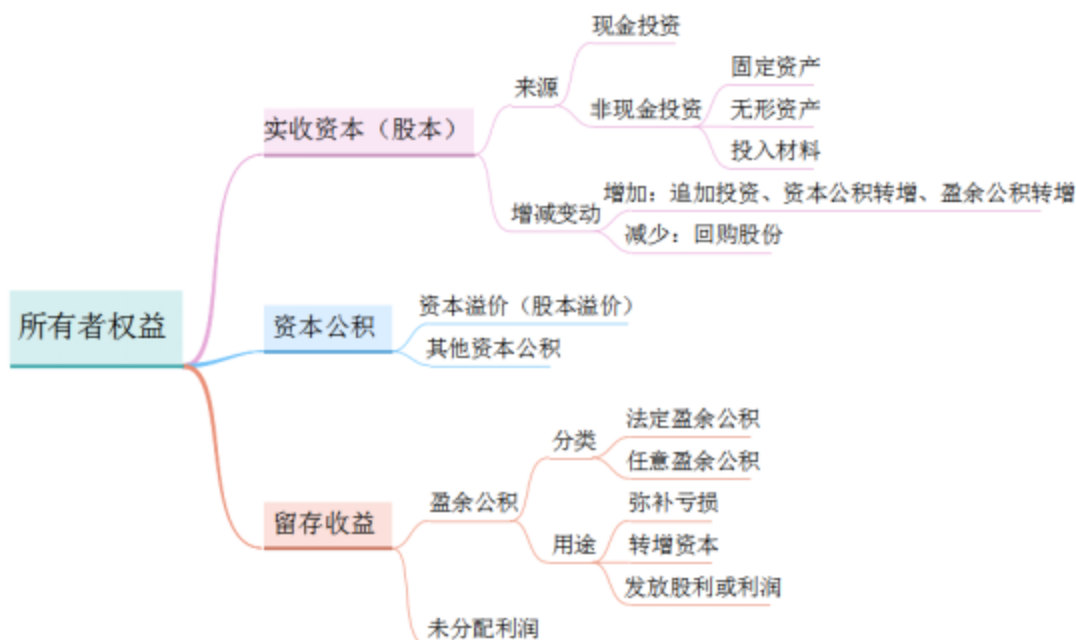


第六章所有者权益



本章考情分析

本章是 2022 年初级会计实务教材中改动不大，对实收资本、资本公积等概念做了细节上的解释，增加了其他资本公积的账务处理。本章难度不大，考试中经常以客观题型出现，主要考核实收资本、留存收益的账务处理，也可能与资产、收入、费用和利润等知识的综合考查。

第一节实收资本或股本

考点 1. 实收资本或股本概述

一、实收资本或股本的管理

1. 相关概念

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。股份有限公司以外的企业应通过“实收资本”科目，股份有限公司通过“股本”科目核算投资者投入资本的增减变动情况。

2. 出资形式

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、行政法规规定的不得作为出资的财产除外）

3. 增减变动

除国家另有规定外，企业的注册资金应当与实收资本相一致，当实收资本比原注册资金增加或减少超过 20% 时，应持资金使用证明或者验资证明，向原登记主管机关申请变更登记。

二、实收资本或股本的确认或计量

其他各类企业	股份有限公司
实收资本	股本

实收资本		股本	
减少的 资本额	接受投资者的 资本额	经批准核 销的股票 面额	发行的股 票面值
	反映企业实 有的资本额		反映企业发 行在外的股 票面值

考点 2. 实收资本或股本账务处理

(一) 接受现金资产投资

1. 股份有限公司以外的企业接受现金资产投资时

借：银行存款

贷：实收资本（约定所占份额部分）

资本公积——资本溢价（超过所占份额的部分）

2. 股份有限公司接受现金资产投资时

股份有限公司发行股票时可以：

①按面值发行（无溢价）；

②溢价发行（我国不允许折价发行）。

发行股票时：

借：银行存款（实收金额）

贷：股本（股票面值×发行股份总额）

资本公积——股本溢价（差额）

【注意】发行费用应依次冲减“资本公积—股本溢价”科目，“盈余公积”和“利润分配—未分配利润”。会计分录为：

借：资本公积—股本溢价

盈余公积

利润分配—未分配利润

贷：银行存款

(二) 接受非现金资产投资

企业接受投资者作价投入的非现金资产（包括房屋、建筑物、设备、材料物资等），应按投资合同或协议约定价值（不公允的除外）作为固定资产的入账价值，投资合同或协议约定的投资者在企业注册资本或股本中所占份额的部分作为实收资本或股本入账，投资合同或协议约定的价值（不公允除外）超过投资者在企业注册资本或股本中所占份额的部分，计入资本公积（资本溢价或股本溢价）。

接受固定资产、材料物资、无形资产投资时

借：固定资产、原材料、无形资产（合同或协议约定的价值入账）

应交税费——应交增值税（进项税额）

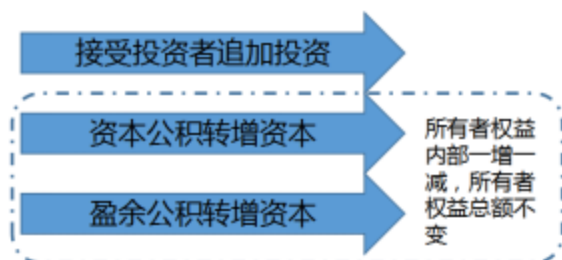
贷：实收资本

资本公积——资本（股本）溢价

(三) 实收资本（或股本）的增减变动

1. 实收资本（或股本）的增加

一般企业增加资本主要有三个途径：



(1) 接受投资者追加投资

借：银行存款等
贷：实收资本/股本等

(2) 资本公积、盈余公积转增资本

借：资本公积
 盈余公积
贷：实收资本/股本

【提示】资本公积或盈余公积转增资本时，应按原投资者各自出资比例相应增加各投资者的出资额。

2. 实收资本（或股本）的减少

(1) 有限责任公司和小企业发还投资的会计处理比较简单，按法定程序报经批准减少注册资本的，按减少的注册资本金额减少实收资本。

借：实收资本等
贷：银行存款

(2) 股份有限公司回购并注销股票

股份有限公司以收购本企业股票方式减资的：

回购股票时：

借：库存股（每股回购价格×回购股数）
贷：银行存款等

注销库存股时：

业务情况	账务处理
回购价>回购面值总额	借：股本 资本公积——股本溢价 盈余公积 利润分配——未分配利润 贷：库存股（每股回购价格×回购股数）
回购价<回购面值总额	借：股本 贷：库存股（每股回购价格×回购股数） 资本公积——股本溢价

【例题·多选题】（2021年）

某上市公司2020年12月31日的股本为1000万元（股数1000万股，每股面值1元），资本公积（股本溢价）为20万元，回购本公司股票100万股并注销，每股回购价为0.8元。下列各项中，该公司回购并注销股票的会计科目处理正确的有（ ）。

- A. 注销股票时，贷记“资本公积——股本溢价”科目20万元
- B. 回购股票时，借记“股本”科目100万元

- C. 注销股票时，贷记“库存股”科目 80 万元
 D. 回购股票时，借记“库存股”科目 80 万元

【答案】ACD

【解析】库存股属于所有者权益的备抵科目，回购时库存股增加，所有者权益总额减少。注销库存股为所

所有者权益内部增减变动，不影响所有者权益总额。会计分录如下：

回购时：

借：库存股 80（100×0.8）

贷：银行存款等 80

注销时：

借：股本 100

贷：库存股 80

资本公积——股本溢价 20

第二节 资本公积

考点 1. 资本公积概述

一、资本公积的管理

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，以及其他资本公积等。资本公积包括资本溢价（或股本溢价）和其他资本公积。

（1）资本（股本）溢价

是企业收到投资者的超出其在企业注册资本（或股本）中所占份额的投资。

（2）其他资本公积

指除资本溢价（或股本溢价）以外所形成的资本公积。

与实收资本（或股本）不同，资本公积不直接反映企业所有者在企业的基本产权关系，不作为企业持续经营期间进行利润或股利分配的依据。

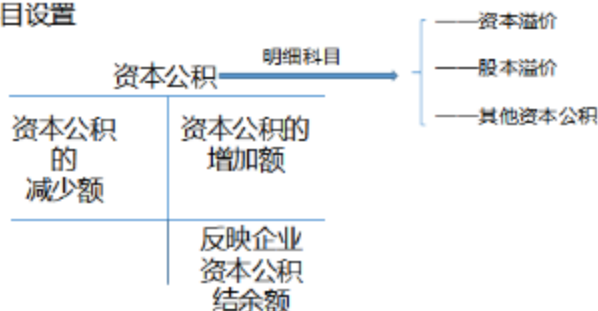
二、本公积的确认计量

资本溢价	投资者实际缴入的价款超过其在企业注册资本中所占份额的数额；
股本溢价	溢价发行股票的溢价扣除发行费用后的数额，即股份有限公司发行股票实际收到的款额超过其股票面值总额的部分确认与计量。
其他资本公积	<p>①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、其他综合收益以及利润分配以外的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，直接计入投资方资本公积—其他资本公积。</p> <p>②以权益结算的股份支付换取职工或其他方提供服务的，应按照确定的金额，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时增加资本公积—其他资本公积。</p> <p>③企业集团内发生的股份支付交易（由母公司和其子公司构成），如结算企业为接受服务企业的投资者，应当按照授予日权益工具的公允价值或应承担负债的公允价值确认为对接受服务企业的长期股权投资，同时确认资本公积—其他资本公积或负债。</p>

考点 2. 资本公积账务处理

考点2.资本公积账务处理

一、科目设置



二、资本溢价（或股本溢价）的核算

1. 资本溢价的核算

业务情况	会计分录
发生资本溢价	借：银行存款 贷：实收资本 资本公积——资本溢价
资本溢价转增资本	借：资本公积——资本溢价 贷：实收资本

2. 股本溢价

(1) 在按面值发行股票：

企业发行股票取得的收入，应全部作为股本处理；

(2) 在溢价发行股票：

企业发行股票取得的收入，等于股票面值部分作为股本处理，超出股票面值的溢价收入应作为股本溢价处理。

借：银行存款

贷：股本

 资本公积——股本溢价

【提示】发行股票相关的手续费、佣金等交易费用，如果是溢价发行股票的，应从溢价中抵扣，冲减资本公积（股本溢价）；无溢价发行股票或溢价金额不足以抵扣的，应将不足抵扣的部分冲减盈余公积，盈余公积不足抵扣的，冲减未分配利润。

【例题·单选题】（2020年）

2019年8月1日，某股份有限公司委托证券公司发行股票5000万股，每股面值1元，每股发行价格6元，向证券公司支付佣金900万元，从发行收入中扣除。不考虑其他因素，该公司发行股票计入“资本公积——股本溢价”科目的金额为（ ）万元。

A. 30000 B. 5000

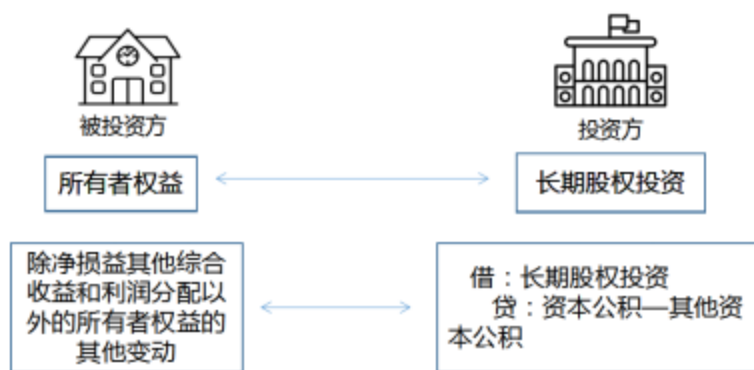
C. 24100 D. 29100

【答案】 C

【解析】“资本公积——股本溢价”科目的金额=5000×6-900-5000=24100（万元）。

(二) 其他资本公积

1. 采用权益法核算的长期股权投资



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，对因被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外的所有者权益的其他变动，则应按持股比例计算其应享有或应分担被投资企业所有者权益的增减数额，调整长期股权投资的账面价值和资本公积。

(1) 变动发生时：

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积

如为应分担的减少额，则做相反分录。

(2) 在处置长期股权投资时，应与该笔投资相关的其他资本公积转入投资收益。

借：资本公积——其他资本公积

贷：投资收益（或者做相反会计分录）

2. 以权益结算的股份支付换取职工或其他方提供服务的，应按照确定的金额，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时增加资本公积（其他资本公积）。

① 授予时：

借：管理费用

贷：资本公积——其他资本公积

② 行权时：

借：资本公积——其他资本公积（实际行权的权益数量计算确定的金额）

贷：实收资本（或股本）

资本公积——资本溢价（或股本溢价）

（差额，也可能在借方）

(3) 企业集团（由母公司和其全部子公司构成）内发生的股份支付交易，如结算企业为接受服务企业的投资者，应当按照授予日权益工具的公允价值或应承担负债的公允价值确认为对接受服务企业的长期股权投资，同时确认资本公积（其他资本公积）或负债。

(三) 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，应冲减资本公积，同时按照转增资本前的实收资本（或股本）的结构或比例，将转增的金额记入“实收资本（股本）”科目下各所有者的明细分类账。

借：资本公积

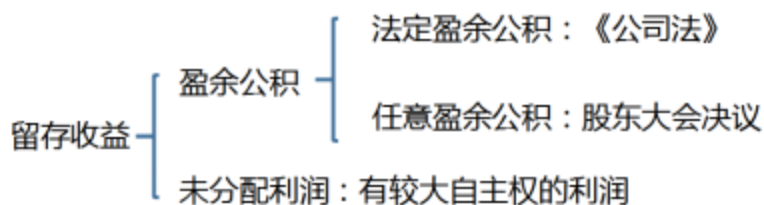
贷：实收资本（或股本）——A

实收资本（或股本）——B

第三节 留存收益

考点 1. 留存收益的管理

留存收益是指企业从历年实现的利润中提取或形成的留存于企业的内部积累。



（一）盈余公积

盈余公积是指企业按照有关规定从净利润中提取的积累资金。公司制企业的盈余公积包括法定盈余公积和任意盈余公积。

法定盈余公积：是企业按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积。按照规定比例 10% 从净利润（扣减弥补以前年度亏损后）中提取。

任意盈余公积：是指企业按照股东会或股东大会决议提取的盈余公积。

（二）未分配利润

未分配利润，是企业实现的净利润经过弥补亏损、提取盈余公积和向投资者分配利润后留存企业的、历年结存的利润。

考点 2. 留存收益的账务处理

（一）利润分配

1. 科目设置

利润分配——提取法定盈余公积

——提取任意盈余公积

——应付现金股利或利润

——盈余公积补亏

——未分配利润

【注意】年初未分配利润不再提法定盈余公积。（去年已提）

利润分配——未分配利润

①期末未弥补亏损	①期末未分配利润
②提取盈余公积	②本年净利润转入
③应付股利或利润	③其他转入
累计未弥补亏损	累计未分配利润

【注意】年度终了，利润分配下除“未分配利润”外，其他二级明细科目无余额；未分配利润贷方余额表示累计未分配的利润，借方余额表示累计未弥补的亏损。

2. 账务处理

（1）结转当期实现的净利润

借：本年利润

贷：利润分配——未分配利润

如为净亏损则做相反分录。

借：银行存款 100

贷：主营业务收入 100

借：主营业务收入 100

贷：本年利润 100

借：本年利润 80

贷：主营业务成本 80

借：主营业务成本 80

贷：库存商品 80

可供分配利润计算公式：

可供分配利润=当年实现的净利润(或净亏损)+年初未分配利润(或一年初未弥补亏损)
+其他转入

(2) 提取盈余公积

借：利润分配——提取法定盈余公积

——提取任意盈余公积

贷：盈余公积——法定盈余公积

——任意盈余公积

注意事项：

①累计额已达注册资本的 50%时可以不再提取。

②在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括企业年初未分配利润。

③如果以前年度有亏损，应先弥补以前年度亏损再提取盈余公积。

(3) 向投资者分配利润或股利

宣告发放现金股利：

借：利润分配——应付现金股利或利润

贷：应付股利

实际发放股票股利：

借：利润分配

贷：股本

(4) 结转已分配利润

借：利润分配——未分配利润

贷：利润分配——提取法定/任意盈余公积

利润分配——应付现金股利或利润

利润分配——未分配利润	
①期末未弥补亏损	①期末未分配利润
②提取盈余公积	②本年净利润转入
③应付股利或利润	③其他转入
累计未弥补亏损	累计未分配利润

【注意】年度终了，利润分配下除“未分配利润”外，其他二级明细科目无余额；未分配利润贷方余额表示累计未分配的利润，借方余额表示累计未弥补的亏损。

(二) 盈余公积的用途

1. 提取盈余公积的用途：提取的盈余公积经批准可用于弥补亏损、转增资本、发放现金股利或利润等。

1. 盈余公积补亏

借：盈余公积

贷：利润分配——盈余公积补亏

2. 盈余公积转增资本

借：盈余公积

贷：实收资本、股本

3. 盈余公积发放现金股利或利润

确认、宣告发放现金股利时：

借：盈余公积

贷：应付股利

支付股利时：

借：应付股利

贷：银行存款

【例题-单选题】（2021年）

下列各项中，关于盈余公积会计处理的表述正确的是（）。

- A. 用盈余公积弥补亏损时，应借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配——盈余公积补亏”科目
- B. 用盈余公积发放现金股利时，应借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配——应付现金股利或利润”科目
- C. 提取盈余公积时，应借记“本年利润”科目，贷记“盈余公积”科目
- D. 用盈余公积转增资本时，应借记“盈余公积”科目，贷记“资本公积”科目

【答案】A

【解析】选项B，用盈余公积发放现金股利时，应借记“盈余公积”科目，贷记“应付股利”科目。选项C，提取盈余公积时，应借记“利润分配——提取xx盈余公积”科目，贷记“盈余公积”科目。选项D，用盈余公积转增资本时，应借记“盈余公积”科目，贷记“实收资本”或“股本”科目。