

股份公司 财务会计与审计

山 东 大 学 出 版 社

《股份公司财务会计与审计》

编 委 会

主 任 陈义卿

主 编 邱 伟 唐庆斌 赵卫华 孙沂光

副主编 高 健 张庆常 倪 涛 杨洪涛

吴清军 侯光剑 黄 颖

编 委 （按姓氏笔划为序）

于仕德 王运锦 王配兴 尤 锋

孙宝镇 冯秋芬 李金振 李振庆

陈淑范 周仁习 曹淑宜 霍建伟



前 言

股份公司在我国有股份有限公司和有限责任公司两种形式，也是西方最普遍的两类企业组织形式。目前在西方国家已形成了一套比较完整的立法、管理及核算体系。在我国，随着经济体制改革的不断深入，已经涌现了大量的股份公司。这对我国的会计工作者及审计工作者提出了新的要求。本书根据《股份制试点企业会计制度》和《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》，并结合西方会计的核算特点，全面地阐述了股份公司的会计组织及核算方法，而且对股份公司的经济活动如何进行财务分析与审计也作了大胆的探索，同时对会计理论的一些难点如财务状况变动表的原理及编制等也作了详细的论述，以满足会计与审计的实际工作者及理论工作者的需要。

本书体裁新颖、内容丰富、时效性强，符合我国企业会计准则和财务通则，既可作为各类院校会计、审计专业教材，亦可作为学习新会计制度的参考用书。

本书是在陈义卿同志的指导下组织编写的，参加编写及初稿修改工作的还有李连刚、宋玉峰、李瑞静等同志，最后由邱伟、唐庆斌、赵卫华同志负责总撰，由陈义卿同志审阅定稿。由于有关股份制企业管理的法规尚未健全，加之时间仓促，书中难免有不足之处，请读者谅解。

编 者

1993年7月

目 录

第一章 股份公司

- 第一节 股份公司的产生与发展..... (1)
- 第二节 股份公司的组建..... (6)
- 第三节 股份公司的管理..... (9)
- 第四节 股份有限公司的概念和特征..... (14)
- 第五节 有限责任公司的概念和特征..... (18)
- 第六节 股票的发行与交易..... (20)

第二章 股份公司会计概述

- 第一节 股份公司会计的特点..... (32)
- 第二节 会计平衡等式和会计科目..... (36)
- 第三节 会计假设和一般原则..... (40)

第三章 货币资金及应收款项的核算

- 第一节 货币资金的核算..... (48)
- 第二节 外汇存款的核算..... (61)
- 第三节 应收帐款的核算..... (71)
- 第四节 应收票据的核算..... (75)

第四章 存货的核算

- 第一节 存货的日常控制与计价..... (80)
- 第二节 在途物资与委托加工物资的核算..... (89)
- 第三节 库存材料与包装物的核算..... (93)
- 第四节 低值易耗品的核算..... (100)
- 第五节 库存商品的核算..... (104)

第六节 存货清查的核算.....	(109)
第五章 固定资产的核算	
第一节 固定资产的标准、分类和计价.....	(112)
第二节 固定资产增减的核算.....	(115)
第三节 固定资产折旧与修理的核算.....	(122)
第四节 固定资产租赁的核算.....	(133)
第五节 在建工程的核算.....	(139)
第六章 无形资产与其他资产的核算	
第一节 无形资产的特征和分类.....	(142)
第二节 专有技术和专利权.....	(143)
第三节 商标权和土地使用权.....	(146)
第四节 商誉.....	(148)
第五节 其他资产.....	(149)
第七章 投资的核算	
第一节 投资的种类.....	(152)
第二节 短期投资的核算.....	(153)
第三节 长期投资的核算.....	(155)
第八章 负债的核算	
第一节 流动负债.....	(162)
第二节 长期负债.....	(169)
第九章 费用和成本计算	
第一节 费用的涵义和分类.....	(177)
第二节 生产费用的汇总.....	(179)
第三节 生产费用的结转.....	(181)
第四节 生产成本在完工产品与在产品之间的分配.....	(189)
第五节 产品成本计算的分步法.....	(194)

第十章 财务成果的核算

- 第一节 营业收入的核算.....(200)
- 第二节 营业成本、税金及费用的核算.....(207)
- 第三节 投资收益与营业外收支的核算.....(214)
- 第四节 利润的计算和结转.....(219)
- 第五节 利润分配的核算.....(222)

第十一章 股东权益的核算

- 第一节 股票发行.....(232)
- 第二节 资本公积的核算.....(233)
- 第三节 股利分配的核算.....(234)
- 第四节 盈余公积.....(238)

第十二章 终止与清算

- 第一节 终止的原因与清算程序.....(242)
- 第二节 终止与清算的核算.....(245)

第十三章 会计报表

- 第一节 股份公司会计报表的种类及要求.....(256)
- 第二节 资产负债表.....(260)
- 第三节 利润表及其附表.....(267)
- 第四节 财务状况变动表的原理及编制.....(273)
- 第五节 财务状况变动表的填列说明.....(288)

第十四章 财务分析

- 第一节 财务分析的重点和基本方法.....(291)
- 第二节 财务分析的内容及评价.....(296)

第十五章 股份公司审计

- 第一节 股份公司的规范审查.....(309)
- 第二节 股份公司经济活动的真实性审查.....(312)

附录 I

深圳康佳电子(集团)股份有限公司招股说明书

及验资报告.....(321)

附录 II

深圳市深宝实业股份有限公司人民币特种股票 (B股) 招股
说明书及验资报告.....(360)

第一章 股份公司

股份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企业。股东依在股份公司中所拥有的股份参与管理、享受权益、承担风险，股份可在规定条件下转让，但是不得退股。根据股份公司的组成形式、获得资本的途径、股东权益的转让，尤其是公司债务清偿责任的不同，股份公司可分为无限责任公司、两合公司、有限责任公司、股份有限公司、股份两合公司五种基本类型。我国股份公司有股份有限公司和有限责任公司两种组织形式。

第一节 股份公司的产生与发展

一、西方股份公司的产生与发展

西方股份公司发展大致可分为三个时期，即原始股份公司（从罗马帝国时期到15世纪的末期）、近代股份公司（大约从15世纪末到19世纪末），现代股份公司（从19世纪末20世纪初到现在）。

（一）原始股份公司

股份公司是一个历史的范畴，它的渊源可上溯到几千年以前，早在古希腊、古罗马时期就出现了最原始的“股份公司”。据载，那时的第一个“股份公司”向公众出售股票是为了履行因支持战争而与政府签订的合同。有的经济史专家认为，古罗马的

船夫行会、包税人的股份委托公司就是股份公司的萌芽。这时的股份公司被称为原始股份公司。它的原始性表现在：公司没有明确的法律规范；组织上的合伙性；投资的短期性；组织的不稳定性；规模的局限性；责任的无限性；形式的多样化及数量的有限性等。

贸易的逐渐兴旺与分散风险的要求促进了股份公司的起源与发展。在漫长的中世纪，封建庄园以自给自足的经济为主要形式，但利用股份形式为国家集资，尤其是为战争筹款的现象仍可在历史的记载中看到。如十二世纪的热那亚人为了对塞浦路斯进行远征，就通过一个叫做“maone”的股份信托公司来筹集资金。再如海上贸易，由于生意兴旺、财源茂盛，但同时又要冒很大的风险，不是一两个人所能经营的，因而合伙公司或合营公司应运而生，当时与海洋贸易有关的合伙企业有所谓的“康枚达”和“索塞特”。

（二）近代股份公司

经过16—18世纪西方各国资本的原始积累和资产阶级革命，资本主义制度相继确立。在此基础上，英国从18世纪60年代开始了产业革命，继之，法、德、美等国也开始了产业革命，到19世纪都相继完成。产业革命使资本主义各国的社会生产力迅速发展，股份公司也由海外贸易公司发展成为国民经济各部门普遍的企业组织形式。1864年以股份资本筹建方式成立的英国英格兰银行是资本主义国家最早的国家银行。1862年英国颁布了世界上最早的有关股份公司的法律《股份有限公司法》，确立了股份公司的主导地位，促进了股份公司发展。1862—1886年，英国新设立股份公司达2.5万家。在这时期，股份公司有了长足的发展，逐步走向成熟，其特点如下：开始有了法律规范；组织形式逐步转向以股份集资经营为主；侧重于近代金融业和运输业的发展；公司规模比以前大大地扩大了；股份公司的数量增加了。

（三）现代股份公司

在资本主义制度确立后，经历了一个从自由竞争的资本主义向垄断的资本主义发展的过程，股份公司成为加速资本集中，加速垄断形成和发展的有力杠杆。19世纪末20世纪初，资本主义发展到垄断的帝国主义阶段，股份公司继续迅速发展，并出现了控股公司，如美国在1904年成立了控股公司318个，股份公司成为工业巨头建立超级企业帝国的重要合法手段。1963年美国股份公司达到132.2万家，占企业总数的近80%。成为一种占统治地位的企业组织形式。总的看来，股份公司在现代资本主义国家的发展，具有以下特点：公司垄断性与股东的分散性；对股份公司的立法趋于完备；许多股份公司不仅规模巨大，而且形成财团，跨国公司的形成与发展；公司兼并频繁；公司不仅掌握了资本主义国家的经济命脉，而且对国家的政治生活具有重大影响。

二、股份公司在我国的产生和发展

股份公司并不是资本主义所特有的经济现象，社会主义可以而且应当利用它为自己服务。我国要发展社会主义市场经济，应该积极探求各种有助于市场经济发展的手段，在我国有计划有步骤地推行股份公司，无论是对国民经济发展，还是经济体制改革以及企业经营机制的转换，都具有重要的意义。

（一）股份公司的作用

股份公司易于有效地在一定期限内筹集巨额资金，加速资本的集中，有利于吸收外部资金，从而益于企业的快速发展。它的优越性可以这样来概括：

1. 股份公司必定是行为长期化的；
2. 股份公司必定争取最大利益；
3. 政企真正分开；
4. 生产要素得以在全社会范围内优化组合；

5. 国有资产得以维护；
6. 有利于把消费基金直接转化为生产基金；
7. 有利于财政体制改革——向分税制过渡；
8. 有利于企业参加高层次的国际市场竞争；

但是，也应看到股份公司还存在以下缺点：一是收入分配差距可能扩大。这可以通过征收个人股票收入调节税以及普及证券知识来缓解矛盾；二是社会效益高而个别效益低的行业、企业在证券市场中受冷遇，所以这样的行业不适于搞股份公司。

（二）社会主义股份公司产生的必然性

首先股份公司的产生是生产力发展和生产社会化的客观要求。随着我国工业化和现代化的发展，在相当长的时间内将继续出现企业规模不断扩大的趋势，因此仅仅依靠国家单一投资来源就不够了，而需要多方面的资金来源，尤其是在我国底子薄、基础差的情况下，更需要集资多元化和投资多元化，这就为股份公司的组建提供了客观依据。

其次股份公司是建立和完善社会主义市场经济的需要。我国要发展社会主义市场经济，必须坚持两个前提：一是国家对国有资产的所有权不变；二是企业真正成为自负盈亏的经济实体。如果不改变传统体制下的国有企业模式，在现实经济中就会产生无法克服的矛盾：一方面，国有企业要实现自负盈亏的目标，必须拥有独立的所有权；另一方面，国有企业的财产归国家所有，社会主义制度下不允许国家放弃对国有财产的所有权。那么有没有既能使国有企业的所有权独立化，又使国家不丧失其对国有财产所有权的办法呢？有，这就是股份公司。

（三）我国股份公司的发展概况

我国的股份公司是随着经济体制改革的不断深入而发展起来的，群众在改革中创造性地进行了试点，取得了一些宝贵的经验，以后党中央国务院总结经验加以推广，总起来看，大体可分

为三个阶段：

准备阶段（1979—1984年）

早在1979年，我国农村就有了集资入股的社会企业，因此，我国的股份经济起步是始于农村的。国务院1979年7月3日，在《关于发展社队企业若干问题的规定》中指出，社队企业解决资金来源的办法是：“可以从大队、生产队公积金中提取适当数量的入股资金”。可见，国务院对集资入股是予以肯定的。

1984年4月，国家体改委在常州召开了城市经济体制改革试点工作座谈会，会议纪要中指出，城市集体企业和国营小企业进一步放开、搞活的办法是“允论职工投资入股、年终分红”。

这期间，我国的农村企业和城市小企业有了股份公司的雏型，其特征是从浅层次的集资入股型向深层次的合股经营、股份合作型发展。

试点阶段（1984年—1986年）

1984年10月，中共中央颁布了《关于经济体制改革的决定》，吹响了城市经济体制改革的号角，1984年在北京、广州、上海等地进行了股份公司试点。北京王桥百货有限公司率先成立，广州、上海等地的少数企业进行了本厂职工发行内部股票的试点。

1985年，我国企业横向联合迅速发展，有力地促进了股份公司的发展，这一年，股份制不仅在农村得到了发展，而且在商业、金融业、轻工业、水产业等方面，都得到了初步发展。到1986年底，我国的股份制企业已达六、七千家，股票集资额达60多亿元。

推行阶段（1986—1993年）

1986年9月26日，上海飞乐音响公司和延中实业公司向社会上公开发行股票，通过上海工商银行信托投资公司静安证券部上市，这标志着我国股票市场的开端，也是股份公司发展的一个质

的飞跃。1990年12月9日我国首家证券交易所——上海证券交易所正式开业，接着，深圳交易所也在试营业的基础上开业，1992年国家接连颁布了《股份制企业试点办法》、《股份有限公司规范意见》、《有限责任公司规范意见》等一系列文件，自此，股份公司开始在规范化的基础上蓬勃发展起来。

第二节 股份公司的组建

股份公司可以新设，也可以由现有企业改组。股份公司组建的原则、范围、股权的设置、内部职工持股、审批程序等必须符合国家有关规定。

一、组建股份公司的原则

股份公司组建时必须遵循以下原则：

1. 坚持以公有制为主体，切实维护公有资产不受侵害；
2. 贯彻国家的产业政策，促进产业结构、企业组织结构和产品结构的调整；
3. 坚持股权平等、同股同利、利益共享、风险共担；
4. 不准把国有资产以股份形式分给集体、个人，不准把属于集体的资产以股份形式分给个人；
5. 严格按照股份公司《规范意见》进行组建。对于已经试点的股份制企业，要按《规范意见》的要求全部进行清理。

二、股份公司组建的范围

对于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，可以优先进行股份公司的组建。

国家产业政策重点发展的能源、交通、通信等垄断性较强的

行业可以组建股份公司，但公有资产股在这些企业中必须达到控股程度。

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，以及必须由国家买卖的企业和行业，不能组建股份公司。

三、股份公司股权的设置

根据投资主体的不同，股权设置有四种形式：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政府部门或机构以国有资产向公司投资形成的股份（含现有资产折成的国有股份）。国家股一般应为普通股。

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。一个公司拥有另一个企业10%以上的股份，则后者不能购买前者的股份。

个人股为以个人合法财产向公司投资形成的股份。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）不得超过公司股份总额的5%。定向募集公司内部职工认购的股份，不得超过公司股份总额的20%。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10%。社会募集公司向社会公众发行的股份，不少于公司股份总数的25%。

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公司投资形成的股份。

四、内部职工持股

不向社会公开发行股票的股份公司内部职工持有股份采用记

名股权证形式，不印制股票、股权证的发行要严格限定在本股份公司内部。

股份公司由不向社会公开发行股票转为向社会公开发行股票时，其内部职工持有的股权证，应换发成股票，并按规定进行转让和交易。

转化为有限责任公司时，内部职工所持股份可以转为“职工合股基金”，以“职工合股基金”组成的法人成为本有限责任公司的股东。该基金组织不得向社会办理金融业务。

五、股份公司的组建方式

股份公司可以通过下列方式新建或改组：

1. 企业新建、扩建时，可将多方投资的份额转换成股份，进行股份制企业试点。

2. 在企业兼并过程中，被兼并企业的资产所有者可以将资产作为股份入股到兼并方企业中，将兼并方企业改组为股份公司；兼并方企业也可以通过对其他企业控股，实现兼并，将被兼并方改组成股份公司。

3. 对于新设投资的企业，可通过发行股票筹集资金，并将原有资产评估核股，改组为股份公司。

4. 企业集团的核心企业可以通过参股、控股，壮大紧密层或发展其余成员企业。

5. 完全靠贷款建设、负债率比较高的企业，可以通过发行股票改变不合理的资本结构。

企业在改组为股份公司以前，必须进行下述工作：

(1) 经企业原资产所有者或其授权机构批准；

(2) 对企业资产进行认真清查、清理债权债务，进行产权界定；

(3) 由有资格的资产评估机构进行资产评估，凡涉及国有

资产的必须由同级国有资产管理部門进行核資、确认；

(4) 由会计师事务所或审计师事务所对公司进行财务盈亏审计，并对资产评估结果给予验证。

六、股份公司的审批程序

股份公司的组建，必须由国家体改委或省、自治区、直辖市体改部門牵头，会同有关部门审批。国务院《关于设立全民所有制公司审批权限的通知》中授权审批公司仍由国务院生产办公室负责。股份公司向社会公开发行人股票必须經中国人民银行批准。

未經国务院批准，一律不得设立进行股票交易的证券交易所和变相的集中交易机构。除上海、深圳两市外，其他地区具备上市交易条件的股份制企业經国务院股票上市办公会议批准，可到上海、深圳的证券交易所上市交易。

第三节 股份公司的管理

政府行政管理部门按照“规划、协调、服务、监督”的原则和职责分工，对股份公司进行管理。

一、股份公司的国有资产管理

组建股份公司时，用国有资产入股形成的股份，视股份管理的不同情况，可分为国家股和国有法人股。国有资产管理部門是国有股权的政府专职管理机构，依法履行对国有股权的管理职能。

(一) 股份公司设立时的国有股管理

用国有资产投资组建或改组设立的股份公司，对投入的国有资产，必须进行资产评估和所有权界定，并向国有资产管理部門办理资产价值评估结果、所有权界定的确认手续。在资产评估和

所有权界确认后，企业占用的国有资产价值总额，要依照《股份制试点企业会计制度》调整原企业的帐面价值和国家资金，转为国有股股东权益，并依照《国有资产产权登记管理试行办法》办理有关国有资产产权登记事宜。

全民所有制企业改组为股份公司，不得用国有资产设置股份公司自己的“企业股”或“职工集体股”；不得将国有资产无偿转为股份公司各股东所共有的公积金、公益金；不得将国有资产效益较好的一部分（分店、分厂、车间等）单独划出来吸收职工入股；不得将企业的名牌、畅销、高利产品无偿或低价转给其职工入股的股份公司经营；不得将公司股票无偿送给或低于公开发售价格售给企业职工或其他人。

股份公司采用溢价发行股票的方式招股增资时，国有资产折股的票面价值总额可以略低于经资产评估确认的国有资产价值总额，其差额和股票发行的溢价收入一并作为资本公积金，但不得使用国有资产所有者的权益受到损害。

全民所有制企业改组为股份公司时，企业的非经营性单位，包括职工宿舍、幼儿园、医院等资产如不折价入股，则仍属国家所有，也要清产核资。经同级财政部门 and 国有资产管理部门批准，可以办成独立于股份公司之外的经营单位，也可委托股份公司进行专项管理，有偿使用。

（二）国有股股权和股权代表的管理

股份公司的国有股权实行谁投资、谁管理的原则，并接受国有资产管理部门的指导和监督。国有资产管理部门可以委托控股公司、投资公司、企业集团的母公司、经济实体性总公司及某些特定部门行使国家股权和依法定程序委派股权代表。经批准，国有资产管理部门也可以按法定程序向有国家股的公司委派股权代表。国有法人股代表由投资入股的法人单位委派。

国有股权代表除定期向委派单位报告工作情况外，在涉及到