

立信会计丛书

股份合作制企业会计

罗 飞 唐国平 庄 丹 ● 编著

GUFEN HEZUOZHI QIYE KUAJJI

立信会计出版社

立信会计丛书

股份合作制企业会计

罗 飞 唐国平 庄 丹 编著

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

邮政编码 200233

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 13.25 插页 2 字数 326 000

1998 年 7 月第 1 版 1998 年 7 月第 1 次印刷

印数 1—6 000

ISBN7-5429-0573-2/F·0532

定价: 20.60 元

前 言

股份合作制是一种新的企业组织形式,它符合我国现阶段生产力发展水平的实际情况,适应社会主义市场经济发展要求,并为广大职工群众所接受。为适应股份合作制的推行和发展,在立信会计出版社的支持下,我们编写了《股份合作制企业会计》一书。本书适合于股份合作制企业财会人员业务学习使用,可作培训教材,也可供有关经济管理人员、其他财会人员和高校财经专业师生教学、研究参考。

本书根据股份合作制经济的特点,结合当前我国股份合作制企业的实践探索和有关法规,系统阐述了股份合作制企业会计核算的基本知识和方法,包括:会计的基本原则和概念、投入资本、货币资金与应收项目、存货、工资、固定资产、无形资产、对外投资、负债、生产成本、收入、费用、利润及公积金,以及企业合并、破产、解散和清算的核算。本书坚持理论联系实际的原则,强调可操作性,同时也对反映股份合作制企业会计自身特点的一些问题作了研究和探索。

本书由罗飞、唐国平、庄丹编写。罗飞编写第一、八、十和第十一章,唐国平编写第二、三、四、五、十二和第十四章,庄丹编写第六、七、九和第十三章。本书的编写得到了立信会计出版社曹均伟同志的大力支持和帮助,在此,谨表示衷心的感谢。

由于撰写时间短暂,成书仓促,加之我国股份合作制正处于不断发展和完善过程之中,企业会计的理论与实践方面尚有许多问

题需不断研究和探索,书中存在的疏漏和不当之处,衷心欢迎各位读者批评指正,以便进一步修改。

编 者
1998年1月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 股份合作制企业的特点及管理体制.....	1
第二节 会计基本假设和一般原则.....	8
第三节 会计核算要素与基本会计报表	15
第四节 企业会计工作的组织与管理	22
第二章 投入资本	27
第一节 投入资本及其方式	27
第二节 投入资本的核算	29
第三节 企业改组为股份合作制的核算	31
第四节 股本变更的核算	37
第三章 货币资金与应收项目	40
第一节 货币资金的管理与核算	40
第二节 应收票据的核算	49
第三节 应收账款的核算	56
第四节 预付款项和其他应收款的核算	61
第四章 存货	64
第一节 存货的分类与计价	64
第二节 材料的核算	75
第三节 包装物、低值易耗品和委托加工材料的核算.....	94

第四节	商品存货的核算·····	106
第五节	存货清查的核算·····	113
第五章	工资·····	117
第一节	职工工资的构成与计算·····	117
第二节	工资的核算·····	125
第六章	固定资产·····	133
第一节	固定资产的性质与分类·····	133
第二节	固定资产增加的核算·····	138
第三节	固定资产折旧的核算·····	145
第四节	固定资产租赁的核算·····	155
第五节	固定资产修理的核算·····	161
第六节	固定资产减少和清查的核算·····	164
第七章	无形资产及其他资产·····	169
第一节	无形资产概述·····	169
第二节	无形资产的核算·····	174
第三节	其他资产的核算·····	182
第八章	对外投资·····	186
第一节	投资的种类与计价·····	186
第二节	短期投资的核算·····	188
第三节	长期投资于股权的核算·····	193
第四节	长期投资于债券的核算·····	199
第九章	负债·····	204
第一节	短期借款的核算·····	204

第二节	应付票据和应付账款的核算·····	205
第三节	应交税金的核算·····	211
第四节	其他流动负债的核算·····	218
第五节	长期借款和长期应付款的核算·····	222
第十章	生产成本·····	227
第一节	成本与费用·····	227
第二节	生产成本核算的基本程序·····	232
第三节	生产成本的归集与分配·····	237
第四节	成本计算方法概述·····	244
第五节	标准成本法·····	265
第十一章	收入、费用·····	283
第一节	销售收入的确定·····	283
第二节	销售收入的核算·····	285
第三节	销售成本、销售费用、管理费用、财务费用及营业 外收支的核算·····	291
第四节	代销业务·····	298
第十二章	利润、利润分配与公积金·····	301
第一节	利润的核算·····	301
第二节	所得税的核算·····	305
第三节	利润分配的核算·····	308
第四节	公积金的核算·····	315
第十三章	会计报表·····	321
第一节	资产负债表·····	321
第二节	损益表·····	328

第三节	现金流量表·····	334
第四节	企业内部报表·····	349
第五节	会计报表分析·····	357
第十四章	企业合并、破产、解散和清算·····	373
第一节	企业合并的核算·····	373
第二节	企业破产及其清算的核算·····	384
第三节	企业解散清算的核算·····	404
附录	国家体改委《关于发展城市股份合作制企业的指导意见》·····	413

第一章 绪 论

第一节 股份合作制企业的特点及管理体制

一、股份合作制的意义

股份合作制是采取了股份制一些做法,以劳动者的劳动联合和劳动者的资本联合为主的一种集体经济形式。股份合作制企业是指数个以上的劳动者或其他投资者,按照章程或协议,以货币资金、实物、技术、土地使用权等作为股份,自愿组织起来,依法从事各种生产经营活动,按劳分配和按资分配相结合,实行职工民主管理,具有企业法人地位的经济实体,是一种汇集了股份制和合作制优点的新型社会主义集体经济企业组织形式。

股份合作制是由我国劳动群众创造,并在改革实践中不断发展完善起来的。它起源于 80 年代初的我国农村,80 年代末以来,又在城市企业改革中得到发展。目前,股份合作制企业已成为我国国有小型企业和集体企业改制的重要形式,受到广大职工群众的欢迎,显示出其旺盛的生命力。

党中央和国务院对股份合作制的发展给予肯定和支持,鼓励群众大胆探索和实践。1993 年 11 月,党的十四届三中全会通过的《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决议》中,明确指出了小型国有企业和乡镇企业的改革方向之一是改组为股份合作制和发展股份合作制。1997 年 9 月,江泽民同志在党的十五大报告《高举邓小平旗帜,把建设有中国特色社会主义事业全面推向二十一世纪》中,又对当前城乡大量出现的多种多样的股份合作制经济

给予了肯定、提倡和鼓励。在此之前,为了探索、引导股份合作制经济的发展,在改革试验的基础上,总结各地经验和做法,1990年2月,农业部发布了《农民股份合作制企业暂行规定》和《农民股份合作制企业示范章程》;1992年12月,农业部又发布了《推行和完善乡镇企业股份合作制的通知》;1997年8月,国家体改委发布了《关于发展城市股份合作制企业的指导意见》。此外,一些地区和城市,为了规范和促进股份合作制企业的发展,也制定了与股份合作制企业有关的法规。如深圳市1994年4月制定了《深圳经济特区股份合作公司条例》,上海市1997年5月制定了《上海市股份合作制企业暂行办法》等。

发展股份合作制,有利于促进社会主义生产力的发展,有利于深化经济体制改革和我国经济结构的调整。股份合作制适应社会主义市场经济的要求,符合社会主义初级阶段的生产力发展水平,符合目前国有小企业和集体企业的实际情况,符合建立现代企业制度的要求。同时,发展股份合作制有利于引导群众走共同富裕的道路。通过实行股份合作制提高企业经济效益,可以较快地积累共同财产,又可以普遍增加职工收入,还可以创造更多的就业机会,带动更多的人富裕。发展和不断完善股份合作制具有深远的经济、政治和社会意义。

二、股份合作制企业的特点

股份合作制企业的特点,主要有:

(1) 劳动者的劳动联合与劳动者的资本联合并重。这是股份合作制的本质特征。股份合作制企业中,劳动者的劳动联合是基础,职工共同劳动,共同占有和使用生产资料,利益共享,风险共担。在企业中,既不是资本控制劳动,也不是劳动控制资本,全体职工既是劳动者又是持股的资本所有者,企业实行按劳分配与按股分红相结合的分配方式,以调动劳动和资本的两种积极性。

(2) 企业实行职工民主管理,职工拥有参与决策和管理的权利。股份合作制企业主要由本企业职工个人出资,一般不吸收本企业以外的个人入股,职工股东持股总额占企业股本总额的多数。企业实行职工股东大会制度。作为企业管理的权力机构,职工股东大会选举产生董事会和监事会成员,批准企业的章程,批准企业的重大投资事项、年度预决算和利润分配方案,以及企业分立、合并、解散等重大决策问题。在职工股东大会上,为了体现职工民主管理,主要实行“一人一票”的表决方式。

(3) 股份合作制企业是独立的企业法人,以企业的全部资产承担民事责任;出资人以出资额为限对企业的债务承担责任。

股份合作制企业既不是股份制企业,也不是合伙制企业,与一般的合作制企业也不同。

股份合作制吸取了股份制的一些做法,与股份制有许多相同和相似之处,表现在:两者都是采用资本联合的形式,将私人资本联合为社会共同所有资本形式;两者都是独立的企业法人,责任有限;两者都规定股东不能退股;投资入股是参与企业管理(股东大会表决)的先决条件;在按资分配方面,均实行同股同利的原则;企业的管理组织机构相同,都是由投资者组成股东大会选举董事会和监事会,形成股东大会、董事会、监事会三会制衡机制。尽管股份合作制与股份制有许多相同和相似之处,但两者还是存有很大的区别,表现在:股份合作制企业不仅是资本的联合,还是劳动的联合,职工劳动联合是基础;只有本企业职工才能成为企业的个人股股东,职工股东持股比例占多数;股份合作制企业中的职工股东大会是股东大会和职工(代表)大会的合一;企业的收益分配采用按劳分配和按资本分红相结合的形式。此外,由于股份制组织形式具有较高的市场开放程度,可以有效地集聚资本、分散经营风险,能满足大规模生产和资本密集型产业对资本、人力资源、管理的要求,而股份合作制企业由于强调资本与

劳动的直接结合，企业组织形式的封闭性和在收益分配权及表决权方面对资本权利的限制，使其难以适合大规模生产和资本密集度较高的产业部门，而比较适应于中、小规模的生产或者劳动密集度较高、资本密集度较低，或者劳动和资本都同等重要的产业领域。

股份合作制与合作制相比较，股份合作制与合作制均具有自愿互利、合资合劳、按劳分配、民主管理及封闭性等共同特点。但两者还有以下区别：合作制更强调劳动联合，资本联合只是从属条件，而股份合作制中，劳动联合与资本联合并重，不仅本企业职工入股，还可吸收企业外法人单位入股；合作制企业职工个人入股的主要目的是为了参与联合劳动，而股份合作制企业个人入股的主要目的是为了获取红利，把入股看作一种投资，希望得到高回报和使股本保值增值；合作制企业职工的股份可以在其退出企业时带走，而股份合作制企业规定入股后不能退股，职工离开企业时其股份也不能带走，必须在企业内部转让；合作制的收益分配，主要体现劳动的要求，股利分配在收益分配中是辅助性的，而股份合作制在收益分配上同时兼顾了资本和劳动的要求，按劳分红和按股分红结合起来；在管理体制上，合作制企业以职工大会为企业的权力机构，而股份合作制企业则以职工大会和股东大会合一的职工股东代表大会为企业的最高权力机构。

三、股份合作制企业的组织管理机构

股份合作制企业实行股东大会和职工大会合一的制度，职工股东代表大会是企业的最高权力机构。职工股东大会拥有下列权力：

- (1) 选举和更换企业法定代表人或者董事，以及由职工股东代表出任的监事，并决定其报酬事项；
- (2) 决定企业经营方针和投资计划；
- (3) 审议、批准董事会和监事会的报告；

(4) 审议、批准企业的年度财务预算方案、决算方案和利润分配方案；

(5) 对企业增加、减少注册资本，以及企业合并、分立、破产、解散和清算等事项作出决议；

(6) 决定企业发行债券；

(7) 修改企业章程；

(8) 企业章程规定的其他权利。

职工股东大会由股份合作制企业的法定代表人召集。职工股东大会分为定期和临时两种，定期职工股东大会和临时职工股东大会应当按照企业章程的规定按时召开。有下列情形之一的，应当召开临时股东大会：

(1) 持有 10%以上股份的股东请求时；

(2) 10%以上的职工股东请求时；

(3) 企业法定代表人认为必要时；

(4) 监事会提议召开时。

职工股东代表大会实行一人一票的表决方式。股东有权查阅股东大会的会议纪录，有权查阅企业的年度财务会计报告。

股份合作制企业一般设立董事会。董事会是职工股东大会的常设机构，负责职工股东大会闭会期间的工作。董事长为企业的法定代表人，由董事会选举产生。董事会的人员组成、产生方式、任期及职责范围由职工股东大会确定，并直接向职工股东大会负责。董事会行使下列职权：

(1) 执行职工股东大会的决议；

(2) 审定公司发展规划、年度生产经营计划；

(3) 审议企业的年度财务预算方案、决算方案、利润分配方案；

(4) 制定企业增、减注册资本方案；

(5) 制定发行企业债券的方案；

(6) 制定企业分立、合并、终止的方案；

(7) 任免包括经理、财务会计负责人在内的高级管理人员，决定其报酬和支付办法；

(8) 决定召开职工股东大会并向大会报告工作；

(9) 制定企业章程修改方案；

(10) 企业章程规定的其他职权。

企业的总经理可以由董事会聘任，也可以由董事长兼任。总经理负责企业的日常工作，向董事会报告工作。

规模较小的股份合作制企业，可以不设立董事会，只设立执行董事，执行董事为企业法定代表人；或者由职工股东大会选举产生或聘任总经理，总经理为企业的法定代表人，负责经营管理，向职工股东大会负责并报告工作。

股份合作制企业可以设立监事会，直接向职工股东大会负责。监事会负责对董事会和总经理及其他管理人员的工作进行监督。监事会成员人数由企业章程规定，其中职工股东代表不得少于二分之一，不设立监事会的企业应设 1~2 名监事。股份合作制企业的董事(董事长除外)和监事一般应为兼职。

四、股份合作制企业的设立和企业章程

股份合作制企业的设立有新建设立和改制设立两种。新建设立是指自然人或自然人与法人创设一个新的股份合作制企业；改制设立是指由国有小型企业、城镇集体企业或乡村集体企业改制成股份合作制企业。

设立股份合作制企业应当具备下列条件：

(1) 有一定人数的股东；

(2) 有最低限额的注册资本；

(3) 有股东共同制定的企业章程；

(4) 有企业的名称和规范的组织机构；

(5) 有固定的生产经营场所和必要的生产经营条件。

国有企业、集体企业改制为股份合作制企业的，应取得职工代表大会、出资人和主管部门的同意，由企业提出申请，经政府指定的部门审批。原企业的国有资产、集体资产可以作为借入资产，也可以由本企业职工出资购买，或者将其折为企业股份——国家股或集体股。国有资产、集体资产作为借入资产的，改制后的股份合作制企业应按规定向其主管部门或者投资主体缴纳资产占用费。

完成新建设立或改制设立的企业，应提交申请报告、改制设立的审批文件、企业章程、验资报告、股东的姓名住所、法定代表人的任职证明和身份证明，以及法规规定的其他文件到工商管理部门办理登记，登记为股份合作制企业。股份合作制企业使用公司名称的，应当在名称中标明“合作公司”字样。

企业章程是股份合作制企业运行的纲领性文件。股份合作制企业章程应载明下列内容：

(1) 企业名称和住所；

(2) 企业类型；

(3) 企业的经营范围；

(4) 企业设立的方式；

(5) 企业注册资本；

(6) 股东的出资方式 and 出资限额；

(7) 股东的姓名或者名称；

(8) 职工股东、法人股东及非股东在职职工的权利和义务，包括表决权的規定；

(9) 股份取得、转让的条件和程序；

(10) 董事会机构的组成、职权和议事规则；

(11) 企业法定代表人的产生程序、任职期限及职权；

(12) 监事会的组成、职权和议事规则；

(13) 利润分配方法；

- (14) 财务管理制度;
- (15) 企业的解散事由和清算办法;
- (16) 企业章程修订程序;
- (17) 股东认为需要规定的其他事项;
- (18) 企业章程订立的时间。

第二节 会计基本假设和一般原则

一、会计基本假设

会计基本假设,包括:会计主体、持续经营、会计期间和货币计量四项基本假设。

(一) 会计主体假设

会计主体,一般指一个独立核算的经济实体。会计主体假设规定了会计的具体对象和会计核算的空间范围,要求会计核算以企业发生的各项经济业务为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动,严格地与所有者和其他会计主体区分开来。

会计主体假设的基础,一是企业所有权与管理权的分离;二是企业独立核算盈亏的要求。

会计主体假设不仅是确定具体的会计对象的出发点,而且是建立会计一般原则、会计准则、会计概念的基础。例如配比原则,资产、负债、所有者权益概念等等,都是建立在这一假设基础之上的。

会计主体具体表现为独立进行经济核算的企业单位。但要注意,企业会计主体与企业法人有时不一定完全一致,一个企业法人是一个企业主体,但一个会计主体不一定就是一个企业法人或仅一个企业法人。例如,有时一个具有独立法人地位的公司,下属几个无法人地位的独立核算的分公司,这时每个分公司也是一个会计主体;有时一个公司拥有数个具有独立法人地位的子公司,为了

总括反映母子公司的经营活动和经营成果,往往需要编制合并会计报表,这时,会计主体就包含数个独立的企业法人。

(二) 持续经营假设

持续经营假设假定企业的生产经营活动可以持续、正常、无限期地继续经营下去。在此基础上,有关会计原则、会计准则、会计方法得以建立,合适的会计处理方法得以采用。例如,权责发生制原则的确立、会计期间的划分、财产计价和费用分配方法的确立等等。

按照持续经营假设,会计核算要素才进一步分类为流动资产、长期资产,以及流动负债和长期负债,以利于会计信息使用者分析企业偿还短期债务的能力。企业会计报表上反映的各项资产价值也是在企业继续经营下去的那种价值,以帮助报表使用者评价企业的营利能力及长期偿债能力。

没有持续经营假设,资产负债表中资产和负债的进一步分类就毫无必要和毫无意义。因为在观念上,企业随时可能结束营业,那么短期内就会清算全部资产,偿还全部负债,全部负债也就都成为流动负债,全部资产也都成为流动资产。此外,没有持续经营假设,会计报表中的许多数据也含义不清或者无甚作用。例如,如果企业被清算,存货和固定资产的账面价值和清算价值可能会相差很大;正常的资产负债表上,企业的无形资产可能会有一大笔数额,但在清算时,这些无形资产往往没有变现价值。因此,只有在继续经营的情况下,企业会计才能按通常的作法对资产进行计价、对费用进行分配。

该假定并不排除一些企业会由于种种原因,出现破产、清算、解散等情况,但不能因为这些特殊情况对持续经营假设这一普遍的抽象进行否定。

(三) 会计期间假设

企业的经济活动是持续不断、川流不息地进行的。除了短期