

股份制企业经营管理实务丛书

庄恩岳 主编

股份合作制企业会计实务

尹平 陆宇健 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

股份合作制企业会计实务/尹平, 陆宇健主编. —北京: 中国财政经济出版社, 1998.1

(股份制企业经营管理实务丛书/庄恩岳主编)

ISBN 7-5005-3660-7

I. 股… II. ①尹… ②陆… III. 合作经济-股份有限公司-会计 IV. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 00176 号

中国财政经济出版社出版

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 14.125 印张 335 000 字

1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5050 定价: 25.00 元

ISBN 7-5005-3660-7/F·3362

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《股份制企业经营管理实务丛书》

编 委 会

主 编 庄恩岳

副主编 尹 平 朱从敏

编 委 庄恩岳 尹 平 朱从敏

陈雨露 肖 玲 王 欣

石友蓉 廖金梅 庄巨中



当时代的大钟，向国人敲响进入 21 世纪的警钟之时，当经济改革的大潮，向国民经济注入腾飞的“核料”之机，当我们在企业改革之中面临计划经济的困惑、价格改革的风险和承包经营责任制的短期行为等缺陷之际，一阵清风吹来，“股票”、“股份公司”顿时成为亿万人的热门话题。特别是党的十五大提出“把国有企业改革同改组、改造、加强管理结合起来。要着眼于搞好整个国有经济，抓好大的，放活小的，对国有企业实施战略性改组。以资本为纽带，通过市场形成具有企业实施竞争力的跨地区、跨行业、跨所有制和跨国经营的大企业集团。采取改组、联合、兼并、租赁、承包经营和股份合作制、出售等形式，加快放开搞活国有小型企业的步伐”，更是给企业改革带来了新的活力。那么，企业实行股份制经营，是否是搞活企业的良方？如果这个假定成立，我们又怎样搞好股份制企业？这是摆在我们面前，值得每个人深思的问题。

企业实行股份制经营，的确有许多优点，具体归纳为：有利

于企业经营行为的长期化；有利于把企业推向产权交易市场，争取最大经济效益；有利于两权分离，政企分离，调动企业生产积极性；有利于产业结构的调整；有利于维护国有资产，促使国有资产保值、增值；有利于把消费基金直接转化为生产基金，控制消费基金失衡的状况；有利于增强企业的凝聚力；有利于企业参加高层次的国际市场竞争，最终走出国门；有利于企业集资，降低企业筹措资金的成本；有利于缓解国家财政的压力……当然，企业实行股份制，也不是万能之道，也有其存在的顽症和弊端，特别是在现阶段我国实行股份制企业试点工作中，存在不少问题，如股份公司组建不规范；资产评估不真实；公司同股不同利；证券市场不完善；公司经济环境不协调，经济法规不健全；社会配套工作未跟上等。但是，不管怎么说，股份经济作为一项新事物（其实并不陌生），正以锐不可当之势，在中华大地兴起，以根治企业不活的一种良方，正在各种企业中生根、开花、结果。有的经济学者预测，本世纪 90 年代乃至 21 世纪初，将是我国股份经济的黄金时代。

对于广大会计审计人员来说，当前最大的挑战，莫过于由推行股份制企业所带来的知识更新。企业实行股份制以后，再依照传统的会计审计理论和方法肯定不行。那么，在具有中国特色的股份经济情况下，怎样进行股份制企业的财务管理和会计核算工作？怎样进行公司资产评估工作？怎样开展股份公司的内部审计工作？是摆在 1200 万会计人员和几十万审计人员以及其他经济工作人员面前的一个严峻的问题。我们只有把握时机，跟上时代改革的步伐，努力学习，积极更新知识，这样才能顺应改革大潮。为了配合广大财会审计人员的知识更新工作，我们编写了“股份制企业经营管理实务”丛书，内容包括：《股份制企业财务管理》、《股份有限公司会计实务》、《有限责任公司会计实务》、

《股份合作制企业会计实务》、《股份公司经营管理》。

《股份制企业财务管理》一书阐述了股份制企业经济活动的财务管理理论和实务，包括股份制企业如何筹措资金、合理科学投资、资金安全运作、资产管理、成本管理、利润管理和财务分析等内容，为各类股份制企业提供如何理财的理论指导。

《股份有限公司会计实务》一书阐述了股份有限公司会计核算的理论和实务，包括股份有限公司会计核算概论、会计核算前提、会计核算原则、资产会计核算、负债会计核算、所有者权益会计核算、收入会计核算、费用会计核算、损益会计核算以及一般会计报表编制和合并会计报表编制等内容。

《有限责任公司会计实务》一书阐述了有限责任公司会计核算的理论与实务，包括有限责任公司会计核算与其他股份公司会计核算的联系和区别、会计核算前提、会计核算原则、资产会计核算、负债会计核算、所有者权益会计核算、收入会计核算、费用会计核算、损益会计核算以及一般会计报表编制和合并会计报表编制等内容。

《股份合作制企业会计实务》一书阐述了股份合作制企业会计核算的理论与实务，包括股份合作制企业会计核算与其他股份公司会计核算的联系和区别、会计核算前提、会计核算原则、资产会计核算、负债会计核算、所有者权益会计核算、收入会计核算、费用会计核算、损益会计核算以及一般会计报表编制和合并会计报表编制等内容。

《股份公司经营管理》一书阐述了股份公司经营管理的理论和实务，包括股份公司如何申请工商开业执照、申办税务登记、银行开户、公司生产经营、公司生产管理、公司财务管理和公司合并清算等内容。

由于经济改革方兴未艾，具有中国特色的股份制企业正处于

试点过程，股份制企业会计制度也处于不断完善之中，又限于我们的水平和学识，丛书中肯定存在不少错误或不足之处，敬请读者指正。

庄恩岳

1998 年 1 月

第一章 总 论	(1)
第一节 股份合作制企业概述	(1)
第二节 股份合作制企业会计	(8)
第三节 会计核算的基本前提	(14)
第四节 会计要素和会计等式	(18)
第五节 会计核算的一般原则	(22)
第二章 货币资金	(27)
第一节 库存现金的核算	(28)
第二节 银行存款的核算	(35)
第三节 其他货币资金的核算	(50)
第四节 外币业务	(55)
第三章 应收和预付款项	(62)
第一节 应收票据的核算	(62)

第二节	应收帐款的核算·····	(72)
第三节	其他应收款的核算·····	(78)
第四节	预付帐款的核算·····	(81)
第四章	存 货·····	(84)
第一节	存货概述·····	(84)
第二节	库存材料的核算·····	(97)
第三节	包装物和低值易耗品的核算·····	(120)
第四节	委托加工物资和库存商品的核算·····	(134)
第五节	存货的清查核算·····	(145)
第五章	对外投资·····	(149)
第一节	短期投资的核算·····	(149)
第二节	长期投资概述·····	(152)
第三节	长期债券投资的核算·····	(154)
第四节	长期股票投资的核算·····	(162)
第五节	其他长期投资的核算·····	(166)
第六章	固定资产·····	(169)
第一节	固定资产的特征、分类和计价·····	(169)
第二节	固定资产增加的核算·····	(173)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(186)
第四节	固定资产的修理与改良的核算·····	(193)
第五节	固定资产减少的核算·····	(195)
第六节	折耗性资产的核算·····	(199)
第七章	无形资产、递延资产和其他资产·····	(201)

第一节	无形资产	(201)
第二节	递延资产	(207)
第三节	其他资产	(209)
第八章	流动负债	(210)
第一节	流动负债概述	(210)
第二节	短期借款和短期债券的核算	(212)
第三节	应付票据和应付帐款的核算	(215)
第四节	应付工资和应付福利费的核算	(223)
第五节	应交款项的核算	(229)
第六节	其他应付款和预付费用的核算	(258)
第七节	金额需要估计的负债和或有负债	(259)
第九章	长期负债	(263)
第一节	长期负债概述	(263)
第二节	长期借款的核算	(266)
第三节	应付债券的核算	(273)
第四节	长期应付款的核算	(286)
第十章	费用与成本	(290)
第一节	费用概述	(290)
第二节	生产成本的归集和分配	(294)
第三节	产品成本的计算方法	(324)
第四节	期间费用	(351)
第十一章	收入和利润	(356)
第一节	收入的核算	(356)

第二节 利润的核算	(365)
第十二章 股东权益	(373)
第一节 股东权益概述	(373)
第二节 股本的核算	(374)
第三节 资本公积的核算	(386)
第四节 盈余公积、公益金的核算	(389)
第五节 未分配利润的核算	(393)
第十三章 财务报告和财务评价	(395)
第一节 财务报告概述	(395)
第二节 资产负债表	(398)
第三节 损益表及利润分配表	(406)
第四节 财务状况变动表	(413)
第五节 财务报表分析	(421)
第十四章 终止与清算	(432)
第一节 终止的原因和清算的程序	(432)
第二节 股份合作制企业清算的会计处理	(435)

第一章

总 论

第一节 股份合作制企业概述

股份合作制是我国劳动群众在改革实践中创造的一种具有中国特色的新型企业组织形式，它是融合作制和股份制为一体的企业制度，兼有股份制和合作制的优点，是实行劳动联合和资本联合相结合的新型的公有制实现形式。

股份合作制最早产生于我国农村，而后被逐步引入城乡集体企业和国有小型企业。在改革开放的大潮中股份合作制异军突起，在小企业改革的诸种形式中，逐步被人们广泛看好，并渐进试行和正式采用，成为一种主要形式；引起社会的普遍关注，体现了很强的优越性，显示出旺盛的生机和良好的改制效果。股份合作制与兼并、租赁、承包、改组、联合等其他小企业改革形式相比，有着本质的不同，它不只是企业经营方式的改革，而是一种企业制度的创新；它以劳动合作为基础，职工共同占有和使用

生产资料，利益共享，风险共担，同时职工又是企业出资人，为劳动合作提供了资本条件，资本合作采用了股份的形式，使劳动合作与资本合作有机结合，调动了职工积极性，增强了职工对企业资产的关心程度和责任感，强化了其风险意识和竞争意识，扩大了资金的来源，加快了企业经营机制的转换，促进了企业管理水平和经济效益的提高。

与股份制相比，现行股份合作制企业具有以下显著特点：

第一，股份制是企业财产的一种组织形式，通常指以发行股票的方式将不同所有者的生产要素集中起来，以按确认的股份承受损失或享有利益为基本特征的混合所有制经济形式；股份制企业是由不同的所有者（全体股东）共同出资创建的企业法人组织，通常被称为股份公司；股份公司作为一种企业形式，其渊源可追溯到中世纪前的罗马帝国时期，近代意义的股份公司则是随着资本主义经济的发展而诞生和成长起来的，并随着现代资本主义制度的成熟得到广泛而深刻的发展，可以说股份制产生、发展和成熟于西方资本主义国家，是国外“舶来品”和移植物；而股份合作制是我国劳动群众在改革实践中自行摸索、自行设计和自行创造的，是一种新型的企业组织形式，这种形式不是从教科书中抄录下来，也不是改革家设计出来的，更不是从国外模式中照搬过来的，而是改革实践的产物，是劳动群众改革热情和智慧的结晶，是地道的“国货精品”；它产生于农村改革，后来在城镇国有中小企业和集体企业改革中被广泛运用，它符合我国农村经济发展生产力水平和生产关系现状，符合我国国情，并针对旧体制的种种弊端，大胆引入和借鉴了股份制的特点，把股份投资形式同合作经济有机结合起来，引入新的经营机制和管理方式，取得了预想不到改革效果，且深为广大群众所喜爱和接受；它反映了广大群众的改革积极性和探索精神，体现了十余年开放改革的

成功积累，指出了国有中小企业和城镇集体企业改革的方向。

其次，股份制企业的代表形式是股份有限公司，股份有限公司是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，股东以其所认购的股份对公司承担有限责任，公司以其全部财产对公司债务承担责任的企业法人，也就是说股份制企业具有以下特点：股份有限公司是企业法人，只负有限责任，企业的所有权多元化，股份公司的所有权与经营权分离；但股份合作制企业并非完全意义上股份制，它只具有股份制的部分特征，如具有产权清晰、权责明确、政企分开和管理科学的现代企业制度内在动力和外在压力，它的运行机制与股份制企业有相似之处，如实行民主管理，职工股东大会行使表决权采取一人一票制，对企业重大问题进行决策，企业领导层对职工股东大会负责，等等；但它又不具有股份制的部分特点，如股份合作制企业的所有权和经营管理权是不分离或不完全分离的，企业职工既是劳动者，同时又是出资者，即是企业的所有者，一定意义上说还是企业的经营管理者，参与企业生产管理活动，监督领导各种管理权力的行使，特别是有关企业重大经济业务的组织和管理；股份合作制企业财产的所有者虽也呈多元化，但其基本是明晰化和具体化的，它除了职工出资入股之外，还有一部分属于职工集体所有的财产；企业实行共同分配劳动成果，税后利润实行按劳分配和按股分红相结合，即以内部分配为主，两种（按劳、按股）分配主体混同的方式进行分配（而股份制企业这两种分配不仅时间上空间上是剥离的，而且主体上也是互相分开的）；股份制企业由于财产所有权与经营权两者分离，使较大一部分所有者对企业的经营管理的关心和涉足程度较低，所有者无法经常参与和介入经营者的管理活动，一般只能通过第三者（如审计组织、监事及其

专业监督部门)对其进行监督反映,而股份合作制企业职工既是企业财产的所有者,又是其劳动者,直接参与或进行企业生产经营管理活动,产权主体自觉关心资产的运行效果,主动献计献策,提高资产运行效率,有效地克服了传统的全民所有制和集体所有制下“所有权虚置”的弊病,使职工由过去的对企业资产的名义所有权变成实际所有权,最大限度地调动了职工的主动性、积极性和创造性。

再次,股份制企业设立程序复杂,财务要求向社会公开,(股份有限公司)并向社会公开发行股票,股票可上市自由交易或转让,或者(有限责任公司)向股东签发出资证明书;而股份合作制企业一般不公开向社会发股,也不存在上市交易和转让问题,其资本来源的途径是十分清楚和透明的,即使吸纳社会资金,其数量和比例也有严格限定;股份合作制企业财务可以不向社会公开,只适时向本企业职工公布;股份合作制企业设立或改制程序相对简单,在原合作制的基础上,适当引入股份制机制逐步平稳过渡,而不会引起大的波动;在资产结构上,股份合作制企业拥有一定比例的共同积累(指非新建企业),即集体成员共同占有、不可分割的公共财产;在股权结构上职工全员入股,大股东和小股的数额是有所限定的(包括向社会上的个人、法人、团体等吸入资金),职工的股权在全体股本中占有极为重要的比例,成为企业资本的基础构成;在股东权利上,职工享有平等权利,在分配上同劳同股享有相等的回报和酬劳,也就说股份合作制企业资本的主体来源及其稳定结构,使企业纳入股份制企业的运行机制、分配机制和管理机制的轨道进行运作,并在改革开放和建设社会主义市场经济的环境中,形成对外竞争求生存,对内管理求发展的、全体职工参与的相互合作共存共荣的、“资本—风险—利益”的命运共同体,也使企业职工具有了对企业生产经营管

理的更直接的参与权、介入权和监督权。

再次，股份制企业的建立和发展经历了较为漫长的时间，在国外已较为成熟，在我国股份制姓资还是姓社的讨论尽管进行了一个不短的时间，但股份制企业改革的试点工作启动较早，至今毕竟已近十年时间，取得并积累了一系列经验和教训。有关股份制企业建立及其运作的立法工作也已初具规模，1992年国家体改委、国家计委、财政部、中国人民银行、国务院生产办联合下发了《股份制企业试点办法》的通知，国家体改委下发了《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》，财政部、国家体改委下发了《股份制试点企业会计制度》，财政部、国家体改委下发了《股份制试点企业财务管理若干问题暂行规定》，物资部、国家体改委下发了《关于股份制试点企业物资供销管理暂行规定》，审计署、国家体改委下发了《股份制试点企业审计暂行规定》，1993年财政部下发了《股份制试点企业执行新会计制度若干问题的规定》等等。这些说明，企业股份制改制和股份制企业的运行和管理已逐步步入法制化、规范化和科学化的轨道。相比之下，股份合作制企业的创立和运作管理目前尚处于摸索试行之中，理论上还有许多问题有待深入研究探讨，实践中也有一些问题有待进一步解决，这就说明，股份合作制尚未完成其发育成长过程，还有待在改革实践中不断改进、不断完善，也就是说，它在理论研究、实际运作、法规建设等方面一时还未达到与股份制相提并论的水平，但它的存在和发展已经成为现实，股份合作制作为一种有创造性和生命力的新生事物已得到社会的肯定和认同。江总书记在党的十五大报告中指出：“目前城乡大量出现的多种多样的股份合作制经济，是改革中的新事物，要支持和引导，不断总结经验，使之逐步完善。劳动者的劳动联合和劳动者的资本联合为主的集体经济，尤其要提倡和鼓励。”说明它

有强大的生命力。

与合作制相比，现行股份合作制企业具有以下明显特点：

第一，在计划经济或有计划商品经济时期，合作制是一种劳动者共同占有生产资料，共同协作劳动的集体经济组织形式。它是在农业和手工业合作社的基础上发展起来的，由手工业生产合作社到合作制企业，随着生产的发展，又由各级联合经济组织直接投资兴办了一批合作企业。合作制企业长期以来实行计划统筹，集中管理，统一核算，独立经营，自负盈亏，共御风险，是传统意义上公有制的代表形式之一。在财产关系上，合作制企业表现为全体劳动（或职工）共同拥有、集体使用生产资料，每一位劳动者都称之为主人，以主人身分参与生产经营管理活动，以主人地位分配劳动成果；股份合作制对传统的合作制进行了改造，保留了企业的部分集体财产，也就是说企业部分生产资料仍为集体所有；同时革除传统体制下合作制的弊病，大胆吸纳职工投资入股，并将职工的投资资本化，形成企业财产为全体职工（股东）所有的格局，也就是说，在产权关系上渗入股份制的成分，变职工形式上的所有者成实质上的所有者，即成为有资本保证、有具体数额、有明确责任和利益关系的名副其实的主人。

第二，在资金的筹集方式上，传统的合作制主要依靠国家或集体投入，靠集体积累，靠劳动群众自愿联合并由国家扶持，其资金实行统一调度集中使用，财务上实行统收统支；股份合作制保留了合作制积极的、有利于生产力发展的组织形式和管理形式，但为了适应市场经济发展和改革企业经营机制的需要，扩大了资金筹措途径，开辟了吸纳职工入股的方式，节约了企业设立成本或改制费用，保持了企业发展的连续性和稳定性。在我国资金市场不发达的情况下，这种方式能够迅速筹措和集中资金，用于企业生产和发展，缓解了企业资金投入不足的矛盾，有利于企