

股份制企业财务会计

董向坚 黄董良 主编

5.6

浙江大学出版社

(浙)新登字 10 号

股份制企业财务会计

董向坚 主编

黄董良

责任编辑 周庆元

*

浙江大学出版社出版发行

浙江德清洛舍印刷一厂印刷

*

850×1168 毫米 1/32 开本 11.25 印张 283 千字

1993 年 2 月第 1 版 1993 年 2 月第 1 次印刷

印数 0001—3000

ISBN7-308-01161-5

F·137 定价:6.50 元

序

股份制是通过发行股票把社会上闲散资金转化为建设资金,为国民经济发展提供资金渠道的一种企业组织形式。一个国家的经济发展,需要大量资金的投入,而股份制是筹集和投入大量建设资金的有效形式。而方国家只有当股份制企业组织形式得到广泛执行时,国民经济才得到较快的发展。社会主义经济建设要有一定的通度,股份制应该成为我国企业的一种组织形式。它对于发展社会生产力,推动社会主义商品经济发展将发挥十分重要的、积极的作用。

股份制企业必须规范化。建立和健全股份制企业的会计制度和财务制度,以保障广大公众股东的利益,是股份制企业规范化的重要内容。广大股东不是企业经营者,了解和掌握企业经营成果和财务状况,他们只能根据企业会计报表提供的信息,决定是否继续持有、出售或购买该企业的股票。可见,财务会计工作对于发展股份制企业具有至关重要的作用。为此,股份制企业的会计报表,必须经过独立会计师事务所审计,出具查帐报告,向广大投资者提供正确的、及时的会计信息。

为了使财务会计制度规范化,财政部、国家体改委制订了“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”，《股份制企业财务会计》一书就是根据上述制度编写的，具有针对性和实用性的特点。本书既可作为股份制试点企业进一步改进和完善财务会计工作的教材，也可作为财会工作人员研究股份制财务会计工作的参考资料，对于促进股份制企业财务会计工作规范化，将发挥一定的作用。

王道振
1992年10月

前 言

改革开放,发展社会主义市场经济,是我国当前经济工作的主旋律,而转换企业经营机制,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,则是当前深化改革的一项主要内容。随着经济体制改革和转换企业经营机制的不断深入,股份制企业作为一种充满生机和活力的新的企业组织形式,正如雨后春笋迅速发展。

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的产物,具有所有权与经营权分离,投资主体多元化、经营方式多样化、经营责任企业化、经营风险分散化、经营收益共享化特点。适应这种企业的管理要求,政府对企业的管理体制、管理方式、管理手段等必须有一个根本性的转变。正是在这种条件下,国家体制改革委员会、财政部等有关部门制订了包括《股份制试点企业会计制度》、《股份制试点企业财务管理暂行规定》在内的一系列有关股份制企业的行政性法规,旨在把我国的股份制试点企业管理引向规范化、法制化的轨道。

《股份制试点企业会计制度》和《股份制试点企业财务管理暂行规定》,从我国的股份制企业的实际出发,借鉴国际惯例,在会计核算模式、会计平衡公式、会计报表体系,以及存货计价、成本核算、损益计算、盈利分配等许多方面,较以往的会计制度和财务制度都有重大突破与改进。为了帮助广大财会人员及其他读者更好地学习、理解和掌握新的财会制度,做好会计核算和财务管理工作,我们编著了这本《股份制企业财务会计》。

本书共 15 章,按照资产、负债、股东权益、损益、会计报表这样

的顺序和结构,理论联系实际,全面、系统地阐述了股份制企业的财务会计理论与核算方法。本书十分适合于股份制企业 and 拟办股份公司的各级各类企业的企业家、财会人员,以及大、中专院校师生和对股份制企业财务会计感兴趣的人士阅读参考,也可作为股份制企业财务会计知识培训的教材。

本书由董向坚、黄董良担任主编,吴仲时、徐旭阳、俞国华担任副主编。参加编著的人员除主编、副主编外,还有史习民、金立祥、任坐田、冯巧根、朱佳。本书在编写过程中得到了浙江省财政厅、浙江财经学院、杭州市财税局的有关领导的热情支持。浙江财经学院院长王道振教授欣然为本书作序,在此我们致以诚挚的谢意。

我们编著本书的最大心愿,是期望能对我国的股份经济发展作出一点小小的贡献,假如本书能对广大读者有所帮助和启迪的话,那么我们也可以自慰了。必须指出的是,由于我们的水平所限,加上时间比较仓促,故书中错误与缺陷在所难免,热忱欢迎广大读者指正。

编著者
1992年10月

目 录

第一章 股份制企业财务会计概论

- 第一节 股份制企业基本知识..... (1)
- 第二节 股份制企业会计概述 (11)
- 第三节 股份制企业财务管理概述 (20)

第二章 流动资产的核算与管理(上)

- 第一节 现金的核算与管理 (24)
- 第二节 银行存款的核算与管理 (26)
- 第三节 银行转帐结算的核算与管理 (29)
- 第四节 其他货币资金的核算与管理 (36)
- 第五节 结算资产的核算与管理 (38)

第三章 流动资产的核算与管理(下)

- 第一节 库存材料的核算与管理 (45)
- 第二节 低值易耗品的核算与管理 (61)
- 第三节 库存商品的核算与管理 (65)

第四章 投资的核算与管理

- 第一节 短期投资的核算与管理 (70)
- 第二节 长期投资的核算与管理 (74)

第五章 固定资产的核算与管理

- 第一节 固定资产的分类与计价 (87)
- 第二节 固定资产增加的核算 (91)
- 第三节 固定资产折旧和修理的核算 (98)
- 第四节 固定资产减少的核算..... (107)
- 第五节 在建工程的核算..... (110)
- 第六节 固定资产的管理..... (114)

第六章 无形资产及其他资产的核算与管理

- 第一节 无形资产的性质和分类..... (116)
- 第二节 无形资产的核算与管理..... (118)
- 第三节 其他资产的核算..... (125)

第七章 流动负债的核算与管理

- 第一节 流动负债的性质和分类..... (127)
- 第二节 短期借款的核算..... (129)
- 第三节 应付票据的核算..... (130)
- 第四节 应付账款的核算..... (132)
- 第五节 应付工资的核算..... (135)
- 第六节 其他流动负债的核算..... (143)
- 第七节 流动负债的管理..... (147)

第八章 长期负债的核算与管理

- 第一节 长期负债的性质和分类..... (151)
- 第二节 长期借款的核算..... (153)
- 第三节 应付债券的核算..... (157)
- 第四节 其他长期负债的核算..... (168)
- 第五节 长期负债的管理..... (172)

第九章 营业收入的核算与管理

- 第一节 营业收入的基本涵义..... (176)
- 第二节 营业收入的确定条件与入帐时间..... (178)
- 第三节 营业收入的核算..... (183)
- 第四节 营业收入的管理..... (192)

第十章 成本、费用的核算与管理

- 第一节 成本费用的核算与管理要求..... (194)
- 第二节 生产费用的核算和产品成本的计算..... (202)
- 第三节 工程施工费用的核算..... (222)
- 第四节 营业成本的核算..... (227)

第五节	营业费用的核算	(232)
第十一章	营业税金额的计算与核算	
第一节	产品税的计算与核算	(238)
第二节	增值税的计算与核算	(241)
第三节	营业税的计算与核算	(247)
第四节	城市维护建设税的计算与核算	(250)
第十二章	利润及利润分配的核算与管理	
第一节	利润的核算与管理	(252)
第二节	利润分配的核算与管理	(259)
第十三章	股东权益的核算与管理	
第一节	股本的核算与管理	(265)
第二节	公积金的核算与管理	(274)
第三节	公益金的核算与管理	(277)
第四节	股利的核算与管理	(279)
第五节	企业终止和清算的核算与管理	(283)
第十四章	会计报表的编制与分析(上)	
第一节	会计报表编制概述	(287)
第二节	资产负债表	(290)
第三节	利润表	(297)
第四节	财务状况变动表	(303)
第五节	合并会计报表	(316)
第十五章	会计报表的编制与分析(下)	
第一节	会计报表分析概述	(327)
第二节	流动财务状况分析	(329)
第三节	长期财务状况分析	(334)
第四节	获利能力与经营成果分析	(339)
第五节	会计报表分析方法的综合运用	(343)

第一章 股份制企业财务会计概论

第一节 股份制企业基本知识

一、股份制的概念和类型

股份制企业是指注册资本由全体股东共同出资,并以股份形式构成的企业。股东依在企业拥有的股份参加管理、享受权益、承担风险,股份可在规定条件下转让,但不得退股。

股份制企业按股份的形式和股东承担的义务来划分,可分为无限公司、有限责任公司、股份两合公司和股份有限公司四种基本形式。我国股份制企业的组织形式主要是股份有限公司和有限责任公司。

(一)股份有限公司

股份有限公司指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,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的企业法人,它是现代公司制度中的主要形式。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. 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;
3. 公司的发起人为法人,股东数不得少于规定的数目,但没有上限;
4. 每一股有同等表决权,股东以其特有的股份,享受权利,承担义务;

5. 公司应将经注册会计师审查验证的会计报告公开。

股份有限公司按设立方式的不同,可分为定向募集公司与社会募集公司。

定向募集公司指采取发起方式或定向募集方式设立的公司。采取发起方式设立,公司股份由发起人认购,不向发起人之外的任何人募集股份。采取定向募集方式设立,公司发行的股份除由发起人认购外,其余股份不向社会公众公开发行,但可以向其他法人发行部分股份,经批准也可以向本公司内部职工发行部分股份。

社会募集公司指采取社会募集方式设立的公司。即公司发行的股份除由发起人认购外,其余股份应向社会公众公开发行。

定向募集公司在公司成立一年以后增资扩股时,经批准可转为社会募集公司。

社会募集公司根据其股票是否可以进入证券市场交易,又分为上市公司与不上市公司。

(二) 有限责任公司

有限责任公司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。

二、发展股份制企业的作用

在我国有领导、有步骤地进行股份制试点,是深化改革的一项重要内容,也是实现社会主义市场经济体制的有效途径。发展股份制企业的作用主要体现在:

第一,有助于转换企业经营机制,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。

目前我国多数企业实行的承包经营责任制，只是企业内部管理形式的改革。只有使企业真正成为一个自担风险、自主经营、自负盈亏的经济实体，才能从根本上调动企业和职工的积极性，理顺各种经济关系。股份制形式能使企业建立起民主的、以企业自身效益为中心的管理体制，减少不必要的行政干预，促进管理科学化。因为股份制企业的一个重要特点是所有权与经营权相分离，它由股东大会民主选出董事会和监事会，同时聘任管理专家全力组织经营。企业财务定期公开，股东们都密切关心企业的盈利及企业的发展，并监督企业经营管理。同时通过职工持股，把职工利益与企业命运联系在一起，也增强了企业的凝聚力。

第二，开辟新的融资渠道，筹集建设资金，引导消费资金转化为生产建设资金。

目前，我国多数老企业设备陈旧，技术装备落后，劳动生产率不高，产品质量差、更新换代能力低，能源消耗大，这是企业经济效益差的一个重要原因。股份制企业通过发行股票筹资，能广泛吸收社会闲散资金，缓和企业资金短缺的矛盾，促进企业设备的更新和改造，增强企业的物质基础。

第三，有助于提高资金使用效益。

我国企业的资金供应，长期以来依靠财政拨款和银行贷款两条渠道。财政拨款改为贷款以后，主要依靠银行借款。银行借款虽然要支付一定利息，但能否按期还本付息并没有严格的责任。因此，企业关心的是如何向政府、向银行要“钱”，对资金的使用效益却很少关心，造成了资金的严重浪费。在股份制企业，需要定期分配股息，企业经营好坏、资金使用效益高低，与每个股东有着直接的利益关系，对资金的使用要承担风险和责任，这就必然促使企业讲求资金的使用效益。

第四，促进生产要素的合理流动，实现社会资源优化配置。

在我国原有的经济体制中，条块分割，地区之间、企业之间互相封锁。发展股份制企业，通过企业间参股、控股，一方面能促进资金、物资、技术、人才等最有效地运用，充分发挥各地区、各企业的优势；同时也有利于协调横向经济联合中各方面的利益关系，发展企业集团，形成一定的规模经济。

第五，有利于提高国有资产的运营效率，实现国有资产的保值、增值。

为了积极稳妥地进行股份制企业的组建和管理工作的，1992年5月国家体改委等五个部门联合制定了《股份制企业试点办法》，国家有关部、局还陆续颁布了《股份有限公司规范意见》、《有限责任公司规范意见》，以及股份制企业的宏观管理、股票发行和交易、财务、会计、国有资产管理、工商、税务、物资、审计、统计、劳动工资和人事等管理办法的配套文件。认真贯彻执行这些文件，有利于规范我国股份制试点企业的行为，提高国有资产的营运效率，实现国有资产的保值、增值。

三、股份制企业的组建

(一)组建股份制企业的条件

当前组建股份制企业，首先必须符合国家对股份制企业试点范围的规定：

1. 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，以及必须由国家专卖的企业和行业，不进行股份制试点。

2. 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进行股份制试点，但公有资产股在这些企业中必须达到控股程度。

3. 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，鼓励进行股份制企业试点。

在符合上述试点范围的前提下，应综合考虑技术、市场劳动

力、资金等因素,研究论证组建股份制企业的可行性。

(二)组建股份制企业的方式

股份制企业可以新设,也可以由现有企业改组设立。

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,将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。

(三)股份制企业的设立程序

股份制企业的建立比一般企业要复杂得多,股份有限公司与有限责任公司的组建程序也有所不同。因限于篇幅,这里只扼要说明有关步骤。

1. 发起人筹备并达成设立公司的协议。

股份有限公司的发起人至少应有三个,但经特别批准,国营大型企业可单独采用募集方式设立公司。

有限责任公司的股东必须在两个以上三十个以下。

原有企业改组为股份制企业,必须首先进行下列工作:

(1)经企业原资产所有者或其授权机构的批准;

(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门进行核资、确认;

(4)由会计师事务所或审计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。

2. 发起人向政府授权部门提交设立公司的有关文件,包括协议书、申请书、可行性研究报告、公司章程、资产评估报告、验资报告、招股说明书和行业主管部门审查意见等。

3. 经政府授权部门审核后,向工商行政管理机关办理筹建登记手续。

4. 发起人(股东)认购股份和交纳股金。社会募集公司在经人民银行批准后,向社会公众公开发行股票。

5. 有限责任公司应当在登记注册后,签发证明股东已缴纳出资额的出资证明书。

6. 公司股份缴足后,发起人召集创立会议,选举董事,通过公司章程。

7. 董事会向工商行政管理机关办理企业法人登记,领取营业执照,宣告公司正式成立。

(四)股份和股权设置

股份是指把一个企业的股本按相等金额划分成若干单位,然后由人们分别占有的一种经济现象。股份的计量单位为“股”,它体现占有者的权利。

股东可以用货币投资,也可以用建筑物、厂房、机器设备等有形资产,或工业产权、非专利技术、土地使用权等无形资产折价入股。

公司的股份按投资主体分为国家股、法人股、个人股和外资股四种股权形式。

根据资产的性质,国有资产投资形成的股份和集体所有资产投资形成的股份统称为公有股份。

股份有限公司的股份采取股票形式,但定向募集公司应以股权证替代股票。股东可以按照国家有关规定和公司章程的规定转让股份,并可以赠与(公有股份除外)、继承和抵押股份。

四、股份制企业的内部领导体制

股份制企业的管理机构主要由股东会、董事会、监事会和经理等组成,其日常事务的领导体制概括地说就是“经理负责,董事指导,监事和股东监督”。

(一)股东会

股东会是公司的最高权力机构,由全体股东组成。公司一切重要的人事任免和重大决策,都必须得到股东会的认可和批准方为有效。有限责任公司可以不设立股东会,由董事会行使其部分权力,但公司的重大事项仍需由全体股东决定。

股东会分为年会和临时会两种。年会每年召开一次,临时会则是不定期的会议,在出现决定事项或董事会、监事会认为必要时召开。股东会由董事长召集并主持。

有限责任公司股东会的决议,必须经持有公司资本三分之二以上和超过股东人数三分之二以上的股东同意方可作出,但修改公司章程必须由全体股东一致同意。

股份有限公司股东会的决议分为普通决议和特别决议两种。普通决议应由代表股份总数半数以上的股东出席,并由出席股东的半数以上的表决权(普通股每股为一票表决权)通过。对特别重大的事项作出的特别决议,应由代表股份总数三分之二以上的股东出席,并由出席股东的三分之二以上的表决权通过。

(二)董事会

董事会是公司的常设权力机构,向股东会负责,拥有对公司业务的决策权、领导权和管理权,公司的各项经营计划和重大业务活动交由董事会批准后方为有效。但董事会平时不得直接干预经理职权范围内的活动,而应通过集体作出的决议约束经理行为。

董事可以是股东或非股东,均由股东会任命(不设股东会的有限责任公司由股东委派),人数应为奇数,以便于表决。董事会成员的多少视公司规模而定,但股份有限公司的董事不得少于五人,有限责任公司的董事不得少于三人。董事必须具备较高的素质,不能将董事会作为安排干部的场所。在董事任期届满前,若其行为触犯了法律或违反了本公司章程,给公司带来损失,则股东会有权将其解任,并令其赔偿公司损失。

董事长是董事会的主席和公司的法定代表人。董事长由董事担任,但需由三分之二以上的董事出席选举,并经多数人同意才能当选。

董事会议每半年至少召开一次。会议投票表决时,董事一人一票,可以弃权。董事长在争议双方票数相等时有两票表决权,即有权作决定性的投票。

在人数较多的董事会内,可以根据需要设立若干专门委员会(如生产、销售、财务、法律等),分别负责某一方面的决策准备工作。

(三)监事会

监事会是公司常设的监督机构,对董事会及其成员和经理等管理人员行使监督职能,防止其滥用职权,危及公司、股东及职工的利益。监事会向股东会负责并报告工作。

监事会成员不得少于三人。其中三分之一以上、二分之一以下(有限责任公司为二分之一)的监事由职工代表担任,由公司职工选举和罢免;其余由股东会选举和罢免,公司不设立股东会的,由股东委派和罢免。监事不得兼任董事、经理及其他高级管理职务,以保持其独立性。监事会主席由全部监事的三分之二以上选举和罢免。

监事会行使职权时可以聘请律师、注册会计师、执业审计师等专业人员,其费用由公司承担。