

主编：米兆民
方振举
冯克胜
刘明传

新编股份制企业会计

XINBIANGUFENZHIQIYEKUAIJI



中国商业出版社

参 编：焦胜利 丁兆喜 肖树贵
仪明海 贾安利 肖中华
刘 春 许 斌 尹 清
张庆真 朱拥军 冯作浩

前 言

为适应改革开放，建立社会主义市场经济体制和转换企业经营机制的需要，推动我国股份制企业试点改革工作的顺利进行，财政部颁布了《企业财务通则》和《企业会计准则》，并与国家体改委联合颁布了《股份制企业试点办法》等10多个规章制度，第八届全国人大常委会第五次会议通过了《中华人民共和国公司法》、修改了《会计法》，对于促进股份制企业试点工作进行了法律性规定。

随着经济体制改革的进一步深化，我国将有越来越多的企业采取股份制经营方式。因此，依据《企业财务通则》、《企业会计准则》、《股份制试点企业会计制度》、《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》、《股份制试点企业执行新会计制度若干问题的规定》配合税制改革、企业利润分配制度的改革，满足基层广大财会工作者、财税工作者和经济管理工作者的学习了解税制改革的内容以及会计核算和帐务处理，我们编写了本书，以适应会计改革和股份制企业会计核算的需要。

本书力求理论联系实际，以会计要素为主线，比较系统地阐明股份制企业会计知识及帐务处理方法。本书的突出特点是：规范适用，无师自通，应用面广，可操作性强。本书是股份制企业财会人员日常必备的业务书，也是股份制企业、公司的经理和管理人员学习和了解会计核算的入门，同时对财经院校师生及财政、税务部门也有较强的应用和借鉴价值。

由于我国股份制经济组织还处在刚刚兴起和发展阶段，同时由于我们水平所限，对新制度的理解可能不够准确，且编写时间比较仓促，书中难免有一些错误和不足之处，恳请广大读者勇于批评指正。

编 者

1994年3月

目 录

前 言

第一章 总论	(1)
第一节 股份制企业概述.....	(1)
第二节 股份制企业的设立.....	(10)
第三节 股份制企业会计核算的内容.....	(23)
第四节 股份制企业会计核算的一般原则.....	(24)
第五节 股份制企业会计工作的组织.....	(27)
第六节 股票的一般知识.....	(34)
第七节 股票投资、交易的一般知识.....	(46)
第二章 股份制企业设立的核算	(54)
第一节 新设股份有限公司的会计核算.....	(54)
第二节 现有企业改组股份制企业的核算.....	(62)
第三章 货币资金和外币业务	(76)
第一节 货币性资产的核算.....	(76)
第二节 结算业务的核算.....	(83)
第三节 外币业务的核算.....	(100)
第四章 应收款项的核算	(111)
第一节 应收帐款的核算.....	(111)
第二节 其他应收款的核算.....	(112)
第三节 预付帐款的核算.....	(114)
第四节 待摊费用的核算.....	(115)
第五节 坏帐损失及坏帐准备的核算.....	(116)
第五章 存货的核算	(123)
第一节 存货概述.....	(123)

第二节	存货的分类.....	(124)
第三节	存货的入库计价.....	(129)
第四节	存货发出计价.....	(132)
第五节	在途物资的核算.....	(138)
第六节	库存材料的核算.....	(144)
第七节	委托加工物资的核算.....	(155)
第八节	库存商品的核算.....	(158)
第九节	低值易耗品的核算.....	(166)
第十节	存货清查的核算.....	(172)
第六章	投资的核算.....	(177)
第一节	投资概述.....	(177)
第二节	短期投资的核算.....	(179)
第三节	长期投资的核算.....	(183)
第七章	固定资产的核算.....	(195)
第一节	固定资产的分类和计价.....	(195)
第二节	固定资产增加的核算.....	(198)
第三节	固定资产折旧.....	(203)
第四节	固定资产修理的核算.....	(212)
第五节	在建工程的核算.....	(215)
第六节	租入固定资产.....	(218)
第七节	固定资产清理及盘盈(亏).....	(222)
第八章	无形资产及递延资产的核算.....	(227)
第一节	无形资产的分类与计价.....	(227)
第二节	无形资产的会计核算.....	(230)
第三节	递延资产的核算.....	(234)
第九章	负债的核算.....	(237)
第一节	流动负债的核算.....	(237)
第二节	长期负债的核算.....	(252)

第十章 成本和费用的核算	(269)
第一节 成本、费用概述	(269)
第二节 生产费用的核算	(276)
第三节 销售费用的会计核算	(294)
第四节 管理费用的会计核算	(296)
第五节 财务费用的会计核算	(298)
第六节 进货费用的会计核算	(299)
第十一章 产品成本的计算方法	(302)
第一节 分批法	(304)
第二节 分步法	(310)
第三节 品种法	(319)
第十二章 股东权益的核算	(328)
第一节 股东权益概述	(328)
第二节 股本的会计核算	(335)
第三节 资本公积和盈余公积的核算	(344)
第四节 股利的核算	(347)
第十三章 销售税金、利润的核算	(350)
第一节 营业收入的核算	(350)
第二节 营业收入的会计处理	(353)
第三节 税金的核算	(358)
第四节 利润的核算	(366)
第五节 利润分配的核算	(372)
第十四章 会计报表	(379)
第一节 会计报表概述	(379)
第二节 资产负债表的编制	(381)
第三节 损益表的编制	(395)
第四节 财务状况变动表的编制方法	(400)
第五节 利润分配表的编制	(409)

第六节	主营业务收支明细表·····	(411)
第七节	应交增值税明细表·····	(412)
第八节	合并会计报表·····	(413)
第九节	会计报表的分析方法·····	(418)
第十五章	终止与清算的核算·····	(429)
第一节	终止与清算的原因和程序·····	(429)
第二节	终止与清算的会计核算·····	(432)
	附录：中华人民共和国公司法·····	(435)

第一章 总 论

第一节 股份制企业概述

一、股份制的分类及其特点

1992年是我国经济由产品经济向市场经济过渡的重大转折时期。发展社会主义市场经济的重要标志之一是在全国范围内推行规范性的股份制试点企业。尽管我国早在80年代初就已经开展股份制改革的试点工作,但当时所搞的还不是规范性的股份制企业。除深圳和上海以外,在全国范围内搞规范性股份制企业,是从1992年开始,然而,在短短的几年内,股份制企业得到了迅速发展,并且初步显示出其强大的生命力。

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。股东依在股份制企业中所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。股份制企业有多种组织形式,包括无限责任公司、两合公司、股份两合公司、有限责任公司、股份有限公司等。我国的股份制企业目前主要有股份有限公司和有限责任公司两种组织形式。

(一) 股份有限公司

股份有限公司是指由一定人数以上的股东所发起组织,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。其基本特征是:(1)股份公司是法人;(2)股东不得少于法定数目,但没有上限;(3)公司的资本总额平分为金额相等的股份;(4)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，一旦公司破产或解散进行清算时，公司债权人只能对公司的资产提出要求，而无权直接向股东起诉；（5）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；（6）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；（7）公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。股份有限公司是现代最普遍的一种股份制企业组织形式。

（二）有限责任公司

有限责任公司是指由两人以上股东共同出资，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）公司不发行股票，资本由股东协商确定，交纳股金后，公司向股东签发出资证明；（3）公司股份转让有严格的限制，一般不得任意转让，如发生特殊情况需要转让时，需经全体股东一致同意；（4）限制股东人数，不得超过一定限额，我国规定有限责任公司股东人数须在2个以上30个以下，如有特殊需要，经批准股东数最多不得超过50个；（5）股东以其出资比例，享受权利，承担义务。

股份有限公司又可以分为内部公司和公众公司两种。

1. 内部公司，又称为定向募集公司。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。

2. 公众公司，又称为社会募集公司。是按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

公众公开发行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。

我国目前所搞的股份有限公司与西方的股份有限公司比较，还具有以下两方面的特点：

第一，以公有制为主。这表现在股份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。有关股份制的法律还不健全，资本市场还有待完善，股份制的各方面工作还需要进一步规范化。

目前，我国正抓紧股份制方面的立法工作。已公布了一系列全国性的关于股份制方面的法律、法规和制度，主要有：

- (1) 《股份制企业试点办法》；
- (2) 《股份有限公司规范意见》；
- (3) 《有限责任公司规范意见》；
- (4) 《股份制试点企业宏观管理的暂行规定》；
- (5) 《股份制试点企业会计制度》；
- (6) 《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》；
- (7) 《股份制试点企业审计暂行规定》；
- (8) 《股份制试点企业有关税收问题的暂行规定》；
- (9) 《股份制试点企业国有资产管理暂行规定》；
- (10) 《股份制试点企业土地资产管理暂行规定》；
- (11) 《股份制试点企业工资管理暂行规定》；
- (12) 《股份制试点企业物资管理暂行规定》；

(13) 《中华人民共和国公司法》。

另外，还有一些有关的法律、法规正在制订之中，将在近期内陆续公布。

了解和掌握上述法律、法规和制度，是正确开展股份制企业财务管理和会计核算的基础。

随着我国社会主义市场经济的发展和经济体制改革的不断深入，我国股份制试点企业在不断扩大。根据我国现有企业的具体经营状况，大体有以下几种类型：

(1) 由不同所有制的企业相互参股形式的股份公司。通过法人之间相互参股，发展企业集团，实施企业兼并，提高整体效益，应该成为试行股份制的重点。

(2) 公开向社会发行股票的股份制，或称社会集资的股份制。股票发行的对象主要是企业法人单位，也面向城乡居民。这种股份制目前正在兴起。

(3) 企业内部职工持股的股份制。或称内部集资股份制。全民所有制和集体所有制都可以采用这种股份制形式。

(4) 中外合资股份制。由中外法人代表投资入股联合经营的一种股份制。

(5) 乡镇企业和城市集体企业中的股份合作制。它是由个体劳动者或个人投资者自愿联合、合股经营的股份制企业。

以上几种类型，分别适应我国不同的企业。企业应根据自身的具体情况，经过充分论证，认真选择适合自己情况的股份制类型。

二、股份制的产生与发展

股份制作作为一种现代的财产制度和企业组织形式，虽然是在资本主义时期才以成熟的形态得到充分的发展和广泛的应用，但并非是资本主义特有的产物。股份制从萌芽到成熟，经历了一个漫长的历史时期。

1. 股份制的产生

股份制的产生是随社会经济发展而产生的。其起源可以追溯到古罗马时代，如罗马帝国沿海城市出现的船夫行会组织。这种类似公司的经济组织则是萌芽状态的股份制。

股份制最早起源虽然可以追溯到古罗马时代，但一般仍认为股份制起源于中世纪欧洲。在中世纪的欧洲，随着商品经济和对外贸易的发展，在封建社会内部逐渐生长起了资本主义的生产关系。这时，发达的城市商业和手工业为股份制的产生提供了良好的经济条件。当时的股份制既是由家族营业团体发展而来，也是由海上贸易、船舶共有，康枚达等组织发展起来的。但当时合伙企业或合资企业只能是最初形式的股份经济。

2. 股份制的发展

中世纪末期，在欧洲随着资本主义经济的发展，对外贸易的扩大，商业的空前繁荣，资本主义手工业日益发展并占了城市经济的统治地位，封建社会的生产关系处于崩溃的前夜。欧洲资产阶级革命的爆发，使资本主义生产方式代替了封建社会的生产方式。在封建社会向资本主义过渡的过程中产生的股份制公司，已经具备了股份制的基本特征。如：资本分成若干相等的股份，投资者为股东，且股东组成股东会选出公司管理机构，股东承担有限责任等并定期发放股息等。

在资本主义生产方式迅速发展和确立的过程中，生产的社会化程度也得到了很大的提高，使高度发达的资本主义商品经济形式占了统治地位。股份制经济在这一阶段也得到了发展并走向成熟。产业革命后的股份制的主要特点是：公司制度规范化，合伙企业转化为股份公司，且股份公司从数量和规模上也得到了发展，并逐步走向成熟形态。

股份制在自由资本主义时期得到了广泛发展并得以成熟，进入垄断资本主义时代，股份制已经确立了其统治地位。已成为垄

断组织发展的手段和主要组织形式，法规也已规范化，股份制的资本制度也由单一个人股转变为法人相互持股，参股等相结合，股票交易也很发达，股份的分配制度由原来的股息分红转向股份的全面分红。股份经济已成为资本主义国家的主要经济成分。

建国初期，我国也曾存在过股份制度。在生产资料的社会主义改造过程中，我们曾利用股份制这种形式，迅速地把个体经济和私人资本主义经济转变为社会主义的公有经济，把个体所有制和资本主义所有制转变为社会主义全民所有制和集体所有制。为了解决农民生产、供销和信贷等方面的困难，在国家的扶助下，由农民集资入股建立起供销合作社和农村信用合作社。合作社的财产归社员集体所有，并实行了按股分红。供销合作社和信用合作社的性质是集体所有制。这两种股份制合作社在组织农村商品供销、信贷，支持农村经济发展，解决农民困难等方面，发挥了很大作用。

生产资料的社会主义改造基本完成以后，股份制度在我国也基本取消了。原来集体入股建立起来的供销社变为国营商业企业。农村信用社也不再进行按股分红。

党的十一届三中全会以后，我国对经济管理体制和经营管理方法着手认真的改革，并实行对外开放政策。1979年7月1日第五届全国人民代表大会第二次会议通过并颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业法》，允许外国的公司、企业、其他经济组织或个人同中国合营者共同举办中外合资经营企业。中外合资经营企业的形式为有限责任公司，这就是一种股份制企业。

80年代初期，随着经济体制改革的发展，我国一些全民所有制企业开始进行股份制试点。但是，由于试点初期尚无股份制企业的法规，致使相当一批股份制企业不够规范，原有的一套企业管理方法，包括财务、会计、审计、劳动、人事、税务、工商、统计等规定，也不适应股份制企业试点的需要。为了转换企业经营机

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；为了开辟新的融资渠道，筹集建设资金，引导消费基金转化为生产建设资金，提高资金使用效益；为了促进生产要素的合理流动，实现社会资源优化配置；为了提高国有资产的运营效率，实现国有资产的保值增值，经国务院有关部门共同商定，于1992年5月15日制定并颁布了《股份制企业试点办法》。国家经济体制改革委员会并于同一天颁布了《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》两个规定以及1993年12月29日发布的《中华人民共和国公司法》。这是我国第一批关于公司的法规性文件，标志着我国股份制企业开始走上规范化道路。

三、股份制企业的基本构成要素

股份制企业的基本构成要素是股份和股本。与之相关的还有股本与股权设置。

（一）股 份

股份简称“股”。把公司（企业）资本总额按相等金额分成的单位称“股”份，股份即是构成公司资本的成份，也可作为股本的计量单位，股份也是股东权利和义务的来源及股东权利和义务的计量单位。股份具有权利义务及责任义务上的平等性，股份具有不可退还性，但具有可转让性。即股份是一种风险性投资。股份的表现形式为股票，即是说股票是股份所有权的代表，也是股东资格和权利义务的标志。股份是构成公司资本的最小计量单位，不可再分割。

（二）股 本

股本是公司股份的股份资本，是企业（公司）的股东认购公司股份所缴纳的款项或者资产。是企业发行设置的全部股份之和，是企业的总资本。股本也是企业设立登记时所申报的财产总额，所以亦称注册资本。股东也是政府主管机关允许公司（企业）发行股份筹集的财产总额，也称核准资本或授权资本。公司（企

业)在设立时必须在其章程中明确规定股本总额,并且在公司成立时必须按规定筹集规定额中一定比例的资本。在公司的持续经营过程中,必须经常维持有与最低实缴股本总额相等的现实财产,以使股本有现实财产作保证。这就要求公司或企业不得低于股票面值发行股票。股本必须不变。如果确实需变动,必须严格履行规定的程序。

(三) 股 东

股东是股份的持有者,是股本的投资者。在我国年满18周岁的自然人和法人都有资格成为股东。投资者成为股东后,就拥有了股东权。股东有参加股东会议,讨论和表决公司重大事项权;有选举公司董事和监事权;按股份得股份权;以及公司解散时参加分配并获得份额内剩余财产权利,同时,有缴纳税金,承担企业债务等义务。

(四) 股权设置

股权设置包含股权分类,股权行使与股权结构等问题。

我国的股权按投资主体不同分为国家股、法人股、个人股和外资股。按所有制性质不同分为国有资产股、集体资产股和非国有资产股。按股东权益不同分为普通股和优先股。

我国的股权行使一般是国有资产投资后形成的国家股或法人股,由国有资产管理部或经其受权的部门等持有,并行使管理职能、委派股权代表。集体财产形成的股份,由其原所有者代表持有。

股份制企业的股权结构,指国家股、法人股、个人股占总股份的比例。股份制企业的股权结构怎样才算合理,应视该企业在国民经济中的地位而分别对待。如果企业是关系到国计民生的重要企业或国家支柱型企业,国家股及法人股必须占控股地位,股权结构即视为合理。我国股份制企业结构的基本格局应是国家控股、企业参股及个人股的合理结合。

四、公司的特征

(一) 公司是企业法人

公司,是指依照国家法律,由两人以上集资组成的一种企业组织形式。在工业发达国家,凡是合资经营的企业,一般都可以称为公司。公司也是被资本主义社会誉为最有生命力的一种组织形式。

企业法人是实行经济核算,进行生产、经营活动,以扩大社会积累,创造财富为目的的各类经济组织。公司一旦成立,取得法人资格,就能象自然人一样,拥有自己独立的财产,有权独立进行一切合法的经济活动。同时,对自己的行为所产生的法律后果承担全部法律责任。例如,公司在经营中出现亏损,在经济活动中欠了债务,以及经济合同的签订和履行等,都要负责全部责任。

公司的行为能力由其法定代表人或其授权的业务人员以公司的名义行使,公司对他们的经营活动承担民事责任。包括在业务活动中对他人造成损害的赔偿责任。因此,作为企业法人,公司是一个独立地享受民事权利和承担民事义务的主体。

(二) 公司是营利性的经济组织

营利是指通过生产、经营活动而获得某种利益,这种利益一般是指货币增值。公司必须是营利性的经济组织。因为公司是独立核算、自主经营、自负盈亏的经济实体。如果不允许其营利,就必然出现亏损,公司也无法生存下去。所以,营利性是公司的一个重要特征。

公司的营利必须合法,即公司的一切生产经营活动必须符合国家法律、法规的要求,并且不能超出主管部门核准、登记的业务范围。超出其业务范围的行为无效,严重的还要承担法律责任。因此,不能什么利大就生产、经营什么,否则会造成整个社会经济秩序的混乱。公司必须从提高生产技术水平、经营决策和