

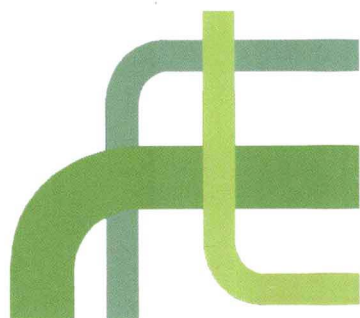


世纪高职高专创新课程规划教材



会计核算技能

中级财务会计项目课程



主编 金婉珍 靳 瑞



经济科学出版社

21 世纪高职高专创新课程规划教材

会计核算技能

——中级财务会计项目课程

主 编 金婉珍 靳 瑞

副主编 方建新 杨 娟 邱 丽

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计核算技能: 中级财务会计项目课程/金婉珍, 靳瑞主编.
—北京: 经济科学出版社, 2010. 8
21 世纪高职高专创新课程规划教材
ISBN 978 - 7 - 5058 - 9760 - 1

I. ①会… II. ①金… ②靳… III. ①会计学 - 高等学校:
技术学校 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 149259 号

责任编辑: 周胜婷
责任校对: 张长松
技术编辑: 董永亭

会计核算技能

——中级财务会计项目课程

主 编 金婉珍 靳 瑞

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191109

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

三河市燕郊汇源印刷厂印刷

三河市燕郊汇源装订厂装订

787 × 1092 16 开 19.5 印张 440000 字

2011 年 1 月第 1 版 2011 年 1 月第 1 次印刷

印数: 0001—1000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9760 - 1 定价: 35.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

“会计核算技能”是会计类专业的一门核心课程，是会计专业知识结构中的主体部分。它提供了从事会计职业的基本知识和操作技能，同时又是企业会计工作中最重要、最基本的内容。

本教材的编写是以工作过程为导向，与行业专家共同分析会计工作领域应该具备的职业能力、知识结构和素质要求的基础上，把会计工作领域的应知应会知识点和能力要素落实到《会计核算技能》课程中，建立了与工作过程相对应的、与实践相结合的工作任务。本教材将工作过程分解为：筹资、营运、投资、利润及其分配、期末计价与清查、财务报告编写等六大工作任务，教材内容在注重会计实务操作技能训练的同时，还把业务操作过程中的新知识、新技术和新方法融入本课程，使课程内容更贴近会计工作的实际。

本教材以《企业会计准则——应用指南 2006》为依据，同时结合中小型企业经济业务的特点，以常见的经济业务为重点，在理论知识够用的基础上，重点突出了实训环节，在每项业务核算中都安排专项的实训业务，让学生通过实训检验自己会计理论的学习效果和存在的不足，以培养学生会计核算能力。

本教材由六个项目构成，金婉珍、靳瑞担任主编，方建新、杨娟、邸丽担任副主编，金婉珍主审。全书由金婉珍提出编写课程标准，并负责全书初稿的审核和统稿。具体分工为：项目一由方建新编写；项目二、项目五由金婉珍编写；项目三由靳瑞编写；项目四由邸丽编写；项目六由杨娟编写。

另外本书习题的答案和电子课件可以从经济科学出版社的网站中下载。

为了提高学生的专业动手能力，本书还与企业共同开发了与中级财务会计教材配套的实训指导手册。

由于基于工作过程开发高职高专教材还在不断深入、丰富和发展，而编者的业务水平有限，书中难免有误漏之处，敬请读者批评指正。

编 者
2010 年 5 月

目 录

项目一 筹资	(1)
任务1 股权筹资核算	(2)
任务2 负债筹资核算	(11)
项目二 营运	(29)
任务1 采购业务核算	(30)
任务2 生产业务核算	(44)
任务3 销售业务核算	(74)
任务4 其他业务核算	(99)
项目三 投资	(132)
任务1 固定资产核算	(133)
任务2 无形资产核算	(154)
任务3 投资性房地产核算	(163)
任务4 长期股权投资核算	(171)
任务5 金融资产核算	(180)
项目四 利润及其分配	(197)
任务1 期间费用的核算	(198)
任务2 利润形成的核算	(206)
任务3 利润分配的核算	(226)
项目五 期末计价与清查	(236)
任务1 期末计价	(237)
任务2 资产清查	(248)
项目六 财务报告编写	(264)
任务1 资产负债表的编制	(264)
任务2 利润表的编制	(279)
参考文献	(304)

项目一 筹 资

【能力目标】

能正确运用相关知识对不同出资方式下投资者投入资本进行会计处理，对实收资本（或股本）增减业务进行会计处理，对资本溢价和其他资本公积业务进行处理。

能正确运用相关知识对短期借款、长期借款、债券发行等业务进行会计处理。

【知识目标】

（1）掌握不同出资方式下实收资本（或股本）及其增减业务的核算，掌握资本溢价、其他资本公积的核算。

（2）掌握短期借款业务的核算，掌握长期借款业务的核算，掌握债券发行价格的计算及核算。

【素质目标】

学会用会计的思维方式来思考管理问题，用管理知识来丰富会计工作。培育诚信品格和良好的会计职业道德；认真、细致的工作习惯是会计职业的基本保证。

【情境导入】

李斌先生正在紧张地筹建一家钢铁贸易公司，凭借多年在钢铁贸易行业的工作经历，李先生积累了部分资金，也建立了良好的客户群和稳定的供应商。目前的主要问题包括：

- （1）设立以钢铁贸易为主营业务的有限责任公司，经营需要的资金量是多少？
- （2）除李斌先生自有的 300 万元积蓄外，其他的资金如何筹措？
- （3）公司的主要经营业务范围应该包括哪些？
- （4）公司的登记注册需要办理哪些手续？

根据《中华人民共和国公司法》关于设立有限责任公司的规定及经营钢铁贸易业务的资金规模要求，李斌先生预计正常经营所需的资金量为 800 万元，资金缺口达 500 万元，不可能全部由借入资金来解决。因此决定邀请经营伙伴王强参股，并基本达成合作意向。协议约定，由李斌以现金出资 300 万元；王强出资 200 万元，其中以现金出资 150 万元，另以一处写字楼商铺，协议作价 50 万元出资，并将该商铺作为经营场所。其他资金通过银行借贷筹集。由李斌负责处理前期筹建和日常经营管理工作。

李斌根据公司登记管理要求，进行公司名称预核准，2010 年 7 月 1 日聘请金正房产评估公司对王强出资的商铺进行评估，并取得房地产评估报告；将双方存入验资账户的资金凭证等材料一并交给中瑞甬强会计师事务所，由中瑞甬强会计师事务所注册会计师杜刚于 2010 年 7 月 10 日出具了验资报告。

李斌持事务所出具的验资报告，向工商行政管理部门申请注册登记设立“亚星钢铁贸易有限公司”，聘请张健为财务主管，办理了税务登记等事项并进行相关会计处理。



【任务分解】

企业筹集资金的主要任务是及时、足额地筹措经营所需要的资金，合理安排资金结构并作出正确的会计处理。具体任务分解如下：

(1) 股权筹资及其核算业务。根据企业资金需求量，合理确定筹资渠道、筹资规模以及相关的会计处理。

(2) 负债筹资及其核算业务。负债筹资渠道的选择以及相关的会计处理。

任务 1 股权筹资核算

任务分析

2010 年 7 月 1 日，王强聘请金正房地产评估公司对位于中山东路 111 号 4 楼 A05 区、房产所有权人为王强的商铺进行资产评估。金正房产评估公司委派李金明资产评估师和助手黄河对该房产进行了价值评估并出具金正评字〔2010〕99 号评估报告。

原凭 1-1-1

宁波市中山东路 111 号 4 楼 A05 区

房地产评估报告

项目名称：宁波市中山东路 111 号 4 楼 A05 区 商铺

委托人：王强

估价机构：金正房地产评估公司

估价人员：李金明 黄河

估价作业日期：2010 年 7 月 1 日至 2010 年 7 月 7 日

估价报告编号：金正评字〔2010〕99 号

王强：

受您委托，本估价机构秉着独立、客观、公正、科学的原则，对位于宁波市中山东路 111 号 4 楼 A05 区的房地产（商铺）进行价格评估。本报告估价对象于估价时点 2010 年 7 月 1 日状态下的公开市场价格，估价目的是为估价对象作为实物资产出资提供公开市场价格参考。

在本报告中已说明的假设与限制条件下，估价机构根据估价目的，遵循估价原则，采用科学合理的估价方法，在认真分析现有资料基础上，经过测算，结合估价经验与对影响房地产市场价格因素进行分析，确定估价对象在市场上有足够的买方和卖方，并且进入市场无障碍的条件下，于估价时点最可能实现的市场价格总值为人民币（大写）柒拾万元整（人民币 700 000 元）。

金正房地产评估公司

法定代表人：李金明

2010 年 7 月 7 日

李斌和王强共同起草了《亚星钢铁贸易有限公司章程》。

• • • • •



原凭 1-1-4

中国工商银行进账单 (回单或收账通知)

2010 年 7 月 8 日

第 3388 号

付款单位	全称	王强	收款人	全称	亚星钢铁贸易有限公司																				
	账号	9988000044443356		账号	3302031122456																				
	开户银行	深发行宁波市分行		开户银行	工行宁波市分行中山路分理处																				
人民币 (大写)	壹佰伍拾万元整				<table border="1"> <tr> <td>千</td><td>百</td><td>十</td><td>万</td><td>千</td><td>百</td><td>十</td><td>元</td><td>角</td><td>分</td> </tr> <tr> <td>¥</td><td>1</td><td>5</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td> </tr> </table>	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	¥	1	5	0	0	0	0	0	0	0
千	百	十	万	千	百	十	元	角	分																
¥	1	5	0	0	0	0	0	0	0																
票据种类		支票		收款人开户盖章																					
票据张数		1																							
单位主管 会计 林伟 复核 赵文华 记账 何明																									

原凭 1-1-5

房地产转让协议 (略)

中瑞甬强会计师事务所注册会计师杜刚出具中瑞验资 [2010] 10 号验资报告, 李斌持验资报告向宁波市工商行政管理局办理公司登记手续。

原凭 1-1-6

验资报告

中瑞验资 [2010] 10 号

公司 (筹) 全体股东:

我们接受委托, 审验了贵公司 (筹) 截至 2010 年 7 月 8 日止申请设立登记的注册资本实收情况。按照国家相关法律、法规的规定和协议、章程的要求出资, 提供真实、合法、完整的验资资料, 保护资产的安全、完整是全体股东及贵公司 (筹) 的责任。我们的责任是对贵公司 (筹) 注册资本的实收情况发表审验意见。我们的审验是依据《独立审计实务公告第 1 号——验资》进行的。在审验过程中, 我们结合贵公司 (筹) 的实际情况, 实施了检查等必要的审验程序。

根据协议、章程的规定, 贵公司 (筹) 申请登记的注册资本为人民币伍佰万元, 由李斌 (以下简称甲方)、王强 (以下简称乙方) 各方于 2010 年 7 月 8 日之前缴足。

经我们审验, 截至 2010 年 7 月 8 日止, 贵公司 (筹) 已收到全体股东缴纳的注册资本合计人民币伍佰万元, 其中以货币出资肆佰伍拾万元、房产实物出资伍拾万元。

截至 2010 年 7 月 8 日止, 以房产出资的乙方尚未与贵公司 (筹) 办妥房屋所有权过户手续, 但乙方与贵公司 (筹) 已承诺, 按照有关规定在公司成立以后一个月内办妥房屋所有权过户手续并报公司登记机关备案。

本验资报告仅供贵公司 (筹) 申请设立登记及据以向全体股东签发出资证明时使用, 不应将其视为是对贵公司 (筹) 验资报告日后资本保全、偿债能力和持续经营能力等的保证, 因使用不当所造成的后果, 与执行本验资业务的注册会计师及本会计师事务所无关。

附件 (略)

会计师事务所

中国注册会计师: 杜 刚

(公章)

报告日期: 2010 年 7 月 8 日



要求:

- (1) 确认李斌、王强的公司股份。
- (2) 编制公司设立的记账凭证。
- (3) 登记实收资本、资本公积总账和明细账。

工作步骤

完成 2010 年 7 月 8 日公司设立的核算任务, 工作步骤如下。

1. 确认李斌、王强的公司股份

根据章程约定, 注册资本 500 万元, 李斌出资 300 万元, 占实收资本的 60% 股份; 王强出资 200 万元, 占实收资本的 40% 股份。

其中, 王强以房产实物出资 50 万元, 该项房产已由金正房地产评估公司评估并出具评估报告, 资产公允价值 70 万元, 公允价值超过协议价 20 万元部分根据企业会计准则规定, 应确认为资本公积。

2. 编制公司设立的记账凭证 (详见记账凭证 1-1-1)

记账凭证 1-1-1

记 账 凭 证

2010 年 7 月 2 日

总号 1

分号

摘要	总账科目	明细科目	√	借方金额										√	贷方金额									
				千	百	十	万	千	百	十	元	角	分		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分
股东投入资本	银行存款		√	4	5	0	0	0	0	0	0	0	0											
	固定资产	房产与建筑物	√		7	0	0	0	0	0	0	0	0											
	实收资本	李斌												√	3	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		王强												√	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	资本公积	其他资本公积												√		2	0	0	0	0	0	0	0	0
合计				¥	5	2	0	0	0	0	0	0	0		¥	5	2	0	0	0	0	0	0	0

附单据 6 张

财务主管 张健 记账 李丽 审核 张健 出纳 金芳 制单 苏刚

3. 登记实收资本、资本公积明细账

会计人员根据记账凭证登记实收资本、资本公积明细账。记账后, 记账人员在“记账符号”的空白单元格中的相应位置打“√”, 并签章。

账 1-1-1

实 收 资 本

明细科目 李斌 备注

2010 年	记账 凭证	摘要	页 数	借 方										√	贷 方										√	借或 贷	余 额										√																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										
				亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元			角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角	分																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
月	日	字 号																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																													



账 1-1-2

实收资本

明细科目 王强

备注

2010 年	记账 凭证	摘要	页 数	借 方										√	贷 方										√	借 或 贷	余 额										√																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										
				亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元			角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角	分																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
月	日	字 号		股东投入资本											2 0 0 0 0 0 0 0 0 0											贷	2 0 0 0 0 0 0 0 0 0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
7	8	1																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																													

账 1-1-3

资本公积

明细科目 其他资本公积

备注

2010 年	记账 凭证	摘要	页数	借 方										√	贷 方										√	借或贷	余 额										√																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										
				亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元			角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角	分																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
月	日	字 号																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																													

知识链接

资金筹集是指企业通过各种渠道和采用不同方式及时、适量地筹集生产经营和投资必需的资金。企业全部资金来源按其权益性质不同,分为自有资金和借入资金。合理安排自有资金与借入资金的比例关系,既要控制财务风险,又要获取财务杠杆利益,是筹资管理的核心。其中筹集的自有资金形成实收资本和资本公积,借入资金形成企业的负债。

一、实收资本与资本公积

实收资本是指企业按照章程规定或合同、协议约定,接受投资者投入企业的资本。实收资本的构成比例或股东的股份比例,是确定所有者在企业所有者权益中份额的基础,也是企业进行利润或股利分配的主要依据^①。股份有限公司一般简称其为股本。

《公司法》规定,股东可以用货币出资,也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资;但是,法律、行政法规规定不得作为出资的财产除外。对作为出资的非货币财产应当评估作价,核实财产,不得高估或者低估作价。法律、行政法规对评估作价有规定的,从其规定。全体股东的货币出资金额不得低于有限责任公司注册资本的30%^②。

资本公积是企业收到投资者出资额超出其在注册资本(或股本)中所占份额的部分,以及直接计入所有者权益的利得和损失等。资本公积具体包括资本溢价(或股本溢价)和直接计入所有者权益的利得和损失等。通常资本公积是全部投资者共有的权益,它不直接

① 财政部会计资格评价中心:《初级会计实务》,中国财政经济出版社2010年版。

② 《中华人民共和国公司法》第27条。



表明所有者对企业的基本产权关系。

企业收到各股东（所有者）投入企业的资本后，应根据有关原始凭证（如投资清单、银行通知单、财产转让协议及凭据等），分别不同的出资方式进行会计处理。

二、实收资本与资本公积的核算

1. 实收资本的核算

（1）接受现金资产的投资。

一般企业接受现金资产投入，应根据章程或协议约定分别确定投资者的股权比例，并确认现金资产的增加。实收资本构成比例即投资者的出资比例，通常是确定所有者在企业所有者权益中所占的份额和参与企业生产经营决策的基础，也是企业进行利润分配或股利分配的依据，同时还是企业清算时确定所有者对净资产的要求权的依据。

【案例 1-1】2010 年 7 月 20 日，宁钢股份有限公司、中建进出口贸易有限公司和自然人王峥，共同出资设立中环国际贸易有限公司，注册资本为 1 000 万元，按照章程规定，宁钢股份有限公司出资 500 万元，持股比例为 50%；中建进出口贸易有限公司出资 400 万元，持股比例为 40%；自然人王峥出资 100 万元，持股比例为 10%。中环国际贸易有限公司已于 7 月 20 日如期收到投资者缴足的款项。

中环国际贸易有限公司应作如下会计分录：

借：银行存款	10 000 000
贷：实收资本——宁钢股份有限公司	5 000 000
——中建进出口贸易有限公司	4 000 000
——王峥	1 000 000

（2）接受非现金资产的投资。

企业接受投资者以现金资产以外的其他资产作价投资入股的，如存货、固定资产、投资性房地产、无形资产以及股权等资产形态，应按投资合同或协议约定价值确定资产入账价值和在注册资本中应享有的份额，但投资合同或协议约定价值不公允的除外。

《公司法》规定，对作为出资的非货币财产应当评估作价，核实财产，不得高估或者低估作价。法律、行政法规对评估作价有规定的，从其规定。全体股东的货币出资金额不得低于有限责任公司注册资本的 30%。

【案例 1-2】假定【案例 1-1】中，宁钢股份有限公司以 1 000 吨螺纹钢产品出资，经某资产评估公司评估，该批螺纹钢产品价值 500 万元（含增值税额），宁钢股份有限公司已开具了增值税专用发票，假设评估价值与其市场售价相符，该进项税额允许抵扣，不考虑其他因素，中环国际贸易有限公司按实际成本进行日常核算，其会计分录如下：

借：银行存款	5 000 000
库存商品——螺纹钢	4 273 504
应交税费——应交增值税（进项税额）	726 496
贷：实收资本——宁钢股份有限公司	5 000 000
——中建进出口贸易有限公司	4 000 000
——王峥	1 000 000



2. 资本公积的核算

资本公积具体包括资本溢价和直接计入所有者权益的利得和损失等。形成资本溢价的原因有投资者超额缴入资本（股份有限公司溢价发行股票）等；直接计入所有者权益的利得和损失是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失，如企业的长期股权投资采用权益法核算时因被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动，投资企业按应享有份额而增加或减少的资本公积等。

资本公积的用途主要是用来转增资本（或股本）。资本公积不体现各所有者的占有比例也不能作为所有者参与企业财务经营决策或进行利润分配（或股利分配）的依据。

账务处理包括资本溢价的核算、其他资本公积核算和资本公积转增资本核算等。

（1）资本溢价。

一般企业在创立时，投资者认缴的出资额与注册资本一致，不会产生资本溢价。资本溢价常见于企业重组或有新的投资者加入。其原因是正常生产经营时期的资本利润率通常要高于企业初创阶段，因此新投资者要对原投资人进行经济弥补；另一方面新投资者对原来的内部积累也要分享，所以要求新加入的投资者要付出大于原投资者的出资额，才能取得与原投资者相同的出资比例。投资者多缴的部分就形成了资本溢价。

【案例 1-3】承【案例 1-1】，2011 年 12 月 1 日，为扩大经营规模，建立稳定的供货渠道，中环国际贸易有限公司接受宝山钢铁股份有限公司现金投资 1 200 万元，新公司的注册资本为 2 000 万元，已按规定办理公司登记变更手续。

按照新公司章程规定，宝山钢铁股份有限公司持股比例为 50%，宁钢股份有限公司持股比例为 25%，中建进出口贸易有限公司持股比例为 20%，自然人王峥持股比例为 5%。中环国际贸易有限公司在收到宝山钢铁股份有限公司现金资本 1 200 万元时，应作如下账务处理：

宝山钢铁股份有限公司股权金额 = $20\,000\,000 \times 50\% = 10\,000\,000$ （元）

资本溢价 = $12\,000\,000 - 10\,000\,000 = 2\,000\,000$ （元）

会计分录为：

借：银行存款	12 000 000
贷：实收资本——宝山钢铁股份有限公司	10 000 000
资本公积——资本溢价	2 000 000

（2）其他资本公积。

其他资本公积是指除资本溢价（或股本溢价）项目以外所形成的资本公积，单设“资本公积——其他资本公积”明细账户进行核算。在此以权益法下被投资单位其他权益变动的影响为例介绍核算业务等。

《企业会计准则》规定，企业对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算的，在持股比例不变的情况下，因被投资单位除净损益以外的所有者权益的其他变动，如接受捐赠、增资扩股等原因所引起的被投资单位所有者权益发生变动，本企业应按持股比例计算其应享有的资本公积数额，借记“长期股权投资——其他权益变动”科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。如果是损失，则作相反的分录。处置长期股权投资时，应转销与该笔投资相关的其他资本公积。



【案例 1-4】中环国际贸易有限公司于 2010 年 10 月 1 日向阿尔法机械制造有限公司投资 80 万元，拥有该公司 20% 股份，并对该公司有重大影响，中环国际贸易有限公司对此项投资采用权益法核算。2010 年 12 月 31 日，阿尔法机械制造有限公司净损益之外的所有者权益增加了 10 万元。假定除此以外，该公司所有者权益没有变化，资产账面价值与公允价值一致，不考虑其他因素。则中环国际贸易有限公司应于 2010 年 12 月 31 日作以下账务处理：

中环公司增加的其他资本公积 = $100\,000 \times 20\% = 20\,000$ （元）

编制会计分录：

借：长期股权投资——阿尔法（其他权益变动）	20 000
贷：资本公积——其他资本公积	20 000

若将来出售时，应作会计分录：

借：资本公积——其他资本公积	20 000
贷：投资收益	20 000

（3）资本公积转增资本的核算。

经股东大会或类似机构决议，用资本公积转增资本时，应按照转增的资本金额冲减资本公积，借记“资本公积”科目，同时按照转增资本前的实收资本的结构或比例，将转增的金额记入“实收资本”科目下各所有者的明细分类账。

【案例 1-5】承【案例 1-3】，为扩大经营规模，2011 年 12 月 31 日，经批准，中环国际贸易有限公司将资本公积 200 万元按原出资比例转增资本。其会计处理为：

借：资本公积——资本溢价	2 000 000
贷：实收资本——宝山钢铁股份有限公司	1 000 000
——宁钢股份有限公司	500 000
——中建进出口贸易有限公司	400 000
——王峥	100 000

能力迁移

1. 股份有限公司发行股票的会计处理

如果投资设立的是股份有限公司，《公司法》第四章作出了详细规定。股份有限公司的设立，可以采取发起设立或者募集设立的方式。发起设立方式的会计处理与有限责任公司基本一致。而当采取募集设立方式时，则有较多限制性条件。本例以募集设立方式公开发行股票，介绍其会计核算。

公司发行股票时，既可以按面值发行，也可以溢价发行（我国不允许折价发行）。股份有限公司在核定的股本总额及核定的股份总额范围内发行股票时，应在收到现金资产时进行账务处理。

【案例 1-6】通达股份有限公司发行普通股 20 000 000 股，每股面值 1 元，每股发行价格 5 元。假定股票发行成功，股款 100 000 000 元已全部收到，不考虑发行过程中的税费等因素。根据上述资料，通达股份有限公司应作如下处理：

股本（资本）溢价金额 = $100\,000\,000 - 20\,000\,000 = 80\,000\,000$ （元）

编制会计分录：



借：银行存款	100 000 000
贷：股本	20 000 000
资本公积——股本溢价	80 000 000

2. 盈余公积转增资本的会计处理

当企业提取的盈余公积累积数额比较大时，可以将盈余公积转增资本（股本），但必须经过股东大会或类似机构批准，办理增资手续，并按所有者（股东）的原出资比例增加资本。盈余公积转增资本后，留存的盈余公积不得少于注册资本的 25%。一般企业经批准用盈余公积转增资本后，按照实际转增额，借记“盈余公积”科目，贷记“实收资本”科目。

【案例 1-7】承【案例 1-5】，经批准，中环国际贸易有限公司按原出资比例将盈余公积 100 万元转增资本，假定转增资本后盈余公积余额符合《公司法》规定。其会计处理为：

借：盈余公积	1 000 000
贷：实收资本——宝山钢铁股份有限公司	500 000
——宁钢股份有限公司	250 000
——中建进出口贸易有限公司	200 000
——王峥	50 000

知识拓展

实收资本（股本）减少的会计处理

《公司法》规定，有限责任公司成立后，股东不得抽逃出资。股东之间可以相互转让其全部或者部分股权；《公司法》第一百四十三条也对股份有限公司收购本公司股份作出了限定。如果企业按法定程序报经批准减少实收资本，股份有限公司采用收购本公司股票方式减资的，按股票面值和注销股数计算的股票面值总额冲减股本，按注销库存股的账面余额与所冲减股本的差额冲减股本溢价，股本溢价不足冲减的，应依次冲减“盈余公积”、“利润分配——未分配利润”等科目。如果购回股票支付的价款低于面值总额的，所注销库存股的账面余额与所冲减股本的差额作为增加资本或股本溢价处理。

【案例 1-8】甲公司 2010 年 12 月 31 日的股本为 100 000 000 股，面值为 1 元，资本公积（股本溢价）为 30 000 000 元，盈余公积为 40 000 000 元。经股东大会批准，甲公司以现金回购本公司股票 20 000 000 股并注销。假定甲公司按每股 2 元回购股票，不考虑其他因素，甲公司应作如下账务处理：

（1）回购本公司股份时：

借：库存股	40 000 000
贷：银行存款	40 000 000

库存股成本 = 20 000 000 × 2 = 40 000 000（元）

（2）注销本公司股份时：

借：股本	20 000 000
资本公积	20 000 000
贷：库存股	40 000 000



应冲减的资本公积 = $20\,000\,000 \times 2 - 20\,000\,000 \times 1 = 20\,000\,000$ (元)

假定甲公司按每股 3 元回购股票, 其他条件不变, 甲公司应编制如下会计分录:

(1) 回购本公司股份时:

借: 库存股	60 000 000
贷: 银行存款	60 000 000

库存股成本 = $20\,000\,000 \times 3 = 60\,000\,000$ (元)

(2) 注销本公司股份时:

借: 股本	20 000 000
资本公积	30 000 000
盈余公积	10 000 000
贷: 库存股	60 000 000

应冲减的资本公积 = $20\,000\,000 \times 3 - 20\,000\,000 \times 1 = 40\,000\,000$ (元)

由于应冲减的资本公积大于公司现有的资本公积, 所以只能冲减资本公积 30 000 000 元, 剩余的 10 000 000 元应冲减盈余公积。

任务 2 负债筹资核算

任务分析

2010 年 8 月 1 日, 公司根据经营需要, 向宁波银行城东支行申请流动资金借款, 宁波银行派员对公司经营状况进行了调查后, 签订借款合同书。

原凭 1-2-1

借款合同书

甲方: 宁波银行城东支行

乙方: 亚星钢铁贸易有限公司

经甲、乙双方友好协商达成如下借款合同, 双方严格履行。

一、借款金额

人民币伍拾万元整。

二、借款用途

用于经营周转资金的商品采购, 严禁将资金用于基本建设工程等长期资产。

三、借款时间及本息结算还款办法

借款时间: 2010 年 8 月 1 日至 2011 年 7 月 31 日。年利率 6%, 本金到期一次还清。利息按季支付, 即在每季度最后一个月末支付当季利息。首次利息应于 2010 年 9 月 30 日支付。

四、质押物品及化解风险的措施

乙方用位于宁波市中山路 111 号 4 楼 A05 区商铺房产证作抵押。若乙方不能按时归还本金, 甲方有权将抵押商铺变卖收回本金及利息。

五、上述合同一式 3 份, 自签字到款之日起生效。甲、乙双方及担保人各存一份。若有争议, 协商解决。

甲方: 宁波银行城东支行 (盖章)

法人代表: 吴胜强

乙方: 亚星钢铁贸易有限公司 (盖章)

法人代表: 李斌

2010 年 8 月 1 日



原凭 1-2-2

银行借款凭证（略）

2010 年 8 月 31 日，计提本月短期借款利息。2010 年 9 月 30 日，公司支付 2010 年第 3 季度短期借款利息。

原凭 1-2-3

银行付息凭证（略）

2010 年 10 月 1 日，企业根据经营需要，决定建设库存商品仓库。考虑经营资金紧张，决定向中国建设银行高新区支行借入 3 年期银行借款。

原凭 1-2-4

借款合同书

甲方：中国建设银行高新区支行

乙方：亚星钢铁贸易有限公司

经甲、乙双方友好协商达成如下借款合同，双方严格履行。

一、借款金额

人民币贰佰万元整。

二、借款用途

沧海路 13 号库存商品仓库建设工程。

三、借款时间及本息结算还款办法

借款时间：2010 年 10 月 1 日至 2013 年 9 月 30 日。年利率 7.2%，本息到期一次还清。乙方若有资金和还款能力提前还款，甲方同意乙方提前一周声明并按实际使用时间归还本息。

四、质押物品及化解风险的措施

乙方用建成的位于沧海路 13 号库存商品仓库的房产证作抵押。若乙方不能按时归还本金，甲方有权将抵押仓库变卖收回本金及利息。

五、上述合同一式 3 份，自签字到款之日起生效。甲、乙双方及担保人各存一份。若有争议，协商解决。

甲方：中国建设银行高新区支行（盖章）
法人代表：钱景

乙方：亚星钢铁贸易有限公司（盖章）
法人代表：李斌

2010 年 10 月 1 日

原凭 1-2-5

银行借款凭证（略）

要求：

- (1) 确认并核算短期借款、利息支付等业务。
- (2) 确认并核算长期借款业务。
- (3) 登记短期借款、长期借款、应付利息总账和明细账。

工作步骤

短期借款、长期借款的核算任务，工作步骤如下。

1. 短期借款和利息支付的核算

根据短期借款本金及年利率，计算确认每月利息支出为：

月利息额 = $500\,000 \times 6\% / 12 = 2\,500$ （元）

- (1) 2010 年 8 月 1 日，编制借入短期借款时的记账凭证 1-2-1。