

股份制企业财务会计

郭汉桥 余振啟 主编

6.6

华中理工大学出版社

95
F276.6
116
Z

股份制企业财务会计

郭汉桥 余振啟 主编

华中理工大学出版社

C

188711

(鄂)新登字第10号

图书在版编目(CIP)数据

股份制企业财务会计/郭汉桥主编。—武汉：华中理工大学出版社，1994. 9

ISBN 7-5609-1040-8

I.股…

II.郭… 余…

III.股份制企业-财务会计

IV.F83.830

股份制企业财务会计

郭汉桥 余振啟 主编

责任编辑 钟小珉

*

华中理工大学出版社出版发行

(武昌喻家山 邮编：430074)

新华书店湖北发行所经销

湖北省公安厅印刷厂印刷

*

开本：850×1168 1/32 印张：10.375 字数：260 000

1994年9月第1版 1994年9月第1次印刷

印数：1—7 000

ISBN 7-5609-1040-8/F.86

定价：9.80元

内 容 提 要

深化改革,建立社会主义市场经济的运行机制,增强企业活力,实现两权分离,建立现代企业制度,对国有企业实行股份制改造,是发展我国经济的有效途径之一。本书以会计要素为主线,对国有企业股份制改造的组织形式、财务管理、会计制度等方面的知识及帐务处理方法作了较详尽的介绍。本书力求理论联系实际,通俗易懂、实用性强。

本书为长沙、广州、珠海、武汉等地广播电视大学联办经济类专业的教材,亦可作为财会、审计、税务、金融等工作人员的培训或自学教材。



前 言

随着我国经济体制改革的不断深化,股份制作作为一种由多种经济成份溶合一体的企业经济组织,在国家政策指导下,得到了迅速发展。党的十四大报告中明确指出,要建立现代企业制度,“股份制有利于促进政企分开、转换企业经营机制和积聚社会资金,要积极试点,总结经验,抓紧制定和落实有关法规,使之有秩序地健康发展”。实践证明,股份制在积聚资金、调整经济结构、增强企业活力等方面起到了积极作用。

实行社会主义市场经济,建立现代企业制度,对国有企业实行股份制改造,不仅会导致一场企业革命,而且会导致一场会计革命。

基于上述情况,根据全国地方电视大学长沙协作会议精神,为使电大经济类专业学生以及股份制企业财会工作者和财税、金融等部门的工作者能较全面地了解和学习股份制财务会计知识,并将其应用于实践中去,我们特根据国家有关股份制企业的各项政策要求,编写了本书。

本书系统地介绍了股份制企业的组织形式、财务管理、会计制度,企业的资产、负债、成本费用、股东权益和营业收入的核算,以及企业会计报告的编制、企业的终止和清算的核算。

参加本书编写的有华康证券公司的郭汉桥(第九章),河北省电视大学的高海萍(第二、十三章)、安贺新(第三章),武汉广播电视大学的王惠民(第四、五章)、张纯一(第六、十一章)、张运勇(第十四、十五章)、王嫩霞(第七章)、王泽鹏(第十、十二章)、黄江洪(第八章)、余振啟(第一章)等同志。全书由郭汉桥、余振啟主编。

本书在编写过程中,中南财经大学的郭道扬教授、李定安副教

授提出了很多中肯的建议,在此表示衷心的感谢。

由于股份制企业的改造在我国还处于试建阶段,以及编者的水平有限,书中难免存在错误和缺点,恳请读者批评指正。

编 者

1994年3月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 股份制企业的概念	1
第二节 股份制企业的设立	5
第三节 股份制企业的财务会计制度	11
第二章 股份制企业资本的筹集	14
第一节 资金筹集的一般要求	14
第二节 股份制企业资金的来源	15
第三节 股份有限公司资本金的筹集	18
第四节 有限责任公司资本金的筹集	24
第三章 货币资金	27
第一节 现金	27
第二节 银行存款	31
第三节 其他货币资金	38
第四章 应收帐款与应收票据	42
第一节 应收帐款及预付帐款	42
第二节 应收票据	55
第五章 存货	66
第一节 存货的内容	66
第二节 存货的计价原则	68
第三节 存货的计价方法	69
第四节 存货的核算	74
第六章 对外投资	102
第一节 短期投资	102
第二节 长期投资	106
第七章 固定资产	115
第一节 固定资产的标准与分类	115

第二节	固定资产的计价	117
第三节	固定资产增加和减少的核算	119
第四节	固定资产折旧的核算	129
第五节	固定资产修理的核算	136
第八章	无形资产及其他资产	138
第一节	无形资产	138
第二节	递延资产和其他资产	147
第九章	流动负债	151
第一节	负债的概念及分类	151
第二节	流动负债的特点及分类	152
第三节	应付帐款及预收帐款	154
第四节	应付票据	158
第五节	其他流动负债	161
第十章	长期负债	174
第一节	长期负债资金的筹措	174
第二节	长期债券的帐务处理	180
第三节	长期借款和其他长期应付款	185
第十一章	成本、费用	193
第一节	成本、费用的内容和分类	193
第二节	生产费用和期间费用的归集与分配	195
第三节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	203
第四节	产品成本的计算方法	208
第十二章	营业收入及利润	223
第一节	营业收入	223
第二节	利润分配	239
第十三章	所有者权益	256
第一节	股份制企业实收资本的核算	256
第二节	资本公积的核算	260
第三节	留存收益的核算	263

第四节	实收资本的增减变动	266
第五节	现有企业改组为股份制企业的核算	270
第十四章	财务报告	275
第一节	财务报告的种类及编制要求	275
第二节	资产负债表的编制方法	278
第三节	损益表及其明细项目	285
第四节	财务状况变动表	288
第五节	合并财务报表	296
第六节	财务报表分析	305
第十五章	外币业务	311
第一节	外币业务中的有关概念	311
第二节	汇兑损益的核算	313
第三节	外币业务的记帐方法	319

第一章 绪 论

第一节 股份制企业的概念

一、股份制企业

股份制企业是指企业的全部注册资金由全体股东共同出资,并以股份制形式构成的企业。

股份制是在商品经济条件下形成的一种企业财产组织形式,是与商品经济相联系的经济范畴,是商品经济发展到一定程度条件下的组织社会化大生产的一种企业经营形式,因而只要存在商品经济和社会化大生产,股份制就能继续存在和发挥作用。股份制是一种世界现象。在我国确立社会主义市场经济体制的前提下,吸收世界上的先进管理经验,对国有企业实行股份制改造,提高企业的经营活力,实行两权分离,是发展我国经济的有效途径之一。

股份制的产生和发展,是由社会生产力的发展所决定的,是商品经济发展的内在要求。股份制的成长是随着商品经济发展水平的不断提高而进行的,大致经历了原始股份制、近代股份制、现代股份制三个阶段。

在奴隶社会末期和封建社会初期,随着商品经济的发展,出现了自由民之间或手工业者之间以人、财、物各项生产要素经过一项或几项联合而合伙经营的经济组织形式,出现了国家为了某一特定目的特许某些行业的商人以股份合作形式来垄断这些行业的临时性经济组织形式。它虽然很不规范,因盈利共享,亏损共负,能够促使企业加强经营管理,提高竞争力,初步具备了股份制的某些特征和雏形。到了17世纪初期,由于商品经济有了较程度的发展,

资本主义经济萌芽已经出现并有所发展,因而出现了股份公司形式的股份经济,其中最具代表性的是美国东印度公司。东印度公司成立于1600年,1601年2月,东印度公司采用股份集资,合资经营原则,组织了远征队,资本为6万多英镑,参加的商人有100人。公司每航行一次,募集一次资本,每次航行归来后,即将获得的利润按入股者的份额大小进行分配,并退还资本。这种股份形式的股份经济,由于其本身还未建立严格的规章制度,在所有者之间出现收益分配或投资意向矛盾时,常引起抽资撤股而影响股份制稳定发展的行为,同时,在外部也缺乏法则和政策的保障,没有建立股票和股票交易的经济活动手段及经济关系,难以形成社会性的资本流动和资本竞争,并缺乏对合伙企业经营活动的市场监管和市场约束机制,因而适应不了新的社会生产力发展和商品经济日益社会化、国际化发展的要求。19世纪末、20世纪初,资本主义由自由竞争发展到垄断阶段,商品经济与资本主义相结合,成为资本主义市场经济。在资本主义生产关系的推动下,商品经济得到了高度发展,进入了市场经济这个商品经济发展的高级阶段,社会生产力达到了相当高的社会化程度,单个的私人资本已经容纳不了社会化了的生产力,于是几个乃至几十个私人资本,以资本入股或以发行和认购股票的形式组成的股份公司,便迅速发展起来。以股份公司为主要形式的股份经济,成为股份经济的典型形态。由于产业资本和金融资本的互相渗透,资本的社会化,股份资本的国际化,股权的多元化和分散化,以及有关股份公司的立法日趋完备,这样,股份制进入更加成熟的阶段。

二、股份制的基本特征

股份制是市场经济中最主要的经营形式,股份制企业与独资和合伙企业相比,其基本特征如下。

1.独立的法律实体

股份制企业一经依法成立,法律即赋予其人格,成为法人,具

有与自然人同样享受权利、承担义务的能力,享有独立的财产权利,能以自己的名义从事生产经营活动,并以自己的财产来承担经济责任。

2. 有限责任

公司的股东对公司所欠债务的责任,只限于所投资的金额。公司的债权人对公司的资产有求偿权,但不能向股东的私人资产索赔。当公司倒闭或解散时,股东只以自己所入股份承担债务责任。

3. 产权商品化、市场化

公司的产权以股份表示,公司股票可以在证券交易市场自由转让,这有利于社会资金迅速集中,使企业公平、公正地参与市场竞争,优胜劣汰。

4. 所有权与经营权分离

股份制企业具有独立的资产所有权,即法人所有权,投资者(股东)的所有权变为股权,股东只以股权获得资本收益或转让股权的权力,而没有直接参与企业生产经营管理和处置法人资产的权利。而由股东大会选举的董事会聘请具有管理才能、精明干练的管理人员担任经理,负责企业的日常经营管理工作。

5. 有利于科学技术转化为生产力

股份制企业拥有雄厚的资本,为适应市场竞争,能为新的科技项目、专利产品的研制与生产提供资金、劳力和场所,并可接受科研成果和工、商业产权入股,增加企业的无形资产和技术产品的实力,把科技成果迅速转化为生产力,促使经济更快地发展,提高企业的市场竞争能力。

6. 政府管理严格

由于公司股东对公司的债务只负有限责任,因此为了维护公司债权人的利益,政府对公司的管理比较严格。西方工业发达国家都制定了“公司法”。在我国,国家体改委根据国务院的要求,会同有关部门制定了《股份制企业试点办法》、《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》三个文件。我国的“公司法”

已于1994年7月1日起正式执行。

三、股份制企业的组织形式

我国的社会主义市场经济是以公有制为主体,以国有制为主导,多种经济成份并存的市场经济。增强国有企业活力,实行所有权与经营权的分离,保证国有资产增值,对国有企业实行股份制改造,是深化改革,建立现代企业制度的有效途径。

在现有国有企业的改革上,在现有企业的进一步投资发展上,股份制有着广泛的适用性。根据《股份制企业试点办法》规定,除涉及国家安全、国防尖端技术的企业,具有战略意义的稀有金属的开采项目,以及必须由国家专卖的企业和行业不许进行股份制改造外,国家产业政策重点发展的能源、交通、通信等垄断性较强的行业可以进行股份制试点,但公有资产股在这些企业中必须达到控股程度;符合国家产业政策的竞争性较强的行业,尤其是资金技术密集型和规模经济要求高的行业,鼓励进行股份制试点。

根据国家的这种政策,我国的绝大多数工商企业都可以而且应该稳步地进行股份制改造,从根本上解决国家经济的运行及效益问题。

股份制有多种组织形式,根据国家政策规定,我国可以采用股份有限公司和有限责任公司这两种组织形式。

1.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;公司可以向社会公开发行股票,股票可以在市场上自由交易或转让(须经批准);股东数不得少于规定的数目,但没有上限;每一股有一票表决权,股东以其持有的股份,享受权利,承担义务;公司应将经会计师审查验证过的会计报告公开。

2.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;不发行股票;公司向股东签发出资证明书;公司股份的转让有严格限制;股东人数也有严格限制;股东以其出资比例享受权利,承担义务。

第二节 股份制企业的设立

一、股份制企业股权的设置

股权即股东权。股东在企业中所持股份的多少或投资者的出资比例的大小确立了股东在企业中的地位、权利和义务。一般讲,股东权主要是共益权和自益权。所谓共益权是指为完成公司的任务而直接或间接参与公司经营的权利。如参加会议权、表决权、执行业务权等。所谓自益权是指为达到股东个人目的而从公司得到的经济利益权利。如利益分配请求权、剩余财产分配请求权等。

股权反映的是股东的权利和义务。一般根据权力的内容不同,设置优先股和普通股。优先股是指持股人有某种优先的权利,如股息优先,公司清算时资产分配优先。但优先股股东无投票表决权,不能参与公司的经营管理。普通股是相对优先股而言,没有特别优先权利的股东,但享有直接或间接参与公司经营的权利。

我国是根据投资主体的不同,而设置了四种形式的股权,即:国家股、法人股、个人股、外资股。国家股为有权代表国家投资的部门或机构以国有资产向公司投资形成的股份(含现有资产构成的国有股份)。法人股为企业法人以其依法可支配的资产向公司投资形成的股份,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公司投资形成的股份。个人股为以个人合法财产向公司投资形成的股份。外资股为经批准,由外国和我国港、澳、

台地区投资者向公司投资形成的股份。如此分法的作用有：一是反映在企业中公有经济成份和私有经济成份所占的比重；二是为了控制在股份制企业试点中出现的侵占国家和集体财产的现象；三是便于管理。

二、股份制企业的组建

(一)股份有限公司的组建

股份有限公司的组建方式分为发起制和募集制两种。发起制是由发起人自己认足股份，交足法定资本额（不向发起人之外的任何人募集股份），经政府有关部门批准，即到工商行政管理机关领取营业执照，公司即宣告正式成立。募集制是发起人只认购全部股份的一部分，其余部分向外募集，经发起人与认股人协商后，办理营业执照。向外募集部分又可分为定向募集和社会募集两种形式。

组建程序：

1. 发起人

设立公司必须有发起人。我国规定为三人以上（含三人）；国有大型企业改组为公司的，经特别批准，发起人可为该大型企业一人。我国《股份有限公司规范意见》中对发起人作了一定限制：

(1) 公司发起人应是我国境内设立的法人（不含私营企业、外商独资企业）；

(2) 中外合资经营企业非发起人数不能超过发起人数的1/3；

(3) 自然人不得充当发起人；

(4) 原有企业改组为公司的，原有企业可作为设立公司的发起人，也可以不以原有企业为发起人而由原有企业的资产所有者为设立公司的发起人；

(5) 以募集方式设立公司的发起人，必须认购公司应发行股份总数的35%以上。

2. 资本要求

成立股份公司必须确定公司资本，这是各国公司法都确定的

一项原则。在我国,设立公司时,在设立公司申请书中必须说明总投资额、股本总额、发起人认购比例,在公司章程中必须载明公司注册资本、股份总数、各类别股份总数及其权益、每股金额。《股份有限公司规范意见》中明确规定:公司注册资本应为在工商行政管理机关登记的实收股本总额。公司注册资本的最低限额为人民币1000万元。有外商投资的注册资本不应少于人民币3000万元。

3. 申请手续

设立股份有限公司必须由创立人先行申请,然后由政府有关部门审查批准。

发起人就设立公司的有关事项达成完全一致的意见后,即可委托一个发起人办理设立公司的申请手续。

(1)以公司主管范围确定其行业主管部门,由行业主管部门负责审核公司设立的意见书。

(2)国家规定需要报批的基本建设项目、技术改造项目、涉及外资投资项目和其他需要经政府有关部门批准的事项,应办理相应的批准手续。

(3)由外商投资企业改组为公司的,对原合同、章程修改应报原审批机关审查同意后,再报我国对外经济贸易部审查同意。

(4)发起人向政府授权审批公司设立的部门提交设立公司的协议书、申请书、可行性研究报告、公司章程、资产评估报告、验资报告、招股说明书和行业主管部门审查意见等文件,由政府授权部门审查、批准。

(5)外商投资股份达25%以上的公司,批准后由我国对外经济贸易部核发批准证书。

(6)经政府授权部门批准后,发起人应在批准之日起30日内到同级工商行政管理机关办理筹建登记手续。

4. 创立会议

公司股份缴足后,须在40日内按草拟的公司章程所规定的通知和公告办法召开创立会议。创立会议是首次股东会,会议应通知

全体认股人参加,并在代表2/3以上股份的认股人(或其委托代理人)参加时会议即可召开。达不到此要求的,会议应延期20日举行,并再次发出会议通知,若延期后,股东代表人数仍达不到要求,可视为已达到法定人数。

创立会议的职责是要通过发起人关于设立公司的报告,通过公司章程,选举公司的董事和监事。

5.法人登记

创立会议后30日内申请办理法人登记,并提交包括公司章程和注册会计师出具的验资证明等八个方面的文件。经工商行政管理机关核准登记注册后,公司即告成立,取得法人资格。

(二)有限责任公司的组建

与股份有限公司相比,有限责任公司的组建过程及在这个过程中需要准备的文件资料和所需办理的手续都相对简单一些,筹建也相对容易些。

组建程序:

1.拟定公司章程

公司章程由全体股东一致制定,应载明的主要事项如下:

- (1)公司名称和住所;
- (2)经营范围;
- (3)公司注册资本;
- (4)股东名称或姓名、住所;
- (5)股东的权利、义务;
- (6)各股东的出资方式、出资额和出资缴纳期限;
- (7)股东转让出资的条件;
- (8)利润分配和亏损分担的办法;
- (9)董事名额及产生办法;
- (10)公司组织机构及其职权和议事规则;
- (11)公司的法定代表人;
- (12)公司的终止事由;