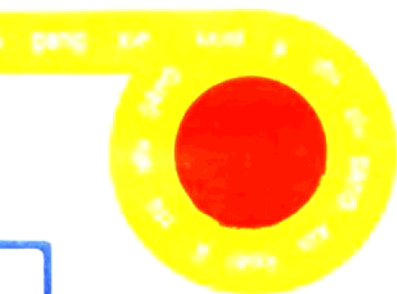


会计知识更新

余 浩 主编

副主编 袁畅 王新锐 黄骏



武汉工业大学出版社

鄂新登字 13 号

会计知识更新

余浩主编

责任编辑:廖庆喜 封面设计:余浩

出版发行:武汉工业大学出版社 地址:武汉市武昌珞珈路 14 号
(邮政编码:430070 电话:714682)
经销:新华书店

开本:787×1092mm 1/32	版次:1993 年 2 月第 1 版
字数:200 千字	印次:1993 年 2 月第 1 次
印张:9	印数:1~4000 册

书号:ISBN 7-5629-0720-X/F·143 定价:6.00 元

如印装质量不合格,请直接与印刷厂调换。

前 言

经济形势不断变化,会计知识日益更新。会计人员只有不断加强学习,才能充分发挥会计管理在现代化建设中的作用。为了适应会计人员更新专业知识的需要,我们编写了《会计知识更新》这本书。

本书理论联系实际,内容新颖,实用性强,适合作大中专教材和自学用书,亦可供在职财会、税务人员学习参考。

全书共八章,其中第一章由王新锐编写;第二章由周慧编写;第三、五章由余浩编写;第四章由袁畅编写;第六章由黄筱编写;第七章由石兰东编写;第八章由陈美虹编写。全书由余浩进行总纂。

由于编写时间仓促,编者水平有限,书中难免存在不足甚至错误,诚望读者批评指正,以便今后修改补充。

编 者

1992年12月

目 录

第一章 股票会计	(1)
第一节 股票基本知识	(1)
第二节 股票发行的核算	(6)
第三节 股票调换的核算	(9)
第四节 股利分配的核算	(10)
第五节 股票投资的核算	(13)
第二章 债券会计	(24)
第一节 债券基本知识	(24)
第二节 债券筹资的核算	(29)
第三节 债券投资的核算	(37)
第三章 外汇会计	(50)
第一节 外汇及其标价方法	(50)
第二节 外汇汇率和汇兑损益的核算	(53)
第三节 外汇收支兑换业务的核算	(62)
第四节 调剂外汇的会计处理	(89)
第四章 无形资产会计	(93)
第一节 无形资产概述	(93)
第二节 无形资产的估价	(95)
第三节 无形资产的核算	(98)
第五章 质量会计	(106)
第一节 质量会计概述	(106)

第二节	质量收入的核算	(112)
第三节	质量成本的核算	(123)
第四节	质量效益的核算	(137)
第五节	质量会计报表	(138)
第六节	质量会计分析	(145)
第六章	决策会计	(156)
第一节	决策会计概述	(156)
第二节	会计预测	(163)
第三节	短期决策会计的基本方法	(174)
第四节	长期决策会计的基本方法	(188)
第七章	责任会计	(204)
第一节	责任会计概述	(204)
第二节	责任中心的建立	(207)
第三节	责任成本的核算	(213)
第四节	责任中心的转帐	(224)
第五节	责任中心的考评	(225)
第八章	物价变动会计——一般物价水平会计	(231)
第一节	物价变动及其对会计的影响	(232)
第二节	一般物价水平会计的基本方法	(239)
第三节	对一般物价水平会计的评价	(261)
附录 1	企业会计准则	(264)
附录 2	企业财务通则	(274)

第一章 股票会计

第一节 股票基本知识

一、股票的概念

股票是股份制公司为筹集自有资金而发行的有价证券，是股票持有人拥有公司股份的入股书面凭证。它代表股份制企业的所有权。股票持有人称为企业的股东，股东按照企业的组织章程，参与或监督企业的经营管理，取得一定的收益，并承担出资额内的有限责任。通过发行股票建立的股份有限公司，是股份制企业的典型形式。

发行股票筹集资金，发展经济，是社会化大生产的必然产物，并随着社会化大生产和资金相对分散为不同所有者占有的矛盾而广泛发展。自17世纪初第一家股份制企业出现以来，股份制经济在西方国家得到迅速发展，目前，以发行股票而成立的股份有限公司已经成为资本主义国家最基本的企业组织形式。我国自1980年开始实行股份制试点，十几年的实践表明，实行股份制，开放股票市场，发展股份制经济，对于筹集融通资金，实行两权分离，促进企业转换经营机制，深化经济、金融体制改革，促进社会主义经济发展，均起到积极作用。随着经济改革的深入和社会主义市场经济的发展，股份制经

济必将成为我国重要的经济运行模式,股份制企业将成为企业的重要组织形式,作为股份制经济核心的股票将越来越被人们认识,股票发行、股票交易也必将成为企业的重要经济活动。

二、股票的分类

股票按不同标志有不同的分类方法:

1. 股票按发行方式不同,分为记名股票和不记名股票。记名股票在票面上注明了所有者的姓名,其财产所有权归股票上记载有姓名的股东所有,记名股票如转让,须到企业办理过户手续。不记名股票在股票上不记载所有者的姓名,谁持有股票谁就有股票所代表的财产权,不记名股票如转让,只需买卖双方认可即可办理交接手续。

2. 股票按票面是否标明金额,分为面值股票和无面值股票。面值股票根据每股金额在票面上标明每张股票的金额数量,这种股票可以确定每一股份在企业资金总额中所占的份额。无面值股票不标明每张股票的面值,而仅将企业资金分为若干股份,在股票上载明股数。在企业经营过程中,股份的实际价值与股票的发行价值往往不一致,只须根据股票股数和企业财务报表即可确定股票的实际价值。

3. 股票按股东的权利不同,分为普通股和优先股:

普通股是股利随企业利润的多少而变动的股票,通过发行普通股股票筹集的资本是股份制企业的基本资金来源。

优先股是较普通股有某些优先权利的股票。优先股通常是企业增募资本时发行的,为吸引投资,企业给予某种优先的权利:(1)优先股的股息是固定的,且在普通股股东进行分配

之前支付；(2)优先股有企业剩余财产分配的优先权，当企业破产清算时，优先股的索偿权位于普通股之前。但普通股的股东在股东大会上拥有表决权，有权参与公司的经营管理，而优先股的股东则没有表决权，不参与企业的经营管理，仅对涉及优先权的问题有表决权。

依据不同的标准，优先股又可划分若干种类：(1)按支付股息的方式，分为累积优先股和非累积优先股。累积优先股的股利是固定的，如果企业当年分配的盈余达不到规定的股利，其不足部分累积起来，在以后年度分配盈余时补足，在累积优先股的股利未补足时，普通股不得取得股利。非累积优先股的股利并不固定，通常只规定比率，其股利只在当年企业盈余中分配，即使未达到规定的数额，下年分配时也不再补足。(2)按是否有权参与企业额外红利的分配来划分，可分为参与优先股和非参与优先股。参与优先股，可以在企业按规定分配了优先股和普通股的股息后尚有超额盈余可供分配时，同普通股一样参与额外红利的分配，另外，在企业破产清偿时，它除了按规定优先分得企业剩余财产外，还有权同普通股一样参与剩余财产的分配。非参与优先股则没有这些权利。(3)从能否转换为普通股来看，分为可转换优先股和非转换优先股。可转换优先股可以在一定限度内转为普通股，非转换优先股则无此权利。非转换优先股股息一般比可转换优先股股息大。(4)可赎回优先股，又称为偿还股。这是一种当企业经营进入正轨后，可用企业利润，以原价或原价加若干补偿金额赎回的优先股。这种股票一般是在股份制企业创立时发行，当时，为筹集足够的建设资本和经营资本，企业以不利的条件（如高股息）发行这些股票，一俟企业经营正常，一般都可将此赎回。

4. 股票按投资主体不同,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股份制企业而形成的股票。法人股是企业法人以其依法支配的资产投入股份制企业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金向股份制企业投资而形成的股票。个人股是社会个人或股份制企业内部职工以个人合法财产投入企业而购买或形成的股票。外资股为外国和我国香港、澳门、台湾地区投资者向股份制企业投资而购买的人民币特种股票。

三、股票市场

股票市场,就是股票发行和从事股票交易的场所。作为股份制经济的依托,股票市场主要有以下作用:

1. 股票市场是筹集资本的重要渠道,即通过股票市场,发行股票,为企业经营发展筹集必要的资本。

2. 股票市场的价格动态是一种重要的经济信息,反映了发行股票企业乃至整个社会的经济状况,为企业微观决策和国家宏观决策服务。

3. 股票市场的正常运行能促使企业提高经济效益。由于股票价格受企业经营状况的影响,同时反映了企业的实力和信誉,因此,股票价格波动能够对企业经营造成很大的影响,为了增强企业实力,提高企业信誉,避免股票市场上的本企业股票价格下跌造成的不利影响,企业必须时时注意改善经营管理,提高经济效益。

4. 股票市场沟通储蓄和投资,能够促进资金有效配置,发挥资金的最大作用。

股票市场分为发行市场和流通市场两级,发行市场又称一级市场、初级市场或原始市场,它是指原始股票的发行市场,企业通过这种市场发行股票,将社会短期的、零星的闲散资金转为企业的经营资本。流通市场又称二级市场或交易市场,它是股票的转让、买卖和流通的场所,股票持有者如需货币或货币持有者如想投资,即可进入这种市场交易,从而实现股票和货币之间的转换。

股票发行市场与流通市场互相促进,相辅相成,没有发行市场的股票发行,就不会有流通市场的股票转让和买卖;没有流通市场的股票自由转让,发行市场的活动就会受到限制。

四、股票价格

股票价格是指股票在市场上进行交易时形成的价格。从理论上分析,股票的价格由两个基本因素决定:一是预期的股利;二是银行存款利息率。股票价格与预期股利的大小成正比,与银行存款利息率的高低成反比。其计算公式为:

$$\text{股票价格} = \frac{\text{预期股利}}{\text{银行存款利息率}}$$

但在现实经济生活中,预期的股利和银行利率只是影响股票价格的直接原因,而引起股利和银行利率变化的因素有很多,它们都会影响股票的价格。这些因素主要有:

1. 企业的经济效益。这是引起股票价格变动的最直接、最主要的原因,在一般情况下,企业经济效益好,利润多,股利就会相应增加,股票价格自然会上涨,反之,股利减少,股票价格就会下跌。

2. 国家的经济发展状况。当经济繁荣时,企业纷纷扩大规

模、新企业不断涌现,投资增加,同时,职工收入也会提高,这就会出现两种情况:一方面向企业投资可以获得较好的收益,另一方面居民手中有不少游资寻找出路,在这种情况下,股票价格自然上涨。而当经济衰退时,则会出现相反的局面。

3. 国家宏观经济政策。如果国家实行紧财政、紧货币政策,或增加对企业收益的课税,就会放慢经济发展步伐或减少企业纯收入,使股票价格下降,反之,国家实行比较宽松的财政、货币政策,减少对企业收益的课税,就会使股票价格上涨。

股票价格除了受上述经济因素影响外,许多非经济因素也会影响股票的价格。如国际、国内政局、投资者的心理状况、社会舆论等都可以引起股票价格的波动。

第二节 股票发行的核算

在批准核定的股本总额内发行股票是股份制企业筹集资本的主要方式,股票发行一般经历股票认购和收缴股本两个步骤。

一、股票认购的核算

股份制企业发行的股票,从认购到实收股款,往往要间隔一段时间。因为股东认购股票,只是一种承诺,并未与企业发生财务关系,这一过程企业可以不作帐务处理。如企业认为有必要在会计记录中反映股票从认购到实收股款的全过程,就应设置“应收认股款”和“已认股本”两个帐户进行核算。收到认股书时,借记“应收认股款”科目,贷记“已认股本”科目;收到股款时,借记“现金”、“银行存款”等科目,贷记“应收认股

款”科目,同时,借记“已认股本”科目,贷记“股本”科目。

例:某公司收到普通股 500 股认股书,每股面值 100 元,公司可作如下会计分录:

借:应收认股款	50 000
贷:已认股本	50 000

收到股款时,作如下会计分录:

借:银行存款	50 000
贷:应收认股款	50 000

同时,借:已认股本	50 000
贷:股本	50 000

二、收缴股本的核算

股份制企业发行股票或由股东认缴股本取得的资金,在“股本”科目核算。“股本”科目按股票面值或股票发行价值登记,反映股本的增加、减少和实有金额,股本增加时记贷方,股本减少时记借方,“股本”科目的余额应与企业注册资本永远保持一致。为反映企业股份的构成情况,企业还应在“股本”科目下,按普通股和优先股及股东单位或姓名设置明细帐。

企业的股本应在核定的股本总额范围内,发行股票取得。但企业发行股票取得的收入与股本总额往往不一致,企业发行股票取得的收入大于股本总额的,称为股票溢价发行;小于股本总额的,称为股票折价发行;等于股本总额的,称为股票按面值发行。由于一般不准股票折价发行,股票按面值发行和溢价发行是股票发行的两种主要形式。

1. 股票按面值发行的核算

在股票按面值发行的情况下,根据收缴的股本,借记“银

行存款”等科目,贷记“股本”科目,承包商或代发行公司收取的佣金或手续费,列作长期待摊费用,在不少于5年的期限内,分期摊入各期的成本、费用。

例:某企业委托××证券公司代理发行普通股600股,每股面值100元,与受托公司约定,按发行收入的2%收取手续费,从发行收入中扣除。在收到受托公司交来现金时,作如下会计分录:

借:现金	58 800
长期待摊费用	1 200
贷:股本——普通股	60 000

2. 股票溢价发行的核算

在股票溢价发行的情况下,“股本”帐户按核定的股本即面值记载,溢价发行收入扣除发行佣金或手续费的余额,作为资本公积金的一项来源,记入“公积金”帐户。

如上例,每股实收股款120元,企业在收到受托公司交来现金,当即将现金送存银行,作如下会计分录:

借:银行存款	70 580	$[600 \times 120 \times (1 - 2\%)]$
贷:股本——普通股	60 000	
公积金——资本公积金	10 580	$(12 000 - 72 000 \times 2\%)$

如股东以货币以外的其他资产(如厂房、设备、无形资产等)折价入股时,应以评估确认的资产价值作为股东的实际出资额,按用资产换取的股份总额数和每股票面价值的乘积作为股本入帐,实际出资额与股本的差额,作溢价收入处理,记入“公积金”帐户。

例:某优先股股东以厂房折股投资,经注册会计师评估,确认折价入股的资产价值为400 000元,所换取股份3 500

股,每股面值 100 元,企业应作如下会计分录:

借:固定资产	400 000
贷:股本——优先股	350 000
公积金——资本公积金	50 000

第三节 股票调换的核算

股票调换主要是指不同种类股票的相互调换(如将发行的优先股调换为普通股等)或将企业发行的公司债券调换为普通股。

一、优先股调换为普通股的核算

股份制企业发行可调换股票的目的是为了吸引投资,以便使投资者在期初可持有收益保障大但无表决权的优先股股票,再在他们认为时机有利时,将优先股转换为普通股,成为参与企业决策的股东。

例:某企业优先股持有者将面值 200 元的优先股 200 股,调换为面值为 100 元的普通股 400 股。作如下会计分录:

借:股本——优先股	40 000
贷:股本——普通股	40 000

二、公司债券调换为普通股的核算

发行公司债券时,若企业规定债券持有人能按特定的价格将债券调换为普通股,在进行调换时,应按债券与股票的调换比例和调换价格进行计算,得出可调换股票的数额和股票溢价的金额。

例：某企业将到期的应付债券调换为普通股股票，债券的面值为 250 元，共 10 张；按债券发行时规定的调换比例，每张债券可换面值 100 元的普通股股票 2 股，其计算和会计分录如下：

每股的调换价格 = $250 \div 2 = 125$ (元)

可换的普通股股数 = $10 \times 2 = 20$ (股)

股票溢价 = $250 \times 10 - 100 \times 20 = 500$ (元)

借：应付债券	2 500
贷：股本——普通股	2 000
公积金——资本公积金	500

第四节 股利分配的核算

股利分配依不同的股份有所不同，一般来说，除参加股利分配并可得到超股息率股利的优先股外，其他类型的优先股只按固定的股息率分配股利，因此，公司赢利水平不高时，要优先保证优先股的股利，但公司的赢利水平提高后，其他类型的优先股则无权参与高于其股息率的再分配。普通股股利则不同，要在满足优先股后才对普通股按每股的收益额分配股利。所以，若公司利润小时，普通股股利低，甚至无利；但在公司利润增大时，普通股则可多得股利。

股利有用现金支付的现金股利和按法定程序办理了增资手续后，发行股票而形成的股票股利两种形式，在以现金支付股利时，使股东权益总额减少，而用股票股利方式分配股利时，在减少企业利润的同时，又增加了股本，不影响股东的权益总额。

一、现金股利的核算

现金股利一经宣布,就形成了企业的一项负债,用“应付股利”帐户反映,并按不同的股票种类设置明细分类帐户。

例:某企业对 150 股每股面值 100 元的优先股按 10% 的规定比例分配现金股利,并对 800 股普通股按每股 15 元分配现金股利,股利分配的计算和会计分录如下:

优先股可分得股利 = $150 \times 100 \times 10\% = 1\,500$ (元)

普通股可分得股利 = $800 \times 15 = 12\,000$ (元)

借:利润分配——应付优先股股利	1 500
利润分配——应付普通股股利	12 000
贷:应付股利——优先股	1 500
应付股利——普通股	12 000

当以现金支付股利时,作会计分录:

借:应付股利——优先股	1 500
应付股利——普通股	12 000
贷:现金	13 500

二、股票股利的核算

股票股利是股份制企业以增发的股票分给股东当作股利,通常是按普通股股东持有股份的比例分派,并采用增发普通股的形式,发给普通股股东。它是将一部分企业利润予以资本化的一个办法。在新建和扩建企业中,常利用分配股票股利的方式筹集资金,它是一个既不减少企业现金,又可使股东分享利润的两全方法。

股票股利分配也存在股票平价或溢价发行的问题,在分配时,不影响企业的资产和负债总额,但在公司的股本不止一

种的情况下,普通股股东分得股票股利,就会改变普通股本与优先股本之间的比例关系,同时引起股东权益结构的变化。

例:某企业在宣告分派 10% 的股票股利之前,股东权益的构成如下:

普通股 1000 股,每股面值 100 元	100 000 元
公积金——资本公积金	5 000 元
公积金——盈余公积金	2 000 元
集体福利基金	1 000 元
未分配利润	30 000 元

股东权益总计	138 000 元
--------	-----------

经法定程序,宣告分派 10% 的股票股利,需要增加发行新股票 100 股,每股发行价格 120 元,根据上述资料,作如下会计分录:

借:利润分配——应付普通股股利	12 000	
贷:应付股利——普通股		10 000
公积金——资本公积金		2 000

正式分配股票股利时:

借:应付股利——普通股	10 000	
贷:股本——普通股		10 000

这样,分配股票股利后,企业的股东权益总额未变,但权益结构发生了变化,变化后的股东权益为:

普通股 1 100 股,每股面值 100 元	110 000 元
公积金——资本公积金	7 000 元
公积金——盈余公积金	2 000 元
集体福利基金	1 000 元
未分配利润	18 000 元