

股份制企业

会计手册

张家喆 编著

杨知克 赵乃卿 主审

东北工学院出版社

股份制企业会计手册

张家喆 编著
杨知克 主审
赵乃卿

东北工学院出版社

(辽)新登字第 8 号

股份制企业会计手册

张家喆 编著
杨知克 赵乃卿 主审

东北工学院出版社出版 辽宁省新华书店发行
(沈阳·南湖) 东北工学院印刷厂印刷

开本:787×1092 1/32 印张:6.5 字数:146千字
1992年11月第1版 1992年11月第1次印刷
印数:1~5000册

责任编辑:孙铁军 责任校对:冯 伟
封面设计:唐敏智 版式设计:秦 力

ISBN 7-81006-497-5/F·35 定价:4.90元

前 言

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拥有的股份参加管理、享受利益、承担风险。股份制企业是所有权与经营权分离的有效形式，是深入改革，大力发展社会主义市场经济所涌现的一种社会主义新型经济组织。

健全的管理制度辅佐股份制企业的运营，才能保证企业达到预期的经营目标和获得应有的经济效益，也才能适应不断变化的经济环境，增强企业的竞争能力和生存能力。所以，建立健全企业内部有效的规章制度，特别是内部会计制度是搞好经营管理的重要一环。

为了达到上述目的，有针对性的提出股份制企业内部会计制度模式，假设了“星光电子实业有限公司”。并根据《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》、《股份制试点企业会计制度》之规定，写出了此书。全书共分两个部分，第一部分，介绍股份制企业会计的特点、会计手册的意义、基本内容和写作方法；第二部分，全面介绍“星光电子实业有限公司”会计手册的具体内容。为便于读者和使用者了解会计手册制定的依据。书后加有附录，编印了前两个制度。

本书由辽宁省注册会计师协会秘书长杨知克、阜新市财政局副局长赵乃卿主审。

这本手册还不很成熟，权作奉献给股份制企业会计人员和各级管理人员，不当之处敬请赐教。

张家喆

1992年8月31日于阜新

目 录

I 会计手册制定的方法及基本内容	(1)
●股份制试点企业会计特点	(1)
●会计手册的意义	(6)
●会计手册的基本内容及订立原则	(8)
●会计手册的基本框架	(10)
●会计手册的具体内容	(12)
I 股份制企业会计手册模式	(25)
●历史背景	(25)
●星光电子实业有限公司会计手册	(25)
第一章 财会机构和财会人员	(32)
第二章 会计核算的组织	(40)
第三章 会计准则	(46)
第四章 内部会计控制	(48)
第五章 会计分析	(132)
第六章 会计工作交接	(134)
第七章 会计档案管理	(135)
第八章 会计工作自我检查	(137)
附录 I 股份制试点企业财务管理若干问题的 暂行规定	(167)
附录 I 股份制试点企业会计制度	(179)

I 会计手册制定的方法及基本内容

会计手册是为了实现会计目标，规范会计人员和会计工作的行为指南，是企业会计人员共同遵守，并按其规定要求，完成会计工作的制度和办法，是考核和评价会计人员工作业绩的工具。在这里，我们针对股份制试点企业会计的特点，介绍企业会计手册的意义、会计手册的基本内容、制订会计手册的基本原则、会计手册具体方法。

● 股份制试点企业会计特点

革命是解放生产力，改革也是解放生产力。社会主义的经济体制改革为企业带来了活力，为社会带来了生机。一个以坚持公有制为主体，贯彻国家产业政策，促进产业结构、企业组织结构和产品结构的调整，实行股权平等、同股同利、利益共享、风险共担的新型社会主义经济组织——股份制企业，正以崭新的姿态，站立在社会经济的大舞台。

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、享受利益、承担风险，股份可在规定条件下或范围内转让，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。

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责任；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；股东数不得少于规定的数目（设立公司应有三个以上，含三个发起人），但没有上限；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；公司应将经注册会计师审查验证过的会计报告公开。

有限责任公司是指两个以上（三十个以下）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，不发行股票；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。

股份制企业的基本特征，决定了股份制企业的会计活动。与国营企业和集体企业相比较，股份制企业会计具有下列特点：

一、资金的来源渠道不同

国营企业、集体企业资金来源主要靠财政或上级拨款、银行借入、结算中吸收和企业内部增值；而股份制企业的资金主要靠股东投入、向金融机构筹借，少部分靠结算吸收和内部增值。在股东投入这一形式里，股东有代表国家投资的部门或机构、法人、个人、外资四个主体，形成国家股、法人股、个人股和外资股，其资金来源之广，范围之大，是国营和集体企业远所不及的。因此，在会计核算上，必须设立股本这个会计科目，核算各股东投入资本的情况。

二、会计核算基础的不同

国营企业和集体企业必须严格执行国家经济管理部门颁布的各种规章、制度。凡制度、规章中没能涉及到的经济活动发生后，其会计处理上必须请示上级，待批准后方可执行，绝不得“越雷池半步”。而股份制企业既可向社会公开发行人股票，又可以在职工内部筹股，或吸引外商投资，所以会计的表达具有更强的公开性，要求会计核算向国际惯例靠拢——执行公认的会计原则。也可以理解为：国营、集体企业会计为“制度会计”；股份制企业会计近似于“基础会计”。

三、会计的恒等式不同

国营、集体企业的会计恒等式为：

$$\text{资金占用} = \text{资金来源}$$

且按层次划分有：

$$(1) \text{固定资金占用} = \text{固定资金来源}$$

$$(2) \text{流动资产} + \text{专项资产} = \text{流动资金来源} + \text{专项资金来源}$$

而股份制企业的会计恒等式表现为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益}$$

这一会计恒等式，明确的反映了企业的资产与负债、股东权益之间的关系，有利于企业资本的验证。

四、会计处理方法的不同

主要表现为以下几个方面：

$$(1) \text{固定资产购建的会计处理不同}$$

国营、集体企业要扩大再生产所需购建的固定资产，必须

有专门用途的资金来源，不允许用生产资金购建固定资产；股份制企业要扩大再生产所需购建的固定资产可直接动用企业的生产资金，其会计处理上分别表现为：

国营企业、集体企业购建固定资产编制的会计分录是：

借：固定资产

贷：固定基金

同时

借：专用基金（或有关会计科目）

贷：专项存款

股份制企业购建固定资产编制的会计分录是：

借：固定资产

贷：银行存款

（2）固定资产折旧的处理方法不同

国营企业、集体企业在反映固定资产磨损价值转移时，需编制双重会计分录，既要反映磨损价值的实现，又要反映重置价值的来源。其会计分录为：

借：成本、费用类科目

贷：专用基金——更新改造基金

同时

借：固定基金

贷：折旧

股份制企业在反映固定资产磨损价值时，只做价值转移的会计分录，勿须编制重置价值来源的分录。

借：成本、费用类科目

贷：累计折旧

这样处理，资金由固定形成转化为流动形态，直接参加生

产周转。

(3) 期间成本（费用）处理的方法不同

期间成本是指其效益视为随时间推移而消逝的成本（费用）。于发生的当期全额直接冲减该期销售收入，而不结转下期，属于不可盘存成本。如工业企业的非制造成本，包括一般管理费用、财务费用和销售费用。

国营企业、集体企业，特别是工业企业，只承认销售费用为期间成本，而将管理费用、财务费用全部分解到产品成本中去，作为产品成本的一部分价值，人为地加大了存货成本，容易造成大量的潜亏。

股份制企业承认期间成本，这些费用完全从销售收入中扣除。这样，就能比较真实地反映企业的生产经营成果。

(4) 稳健性原则的考虑

稳健性考虑是在会计实务中对市场经济固有不确定性和风险所作的谨慎反应。会计人员尽可能地基于公正、合乎逻辑的估计，既不高估资产的收益，又不低估负债，允当表达财务状况。例如计提应收帐款的坏帐准备金、存货的成本与市价孰低等。

国营企业与集体企业，特别是工业企业，根本不考虑稳健性原则；而股份制企业对稳健性给予了考虑，并以应收帐款预提坏帐准备金的形式表现出来。这样，可以使会计报表使用人，客观、公正地评价所投资企业的资产，尽量减少投资风险。

(5) 递延费用的确认考虑

递延费用是指本期预付、受益期超过一年或正常营业周期（两者孰长）的支出。如预付保险费、预付租金、递延开办费、递延开业前各项费用等。这些费用应按受益期的时间分期摊销。

国营企业、集体企业，在会计核算上没有明确处理递延费用会计科目；而股份制企业则有明确反映递延费用的发生和摊销的会计科目。如：开办费、长期待摊费用科目。

五、利润分配的主体和形式不同

国营企业和集体企业利润分配的主体是国家财政，是对社会国民收入的初次分配。分配形式多采用强制的、无偿的。而股份制企业利润分配的主体是国家财政和各位股东。分配的形式是以股利收益体现。分配主体在利润分配中享有平等权力，利益共享，风险共担。

股份制企业上述会计特点，决定了股份制企业会计的组织、人员分工、核算工作上的具体要求。即：在维护公有制的前提下，按照股东大会、董事会的决议，认真履行会计职责，保护股份制企业的合法权益，为投资者、报表使用人提供客观、公正、实事求是的会计信息。

● 会计手册的意义

股份制企业会计具有较强的灵活性。这一点，我们已做了简要的阐述。那么，如何规范股份制企业的会计工作，将国家的经济法规、制度、管理办法与股份制企业的经济活动有机地结合起来，是摆在股份制企业会计人员面前的一项重要任务。俗话说：没有规矩，不成方圆。任何一项活动，都要按预定的方向运行，以达到最终的目的。会计工作也是如此。会计手册是规范股份制企业会计工作较为理想的工具。

会计手册是为实现会计目标，规范会计人员和会计工作的

行为指南，是股份制企业会计人员共同遵守，并按其规定要求，完成会计工作的制度和办法。因此，每一户股份制企业要结合本企业生产经营活动的实际，切实制定、修改、批准、完善会计手册。会计手册的意义主要表现为：

一、会计手册是企业经济活动循轨运行的保证条件

股份制企业的常设权力机构是董事会。对于董事会已决定的重大问题，如企业发展规划、年度生产财务计划、劳动工资、利润分配、企业运营机构等决议，要求企业各部门去按计划有组织地实施和完成，并将其结果定期反馈到董事会。如果一个企业没有与之配套的各种制度办法，各部门想怎么做就怎样做，必定造成工作混乱，杂乱无章，难以实现企业目标。制订会计手册，约束经济活动的起点和归宿，就可以保障企业经济活动循轨有序的运行，以达到最佳效果。

二、会计手册是约束会计活动的准则

会计是一门科学。作为一门科学，就必然有其自己的工作程序、工作规范和工作模式，以恰当的语言艺术，表达经济活动的结果，传达经济信息。制定会计手册，能进一步地刻划一个企业会计信息的起点、终点、运行过程，如实地反映每一阶段上的经济活动价值量的表现，督促会计人员和会计工作遵循企业制定的会计活动准则，有效地防止行动上的随意性。

三、会计手册是会计工作自我监督、自我完善的机制

股份制企业的经济活动能否循轨运行，会计活动能否自我约束，要通过经济活动、会计工作的检查来反映。制定会计手

册，告诫每一位管理者和会计人员，对企业的经营活动进行定期不定期的检查和问卷。对检查和问卷中提出的问题、行动上存在的偏差要及时修正，提出进一步改进措施，完善各种制度和办法，就能使企业处于自我监督、自我完善的环境之中，保障企业机制的正常运行。

● 会计手册的基本内容及订立原则

每一股份制企业的会计手册大体有以下几个部分构成：

一、财会机构设置及人员

企业根据董事会确定的组织机构，设置财会部，配备会计人员，明确机构、人员的职责。

二、会计核算组织

企业采用什么样的会计核算形式、会计核算循环过程、会计凭证的种类和内容以及传递程序、会计科目的设置和登记、会计帐簿的核对等要详尽地规定在会计核算的组织过程中。

三、会计准则

会计准则是股份制企业会计核算的基础，它一般由两个部分构成。其一是会计的基本假设，其二是会计核算的一般原则。

四、内部会计控制制度

内部会计控制是企业内部控制的重要内容，是保证企业生产经营管理的有效工具，也是会计手册的重要内容。它包括会

会计核算制度和财务管理制度两个部分。

五、会计分析

表明企业会计分析的内容，列出会计分析所用的指标和表达式。会计分析包括储备资金的分析、生产资金的分析、成品资金的分析、偿债能力分析、资本盈利分析等。

六、会计人员交接制度

会计人员交接制度是当企业会计人员发生调出、调入时，所办理交接活动的准则。

七、会计档案保管制度

会计档案保管制度是规定企业所有会计资料的整理、装订、分类、归档保管、调阅和销毁等具体办法。

八、会计工作自我检查制度

会计工作检查，主要是通过企业的会计部门、内部审计部门对企业会计活动的检查，以达到自我监督、自我完善的机能。

不同类型的股份制企业，其生产经营活动的特点也大不相同。所以，每一股份制企业制订会计手册时，要依据本企业生产经营活动的特点具体制定。其制订的基本原则是：

第一，以国家有关经济法规、制度为母体，凡与母体有抵触的条款不能写入。

第二，要针对企业的具体情况和特点，切合实际的制定会计手册，同时还要考虑企业的发展情况，拟出进一步修改和完善的内容。

第三，会计手册的内容，必须简明易懂。努力达到：只要是新到任的会计人员，通过了解会计手册的内容，能够尽快应用于实际工作。

第四，会计手册必须经董事会批准，同时报当地财政税务部门，经审查后执行。

简言之，会计手册必须做到合法、合理、具有针对性和实用性。只有这样，才能规范企业的经济活动，约束企业的会计工作，保证企业自我发展、自我完善目的的实现。

● 会计手册的基本框架

股份制企业会计手册，是依据《股份制试点企业会计制度》、《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》有关条款，结合本企业生产经营过程的特点制定而成。

每份会计手册由以下五个部分组成：

- a. 封面
- b. 会计手册批准书
- c. 会计手册说明
- d. 会计手册目录
- e. 会计手册具体内容

封面要明确表示股份制企业的名称、制定日期、批准日期。

会计手册批准书，详细记录董事会批准通过的决议日期，呈报当地财政、税务部门备案的日期；董事会闭会期间会计手册部分内容修改的授权。例如：

本会计手册业经×年×月×日本公司第×次董事会议全体通过，批准执行。下列制度如与国家有关政策、法规相抵触，按

国家规定执行。本手册已于×年×月×日报××市财政局、税务局备案。在董事会闭会期间，如修改本手册有关条款，董事会授权董事长（或副董事长）×××人批准，待下次董事会议时履行批准程序。

董事长 **（签字）**

×年×月×日

会计手册说明，要反映会计手册形成的过程，依据的有关制度和合同，董事会议记要的条款，参加制定会计手册的人员，讨论修改的简要过程。例如：

本会计手册由我公司总经理牵头，组织公关部××人，生产部××人，财会部××人，审计部××人，聘请×会计师事务所注册会计师××人参加，于×年×月开始起草。我们依据国家会计法规、公司合同、章程的规定，拟定本手册，历经×次修改，于×年×月×日完稿。本制度共×章×条款，现报请董事会第×次会议批准通过。

总经理 **（签字）**

×年×月×日

会计手册目录，具体说明每一章，每一条款所在会计手册中的页数。

会计手册框架见图 I-1，其写作格式以章、款为宜。