



第二节

实收资本和其他权益工具的核算



目录

PART1 实收资本概述

PART2 实收资本增减变动的会计处理

PART3 其他权益工具的账务处理



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

一、实收资本概述

实收资本是投资者投入资本形成法定资本的价值，所有者向企业投入的资本，在一般情况下无须偿还，可以长期周转使用。

实收资本的构成比例，即投资者的出资比例或股东的股份比例，通常是确定所有者在企业所有者权益中所占的份额和参与企业财务经营决策的基础，也是企业进行利润分配或股利分配的依据，同时还是企业清算时确定所有者对净资产的要求权的依据。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

提示：

全体股东认缴的出资额由股东按照公司章程的规定自公司成立之日起五年内缴足。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

二、实收资本增减变动的会计处理

（一）科目设置

股份有限公司应设置“股本”科目，其他各类企业应设置“实收资本”科目，反映和监督企业实际收到的投资者投入资本的情况。

“实收资本”科目贷方登记企业收到投资者符合注册资本的出资额；借方登记企业按照法定程序报经批准减少的注册资本额；期末余额在贷方，反映企业实有的资本额。小企业根据合同规定在合作期间归还投资者的投资。应在本科目设置“已归还投资”明细科目进行核算。

“股本”科目贷方登记已发行的股票面值；借方登记经批准核销的股票面值；期末贷方余额反映发行在外的股票面值。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(二) 实收资本增加的会计处理

1. 接受现金投资

(1) 股份有限公司以外的企业接受现金资产投资

借：银行存款（实际收到金额）

贷：实收资本（约定所占份额）

 资本公积——资本溢价（超出所占份额部分）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(2) 股份有限公司接受现金资产投资

股份有限公司发行股票时，既可以按照面值发行股票，也可以溢价发行（我国目前不允许折价发行）。

①发行股票时

借：银行存款

贷：股本

 资本公积——股本溢价



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

②发行费用的处理

属于溢价发行的，记入“资本公积—股本溢价”科目，发行费用从溢价收入中扣除；溢价金额不足冲减的，或者属于面值发行无溢价的，将不足抵扣的部分依次冲减盈余公积和未分配利润。

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



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

2. 接受非现金资产投资

借：固定资产/无形资产/原材料等【合同或协议约定的价值入账，除非不公允】

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本/股本【注册资本或股本中所占份额】

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）【超出份额部分】



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

3. 资本公积转增资本

借：资本公积——资本溢价（或股本溢价）

贷：实收资本（或股本）

4. 盈余公积转增资本

借：盈余公积

贷：实收资本（或股本）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

5. 股份有限公司发放股票股利

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本

6. 可转债持有人行使权利

借：应付债券——可转换公司债券

其他权益工具

贷：股本

资本公积——股本溢价



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

7. 重组债务转为资本

借：应付账款

贷：实收资本/股本

资本公积——资本溢价/股本溢价（或借或贷）

投资收益（差额）

8. 权益结算的股份支付行权

借：资本公积——其他资本公积

贷：实收资本/股本



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

（三）实收资本减少的会计处理

1. 除股份公司以外的单位：企业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

贷：银行存款



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

2. 股份有限公司

采用收购本公司股票方式减资的，通过“库存股”科目核算回购股份的金额。（两步走）

（1）回购公司股票时（先给钱）：

借：库存股（回购价格×股数）

贷：银行存款（回购价格×股数）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(2) 注销股票时 (后注销) :

① 如果回购股票支付的价款高于面值总额的:

借: 股本 (股票面值 \times 股数)

 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 (回购价格 \times 股数)



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

②如果回购股票支付的价款低于面值总额的：

借：股本

 贷：库存股

 资本公积——股本溢价



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

三、其他权益工具的账务处理

（一）其他权益工具会计处理的基本原则

企业发行的除普通股（作为实收资本或股本）以外，按照金融负债和权益工具区分原则分类为权益工具的其他权益工具，按照以下原则进行会计处理：

1. 对于**归类为权益工具的金融工具**，无论其名称中是否包含“债”，其利息支出或股利分配都应当作为发行企业的**利润分配**，其回购、注销等作为**权益的变动处理**。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

2. 对于归类为金融负债的金融工具，无论其名称中是否包含“股”，其利息支出或股利分配原则上按照借款费用进行处理，其回购或赎回产生的利得或损失等计入当期损益。

3. 企业（发行方）发行金融工具，其发生的手续费、佣金等交易费用，如分类为债务工具且以摊余成本计量的，应当计入所发行工具的初始计量金额；如分类为权益工具的，应当从权益（其他权益工具）中扣除。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

（二）科目设置

金融工具发行方应当设置下列会计科目，对发行的金融工具进行会计核算：

1. 发行方对于**归类为金融负债**的金融工具在“**应付债券**”科目核算。
2. 对于需要拆分且形成衍生金融负债或衍生金融资产的，应将拆分的衍生金融负债或衍生金融资产按照其公允价值在“**衍生工具**”科目核算。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

3. 对于发行的且嵌入了非紧密相关的衍生金融资产或衍生金融负债的金融工具，如果发行方选择将其整体指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的，则应将发行的金融工具的整体在以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债等科目核算。（交易性金融负债）

4. 在所有者权益类科目中设置“其他权益工具”科目，核算企业发行的除普通股以外的归类为权益工具的各种金融工具。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(三) 主要账务处理

1. 发行方的账务处理

(1) 发行方发行的金融工具归类为债务工具并以摊余成本计量，与应付公司债券核算相同。

借：银行存款

贷：应付债券——优先股、永续债（面值）等

——优先股、永续债（利息调整）等

在该工具存续期间，计提利息并对账面的利息调整进行调整等的会计处理，按照金融工具确认和计量准则中有关金融负债按摊余成本后续计量的规定进行会计处理。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(2) 发行方发行的金融工具归类为权益工具

借：银行存款

贷：其他权益工具——优先股、永续债等

在存续期间分派股利：

借：利润分配——应付优先股股利、应付永续债利息等

贷：应付股利——优先股股利、永续债利息等

(3) 发行方发行的金融工具为复合金融工具，与可转换公司债券核算相同。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(4) 发行的金融工具本身是衍生金融负债或衍生金融资产，或者内嵌了衍生金融负债或衍生金融资产的，按照金融工具确认和计量准则中有关衍生工具的规定进行处理。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(5) 权益工具与金融负债重分类

①权益工具重分类为金融负债（按照公允价值计量）

借：其他权益工具——优先股、永续债等（账面价值）

贷：应付债券——优先股、永续债（面值）等

——优先股、永续债（利息调

整）等

（工具公允价值与面值的差额；或借方）

资本公积——资本溢价（或股本溢价）

（重分类日该工具公允价值与账面价值的差额；或借

方）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

②金融负债重分类为权益工具（按照账面价值计量）

借：应付债券——优先股、永续债（面值）等

——优先股、永续债（利息调整）

等（利息调整余额）（或贷方）

贷：其他权益工具——优先股、永续债等



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(6) 发行方按合同条款约定赎回所发行的除普通股以外的分类为权益工具的金融工具

①回购

借：库存股——其他权益工具

贷：银行存款

②注销

借：其他权益工具

贷：库存股——其他权益工具

资本公积——资本溢价（或股本溢价）（或借方）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

提示：

如果资本公积不够冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

发行方按合同条款约定赎回所发行的分类为金融负债的金融工具，按该工具赎回日的账面价值，借记“应付债券”等科目，按赎回价格，贷记“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“财务费用”科目。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(7) 发行方按合同条款约定将发行的除普通股以外的金融工具**转换**为普通股

借：应付债券（账面价值）

 其他权益工具（账面价值）

贷：实收资本（或股本）（面值）

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）（差额）

 银行存款（不足1股，差额以现金或其他金融资产支付）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

2. 投资方的账务处理

(1) 金融工具投资方（持有人）考虑持有的金融工具或其组成部分是权益工具还是债务工具投资时，应当遵循金融工具确认和计量准则、金融工具列报准则的相关规定，通常应当与发行方对金融工具的权益或负债属性的分类保持一致。例如，对于发行方归类为权益工具的非衍生金融工具，投资方通常应当将其归类为权益工具投资。



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

(2) 对于属于权益工具投资的永续债，持有方应当按照金融工具确认和计量准则的规定将其分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，或在符合条件时对非交易性权益工具投资初始指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益。（二三类皆可）

对于不属于权益工具投资的永续债，持有方应当按照该准则规定将其分类为以摊余成本计量的金融资产，以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，或以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。（一二三类皆可）



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

【单选·2022】由于发行的金融工具原合同条款约定的条件随着经济环境的改变而发生变化，导致原归类为权益工具的金融工具重分类为金融负债，核算时不涉及的会计科目是（ ）。

- A. 资本公积
- B. 应付债券
- C. 其他权益工具
- D. 其他综合收益



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

答案：D

解析：原归类为权益工具的金融工具重分类为金融负债的，应当于重分类日：

借：其他权益工具【工具的账面价值】

贷：应付债券——优先股、永续债【工具的公允价值】

资本公积——资本溢价（或股本溢价）【可借可贷，

如资本公积不够冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润】