

## 第十四章 所有者权益

### 第三节 资本公积和其他综合收益的核算

#### （二）账务处理

##### 1. 以权益结算的股份支付

（1）等待期内每个资产负债表日

借：管理费用等（授予日公允价值）

贷：资本公积—其他资本公积

（2）行权日

借：银行存款

资本公积—其他资本公积

贷：实收资本（股本）

资本公积—资本溢价（股本溢价）（差额）

##### 2. 采用权益法核算的长期股权投资

长期股权投资采用权益法核算的，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，投资企业按持股比例计算应享有的份额，应当增加或减少资本公积（其他资本公积）。

借：长期股权投资—其他权益变动

贷：资本公积—其他资本公积

或作相反分录。

#### 二、其他综合收益

其他综合收益，是指企业根据《企业会计准则》规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。包括下列两类：

##### 1. 以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益项目

（1）重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动、按照权益法核算的因被投资单位重新计量设定收益计划净负债或净资产变动导致的权益变动，投资企业按持股比例计算确认的该部分其他综合收益项目。

（2）在初始计量时，被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持有期间产生的利得或损失计入其他综合收益的部分。

##### 2. 以后会计期间在满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益项目。主要包括：

（1）符合金融工具准则规定，同时符合两个条件的金融资产应当分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益。

①企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标；

②该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。当该类金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入当期损益。

（2）按照金融工具准则规定，对金融资产重分类按规定可以将原计入其他综合收益的利得或损失转入当期损益的部分。

（3）采用权益法的长期股权投资。

按照被投资单位实现其他综合收益以及持股比例计算应享有或应分担的金额，调整长期股权投资的账面价值，同时增加或减少其他综合收益，其会计处理为：

借：长期股权投资—其他综合收益

贷：其他综合收益

（或相反会计分录）

待处置股权投资时，将原计入其他综合收益的金额转入当期损益。

- (4) 存货或自用房地产转换为投资性房地产。
- (5) 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。
- (6) 外币财务报表折算差额。

- 【2017·单选题】下列各项中，属于以后期间满足条件时不能重分类进损益的其他综合收益的是（ ）。
- A. 因自用房产转换为以公允价值计量的投资性房地产确认的其他综合收益
  - B. 因重新计量设定受益计划净负债或净资产形成的其他综合收益
  - C. 因债权投资重分类为其他债权投资并以公允价值进行后续计量形成的其他综合收益
  - D. 因外币财务报表折算差额形成的其他综合收益

【答案】B

【解析】选项B，因重新计量设定受益计划净负债或净资产形成的其他综合收益在以后期间不得转入损益。

#### 第四节 留存收益的核算

##### 一、留存收益

**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**。它是从企业**经营所得的净利润**中积累而形成的，也属于所有者权益，但不同于实收资本和资本公积，其区别在于，实收资本和资本公积来源于企业的资本投入，而留存收益则来源于**企业资本增值**。

留存收益主要包括**盈余公积**和**未分配利润**。

##### (一) 盈余公积

###### 1. 盈余公积分法定盈余公积和任意盈余公积。

(1) 公司制企业的法定公积金按照净利润的**10%**的比例提取，公司法定公积金累计额为公司注册资本的**50%以上时，可以不再提取法定公积金**。公司的法定公积金不足以弥补以前年度亏损的，在提取法定公积金之前，应当先用当年利润弥补亏损。

(2) 任意盈余公积的提取比例由企业**自行确定**，国家有关法规不作强制规定。

###### 2. 盈余公积的用途：

- (1) 弥补亏损；
- (2) 转增资本（股本）；
- (3) 扩大企业生产经营。

###### 3. 账务处理

盈余公积形成的账务处理

(1) **企业**按规定提取的盈余公积

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

【提示】如果以前年度亏损（即年初未分配利润为负数），应先弥补以前年度亏损再提取盈余公积。

(2) 盈余公积使用的账务处理

###### a. 盈余公积转增资本

借：盈余公积  
    贷：实收资本（或股本）

###### b. 将盈余公积用于弥补亏损

借：盈余公积

贷：利润分配——盈余公积补亏

c. 用于发放现金股利或利润

借：盈余公积

贷：应付股利

d. 用盈余公积派送新股

借：盈余公积

贷：股本（每股面值×股数）

资本公积——股本溢价（差额）

（二）未分配利润

1. 分配股利或利润的会计处理

（1）经股东大会或类似机构决议，分配给股东或投资者现金股利或利润：

借：利润分配——应付现金股利

贷：应付股利

（2）经股东大会或类似机构决议，分配给股东的股票股利，应在**办理增资手续后**：

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本

2. 期末结转的会计处理

企业期末结转利润时，应将各损益类科目的余额转入“**本年利润**”科目，结平各损益类科目。结转后“本年利润”的**贷方余额为当年实现的净利润，借方余额为当期发生的净亏损**。

年度终了，应将本年收入和支出**相抵后**结出的本年实现的净利润或净亏损，转入“**利润分配——未分配利润**”科目。同时，将“利润分配”科目所属的其他明细科目的余额，转入“未分配利润”明细科目。结转后，“未分配利润”明细科目的**贷方余额，就是未分配利润的金额**；如出现**借方余额，则表示未弥补亏损的金额**。

**【提示】**“利润分配”科目所属的其他明细科目应无余额。

3. 弥补亏损的会计处理

（1）企业本年发生亏损时

借：利润分配——未分配利润

贷：本年利润

（2）以当年实现的利润弥补以前年度结转的未弥补亏损，**不需要进行专门的会计处理**。

**【2017·单选题】**下列各项中，能够引起所有者权益总额发生增减变动的是（ ）。

A. 发行五年期公司债券      B. 发放股票股利      C. 可转换公司债券转股      D. 盈余公积补亏

**【答案】**C

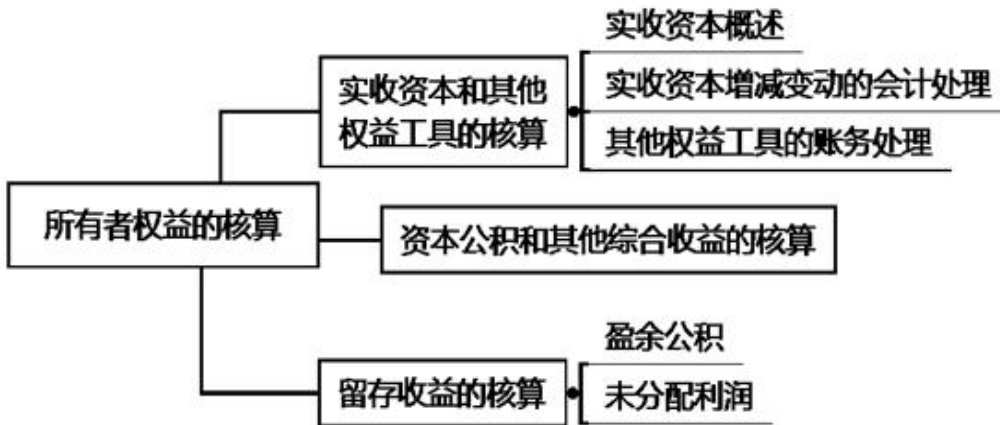
**【解析】**发行债券借记“银行存款”科目，贷记“应付债券”科目，引起资产、负债增减变动，不影响所有者权益总额，选项A错误；发放股票股利，借记“利润分配”科目，贷记“股本”，属于所有者权益内部变动，不影响所有者权益总额，选项B错误；盈余公积补亏，借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配”科目，属于所有者权益内部变动，不影响所有者权益总额，选项D错误。

**【2020·多选题】**下列关于资本公积和盈余公积的表述中，正确的有（ ）。

A. 盈余公积转增资本（股本）时，转增后留存的盈余公积不得少于转增前注册资本的25%  
B. 资本公积可以用来弥补亏损  
C. 盈余公积可以用来派送新股  
D. “资本公积——资本（股本）溢价”可以直接用来转增资本（股本）  
E. 公司计提的法定盈余公积累计达到注册资本的50%以上时，可以不再提取

**【答案】**ACDE

【解析】资本公积——资本溢价（或股本溢价）不得用来弥补亏损，选项 B 不正确。



本章回顾

