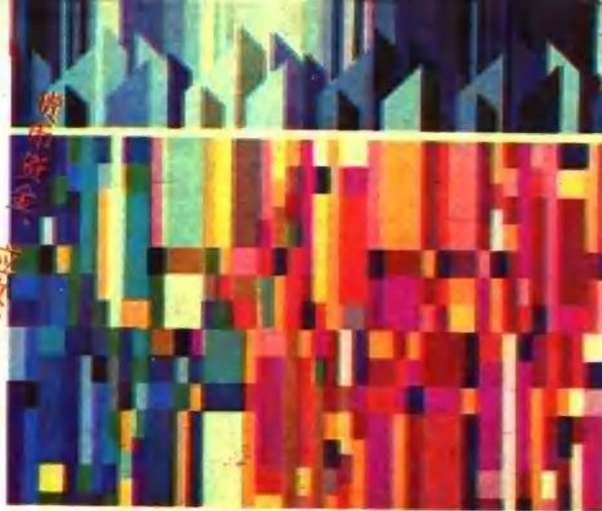




微利资产、
固定资产、
应收、预付款、
存贷、
股份制企业、
企业投资、
无形资产、
股份制企业会计报表编制与分析、
外币业务以及企业的终止和清算

中国股份制企业 会计实务

晋 乾 主编

中国物价出版社



中财 B0005030

中国股份制企业会计实务

顾 问 闫达五
主 编 晋 乾
副主编 张卫东 杨小松
陈朝阳 梁风书

(1234919)

中央财经大学图书馆藏书

总 号 415754

书 号 F 235/265

中国物价出版社

(京)新登字第 098 号

中国股份制企业会计实务

晋 乾 主编

中国物价出版社出版发行

新华书店经销

北京市顺义县板桥印刷厂印刷

850×1168 毫米 大 32 开 21.25 印张 489 千字

1993 年 5 月第一版 1993 年 5 月第一次印刷

印数 1—5000 册

ISBN7—80070—201—4/F·174

定价 13.85 元

序

江泽民同志在党的十四大报告中指出：“股份制有利于促进政企分开，转换企业经营机制和积聚社会资金，要积极试点，总结经验，抓紧制定和落实有关法规，使之有秩序地健康发展。”实行股份制，涉及到许多财务、会计问题，全面地了解和掌握我国股份制企业会计的一般处理方法和程序，是摆在广大财会人员面前的一项重要任务。

1992年5月，财政部和国家体改委颁布了《股份制试点企业会计制度》(以下简称《制度》)；12月，财政部颁布了《企业会计准则》(以下简称《准则》)。无疑，该《制度》和《准则》是迄今为止国内较完整地规范企业会计行为的法规。晋乾、张卫东、杨小松、陈朝阳等同志根据《制度》和《准则》的要求，通过深入调查研究，在掌握有关资料的基础上，结合我国股份制试点企业的具体情况，共同编著了这本《中国股份制企业会计实务》。它的出版，为广大财会专业人员学习和运用股份制企业会计方法，又提供了一条渠道。本书在力求体现《制度》和《准则》要求精神的同时，考虑到股份制经营的复杂性及其不断发展和变化的情况，适当地介绍了一些国际上通行的比较新的会计处理方法，这不仅有助于进一步完善现行的有关制度，而且对开阔广大财会人员的视野也有好处。该书在理论与实务的结合方面处理的较好，可供教学、研究、财会专业学生和实务工作者参考。

略述数语，以兹庆贺。

阎达五

1992年12月5日于人大林园

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 股份制企业概述	(1)
第二节 股份制企业会计的特点	(16)
第三节 股份制企业会计的任务	(19)
第四节 股份制企业会计的基本原则	(22)
第五节 股份制企业会计工作的组织	(28)
第二章 会计核算的基本方法	(35)
第一节 会计核算方法概述	(35)
第二节 会计科目和帐户	(37)
第三节 复式记帐与借贷记帐	(43)
第四节 会计凭证和帐簿	(51)
第五节 会计核算程序	(58)
第三章 货币资金	(65)
第一节 货币资金概述	(65)
第二节 库存现金	(66)
第三节 银行存款	(78)
第四节 银行结算业务及其他货币资金	(85)
第五节 外币业务的会计处理	(98)
第四章 应收及预付款	(105)
第一节 应收及预付款概述	(105)
第二节 应收帐款	(106)
第三节 应收票据	(117)
第四节 预付货款和待摊费用	(128)

第五节	其他应收款	(135)
第五章	存货	(140)
第一节	存货概述	(140)
第二节	存货按实际成本进行的核算	(145)
第三节	存货按计划成本进行的核算	(160)
第四节	低值易耗品和包装物	(175)
第五节	存货清查	(192)
第六章	固定资产	(197)
第一节	固定资产概述	(197)
第二节	固定资产的增加	(202)
第三节	固定资产的折旧	(215)
第四节	固定资产的清查、报废和转让	(228)
第五节	租入固定资产的会计处理	(233)
第六节	在建工程	(243)
第七章	企业投资	(249)
第一节	企业投资概述	(249)
第二节	短期投资	(252)
第三节	长期投资	(267)
第八章	无形资产及其他资产	(296)
第一节	无形资产概述	(296)
第二节	专利权、商标权、专有技术	(300)
第三节	土地使用权	(306)
第四节	商誉	(308)
第五节	其他资产	(315)
第九章	企业负债	(318)
第一节	企业负债概述	(318)
第二节	流动负债	(320)
第三节	或有负债	(352)

第四节	长期负债	(353)
第十章	股东权益	(376)
第一节	股东权益概述	(376)
第二节	股本	(384)
第三节	公积金	(410)
第四节	集体福利基金和未分配利润	(414)
第五节	库藏股	(416)
第十一章	成本与费用	(421)
第一节	成本与费用概述	(421)
第二节	成本与费用的会计处理	(427)
第三节	产品成本计算的基本方法	(458)
第四节	成本控制和标准成本制度介绍	(483)
第十二章	企业利润	(508)
第一节	利润的性质	(508)
第二节	利润的形成	(510)
第三节	利润的分配	(527)
第十三章	会计报表的编制与分析	(542)
第一节	会计报表概述	(542)
第二节	资产负债表的编制	(551)
第三节	利润表的编制	(562)
第四节	财务状况变动表的编制	(566)
第五节	有关附表的编制	(574)
第六节	会计报表的分析	(577)
第十四章	合并会计报表的编制	(593)
第一节	合并会计报表概述	(593)
第二节	合并会计报表的编制	(596)
第十五章	企业的终止与清算	(635)
第一节	企业终止与清算概述	(635)

第二节 终止与清算的一般程序	(637)
第三节 终止与清算的会计处理	(639)
附录:《股份制试点企业会计制度》	(649)

第一章 总 论

第一节 股份制企业概述

一、股份制企业的概念及其组织形式

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so拥有的股份参加管理、享受权益、承担风险,可在规定条件下或范围内转让股份,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。

(一) 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。

股份有限公司的基本特征是:

1. 公司的资本总额平分为金额相等的股份;
2. 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;
3. 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;
4. 股东数不得少于规定的数目,但没有上限;
5. 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;
6. 公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。

股份有限公司的最高权力机构是股东会。它可以对公司的各项重大决策作出决议,行使职权。股东会的主要职责是:审议、批准董事会和监事会的报告;批准公司的利润分配及亏损弥补;批准公司年度预、决算报告,资产负债表、利润表以及其他会计报表;决定公司增、减股本,决定扩大股份认购范围或由定向募集公司转为社会募集公司,以及批准公司股票交易方式的方案;决定公司发行债券;选举或罢免董事会成员和监事会成员,决定其报酬和支付方法;决定公司的分立、合并、终止和清算;修改公司章程;审议代表5%以上(含5%)股份股东的提案等。股东会一般每年召开一次,并应于每会计年度终结后六个月内召开。但在一些特殊情况下,董事会应召开股东临时会,如董事缺额达三分之一。公司累计未弥补亏损达实收股本总额三分之一或者代表公司股份10%以上(含10%)的两名以上股东请求时,董事会应召开股东临时会。股东会的普通决议应由代表股份总数二分之一以上的股东出席,并由出席股东的二分之一以上的表决权通过;而股东会的特别决议应由代表股份总数三分之二以上的股东出席,并由出席股东的三分之二以上的表决权通过。

股份有限公司的常设权力机构是董事会,它向股东会负责。董事会通常由不少于五人(含五人)的奇数个董事组成。董事会的主要职权是:决定召开股东会并向股东会报告工作;执行股东会决议;审定公司发展规划、年度生产经营计划;审议公司的年度财务预、决算,利润分配方案及弥补亏损方案;制定公司增、减股本,扩大股份认购范围或由定向募集公司转为社会募集公司,以及公司股票交易方式的方案;制订发行公司债券的方案和公司债务政策;决定公司重要资产的抵押、出租、发包和转让;制订公司分立、合并、终止的方案;任免包括公司经理、会计主管人员在内的高级管理人员,决定其报酬和

支付方法;制订公司章程修改方案;提出公司的破产申请等。董事会议由董事长召集,每半年至少召开一次,会议的各项正式议程都记录在会议记录上。

股份有限公司的行政负责人是公司经理,经理对董事会负责。公司经理主要行使以下职权:组织实施股东会和董事会的决议,并将实施情况向董事会提出报告;全面负责公司的日常行政和业务活动;拟定公司的发展规划,年度生产经营计划和年度财务预、决算方案,以及利润分配方案和弥补亏损方案;任免和调配包括公司管理部门负责人在内的管理人员和工作人员,但由董事会任免的人员除外;决定对本公司职工的奖惩、升降级、加减薪、聘任、招用、解聘、辞退;代表公司对外处理业务;董事会授予的其他职权。对于不符合国家规定条件的人员,不得担任公司经理。

股份有限公司还可设立监事会,对董事会及其成员和经理等管理人员行使监督职能。监事会成员不得少于三人(含三人),可通过一定程序推举产生,任期三年,可连选连任。在担任监事期间,监事会成员不得兼任董事、经理及其他高级管理职务,对于违反规定的监事会成员可按一定程序罢免。监事会的主要职权是:监事会主席或监事代表列席董事会议;监督董事、经理等管理人员有无违反法律、法规、规范、公司章程及股东会决议的行为;检查公司业务、财务状况,查阅帐簿和其他会计资料,并有权要求执行公司业务的董事和经理报告公司的业务情况;核对董事会拟提交股东会的会计报告、营业报告和利润分配方案等财务资料,发现疑问可以公司名义委托注册会计师、执业审计师帮助复审;建议召开临时股东会;代表公司与董事交涉或对董事起诉。监事会决议应由三分之二以上监事表决同意。监事会在行使职权时,聘请律师、注册会计师、执业会计师等专业人员的费用,由公司承担。

（二）有限责任公司

有限责任公司是指由两个以上股东共同出资，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。

有限责任公司的基本特征是：

1. 公司的全部资产不分为等额股份；
2. 公司向股东签发出资证明书，不发行股票；
3. 公司股份的转让有严格限制；
4. 限制股东人数，并不得超过一定限额；
5. 股东以其出资比例，享受权利，承担义务。

有限责任公司可以设立股东会，也可以不设立股东会。公司设立股东会的，股东会由全体股东组成，为公司的最高权力机构。股东会的主要权力是：选举和罢免董事；选举和罢免监事会成员中的股东代表；审查通过公司年度财务预、决算方案和利润分配方案；对公司增加或减少注册资本、股东转让出资作出决议；对公司的分立、合并、终止和清算等重大事项作出决议；修改公司章程等。如果公司不设立股东会，则上述事项应由全体股东决定。股东会应当按公司章程规定定期召开，但符合条件时，也可以召开临时股东会。

董事会是有限责任公司的常设机构。有限责任公司设立股东会时，董事会为股东会的执行机构；不设立股东会时，董事会为股东会的最高权力机构。董事会的主要职权是：审定公司的发展规划、年度生产经营计划；确定公司的经营方针和管理机构的设置；批准公司的规章制度；听取并审查经理的工作报告；审查公司年度预、决算方案和利润分配方案；对公司增加和减少注册资本、分立、合并、终止和清算等重大事项提出方案；聘任和解聘公司经理、副经理和其它高级管理人员；决定对公司经理、副经理和其它高级管理人员的奖惩等。董事会

行使职权时,不得违反法律、法规、规范和公司章程的规定。

有限责任公司的经理由董事会聘任,并由其负责公司的日常经营管理工作。公司经理的职权是:组织实施股东会、董事会决议;制订公司的发展规划、生产经营计划草案;提出公司经营方针和管理机构设置方案;提出公司规章制度草案;提出公司年度财务预、决算方案和利润分配方案;决定公司副经理以下(不含副经理、其他高级管理人员)职工的奖励和处分;列席董事会议并可对董事会决议要求复议一次等。不符合国家规定条件的人员,不能担任公司董事或经理。

有限责任公司也可以设立监事会。监事会为公司经营活动的监督机构。监事会的主要职权是:派代表列席董事会议;对董事会决议和董事长、公司经理的决定提出质询并要求答复;检查公司经营和财务状况;维护股东、职工的合法权益,制止董事、公司经理违反法律、法规、规范和公司章程的行为,制止无效时,向人民政府有关机关报告;必要时,提议召开临时股东大会等。监事会行使职权时,可以委托律师、注册会计师、执业审计师等专业人员协助,聘任费用由公司承担。

二、股份制企业的股权设置

股份制企业的股权设置,根据投资主体的不同,可以划分为四种形式:国家股、法人股、个人股、外资股。

(一) 国家股

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(含现有资产折成的国有股份)。对股份有限公司而言,国家股一般应为普通股;而对于有限责任公司,国家股则是投入公司中的国有资产所形成的股份。

国家股由国务院授权的部门或机构,或根据国务院决定,由地方人民政府授权的部门或机构持有,并委派股权代表。

(二) 法人股

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于经营的资产向公司投资形成的股份。如果一个股份有限公司拥有另一个股份制企业百分之十以上的股份,则后者不能购买前者的股份。如果一个有限责任公司成为其他经济组织的有限责任股东时,对其他组织的投资总额,不得超过本公司净资产的百分之五十,但投资公司和政府授权部门批准的控股公司可以例外。

(三) 个人股

个人股为社会个人或本公司内部职工以个人合法财产投入公司形成的股份。股份有限公司对个人股还有以下几方面要求:

1. 一个自然人所持股份(不含外国和我国香港、澳门、台湾地区投资者所持外资股)不得超过公司股份总额的 5%。

2. 定向募集公司内部职工认购的股份,不得超过公司股份总额的 20%。

3. 社会募集公司的本公司内部职工认购的股份,不得超过公司向社会公众发行部分的 20%。由定向募集公司转为社会募集公司者,超过此限时不得再向内部职工配售股份。此外,社会募集公司向社会公众发行股份时,其发行量应不少于公司股份总数的 25%(国家另有规定的除外)。

(四) 外资股

外资股为外国和我国香港、澳门、台湾地区投资者向公司投资形成的股份。股份有限公司的外资股是投资者以购买人民币特种股票的形式实现的。

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。其余的股份为非公有资产股。

三、股份制企业的组建

股份制企业的组建分为新设和现有企业改组两种类型。这两种类型,在股份制企业的组建过程中略有不同。

(一) 新设的股份制企业

1. 新设的股份有限公司。

公司可以采取发起方式或募集方式设立。采用发起方式时,公司股份由发起人认购,不向发起人之外的任何人募集股份,但在公司成立一年以后增资扩股时,经批准向社会公开发行人股份。这种方式通常只适用于国家大型建设项目。采用募集方式设立时,又可分为定向募集方式设立和社会募集方式设立两种。定向募集方式是指公司发行的股份除由发起人认购(认购额一般不得少于公司应发行的股份总数的 35%)外,其余股份不向社会公众公开发行,但可以向其他法人发行部分股份,经批准也可以向本公司内部职工发行部分股份。社会募集方式是指公司发行的股份除由发起人认购外,其余股份要向社会公众公开发行。采用发起方式设立和采用定向募集方式设立的公司,称为定向募集公司,这类公司的特点是在公司成立一年以后如果需要增资扩股,可经批准向社会公众发行股份,也即转为社会募集公司。所谓社会募集公司也就是前面所述采用社会募集方式设立的公司。

股份有限公司设立时,必须三个或三个以上发起人。但特殊情况例外,如国营大型企业改组成为公司的,经特别批准,发起人可为该大型企业一人,但这种情况下只能采用募集方式设立公司。公司发起人,是指按照国家制订的股份有限公司规范意见订立发起人协议,提出设立公司申请,认购公司股份,并对公司设立承担责任者。作为公司的发起人,只能是在中华人民共和国境内设立的法人(不含私营企业、外商独资企业)。但中外合资经营企业作为发起人时不能超过发起人数的

三分之一。自然人也不得充当发起人。

发起人达成设立公司协议后,就应办理设立公司的有关手续。主要包括:

(1) 向有关部门递交设立公司的申请书。

其内容包括:①发起人的名称、住所、法定代表人;②公司的名称、目的及宗旨;③公司的资金投向、经营范围;④公司设立方式,总投资、股本总额、发起人认购比例、股份募集范围及募集途径;⑤公司的股份总数、各类别股份总数、每股面值及股权结构;⑥发起人基本情况、资信证明;⑦其他需要说明的事项;⑧提出申请的时间,发起人的法定代表人签名并加盖发起人单位公章。

(2) 提供设立公司可行性研究报告。

其内容包括:①公司的名称、住所;②发起人的生产经营情况、资信状况和投资能力;③公司总投资、股本总额、股份溢价发行测算、所需借贷资金、净资产占总资产比例;④资金投向、规模、建设周期与费用估算;⑤公司产品或经营范围、发展方向及市场需求状况;⑥经济效益预测;⑦其他需要说明的事项。

(3) 制定公司章程。

内容包括: ①公司名称、住所;②公司的宗旨、经营范围;③公司的设立方式及其股份发行范围;④公司注册资本、股份总数、各类别股份总数及其权益、每股金额;⑤股份转让办法;⑥股东的权利、义务;⑦股东会的职权和议事规则;⑧公司法定代表人(董事长或经理)及其职权;⑨董事会的组成、职权和议事规则;⑩经营管理机构的组成、职权和议事规则;⑪监事会的组成、职权和议事规则;⑫公司利润分配办法;⑬公司财务、会计、审计制度的原则;⑭劳动管理、工资福利、社会保险等规定;⑮章程修改的程序;⑯公司的终止与清算办法及

程序；⑰通知和公告办法。此外，公司在不违反国家有关规定的条件下，可对前款以外的其他事项作出规定。

（4）收缴股本。

公司在完成上述手续，并报经有关部门批准后，就可以收缴股本。公司设立方式不同，采用的证明出资方式也不同。发起方式以及定向募集设立的公司，采取向股东发放股权证的方式；社会募集设立的公司，采取股票方式。

股票是公司签发的证明股东按其所持股份享有权利和承担义务的书面凭证。股票的种类很多，按“规范意见”规定，公司可设置普通股和优先股。优先股为累积优先股，即分配股利和分得剩余资产优先于普通股；当年可供分配股利的利润不足以按约定的股利率支付优先股股利的，由以后年度的可供分配股利的利润补足。但优先股不享有公司公积金的权益；优先股股东也不享有表决权。普通股的股利在支付优先股股利之后分配，普通股的股利不固定，由公司按照规定的程序由股东会决定分配。但普通股股东有出席股东会的权利并有表决权。“股份有限公司规范意见”规定，公司应采取记名股票方式，不能发行无面值股票。

公司的股本应在核定的股本总额范围内，发行股票取得。企业发行股票时取得的收入与股本总额往往不一致，公司发行股票取得的收入大于股本总额的，称为溢价发行；小于股本总额的，称为折价发行；等于股本总额的，为面值发行。“股份有限公司规范意见”规定，“股票的发行价格不得低于股票的面值”，也就是说在我国不准股票折价发行。股票溢价发行取得的溢价收入，扣除发行手续费和佣金后的余额，作为公司公积金的来源。

公司股东可以以货币或货币以外的财产抵缴股款，取得股票。“规范意见”规定，股东可以用货币投资，也可以用建筑