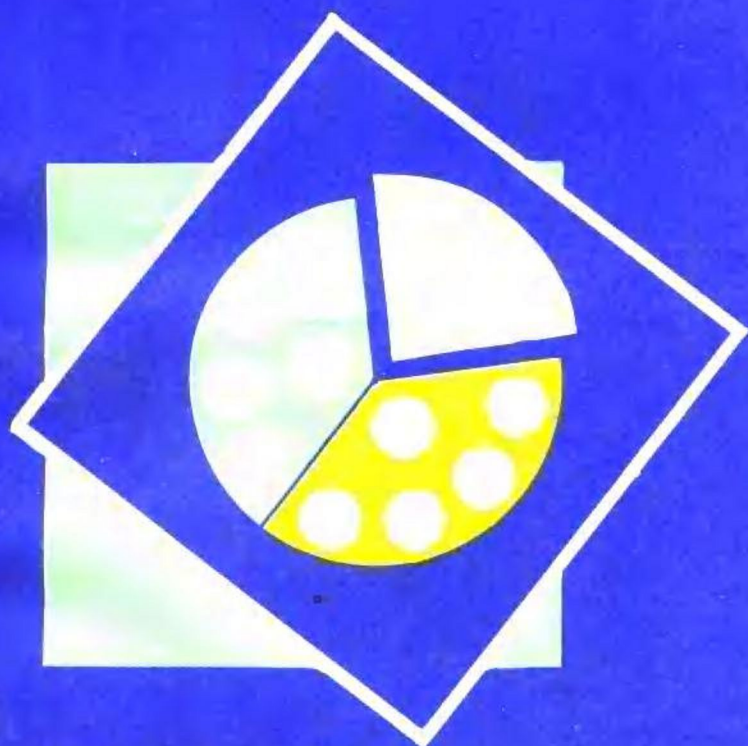


股份制企业会计

主编 高艳荣 张玉虹 李秉坤

JIUFENZHIQIYIEKUAJJI



黑龙江科学技术出版社

(黑)新登字第2号

责任编辑 翟明秋

封面设计 张维城

股份制企业会计

主 编 高艳荣 张玉虹 李秉坤

主 审 沈洪波 马玉珍 王曙光

黑龙江科学技术出版社出版

(哈尔滨市南岗区建设街35号)

东北林业大学印刷厂印刷

850×1168毫米 32开本 12.8125印张 280千字

1994年4月第1版 1994年4月第1次印刷

印数 1-3000册 定价: 11.80元

ISBN 7-5388-2480-4/Z·329

前 言

股份制企业的经营方式，是社会化大生产和商品经济发展的产物，在我国已经开始试行，并已做为改革的方向，即将全面铺开。股份制企业的会计核算是企业核算的一个重要组成部分，是按照企业本身的要求、特征及惯例，对企业经营活动进行的核算与管理。

本书根据我国颁布的《股份制企业试点办法》、《股份有限公司规范意见》、《会计准则》等有关法规，联系我国实际，适当吸收西方国家的有益经验，采用理论与实践相结合的办法编写。主要论述了货币资金的管理与核算、外币业务的核算、资产、投资、负债、收入、利润、利润分配、股东权益、会计报表等内容。全书紧密联系当前财税及金融体制改革形势、观点新颖、好学易懂、实用性强，可作为各类大专院校师生及干部培训教材，也可作为股份制企业财会工作者的学习资料。

本书由高艳荣、张玉虹、李秉坤同志任主编，由潘素芳、马维琴、孙晶华、秦雪君、孙育莲同志任副主编，由沈洪波、马玉珍、王曙光同志主审。参加本书编写的同志还有（以姓氏笔划为序）：马汉伟、石忠儒、孙玉栋、关吉双、宋扬、赵文祥、赵飞、姜竹、高力同志。

由于我国股份制企业改革尚属初创，加之我们理论水平和实践经验有限，书中难免存在不足或错误之处，敬请读者批评指正。

编 者

1994年3月15日

目 录

第一章 股份制与股份制企业	(1)
第一节 股份制的产生和现代股份制的发展	(1)
第二节 股份制的作用	(5)
第三节 股份制企业的形式	(7)
第四节 股份制企业的组织与管理	(14)
第二章 货币资金	(24)
第一节 货币资金的范围	(24)
第二节 货币资金的内部管理与控制	(25)
第三节 货币资金的核算	(28)
第四节 外币收支的核算	(49)
第三章 存货	(57)
第一节 存货的范围和计价	(57)
第二节 原材料	(65)
第三节 包装物	(83)
第四节 低值易耗品	(88)
第五节 自制半成品和产成品	(90)
第六节 存货的清查	(93)
第四章 应收帐款与应收票据	(99)
第一节 应收帐款	(99)
第二节 坏帐	(103)
第三节 应收票据	(107)
第五章 对外投资	(118)
第一节 短期投资	(118)

第二节	长期投资	(123)
第六章	固定资产与无形资产	(140)
第一节	固定资产的分类和计价	(140)
第二节	固定资产的增加	(145)
第三节	固定资产的折旧	(153)
第四节	固定资产的清查与清理	(161)
第五节	固定资产的修理	(165)
第六节	无形资产和其它资产	(166)
第七章	流动负债	(173)
第一节	流动负债的性质与分类	(173)
第二节	流动负债的核算	(174)
第八章	长期负债	(194)
第一节	长期负债的性质与分类	(194)
第二节	长期借款	(196)
第三节	应付债券	(200)
第四节	长期应付款	(214)
第九章	股东权益	(219)
第一节	股本	(219)
第二节	库藏股票	(225)
第三节	公积金及未分配利润	(231)
第四节	股利	(237)
第五节	优先股的股利	(241)
第十章	成本与费用	(247)
第一节	产品成本和期间费用	(247)
第二节	成本费用核算的基本要求	(249)
第三节	生产费用的归集和分配	(254)
第四节	待摊费用和预付费用的分配	(266)

第五节	辅助生产费用的归集和分配	(268)
第六节	制造费用的归集和分配	(276)
第七节	生产费用在完工产品与在产品之间的分 配和归集	(282)
第八节	产品销售费用、管理费用和财务费用的 归集与结转	(292)
第九节	产品成本计算的品种法	(296)
第十节	产品成本计算的分步法	(308)
第十一节	产品成本计算的分批法	(326)
第十一章	收入、利润及利润分配	(344)
第一节	收入	(344)
第二节	利润	(361)
第三节	利润分配	(364)
第十二章	财务会计报表	(374)
第一节	财务会计报表的作用和编制原则	(374)
第二节	资产负债表	(377)
第三节	损益表	(382)
第四节	财务状况变动表	(388)
第五节	财务报表的分析	(393)
第六节	合并报表	(397)

第一章 股份制与 股份制企业

第一节 股份制的产生和现 代股份制的发展

一、股份制经济的产生

现代意义上的股份经济或股份制，是指利用股份公司的形式筹集资金进行生产，调节社会资源分配的一种企业组织形式与经营管理制度，以及由此产生的一系列社会经济联系。它是以发行股票为基础，股票交易为依托，股份公司为核心的三位一体的综合经济现象。作为一个历史的经济范畴，股份经济有其产生、发展和完善的过程。

股份公司的雏形可以追溯到几千年前，合伙是最古老的一种共同经营形式。早在罗马法中就有了关于合伙的规定。罗马法把合伙看成是两人以上互约出资经营事业，以共同分配其损益为目的的契约。我国《史记·管夷列传》上说：“吾始困时，尝与鲍叔贾，分财利，多自与；鲍叔不以为我贫。”可见管仲与鲍叔的合伙经营也具有股份经营的性质。当然，这些“股份制”与现代意义的股份制相去甚远，我们可以把这看作是股份制的雏形，不能同现代意义的股份制相提并论，

股份经济或股份制的产生和发展都经历了一个较长的历史时期。

二、现代股份制的发展

在发达的商品经济和社会化大生产中，大规模的生产和经营，要求资金大规模地集中，资金集中是以生产社会化为基础的发达的商品经济的一般规律，股份制是一种以联资经营为突出特点的经营形式，而资本主义生产方式实现了发达的商品经济和生产的社会化，因而，股份制在资本主义发展过程中，得到了前所未有的发展。

（一）现代股份制的初步形成和发展

14 世纪末、15 世纪初，资本主义的生产关系已在意大利沿海的主要城市威尼斯、热那亚和佛罗伦萨产生萌芽。随着资本主义生产关系的出现，西欧各国相继进入了资本的原始积累阶段。15 世纪末，随着地理大发现和新航路的开辟，使世界贸易规模迅速扩大，海外殖民掠夺也不断扩大，早期的原始的股份公司就在海外殖民掠夺中产生了。1600 年，英国女王伊丽莎白一世特许成立了东印度公司；1602 年荷兰也成立了东印度公司，并成为第一个永久性的股份公司；随后，法国也成立了“东印度公司”、“西印度公司”等约 80 个公司。这些垄断公司是现代股份公司的先驱，初步具备了现代股份公司的特征。

经过了 16-18 世纪疯狂、野蛮的资本原始积累阶段和资产阶级革命或改革后，资本主义制度在西方各国相继确立，从而为工业革命奠定了基础。工业革命是以机器为主体的工厂制度代替以手工技术为基础的手工工场的革命。随着欧美各国工业革命的完成，股份公司也由资本原始积累时期

的海外贸易公司发展为国民经济各部门普遍的企业组织形式，取代了独资和合伙企业，并占据了统治地位，其中以英国最为典型。早在1657年英国就出现了一种较为稳定的公司组织，股票交易市场也已出现。1802年世界上第一个股票交易所在英国伦敦正式成立，这标志着股票同普通商品一样，闯入人们的生活，渗透到资本主义社会的每个角落。美国虽是后起的资本主义国家，但是美国由于没有象西欧国家那样的封建传统势力的束缚，股份公司发展很快。19世纪末，美国由于钢铁、石油、金属加工业的巨大发展，一跃发展为世界最大的工业国。

在工业革命中以及工业革命以后的一个时期，各主要资本主义国家的股份制经济在金融、交通、能源、原料和制造业方面迅速发展，成为工业部门的普遍的企业组织形式，并且已经扩展到国民经济的各主要部门，股份公司也逐步向科学化、现代化、标准化和合理化迈进。股份公司产生和发展的历史表明，商品经济和社会化大生产的需要产生了股份公司，资本主义经济为其提供了肥沃的土壤。而股份公司的发展，反过来又促进了商品经济和社会化大生产的发展，加速了资本主义经济的进程。任何事物的发展都有一个曲折的过程，股份公司也曾在18世纪以后进入了低潮，直到19世纪中叶才得到广泛的发展，特别是20世纪以后，进入了发展的黄金时代。

（二）现代股份制的飞速发展

19世纪末、20世纪初，资本主义发展进入了垄断资本阶段，各主要资本主义国家进入帝国主义阶段，1865年在德国首先出现四个卡特尔，1879年美国出现了第一个托拉斯——美孚石油公司，随后垄断组织也陆续在英国和西欧其

它国家出现，垄断组织开始遍及各主要工业部门，控制了国民经济的命脉。

这一时期的股份公司在垄断中占了绝对优势，相对于自由竞争时期的股份制，具有以下一些新的特点：

1. 垄断形成后，股份公司不论数量还是规模都有了迅速的增加和扩大，但股份公司的垄断性与股东的分散性并存。以美国为例，1929年美国最大的2000家垄断公司的资产都超过了9000万美元，约占全国资产总额的38%，约占美国全部财富的22%。与高度垄断性并存的是股东的分散性，大公司的股票分散在千百万投资者手中。1929年，美国电话电报公司，没有一个股东所掌握的股权超过股票总额的1%；在通用汽车公司，100股以下的小股东占股东总额的82%，25股以下的占41%。

2. 公司法日益完善。股份公司的经济活动、权利和义务，均由法律作出详细的规定，有助于保护公司的法律地位，使之顺利、有章可循地从事经济活动，克服和消除股份公司的消极因素，并发挥其积极作用。

3. 垄断阶段出现了控股公司或持股公司。控股公司最早出现在美国，此后在其它资本主义国家也得到广泛发展。控股公司掌握一个主要股份公司的控股额，以它作为“母公司”，再由“母公司”去购买并掌握其它公司的股票控制额，使之成为“子公司”，再由“子公司”控制“孙公司”，从而形成一个金字塔型的参控体系。

二次大战以后，世界科学技术有了突飞猛进的发展，国际分工日益扩大和加深，交通、通信高度发展，从而使经济生活日益国际化，跨国公司在世界各地迅猛发展，数目迅速增加，规模也越来越大。跨国公司的发展使股份制度日益国

际化，在整个资本主义世界经济中发挥巨大作用，这是当代资本主义股份制发展的一个明显趋势，是目前股份公司的高级形式。

第二节 股份制的作用

股份公司产生和发展的历史表明，股份经济是社会化大生产和商品经济发展的必然产物。马克思认为，在商品经济的历史上，股份公司和蒸汽机可以算是具有丰功伟绩的两大发明。以后，资本主义进入垄断阶段，生产社会化程度的不断提高，又极大地促进了股份公司的发展，其规模日益扩大，而且出现了控股公司这种新的形式。二次大战以后，由于经济生活的国际化程度提高，股份经济进入国际经济领域，对促进经济的发展起了惊人的作用。

一、股份制具有迅速筹集资金的作用

随着社会化大生产的发展，资本有机构成不断提高，技术也不断进步。开办和发展资本主义企业所需的资金数量必然增加，单靠个别资本的积累是不能适应需要的，这就产生了集中资金的客观要求，股份公司正是解决这一问题的有效手段。

股份公司采用入股集资的形式，可以将分散的个别资本通过发行股票迅速地集中为巨大的社会资本，从而打破了单个资本扩大生产规模的局限性，促使社会化大生产向更高的阶段发展，使“生产规模惊人地扩大”。资本主义经济发展的实际过程，证实了股份制具有迅速集中和积累资本的作用。

二、股份制具有加速资本集中和合理配置资源的作用

在发达的商品经济和社会化大生产条件下，大规模的企业，由个人经营或合伙经营显然是力不能及的，而股份公司以其资本集中的强有力杠杆和股东有限责任等特点而优于个人经营。

股份公司进行资本集中一般采取两种途径：一是发行股票。通过发行股票吸收社会资金，使得某些需要巨额资本的部门和企业得以建立，扩大了企业规模。二是通过兼并方式。它包括两种形式，其一是通过股票市场以现金交易直接购买各类公司的股票，控制公司的股权；其二是通过股份公司之间交换股票的方式，获得对方公司的控制权，或者两者兼而有之。

在股份公司基础上生产规模的扩大，形成许多实力雄厚的大企业，这样必然促进生产和技术的进步。因为大企业便于采用新技术、新工艺，特别是各种企业的联合和兼并，促进了社会分工朝纵深方向发展，使得各个生产企业相互提供技术、社会服务等外部条件，达到规模经济的目的。同时，资源也以入股或其它参与方式向这些采用新技术、新工艺的大企业流动，促进社会有限资源的合理配置。

股份制对于促进社会生产力的发展，起着极其重要的促进作用，但在资本主义条件下它也有一定的消极影响，投机和欺诈行为助长了经济的不稳定因素，同时社会食利阶层人数增加，形成不劳而获的社会寄生阶层。

资本主义经济发展的实际过程，证实了资本主义股份制具有迅速集中和积累资金的作用，在我国实行高度集中的计划经济的条件下，当然不需要采用股份制这样的企业组织形

式。在当前我国实行经济体制改革的前提下，打破了高度集中的计划经济体制，建立社会主义市场经济新体制，特别是在我国目前经济状况还很困难的情况下，实行股份制可以有效集中国家、社会以及个人的闲散资金，也可以走向世界吸收国外资金，促进社会主义建设迅速发展。

第三节 股份制企业的形式

在社会化大生产和市场经济条件下，企业是社会生产总过程的主体和中心环节，股份公司是当今最主要的企业形式。股份制公司是全部注册资本由全体股东共同出资，并以股份形式构成的公司。

一、股份公司的类型

公司依据不同的标准，有许多种分类方式。按公司的从属关系，可划分为母公司、子公司；以公司的国别，可划分为本国公司、外国公司和跨国公司；根据公司的对外信用基础，可划分为人合公司、资合公司；根据公司的组织形式、资本来源和股东对公司所承担的责任，可分为无限责任公司、两合公司、股份有限公司、股份两合公司和有限责任公司五种。

（一）无限责任公司和两合公司

1. 无限责任公司

无限责任公司（无限公司）是指由两个以上的股东组成的对公司债务负有连带无限清偿责任的公司。从定义中我们可以看出它的以下基本特点：

（1）作为一种公司形式，无限公司的股东至少应在两人

以上，否则就成了独资公司。

(2) 由于无限公司是一种公司形式，所以具有公司的一切特征。它是以盈利为目的的经济组织，受市场的制约和公司法的调整。

(3) 无限公司的股东对公司债务负有连带无限清偿责任。所谓连带无限清偿责任，是指股东的出资额不足以抵偿公司的债务时，股东必须以个人财产负责清偿，股东之间对债务有连带关系，公司的破产导致股东的破产。

(4) 无限公司要求股东之间有充分的信任，因此其股东人数较合资公司少得多。

(5) 股东的出资份额不得随意转让，只有经全体股东同意，才能进行转让或退出公司。

(6) 公司的盘亏一般按出资比例分摊。

(7) 公司的所有权与经营权完全融为一体。

(8) 公司一般不公开其帐目。

2. 两合公司

两合公司是指无限责任股东与有限责任股东混合组成的公司。两合公司是无限公司出现后的一种公司形式，是公司形式演变的必然结果。其特点是：

(1) 两合公司是由至少两个分别负有限责任与无限责任的股东组成的公司。

(2) 它仍以无限公司的特点为主，偏重于人合性质。无限责任股东代表公司，主持经营。

(二) 股份有限公司

股份有限公司（股份公司）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，由一定数量以上的公众自由认购，并对此承担有限责任及取得相应权

利的一种公司形式。股份有限公司是最典型的股份公司，一般所称股份公司就是指此类型。股份有限公司的出现，在公司发展史上具有划时代意义，是现代资本主义国家中规模最大的一类公司。股份有限公司的主要特点是：

(1) 公司的资本是由若干均等的股份组成。股份最终总会表现为一定的出资，它是公司的基本单位和股东法律地位的计量单位。

(2) 公司的股份必须通过股票来表现。股票作为一种有价证券，具有自由流通的特点，可以自由买卖和转让。股票一般是公开发行的。

(3) 公司的股东责任是有限的。股东仅限于以其股金数额承担公司的权力和负债责任，此外对公司和公司债权人不负任何责任。

(4) 股份公司股份的投资是一件永久性的投资。股东只有转让股份的权利，而没有要求退回股份的权利。

(5) 公司的帐目必须公开。为防止股份有限公司的欺诈行为以保护投资者的利益，股份有限公司的帐目必须公开，包括董事会的年度报告、公司损益表和资产负债表等。

(6) 公司的资产所有者与管理相分离。由于股份公司规模较大，股东众多，使得股权非常分散，众多股东不能直接参加经营管理，所以绝大多数资产所有者与管理相分离。

(7) 股份公司一般是股东大会、董事经理、监事会三权制的分立。从而形成比较科学的现代企业组织系统和经营管理机构。

(8) 股份公司的资本是公司开展经营业务的基础。公司信用的基础便是公司资本，也是公司对第三人的最低担保。

(9) 股东个人的财产与公司的财产是相分离的。股东个

人对公司债务不负任何责任，公司债权人只能对公司的资产提出要求，而无权向股东起诉。

(三) 股份两合公司和有限责任公司

1. 股份两合公司

股份两合公司就是由无限责任股东与有限责任股东共同组成的公司。其中有限责任部分的资本划分为若干股份，由各有限责任股东按股认缴。其特点是：

(1) 无限责任股东对公司债务负连带无限责任，有限责任股东则仅就其认购的股份负债务责任。

(2) 对有限责任股东转让股份有一定的限制。

(3) 有限责任股东一般不执行公司业务及对外代表公司。

(4) 股东会一般由有限责任股东组成，但不是公司最高权力机关。

2. 有限责任公司

有限责任公司（有限公司）是仅以其出资额为限对公司负责的股东组成的公司。具有以下特点：

(1) 股东对债务的清偿是有限的。

股东除了必须缴足自己所认购的股金外，仅就其出资额为限对公司负责，对公司所欠债务没有连带清偿责任。

(2) 有限公司资本由股东协商确定。公司不公开发行股票，一般不能发行债券。公司按股东交纳的股金出具书面股份证书，股票不允许公开出售。

(3) 股东的出资不得任意转让。转让股票时，需股东一致同意，并且其他股东有优先购买权。

(4) 公司所有权与经营权一般不分离。股东可以作为有限公司雇员直接参加公司管理，且帐目可不公开，尤其是公

司的资产负债表一般不予公开。

(5) 股东人数较少。西方国家对有限公司的股东人数都有最高限规定。

(6) 公司多为中小企业。由于有限公司股东人数较少，经营规模有限，所以多为中小企业。

(7) 有限公司组织机构简单，公司发起设立、营业、结业等程序也较为简化。

二、股份公司的评价

从各类股份公司的性质、特点中可以看出，它们的利与弊是非常明显的。

(一) 无限公司、两合公司和股份两合公司的评价

1. 无限公司的评价

无限公司的实质，是所有股东对企业债务负担连带无限责任。由此，可以归纳以下优缺点：

其优点表现在：

由于股东负无限责任，所以一般无限公司都具有较高的信誉；股东人数少，一般不公开帐目，公司的经济活动及帐户保密可增加公司的生存能力和竞争能力；无限公司组织简易，股东的组成、设立程序，以至转让都比其他公司简便；无限公司一般采用资才合作，可发挥各股东的优势。

其缺点表现为：

由于无限公司的股东对企业的债务担负连带无限责任，可能因公司的破产导致股东的破产，大大加剧了投资的风险，不利于保护投资者的利益和社会秩序的稳定，使投资者望而生畏，导致无限公司难以形成，并且规模较小。

无限公司的历史发展证明，它并不是股份公司的最佳形