

● 管理学

股份合作企业与合伙企业会计核算的差异

熊源珍

(武汉大学商学院, 湖北武汉 430072)

[作者简介] 熊源珍(1945-), 女, 湖北武汉人, 武汉大学商学院会计系副教授, 主要从事管理会计和财务会计理论研究。

[摘要] 中小企业在我国经济生活中具有重要地位和作用, 应积极促进其健康发展。股份合作企业与合伙企业是当前改制、改组中倍受关注的企业组织形式, 二者有不少共同点, 易于被人们混淆, 然而二者的会计核算, 主要是在以所有者权益会计为中心的诸问题上, 如在股权设置和核算账户的设置、所有权变更的核算、损益分配的核算、财务报告、解散清算的核算等方面, 均有显著差异。究其根源, 盖因股份合作企业所适用的权益理论主要是实体论; 合伙企业所适用的则主要是业主论。

[关键词] 股份合作企业; 合伙企业; 核算; 差异

[中图分类号] F 406.7 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1000-5374(2000)06-0779-06

股份合作企业, 是以合作制为基础, 采取了股份制一些做法的一种新型企业^①。股份合作制是我国劳动群众在改革实践中对企业制度的一种大胆创新与探索^②。它首先出现在农村, 而后在城镇国有中小企业和集体企业改革中被广泛采用。目前, 我国各种各样的股份合作企业大体有两种情况: 改制而成与新组建而成。

关于合伙的定义, 历来各国无一致看法。我国《合伙企业法》规定: 合伙企业, 是指依照本法在中国境内设立的由各合伙人订立合伙协议, 共同出资、合伙经营、共享收益、共担风险, 并对合伙企业债务承担无限连带责任的营利性组织。合伙经营在我国产生发展, 早在春秋战国时期就已有文字记载, 如“管(仲)鲍(叔牙)合贾”的故事, 其中的“生我者父母, 知我者鲍子也”已是千古佳话。经过漫长的发展, 直至建国前, 合伙与公司还被认为是旧中国经济发展的两支并驾齐驱的劲旅。到了20世纪50年代生产资料社会主义改造之前, 合伙企业在我国私营企业中仍占有优势, 对新中国经济的发展起了历史性的作用。由于“左”的错误思潮的影响, 此后, 它被当做资本主义经营方式而销声匿迹, 改革开放后, 才首

先在农村复苏, 而后逐渐发展到城市。不仅传统的律师、医生、会计师等专门职业服务组织采用它, 而且其他一些小型企业组织也广为采用(历史上, 在国内外少数大型企业, 乃至跨国公司, 如大型国际性会计公司也有采用合伙组织形式的)^[1](第180页)。目前, 按我国《民法通则》规定, 合伙分为个人合伙与法人合伙两大类, 《合伙企业法》只对个人合伙做出了规定。个人合伙是自然人的集合, 诸如兄弟厂、夫妻店、朋友、同学、同乡或其他互相信任的至少两个公民均可自愿组成合伙企业。它之所以又大量涌现, 与该形式的优越性以及我国传统文化——在熟识的人之间提倡重义轻利、礼让为国、有福同享、有难同当等观念密不可分。

股份合作制与合伙制的共同点主要在于: 都是兼具“资合性”又具“人合性”, 劳动者和生产资料直接相结合的企业制度, 所有者一般就是劳动者和经营者, 有较强的动力机制和约束机制。与个人独资相比, 能集中更多人的资金、才干, 而由众多人共担风险, 有利于提高生产技术和经济效益; 与公司相比, 它们设立较为容易, 组织形式多样, 经营方式灵活。二者都符合现代企业制度改革方向, 且都很适合于

小型企业。因此,在党的十四届三中全会《决定》中,都被列为国有小企业和集体企业改制、改组的较好形式。由于这许多相同点的存在,使得人们对这两类企业不易分辨。

二者主要不同点是:股份合作企业(1)实行有限责任和法人制度;(2)企业内部建立合理的法人治理结构,实行一人一票的职工股东大会制;(3)财产来源广泛,除每一职工入股外,还可有企业集体股、法人股、国家股;(4)贯彻资本保全原则,股东不能退股;(5)实行按劳分配与按股分红相结合、按劳分配为主的分配原则。合伙企业(1)对外以连带方式承担无限责任;(2)不具备法人资格;(3)一般不需设立严密的管理机构,在合伙业务的范围内,各合伙人互为代理,对合伙事务,可实行一人一票的表决办法;(4)单纯由合伙人投资入股,非合伙人的企业雇员不入股,合伙人还可以用劳务出资;(5)有限生命,一位合伙人的退伙、死亡,新合伙人入伙,均会使原合伙结束,新合伙产生;(6)按全体合伙人协商约定的比例、或者(未约定比例的)平均分配损益。可见,这两类企业在法律地位、内部治理结构、资本结构、分配结构与原则、债务清偿及解散清算等方面均有明显差别。此外,股份合作企业已被认定为公有制的一种有效实现形式,是社会主义市场经济中集体经济一种新的组织形式,是改革中的新生事物;而合伙企业自 20 世纪 50 年代后期起,至今仍被认为纯属私营企业范畴^⑧。

由于上述企业本质特征上的差别的存在,势必导致会计核算上的许多不同——而这些不同又主要体现在所有者权益会计上(因为所有者权益是所有对企业净资产的要求权,所有者权益会计与企业组织形式紧密相关)——加之,目前尚无股份合作企业的会计制度,其会计核算主要靠参照执行股份有限公司会计制度;而合伙企业因是改革开放初期才复出的,我国现有会计人员对其会计核算还很陌生,况且,除了“两则”和《合伙企业法》外,也尚无更具体的指导性依据,仅有的参照物是国际上的一些会计惯例,以及 20 世纪 50 年代之前我国常用的有关核算方法。实践表明,二者的会计核算亟待研究和规范、指导。更须指出的是,人们已普遍认识到中小企业在我国经济生活中确实具有重要的地位和作用,尤其是对上述两类数目可观的企业,亟须具体切实的支持与引导,以利其更加健康地发展。因此,本文拟就股份合作企业与合伙企业所有者权益会计为中心的几个有特点的问题作一对比、探讨,以期抛砖引玉。

一、股权设置和核算账户的设置

(一)股权设置

由于股份合作企业是属于采取了股份制一些做法的合作经济,所以,在产权关系上既融入了股份制的若干成分,又保留了合作制的适合于现今生产力发展的组织形式和管理形式。股权设置是最能体现股份合作制特征的一个焦点,若按出资主体划分,企业主要设置:^[2](第 12 版)(1)职工个人股,(2)职工集体股,(3)国家股,(4)法人股。职工个人股是职工以自己合法财产向本企业投资所形成的股份。它是企业唯一的普通股。职工集体股是本企业职工以共有的财产折股或向本企业投资所形成的股份。国家股和法人股是国家、法人单位已经投入的资产折股或新增投资入股所形成的股份。其中职工个人股和职工集体股应在总股本中占主体地位,成为企业资本结构的基础部分,以保证劳动者的所有权和决策控制权。此外,职工持股相对均衡,以保证劳动者之间的民主、平等权利。

合伙企业由于首先是人的联合,其设立强调遵循平等、公平等原则,故其股权设置很单一,即合伙人股份。

(二)所有者权益的分类和核算账户的设置

股份合作企业所有者权益的第一个特点是:内容丰富且要作详细分类。由于股份合作企业带有股份制的某些特点,所以,从企业财产所有者呈多元化和负有限责任的法人单位来看,为了既保护债权人利益又保护股东利益,就不仅仅要求将权益明确划分为债权人权益与所有者权益,还要求进一步对企业所有者权益作详细分类。首先,对所有者权益要像股份公司那样依来源类别(缴入资本与赢利资本)分设账户:为前者设置“股本”(或“实收资本”)和“资本公积”账户;为后者设置“盈余公积”和“未分配利润”账户(这些账户的核算内容和方法亦与公司组织相类似),以使股东和债权人明了:企业付给股东的款项是投入资本的返还,还是利润的分配。(因为缴入资本是企业存续的基础,它要与企业共存亡,故不得向股东分配,股东也不得随意退股,以保证企业正常经营和对外承担相应责任;赢利资本才可用于向股东分配和建立各项公积金。)然后,对缴入资本,还要再区分为注册资本与非注册资本,以满足法律上的要求。此类企业所有者权益的第二个特点是:所有者权益的性质独特,即与股份公司强调资本的权力明显不同的是,为了体现企业合作经济的本质,强调劳动者的权力,调动劳动者的积极性,企业的股本只作

为股东按股分红的依据,不能作为投票权大小的依据^[3](第17页),决策权力形式必须是股东一人一票制(或与一股一票相结合),以坚持对资本既吸引、利用又合理限制的原则。

合伙企业所有者权益的特点,一是内容单一,二是无须作公司组织或股份合作企业那样的区分。因为合伙企业是负无限连带责任的非法人单位,合伙企业债权人的利益,要以合伙企业的共有财产和合伙人的个人财产为保障,且法律对合伙企业的利润分配以及资本的抽回无严格限制,因此,合伙企业的所有者权益(即伙权)就无须作公司组织那样的区分,从法律和会计理论上讲,可仅按每一合伙人分设一个所有者权益账户(即按合伙人分类并据此设置账户),以处理有关所有者权益的交易事项。但在实务中,一般是设置三个伙权账户,即“资本”、“合伙人提用”、“合伙人借贷”。它们的核算内容及方法^[4](第6页)是:

1.“资本”账户,核算合伙人投入的资本和分享的经营积累财产。原始投资投入时,借记所投入的资产账户,贷记合伙人“资本”账户。嗣后,合伙人的权益随着投资的增加和在净利润中分享所占份额而增加;随着提用资产和在净损失中分担所占份额而减少。

2.“合伙人提用”(或“工资备抵”)账户,用来核算合伙人当期从企业提取的资产,和从合伙资产中提出用于个人花费的支出。它表示合伙人向合伙提用资本。若合伙人在预计企业盈利时的提款,或视为合伙人工薪的提用,就按约定的提用数额,借记“合伙人提用”账户;若是认为将使合伙人的所有者权益永久性减少的巨额提用,则应直接借记“资本”账户。

年度终了,“本年利润”账户中显示的损益,应按合伙契约转入各合伙人的“资本”账户。“合伙人提用”的借方余额,也应结转入各合伙人的“资本”账户。

3.“合伙人借贷”账户(或分设“应收合伙人借款”与“应付合伙人贷款”账户),分别核算在日常经营中合伙人向合伙企业临时借一笔巨额款项,且有意偿还的交易事项(注意:此时不是记“合伙人提用”),和合伙人为合伙企业临时垫付一笔日后应由企业归还,而非增加该合伙人资本的款项(注意:此时不是记“资本”)的交易事项。前者为合伙企业的资产,后者则为合伙企业的负债。而在合伙解散清算时,这些代理贷款则一概作为合伙人权益的组成部分。

应特别提出的第三个特点是,《合伙企业法》明

文规定,经全体合伙人协商一致,合伙人也可用劳务出资(我国台湾省也有类似的规定)。劳务出资既作为出资,自然就需作价折股,并与其他出资一样享有同等权利。但关于“劳务出资”,目前其确切含义和估价办法法律尚未规定,从合伙会计观点来说,也尚未找到据以列账或表达的理想基础。由于劳务是个很抽象的概念,实务中应如何操作呢?笔者初步设想,“劳务出资”包括三种情况:^[5](第14页)(1)合伙人入伙时,因其具有有助于企业成功的特殊技艺、知识、声誉,或丰富的经验和突出的才能;(2)被委托执行合伙企业事务的合伙人在经营管理中的突出贡献;(3)作为合伙企业发起人的合伙人,在筹建期间提供的劳务,为企业的建立做出了重大贡献(实务中已有应用而法学界尚未见认同)。至于合伙人共同经营,即共同提供劳务则不应包括在内(最好将它放到人力资源会计中去探讨)。对劳务出资估价的办法总的来说,可由全体合伙人协商确定。具体讲对上述(1)和(2)均可采用给红利或记作商誉的办法作价;对(3)可按其劳务应得报酬作价。当然,都要在法律允许范围内,并要严格遵循法律上的“意思表示一致”这一统领性原则。即便如此,上述办法也均不无缺憾。

二、所有权变更的核算

股份合作企业的所有权变更即股权变更,是指企业股份的增、减及股东更换。其法律程序和要求、会计处理方法均与有限责任公司类似。其独特之处在于,企业的职工个人股即普通股在职工离开企业时,必须在企业内部转让。作这种限定旨在保证劳动者对企业的控制,实现劳动与资本的一致。

合伙企业的所有权变更包括新合伙人入伙、原合伙人退伙或死亡,其会计处理主要受“解散”的法律概念和业主权理论的影响,因而很有特色。基于对原合伙企业已结束或新合伙企业是原合伙企业的继续这两种不同的理解,新合伙人入伙或原合伙人退伙均可选择不同的会计处理方法,即商誉法与红利法(又称津贴法)。

商誉法强调合伙企业所有权结构变更在法律上的重要性。合伙只要一出现人事变动就意味着现有法律合伙主体解散,新合伙的产生。但这种解散不一定使合伙经营或作为独立会计主体的合伙终止。因此,转移到新合伙企业的资产,应以其现行公允价格重新计量入账,于是,新合伙企业所取得的有形、无形资产,包括原合伙企业未入账的或新合伙人创造的商誉,均应确认入账,同时相应增加有关合伙人的

资本额。如:新合伙人入伙时,以较少的投资取得多于投入资本的伙权时,其差额便记为该新合伙人的商誉;若以较多的投资取得少于投入资本的伙权时,其差额便给原合伙人记作商誉。退伙时,也可用商誉法,其原理类推。

红利法则坚持原始成本原则(这亦符合合伙为一继续营业个体的观念),在合伙企业所有权变更时,账面上不确认商誉,而是只按交易行为本身,以给红利(或津贴)的形式来调整有关合伙人的资本,包括给原合伙人或新合伙人抑或退伙人红利时所作的调整。如:合伙人退伙时,若按少于其资本账面余额数付给退伙人资产时,其差额作为给剩下合伙人的红利;若按多于其资本账面余额数付给退伙人资产时,其差额作为给该退伙人的红利。新合伙人入伙时,同样适用红利法,其原理类推。

三、损益分配的核算

股份合作企业总的来讲是实行按劳分配与按股分红相结合,以按劳分配为主的分配原则。它虽然在劳动成果分配上与股份制企业有某些相近之处,但仍有双重特征:(1)既有不同于股份制企业之处:如任意盈余公积的提取、向股东分红,均由职工股东大会自主决定其分配程序、分配比例或数量,而非由法规严格制约,自由度较大;(2)又有不同于传统合作制企业之处:不再只是单一的按劳分配(在初级农业合作社时,曾有按劳和按股分配的作法,到高级农业合作社、人民公社时期,就逐渐偏离了合作制的轨道,原股金一律退还社员,取消了按股分红,只有按劳分配,职工获取报酬的唯一形式是工资收入),而是前进了一大步。股份合作企业的职工同劳同股同酬。职工首先是作为劳动者取得工资、奖金报酬(均记入产品成本、费用),然后作为股东,在企业的税后利润按规定提取法定公积金和公益金(有条件的企业还应提取任意公积金)后,对余下的可分配利润实行按股分红。经股东大会同意,还可从可分配利润中提取一部分进行按劳分红,用以奖励有特殊贡献的职工。此外职工集体股的红利也可部分用于对职工按劳分红。对企业税后利润根据实行按劳分配与按股分红相结合,以按股分红为主的分配原则,可将股份合作企业利润分配的程序和方法归纳为:(1)弥补以前年度亏损;(2)提取法定盈余公积金和公益金;(3)分配优先股(即职工集体股、国家股、法人股)股利;(4)提取任意盈余公积金;(5)分配普通股(即职工个人股)股利,其中大部分按职工股份分配,小部分按入股职工特殊贡献分配;(6)可将部分职工集体

股股利对入股职工再进行按劳分配。总之,股份合作企业利润分配的方式、程序、主要内容及其账务处理均与股份有限公司相似。其不同点在于:分配原则既要体现股份制的按资分配、更要体现合作制的按劳分配。而总的来说比起合伙企业来则要复杂得多。

合伙是契约(合同)关系。契约对合伙企业的重要意义,在损益分配方面体现得尤为集中。合伙企业损益分配的特点:第一,合伙企业的利润和亏损,由合伙人依合伙协议约定的比例分配和分担,协议未约定比例的,由各合伙人平均分配和分担(见我国《合伙企业法》和美国统一会计法的有关规定)。这是因合伙企业的“人合性”,决定了它与公司必然不同,合伙人对企业净资产拥有的权益,与其对赢利的分享权之间,不一定具有比例上的联系,关键取决于全体合伙人做出的一致意思表示,这也是合伙企业强调人身信任、重视人际关系的体现。第二,劳务出资也折成股份,从这个意义上说,它可以实行完全按股分红的分配原则。合伙企业是以合伙利润给予合伙人报酬的,只有非合伙人的雇员才领取作为费用的工资。也就是说不存在给合伙人工资的问题。合伙企业在损益分配时,虽然使用“给各合伙人资本息”、“给各合伙人薪给”、“给经理合伙人奖金”等办法,但这里的薪给、奖金以及资本息等仅仅是为了使损益分配公平所采用的一种技术,而不是合伙会计上的费用项目,故毫不影响合伙企业损益的计量确定。第三,为了企业的稳定、发展,为体现合伙的平等、公平、诚信原则,合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人,或者由部分合伙人承担全部亏损。第四,从理论上讲,合伙损益分配的方法有无数种,因为完全是由合伙人在法律范围内协商议定分配方案,而实务中主要是采用平均分配或按特定比例分配的几种基本方法。损益分配方案的制定主要考虑的因素有:劳务因素、资本因素以及合伙人承担风险的能力和某些无形资产因素(如有足使企业获得更大利益的特殊技艺、声誉等)。

四、财务报告

虽然股份合作企业的财务报告并不要求像股份公司那样向社会公开,但由于它是独立法人,投资主体呈多元化,而且职工既是股东,又是劳动者,有的还是经营者,为了满足企业债权人、劳动者、企业内外投资者对会计信息的需要,可适时以灵活多样的形式向本企业职工及有关方面公布。财务报告的内容和种类与有限责任公司类似。

合伙企业的财务也无须向社会公开,但为了向

既是所有者又是劳动者和经营者的合伙人提供管理有用信息,有效利用资源,向债权人、税务机关(此外并不引起其他人的兴趣)提供相关信息仍需编制一些基本报表。其损益表、资产负债表和现金流量表的格式及编制方法,与股份合作等企业基本相似。其差异主要是:(1)损益表是评价企业经营效益从而确定净收益的分配、指导未来经营决策的依据,加之,合伙人的收益与合伙人的资本关系最为紧密,因而该表倍受合伙企业重视。在计算利润时合伙人的薪金不是作为费用,而是作为利润的分配;企业因向合伙人借款而支付给合伙人的利息确认为费用,但按投入资本分配的资本利息则是作为利润的分配。(2)资产负债表中所有者权益的项目不同。(3)为反映合伙人当年资本变动情况还须编制一张特有的基本报表——“合伙人资本变动表”^⑥。

五、解散清算的核算

对外承担有限责任,在世界上至今仍被看做是法人最基本的特征。股份合作企业是独立法人,理所当然地它对外以企业全部资产承担民事责任,出资人(主要是本企业职工)仅以其出资额为限,对企业的债务承担责任。同时,由于股份合作企业的职工具有双重身份。因此,在清算过程中的特殊之处是:企业的职工可以参与两次不同性质的受偿:一次是作为劳动者,职工是企业的债权人,有优先获得应付未付工资和福利费的权利;二次是他们要以出资人的身份,按持股比例参与剩余财产的分配。清算时,作为职工既不能侵犯其他股东,尤其是国家股、法人股等股东的利益,也不能侵犯其他债权人的合法权益。^[6](第434页)

对合伙企业而言,与其他各类企业相比,它是唯一用法律明文规定,合伙人对该企业债务承担“无限连带责任”的企业。这里的“无限责任”应从承担责任的财产范围来理解,而不是从承担责任的财产价值上讲,因为任何民事主体的实际财产总是有限的^[7](第167页);合伙人的连带责任,是指每一个合伙人均负有清偿全部合伙债务的义务,合伙的债权人有权向任何一个、几个或全体合伙人提出履行债务的请求;当某个合伙人履行了此义务后,该合伙人有权要求其他负有连带责任的合伙人偿付其应承担的份额。

合伙企业债务清偿问题,是合伙会计中的一个有特点的问题,虽然“负债”不是“所有者权益”,但合伙企业债务清偿问题与合伙企业损益分配及其比例、合伙人资本有着紧密关联。当合伙企业清算而其

全部财产不足清偿其债务时,就须分两步走:首先合伙企业要以其全部财产(即合伙人共有财产)进行清偿;然后,各合伙人要按损益分配比例,以其个人财产投入企业以偿还债务。此时,对债权人来说,他可以向互为代理的任何一位合伙人要求清偿其借款,而不须问某合伙人资本账户是借余(亏绌)还是贷余。任何合伙人个人清偿了整个合伙企业负债的数额,都应贷记入其“资本”账户,以便日后向其他合伙人追偿。

六、结 语

综上所述,之所以有以上会计核算上的差异,笔者认为归根结底,是由于它们所适用的会计权益理论(即产权理论)不尽相同所致。权益理论是会计理论结构中很重要的一部分,它以企业(单位)产权关系为研究对象,是专门用来解释产权(仅由一个企业单位所构成)的性质的,也是用来支持适用于那一特定经济个体的会计原则,构造会计方法体系的。在会计理论界业已提出的众多产权理论中,真正影响企业财务会计的主要是业主论(即业主权理论)和实体论(即企业主体理论、个体理论、主体理论)。

业主论是最古老的权益理论之一,其时,它也极符合作为一种古老的联合经营方式的合伙组织。其一大特点就是不把该企业单位看做是一个独立的企业个体,而总是站在业主的角度看问题^[8](第69页)。业主居于权利的中心地位,是企业唯一的投资者和所有权人。资产被看做是属于业主的个人财产,负债被看做是业主的负债。一个企业单位的资财和经营活动,都是按其如何与企业业主有关来进行分析的。比如:对债权人支付的债务利息是企业经济资源的流出,应作为费用;将业主的薪金作为收益的分配,而不是作为费用处理等等。

实体论是直接 with 业主论相对的,它最适用于公司组织形式,其最大的特点就是认为,在任何情况下,某一企业单位都是一个独立的个体或法人,一个法人独立于它的业主(股东)。企业的资本结构由债权人和股东的投入所共同组成,这两者都是与该企业主体的成功有关的投资者。这种法人的独立性同样表现在股份合作企业中的很多方面:如债权人不能从企业股东(业主)的个人财产中寻求弥补;企业所有权结构的变动并没有解散该企业个体;企业所有者权益的分类;职工的工资作为费用处理等等。

在一个特定的组织中,完全依照某一种理论去构造其会计方法体系是不实际的。总体来看,上述两类企业相对而言,股份合作企业较多地采用了实体

论,而合伙企业从目前国际通行的惯例来看,则仍较多地沿用业主论。

注 释:

- ① 见国家体改委“关于发展城市股份合作制企业的指导意见”,1997,96 号文。
- ② 在美国等西方国家中有一种带合作化倾向的股份制做法,所谓“职工持股计划”(Employee Stock Ownership Plan,简称 ESOP)就是其集中体现,美国的 ESOP 企业其实质是把企业资产转让给职工所有,20 世纪 80 年代末就已有近万家,其优越性已被证实,我们也可借鉴。
- ③ “合伙”作为一种企业组织形式,也和股份公司一样,资本主义可以用,社会主义也可以用;私有制可以用,公有制也可以用。详见熊源珍·为合伙企业正名[J]·经济评论,1998,(增刊)。
- ④ 目前,唯有新颁发的《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》在其“附表”部分中,新增了编报“股东权益增减变动表”的规定。

[参 考 文 献]

- [1] 罗飞. 企业特种会计[M]. 武汉:湖北科学技术出版社,1994.
- [2] 邵秉仁. 发展和完善股份合作制[N]. 经济日报, 1997-08-12(4).
- [3] 傅磊. 论股份合作企业的有关会计问题[J]. 会计研究,1998,(5).
- [4] 高松. 高等会计学:上[M]. 台北:五南图书出版公司, 1984.
- [5] 荆新,尹舒. 关于合伙企业的会计问题[J]. 会计研究, 1999,(3).
- [6] 尹平,陆宇健. 股份合作制企业会计实务[M]. 北京:中国财政经济出版社,1998.
- [7] 余能斌,马俊驹. 现代民法学[M]. 武汉:武汉大学出版社,1995.
- [8] 谢诗芬. 高级财务会计学[M]. 长沙:湖南出版社, 1993.

(责任编辑 邹惠卿)

Cooperative Stock Corporation and Partnership in Accounting: Differences

XIONG Yuan-zhen

(Wuhan University Business School, Wuhan 430072, Hubei, China)

Biography: XIONG Yuan-zhen (1945-), female, Associate professor, majoring in management accounting and financial accounting.

Abstract: Middle and Small Corporation play an important role in Chinese economy. As two different types of business organizations, cooperative Stock Corporation and partnership become the center of attention in the reform and the reorganization of middle and Small Corporation in China today. They have something in common as well as something quite different. Main differences between them are relative to ownership interest accounting, such as setting up share ownership and setting up account, changes of ownership, distribution of profit and loss, financial report, dissolution and liquidation etc. because the equity theory applied to the former is based on the entity theory, to the latter on the proprietary theory.

Key words: cooperative stock corporation; partnership; accounting; difference