

股票股利核算方法之浅见

沈小平 房振武

股份制企业向股东分配股利的形式有三种：一是现金股利，二是股票股利，三是财产股利。其中现金股利和股票股利是两种基本形式。现就股票股利的核算方法谈一点自己的看法。

股票股利是股份制企业以增发股票的形式向股东发放的股利。企业在其初创或扩充阶段或者是现金拮据时，往往发放股票股利。发放股票股利是将企业的一部分留存收益转作资本，使企业发行在外的股票数量增加，降低了每股股票的帐面价值，但企业股东权益总额不变，每个股东的持股比例不变。例：某股份制公司发行在外的股票共100万股，每股面值10元，其中股东甲持股10万股，持股比例是10%，企业发放股票股利前的股东权益总额为2000万元，每股的帐面价值为20元。现按10%的比例分配股票股利，即增发股票10万股（设股票按面值发行）。则股票股利总额为100万元（100万股×10%×10万元=100万元），发放股票股利后的股东权益总额仍为2000万元[2000万元+100万元（增加的资本）-100万元（减少的留存收益）=2000万元]，每股股票的帐面价值由原来的每股

20元降到每股18.18元（ $\frac{2000\text{万元}}{1000\text{万股}(1+10\%)}$ ）= $\frac{2000\text{万元}}{1100\text{万股}}$ = 18.18元/股），股东甲的持股比例仍为10%

（ $\frac{10\text{万股}(1+10\%)}{1000\text{万股}(1+10\%)}$ ）= 10%。

对于股票股利的核算方法有多种观点，但通常的做法是通过“应付股利”帐户，采用和现金股利相同的核算方法，即宣告发放股票股利时，反映应付股利的增加，实际发放股票股利时，反映应付股利的减少。前例

的具体做法是：

(1)宣告发放股票股利时：

借：利润分配——应付股利 1 000 000
贷：应付股利 1 000 000

(2)实际发放股票股利时：

借：应付股利 1 000 000
贷：股本 1 000 000

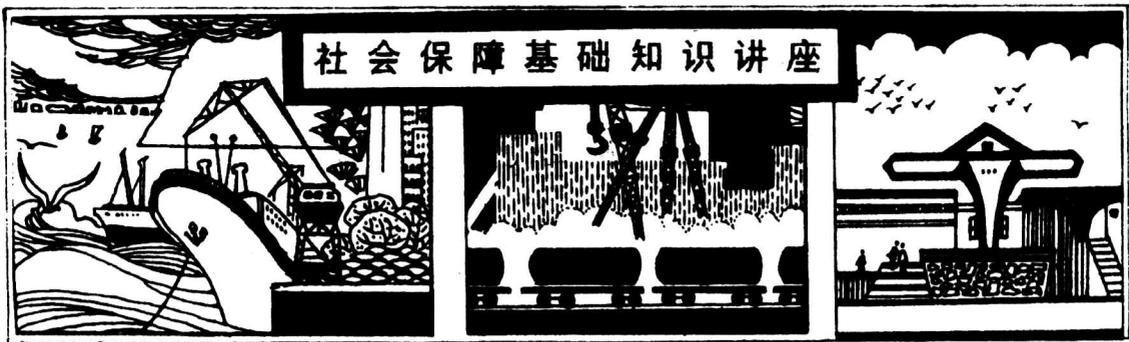
笔者认为这种做法有不妥之处。首先，“应付股利”帐户是一个负债帐户，用来核算现金股利是正确的。因为现金股利一经宣告，就构成了企业对股东的支付责任，即负债，到期的必须以企业现金或银行存款支付。所以，企业现金股利的核算就应该通过“应付股利”帐户，反映该项负债的形成和消失情况。但是股票股利不一样，已宣告而尚未发放的股票股利并不形成企业的负债。负债是企业承担的能以货币计量的需以资产或劳务偿付的债务。已宣告而尚未发放的股票股利，不需要以资产或劳务偿付，只需要发给股东相应的股票。而股票并不是资产，只是表明股东在企业中权益的凭证。所以，将不属于负债范围的股票股利列入“应付股利”这个负债帐户进行核算是不妥当的。

其次，将企业已宣告而尚未发放的股票股利作为负债核算，列入“资产负债表”中的负债部分，不符合股票股利的真正含义。前已述及，发放股票股利的结果只是将企业的一部分留存收益转作资本，使企业有的股东权益增加，有的股东权益减少，股东权益总额不变，不涉及企业的负债。如果股票股利的宣告发放和实际发放不在同一会计期，那么，上述处理方法的结果会虚减企业宣告期的股东权益，虚增发放期的股东权益，并直接影响企业的负债，违背了股东权益总额不变这一根本内容。所以，通过“应付股利”帐户核算股票股利是不合适的。

笔者认为比较合适的做法是增设“待发股票股利”帐户，通过该帐户核算股票股利的宣告及发放情况。“待发股票股利”帐户属所有者权益类帐户，它是“股本”帐户的附加帐户。企业宣告发放股票股利时，按面值贷记“待发股票股利”帐户，实际发放股票股利时，借记“待发股票股利”帐户，余额在贷方，表示企业已宣告而尚未发放的股票的面值，企业在编制“资产负债表”时，将待发股票股利单独列在股东权益中，即列在“股本”项目的下一行，作为相应股本的增加。

例1：某股份公司1月20日宣告发放股票股利100万股，每股面值2元，该股票市场价格为每股5元。3月10日实际发放股票股利。具体帐务处理方法如下：

(1)1月20日宣告发放股票股利时：



第九讲 社会救济

财政部社会保障司

一、社会救济的概念和特点

社会救济是社会保障体系的重要组成部分和基本手段之一,是社会保障的原始形态。其具体涵义是:在公民不能维持最低限度生活水平时,由国家和社会按照法定标准向其提供满足最低生活要求的资金和实物援助的社会保障制度。社会救济,人们一般也称之为社会救助,在我国通常是指除失业破产救济之外的社会救济,它具有以下三个特点:

(一)社会救济是公民的基本权利

对于国家和社会来说,社会救济是它们应负的法律规定的社会责任;对于公民来说,社会救济是他们应享受的受法律保护的基本权利。我国宪法第45条明确规定:“中华人民共和国公民在年老、疾病或者丧失劳动能力的情况下,有从国家和社会获得物质帮助的权利。”

利。”

(二)社会救济有特定的救济范围

社会救济是在公民因社会的或个人心理、生理等原因无力维持最低生活水平时才发生作用的。因此,必须有严格的程序来确定公民的生活状况是否已处于难以维持的困境。此程序被称为“家庭经济情况调查”。家庭经济情况调查是公民的权利和国家与社会的义务这一法律关系是否应该发生的前提。

(三)社会救济提供的是满足最低生活需求的资金和实物

社会救济既体现了人道主义精神,在最低生活水平线上建立最后一道社会保障安全网,使每一个公民不至于在生计断绝时处于无救济的困境,实现了社会公平;同时,它对申请救济者只提供满足最低生活需求的资金和实物,也体现了效率优先的原则。

借:利润分配——应付股利 5 000 000
贷:待发股票股利 2 000 000
贷:资本公积——股本溢价 3 000 000

(2)3月10日发放股票时:

借:待发股票股利 2 000 000
贷:股本 2 000 000

这样处理的结果使企业股票股利宣告发放期和实际发放期的股东权益总额保持不变。充分体现了“股东权益总额”不变的原则。

例2:某股份公司年末“股本”帐户的余额为5000万元,“待发股票股利”帐户的余额为50万元,“盈余公积”帐户的余额为100万元,“资本公积”帐户的余额为200万元,“利润分配——未分配利润”帐户的贷方余额

为300万元。则年末资产负债表中股东权益部分为:

| | |
|--------|----------|
| 股东权益 | |
| 股本 | 5 000 万元 |
| 待发股票股利 | 50 万元 |
| 资本公积 | 200 万元 |
| 盈余公积 | 100 万元 |
| 未分配利润 | 300 万元 |
| 股东权益合计 | 5 650 万元 |

上述股票股利的核算方法,能充分体现股票股利的具体内容和核算要求,能克服前述方法之不足,所以,笔者认为是一种比较科学合理的处理方法。

责任编辑 温彦君