

股份公司会计

ACCOUNTING FOR JOINT
STOCK COMPANY, LTD.

天字

林世怡 著

WRITTEN BY LIN SHI YI

• 三联会计系列 • 上海三联书店

- 全书适用股份公司的会计实务。
- 本书具有实用性、可读性、操作性的特点。
- 本书适用于大专院校会计学专业的师生以及自学者。

ACCOUNTING FOR
STOCK COMPANY, LTD.

股份公司会计

• 三联会计系列 •

林世怡 著

上海三联书店

(沪)新登字 117 号

股份公司会计

著 者/林世怡

特约编辑/李 雷

责任编辑/倪为国

装帧设计/姜 明

责任制作/朱美娜

责任校对/黄建章

出 版/生活·读书·新知 上海三联书店

(200020) 中国上海市绍兴路 7 号

发 行/新华书店上海发行所

上海三联书店·学林出版社联合发行部

(200020) 中国上海市永嘉路 25 弄 8 号

制 版/群众印刷厂电脑照排

印 制/商务印刷厂

版 次/1995 年 2 月第一版

印 次/1995 年 2 月第一次

开 本/850×1168

印 张/14.50

字 数/351,000

印 数/10000 册

书 号/ISBN7-5426-0740-5/F·220

定 价/15.00 元

前 言

我国企业制度改革的目标是建立与社会主义市场经济体制相适应的现代企业制度。公司制是现代企业制度最主要的形式。公司具有易于筹措资金、产权清晰、董事会管理权限相对集中、可聘用有经验专家从事经营管理等优点,股份有限公司还将其资本产权社会化与公众化,使其经营置于社会监督之下,因此公司制已成为世界各国最普遍的企业组织形式。我国公司包括股份有限公司和有限责任公司。

为了提高我国公司财务会计人员和有关管理人员的业务水平,作者根据我国《企业会计准则》、《股份制试点企业会计制度》、《中华人民共和国公司法》以及新税制法规等编著了《股份公司会计》一书。本书注重理论联系实际,既阐述了公司会计的基本理论与基本方法,也介绍了公司会计的实务工作,同时还介绍了西方公司会计一些新动向。本书还注重新税制法规下税务会计处理的介绍。根据1994年我国新税制内容,介绍了新税制下公司常用的各种税收法规及其会计处理方法,同时还根据国际会计准则12号公告《所得税会计》及财政部关于股票在香港上市公司会计处理规定,介绍了我国公司所得税会计可采用的几种常用方法。此外,本书还介绍了公司会计工作中不应忽视的内部审计和外部审计。

全书共分十七章,第一章绪论,第二、第三章流动资产,第四章长期投资和拨付所属资金,第五章固定资产、无形资产和递延资产,第六章流动负债,第七章长期负债,第八章成本和费用,第九章产品成本计算,第十、第十一章新税制的税金核算,第十二章销售、利润和利润分配,第十三章股东权益,第十四、第十五章财务报告,第十六章公司的终止和清算,第十七章内部审计和外部审计。另外本书还附有复习思考题、练习题、我国股份公司有关政策和法规。

本书在编写和编辑出版过程中得到了上海三联书店责任编辑倪为国先生的关心和支持,在此表示衷心感谢。同时,我还要表达对冯惠擎、初丹和林华在本书编写过程中所给予支持的永恒谢意!

本书适用于广大财务会计工作人员、经济管理人员及大中专院校师生。

由于时间所迫、水平有限,不足之处在所难免,恳请广大读者批评指正。

作 者

1995 年春于上海

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 股份公司概述.....	1
第二节 股份公司组成要素和股票发行.....	4
第三节 股份公司的会计原则、特点和帐户报表.....	12
 第二章 流动资产(一)	24
第一节 货币资金的核算	24
第二节 外币存款和外币兑换的核算	32
第三节 短期投资的核算	38
第四节 应收帐款和坏帐准备的核算	42
第五节 应收票据的核算	47
第六节 其他应收款和待摊费用的核算	52
 第三章 流动资产(二)	56
第一节 存货的分类和数量确定	56
第二节 存货的计价方法	59
第三节 材料的核算	69
第四节 委托加工物资的核算	80
第五节 低值易耗品的核算	82
第六节 库存商品的核算	85
第七节 存货清查的核算	90

第四章 长期投资和拨付所属资金	94
第一节 长期投资概述	94
第二节 股票投资的核算	97
第三节 债券投资的核算	102
第四节 其他投资和拨付所属资金的核算	109
第五章 固定资产、无形资产和递延资产	120
第一节 固定资产、无形资产和递延资产概述	120
第二节 固定资产增加和减少的核算	127
第三节 固定资产折旧和修理的核算	135
第四节 无形资产和递延资产的核算	141
第六章 流动负债	146
第一节 流动负债的概念、分类和计价	146
第二节 短期借款的核算	148
第三节 应付票据和应付帐款的核算	149
第四节 应付工资和应付福利费的核算	156
第五节 应交款项、其他应付款和预提费用的核算	159
第六节 估计负债和或有负债	163
第七章 长期负债	169
第一节 长期负债的内容、分类和计价	169
第二节 长期借款的核算	171
第三节 应付债券的核算	172
第四节 长期应付款的核算	178
第八章 成本和费用	183
第一节 成本费用的概念和核算要求	183

第二节	生产费用的核算·····	189
第三节	期间费用的核算·····	206
第九章	产品成本计算 ·····	213
第一节	成本计算、生产特点与成本管理的关系·····	213
第二节	成本计算品种法·····	216
第三节	成本计算分批法·····	222
第四节	成本计算分步法·····	227
第十章	新税制的税金核算(一) ·····	236
第一节	增值税的核算·····	236
第二节	消费税的核算·····	255
第三节	营业税的核算·····	265
第十一章	新税制的税金核算(二) ·····	272
第一节	所得税的核算·····	272
第二节	其他税种的核算·····	291
第十二章	销售、利润和利润分配 ·····	298
第一节	销售的核算·····	298
第二节	利润的核算·····	305
第三节	利润分配的核算·····	308
第四节	股利的核算·····	311
第十三章	股东权益 ·····	320
第一节	股东权益的概念和分类·····	320
第二节	股本的核算·····	321
第三节	公积金和公益金的核算·····	326

第四节 库存股票的核算·····	331
第十四章 财务报告(一)·····	334
第一节 财务报告的意义、种类和编制要求·····	334
第二节 资产负债表·····	338
第三节 利润表·····	344
第四节 财务状况变动表·····	350
第十五章 财务报告(二)·····	364
第一节 现金流量表·····	364
第二节 合并会计报表·····	373
第三节 会计报表分析·····	389
第十六章 公司的终止和清算·····	397
第一节 终止和清算的概述·····	397
第二节 财务管理和会计核算·····	400
第十七章 内部审计和外部审计·····	406
第一节 内部审计·····	406
第二节 外部审计·····	417
附录一	
复习思考题·····	428
附录二	
练习题·····	433
附录三	
股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定·····	444

第一章 绪 论

第一节 股份公司概述

一、股份经济

股份经济,又称股份制经济,它是商品经济发展到一定阶段的产物。股份经济是指由若干不同所有者,以资金、物资入股或认购股票方式联合组织起来,统一经营,自负盈亏,按股分利的一种经济形式。其特征是:(1)联合的经济组织形式;(2)出具出资证明书或发行与买卖股票;(3)生产要素的所有权和使用权相分离;(4)具有风险性。它包括股份公司、股票和股市三部分。两千多年前,古罗马、古希腊出现的集资合股的经济形式,可谓股份制经济的雏型。1862年英国颁布了股份公司法,促使股份公司得到飞速发展。二次大战后,股份公司进而发展为跨国公司。资本国际化在一定程度上促进了世界经济的发展。

我国目前股份制经济,大致分为三种类型:一是原国营企业的股份制;二是集体企业的股份制;三是外商投资企业的股份制。我国股份制企业的组建和试点,是适应社会主义商品经济发展的一种探索。

二、股份公司

股份制企业是指全部注册资本由全体股东共同出资,按照法定程序组成,具有企业法人资格,以盈利为目的,并以股份形式构成的企业。股份制企业也称股份公司。在日本,称股份为株式,公

司为会社,股份公司称作株式会社。它有广义、狭义两种解释,从广义上讲,它包括合作、合伙企业和股份公司;从狭义上讲,即股份公司。股份公司的类型有许多,但从股东对公司债务的清偿责任来区分,可分为无限责任的公司和有限责任的公司两大类。

无限责任的公司是由负无限责任的股东组成的公司,股东不论其入股额多少,对公司债务负担连带无限清偿责任,如无限公司、股份无限公司。有限责任的公司是由全体负有限责任的股东组成的公司,股东对公司债务的清偿责任仅以其出资额为限,如股份有限公司、有限责任公司。

从公司法上讲,西方认为公司最本质属性是:(1)公司是法人;(2)公司负有限责任。英美公司法认为,凡全体股东或部分股东负无限责任的都属合伙,法律不承认其为公司。我国 1994 年 7 月 1 日起施行《中华人民共和国公司法》,我国公司法中所称公司,同样是指有限责任公司和股份有限公司。本书研究对象是有限责任的公司。

根据我国《股份制企业试点办法》,目前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,是指根据法律规定的条件成立,公司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:公司的资本总额平均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 5 人,但无上限;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;公司应将经过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,公司以全部资产对其债务承担责任的企业法人。其基本特征是:全部资本不分为等额股份;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 50 人；股东以其出资比例，享受权利，承担义务。

股份有限公司是股份公司的主要形式。股份公司具有易于筹措资金、产权清晰、政企分开、自主经营、董事会管理权限相对集中，可聘用有经验专家从事经营管理等优点，它已成为世界各国最普遍的企业组织形式。

三、我国股份公司试点的目的和原则

（一）股份公司试点的目的：（1）转换企业经营机制，促进政企职责分开，实现企业自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束。（2）开辟新的融资渠道，筹集建设资金，引导消费基金转化为生产建设资金，提高资金使用效益。（3）促进生产要素的合理流动，实现社会资源优化配置。（4）提高国有资产的运营效率，实现国有资产的保值增值。

（二）股份公司试点的原则：（1）公有制为主体，维护公有资产不受侵害。（2）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。（3）股权平等，同股同利，利益共享，风险共担。（4）不准把国有资产以股份形式分给集体、个人；不准把集体资产以股份形式分给个人。（5）加强领导、大胆试验、稳步推进、严格规范，从实际情况出发，区别对待，分类指导。（6）严格按《股份有限公司规范意见》、《有限责任公司规范意见》和《公司法》的规定进行工作。

四、股份公司设立

设立公司通常采用以下两种方式：一是发起设立；二是募集设立。发起设立是由发起人全部认足公司设立时的资本总额，并以此进行公司注册登记。募集设立，包括定向募集和社会募集两种。定向募集，是指公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份不向社会公众公开发行，而向其他法人发行，或经批准向公司内部职工发行。社会募集，是指公司发行的股份除由发起人认购外，其余股份

向社会公众公开发行。

成立公司,首先要有发起人,发起人负责筹建公司,起草公司可行性研究报告、章程,筹集资金,申请登记等。世界各国对发起人的人数要求均不一样,英、法、日规定至少 7 人,德国至少为 5 人,美国至少为 3 人。我国规定股份有限公司发起人至少 5 人,但国有企业改组股份有限公司,经批准发起人可少于 5 人;有限责任公司发起人 2 个以上,50 个以下。其次是注册资本,我国规定股份有限公司最低限额为 1000 万人民币,上市公司股本总额不少于 5000 万人民币;有限责任公司以生产经营或商业、批发为主的,最低限额为 50 万人民币,商业零售为 30 万人民币,科技开发、咨询、服务性公司为 10 万人民币。

我国股份有限公司设立的一般程序是:发起人向政府授权审批部门提交设立公司的协议书、申请书、可行性研究报告、公司章程、资产评估报告、验资报告、招股说明书和行业主管部门审查意见等文件,由政府授权部门审查、批准。外商投资股份达 25% 以上的公司,批准后再由我国对外经贸部核发批准证书。批准后发起人应自批准日起 30 天内到同级工商行政管理机关办理筹建登记手续,经工商行政管理机关核准登记注册后,取得法人资格,公司即告成立。

第二节 股份公司组成要素和股票发行

一、股票

股票是股份公司签发的,证明股东按其所持股份享有权利和承担义务的书面凭证。股票在法律上具有以下特征:(1)反映财产权的证券;(2)可流通的有价证券;(3)要式证券,其制作和发行必须经过有关主管机关的审核和批准,并受国家的严格控制和监督。此外,股票还是一种非返还证券即持有者不能要求公司退股归还

本金,它是一种收益与风险共存的证券。

根据我国《公司法》规定,股票应载明如下事项:公司名称;公司登记成立的日期;股票种类、票面金额及代表的股份数;股票的编号。股票由董事长签名,公司盖章。发起人的股票,应当标明发起人股票字样。

股票是股份公司资本构成的基本单位。它按股东享有权利和承担风险大小不同,可以分为普通股和优先股。普通股是股票的一种最普通、最基本、最重要的形式,也是一种标准型的股票。在以股份方式筹资的股份公司股东权益中,必须拥有一定数量的普通股。普通股最基本的特点是持有者享有股东的一切权力和义务。普通股是代表了股东的地位及其相应份额的一种股票。普通股股东有权出席股东大会并行使表决权。公司对普通股分配股利,股利根据公司盈利状况确定。优先股是一种比普通股在对公司资产、利润享有上具有优先权的股票。优先股股东无表决权,公司对其支付股利,股利按公司章程规定的股利率支付。公司支付优先股股利优于分配普通股股利。公司因终止而清算时,优先股先于普通股取得公司的剩余财产。优先股按股利是否可以累积可分为累积优先股、非累积优先股;按是否参加剩余利润分配可分为参加分配优先股,不参加分配优先股;按是否可转换为普通股可分为可转换普通股的优先股,不能转换普通股的优先股。

我国目前还有B种股票和H种股票。B种股票是指以人民币标明面值,专供境外(包括香港、澳门、台湾的法人和自然人投资者)用外汇进行买卖的记名式股票。H种股票是指已获香港联合交易所批准上市的人民币特种股票,即以人民币标明股票面值,以港币认购和进行交易的股票。

二、股份

股份是指构成公司全部注册资本的份额,或是指资本的构成单位。根据我国的股份制法规,股份有限公司的资本总额必须平均

分为金额相等的股份；有限责任公司的股份可以是不均等的。公司的股份按投资主体分为国家股、法人股、个人股和外资股。

国家股是有权代表国家投资的政府部门或机构以国有资产投入公司形成的股份，它一般应是普通股。法人股是企业法人以其依法可支配的资产投入公司形成的股份，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。个人股是社会个人或公司内部职工以个人合法财产投入公司形成的股份。外资股是外国与我国香港、澳门、台湾地区投资者以购买人民币特种股票形式向公司投资形成的股份。根据资产的性质，国有资产投资形成的股份和集体所有资产投资形成的股份统称为公有资产股份，其余的为非公有资产股份。

三、股东

股东是公司股份的持有人，是公司资本的投资者。在我国，股东可以是法人，也可以是自然人。股东按其持有股份的类别和份额享有权利、承担义务。

股东的权利，主要有：(1)对股份凭证，如股票有所有权。(2)对公司管理有参与权，如出席或委托代理人出席股东会并行使表决权，查阅公司章程、股东会议记要与财务报告并提出建议或质询，有选举和被选举为公司董事会成员、监事会成员的权利等。(3)对公司经济权益有分配权，如按出资份额取得股利，公司终止后可依法分得剩余财产等。(4)公司章程规定的其他权利。

股东的义务，主要有：(1)遵守公司章程，(2)缴纳所认缴的出资股金；(3)依持股份为限，对公司债务承担责任；(4)在公司办理工商登记后股东不得退股；(5)公司章程规定的其他义务。

四、公司的组织机构

(一) 股东大会

股东大会由全体股东组成，是公司的最高权力机构，股东大会

是决策机构,而不是代表机构或执行机构,公司一切重大事项均须由它作出决议,如决定公司的经营方针和投资计划;选举和更换董事、决定有关董事的报酬事项;选举和更换由股东代表出任的监事,决定有关监事的报酬事项;审议、批准董事会和监事会的报告;批准公司的利润分配和亏损弥补方案;批准公司年度预、决算报告及财务报表;选举或罢免董事会和监事会成员;修改公司章程等。

(二) 董事会和经理

董事会是公司的常设权力机构,向股东大会负责,它由股东大会选出的 5 至 19 位董事组成。董事会是公司的权力机构,公司的法定代表和决策者。它的首要任务为管理公司,并保护股东的权益。在管理公司方面,它决定公司的经营方针,经营范围和规模以及其他各项专门任务,如执行股东大会决议;决定、制订公司发展规划、年度生产经营计划;制订公司年度财务预、决算,利润分配方案;决定工资报酬等。此外,董事会还任免公司经理、财务主管人员等高级管理人员,并审定他们的工作业绩。

在西方国家,由于金融资本与工业资本相互渗透,一些银行家和工商经理往往互任对方公司的董事,以取得控制对方经营的权力。

(三) 监事会

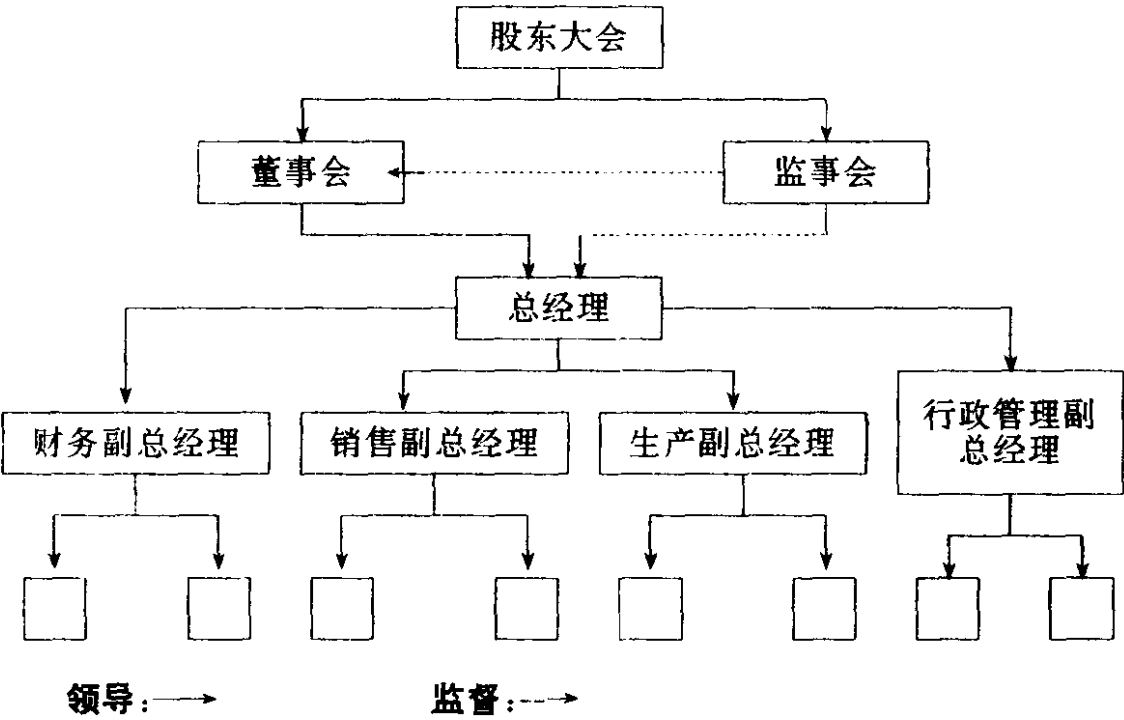
监事会是公司经营活动的监督机构,代表股东大会对董事会及其成员和经理等管理人员行使监督职能。股份公司应有一个从股东产生的、由专家组成的、高效率的监事会,监督整个公司的经营活动,其成员不得少于 3 人。

(四) 公司的内部组织机构图

股份公司的内部管理机构,一般包括股东大会、董事会、监事会等,见图 1-1。

需要指出,我国发布的新公司法于 1994 年 1 月 1 日起施行。在公司法施行前依照《有限责任公司规范意见》和《股份有限公司规范意见》登记成立的公司,继续保留,其中不完全具备公司法规

公司内部组织机构图



(图 1-1)

定条件的,应在规定限期内达到公司法规定的条件。关于我国的公司法,参见本书附录。

五、股票的发行和管理

(一) 股票的发行

公司经过批准可以发行股票,发行时一般委托银行、投资信托公司或证券公司代理服务。发行股票可以采用溢价发行、平价发行、折价发行和增资发行等形式。

溢价发行,又称超价发行,即股票发售价格高于股票面值发行。如股票面值 10 元,发行价格 15 元。这种超面值的溢价,并非公司的利润,而是股东投入资本的部分。在我国,经营业绩良好的公司经批准可以溢价发行。

平价发行,又称面额发行,即按股票面值额发行。此时,公司获得的资本与股本是一致的。

折价发行,是指以股票面值减去折扣后的价值作为股票的发