

股份制企业会计

会计教材编委会 编

(京)新登字073号

股份制企业会计

主编 刘桂全 毛同棟

•
中国商业出版社出版发行

(北京宣武区广安门内报国寺一号)

邮政编码: 100053

山东临沂印刷厂印刷

•
787×1092毫米 32开 11.75印张 250千字

1993年4月第1版 1993年4月第1次印刷

印数: 1—6000册 定价: 5.80元

ISBN7-5044-1747-5/F·1091

股份企业会计

马李胜题



国内贸易部马李胜副部长题

出版说明

股份制作作为一种企业组织形式，在社会化大生产中表现出旺盛的生命力。它不仅对资本主义经济的发展起到巨大的推动作用，而且是我国社会主义市场经济制度下实现企业经营机制转换、促进生产要素合理流动、实现社会资源优化配置的重要途径和形式。随着我国经济体制改革的不断深入，股份制必将成为推进我国经济高速发展的强大动力。为适应股份制企业迅速发展的新形势，满足各中等财经类学校教学和广大在职财会人员学习之急需，由全国十余家大中专财经学校教师及部分实际工作者共同编写了这本《股份制企业会计》。

该书依据财政部1992年制定的《企业会计准则》、《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》、《股份制试点企业会计制度》及有关法规，紧密联系我国股份制企业的实际，对股份制企业核算进行了系统地阐述。其主要内容包括：总论、流动资产的核算、固定资产的核算、无形资产和其他资产的核算、投资的核算、负债的核算、股东权益的核算、工业企业成本费用的核算、利润及利润分配的核算、会计报告、终止和清算的核算等。

参加该书编写的大都是具有中、高级职称的教师和财会实际工作者。该书总体结构及编写纲要由主编拟定后，由各位编著人员分别执笔，初稿形成后，由主编总纂，最后由国内贸易部财价司财务处姜能贤处长主审定稿。该书在编写、

审稿、出版过程中，国内贸易部财价司高桂兰副处长、中国商业出版社第三编辑室刘毕林主任给予了大力支持和帮助，在此表示衷心地感谢！

由于我国股份制企业会计核算理论与实践起步较晚，加之作者水平限制和时间仓促，该书可能有一些不妥之处，肯请读者批评指正。

作 者

1993. 4

目 录

第一章 总论

- 第一节 股份制企业的性质及特点1
- 第二节 股份制企业会计的基本内容5
- 第三节 股份制企业会计核算原则10
- 第四节 股份制企业会计工作组织15

第二章 流动资产的核算

- 第一节 现金的核算23
- 第二节 银行存款的核算29
- 第三节 应收帐款的核算34
- 第四节 存货的核算42

第三章 固定资产的核算

- 第一节 固定资产的标准、分类和计价52
- 第二节 固定资产增加、减少和清理的核算57
- 第三节 固定资产折旧、修理的核算63

第四章 无形资产和其他资产的核算

- 第一节 无形资产的内容及其入帐原则79
- 第二节 无形资产取得和摊销的核算85
- 第三节 无形资产投资和转让的核算93
- 第四节 其他资产的核算100

第五章 投资的核算

- 第一节 投资的分类与计价106

第二节	长期投资—股票投资的核算	110
第三节	长期投资—债券投资的核算	117
第四节	短期投资的核算	124
第五节	其他投资的核算	129
第六章	负债的核算	
第一节	流动负债的核算	135
第二节	长期借款的核算	137
第三节	应付债券的核算	141
第四节	长期应付款的核算	158
第七章	股东权益的核算	
第一节	股本的核算	162
第二节	公积金的核算	175
第三节	公益金的核算	178
第八章	费用、成本核算(一)	
第一节	费用、成本核算的一般问题	181
第二节	费用核算方法	191
第三节	生产费用的归集和分配	199
第四节	完工产品和在产品成本结转	223
第九章	费用、成本核算(二)	
第一节	品种法	232
第二节	分批法	234
第三节	分步法	238
第四节	定额法	244
第五节	标准成本法	250
第十章	销售收入的核算	
第一节	销售收入核算概述	262

第二节	销售收入及结转成本的核算	265
第三节	营业税金的核算	275
第十一章	利润和利润分配的核算	
第一节	利润的核算	278
第二节	利润分配的核算	282
第十二章	会计报告	
第一节	股份制企业会计报告的种类与编制要求	293
第二节	资产负债表	298
第三节	利润表	304
第四节	财务状况变动表	313
第十三章	终止和清算的核算	
第一节	终止和清算的概念	318
第二节	终止和清算的程序	320
第三节	终止和清算的核算	325

第一章 总 论

第一节 股份制企业的性质及特点

一、股份制企业的概念

股份制企业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。它是商品经济发展到一定阶段所出现的一种所有权与经营权相分离的企业组织形式。在股份制受企业中，股东依在股份制企业中所拥有的股份参加管理、享权益、承担风险，股份可在规定条件下或范围内转换，但不得退股。股份制是企业集团理顺资产关系的一种主要形变，它既保障各方所有者的利益，又有利于企业经营机制转式，促进企业集团的发展。

在我国由计划经济向市场经济过渡的过程中，通过发展股份制企业，有利于企业转换经营机制，促进政企职责分开，实现企业的自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束；有利于开拓新的融资渠道，筹集建设资金，引导消费基金转化为生产资金，提高资金使用效益；有利于促进生产要素的合理流动，实现社会资源优化配置；有利于提高国有资产的运营效率，实现国有资产的保值增殖。

二、股份制企业的组织形式

我国的股份制企业主要有股份有限公司和有限责任公司

两种组织形式。

股份有限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：①公司的资本总额平分为金额相等的股份；②股东以其所认购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；③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；④股东数不得少于规定的数目，但没有上限；⑤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；⑥公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。

有限责任公司是指由两个以上股东共同出资，每个股东以其所认缴的出资额对公司承担有限责任，公司以其全部资产对其债务承担责任的企业法人。其基本特征是：①公司的全部资产不分为等额股份；②公司向股东签发出资证明书，不发行股票；③公司股份的转让有严格限制；④限制股东人数，并不得超过一定限额；⑤股东以其出资比例，享受权利、承担义务。

三、股份制企业的特点

股份制企业的发展，经历了不同的社会历史阶段，其组织形式不断完善。由于各国社会制度不同，其股份制企业的形式、经营方式也有所不同。

股份制企业具有以下特点：

（一）责任有限。责任有限是指投资者（股东）对企业的责任是以其所认购的股份为最大限度，即使公司经营受挫，股东的责任至多把认购的股本赔光，再无其他连带的经济责任；公司对外的债务，以其全部资产为最大责任限度。

经营者个人不负连带责任。

（二）股东众多，风险分散。股份制企业股权结构比国有企业复杂。国有企业产权单一，股份制企业的股权则是多种经济成份兼容并蓄的，可包括国有股、法人股、个人股、外资股（也称特种股）；上市公司要求社会公众股要占股本总额的25%以上，持股占总股在千分之五以下的股东要在千人以上，可见投资主体比国有企业要多得多。由于股东众多，股权结构多元化，其投资风险自然也就分散了，形成一荣俱昌、一败俱损的利益格局。

（三）规模较大，经营多元。一般来说，内部股份公司的净资产至少要在500万元以上，上市公司的净资产至少在1000万元以上，而且必须有连续若干年（如三年）的盈利记录，发行股份总额可以比资产净额增加一倍，所以其注册资本至少在1000万元以上，因此股份公司的规模比一般企业要大。为了确保股东投资的增殖，股份公司一般都不会墨守单一经营的陈规，往往一业为主多种经营，以便对瞬息万变的市场具有较强的应变能力，使经营立于不败之地，提高投资者的信心。

（四）财务公开，社会监督。为了吸引潜在投资者进行股票这一形式的证券投资和便于现有投资者、债权人和政府监督机构及时了解股份公司的财务状况和经营成果，股份公司在上市前与上市后必须公开有关的财务资料，以便社会股民及有关机构进行监督。一般要求上市前公开历史经营业绩、当前按现值计算的资产净值和未来一年的盈利预测。上市后每半年公布一次财务状况、经营成果，同时对高级管理人员持股变动情况和重大交易事项均须予以公开。让股东及

社会公众进行评价和分析，股份公司的经营动态和经营成败均置于公司股东、社会公众和证券管理机构的监督之下。

（五）自主经营，民主管理。国有或内联企业改组成为股份公司之后，产权关系明确界定，同时又不允许股权由任何一个法人或自然人独家垄断。股份公司的生产经营活动，在不违反国家综合部门宏观调控的规定下，可以由公司依照法定程序自行决策。股份公司的最高权力机构是股东大会及其常设的董事会和监事会。公司经营管理者按股东大会或董事会的决议行事，并对股东大会负责，使经营管理者的行政管理活动置于董事会和监事会的日常监督之下。

四、股份制企业的组建

股份制企业可以新设，也可以由现有企业改组，但必须依据国家有关部门颁发的《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》执行。

公有制企业可以通过下列方式新建或改组成有限责任公司或股份有限公司：（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）在企业兼并中，被兼并企业的资产所有者可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制企业。兼并方企业也可通过对其他企业控股，实现兼并，使被兼并方企业改组为股份制企业；（3）需要新增投资的企业，可通过发行股票筹集资金，并将原有资产评估核股，改组为股份制企业；（4）企业集团的核心企业可通过参股、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。国有大型企业改组为股份制企业的，经审批机关特别批准，

该公司可做为单独发起人。

企业无论改组为哪种股份制企业，都必须进行下述工作：经企业原资产所有者或授权机构的批准；对企业资产进行认真清查，清理债权债务，进行产权界定；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资、确认）；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。

第二节 股份制企业会计的基本内容

股份制企业一般享有较大的自主权和经营权，董事会在不设立股东会的企业成为最高权力机构；设立股东会的，董事会为股东会的执行机构。企业的经营目标是整体的目标，会计工作应为完成企业经营目标而努力，会计人员必须正确树立以提高企业经济效益，为企业服务的观点，从服务观点出发做好会计工作，以及时、真实、全面、准确的会计信息反馈，作为经营决策的依据，以适应生产经营发展、资金筹措和市场竞争的需要。

在商品经济条件下，企业生产经营活动中各种经济资源的增、减变化，都表现为资本金形态及其量的变化，这就是会计核算和监督的内容。它具体表现为各种会计要素。会计要素是会计内容的具体化，是按其经济特征归类的会计对象。它是会计报表内容的基本框架，也是帐户的归并和概括。各个会计要素既有共性，使其相互联系在一起，又各自有自己的特征和定义，分别说明企业经济活动的某一侧面。

股份制企业会计要素分为六种：资产、负债、股东权益、收入、成本和费用、利润。

一、资产

资产是企业所拥有或控制、能以货币计量的经济资源。包括各种财产、债权和其他权利。资产的基本特征：

（一）它所代表的经济资源是企业所拥有，或企业居于支配地位。企业的资金尽管有不同的来源渠道，有不同的所有者。但是一旦进入企业经营循环，就失去了原来归属不同所有者的属性，排除了原始投资对它的直接支配，成为企业自主调度和运用的资源，从而反映了股份制企业独立于所有权的 企业独立经营权。

（二）它是保持企业生产经营过程持续不断进行下去的经济资源和物质基础，它有可能为企业目前和未来经营带来经济利益。从一个会计期间的开始看，资产是生产经营的物资准备，企业的生产过程表现为资产的耗用和使用价值及价值的形成。企业在销售过程中产品销售取得收入，表现为价值的收回和分配，这时耗用的资产成为价值补偿的尺度，并从销售收入中得到补偿，成为下一周期的物质准备，同时实现的价值增量就是为企业带来的经济利益。

（三）它必须是企业某一项经济活动的结果，并具有可计量性。企业获得资产，通常是通过购买或生产，得自过去的交易或其他事项。未来可望发生的交易或事项，不一定产生资产。

资产可以是货币形态，也可以不是货币形态，有有形的、有无形的，但必须是能用货币计量的。资产通常分为流动资产和非流动资产两大类。流动资产是指可以在一年内或

长于一年的一个营业周期内变现或耗用的资产，一般包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。非流动资产是指不能在一年内或一个营业周期内变现或耗用的资产，一般包括长期投资、无形资产及其他资产。

二、负债

负债是企业所承担、能以货币计量、将以资产或劳务偿付的经济责任。负债的基本特征：

(一) 负债反映了债权人对企业资产的求偿权。即债权人可以在将来一个固定的、或可以确定的日期，用现金、劳务或其他资产等债权人能够接受的方式予以偿付的那些对企业提出的要求权。因此，又称债权人权益。

(二) 负债是企业现实存在、对未来经济业务在客观上已造成的经济责任。未来许诺并不产生现存的责任，因此不能产生负债。企业的负债必须能以货币计量。

负债按流动性质一般分为流动负债和长期负债两类。流动负债是指将在一年内或长于一年的一个营业周期内偿还的债务。一般包括短期借款、应付票据、应付帐款、应付工资、应交税金等等。长期负债是指偿还期在一年以上或长于一年的一个营业周期以上的债务。一般包括长期借款、应付债券、长期应付款项等。

三、股东权益

股东权益是指股东对企业净资产的权利。企业净资产就是企业全部资产减全部负债后的净额。股东是企业的所有者，他与债权人对企业资产的要求权有明显的区别，基本特征为：

(一) 股东权益是企业一项永久投资，尽管股东会因股

票买卖而变更，但对企业的这种投资是不允许抽回的。除非在企业营业期限届满或按规定宣布终止、企业清算时，否则永久投资性质是不会改变的。而负债是有偿还期的，负债投资是暂时性的。

（二）根据股东权益支付的红利是随经营情况的变化而变化，而负债所支付的利息是一个预先确定的值，它不受企业经营情况的影响。在企业清算时，首先要偿还债务，在以资产抵债后有剩余，才能分配股东权益。因此，归还负债本金和支付利息的要求权先于权益持有者。股东权益一般包括股本、公积金、未分配利润、集体福利基金等。

四、收入

收入是指企业在销售商品和提供劳务等经营业务中实现的营业收入。其基本特征：

（一）营业收入是企业从事经营活动而形成的企业资产的增加或债务的消失，它是企业收益的主要来源，导致股东权益的增加。企业因股东和债权人投资而使企业资产的增加，不能作为营业收入。

（二）确认营业收入的实现：（1）按销售为标志，即与收入有关的交易行为已经发生或商品所有权已经转移，同时已经收到货款或取得收取货款证据；（2）按生产为标准，生产周期较长的工程（或劳务），按完成合同法或完工百分比法确认收入的实现。营业收入一般包括主营业务收入和其他业务收入。

五、费用和成本

成本和费用是指企业在生产经营过程中的各种耗费。费用成本的特征：（一）费用是一定期间内，由于生产和销售

产品，提供劳务，或从事其他经济业务而发生的现金流出，或其他资财的耗费或负债的承诺。费用一般有支出相伴随，或前期支出，或在本期某支出项目确为费用以前支出或为后期支出，或本期某支出项目确为费用以后支出。但为清偿债务的支出、返回净收益支出，以及收益分配的支出，均不构成费用。

（二）费用的计算以期间为依据，以一个会计主体为对象。费用一般包括直接费用、间接费用和期间费用。

（三）成本是取得资财的代价，或是对象化的费用。它表明企业在一定时期，为生产一定的产品而支出的全部费用。因此，可以说“先有费用，后有成本”。

（四）成本是补偿价值的尺度，是制定价格的依据，而费用无此功能。

六、利润

利润是指企业在一定时期内生产经营财务成果。它是收入扣减费用后的剩余部分，如果扣减的费用低于该期的收入，就会带来利润，如果扣减的费用高于该期的收入，就会出现亏损。股份制企业的利润包括营业利润、投资收益和营业外收支净额。

以上六个会计要素构成了两个会计平衡公式。资产、负债和股东权益构成第一个平衡公式为： $\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益}$ 。会计等式的左方表示企业拥有的资产价值及其结构，体现了股份制企业独立经营的法人地位。等式的右方表示企业资产的要求权，反映股东和债权人的权益。这一会计等式是会计用以建立帐户体系和资产负债表的依据。根据这一方程式所提供的会计信息，不仅有利于企业内部管理人员和外部