，就参与市场经济活动来说，它是完整意义上的商品支配者。

（二）在经济运行过程中，它是拥有自主经营权利，具有承担经营后果的责任和能力，主要靠自身努力取得发展的行为主体。

（三）在社会再生产过程中，它是组织价值与使用价值

统一运动的基层经济细胞，特别是以组织价值运动为中心的自行增殖的活的有机体。在使用价值数量的创造与实践中，它作为价值的物质承担者而受到重视，而且，其行为目标主要是以满足社会需要和实现自身经济利益为前提。

显而易见，国有企业实行股份制，突破单一的国家所有制，建立起国家、集体、个体多元化的所有制结构，适应了社会主义市场经济发展的需要，保证企业在市场机制调节和竞争中，在资产所有权经营权分离的原则下，成为一个自主经营、自筹资金、自负盈亏、具有自我发展能力的经济组织，国有企业股份制是适应生产力发展，变革企业经营机制的必然方向。

二 股份企业组织形式

据国务院有关部门1992年5月15日颁布的《股份制企业试点办法》规定，我国目前试点的股份企业主要有股份有限公司和有限责任公司两种形式。

（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。其基本特征是：公司的资本总额平分为金额相等的股份；股东以其所认购股份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；经批准，公司可以向社会公开发行股票，股票可以交易或转让；股东数不得少于规定的数目，但没有上限；每一股有一表决权，股东以其持有的股份，享受权利，承担义务；公司应将经注册会计师审验证过的会计报告公开。

我国股份有限公司的股份按投资主体分为国家股、法人

股，个人股和外资股。

1、国家股。国家股为有权代表国家投资的政府部门或机构以国有资产投入股份有限公司形成的股份。国家股一般应为普通股。

国家股由国务院授权的部门或机构，或根据国务院决定，由地方人民政府授权的部门或机构持有，并委派股权代表。

2、法人股。法人股为企业法人以其依法可支配的资产投入股份有限公司形成的股份，或具有法人资格的事业单位和社会团体以国家允许用于经营的资产向股份有限公司投资形成的资产。

一个股份有限公司拥有另一个企业百分之十以上的股份，则后者不能购买前者的股份。

3、个人股。个人股为社会个人或本公司内部职工以个人合法资产投入股份有限公司形成的股份。

一个自然人所持股份（不含外国和我国香港、澳门、台湾地区投资者所持外资股）不得超过股份有限公司股份总额的千分之五。

定向募集公司的本公司内部职工认购的股份，不得超过公司股份总额的百分之二十。

社会募集公司的本公司内部职工认购的股份，不得超过公司向社会公众发行部分的百分之十。由定向募集公司转为社会募集公司者，超过此限时，不得再向内部职工配售股份。

社会募集公司向社会公众发行的股份，不少于公司股份总额的百分之二十五。国家另有规定的除外。

4、外资股。外资股为外国和我国香港、澳门、台湾地区投资者以购买人民币特种股票形式向股份有限公司投资形成的股份。

(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。其基本特征是：公司的全部资产不分为等额股份；公司向股东签发出资证明书，不发行股票；公司股份的转让有严格限制；限制股东人数，并不得超过一定限额；股东以其出资比例，享受权利、承担义务。

我国的股份制企业，大体有四种类型：一是法人持股的股份制企业；二是内部职工持股的股份制企业；三是向社会公开发行股票，但股票不上市交易的股份制企业；四是向社会公开发行股票，股票上市交易的股份制企业。这四类股份制企业各有不同的特点，它们的组建和试点都要具备不同的前提和条件。特别是第三、四类企业的组建和试点，不仅条件严格，而且容易造成社会影响，必须稳妥、逐步进行。既要考虑到现实的情况，也要考虑到改革的实际进程，需要采取区别对待的方针。根据目前的条件和可能，各地主要是进行第一、二类两种股份制企业的组建和试点。进行第三类股份制企业的试点限定在广东、福建、海南三省，还必须视具体企业的条件而定。第四类股份制企业的组建和试点，限于上海、深圳两市，更须从严掌握。这项试点需报国家体改委批准；组建特大型和对国民经济发展有重大影响的股份制企业，还需报请国务院批准。

从以上情况看来，在当前我国股票市场尚未形成，只能

主要采取有限责任公司的形式，其中，重点试行法人持股型的股份企业。根据国外情况看，即便有股票市场，能上市的股份有限公司也是很少的部门。如美国1985年不上市的有限责任公司占公司总数的99%，只有1%公司为股份有限公司，但上市的公司虽然个数少，但势力相当雄厚，非一般有限责任公司可比。

三 股份企业管理机构组织

股份企业组织机构的设置从上至下排列为：股东代表大会、董事会、监事会、厂长（经理）、车间、班组以及各职能科室。按各企业生产工艺流程复杂程度和组织管理形式，股份企业管理机构组织，可以分为以下几种形式：

（一）直线型

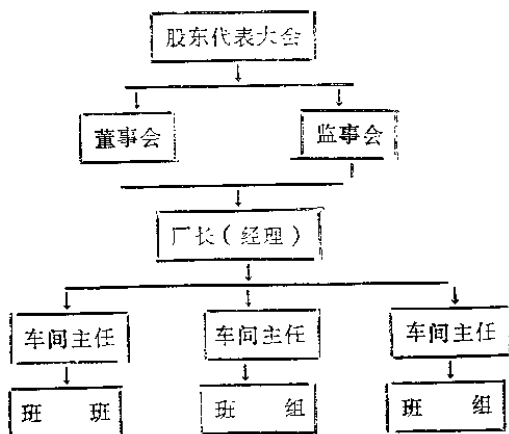
这是最早出现的，也是最简单的一种企业组织机构形式。只能适应于规模、生产工艺过程比较简单的股份企业。其特点是各级主管人员对所属单位的全部活动负责，不另设职能机构。所以，机构精简、权责分明，要求各级管理人员熟悉所管辖范围的所有业务。直线型管理组织形式见图表1—1。

（二）职能型

职能型的组织机构形式：是除主管负责人外，还相应地设有职能机构。这些职能机构有权在自己的业务范围内向下级单位下达命令和指示。因此，下级行政负责人除了接受主管负责人的命令和指示外，还必须接受上级职能机构的命令和指示。这种管理组织形式，适用于生产技术和经营管理较为复杂的股份企业。

职能型管理组织形式见图表1—2。

图表 1—1 直线型管理组织形式图

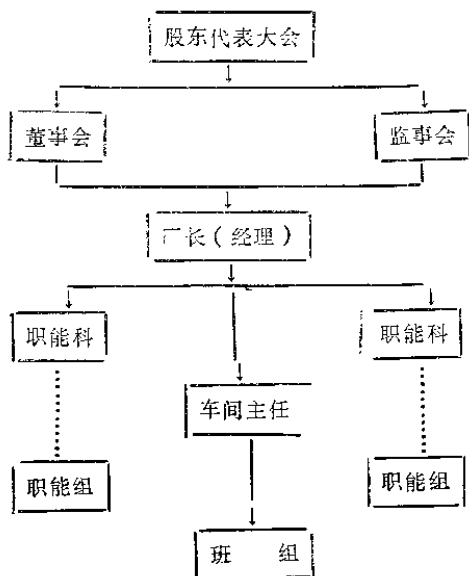


(三) 综合型 (直线和职能型的结合)

综合型是按照生产的产品 (零、部件) 对象或生产工艺的特点, 以区域分布特点来划分和设置股份企业的组织结构。车间、工段和小组既是生产环节, 又是生产行政管理环节。各级行政管理单位, 可根据各自的具体情况, 设立必要的职能机构, 配备一定的职能人员作为参谋和助手。各级行政管理实行分级管理, 逐级负责, 上一级职能机构人员, 只能对下一级行政领导和职能机构进行业务指导, 不能直接发布命令, 也不能越级指挥。这种管理组织形式更能适合股份企业内部管理科学化、复杂化。

综合型组织形式见图表 1—3。

图表 1—2 职能型管理组织形式图



注：实线表示领导关系，虚线表示业务指导关系。

虽然，股份公司组织机构的这种设置，形成所有权（股东大会、董事会）、经营权（厂长、经理）监督权（监事会）这种三权牵制的局面，有利于促进企业生产经营活动取得最大的盈利，同时，有效保护股东利益，既使股东的股权不断增殖又保证增殖的利益确实回到股东的手中。