

股份公司财务会计

GUFEN GONGSI CAIWU KUAJI

滕华国 杨仕鹏 主编



GUFEN GONGSI CAIWU KUAJI

武汉工业大学出版社

(鄂)新登字 13 号

图书在版编目(CIP)数据

股份公司财务会计/滕华国,杨仕鹏主编. —武汉:武汉工业大学出版社,1994. 12

ISBN 7-5629-0998-9

I. 股…

II. ①滕… ②杨…

III. 股份有限公司-财务会计

IV. ①F276.6 ②F275

武汉工业大学出版社出版发行

武汉大学出版社印刷厂印刷

全国各地新华书店经销

•

开本: 850×1168 1/32 印张: 11.25 字数: 270 千字

1994 年 12 月第一版 1994 年 12 月第一次印刷

印数: 1—500 册 定价: 12.40 元

顾 问 万文法 梅秀庭

主 编 滕华国 杨仕鹏

副主编 张群力 吴林德 幸正国

编著人员 (按姓氏笔划)

寸晓宏 刘 奎 刘春光 闫培文

杨仕鹏 李志峰 李国阳 吴林德

幸正国 周建新 施旭中 张群力

滕华国

前 言

为配合我国股份经济的发展,适应建立现代企业制度的需要,依据《企业会计准则》、《股份制试点企业会计制度》、《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》等法规制度,总结我国近年来企业会计改革的新经验,结合作者多年的教学和会计工作实践,编写了这本《股份公司财务会计》。

初稿写成后,适逢《公司法》的颁布和财税体制的改革,特别是税收制度的改革,对会计业务处理影响较大。为此,我们又请军事经济学院和武汉市税务局的专家、学者以及作者对原稿进行了讨论,并由滕华国、杨仕鹏、吴林德、张群力、幸正国同志对全书进行了修改。本书十分注重实用性和可操作性。既力争紧扣国家的最新法规制度,又强调知识理论的系统性。具体地介绍并论及股份公司的基本理论知识;股份公司设立及设立中的财务、会计问题;股份公司的破产、解散与清算中的财务、会计问题;以及流动资产、流动负债、长期负债、长期投资、固定资产、无形资产、其他资产、公司盈余及其分配、财务会计报告等具体的会计财务问题。

本书适合我国从事股份企业财务会计工作的人员使用,也可作为培训企业财务会计人员的教材,也可作为经济管理人员的参考用书。

本书由滕华国、杨仕鹏主编,张群力、吴林德、幸正国副主编。参加编写的人员有:寸晓宏、刘奎、刘春光、闫培文、杨仕鹏、李志

峰、李国阳、吴林德、幸正国、周建新、施旭中、张群力、滕华国。全书由主编负责总纂定稿。

由于我们水平有限，书中肯定会有疏漏或错误，敬请读者批评指正。

编著者

1994年12月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 股份公司概述	(1)
第二节 股票发行与管理	(5)
第三节 股份公司财务会计核算的依据与内容	(21)
第二章 股份公司的设立及其财务会计问题	(26)
第一节 会计制度的设计	(26)
第二节 有限责任公司的设立及其财务会计问题	(32)
第三节 股份有限公司的设立及财务会计问题	(36)
第四节 国营企业改组为股份制企业中的财务会计问题	(46)
第三章 流动负债	(49)
第一节 流动负债的分类	(49)
第二节 流动负债的核算	(50)
第四章 长期负债	(67)
第一节 长期负债概述	(67)
第二节 长期借款	(68)
第三节 公司债	(70)
第四节 长期应付款	(77)
第五节 长期负债的管理	(81)
第五章 流动资产	(84)
第一节 流动资产概述	(84)
第二节 货币资金的核算	(85)
第三节 应收及预付款项	(96)
第四节 短期投资	(106)
第五节 存货	(108)
第六节 外币业务核算	(121)
第七节 有关流动资产的信息揭示问题	(124)
第六章 固定资产	(127)
第一节 固定资产概述	(127)

第二节	固定资产取得的核算	(134)
第三节	固定资产减少的核算	(142)
第四节	固定资产修理的核算	(144)
第五节	固定资产租赁的核算	(147)
第六节	固定资产报废清理的核算	(150)
第七节	固定资产清查的核算	(152)
第八节	固定资产折旧的核算	(155)
第七章	无形资产和其他资产	(164)
第一节	无形资产的核算	(164)
第二节	其他资产的核算	(169)
第八章	长期投资	(172)
第一节	长期投资的种类和计价	(172)
第二节	长期投资的核算	(174)
第九章	成本和费用	(185)
第一节	成本和费用概述	(185)
第二节	生产费用的归集与分配	(194)
第三节	产品成本计算方法	(205)
第十章	公司盈余及其分配	(223)
第一节	企业收入的核算	(223)
第二节	营业成本、营业税金、期间费用和营业外支出	(229)
第三节	公司盈余——利润	(243)
第四节	盈余分配	(245)
第十一章	财务会计报告	(250)
第一节	财务会计报告概述	(250)
第二节	资产负债表	(258)
第三节	损益表	(266)
第四节	财务状况变动表	(271)
第五节	利润分配表和主营业务收支明细表	(276)
第六节	财务报告的报送和分析评价	(279)
第十二章	股份公司破产、解散与清算	(287)
第一节	破产与清算	(287)

第二节	股份公司清算类型和清算内容	(288)
第三节	清算报表的编制	(291)
第四节	清算会计	(301)
第五节	清算报告	(304)
附	中华人民共和国公司法.....	(307)

第一章 总 论

第一节 股份公司概述

一、股份公司概念

股份公司是由法定数量以上的股东组成,全部资本划分为等额股份,股东仅就其认购的股份对债务负清偿责任的公司。股份公司是依照公司法组织、登记、成立的营利社团法人。其概念含义如下。

(一)股份公司是法人。法人是依照法律规定而成立、拥有自主经营的财产、享有权利和义务的团体。法人团体与非法人团体的根本不同之处在于,法人团体不依赖于其成员而独立享有权利义务,非法人团体不能独立享有权利义务,其权利义务由其成员享有。

(二)股份公司是社团法人。社团法人是以社员为组织基础,即以社员为成立及存续基础的法人。社团法人是先有社员,然后由社员提供财产,再由社员选出管理人。财团法人是以捐助财产为组织基础的法人。财团法人先有财产,然后任命管理人,后有社员。

(三)股份公司是营利社团法人。社团法人依其目的分为营利社团法人和公益社团法人。营利社团法人是通过活动去获得经济效益,并将所获得经济效益分配给社员的社团法人。营利社团法人分配经济利益,既可以以存续过程中分配盈余的方式,也可以以解散时分配剩余财产的形式进行。公益社团法人则是以谋求社会公共利益为目的的社团法人。

(四)股份公司是依照公司法组织、登记成立的营利社团法人。股份公司必须依照公司法组织、登记、成立。

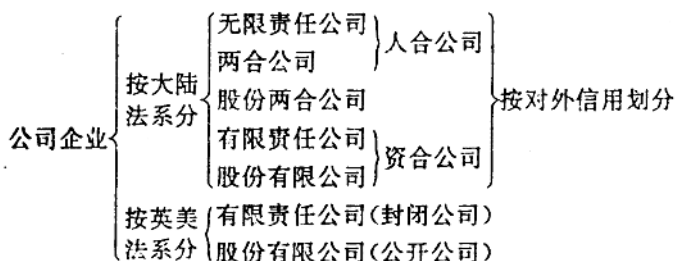
(五)股份公司是由一定人数的股东所组成的公司。股份公司的股东人数没有最高限额,但是有最低限额,这是股份公司设立和存续的必要条件。

(六)股份公司是全部股本分为股份的公司。股份公司的全部股本分为股份,这是股份公司区别于其它公司形态的根本特征。

(七)股份公司是股东以其所认购的股份金额为限对公司负责的公司。股份公司的股东以所认购股份金额为限对公司承担出资义务,除此限额以外不再对公司承担出资义务,并且不直接对公司的债权人负责,而由公司本身以公司本身的财产对公司的债权人负责。

二、股份公司分类

就世界范围来看,对股份公司,由于各国奉行的法律体系不同,实际上有种种不同的习惯理解。一种是广义的股份公司概念,包括大陆法系的五种公司形式。另一种是狭义的股份公司概念,仅指股份有限公司。第三种理解介于两种之间,即认为股份公司包括股份有限公司和有限责任公司两种。公司分类如下:



现实中以如下四种类型的公司较为普遍:

(一)股份无限公司。这是一种股东对公司债务负有无限责任的公司。当企业经营亏本而面临破产又无力支付债务时,全体股东或合股者要对公司的一切债务负有共同无限责任。除了用股本偿付债务外,余下的债务还得用共同家产赔偿,直至结清债务为止。公司股东的投资如未经其它股东的同意,不能将其本人股资转让他人。

(二)股份有限公司。这是一种股东只以自己投资份额为限对公司债务负有限责任的股份制形式。股份有限公司是由一定数量的股东所组成,全部资本分为若干等额股份,由股东按股认购,取得股票,并按所持股票面额取得股息。股东按其股金对公司所负的债务负有限的偿还责任。

(三)股份两合公司。是一种兼有上述两种公司特点的股份制形式。参加这种公司的合伙人分为两种:一种叫做无限责任股东,当公司无力支付债务时,他们个人对公司债务负有共同无限责任。另一种叫做有限责任股东,他们只根据其投资份额负其债务责任。

(四)有限责任公司。由两个以上的法人或自然人共同出资订购企业全部资产的公司。其主要特点是:股东以认购的股份额对公司承担责任;公司不公开发行股票;公司股份不得任意转让,发生特殊情况需转让时需经全体股东一致同意;股东关系密切,股东一般作为公司雇员直接参加公司管理,所有权和管理权在这里合二为一;公司的设立、营业比较简单,公司帐目不公开;以全部资本对其债务承担责任。

三、股份公司在我国的发展及基本形式

中国的股份公司是随着社会化生产程度的提高和社会主义商品经济的发展而产生和发展起来的,是经济体制改革深入到一定阶段应运而生的产物,是企业产权组织形式和企业运行机制改革的一种探索。80年代初期,一些企业突破地区、部门和所有制的界限,相继组建各种形式的联合体。在企业之间的横向联合中,逐步从单纯的生产技术协作发展到以资金、技术、设备等的投资入股。还有一些企业,以股份的形式集资开发项目或组建新的企业。1984年以后,组建股份公司的规模有了较大的发展。1984年11月,由上海电声总厂发起成立的上海飞乐音响股份有限公司,向社会公开发行股票,成为我国解放后第一家较规范的股份有限公司。1986年9月,中国工商银行上海信托投资公司静安证券部挂牌进行股票的柜台交易,成为新中国首次进行的股票市场交易。1987年以

后,各地股份公司的试点迅速增多。中国股份公司发展,概括起来,主要有六种基本形式:

(一)法人持股的股份公司。所谓法人持股,包括国家或政府持股和通过资产经营公司参股,企业法人、事业法人持股,但没有个人股。

(二)现有国营企业改组,同时在企业内部吸纳职工股金的股份公司。原企业通过资产评估,在核定存量资产的基础上从企业职工中募集一定数额的股金,加入一些职工个人持有的股份。这是一种以公有资产为主的股份公司。

(三)原有企业或新建企业,在发起人认购股本金的基础上,向社会公开发行部分股票并上市流通的股份公司。在国际上,并不是所有的股份公司的股票都在证券交易所上市流通,而只是少部分符合股票上市流通条件和规则的企业才上市交易。

(四)在一定范围内发行股票的股份公司。实践上部分试点企业股票因不能公开向社会发行又希望股票持有人不只局限于本企业职工,于是选择与企业生产经营有来往联系的单位职工发行股票,将股票发行限定在一定范围之内,以变通的方式实现企业股份制改造的目的。

(五)中外合资的股份有限公司。原有的股份公司在增资时对国外法人或自然人发行特种股票,达到中外合资企业法定的额度时,视同中外合资股份有限公司。也可在原中外合资企业的基础上改建。

(六)股份合作公司。这是一种由企业职工以劳带资,入股分红,既拿工资、又拿红利的合作制企业,由于采取股份公司的形式,也是股份制的一种。适宜于小企业,股票或股权证券不上市流通。

第二节 股票发行与管理

一、股份与股票

(一)股份

股份是指一个企业的资本或资金总额按相等金额划分为若干单位,然后由人们分别占有的一种经济现象。占有一个单位,就被称为占有了一“股”。股份在法律上有两种含义:一是指股份的权利和义务。每一股份有限公司都将其资本平均分成若干股份。因此,股份既是资本的构成部分,又是其基本的计算单位。二是股份与股东权的不可分性。谁拥有股份就意味着享有股东权。

股份具有的法律性质:(1)股份具有平等性。首先表现为一个股份有限公司的所有股票的票面额是相等的。其次,每一股份所代表的权利义务原则上是相同的。(2)股份具有可转让性。股份公司是典型的资合公司,以资本为信用基础,股东个人的信用则无关紧要,股东之间的人身关系极为松散。因此,股份可以自由转让。(3)股份具有不可逆反性。股份一经认定,认股人不得要求退股。股票是不退本金的,股东只能通过收取股利或转让股份收回投资。(4)股份表现为有价证券。股份表现为股票这种有价证券,以表明股东的权利义务并便于股份的流通。

(二)股票

股票是股份的证明凭证,是股份公司为筹集资金而发行的一种有价证券,是持股人拥有企业股份的书面凭证。股票作为一种有价证券,一般要写明发行股票的公司名称、注册登记日期、股票份数、每股金额、股票发行日期等,股票必须要经过公司董事长签名盖章。

股票具有风险性。股票的收益依靠企业的税后利润除用于积累外的部分,按股份进行分配,如果企业亏损或破产都直接影响股票收益。股票价格在证券市场上的强烈波动,股市的暴跌,往往会

使巨额股票持有者中相当一部分人造成严重的财产损失。

股票具有盈利性。股票持有者在公司发放股利时，可取得收益，带来盈利；另外投资者低价买进，高价卖出，从中可获取收益。

股票具有流通性。股票作为有价证券可以随时自由地通过买卖而实行转让。

股票的种类很多，因划分的标准不同有多种分类：

1. 普通股与优先股。普通股，是指一公司发行为筹集资金而付予股东的股权凭证，是股东据以享受公司一切利益的资本凭证。优先股，是相对于普通股而可优先享受某些特定优先权利的股票。一般来说，普通股可享受的利益范围较广泛，所负担的投资风险也较大；优先股则通常在行使股东权或参与公司的经营权方面受到限制。

普通股与优先股在本质上有三点不同：

(1) 优先股较普通股有优先分配股息的权利。

(2) 普通股有选举及被选举为公司董事的权力。而优先股通常无权参加选举。

(3) 公司发行优先股，通常有保息的规定，因此，安全性较高。

股份有限公司发行优先股，应将下列各条在章程中加以明确：

(1) 优先股分配红利顺序、定额或定率。(2) 优先股分配公司资产时的顺序、定额或定率。(3) 优先股行使表决权的顺序或限制。(4) 优先股权利义务和其它必要事项。

普通股没有股息上的保障，必须在公司的盈余分配给优先股之后，才有享受红利的权利。优先股的优先权是能够取得固定收入，但普通股的股利可随公司利润增长而增加，而优先股的股利是固定的。

优先股的种类很多，主要有：(1) 累积优先股；(2) 股息率可调整的优先股；(3) 可转换优先股；(4) 参与优先股；(5) 非累积优先股等等。

累积优先股是指如果当年公司所获盈利不足以分配优先股股

息,来年优先股东有权要求公司对往年未付部分如数补发,如补发后还有剩余,才能把剩余部分分派给普通股东,非累积优先股是指如果当年公司所获利润不足以分派优先股股息,其股东无权要求公司在以后年度里补发。

参与优先股是指除了按规定的股利率优先分得本期股利外,还有权同普通股股东一起参与本期剩余盈利的分配,即在公司盈利较多的年度,如按原定的优先股利率分派优先股股利,并分派普通股股利后还有剩余盈利,那么优先股股东还可再次参加盈利的分配。

可转换的优先股是指持有人在一定条件下,可以把优先股换成普通股;相对应的,不可转换的优先股是指在任何条件下,都不能换成普通股的优先股。

股息率可调整的优先股是指公司根据经营状况对原定优先股股息率可进行调整的一种优先股。

2. 记名股票与无记名股票。凡在股票上记有股东姓名并记载在公司股东名册上的股票,称之为记名股票。除其原主外,其它持有人都不能行使其股权。凡在股票上不记载股东姓名的称之为无记名股票。记名股票在转让他人时,须向公司办理过户手续,此项转让才能生效。无记名股票转让他人后即告成立,享有该股票代表的财产权利。

3. 金额股与比例股。金额股又称为有票面额股,比例股又称为无票面额股。前者在股票的票面上标有一定的金额;后者没有面值,只标有一定比例,表明一股在公司资本中所占的比例。比例股的面值也是可以确定的。有时公司也对无面额股票每一股确定一个设定价值,作为公司记帐的依据。

4. 有表决权股与无表决权股。普通股都有表决权,而那些在其它方面享有特别利益(如优先股在盈利分配方面享有优先权)的股票在表决权上常受到限制。无表决权的股东不能参与公司的经营决策。

二、股东权益

(一) 股东权益概念

股东权益是权益的一种形式,是公司股东对公司净资产的所有权。股份公司的股东权益包括公司股本与留存收益两部分。

1. 股本

股本,是股东权益的重要组成部分,是股东投入公司的本金,股份公司通过发行股票,向股东筹资的股本为永久性股本,通常不可抽回,以股票形式筹集的股本,保证了股份公司营运资金的稳定性,公司核定的股本总额,按核定股份总额分成为数较多的较小单位,每一单位为一股。它是公司所有权的单位。股本余额永远等于发行股票的总数乘以每股法定价格。股份有限公司的股本,应在该定的资本总额及核定的股份总额内发行股票。股份总额可以一次全部发行,也可以分期发行。公司已经发行的股份,叫做已发行股份,尚未发行的股份叫做未发行股份。已发行股份金额总和叫做已发行股本。如果股份已全部发行,那么发行股本总额就等于股本总额,否则,就小于股本总额。股本、已发行股本、已收到股本的关系可表示为:股本 $\geq$ 已发行股本 $\geq$ 已收到股本。

股本的增加和减少都必须依照法定的程序进行。增加股本的方法有两种:一是增发新股,二是增加股票面值。前者导致公司股份数额的增加,而股票的面值不变;后者导致股票面值的增加,而股数不变。实践中,前一种方法采用较多。增加股本应经过下列程序:(1)要经过股东会的特别决议;(2)公司如果公开招募新股则须经主管部门的审批;(3)向工商行政管理机关办理公司注册资本变更登记;(4)股份实际发行,通常包括募股、认股、收缴股款和发股票几个步骤;(5)新股发行后,应当召开股东会,由董事会和监察委员会分别作招股工作报告和监察报告。股东有权要求改选董事和监察员,如果提出要求的股东较多且达到股份总额的法定比例,董事会不得拒绝这一要求。减少股本的方法有两种:一是减少股份数,二是减少每股金额。实践中可将二者结合使用。根据法律规定,

股份有限公司有时必须采取减少股份的办法来减少股本金。减少股本须经下列程序：(1)减少股份须经股东会特别决议，须由代表股份总额三分之二以上的股东出席，并经多数同意；(2)减少股本的决议应报请国家主管机关批准，经审批后方可生效实施；(3)公司在获准减资后，应在短期内发出公告并书面通知所有债权人；(4)公司必须向当地工商行政管理部门办理变更登记，改变注册资本的数额；(5)公司减少股本金后，一般应更换新的股票。

2. 留存收益

留存收益，是股东权益的另一重要组成部分，是公司的重要资金来源之一。留存收益包括盈余公积，未分配利润等，它是指经营所得的盈利、净收益依法可按股东出资比例予以分配，作为股东投资所得。公司将本期或前期收益的一部分或全部留存下来，为了扩充经营，作为股东原始投入资本的补充，构成留存收益。留存收益的性质为积累的净收益，它主要由于有未经分配的净收益而增加，由于分配给股东而减少。

企业经营结果有时是盈利，有时也可能亏损。亏损表示股东股本的耗蚀。发生的亏损应在留存收益内抵补，如果留存收益不足抵补时，企业的帐上就会出现亏绌。留存收益帐户余额因按期转入的净收益而增加，转入的亏损而减少。资产负债表编制日所列示的留存收益，是公司自组建之日起，累积盈余减去损失和分配给股东股利后的余额。

(二)我国股份公司股东权益的具体内容

我国股份公司的股东权益具体包括：股本、公积金（包括盈余公积金和资本公积金、公益金）、未分配利润等。

股本是股份公司在核定的资本总额及核定的股份总额范围内发行股票取得的资金。

资本公积金是指公司超面值发行股票取得的股本溢价、接受捐赠资产价值以及法定财产重估增值等。

盈余公积金是公积金的一类。具体分为法定盈余公积金和任