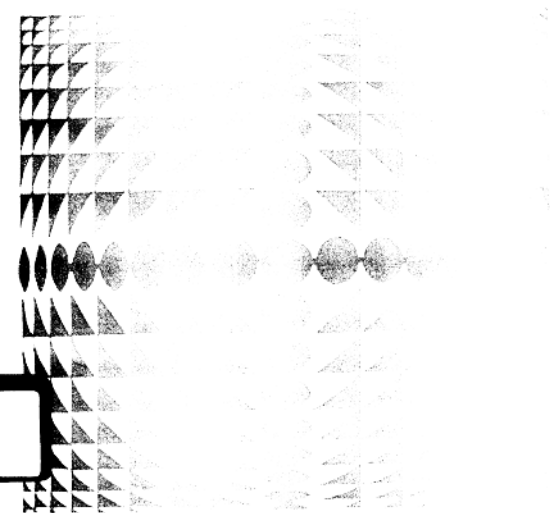


股份企業會計

主 編：朱忠儀

副主編：程淮中 楊正義



股 份 企 业 会 计

江苏人民出版社出版发行

淮安吉印刷厂印刷

开本850×1165毫米1/32 印张9.825 字数200,000

1990年5月第1版 1990年5月第1次印刷

印数1—4,800

ISBN7-214-00442-9

F·76

定价: 3.95元

责任编辑: 吴永和

江苏人民版图书凡印刷、装订错误可能时向承印厂调换。

前 言

股份经营是社会主义制度下增强企业活力的一种有效方式。加强和改善股份企业管理,对于提高股份企业的经济效益,有着十分重要的意义。作者从会计管理角度出发,对江苏、福建等地的部分股份企业作了深入广泛的调查研究。在积累丰富的第一手资料的基础上,根据国务院发布的一系列关于股份企业及其股票和债券管理的暂行条例,参照江苏等地实行股份制的情况和《江苏省股份经营企业会计制度(试行)》,并参考国际会计惯例,深入浅出,比较系统地阐述了股份企业会计的基本理论和基本核算方法。

本书既可作为大、中专财经院校会计专业的教材,也可供财政、税务、审计、金融、厂矿企业等单位在职财会人员自学参考。

参加本书编写的有:杨正义(第一、三章),陈步荣(第二、十二章),蒋超五(第四、十一章),彭锦光(第五、八章),毕考书(第六章),程淮中(第七、十三章),张仰光(第九、十章)。由朱忠仪任主编,程淮中、杨正义任副主编,负责全书的审订和总纂工作。

需要说明的是,股份企业会计是一门新学科,由于我们的水平有限,编写时间仓促,加之股份企业会计理论研究在我国还处于刚刚起步的阶段,许多理论和实践问题尚待进一步深入认识,书中疏漏和不足之处难免,恳请广大读者批评指正。

编著者

一九八九年十一月

目 录

第一章 概论

- 第一节 股份企业的性质与特征..... (1)
- 第二节 股份企业会计的内容..... (10)
- 第三节 股份企业会计的任务..... (15)
- 第四节 股份企业会计的原则..... (17)

第二章 会计工作和会计核算组织

- 第一节 股份企业会计工作组织..... (24)
- 第二节 股份企业会计核算的原则与制度..... (26)

第三章 企业集资的核算

- 第一节 企业集资的意义..... (31)
- 第二节 股本的核算..... (33)
- 第三节 企业债券资金的核算..... (54)
- 第四节 短期借款的核算..... (68)

第四章 货币资金和结算业务的核算

- 第一节 现金的核算..... (71)
- 第二节 银行存款的核算..... (74)
- 第三节 其他货币资金及往来的核算..... (75)
- 第四节 结算业务的核算..... (78)
- 第五节 货币资金和结算款项的清查..... (84)

第五章 长期投资和长期负债的核算

- 第一节 长期投资的核算..... (86)
- 第二节 拨付所属企业资金的核算..... (89)
- 第三节 长期债券投资的核算..... (92)

第四节	长期借款的核算	(95)
第六章	固定资产的核算	
第一节	固定资产核算的意义和任务	(104)
第二节	固定资产的分类和计价	(105)
第三节	固定资产增加和减少的核算	(107)
第四节	固定资产折旧的核算	(110)
第五节	固定资产修理和租赁的核算	(114)
第六节	固定资产清理的核算	(118)
第七节	固定资产购建工程支出的核算	(120)
第七章	无形资产的核算	
第一节	无形资产管理的意义	(123)
第二节	无形资产的核算	(127)
第八章	劳动工资的核算	
第一节	劳动工资核算的意义和任务	(136)
第二节	股份企业职工的分类和工资总额的组成	(137)
第三节	工资的结算和分配的核算	(140)
第四节	工资附加费的核算	(156)
第九章	存货的核算	
第一节	存货核算的意义和任务	(158)
第二节	存货的类别和计价	(159)
第三节	库存材料的核算	(166)
第四节	库存商品的核算	(179)
第五节	委托加工物资的核算	(184)
第六节	存货清查的核算	(187)
第七节	存货的市价变动	(189)
第十章	成本的核算	
第一节	成本核算的意义和任务	(191)
第二节	产品成本内容与成本项目	(193)

第三节	成本核算的基本程序·····	(195)
第四节	各项生产费用的核算·····	(202)
第五节	标准成本计算法·····	(209)
第十一章	销售和利润的核算	
第一节	销售的核算·····	(220)
第二节	利润的核算·····	(236)
第十二章	股份企业的解散和清算	
第一节	股份企业解散的原因和清算种类·····	(256)
第二节	股份企业解散和清算的程序·····	(257)
第三节	股份企业剩余财产的分配·····	(258)
第十三章	会计报表	
第一节	会计报表的意义和种类·····	(262)
第二节	资产负债表·····	(267)
第三节	利润表·····	(283)
第四节	财务状况变动表·····	(293)

第一章 概 论

第一节 股份企业的性质与特征

一、股份企业的产生和发展

我国股份制企业是在经济体制改革的过程中，并随着经济体制改革和对外开放、对内搞活的深入而出现的新型企业。

党的十一届三中全会以后，在党的正确路线指引下，我国商品经济出现了蓬勃发展的势头。在发展商品经济过程中，最初是广大农民在联产承包责任制的基础上，纷纷组织起带有某些股份经营因素的新的经济联合体。随之而来的，就是原来以集资入股方式办起来的城镇集体经济，也开始恢复原来的传统，重新实行股份式经营。城市经济体制改革以后，随着企业经营管理自主权的逐步扩大，市场调节作用的日益发挥和社会主义竞争的开展，企业在内需经济活力，外有竞争压力的条件下，迫切要求打破地区、部门、所有制和隶属关系的界限，广泛开展横向经济联合。因此，在“自愿、平等、互利”的原则下，企业之间为发展适销对路的“拳头”产品或协作配套零件；为扩大生产规模，解决生产要素的短缺；为加快技术改造步伐，开发新产品，等等，也相应建立了各种形式的经济联合体，并把联合各方加入的资金、技术、设备、厂房或场地等生产要素折成相应的股份，参与联合体内部的利润分配。上述各种形式的经济联合体，就是我国股份企业的雏形。

党的十二届三中全会通过的《关于经济体制改革的决定》，

提出了社会主义经济是有计划的商品经济，以及生产资料所有权和经营权可以适当分离的理论，并指出了增强企业活力是经济体制改革的中心环节。这一切，都为股份制企业的进一步发展创造了条件。近几年，虽然企业的权限有所扩大，生产也有很大的发展，但是，一些企业却因资金的严重匮乏而停滞不前，于是，不同所有制企业之间的经济联合便提上这些企业的议事日程，出现了专业化协作的形式向企业间资金融合紧密型的过渡，使股份企业进一步涌现。同时，金融体制的改革，信用制度的开放和居民手中闲散资金的增加，也为股票集资和股份企业的发展起了催化作用。据统计，自1981年，广东省佛山棉织二厂、顺德县勒流供销社、佛山市第二饮食服务公司等单位，先后实行招股集资，成为我国第一批探索股份制实践的企业以来，到1988年3月，全国已有6,000多家股份制企业。

二、股份企业的性质

一般说来，股份企业是按照法定程序，通过发行股票、集资入股而设立的企业，其性质取决于出资入股者的性质。

在资本主义社会，股份经济在形式上是不同所有者的联合。表面上看，它是一种联合的所有制。但从它的实质来分析，由于股份公司的出资人或称公司资本的终极所有者仍为私人，而且较少的大股东多为资本家，因而它仍然是资本主义私有制性质，即以集团资本的形式出现的资本主义私有制。

股份经济作为一种社会经济现象，是客观经济活动的一种必然。它的出现主要不是作为一种剥削手段而被采用，而是与生产的社会化与商品经济的高度发展紧密联系的。因而，股份经济作为一种经济的组织形式，既可以为资本主义经济所利用，也可以为社会主义经济而服务。事实上，股份企业从它诞生的第一天起，就为社会主义经济创造了可以利用的条件。马克思指出，股份制是“在资本主义体系本身的基础上对资本主义的私人产业的

扬弃；它越是扩大，越是侵入新的生产部门，它就越会消灭私人产业”。（《资本论》第3卷，第496页）马克思还特别指出：

“资本主义的股份企业，也和合作工厂一样，应当被看作是由资本主义生产方式转化为联合的生产方式的过渡形式”。（《马克思恩格斯全集》第25卷，第498页）可以这样认为，股份经济作为一种联合的组织形式，是对资本主义私有制的一种否定，是一种社会进步。因此，我们不能排斥在社会主义经济中利用股份经济的形式，更不能简单地在股份经济与资本主义私有制之间划上等号。

究竟如何认识社会主义条件下股份经济的性质，要对我国现阶段股份经济的不同形式作具体分析。

1. 国有企业股份制

国有企业股份制有两种情况：一是把原来的国有企业通过划股改为股份制企业。其主要做法是核资折股，把企业现有的资产按其来源折分为国有股份和企业集体股份。国有股份由国家过去投资（包括主管部门拨款和核销的基建投资借款）所形成的资产净值构成，这部分仍归国家主管部门或国家投资公司掌握。企业股由企业历年积累的资产构成，归企业集体所有。有的股份企业还向本企业职工或社会招股集资。二是不同的国有企业相互参股，形成新的国有股份制企业。

国有股份制企业是社会主义性质的股份企业，这是毫无疑义的。因为国有企业本身就是社会主义性质的，社会主义性质的企业通过划股改为股份制企业，当然仍然是社会主义性质的企业。至于国有企业之间的相互投资入股，是属于同一所有制内部、公有化程度不同的不同生产经营者之间的往来参股，总体上仍属于公有制范畴。从股金来源上看，各参股企业只能动用企业的自有资金；从所得的股息和红利上看，属于该企业生产经营发展基金的增殖。因此，国有企业之间的相互投资入股形式上虽然发生了

一个企业的资金转移到另一个企业中的变化，但是从所有制范畴上看，这种变化只是使用权在全民所有制内部不同经营者之间的改变，并不是所有权的改变。因此，不同的国有企业相互参股而形成的国有股份企业，仍属于公有性质。

2. 集体企业股份制

集体企业股份制也有两种情况：一是把原来的集体企业通过划股改为股份制企业。其主要做法与国有企业股份制大体差不多，所不同的是，它划为公股、集体股、个人股。公股由企业历年所得的上级拨款部分构成；集体股由职工历年所创造的集体积累部分构成；个人股由职工的现金股和虚股构成。所谓虚股是指原有资产的积累部分，它按工龄、技术等条件划股到人，作为分红的依据，但不为职工个人所有，不能带走。有的企业不划这种虚股。二是通过招股集资，不同的集体企业相互参股，形成新的集体股份企业。由于集体企业本身是社会主义性质的，集体企业通过划股改为股份制企业，或者集体企业相互参股而形成新的集体股份企业，并没有改变集体所有制的基本属性，没有改变社会主义公有制性质，因而，集体股份制企业仍属于社会主义公有制的范畴。

3. 私营企业股份制

私营企业股份制完全是由劳动者个人集资兴办的股份制企业，其性质是社会主义制度下的劳动者合作经济。私营股份企业虽然由私人经营，但和资本主义条件下的股份公司却有很多不同的地方。社会主义制度下的私营股份制企业，其发展不仅要受到党和国家方针政策的制约，其经营也必然受到社会主义经济影响，接受财政，税收等经济杠杆的调节和社会法制的监督。因而它就不能象资本主义股份公司那样，完全受剩余价值规律的支配而盲目发展和盲目经营。

4. 中外合资企业股份制

中外合资企业股份制主要是由中国和外国投资者共同在国内建立的股份经济组织。另外，我国投资者也开始在国外与当地投资者共同兴建了一些跨国的股份制企业。中外合资股份制企业属于国家资本主义性质。社会主义制度下的国家资本主义，就是社会主义国家能够加以利用和限制的一种资本主义。中外合资股份制企业，正是这样一种性质的股份经济组织形式。在中外合资股份制企业中，由于社会主义公有制占有不同程度的股份，因而它就不能不带有不同程度的社会主义成份。

5. 混合企业股份制

混合企业股份制是指在股份制企业经济成份中，既包含有公有制经济成份，又包含有非公有制（个人、外资等）经济成份。这类股份制形式的性质，取决于占主导地位的经济成份的性质。即：一是看在股金总额中谁占较大比重；二是看在股份制企业中谁居主导或支配地位。

以上分析表明，我国的股份制企业，既有社会主义性质的，也有国家资本主义性质的（主要指中外合资股份制企业）。这正如我国的经济制度，既有社会主义的公有制，又有个体所有制和私营所有制，但并不排斥我们的经济制度仍然是社会主义制度是一样的道理。因此，从总体上看，从整个社会来考察，我国的股份企业是属于社会主义范畴的。

三、股份企业的特征

股份经济是指由若干个不同所有者，以资金入股方式或认购股票方式联合组织起来的，并按股权多少进行分配的企业组织形式。一般说来，它具有以下四个明显的特征：

1. 联合性

股份制企业形式上是一种联合的经济组织形式。就是说企业的资产是各个参股者或股东联合共有，他们都是股份制企业的所有者。马克思在分析资本主义股份公司时指出：“那种本身建

立在社会生产方式的基础上并以生产资料和劳动力的社会集中为前提的资本，在这里直接取得了社会资本（即那些直接联合起来的个人的资本）的形式，而与私人资本相对立，并且它的企业也表现为社会企业，而与私人企业相对立。”（《资本论》第3卷，第495页）但是，这只是一种形式的联合，并不说明其经济性质。在资本主义社会主要是私人资本的联合，而在社会主义社会，主要是公有制企业之间的联合。

2. 证券性

股票的发行和买卖是股份经济的突出标志。从发展过程看，股份经济可分为初级形式和高级形式。初级形式主要是合股经营形式，不发行股票，而是按股金多少联合；高级形式，发行股票，以股票买卖为纽带，把不同的所有者联合起来，股票成为资本（资金）所有权的一种凭证，其背后即是股东。我国目前发展较多的是合股经营的形式。真正发行股票的还不多，股票市场也还未形成。

3. 两权分离性

股份企业的所有权与经营权相分离。马克思曾经明确指出：“在股份公司内部，职能已经同资本所有权相分离。”（《马克思恩格斯全集》第25卷，第494页）在股份公司内部，由股东代表选举产生的董事会，负责企业的大政方针，而企业的经营大权交由经理负责。

4. 风险、投机性

股份经济具有一定的风险性和投机性。在允许股票可以自由买卖的情况下，证券交易活动受国内外政治、经济及社会各方面形势的制约，瞬息万变，使股票交易带有很大的投机性。此外，由于受商品经济规律的支配，股份企业也有破产倒闭的威胁，股东也要承担风险。

四、股份企业的创设原则

社会主义股份企业的创设，需要遵循一定的原则。创设社会主义股份企业的基本原则有：

1. 公有制为主体的原则

坚持以社会主义公有制为主体，是发展社会主义商品经济的基本原则。建立社会主义股份企业，不是要改变社会主义公有制的性质，而是要使社会主义公有制的优越性得到充分发挥。因此，建立社会主义股份企业，不论是社会主义公有制不同形式、不同层次的联合股份企业，还是不同所有制相互交织的股份企业，都必须坚持以社会主义公有制为主体，使国家股和集体股在股份企业中占绝大比重，以保持社会主义公有制经济在国民经济中占绝对优势的地位。对于以私股联合或以私股占绝大比重的股份企业，只能使其作为公有制经济的必要补充而存在。

2. 两权分离的原则

所有权与经营权相分离，是股份经济的必然要求，也有助于提高企业管理民主化程度和提高经济效益。因此，建立社会主义股份企业，必须充分考虑两权分离的要求。对企业管理机构的设置和管理权限的划分，既要设置代表所有权的机构即股东大会和董事会，负责管理企业的资产，决策企业经营的大政方针；又要建立统一指挥的行政管理系统，实行董事会领导下的经理负责制，统一指挥企业的生产经营。

3. 股份经营原则

股份企业是以入股方式把分散的，属于不同所有者的生产要素集中起来而合股经营的。它在资金筹集上，由多个不同所有者共同投资入股；在经营管理上，按投资入股份额的大小，享有资产经营管理权，同时承担经营风险，分担经营责任；在企业成果分配上，在按国家法律规定缴纳各项税、费和清偿企业债务后，按股份比例进行分配。社会主义股份企业应该坚持这一原则来经营企业，以充分发挥股份企业的优越性。

4. 以按劳分配为主，按劳分配与按股分配有机结合的原则

社会主义股份企业，在分配政策上必须贯彻按劳分配为主，按劳分配与按股分红有机结合的原则。通过按劳分配形式，促进企业提高效率，鼓励职工群众关心企业经济效益，关心对国家、对社会的贡献大小。同时，通过按股分配形式，把不同层次、不同形式的所有权的权、责、利关系紧密地结合起来，使之共同关心企业的经济效益。

5. 民主管理的原则

股份企业的股东按其认购股份，共同分享经济利益，共同承担经营责任与风险。因此，建立社会主义股份企业，必须坚持民主管理原则。在管理权利上，明确规定股东有监督和参加企业经营管理的权利；有凭股份证券领取股息、分配红利的权利等。在管理方式上，首先，应通过企业股东大会和职工大会制定企业章程，以真正体现职工群众的意志，并坚持按企业章程进行管理。其次，对企业财务和生产经营，应实行多层次的民主监督和管理，建立由董事会、监事会和工会等几方面相互协作、相互制约的关系，保证各方面利益的顺利实现。

五、股份企业创设的一般程序

1. 制定企业章程

企业章程是规定股份企业行为和权力等各方面原则的规范性文件，它是企业的根本大法。股份企业章程的订立者为其发起人，但必须经过创立会通过，企业章程才能成为正式的章程。

企业章程的内容主要包括：企业的名称和住所地，企业的宗旨和营业范围；注册资金总额和出资人认缴数额，出资方式，出资期限以及股息、红利分配方案和亏损分担办法；组织机构的形式、组成、权限和企业法定代表人；财务、会计、审计制度的原则；有关劳动管理、工资福利、劳动保险、劳动保护、环境保护事项的规定；企业解散与清算的程序；章程修订的程序以及需说

明的其他事项。企业章程不能与有关法律相抵触，否则章程无效。

2. 申请发行股票

当股份企业发起人完成组建方面的准备工作后，应提出书面申请，要求向社会公开发行股票。按现行规定，发行股票应报政府主管部门和金融机构按规定程序审批。报批时，企业须递交申请书并附送下列文件：

企业经营计划及可行性研究报告；

企业章程及内部实施细则；

董事会成员名单、认股数及出资方式；

招股发行章程，主要内容包括发起人所认股数、招募股份总额、种类及期限，承销或代收股款机构等。

3. 向社会公开招股

企业取得股票发行许可证后，即可发布公告，邀请公众认购股份。发行股票时，可以用现金购买，也可以用企业的固定资产等有形资产折价入股，还可以用技术专利、许可证、商标等无形资产折价入股。股票的发行方式一般有两种：一种是由股份企业直接发行，一种是委托投资银行代理。前者发行方式简单，发行费用较少，但筹款的时间较长；后者便于发行，集资时间较短，但需要支付代理机构一定的手续费。不论采取哪种方式发行股票，企业都要注意制定完善的有价证券管理方法，做好股票发行登记工作，保护企业的财产安全。

4. 召开创立会议

在以上手续具备且股票缴足以后，股份企业发起人应尽快通知所有股东，召集企业创立会议。创立会议的任务主要是：听取发起人关于企业设立事项的报告；选任董事会和监事会成员；企业设立经过的调查；修改并通过企业章程等。召开创立会议时，至少必须有一半以上的股东参加，各项决议至少得有一半以上的

出席股东同意，才能生效。

5. 企业成立登记

股份企业的一切工作就绪后，应向当地工商行政管理部门申请登记。申请登记的内容主要是：企业名称、地址和负责人姓名；筹建和开业日期；经济性质；生产经营方式和范围；资金总额；职工人数或从业人数等。对股份企业筹建或开业的申请登记，经审查符合规定的，工商行政管理部门应予核准登记，发给筹建许可证或营业执照，股份企业凭此到银行开立帐户，进行筹建或生产经营活动。

第二节 股份企业会计的内容

一、股份企业会计的内容

1. 资产、负债和资本

企业的经营活动实际上就是不断地取得、使用、生产和销售不同经济资源的过程，因此，经济资源的形态（如货币资金、债权、原材料、在产品、房屋建筑物、机器设备等等）的数量和价值，都处在不断地变动之中。在会计上，我们把预期能给企业将来的经营带来利益，由企业拥有并能客观地用货币计量的各种资源，称为企业的资产。资产可以进一步划分为流动资产和固定资产。所谓流动资产，是指企业在一年或一个营业周期（取其时间较长者）内转变为现金或被售出、耗用的资产。属于流动资产的项目，如现金、银行存款、应收帐款、短期应收票据、库存材料、库存商品和待摊费用等。所谓固定资产，是指用于企业经营、经济价值较大、使用期限较长（一般超过一年）的资产，如房屋建筑物、机器设备、运输设备、电子设备和其他设备等。资产可以有形的，如机器设备、房屋建筑物、库存材料、库存商品等；也可以是无形的经济权利，如专利权、商标权、版权、商

誉和场地使用权等。具有物质实体的资产，称为有形资产；不具有物质实体但能使企业享有某种特殊经济权利的资产，称为无形资产。

企业的资产总是从一定的来源取得的。股份企业为取得和持有上述各种资产所需的资金来源，或来自股东投资（即股本），或来自信贷（即负债），它们都是对企业资产的需求权，称为权益。

负债，又称债权人权益。它是债权人对企业资产的需求权，也就是企业将在未来的一定时间内向债权人交付资产的责任。负债可以分为流动负债和长期负债。所谓流动负债，是指那些将在一年或一个营业周期（取其时间较长者）内到期的债务，否则即属于长期负债。流动负债是流动资金的主要周转来源。属于流动负债的项目，如短期借款、短期应付票据、应付帐款、应付股利以及其他应付款等；属于长期负债的项目，如长期借款、应付长期债券等。

股本，也称资本。它是企业股东对企业净资产的需求权。在数额上，它就是股东在一定时间内对企业的投资额，应等于企业全部资产减去全部负债后的差额。因此，资本是一种留剩权益。

资产、负债和资本，是股份企业资金运动的静态表现。企业在经营过程中要拥有一定数额的资产，同时也就有相同数额的权益。资产和权益是会计上反映同一事物的两个方面，它们是相互依存的。资产代表企业拥有的经济资源，权益代表对这些资源可以要求的权利，即它们的来源。从数量上看，一个企业在特定时间内所拥有的资产与其权益的总额必然相等。资产和权益的这种相互关系，用数学等式表示出来，就称为会计恒等式。即：

$$\text{资产} = \text{权益}$$

$$\text{或：资产} = \text{负债} + \text{资本}$$

会计恒等式是企业财务状况的表达式，实际上，它就是股份