

GU FEN GONG SI CAI WU KUAI JI XUE

股份公司财务会计学

于明霞等 主编

中国农业大学出版社



股份公司财务会计学

于明霞等 主编

11236112

中央财经大学图书馆藏书章

登录号

169695

分类号

F235/331

中国农业大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

股份公司财务会计学/于明霞等主编. —北京: 中国农业大学出版社, 1998. 4

ISBN 7-81002-931-2

I. 股… II. 于… III. 股份有限公司-财务会计 N. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 08497 号

出 版	中国农业大学出版社
发 行	
经 销	新华书店
印 刷	北京丰华印刷厂印刷
版 次	1998 年 4 月第 1 版
印 次	1998 年 4 月第 1 次印刷
开 本	32 12.25 印张 310 千字
规 格	850 mm×1168 mm
印 数	1~3000 册
定 价	18.00 元

股份公司财务会计学

主 编 于明霞 李淑华 刘兴业
主 审 刘和平
副 主 编 王秋香 刘志波 涂军弟 孙玉歧 刘时运

责任编辑 高 欣
封面设计 郑 川
责任校对 王晓凤

内 容 提 要

本书是以《企业会计准则》和《股份制试点企业会计制度》及现行有关法规、制度为依据,借鉴国际会计准则,从我国股份制企业实际出发而编制的。本书按照新体系,从股份制企业的资本取得、资本运用、成本费用、利润形成及分配的核算、股东权益和财务报告等方面有重点地介绍了股份公司会计核算的全过程,将财务会计的理论与实务融于一体,同时也避免了与同类会计教材的重复。全书内容安排合理,简明实用,逻辑清楚,操作性强。本书可作为高等院校会计学专业教材之用,也可作为股份公司会计人员和理论研究者参考之用。

前 言

股份制作作为一种现代科学管理形式，是我国企业发展和努力的方向，也是建立现代企业制度的必然结果。因为股份制有助于优化产业结构和资源流动，使筹资得到更加有效地利用。所以，实行股份制不仅可以使产权明晰、经营主体明确，为企业自主经营、自负盈亏、自我积累、自我约束提供可靠的制度保证，而且还可以使企业管理更加科学，从而实现资本的保值与增值。

股份公司财务与会计是现代企业制度的一项重要内容，为了适应建立现代企业制度和会计改革，以及会计教学的需要，我们组织有关会计学专家、学者等理论工作者和有丰富实践经验的实际工作者共同编写了《股份公司财务会计学》这本教材。本教材是以《企业会计准则》、《股份制试点企业会计制度》及财政部最新颁发的会计制度补充规定（如新税制的会计处理、所得税会计处理、合并会计报表以及破产会计处理等）为依据，并结合《中华人民共和国公司法》而编写的。在编写本书的过程中，我们力求从实际出发，并注重会计理论与实务的最新发展，尤其是一改同类教材按会计组成要素加以论述的习惯做法，从公司资本的取得、运用，成本费用的发生，收益的取得，股东权益的核算，财务报告的编制、分析，不同方式下合并会计报表的编制，到公司的终止与清算等方面对股份公司财务与会计做了具体介绍。同时注意避免与财务会计学有关内容的重复，做到既有内容，又有侧重，既有理论，又有实务。既可作为高等院校会计学专业的教材，又可作为股份公司会计人员和理论研究工作者的参考用书。

本书由于明霞、李淑华、刘兴业任主编，刘和平任主审，王秋香、刘志波、涂军弟、孙玉岐、刘时运任副主编。参加本书编写的其他人员有王玉芹、井绪安、付洪垒、阎培娟、蔡玉露等。

由于作者水平有限和时间较紧，书中难免有不足之处，恳请各位同仁批评指正。

编 者

1997 年 12 月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 股份公司及其特征.....	(1)
第二节 股份公司的类型及股权设置.....	(4)
第三节 股份公司的设立和组织机构.....	(8)
复习思考题.....	(19)
第二章 股份公司会计核算概述	(20)
第一节 股份公司会计的特点及内容.....	(20)
第二节 股份公司会计核算的原则及会计科目.....	(23)
第三节 股份公司会计工作的组织和注册会计师业务	(26)
复习思考题.....	(28)
第三章 股份公司股本筹集的核算	(29)
第一节 股份有限公司股本筹集的核算.....	(29)
第二节 有限责任公司股本筹集的核算.....	(48)
第三节 改建公司股本的核算.....	(50)
复习思考题.....	(54)
练习题.....	(54)
第四章 股份公司负债的核算	(56)
第一节 流动负债的核算.....	(56)
第二节 长期负债的核算.....	(76)
复习思考题.....	(88)
练习题.....	(88)

第五章 股份公司资本运用的核算	(90)
第一节 流动资产的核算.....	(90)
第二节 长期投资的核算.....	(118)
第三节 固定资产的核算.....	(128)
第四节 递耗资产的核算.....	(140)
第五节 无形资产和递延资产的核算.....	(144)
复习思考题.....	(146)
练习题.....	(146)
第六章 成本和费用的核算	(148)
第一节 成本、费用概述.....	(148)
第二节 成本费用归集与分配的核算.....	(155)
第三节 产品成本计算方法.....	(172)
第四节 期间费用的核算.....	(187)
复习思考题.....	(189)
第七章 营业收支的核算	(190)
第一节 营业收入的确认.....	(190)
第二节 公司主营业务收支的核算.....	(194)
第三节 公司其他业务收支的核算.....	(201)
复习思考题.....	(203)
第八章 利润形成及分配的核算	(204)
第一节 利润形成及分配概述.....	(204)
第二节 利润形成的核算.....	(213)
第三节 利润分配的核算.....	(228)
复习思考题.....	(238)
练习题.....	(239)
第九章 股东权益的核算	(241)
第一节 股东权益及其构成.....	(241)
第二节 资本公积、盈余公积和公益金的核算.....	(246)

第三节 股本变动的核算·····	(249)
复习思考题·····	(262)
练习题·····	(262)
第十章 财务报告·····	(264)
第一节 财务报告概述·····	(264)
第二节 会计报表的编制·····	(267)
第三节 会计报表附注及财务情况说明书·····	(293)
第四节 公司内部会计报表·····	(294)
第五节 会计报表分析·····	(296)
复习思考题·····	(305)
第十一章 合并会计报表·····	(306)
第一节 公司合并及合并会计报表·····	(306)
第二节 合并会计报表编制的基本原则和程序·····	(312)
第三节 股权取得日合并会计报表的编制·····	(319)
第四节 股权取得日后合并会计报表的编制·····	(331)
复习思考题·····	(344)
练习题·····	(345)
第十二章 股份公司分立及其终止与清算的核算·····	(349)
第一节 公司分立·····	(349)
第二节 公司终止与清算概述·····	(353)
第三节 公司终止与清算的会计处理·····	(358)
复习思考题·····	(365)
附录 股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定·····	(366)

第一章 绪 论

第一节 股份公司及其特征

一、股份公司的产生与发展

股份公司也称作“股份制企业”。它通常是指在以营利为目的前提下，由两个以上出资人共同出资入股，形成按股享受权益、承担风险的一种经济组织形式。它是随着商品经济的发展而产生和发展起来的。

早在奴隶社会末期和封建社会初期，就出现了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，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。

17~18 世纪，随着资本主义经济的稳步发展，世界市场的进一步扩大，股份公司首先在银行、保险、交通运输及公共事业部门得到发展，并逐渐成为企业的主要组织形式，股份公司制度逐步形成。

18、19 世纪工业革命后，新的科学技术的广泛运用，使生产专业化、社会化程度大大提高，企业规模也急剧扩大，从而对生产资料的社会化提出了更高的要求。这使得创办新企业和维持企业一定生产规模、改进技术所需的资金已不是独资或合伙所能满足的。于是，几个甚至几十个私人资本，以资本入股或发行和认购股票的形式组成的股份制经济便成为资本主义经济的典型

形态。

20 世纪后，股份公司作为加速资本集中的杠杆，进一步推动了资本主义经济的发展，并成为各国工业巨头们建立经济帝国的主要合法手段。第二次世界大战以后，由于科学技术的飞速发展，促进了社会生产力的大大提高，进而促进了生产国际化和资本的国际化，股份公司进而发展成为跨国公司，进入一个新阶段。

我国的股份经济在 19 世纪末期才开始萌芽。在半殖民地经济时期，也只是在一些大城市有少量的股份公司，且不发达。新中国成立后，在对民族资本主义工商业实行社会主义改造时，曾采用公私合营的股份经济形式。1956 年，我国把这种公私合营的股份制形式全部转化为社会主义公有制形式。从此，股份经济在我国大地上销声匿迹了。党的十一届三中全会以后，随着经济体制改革的深入、商品经济的逐步发展和市场经济的建立，人们逐步解放了思想，并大胆实践，开始试办各种股份合作社和初级的股份制企业。1983 年深圳宝安联合投资公司在深圳首次公开发行股份证；1984 年北京出现第一家股份公司——天桥百货股份公司；同年上海电声总厂发起成立上海飞乐音响公司，这是建国以来第一家比较规范的向社会公开发行股票股份有限公司。在近几年中，根据社会主义市场经济体制管理的要求和适应社会化大生产发展的需要，在我国国民经济中占主导地位的国有企业正进行着一场大的变革，即进行股份制改造，建立现代企业制度，从而彻底转换机制，理顺国家与企业的产权关系，改变企业作为政府机构附属物的地位，使企业真正拥有法人财产权，实现其民事权利能力和行为能力的统一，真正做到自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束。

二、股份公司的特征

企业作为现代社会经济的基本单位，有其特定的组织形式。从

法律地位讲，企业的组织形式有独资企业、合伙企业和股份公司。

独资企业归一人（法人或自然人）所有，企业的存在由其所有者决定。独资企业应包括国家独资企业和私人独资企业。国家独资企业也即国有企业，是由国家投资兴办，财产归国家所有，运转由国家控制。

合伙企业由两个或两个以上所有者共同拥有。合伙制普遍存在于专业性服务领域。合伙企业的存在由合伙人共同决定。

股份公司作为一种特殊的企业组织形式，既有着企业的一般特征，又有着区别于其他组织形式的企业特征，概括起来，其具有以下特征：

1. 股份公司是具有法人资格的经济组织 股份公司是由两个以上出资人组成的，并依其出资额的多少享有相应的权利和承担相应的义务。因此，它是民事活动的参加者和重要的民事主体，具有民事权利能力和民事行为能力，并依法享有民事权利，承担民事责任。具体应具备如下条件：①公司必须依法成立；②公司拥有独立的财产；③公司必须有自己的名称、组织机构和场所；④公司能够独立承担民事责任。公司的法人资格特征是公司区别于其他企业组织形式的主要特征。

2. 所有权与经营权彻底分离 作为股份公司的股东，是按照他们投入公司的资本额来享有各项权利的。公司召开股东大会，对某些重大决策问题进行表决时，各股东的表决权取决于其占有股份的多少。在公司的经营管理上则由公司董事代理股东经营公司的法人财产。这样使公司的权力机构、决策机构和执行机构之间互相独立，权责明确，在公司内部形成激励、约束、制衡机制，既保护了股东权益，又使董事、经理能自主经营，从而可以调动股东、经营者、生产者各方面的积极性。

3. 股东对企业负有限责任 在股份公司中，由于所有权和经营权彻底分离，公司所有的财产都独立于股东存在，公司承担的

义务以其实际财产为限，负有限责任。当公司破产或解散时，股东只以自己所投入股份承担清偿责任，与股东其他财产无关。实行有限责任，能够减轻出资者的风险，同时加大出资者获利的机会。对国有独资公司实行有限责任，可以解决国家负无限责任的状况，解决目前国有企业对国家的依赖性。

4. 投资主体多元化 股份公司的筹资渠道是广泛的。它可以从社会上广泛吸收资金，把零星、分散的资金聚集成巨额的资金投入生产经营，这就决定了公司的资本来源的多样化和投资主体的多元化。在我国，股份公司的股权设置有四种形式，既有以国有资产向公司投资形成的国家股，也有以企业法人、社会团体依法可支配的资产向公司投资形成的法人股。此外，还有由国外和我国香港、澳门、台湾地区投资者向公司投资形成的外资股和社会公众、企业内部职工向公司投资形成的个人股。

5. 股份公司的存续期长 股份公司只要能清偿到期债务，或者股东未表决清理，尽管股东可以通过股票交易而更换（指股份有限公司），公司仍可持续经营下去。

第二节 股份公司的类型及股权设置

一、股份公司的类型

根据公司股东责任范围的不同，股份公司可以分为五种类型。

（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。股份有限公司是股份公司的典型形式。其基本特征是：

（1）公司的资本总额平分为金额相等的股份；

(2) 股东以其所认购的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，股票可以通过证券交易所进行交易或转让，但不能退股；

(4) 股东数不得少于规定的数目，一般规定 7 人或 7 人以上，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) 股东一般不参加公司的日常管理。公司的日常经营管理活动由董事会和经理负责；

(7) 在每个会计年度终了时，公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。

(二) 有限责任公司

有限责任公司是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：

(1) 公司的资本总额不分为等额股份，公司只向股东签发出资证明书，不发行股票；

(2) 股东仅以其出资额对公司负责，以其出资比例享受权利，承担义务；

(3) 公司股份的转让有严格的限制；

(4) 限制股东人数，并不得超过一定人数，一般为 2~30 人，且不管股东出资多少，每人均有一票表决权；

(5) 股东可作为雇员参加管理，不一定设立股东会，内部组织机构设置灵活简便，公司账目对外不公开。

(三) 无限责任公司

无限责任公司是指由两个或两个以上股东组成，并对公司的债务负无限责任的企业法人。其主要特征是：

(1) 股东对公司债务的责任不受其出资额限制，负连带无限清偿责任；

(2) 无限责任公司的股东亲自参加公司的经营管理，每个股东既是公司的经营者，又是公司财产所有者；

(3) 公司资本额并不划分成若干股份，也不发行股票；

(4) 无限责任公司的股东资本一般不能随意转让；要转让时，需征得全体股东的同意。

(四) 两合公司

两合公司是指由两个无限责任和有限责任股东共同组成的企业法人。其主要特征是：

(1) 无限责任股东对公司债务负有连带清偿责任，而有限责任股东的责任仅以出资额为限；

(2) 公司的经营只由负无限责任的股东负责，而有限责任股东不负责经营；

(3) 转让股份时，无限责任股东需经全体股东允许方可将其股份转让他人，而有限责任股东，也必须在大多数无限责任股东同意后才可以将其实收的全部或一部分转让他人；

(4) 公司资本总额并不平分为股份，也不发行股票；股金可以是现金、财产、劳务、信誉等。

(五) 股份两合公司

股份两合公司是指由无限责任股东和有限责任股东联合组织的可发行股票的企业法人。它是在两合公司的基础上发展起来的股份公司。其主要特征是：

(1) 无限责任股东对公司债务负连带无限责任，而有限责任股东只以其出资额为限对公司债务负责；

(2) 有限责任股东未得到无限责任股东超过半数同意不得将股份转让他人；

(3) 有限责任股东一般不对外代表公司和执行公司业务；

(4) 有限责任股东的资本可以平分为相等的份额，可以发行股票；公司中的无限责任股东可以是持股人。

股份公司除上述分类外，还可按公司的管辖系统为标准进行分类，分为总公司和分公司；按公司控制关系为标准进行分类，分为母公司和子公司；按公司国籍为标准进行分类，分为本国公司和跨国公司等。

我国 1993 年 12 月 29 日颁布的《中华人民共和国公司法》(以下简称《公司法》) 规定，我国只有股份有限公司和有限责任公司两种公司形式。

二、股份公司的股权设置

股权设置是指股份公司对股东权利的确定方法。根据投资主体的不同，我国的股权设置有四种形式：国家股、法人股、个人股、外资股。

(一) 国家股

国家股是指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

法人股是指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 10% 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 50%，但投资