

股份公司

会计

赵惠芳 主编

GUFEN GONGSI KUAIRJI

机械工业出版社
中国 北京 1994

(京) 新登字 054 号

本书根据我国《企业会计准则》和《股份制试点企业会计制度》及其他法规, 紧密联系我国股份公司会计的实务, 并注意吸收西方财务会计相关内容编写而成。本书按照会计要素划分, 详细介绍了股份公司会计的几个基本问题: 资产、负债、股东权益、营业收入、费用、利润的核算及会计报告的编制与分析等方面内容。

本书除供高等学校会计专业、管理专业、财政金融专业师生作教材之用, 也可供股份制财会人员和理论研究者作为参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

股份公司会计 / 赵惠芳主编. —北京: 机械工业出版社, 1994
ISBN 7-111-04063-5

I. 股...

II. 赵...

III. ①股份公司—会计 ②会计—股份公司

IV. F276.6

出 版 人: 马九荣 (北京市百万庄南街1号 邮政编码 100037)

责任编辑: 杨丹琼 版式设计: 冉晓华 责任校对: 张 媛

封面设计: 肖 晴 责任印制: 路 琳

机械工业出版社印刷厂印刷·新华书店北京发行所发行

1994年5月第1版·1994年5月第1次印刷

787mm×1092mm¹/₃₂·15.375印张·338千字

0 001—2 700 册

定价: 17.50 元



前 言

为了更好地建立和实施社会主义市场经济体制，我国从80年代初开始试行股份制的经营方式，并相继在深圳、上海等地成立了一些股份公司。其势之猛，始料不及。因而对主管部门、投资人、债权人、银行、税收等有关政府职能部门迫切要求知道的是这些股份公司的经营状况等会计信息。显然，责无旁贷承担这一重任的应是——“股份公司会计”。

股份公司会计是运用会计学原理，按照股份公司本身的要求、特征及惯例，对公司的经营活动进行核算与管理，为会计信息的使用者提供服务。

本书根据我国《企业会计准则》和《股份制试点企业会计制度》及其他法规，紧密联系我国股份公司会计的实务，并注意吸收西方财务会计相关内容编写而成。本书按照会计要素划分，详细介绍了股份公司会计的几个基本问题。本书共分十二章，其中第一、四章及第十一章第5节由合肥工业大学管理系赵惠芳编写；第二、第八章由合肥工业大学管理系姚禄仕编写；第三、第六章由安徽工学院于志尧编写；第五、第十一章1~5节由合肥工业大学管理系瞿理亨编写；第七、第十章由安徽大学美菱经济学院喻灵编写；第九章由安徽建筑学院秦正余编写；第十二章由合肥工业大学管理系王建文编写，本书由赵惠芳担任主编。

由于我国对股份公司财务会计的研究还处于初始阶段，再加上我们理论水平和实践经验有限，书中难免有考虑不周

和错误之处，恳请读者指正。

最后，我们还要特别感谢对本书给予很多支持的安徽省财贸学院周舜臣教授，和北京机械管理学院徐光武教授。

编者

1993年7月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 股份公司概述	1
第二节 股份公司会计遵循的一般原则	7
第三节 股份公司会计制度的特点和会计工作标准化	17
思考题	20
第二章 记帐的原理和方法	21
第一节 会计方程式	21
第二节 帐户	25
第三节 借贷记帐法	32
第四节 会计凭证、帐簿和记帐程序	47
思考题	61
第三章 货币资金和应收款项的核算	63
第一节 现金的核算	63
第二节 银行存款的核算	65
第三节 其他货币资金的核算	67
第四节 应收款项的核算	70
第五节 外币业务的核算	79
思考题	92
练习题	92
第四章 存货的核算	94
第一节 存货的范围、分类和计价	94
第二节 库存材料按实际成本计价的核算	97

第三节	库存材料按计划成本计价的核算	109
第四节	低值易耗品的核算	115
第五节	库存商品和委托加工物资的核算	119
第六节	存货清查的核算	123
思考题	.....	125
练习题	.....	126
第五章	对外投资的核算	128
第一节	短期投资的核算	128
第二节	长期投资的核算	137
思考题	.....	157
练习题	.....	158
第六章	固定资产和无形资产的核算	160
第一节	固定资产的分类和计价	160
第二节	固定资产核算帐户的设置	165
第三节	固定资产增加的核算	167
第四节	固定资产减少的核算	176
第五节	固定资产折旧和修理的核算	182
第六节	无形资产和其他资产的核算	196
思考题	.....	206
练习题	.....	207
第七章	负债的核算	210
第一节	负债的分类与计价	210
第二节	流动负债的核算	215
第三节	长期负债的核算	227
思考题	.....	242
练习题	.....	242
第八章	股东权益的核算	244

第一节	公司股份及其种类	244
第二节	股票发行的核算	249
第三节	库存股票的核算	264
第四节	留存收益的核算	269
思考题	.....	274
练习题	.....	275
第九章	成本和费用核算	276
第一节	股份制企业的成本与费用	276
第二节	股份制工业企业生产费用的核算	283
第三节	生产费用的归集和分配	287
第四节	股份制工业企业成本计算方法	297
第五节	其他股份制企业的成本核算	339
思考题	.....	346
练习题	.....	346
第十章	营业收入、利润及其分配的核算	351
第一节	营业收入的核算	351
第二节	利润的核算	366
第三节	利润分配的核算	372
思考题	.....	382
练习题	.....	383
第十一章	会计报表的编制与分析	384
第一节	会计报表的作用与种类	384
第二节	资产负债表的编制	391
第三节	损益表的编制	404
第四节	财务状况变动表的编制	412
第五节	会计报表的分析	442
第六节	合并会计报表的编制	455

思考题	464
练习题	465
第十二章 股份公司终止与清算的核算	468
第一节 终止与清算的概念	468
第二节 各项资产负债清算的办法	469
第三节 终止清算的帐务处理	472
练习题	479
参考文献	481

第一章 总 论

股份公司作为一种企业组织形式，在市场经济中的特殊功能是人所共知的，它作为股份公司会计的主体有着自身的特征。股份公司会计是会计学的一个分支，必须遵循会计的一般原则，具备会计的基本职能。

第一节 股份公司概述

一、股份公司的作用

股份公司是商品经济发展的产物。在商品经济发展的初期，生产力水平和社会分工与交换体系都还处于一个较低的层次，企业的组织形态主要是独资方式和封建家族形式。然而，生产力的发展和企业生产规模的扩大，产生了庞大的资金需求，企业所有者依靠个人财产积累难以满足生产发展的需要。传统的独资方式和封建家族式的经营已经不能胜任对巨额固定资本的需求，代之以两人以上共同出资、共同享受盈亏的合伙经营组织形式应运而生，并且由合伙组织逐步演变为现代的股份公司。股份公司通过发行股票向社会筹集资金，用于扩大再生产，并通过资本的集中过程，组建起原来的独资经营难以胜任的股份公司形式。由此可见，股份公司的出现又反过来促进商品经济和社会化大生产的发展。

在商品经济条件下，股份公司作为社会化大生产发展对社会资金集中和运用的一种选择，同样适用于社会主义市场经济。从我国股份制试点情况来看，其作用大体上有以下五

个方面:

(一) 有利于筹集资金

股份公司通过向社会公开发行股票, 有利于筹集资金, 扩大生产与经营能力, 增加社会主义积累。它可以广泛动员社会闲散资金, 集中形成巨额资金, 可较快地形成生产经营能力, 使企业生产出更多的社会需要的产品。股份公司还可以根据自己对资金的需要, 经国家主管部门批准, 通过发行股票, 进一步扩大资金来源。股份公司是筹集资金的有效组织形式。

(二) 有利于促进资金横向融通, 缓解资金的短缺状况, 提高资金的使用效率

股份公司吸收资金, 是在财政、银行之外开辟的一条融通聚集资金的渠道。这种股份资金的优化组合, 不仅可以促使一部分消费基金转化为生产基金, 缓解企业资金短缺的矛盾, 并且可以提高资金使用效率。股份资金的使用效益具有较大的约束性, 关系到国家、集体、个人三者利益, 这就迫使企业必须更多地研究资金的使用方向, 改善生产经营条件, 提高管理水平和经济效益, 加速资金周期。

(三) 有利于打破条块分割, 实行政企分开, 增强企业活力

我国长期以来, 企业属于各部门、各地方所有, 条块分割, 企业间的经济联合还不普遍, 而且存在“似联非合”的状况, 企业的经济活动也过多地受各部门、各地区上级主管部门的行政支配。而股份公司的建立则有助于这些问题的解决, 相对减少国家行政干预, 股份公司与各级政府的关系只是依法履行自己的义务, 国家机关通过各种经济杠杆从客观上对股份公司进行合理的有效的控制和引导。同时, 股份公

司按社会化大生产和商品经济的客观要求进行经济联合，冲破了行业、部门、地区所有制的界限，增强了企业的竞争能力和应变能力。

（四）有利于建立自主经营、自负盈亏的新机制

股份公司由于实行董事会领导下的厂长（经理）负责制，排除了政府主管部门和行政性公司的干扰，实现了所有权与经营权的分离，将经营决策权交给了企业，使企业真正成为独立自主的商品生产者和经营者，能够及时对市场变化作出反映，适时调整企业的经营决策和生产发展方向，增产适销对路产品，提高企业的经济效益和社会效益。

（五）有利于引进外资

股份公司向境外发行 B 种股票，吸引外商向中国投资，这一做法把国外投资者的经济利益与企业的经营成果密切联系在一起，有利于吸收国外的先进技术，学习国外的科学管理经验。

总而言之，在我国新旧体制交替运行的情况下，股份公司的建立将有利于社会主义商品经济的机制更加完善。

二、股份公司的特征及其分类

（一）股份公司的基本特征

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；股东以其所认购的股份对公司承担有限责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任；经批准，公司可以向社会公开发行股票，股票可以交易或转让；股东数不得少于规定的数目，但没有上限；每一股有一表决权，股东以其持有的股份，享受权利，承担义务；公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开；公

司的所有权和经营权分离。

在西方国家，股份公司是大型企业的最普遍形式，由于其地位的重要，许多西方国家的公司都有专门的条款对其界定。我国在经济体制改革的推动下，于 80 年代初开展了股份制改革的试点工作，但当时组建的还不是规范性股份公司。从 1992 年开始，我国在全国范围内推行股份经济（除深圳和上海以外）。至今，股份公司得到了迅速发展，并且初步显示出其强大的生命力。

我国目前组建的股份公司与西方国家的股份公司比较，还具有如下两方面的特点：

第一，以公有制为主。这表现在股权设置上以国家股和法人股为主，使公司的控股权不落在私人手中。国家设立各级国有资产管理机构，由国有资产管理机构代表国家经营管理国家股。目前，国家股还不允许流通转让，法人股的转让严格控制在法人之间进行。

第二，股份制仍处于试点阶段。我国有关股份制的法律还不健全，而西方国家因股份公司成立后，即具有法人资格，成为独立的法律个体，可以公司名义拥有财产，向外举债，签订契约，成为诉讼的当事人。所以，政府以“证券法”“证券交易法”“公司法”“破产法”等法规对股份公司的行为加以相当多的限制和规定，如对股东权利与责任的规定，股票上市的规定，利润分配的规定等，应尽快建立健全各项法规，完善资本市场，规范股份公司的各方面工作是至关重要的。

（二）股份公司的分类

股份有限公司（即股份公司），按设立方式不同分为：发起方式和募集方式，其中募集方式又包括定向募集和社会

募集两种。

1. 定向募集公司 又称为内部公司，是指采取发起方式设立和定向募集方式设立的公司。它的特点是只发行股权证不发行股票，股权证发行的范围受到严格限制，不得向社会公众发行。内部公司又分为法人持股的内部公司和法人自然人混合持股的内部公司。

法人持股的内部公司的股份全部由法人认购，企业内部职工和社会公众个人不得认购这类公司的股份。

法人和自然人混合持股的内部公司的股份由法人认购80%以上，公司内部职工认购20%以下，其他企业的内部职工和社会公众个人不得认购这类公司的股份。

2. 社会募集公司 又称为公众公司，是指采取社会募集方式设立的公司。这类公司的股份由发起人认购35%以上，向社会公众发行25%以上。其中本公司内部职工认购的股份不得超过向社会公众公开发行部分的10%。公众公司按其股票转让的方式又可分为上市公司和非上市公司。上市公司是指其股票在证券交易所挂牌转让的公众公司。非上市公司是指其股票不在证券交易所挂牌转让而通过其他方式转让的公众公司。

三、股份公司的构成要素

股东是股份公司的主体，股东的股本和股份公司的内部积累及外部负债融合在一起，共同构成股份公司的资本。股东和资本是股份公司正常运转必备的主客观条件。

(一) 股东

股东即股份公司的出资人和认股人。投资者购买股份公司的股票，即成为股份公司的股东。股东具有四个方面的权利：一是经营参与权，即出席股东大会，选举公司的负责人

及监事，并对关系到公司经营的重大议案表决。二是利润分配请求权，股东享有获得公司利润，即分红的权利。每个股东分配利润的多少，依其持有股票份额的多少而定。三是剩余财产分配请求权，对经营不善而倒闭的公司，在偿还完公司的外部债务后，如仍有剩余财产，股东有权参加对这部分财产的分配。四是新股摊认权，即在股份公司为筹措资本而发行新股票时，经过公司董事会通过认可。赋予股东分摊新股的权利。但在实际中，由于一个公司股东人数众多，大多数零星股票股东都不能参加股东大会，而须填写委托书委托其他股东代其在股东大会上投票。股份有限公司股东的义务仅以出资为限，而其出资义务是以股份金额为限，但在股票超过票面金额发行的情况下，股东对超过额也有出资义务。

（二）资本

资本是股份公司的血液，是公司赖以发展的经济基础。股份公司作为独立的法人，拥有公司的全部资产，如流动资产、固定资产及无形资产等。公司资本与股份公司经营状况的变化呈同向同步变化。股份公司为了保持生产经营的稳定性与连续性，必须使其实际的财产总额和资本总额相一致，即保持资本的足额性和完整性，使其不受损害。

注册资本是独立于股东的个人财产而存在的。为了保护公司债权人的利益，各国公司法对公司的注册资本都有具体的规定，主要是：第一，规定股份公司资本的最低数额不得低于法定金额，如我国颁布的《股份有限公司规范意见》明确规定“公司注册资本的最低限额为人民币 1000 万元。有外商投资的公司的注册资本不应少于人民币 3000 万元”。第二，公司的资本总额必须在公司章程中予以载明，非经股东大会的特别决议，不得随便减少公司的资本总额。第三，不

得以公司的资本作为红利分配给股东。

公司的资本均分为股份，股份就是资本的均分单位。每一股份代表一定的金额，每股的金额应当相同。

四、股份公司的机构

股份公司的内部结构，主要是股东大会和董事会，此外还有专门从事监察工作的监事会。

（一）股东大会

股东大会由全体股东组成，是对股份公司重大经营事项进行决策的机构，是股份公司的最高权力机关。公司可举行的权力大会会有三种：法定大会、年度大会、临时大会。

（二）董事会

董事会是公司的业务管理机构，负责公司的经营管理工作。董事会是公司的法定代表和决策者，对股东大会负责。董事会有权决定公司的业务方针、经营范围和规模以及关系到公司全局性的重大问题。各国的公司法对董事会的人数都规定了上限和下限，如我国的《股份有限公司规范意见》规定“董事会由不得少于5人（含5人）的奇数成员组成”。

（三）监事会

监事会是监督检查公司的财产及董事会业务执行状况的常设机构。我国的《股份有限公司规范意见》规定“监事会成员不得少于3人（含3人）”。

第二节 股份公司会计遵循的一般原则

会计原则是指导会计实践的规范，是对经济业务进行会计处理和核算所必须遵循的基本准则。会计原则一般是根据会计的目的，按照优良的会计惯例，总结提炼而成的。会计原则一旦确定，一般在一定时期内保持稳定，但不是一成不

变的，应随经济、政治、法律和社会环境的变化以及会计实践本身的演进而不断修订和发展。会计原则在得到会计职业界的普遍接受并广泛采用后，便上升为一般公认的会计原则。

我国股份公司会计应以国家财政部颁布的《企业会计准则》为准绳。同时根据股份公司核算的特点，结合《股份制试点企业会计制度》的规定，组织会计核算。会计原则的体系一般可概括为会计的基本假设、会计核算的一般原则和记帐的基本规定。

一、会计的基本假设

会计的基本假设，是指对会计中的尚未确知的事务，根据客观的正常情况或发展趋势所作的合乎情理的判断和假定，是赖以进行会计核算的前提条件。股份公司会计核算是在下列基本假设条件下进行的。

(一) 会计主体假设

会计主体或称会计实体，是指会计工作为其服务的特定单位或组织。也就是说，不论会计所服务的对象是工厂、商场、农场、学校、政府机关或社会团体，也不论其经济性质是独资、合资，会计所反映的乃是一个特定独立实体的经济业务，而不是业主或任何股东的个人的财务活动，也不是其他经济实体的经济业务。这个假设要求会计人员应该明白，其从事的工作，是一个特定企业的财务会计工作，而不是业主或股东个人的或其他企业的财务会计工作，更不能为合伙人或股东的个人意志所左右。

从法律观点看，股份有限公司的经济责任是有限的，它不同于独资企业，在法律上具有法人资格，可用本身名义拥有财产，享受利益，发生债务，进行法律上的有效行为。公

公司与股东要相互独立、彼此分开。从会计观点来看，不论企业的组织形式，都应一律作为一个独立的会计实体。企业的一切会计记录，都应把企业当作一个实体进行记载。企业的财产与债务，均属企业本身所有，不能与业主或股东个人其他私产和债务相混淆，企业经营所获收益或发生损失，不能直接作为股东的收益或损失，如因之增加股份或减少股份。

股份公司会计核算以股份公司的生产经营活动为主体，核算反映股份公司的生产经营活动，和营运资金的运动。

（二）持续经营的假设

持续经营假设是指会计主体的生产经营活动将长期按目前的形式、经营宗旨和目标继续下去，不会终止。任何一个股份公司都要谋求最大的经济效益，但要想取得经济效益，首先必须以其本身持续存在为先决条件，在存在的基础上，持续不断地进行经营活动，求得发展。公司按原定的用途去使用现有财产，按现时承诺的条件去清偿它的债务。各项资产和负债都要在继续经营的基础上去进行估价和计算。如固定资产按取得成本入帐，固定资产折旧按一定的方法提取等。除非公司终止营业、解散清算，这种既定的估价及计算将继续沿用下去。持续经营的假设，使公司在资料的收集和处理上所使用的会计程序，均能保持一定的稳定性，达到正确记录和呈报的要求，可为决策的制订提供可靠信息。

（三）会计期间的假设

会计期间是指将企业持续不断的生产经营活动分割为一定的期间，据此结算帐目，编制会计报表，从而及时地提供有关财务状况和经营成果的会计信息。

企业在持续经营的条件下，其经营活动的自然周期是不相同的。从理论上讲，企业经营活动的实际成果，只有在企