

注册会计师 教材精讲班 会计

第十六章 所有者权益

【知识点 3】资本公积

1. 资本溢价或股本溢价：指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：指除资本溢价项目之外所形成的资本公积。

下列资本公积	类别	处置时
(1) 投资者超额缴入资本形成的资本公积、溢价发行股票形成的资本公积	股本溢价	不转入损益
(2) 同一控制下企业合并中确认长期股权投资时形成的资本公积		
(3) 股份有限公司采用回购股票减资减少的资本公积		
(4) 可转换公司债券转换时形成的资本公积		
(5) 以权益结算的股份支付行权时形成的资本公积		
(6) 企业接受关联方捐赠或债务豁免形成的资本公积		
(7) 权益工具重分类为金融负债时的重分类差额		
(8) 其他权益工具重分类为普通股时超过股本面值的部分		
(1) 长期股权投资采用权益法核算时形成的其他权益变动	其他资本公积	转入损益
(2) 以权益结算的股份支付等待期内确认的资本公积		转入股本溢价

【例题·单选题】企业发生的下列交易或事项中，不会引起当期资本公积（资本溢价或股本溢价）发生变动的是（ ）。

- A. 以资本公积转增股本
- B. 根据董事会决议，每 2 股缩为 1 股
- C. 授予员工股票期权在等待期内确认相关费用
- D. 同一控制下企业合并中取得被合并方净资产份额小于所支付对价账面价值

【答案】C

【解析】选项 C，股份支付在等待期内借记相关费用，同时贷方记入“资本公积——其他资本公积”科目。

【例题·单选题】下列各项所有者权益相关项目中，以后期间能够转入当期净利润的是（ ）。（2021 年）

- A. 股本溢价
- B. 现金流量套期工具产生的利得或损失中属于有效套期的部分
- C. 非交易性权益工具投资公允价值变动额
- D. 重新计量设定受益计划变动额

【答案】B

【解析】选项 A，计入资本公积——股本溢价，以后期间不转入净利润；选项 B，计入其他综合收益，以后期间该部分现金流量套期储备金额转出时，计入当期损益或相关资产或负债的初始确认金额，属于能够转入当期净利润情形；选项 C，计入其他综合收益，以后期间该金融资产终止确认时结转计入留存收益，不转入净利润；选项 D，计入其他综合收益，以后期间设定受益计划终止时，结转入留存收益，不转入净利润。

【知识点 4】其他综合收益

其他综合收益，是指企业根据相关会计准则的规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。包括以后不能进损益的和以后能进损益的两类。

下列其他综合收益	处置时
(1) 重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动净额	不转入损益
(2) 按照权益法核算的在被投资单位以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益中所享有的份额	
(3) 指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债自身信用风险变动计入其他综合收益的金额	
(4) 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动金额	
(1) 自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时形成的贷方差额	转入损益
(2) 采用权益法核算的长期股权投资，在被投资单位以后会计期间能重分类进损益的其他综合收益中所享有的份额	
(3) 其他债权投资的公允价值变动金额、信用减值准备	
(4) 债权投资重分类为其他债权投资时形成的重分类差额	
(5) 外币财务报表折算差额	
(6) 现金流量套期中有效套期部分的套期工具公允价值变动额	

- 【例题·多选题】**下列各项中，属于以后会计期间满足规定条件时，将重分类进损益的其他综合收益的有（ ）
- A. 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产公允价值变动
- B. 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产信用减值准备
- C. 外币报表折算差额
- D. 指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债因企业自身信用风险变动引起的公允价值变动

【答案】 ABC

【解析】选项 A、B、C 在该资产处置时计入投资收益；选项 D，指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债因企业自身信用风险的变动形成的其他综合收益以后期间应转入留存收益。

【知识点 5】留存收益

1. 利润分配的顺序应严格遵循《公司法》的规定，先弥补以前年度亏损，再提取法定盈余公积，然后提取任意盈余公积，最后分配股利。

2. 盈余公积的用途；弥补亏损、转增资本、发放股利、扩大生产经营（不需做会计分录）；

(1) 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

(2) 弥补亏损：

借：盈余公积——法定盈余公积
 ——任意盈余公积

贷：利润分配——盈余公积补亏

(3) 转增资本或派送新股：

借：盈余公积——法定盈余公积
 ——任意盈余公积

贷：股本

(4) 外商投资企业从净利润中提取储备基金、企业发展基金时：

借：利润分配——提取储备基金
 ——提取企业发展基金

贷：盈余公积——储备基金
 ——企业发展基金

从净利润中提取职工奖励及福利基金时：

借：利润分配——提取职工奖励及福利基金

贷：应付职工薪酬

3. 未分配利润

(1) 年末结转：

借：本年利润（亏损作相反分录）

贷：利润分配——未分配利润

(2) 分配现金股利：

借：利润分配——应付现金股利或利润

贷：应付股利

(3) 分配股票股利：

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本

(4) 年末结转未分配利润：

借：利润分配——未分配利润

贷：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

——转作股本的股利

【例题·单选题】甲公司为股份有限公司，2019年初，甲公司发行在外的普通股股票为250万股，面值为1元/股，甲公司期初资本公积余额为110万元（其中其他资本公积70万元，股本溢价40万元），盈余公积为30万元，未分配利润为40万元。2019年7月31日，经股东大会批准，甲公司以现金回购本公司普通股股票100万股并注销，回购价格为2.5元/股。则该项回购及注销业务，对留存收益的影响金额为（ ）。

A. -110万元

B. -10万元

C. -40万元

D. -80万元

【答案】A

【解析】股份有限公司回购库存股，注销部分的面值与所注销库存股账面余额之间的差额冲减资本公积—股本溢价，不足冲减的依次冲减盈余公积、未分配利润。

甲公司应做的分录为：

借：库存股 (2.5×100) 250

贷：银行存款 250

注销库存股：

借：股本 100

资本公积——股本溢价 40

盈余公积 30

利润分配——未分配利润 80

贷：库存股 250

本章小结

(1) 实收资本

(2) 其他权益工具

(3) 资本公积

(4) 其他综合收益

长风破浪会有时，直挂云帆济沧海。——《行路难》李白

不管什么年纪，别辜负最好的自己，把每一句“我不会”都改为“我可以学”，把每一句“我不敢”都改为“我一定行”，尝试总比永远不敢开始强。