

华夏会计审计丛书

# 股份制企業會計

张金虎  
张 生 汪其轩  
主 编



5.6  
中国商业出版社

一本好著作 是人生旅途的一掬甘泉  
一套好教材 是教学成功的必要条件

**隆重推出**

**华夏会计审计丛书**

谨以本丛书献给

曾经、正在和将来

献身于华夏会计审计事业的人们

以及关心会计审计发展的朋友们！

## 《华夏会计审计丛书》顾问

- 理论界: 阎金锷 中国人民大学教授  
博士生导师  
北京会计学会副会长
- 王文彬 上海社会科学院研究员  
中国注册会计师协会理事
- 毛伯林 西南财经大学教授  
四川省会计学会副会长
- 周舜臣 安徽财贸学院教授  
安徽省审计学会副会长
- 阎德玉 中南财经大学教授
- 竹德操 上海财经大学教授
- 李凤鸣 中山大学教授
- 李孝林 重庆商学院教授
- 侯德坤 西南农业大学教授
-

**实业界:**邵伯岐 《中国审计》杂志副总编  
中国注册会计师协会常务理事

李学诗 贵州省审计学会副会长  
高级审计师

陈辉明 重庆市财政局副局长

胡 宾 浙江省审计局高级会计师  
浙江省审计科学研究所所长

戴 坤 安徽省审计局高级审计师  
安徽审计杂志副主编

**企业界:**刘元行 中国人民建设银行蚌埠市  
支行行长

易家隆 中国人民建设银行岳阳市  
分行高级经济师、党组书记

金云武 安徽亳州古井酒厂  
总会计师、高级会计师

张树林 蚌埠华辰实业总公司总经理

---

《华夏会计审计丛书》编委会

总主编： 周友梅  
叶方同 张金虎

主 编：章忠明 林钟高  
邓腾江 孙芳城  
付思福 李凤雏  
曾洪波 何文龙  
邱学文 周加来  
马 创 林国平  
张端明 刘万明  
张 生 汪其轩  
编 委：张拥军 武华清  
王润成 徐冬梅  
王玉坤 刘兆明  
傅国锐 刘锦凤  
钱海燕 仇祥明  
汪春荣 张代文  
徐 志 柳传尚

# 丛书总序

华夏会计丛书总主编

周友梅

**隆重推出：华夏会计丛书（请大家告诉大家）**

《经济文汇报》1993年8月4日报道：“《企业财务通则》和《企业会计准则》以及新会计制度的实施，使我国会计审计与国际惯例接轨。为了满足广大财会审计人员的工作需要和参加职称考试，帮助财经院校培养更多的合格人才，企业界、实业界、学术界携手合作，由著名教授、知名专家和企业家担任顾问，会计审计名流执笔编著的《华夏会计审计丛书》隆重推出，丛书风格清新，闪光点众多，不仅具有学术价值，而且具有重要的实践价值，是广大财会审计人员及企业经营管理人员的理想参考书和新时期财经院校的新教材”。这是一套立足现实、回顾历史、面向世界、放眼未来的丛书。

**接轨开拓：华夏会计审计丛书（带您走向新天地）**

面对铺天盖地而来的会计审计国际化的滔天巨浪，广大财会审计人员已经面临着知识更新的大“风暴”。会计改革大潮，席卷共和国大地，有人振奋，有人急起直追，均做会计改革的“弄潮儿”，大潮奔腾，泥沙俱下，《华夏会计审计丛书》伴您走向新天地，成为您敢于“弄潮”、迎接“风暴”的指南。

针对我国会计审计接轨、开拓的发展趋势，《华夏会计审计丛书》全面系统地阐述了接轨后的中国会计审计的理论与方法，并对

实务处理的操作方法作了深刻论述,融指导性、实用性、开拓性、学术性于一体。本丛书采用了全新的体例设计,能帮您弄清其内容和要点,提高应用会计审计理论与操作的能力。

#### **参与合作:为华夏会计审计腾飞(潇洒走一回)**

1993年,是华夏会计审计发展史上的重大转折,标志着华夏会计审计已向世界会计审计现代文明行列的迈进。华夏会计审计正处在腾飞前的一个关键的历史时刻。为此,企业界、实业界、学术界携手合作,推出《华夏会计审计丛书》,广大的财会审计工作者以及关心华夏会计审计发展的朋友们,重要的是参与,因为参与便是贡献。在这套具有新时代价值的丛书中,理所当然应有闪烁您思想光芒的篇章,这是您思想精髓的展现;在这套丛书的出版发行中,应有您的鼎力支持,这是您能力与才华的显示,让我们携起手来,潇洒走一回。“千淘万漉虽辛苦,吹尽狂沙始到金”。相信经过大家不断的艰苦努力,华夏会计审计一定能以她的崭新雄姿,迎着从东方升起的太阳,使具有数千年文明历史的华夏会计审计重新复兴和强盛,屹立于世界会计审计之林!

最后,我受丛书编委会委托,要特别感谢学术界的著名教授、实业界的知名专家、企业界的名流企业家担任本丛书的顾问,这套丛书就是在他们关心、支持下问世的。我还要感谢关心、支持《华夏会计审计丛书》出版发行的单位和个人,正是由于他们的支持,丛书才得以如此姿态呈现在广大读者的面前,还要感谢我们广大的读者朋友,望读者朋友予以批评指正。读者往往高于作者,阅读本身就是一种再创造,至少可以说是共同创造。

让我们祝愿:《华夏会计审计丛书》在中国的改革大潮中发挥着“思想库”作用。

一九九三年八月于龙号湖畔

## 前 言

股份制是社会化大生产和商品经济发展到一定阶段的产物。它的发展大致经历了三个阶段：原始股份制阶段、近代股份制阶段和现代股份制阶段。其中现代股份制始于本世纪初叶，即资本主义制度从自由竞争向垄断形态发展的过程。在此过程中，股份公司对资本主义经济的发展起了举足轻重的作用。

实行股份制是我国当前经济体制改革的热门话题，由于它具有明确国有企业的产权关系、转换企业的经营机制、促进政企职责分开、广开融资渠道、提高国有资产运营效率等多种功能已为世人所注目。为了更好地建立和实施社会主义的市场经济体制，我国已开始试行股份制的经营方式。国家先后颁布了一系列关于股份制的法规、文件。会计核算为企业核算的重要组成部分，如何搞好股份制企业的会计核算工作，是摆在我们面前的一项新的重要课题。为了适应经济体制改革和满足各类院校财经专业开设股份制企业会计管理课程和股份制企业及其他企业广大财会人员业务学习的需要，我们编写了这本融理论性、实用性为一体的《股份制企业会计》一书。

本书是按照新税制，依据《股份制试点企业会计制度》、《企业财务通则》、《企业会计准则》、《中华人民共和国公司法》等法规文件，紧密联系我国股份制企业会计管理的实际，在吸收西方国家有益经验的基础上，采用理论与实践相结合的方法编写而成的。使本书既适用于教学，又适用于股份制改造的实务。

全书由张金虎、张生、汪其轩任主编。由安徽财贸学院会计系

张金虎负责全书的规划、修改和总纂工作。第一、第二、第三、第七章、第十一章第四节由张金虎执笔；第三、第十章由张生执笔；第四章由吴安军执笔、第五、第十三、第十四章由汪其轩执笔；第八章由兰长鼎执笔，第九、十六章由洪波执笔；第十一章由单祖勇执笔，第十二章由黄小平执笔，第十五章由刘大进执笔。

由于我国股份制改革刚刚开始，作为一门新科学，股份制企业尚处初创阶段，加上我们理论水平和实践经验有限，缺点、疏漏之处在所难免，恳请广大读者、专家批评指正。

编著者

1994.8 于沪上

# 目 录

|                           |       |
|---------------------------|-------|
| 第一章 总 论 .....             | (1)   |
| 第一节 股份制企业的概念及其特征 .....    | (1)   |
| 第二节 股份制企业的会计对象及会计等式 ..... | (4)   |
| 第三节 股份制企业会计核算的原则 .....    | (8)   |
| 第四节 股份制企业会计科目 .....       | (13)  |
| 第二章 货币资产 .....            | (15)  |
| 第一节 现金的核算 .....           | (15)  |
| 第二节 银行存款的核算 .....         | (18)  |
| 第三节 其他货币资金的核算 .....       | (36)  |
| 第四节 外币业务的核算 .....         | (37)  |
| 第三章 应收项目 .....            | (42)  |
| 第一节 应收帐款的核算 .....         | (42)  |
| 第二节 应收票据的核算 .....         | (49)  |
| 第三节 其他应收款项的核算 .....       | (53)  |
| 第四章 存 货 .....             | (54)  |
| 第一节 存货的分类 .....           | (54)  |
| 第二节 存货的计价 .....           | (56)  |
| 第三节 库存材料的核算 .....         | (62)  |
| 第四节 用品的核算 .....           | (82)  |
| 第五节 委托加工材料的核算 .....       | (87)  |
| 第六节 存货清查的核算 .....         | (89)  |
| 第五章 长期投资 .....            | (92)  |
| 第一节 长期投资的含义及其特征 .....     | (92)  |
| 第二节 股权性质投资的核算 .....       | (93)  |
| 第三节 债券投资的核算 .....         | (100) |

---

|                      |       |
|----------------------|-------|
| <b>第六章 固定资产</b>      | (106) |
| 第一节 固定资产的分类及其特征      | (106) |
| 第二节 固定资产增加的核算        | (109) |
| 第三节 固定资产减少的核算        | (116) |
| 第四节 固定资产折旧的核算        | (119) |
| 第五节 固定资产其他业务的核算      | (125) |
| <b>第七章 无形资产及其他资产</b> | (134) |
| 第一节 无形资产的特征与分类       | (134) |
| 第二节 无形资产的核算          | (139) |
| 第三节 其他资产的核算          | (142) |
| <b>第八章 流动负债和长期负债</b> | (145) |
| 第一节 负债的特征及其核算要求      | (145) |
| 第二节 流动负债的核算          | (148) |
| 第三节 长期负债的核算          | (163) |
| <b>第九章 股东权益</b>      | (174) |
| 第一节 股东权益与注册资本        | (174) |
| 第二节 股票发行的核算          | (178) |
| 第三节 吸收其他投资的核算        | (183) |
| <b>第十章 成本和费用</b>     | (186) |
| 第一节 成本和费用的核算内容及其特征   | (186) |
| 第二节 制造成本核算原理         | (189) |
| 第三节 期间费用的核算          | (205) |
| <b>第十一章 营业收入</b>     | (208) |
| 第一节 营业收入的确认          | (208) |
| 第二节 主营业务收入的核算        | (212) |
| 第三节 其他业务收入的核算        | (219) |
| 第四节 税金核算             | (221) |
| <b>第十二章 利润及其分配</b>   | (231) |

|      |                      |       |
|------|----------------------|-------|
| 第一节  | 利润及利润分配的核算要求 .....   | (231) |
| 第二节  | 利润的核算 .....          | (236) |
| 第三节  | 利润分配的核算 .....        | (238) |
| 第十三章 | 会计报告 .....           | (243) |
| 第一节  | 会计报告的概述 .....        | (243) |
| 第二节  | 资产负债表的编制 .....       | (246) |
| 第三节  | 利润表的编制 .....         | (254) |
| 第四节  | 财务状况变动表的编制 .....     | (258) |
| 第十四章 | 会计报表的分析 .....        | (266) |
| 第一节  | 会计报表分析的目的与方法 .....   | (266) |
| 第二节  | 偿债能力分析 .....         | (268) |
| 第三节  | 资产管理水平与盈利能力分析 .....  | (271) |
| 第十五章 | 股份制改造的特殊业务处理 .....   | (277) |
| 第一节  | 合并会计报表的概述 .....      | (277) |
| 第二节  | 合并会计报表的方法 .....      | (280) |
| 第三节  | 企业清算的基本内容 .....      | (295) |
| 第四节  | 企业终止清算的会计核算 .....    | (301) |
| 第十六章 | 企业股份化改造程序及会计处理 ..... | (308) |
| 第一节  | 组织股份公司的程序 .....      | (308) |
| 第二节  | 资产评估与产权界定 .....      | (317) |
| 第三节  | 股份化改造的特殊会计业务处理 ..... | (323) |

---

# 第一章 总 论

## 第一节 股份制企业的概念及其特征

### 一、股份制企业的概念

股份制企业是指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。股东按其在股份制企业中so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或范围内转让,但不得退股。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:公司的资本总额平分为金额相等的股份;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;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数目,但没有上限;每一股有一表决权,股东以其特有的股份,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。

有限责任公司是指由两个以上的股东共同出资,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:公司的全部资产不分为等额股份;公司向股东签发出资证明书,不发行股票;公司股份的

转让有严格的限制；限制股东人数，并不得超过一定限额；股东以其出资比例，享受权利，承担义务。

## **二、股份制企业的特征**

### **1. 股东对公司的债务只负有限的清偿责任**

股份有限公司和有限责任公司的股东对公司因经营亏损而破产，公司债务所承担的责任，只限于自己对公司的投资金额。股东最多只会损失原来的全部投资。公司的债权人一般只能要求以公司的资产偿还欠款。为了保护债权人的利益，法律严格控制利润的分配，未经董事会预先正式宣告，都将是不合法的。

### **2. 公司可独立于股东之外而持续存在**

公司不会因股东的死亡，丧失工作能力以及股份转让等客观原因影响其生存，它有其自己的生存期限，如果没有发生因经营不善而倒闭的情况，其生存期在公司章程中有明确的规定。

### **3. 所有权与经营权分离**

股东是企业的所有者，但股东有时不能直接参与企业的经营管理活动，公司的经营责任与权力由股东大会通过董事会集中授予总经理。因此，公司的所有权和经营权往往是分离的，这种分离能充分发挥经营者的智慧和才能，使之能更好地为提高企业的经济效益服务。

### **4. 公司股份可以转让**

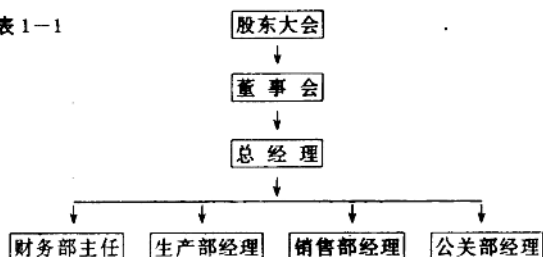
有限责任公司股东的股份经其他股东同意可以转让；股份有限公司股东的股份无需经其他股东同意即可自由转让，使公司在资本市场上能够给予一切长短期投资者以极大的灵活性。公司股份按常规转移不影响公司的经营活动。

## **三、股份制企业的组织机构**

股份制企业的权力组织分股东大会、董事会两个层次。股东大

会是公司的最高权力机构,对公司有最后的控制权,股东大会应当按公司章程规定定期召开,一般有董事会召集,董事长主持。董事会是股份制企业的最高权力机关授权行使公司权力的常设组织,董事会人选由股东大会选举产生。董事会的权限由公司章程予以规定,原则上掌握公司的经营管理权。对股东大会负责。董事会选聘企业的高级管理人员,如总经理、财务和会计负责人等,对企业进行管理,对股东大会、股东和全体职工和负责,维护股东和职工的权益,股份制企业的组织机构如图表 1-1。

图表 1-1



#### 四、股份制企业股权设置

根据投资主体的不同,股权的设置有以下四种形式: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部门或机构以国有资产向公司投资形成的股份(包括国有资产折合成的股份)。

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经营的资产向公司投资形成的股份。

个人股是以个人合法财产向公司投资形成的股份。

外资股是指经批准,由国外及香港、澳门、台湾地区投资者向公司投入的股份。

根据资产的性质,国有资产投资形成的股份和集体所有投资

形成的股份可统称为公有资产股。其余为非公有资产股。

## 五、股东及其权利

股东是公司的投资者,因而是公司的业主。他们对公司具有控制权,但只能通过股东大会上选举董事和对其他某些重要问题的投票表决权间接参加管理,而不能直接参与公司的日常经营管理活动。

股东一般拥有以下权利:

1. 参加或推选代表参加股东大会并按其出资比例或持有的股数享有表决权;
2. 了解公司的经营状况和财务状况;
3. 选举或被选举为董事会成员,监事会成员;
4. 经董事会正式宣布后,可以获得股利;
5. 优先认购公司新增的注册资本或增发的股票;
6. 公司终止后,依法分得公司剩余财产;
7. 国家法律和公司章程规定的其他权力。

## 第二节 股份制企业的会计对象及会计等式

### 一、股份制企业的会计对象

股份制企业的会计对象是指股份制企业会计核算和监督的内容,其一般对象是处于商品生产(经营)过程中的资本运动。其具体对象就是会计要素,即资产、负债、股东权益、收入、费用、利润。

#### 1. 资产

资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产,债权和其他权利。资产这一定义包括以下几个方面的含义。

(1)资产是一项经济资源。它能够给企业提供未来的经济利益。

(2)资产能以货币来计量。资产可以是货币,也可以是非货币的,但它作为一项资源,应当以货币加以计量。否则,就难以确认和计量它的价值。

(3)资产应当为企业拥有或控制。会计并不是计量所有的经济资源,而是计量企业能拥有或控制的经济资源。

(4)资产包括各种财产、债权和其他权利。

资产可分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他资产。

流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括各种存款、短期投资、应收帐款、存货等;长期投资是指购入不准备在一年内变现的股票和债券以及投出的期限在一年以上的资金;固定资产是指企业所拥有的使用年限在一年以上,单位价值在规定限额以上的劳动资料,包括房屋建筑物、工具器具、机器设备、运输设备等;无形资产是指不具备实物形态能够给企业带来收益的资产和权利,如专利权、商标权、专有技术、土地使用权、商誉等;递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产的改良支出等;其他资产是指除以上各项目以外的资产。

## 2. 负 债

负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。负债具有以下特征:

(1)负债是现时存在的、由过去经济业务所产生的债务责任。

(2)负债能用货币确切地计量、或合理地估计出债务责任。

(3)负债通常有确切的债权人和到期日,届时需以资产或劳务偿付。

负债一般按负债的偿还期长短进行分类可分为流动负债和长