

中国股份制 企业会计

叶慈 潘瑛 张白 编著

● 福建人民出版社

ZHONGGUO GUFENZHI QIYE KUAIJI



ZHONGGUO GUFENZHI

QIYE KUAJI



2018/11

CD355/2

序

股份制是商品经济和社会化大生产的产物，随着资本主义经济的稳定发展，世界市场的进一步扩大，股份制逐步成为企业的主要组织形式并日趋完善。19世纪中叶前后，随着工业革命的完成，资本主义生产力得到迅速发展，各行业都出现一批较大规模的企业。这使得创办新企业和维持企业一定生产规模、改进技术所需要的资金，已不是独资或合伙所能满足，于是资本主义各国普遍采用股份公司形式，建立起各种股份有限公司和有限责任公司。19世纪末至20世纪初资本主义发展到现代资本主义阶段，股份公司深入到社会经济的各个方面，成为现代公司制度的典型形式。在当代西方国家中，无论是工业、商业、农业还是金融业大都是股份公司，尤其是第二次世界大战以后，股份制度有了新的变化和新的特点：规模巨大，形成垄断组织、金融财团、资本国际化的跨国公司，法人相互持股和参股、大量发行股票，且股票交易非常发达，导致股权多元化和分散化。随着股份公司的不断发展，股份公司会计也不断发展，逐步形成一套比较完整的股份制会计的科学理论和方法，在股份公司经营管理中发挥重要作用。

20世纪80年代初，股份制的浪潮开始冲击中国大陆，起初，人们对它感到彷徨和怀疑，这不足为怪。股份制在大陆从未得到充分的发展，许多人只是在茅盾的名著《子夜》或电影中了解到旧中国上海股票交易所中的投机取巧、尔虞我

诈、大鱼吃小鱼的残酷描述。股份公司和股票的真正含义，许多人是不大了解的。在我国经济体制改革的浪潮中，一些企业和单位利用股份筹集资金获得成功，1984年北京天桥百货股份有限公司正式成立之后，股份制企业遍布全国各地，去年公布的1990年中国大陆500家最大工业企业就有30多家实行股份制。在短短的几年中股份制企业得到很大的发展，今年国家体改委、国家计委、财政部、中国人民银行、国务院生产办颁发了一整套有关股份制企业试点办法，这将促进我国股份制企业走向规范化。

随着我国股份制企业的发展，股份制企业会计，特别是如何建立具有中国特色的股份制企业会计，就成为会计界普遍关注的重要问题，会计刊物上时有发表这方面的见解，但比较系统、全面地论述中国股份制企业会计的专著和教材却不多见。

叶慧、潘琰、张白三位同志，长期从事会计教学工作和会计实践调查研究，通晓西方股份公司会计理论，了解当前股份制试点企业的会计事项，以改革创新的精神，撰写本书，对适应财经院校会计专业教学和股份制企业会计工作的需要，做了重要的贡献。

“不须等待妃子笑，风骨更是倾城姝”。在目前股份制企业尚处于试点阶段，能自树一帜写出此书，是无须他人评介的。在这里仅是作为第一个读者，谈其特点，以便更多的读者能较快地掌握全书的主要内容。

本书的作者以独特的风格熔铸股份制企业会计的学科体系。全书共15章，可划分为3大部分，第1—4章阐述股份制企业会计的基本原理、原则和方法，作为后两个部分的前提和基础；第5—12章按资产、负债、权益、成本费用、收

入和成果等会计基本要素,概括股份制企业经济活动的信息,以及如何正确地反映这些会计信息,作为一前部分的延伸和具体表现;第13—15章综合反映第二部分的会计信息,也是企业财务活动的总结。前后密切联系,构成不可分割的完整体系,这是一大特色。其次,每一章节问题的提出,既来自实践,又高于实践。所阐明的股份制企业会计事项的处理,都是根据当前试点企业的实际情况和试点企业会计制度的规定,但又不局限于这些,还以辩证的观点,作科学的分析和客观的评述,这是第二个特色。此外,全书文图并茂,难易有别,举一反三,富有启发。书中有些复杂的问题,设计简单的图表反映,而不繁文缛节,使读者一目了然;有些不易理解的问题,列举基本符合实际的实例进行演算,使读者对照实例,可迎刃而解;对于较为容易的会计处理,三言两语,一带而过,不多费笔墨;对于会计帐务的处理,选择最普遍的主要会计事项,以适应各个股份制企业会计工作的开展。这也可说是本书的第三个特色。

“青萍一点微微发,万树千枝和根拔”。股份制企业会计方兴未艾,我相信它将随我国股份制企业的发展而不断完善并在企业经营管理中发挥重大的作用。同时,看到作者能在这个时期写出此书,十分高兴,乐作此序,既表庆贺,又盼继续求索,冀股份制企业会计在中华大地花繁叶茂,色彩缤纷。

侯文铨

1992年10月于福州大学

目 录

第一章 中国股份制企业的现状

- 第一节 股份制经济的发展历程 (1)
- 第二节 我国股份经济的积极作用 (6)
- 第三节 社会主义股份制经济的特征 (9)
- 第四节 股份公司的类型 (14)
- 第五节 股份公司的设立和组织机构 (19)

第二章 股份制企业会计概述

- 第一节 股份制企业会计及其任务 (26)
- 第二节 股份制企业会计的内容和原则 (28)
- 第三节 股份制企业财务会计核算的特点 (37)
- 第四节 股份制企业会计科目和会计报表 (42)

第三章 资产评估

- 第一节 资产评估的意义 (46)
- 第二节 资产产权的界定 (49)
- 第三节 资产评估的原则和程序 (52)
- 第四节 资产评估的方法及其应用 (56)
- 第五节 资产评估报告 (63)

第四章 股份和股票

- 第一节 股份及其性质 (71)
- 第二节 股份的种类 (73)
- 第三节 入股方式和认购限制 (77)
- 第四节 股份的转让和增减 (80)

第五节	股票	(84)
第六节	股票发行及其帐务处理	(87)
第五章	流动资产	
第一节	货币资金	(97)
第二节	应收和预付款项	(108)
第三节	存货	(120)
第六章	固定资产	
第一节	固定资产及其计价	(146)
第二节	增加固定资产的帐务处理	(150)
第三节	固定资产折旧	(152)
第四节	固定资产租赁的核算	(163)
第五节	固定资产清理和清查的核算	(169)
第六节	在建工程的核算	(173)
第七章	无形资产	
第一节	无形资产及其分类和摊销	(176)
第二节	无形资产的核算	(179)
第三节	其他资产的核算	(184)
第八章	对外投资	
第一节	投资及其对象	(186)
第二节	短期投资	(189)
第三节	长期投资	(194)
第九章	负债	
第一节	流动负债	(210)
第二节	长期负债	(220)
第十章	股东权益	
第一节	股东权益的构成项目	(239)
第二节	股份变动的帐务处理	(243)

第三节	接受捐赠的帐务处理·····	(250)
第四节	股利及其分派的帐务处理·····	(252)
第五节	有限责任公司股东权益·····	(256)
第十一章	成本和费用	
第一节	工业企业的成本费用·····	(264)
第二节	生产费用核算的科目·····	(269)
第三节	生产费用的归集和分配·····	(271)
第四节	产品成本计算方法·····	(284)
第十二章	收入和成果	
第一节	营业收入·····	(311)
第二节	代销业务·····	(317)
第三节	期间费用·····	(319)
第四节	利润总额·····	(324)
第五节	利润分配·····	(330)
第十三章	会计报表	
第一节	资产负债表·····	(345)
第二节	利润表及其附表·····	(358)
第三节	财务状况变动表·····	(367)
第十四章	合并会计报表	
第一节	企业合并及其报表·····	(377)
第二节	合并会计报表的合并范围·····	(381)
第三节	合并会计报表的编报要求·····	(383)
第四节	合并会计报表的编制程序和方法·····	(385)
第五节	合并会计报表示例·····	(388)
第十五章	终止和清算	
第一节	终止原因和清算程序·····	(401)
第二节	清算及其一般原则·····	(404)

第三节	清算方案的内容和实施.....	(406)
第四节	清算会计报表.....	(410)
第五节	终止清算实例.....	(413)
第六节	破产清算的问题.....	(423)

第一章 中国股份制企业的现状

股份制企业，是在以营利为目的的前提下，采用入股筹资的方式，将分散的、属于不同所有者的资金加以集中使用，形成按股享受权益、承担风险的一种经济组织形式。股份制企业的基本特征是：在保持资金所有权不变的前提下，把分散的使用权变为集中的使用权，实现所有权与使用权的分离。股份制企业是世界各国广泛采用的经济组织形式。我国近10多年来实行开放改革政策，股份制企业也开始试办和逐步发展，与股份制相关的股票发行与股票交易市场也应运而生。

广义的股份经济和股份制企业，包括各种类型的股份公司（有限责任、无限责任、两合等），也包括城镇、农村的各种股份合作组织（集体和个人入股的合作社、农场等）以及集体股份合作的工商企业等。狭义的股份制企业，主要指较为规范化的股份公司。本书论述的主要是狭义的股份制企业——股份有限公司及有限责任公司。

第一节 股份制经济的发展历程

股份制经济是商品经济发展到一定阶段的产物。作为一种经营方式，它在各种社会经济形态（奴隶社会、封建社会、资本主义社会、社会主义社会）中都可以存在和发挥作用。

早在奴隶社会末期和封建社会初期，就出现原始形态的股份经济。当时自由民或手工业者已就劳力、资金、物资的一项或几项实行联合经营的形式，也就是把人、财、物等生产要素“入股”合伙经营。当然，合伙内容、经营方式、分配办法等方面都没有规范和章程，更没有形成严格的制度。

股份公司的兴起是中世纪末的事，距今已有三四百年。当时，由于商品经济有了较程度的发展，资本主义萌芽已经出现。许多人为了集中更多的财力以发展工商业，兴办以入股集资为特点的股份公司，最典型的是17世纪初期英国和荷兰兴办的海外贸易的股份公司。1602年荷兰创办东印度公司，公司公开在全国集股，商人和平民入股金额达6500万荷兰盾，公司以强大的实力开展国际贸易。17世纪中期英国出现现代股份公司，其主要标志是确定了公司的法人制度、是较稳定和较规范的股份公司。18、19世纪，随着资本主义生产力的迅速发展，股份公司在欧洲的金融、交通、公用事业和机械制造业中发展很快。在19世纪中下叶美国资本主义发展中掀起修建铁路热潮，全国铁路干线主要靠股份公司筹集资金完成。股份公司经过19世纪后期的发展，成为资本主义社会经济和企业组织的主要形式。

中国在半殖民地经济时期，只有一些大城市有少量的股份公司，股份经济并不发达。

中华人民共和国成立以后，在社会主义改造和社会主义建设的头30年中，由于主要实行产品经济模式，排斥市场经济，大量建设资金由国家所垄断，当然就谈不到发展股份制经济。直到1978年中共十一届三中全会发出改革开放的号令，人们解放思想，大胆实践，开始试办各种股份合作社和初级的股份制企业，80年代初期部分中小企业出现股份制经

济的雏型。1983年深圳宝安县联合投资公司在深圳公开发行股份证。1984年春沈阳市在小型企业中率先实行资产股份制；7月北京天桥商场公开登报向社会募股集资，成立天桥百货股份公司，开国有企业直接融资之先河；11月上海飞乐音响股份有限公司成立，募股集资40万元，成为新中国第一家向社会公开发行股票的公司。1985年国家紧缩银根，股份制企业以其强大的集资融资能力，在广州、沈阳、武汉、重庆等城市迅速发展。随后二三年间，其他大中城市纷纷试办股份制企业，并开办证券集资的金融机构。1988年4月，以深圳市人民银行为首的10家银行联合创办证券公司，对银行股票挂牌买卖。深圳拉开新中国股市的序幕，到1990年深圳5种上市股票，发行了22亿多元人民币。1990年12月上海证券交易所正式开业，宣告股票市场发行（初级市场）与交易（二级市场）的分离，标志着新中国股市开始走向成熟阶段。1992年上海开始发行人民币特种股票（B股，用外币购买），由此中国股市与国际金融发生联系。

股票市场的兴起反过来促进股份经济的发展。1992年我国政府在总结几年试点工作基础上出台规范化股份制试点方案和措施，使股份制企业无论在形式上内容上都朝着规范化方向发展。据有关部门统计，至1991年底全国共有股份制企业3320家（不包括乡镇企业中的股份制企业、中外合资企业和国内联合企业），发行股票超过100亿元。

试办和发展股份制企业，开放股票（证券）市场，对于筹集融通建设资金、促进企业转换经营机制、深化金融体制改革、促进社会主义经济发展具有明显的积极作用。实践充分证明，建设有中国特色的社会主义，广泛推行股份制经济是完全必要和可行的。

当然，我国股份制试点中也出现一些问题，主要表现在4个方面：

第一，缺乏股份制的知识和人才。有些试点企业的负责人缺乏股份经济的起码知识，对股份企业、股票市场的运行和操作等知之甚少。加上有关股份公司组建的法规从零开始，至今仍很不完善；一些参与股份制试点的工作人员有法不依，并且用旧的观点处理股份经济的新问题。

第二，相当一批股份公司不规范。有的股份制企业领导体制、管理制度、财会制度和经营机制没有相应改变，甚至“换汤不换药”，名改实未改。我国原有的一套管理办法，包括财务、会计、审计、劳动、人事、税务、工商、统计等规定不能适应股份制企业的需要。可以说，规范化问题成为试办和发展股份制公司最突出的一个问题。

第三，资产评估存在不少问题。一些国有企业改组为股份公司过程中，原有资产往往评估过低，甚至未经评估，造成国有资产流失。一些被兼并或参股的集体企业的各种资产，也缺乏按法定程序的评估和审定，出现某些混乱和漏洞。

第四，证券股票市场还处在起步阶段，缺乏有效的管理和监督机构；股票发行和上市的审批制度没有得到严格执行；证券机构缺乏行业自律；社会上出现过度投机和炒股过热现象，加以股票供求矛盾尖锐，股票价格波动较大，特别是上升的“牛市”发展过快、持续过久，造成社会对股票心理扭曲，在推动创建股份经济的同时产生负面影响。

针对上述问题，近年来我国已采取一些重大措施，逐步加以解决。如国务院和有关部门建立“证券管理办公会议”“中国证券监督管理委员会”，以加强对股份企业及股票发行工作试点的全面领导。同时提出当前进行股份制试点的指导

思想是：坚决试、不求多、务求好、不能乱。一定要胆子大、步子稳、工作实，分阶段地严格按照基本规范进行试点工作。在法规建设方面，全国性的法规和办法，主要是《股份公司法》《证券法》《证券交易法》正在加紧制订。在这些正式法规出台之前，国家体改委和国务院有关部门已经发布《关于股份制企业组建和试点的试行意见》及一批配套的政策文件。目前已公布的 15 个政策法规由 3 个层次组成：第 1 层次是国家体改委、国家计委、财政部、中国人民银行、国务院生产办等 5 个部门签署的《股份制企业试点办法》，规定股份制企业试点的目的、原则和要求，确定股份制企业组建的指导思想、组织形式、股权设置、内部职工持股等事项。第 2 层次是国家体改委会同有关部门制定的《股份有限公司规范意见》和《有限责任公司规范意见》，这两个《规范意见》是我国最早的关于公司的法规性文件。第 3 层次是关于股份制企业 12 个方面的“暂行规定”，包括宏观管理、会计制度、劳动工资管理、税收问题、审计、财务管理、物资供销、国有资产管理、工商登记、统计、股票发行与交易、新建项目股份制企业试点。其中《股份制试点企业会计制度》由财政部会同国家体改委于 1992 年 5 月以正式文件下达通知并向社会公布。

在建立健全法规的同时，国家开始加强对发行股票市场的管理。例如规定在上海、深圳两市以外的企业，要发行可以上市交易的股票，并在上海、深圳两个证券交易所异地上市交易的，需要得到国务院股票上市办公会议的批准。各地还采取一些措施防止操纵股市和内幕交易等。与此同时，培养股份制经营人才，建立健全有关股份制企业会计、审计等监督机构的工作也在开展，试点和组建股份制企业的一些混

乱现象正在得到克服。

总之,随着我国股份制改革试点工作的广泛深入开展,特别是有关股份制的法制日益健全,股份制企业开始走上规范化道路,更广泛更多样的股份制企业必将在全国范围内出现,全面实现股份制经济、促进国民经济更大腾飞的日子即将到来。

第二节 我国股份经济的积极作用

从总体上看,我国股份制经济在10年试点和推广中已发挥巨大作用,取得显著的效益,显示出多方面的优越性。其作用主要表现在以下方面:

1. 有利于解放生产力、促进经济发展 实行股份制经济是变革生产关系的一项重大措施,它解除了原来单一、僵化的管理体制对生产的束缚,促进生产力发展,这是因为:

1)能够不断扩大生产规模 股份制使社会上分散的资金得以集中,用于扩大再生产。资金的集中意味着生产资料和劳动力的集中,新企业就将出现,旧企业就得以更新、改造和扩大。股份制企业由于是独立经营,能更加有效地组织生产、安排生产;有更强的自我改造、自我发展机制,会促使企业自主地扩大再生产,加上投资引起再投资的连锁效应,又将使生产规模再扩大。

2)能够不断采用先进的科学技术 科技是第一生产力。股份制企业在独立自主的情况下,有不断吸收资金的条件,它为了在竞争中求生存和发展,会大力采用、引进新技术、新设备、新材料、新工艺,不惜采用一切最新、最尖端的科技

成果，把企业技术经济指标提高到全新水平。

3)能够不断提高劳动力素质 股份制企业人才的录用和使用有自主权，能够招贤纳才，充分发挥人才作用；同时注意培训职工、加强智力开发，提高劳动者适应现代化生产的素质。

解放生产力是最根本最重要的一条，也是以后各条的综合体现。当然，其余各条也有相对独立的意义。

2.有利于集中社会资金用于生产建设 国家集中资金有多种形式，如财政税收、银行存款、发行债券等，但社会上仍有大量闲散资金不能被这些渠道所吸收（1991年底全国约有2000亿元）。由于股份集资的股息、红利一般高于银行和债券的利息，加上股份企业的其他优点，民间持币者更乐意投入，这样，可以较快地大量吸收社会闲散资金用于生产建设，特别是用于重点建设项目。股份集资不仅容易适应重点建设数量大、时间紧的资金需求，而且它是不可撤回的资金，有利于国家长期使用这笔稳定的建设资金。

3.有利于招贤纳才，促进人才合理流动 我国现行人才管理制度上存在过于集中、统得过死的弊端，人才分布不均和人才浪费现象都较严重。股份制企业运用自主权，可以使过剩人才流出，将缺少的人才聘进；同时根据本企业的需要，培训商人，还可以造就更多管理人才和技术人才，这将有利于我国劳动人事制度的改革。

4.有利于提高职工的生产积极性 股份制企业职工可购买股票或享有奖励股票，使自己成为企业所有者之一，企业经营的好坏和生产的增减直接影响到职工（也是股东）的利益，他们还将共同承担企业的风险。因此，职工会从物质利益上产生强烈的责任感，积极做好本职工作，保证企业获得

最大收益；同时积极参与企业经营管理，提高企业竞争能力。共同的利益关系使职工增强向心力、凝聚力，齐心协力把企业办好。

5. 有利于鼓励先进企业、激励落后企业 经营有方、收益丰厚的先进股份制企业，其股息、红利高于一般企业，募股集资、扩大生产的能力从而增强；而企业声誉提高又有利于在资金、人才、技术、管理等方面实现良性循环，不断鼓励企业追求“先进再先进”。落后企业遇到挑战，经受考验，如不改进直追，就会出现恶性循环，甚至破产关闭，走上自我淘汰的末路，因而不断受到激励。

6. 有利于转变经营机制，增强企业活力 国有企业特别是大中型企业实行股份制，可以使产权明确化，实现政企分开，从而使企业真正成为独立自主的经营者和生产者，对政府不存在上下隶属关系。同时，股份企业实现产权社会化，可以改变因产权凝固引起的产业结构和产品结构的僵化状态，从而促进生产要素的合理流动和优化配置，使企业走向市场，为经济发展开拓新的空间。此外，股份企业能够冲破条块封锁，打破地区、部门界限，在人、财、物、技术等方面形成广泛的经济合作，产、供、销以及信息传递等具有更多的途径，为搞活企业创造条件。

7. 有利于金融体制改革 我国金融体制改革正在解决资金供应主要靠财政拨款、直接融资渠道太少、横向资金渠道堵塞等等问题。股份公司的建立和股份集资的扩大有助于解决这些问题。首先，开拓资金融通的新渠道，打破银行对资金的垄断，企业可以自主选择有利的融资方式。其次，股票发行和买卖为建立金融市场创造重要条件。这种直接融资方式由于其灵活性、多样性和广泛性给金融市场增添活力，使