

股份有限公司会计

任 辉 孟凡利 王爱国 编著

青岛海洋大学出版社

股份公司会计

任 辉 孟凡利 王爱国 编著

青岛海洋大学出版社

鲁新登字15号

股 份 公 司 会 计

任 辉 孟凡利 王爱国 编著

青岛海洋大学出版社出版发行

(青岛市鱼山路5号 邮政编码266003)

新华书店经销

济南市中印刷二厂印刷

1993年5月第1版

1993年5月第1次印刷

32开本(850×1168毫米) 14.625印张 366千字

印数1—10,000册

ISBN 7-81026-407-9/F·76

定价: 8.90元

前 言

股份制是现代企业理想的组织形式，是社会化大生产和商品经济发展的必然产物。伴随着经济体制改革的不断深化，股份制企业越来越多。适应这种需要，我们编写了《股份公司会计》一书。

全书共有十五章，本着兼顾理论与实务并偏重实务的思路，对股份公司会计的基本理论与知识、财务会计、成本会计和清算会计作了较为全面的阐述。作者认为，本书既可供股份制企业会计人员、有关部门的经济管理人员阅读，亦可作为财经院校师生教学中的参考读物。

本书由任辉、孟凡利、王爱国三位同志共同执笔，最后由任辉同志总纂定稿。成书过程中得到诸多同仁关心与帮助，谨致以衷心的感谢。

最后需要指出的是，由于成书时间仓促及作者水平有限，加之股份制正处于起步阶段，本书可能会存在一些问题，恳请读者不吝指正。

作者于1993年1月

目 录

前 言

第一章 绪 论

- § 1—1 股份公司会计的意义····· (1)
- § 1—2 会计假设····· (4)
- § 1—3 会计准则····· (7)
- § 1—4 会计要素····· (11)

第二章 会计帐务处理程序与方法

- § 2—1 会计恒等式····· (14)
- § 2—2 会计科目与帐户····· (15)
- § 2—3 复式记帐····· (19)
- § 2—4 会计凭证····· (28)
- § 2—5 会计帐簿····· (54)
- § 2—6 会计帐务处理程序····· (86)

第三章 货币资金与短期投资

- § 3—1 货币资金管理····· (92)
- § 3—2 库存现金····· (93)
- § 3—3 银行存款····· (100)
- § 3—4 转帐结算····· (103)
- § 3—5 短期投资····· (111)

第四章 应收及预付款项

§ 4—1	应收票据	(115)
§ 4—2	应收帐款	(121)
§ 4—3	坏帐	(123)
§ 4—4	预付款项与其他应收款	(128)

第五章 存 货

§ 5—1	存货的范围与内容	(131)
§ 5—2	存货的盘存制度	(132)
§ 5—3	存货的计价基础与方法	(135)
§ 5—4	库存材料	(141)
§ 5—5	库存商品——生产制造公司	(150)
§ 5—6	库存商品——商品流通公司	(153)
§ 5—7	库存商品——寄销商品	(156)
§ 5—8	低值易耗品	(169)
§ 5—9	包装物	(163)

第六章 长期投资

§ 6—1	长期投资的目的	(168)
§ 6—2	长期投资的处理方法	(169)
§ 6—3	股票投资	(169)
§ 6—4	债券投资	(171)
§ 6—5	其他投资	(177)

第七章 固定资产与在建工程

§ 7—1	固定资产的分类与计价	(180)
§ 7—2	固定资产的增加与减少	(182)

§ 7—3	固定资产的折旧与修理·····	(185)
§ 7—4	固定资产的清理·····	(193)
§ 7—5	固定资产的清查·····	(195)
§ 7—6	在建工程·····	(196)

第八章 无形资产与其他资产

§ 8—1	无形资产的特征与计价·····	(201)
§ 8—2	无形资产的取得·····	(202)
§ 8—3	无形资产的摊销·····	(204)
§ 8—4	无形资产的转让·····	(205)
§ 8—5	其他资产·····	(207)

第九章 负 债

§ 9—1	负债的特征与分类·····	(208)
§ 9—2	流动负债·····	(208)
§ 9—3	长期负债·····	(219)

第十章 股东权益

§ 10—1	股本·····	(229)
§ 10—2	公积金·····	(232)
§ 10—3	公益金与未分配利润·····	(234)

第十一章 成本与费用

§ 11—1	成本与费用概述·····	(236)
§ 11—2	生产成本计算的程序·····	(237)
§ 11—3	生产成本计算的方法·····	(270)
§ 11—4	期间费用·····	(313)

第十二章 收入、成本与税金

§ 12—1	营业收入的确认与计量	(322)
§ 12—2	主营业务收入	(325)
§ 12—3	主营业务成本	(331)
§ 12—4	其他业务收入与成本	(337)
§ 12—5	营业税金	(341)

第十三章 利润与利润分配

§ 13—1	利润的计算与结转	(346)
§ 13—2	利润分配的程序与要求	(349)
§ 13—3	所得税的计缴	(350)
§ 13—4	税后利润分配	(353)

第十四章 财务报表

§ 14—1	财务报表综述	(357)
§ 14—2	资产负债表	(363)
§ 14—3	利润表与利润分配表	(372)
§ 14—4	财务状况变动表	(378)
§ 14—5	财务报表分析	(386)

第十五章 清算会计

§ 15—1	公司终止与清算	(400)
§ 15—2	清算会计	(402)

附录一：	股份有限公司规范意见	(411)
------	------------	-------

附录二：	有限责任公司规范意见	(441)
------	------------	-------

附录三：	复利现值系数表与年金现值系数表	(457)
------	-----------------	-------

第一章 绪 论

§ 1—1 股份公司会计的意义

股份公司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。股东以在公司中所拥有的股份参与管理、享受权益和承担风险。它是现代企业较为理想的组织形式。我国的股份公司主要有两种：一是股份有限公司；二是有限责任公司。

股份有限公司是指全部注册资本由等额股份构成并通过发行股票（或股权证）筹集资本的企业法人。其基本特征是：公司的资本总额平分为金额相等的若干股份；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全部责任；经批准公司可以向社会公开发行股票，股票可上市交易或转让；股东数不得少于规定的数目，但没有上限，每一股有一表决权，股东以其持有的股份，享有权利，承担义务；公司应将经注册会计师审查验证的会计报告公开。

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。其基本特征是：公司的全部资产不分为等额股份；公司向股东签发出资证明书，不发股票；公司股份的转让有严格限制；限制股东人数，并不得超过一定限额；股东以其出资比例，享受权利，承担义务。

股份公司会计是一个旨在为企业当局和外部利益关系集团或个人提供决策有用的会计信息和其他经济信息的系统，是企业经营管理的重要组成部分。

现代企业管理，总起来说：一是企业管理当局对其本身生产经营的内部管理；二是企业投资者对企业的管理。随着企业所有权与经营权的分离，后者成为企业的外部管理。为此，企业管理当局必须定期向投资者报告企业的全部财务状况和经营成果，以交卸所承担的经营管理责任。这一责任理所当然地落在了会计身上，形成了以提供对外财务报告为其基本目标的财务会计。本书讲的股份公司会计正是这一意义上的会计。

随着社会经济、政治条件的变化，需要并有权了解股份公司财务状况和经营成果的外部单位或个人日益增多，除投资者（即股东）外，还有政府有关部门、债权人、工会、顾客、社会公众以及可能购买公司股票的潜在投资者等等。他们都是公司会计报表的读者或会计信息的使用者。尽管他们的利益角度不同，对会计信息的质量要求各异，但其基本要求是一致的，即公司会计提供的会计信息必须有益于决策。决策有用性是会计信息的基本质量要求。它是由下列特征为保障的：

1、相关性。

凡对决策产生影响或按正常情况纳入会计报告中的信息，都被认为是相关的。它要求会计信息必须与其所企图促进的行动或所要产生的结果有关。要求会计信息传报要及时，并有助使用者预计企业的前景。

2、可靠性。

它是会计信息的固有质量特征，它使使用者确信，信息不仅令人满意地反映了意在反映的事项，而且经得起考验。即会计信息是如实反映的、公证的和可证实的。会计信息的计量归集是不受个人情感的影响并根据可证实的凭证和有关会计制度的具体规定进行的。

3、可比性。

它要求会计信息能使使用者进行不同时间、不同空间的分

桥。即要求企业使用统一的会计程序、计量模式和会计方法。

4、易懂性。

信息必须具备使使用者理解其性质和涵义的质量特征，易于为使用者所接受和把握。它要求会计信息的表现形式、概念、假设、划分数据的依据、注释中的叙述等均应相关，不含糊。也就是会计信息的表述要简单明了，述语要大众化。

5、效益性。

使用会计信息所获得的效益要大于取得和利用信息的成本。它要求会计信息不仅有用，而且所得要大于所费。否则会计部门无须提供和展示。

股份公司会计作为一个经济信息系统，本身并不能对公司的生产经营活动及其结果产生直接影响，而是通过公司管理当局充分利用提供的会计信息有效地组织生产经营业务达到预期目的而发挥作用的。我们正是从这一意义上说：会计是股份公司管理的重要组成部分，是公司管理当局的参谋和助手。其基本任务是：以货币为综合计量单位，通过会计确认、计量、记录和报告，对公司日常的经济业务和财务收支情况予以反映和控制，并向使用者提供有用信息。

所谓会计确认是决定某项经济业务是否加入会计记录或列入会计报表的过程，是会计工作的第一步。所谓会计计量是将确认的会计事项或经济业务定量化，主要是对资产计价和收益衡量，是会计工作的重要内容，它涉及到计量属性、计量方法和模式的确定。所谓会计记录是指将确认计量的会计事项系统、全面地反映下来，它涉及到记帐方法的确定和记帐载体的选择。所谓会计报告是指编制和报送会计报表的过程，是会计信息系统的终端结果。

§ 1—2 会计假设

会计假设是指会计面对着变化不定的客观环境——商品经济，对某些情况或进行会计工作的先决条件所作出的逻辑推断。它是会计理论的基本命题。假设是以有限的事实和观察为基础的，具有不肯定性，还有待于会计实践的检验和科学的论证。

但是，会计假设并非是毫无根据的猜想，而是根据企业所处的社会经济环境所作出的合乎逻辑的推论。是对在商品经济条件下会计活动的基本经验总结和理论概括。具有相当普遍的适应性。特别是基本会计假设，已在相当程度上反映出商品经济的最一般规律。是开展会计工作必要的前提和条件。概括起来主要有：

1、会计主体假设

会计主体假设是指会计反映的是一个特定企业的经营活动，而不包括其他企业或业主个人的经营活动。它要求会计工作必须以“本单位为主体”的观念来对待或处理一切经济业务，界定了会计工作的空间范围。

从法律的观点看：企业的组织形式有“独资”、“合伙”和“股份有限公司”三种。独资企业是由一个私人单独投资经营的企业；业主对企业的盈亏负完全责任；当企业资不抵债时也由业主负完全责任。合伙企业是由几个私人共同投资经营的企业；合伙人对企业的盈亏按各人的投资额或规定的比例分配；当企业资不抵债时由合伙人负连带无限责任。股份有限公司是由许多人通过发行购买股票投资经营的企业；股票持有者习称股东；股东对外所负的责任以持有股票载明的金额为限。按照西方法律规定：独资企业和合伙企业没有独立的法人资格，即其所有的资产和债务仍是业主或合伙人的，独资企业和合伙企业在业务上的种

种行为仍属业主或合伙人的行为。但在会计上，独资或合伙企业与股份有限公司一样，都作为独立的主体来进行帐务处理。譬如：一切入帐资产均应视为企业所有而不是投资者或其他人；一切债务均应由企业偿还而不由投资者或其他人承担。又如：企业所属的分支机构或内部单位为会计主体时，这些分支机构应根据其自身的立场而不是按照上级企业的观点去处理资产、负债、收入和成本等问题。

一般来说，凡是有经费收支的行政事业单位，或者有独立资金，允许在银行开户，有经营收支，需要独立核算盈亏编报会计报表的企业单位，在会计上，均可视为一个会计主体，进行独立的会计核算。

2、持续经营假设

持续经营假设是指企业或会计主体的经营活动将无限期地持续经营下去，也就是说，在可预见的未来，企业不会破产而清算。因而企业所拥有的资产将在正常的经营过程中被耗用或出售；所承担的负债也将在正常的经营过程中清偿。它要求会计工作必须以本单位将永远存在并持续经营发展下去为前提，来考虑处理一切会计事务。它界定了会计工作的时间范围。

正是在持续经营假设前提下，会计理论和实务才得以建立在“非清算基础”之上。对经营中较长使用期的资产才能够按其成本入帐，而不是按企业破产清算时的清算价值入帐；其价值才能够按损耗程度分期转作费用，计入成本。

也正是在这一假设之下，企业在会计信息收集和处理上所使用的会计程序或方法才能保持相对稳定，才能达到正确记载和陈报，为决策者提供可靠的会计信息或数据。

当然，在日益激烈的竞争环境下，很多企业可能会变得无力偿债，不得不宣布破产或进行法律上的改组。在这种情况下，持续经营假设就不再适用了，以这个假设为基础建立的会计原则和

程序亦不再适用了。换句话说，持续经营假设只适用于正常经营状态下的企业单位，而不适用于已经终止经营的企业单位。

3、会计分期假设

会计分期假设是指将企业连续不断的经营活动分割为若干前后衔接的“片断”，据以结算帐目编报会计报表，核算财务状况，确定经营成果。这个“片断”就是会计期间。会计分期假设为会计工作界定了更为具体的时间范围。

会计主体单位既然是无限期地持续经营下去的，那么定期计算和确定主体单位的经营成果和财务状况，对经济管理是十分必要的。由于有了会计分期的假设，才产生了本期与非本期的区别；由于有了本期与非本期的区别，才产生了收付实现制与权责发生制，才使不同类型的会计主体有了记帐的基准。

根据会计分期假设，必须对需经会计处理的每一项经济业务，具体确认其发生的时间和归属的会计期间。由于许多经济业务产生的影响涉及若干会计期间，于是引发了关于收入实现、成本的摊配与预提、收入与费用的配比等一系列重要的会计理论与实务问题。同时，由于这些摊配、预提、配比等等难免渗杂主观因素，使得会计资料在一定程度上存有模糊性，而不是绝对准确的数据或信息。

不难看出：会计期间的确定和划分是人为的，是在持续经营的假设条件下进行的，具有假定性。世界各国均假设一年为一个会计期间，即会计年度。会计年度有两种划分办法：（1）自公历1月1日起至12月31日止，习称历年制会计年度；（2）自公历7月1日起至次年6月30日止，习称7月制会计年度。我国采用历年制会计年度。在会计年度下细分为季度和月度。季度、月度均按公历起止时间确定。并要求分期结算帐目和编制会计报表。

4、货币计量与币值稳定假设

货币计量假设是指企业的一切生产经营活动及其财务成果均以货币为综合计量单位予以反映。企业的各项资产、负债、收入、费用等之所以都使用货币为统一计量单位，是由于它具备其他计量单位（如实物量单位、劳动时间单位）所不具有的特点：

（1）货币可以作为一切有价物的共同尺度；（2）可以作为交换的媒介物；（3）是价值的贮藏物；（4）是债权、债务的清算手段。通过货币会计可以提供有关财务状况和经营成果等一系列会计信息和其他经济信息。如果放弃了货币计量假设，会计就会失去其基本特征。

币值稳定假设是指在进行会计核算时要以历史成本作为记帐依据，各单位在继续经营过程中，都假定币值（即货币的购买力）是不变的。换言之，不同时期的同量货币被认为具有相同的价值。这主要基于如下考虑：一是只有货币具有始终如一的价值，才能将发生在不同时期、不同条件下的经济业务相互连结起来，会计才能把企业的经营过程及其成果作为整体加以反映和控制；二是只有假定币值是稳定的，在币值波动时，会计帐目才不作调整，以保证会计记录、帐簿的前后一贯性和可比性。货币计量与币值稳定假设规定了会计工作的度量标准。

我国规定：股份公司会计核算以人民币为记帐本位币。以外币计算的，应折合人民币金额记帐，并登记外币金额和折合率。

§ 1 — 3 会计准则

会计准则是会计工作必须遵循的行为规范或行动指南。因为，（1）会计工作本身具有内在规律性；（2）会计工作是在特定社会经济环境下进行的，不同国家根据自身政治经济形势和任务需要，以不同方式直接或间接对会计工作进行干预或制约，

从而形成了一系列特殊的要求和规范。它是在会计假设的基本前提下形式的，具有层次性。一般分为基本准则和具体准则。

基本准则是进行会计工作必须共同遵守的基本要求，是各行业、各种所有制形式企业共同遵守的准则。具体准则是在基本准则基础上进一步作出的具体规定，如会计确认的准则、记录的准则和报告的准则等。下面主要介绍会计基本准则。

1、合法性原则

企业的会计核算工作必须遵守国家有关法律、法规的规定。会计工作的合法性，体现在是否自觉贯彻执行党和国家的方针政策、法律法规上。它要求会计人员在处理本单位的经济业务和会计事项时，应严格遵守《企业法》、《会计法》、《成本管理条例》、《破产法》、《经济合同法》和国家税法等有关法令和制度，依法维护国家、企业和职工个人的利益。

2、客观性原则

它要求在办理会计手续进行会计核算时必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果。做到内容真实、数字准确、项目完整、手续完备、资料可靠。严防用伪造、涂改和违法的凭证入帐。严禁弄虚作假、营私舞弊、欺骗浮夸。

3、实际成本原则

它要求对资产、负债等项目的会计计量应当以经济业务的实际交易价格或成本为依据，并不考虑随后的市场价格变动的影响，即按实际成本计价入帐。由于经济业务发生时的实际成本随着时间的推移，表现为历史性数据，故又称历史成本原则。如企业对各项财产物资的计价应按取得或购建时发生的实际成本核算。除国家另有规定者外，一律不得自行调整其帐面价值。

4、一贯性原则

它要求进行会计核算所运用的会计科目、会计方法、程序和

会计报表等必须前后连贯并保持一致，不得任意变动。如有必要变动，应当将变动情况和原因、变动后对企业财务状况和经营成果的影响，在会计报告中说明。其目的在于保证会计信息资料的可比性，防止利用不同的会计处理程序和方法人为地操纵成本、利润等指标，侵犯投资者利益。

5、及时性原则

它要求在会计核算的整个工作中，记帐、算帐和报帐都要做到及时，以便及时提供会计信息，迅速发现问题，控制现在，筹划未来。特别对会计事项的帐务处理必须于当期内进行，不得提前或延后。

6、全面性原则

它要求会计核算应当全面反映企业的财务状况和经营成果。在编制会计报表时，应将报表项目填列齐全，不漏报，不漏项，并有简要的文字说明，客观分析一定时期的财务状况和经营成果，做到全面、系统和充分反映。

7、重要性原则

它要求会计工作必须分清轻重缓急，不能事无巨细。对于影响决策的重要经济业务，应当分别核算，分项反映，并在会计报告中重点说明；相反，对其他影响不大，无足轻重的业务、项目和指标则可合并或省略。

8、收入实现原则

收入实现原则是指在营业收入的产生过程中，应选择哪一时点作为确认收入的日期。由于营业收入是企业供、产、销等一系列经营活动的联合成果，会计人员在记录和报告时，究竟在什么时候确认收入呢？可以在产品生产完工时；可以在产品销售时；也可以在取得货款时确认。现代会计要求在企业产品所有权转移时予以确认。

它明确了企业营业收入记帐的时间和归属的会计期间，是计