

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

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×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×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

【单选·2024】甲公司于2022年1月1日以每股20元的价格发行1 000万股普通股股票（每股面值1元），2024年9月30日以每股12元的价格回购其中300万股并注销，假设2022年1月1日至2024年9月30日之间，甲公司没有发生其他权益性交易，则该回购并注销股票对甲公司2024年年末所有者权益项目的影响是（ ）。

- A. 未分配利润减少
- B. 盈余公积减少
- C. 其他综合收益减少
- D. 资本公积——股本溢价减少



第二节 实收资本和其他权益工具的核算

答案：D

解析：2024年9月30日的会计分录如下：

借：库存股 (12×300) 3 600

贷：银行存款 3

600

借：股本

300

资本公积——股本溢价 3 300

贷：库存股

3 600



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（或

借方）

资本公积——资本溢价（或股本溢价）

（重分类日该权益工具公允价值与账面价值的差额；或借方）

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。



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）



第三节

资本公积和其他综合收益的核算



目录

PART1 资本公积

PART2 其他综合收益



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

一、资本公积

资本公积是指企业收到投资者的**超过**其在企业注册资本（或股本）中所占份额的投资，以及某些特定情况下**直接计入**所有者权益的项目。

资本公积包括资本溢价（或股本溢价）和其他资本公积。

资本公积的用途主要是用来转增资本（或股本），以及按照规定**弥补亏损**。但对于其他资本公积项目，在相关资产处置之前，不能用于转增资本或股本。



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

（一）基本概念

资本溢价（或股本溢价）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。

形成资本溢价（或股本溢价）的原因有溢价发行股票、投资者超额缴入资本等。



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

（二）资本溢价或股本溢价的会计处理

1. 资本溢价

投资者投入的资本中按其投资比例计算的出资额部分，应记入“实收资本”科目，大于部分记入“资本公积——资本溢价”科目。



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

2. 股本溢价

股份有限公司在采用与股票面值相同的价格发行股票的情况下，企业发行股票取得的收入，应全部记入“股本”科目；

在采用溢价发行股票的情况下，企业发行股票取得的收入，相当于股票面值的部分记入“股本”科目，超过股票面值的溢价部分在扣除发行手续费、佣金等发行费用后，记入“资本公积——股本溢价”科目。



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

（三）其他资本公积的会计处理

1. 以权益结算的股份支付

（1）在等待期每个资产负债表日，应按确定的金额

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

(2) 行权日

借：银行存款（按行权价收取的金额）

 资本公积——其他资本公积（等待期累计确定的金额）

贷：实收资本（或股本）

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

2. 采用权益法核算的长期股权投资

(1) 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，投资方按持股比例计算应享有的份额

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积

或作相反会计分录

(2) 处置采用权益法核算的长期股权投资时

借：资本公积——其他资本公积

贷：投资收益（或相反分录，除不能转入损益的项目外）



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

二、其他综合收益

（一）基本概念

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**。

包括以后会计期间**不能重分类进损益**的其他综合收益和以后会计期间满足规定条件时将**重分类进损益**的其他综合收益两类。



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

（二）以后会计期间其他综合收益项目的处理

不可重 分类进 损益	1. 重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动
	2. 按照权益法核算因被投资单位重新计量设定受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
	3. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（非交易性权益工具投资）公允价值变动及外汇利得和损失



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

（二）以后会计期间其他综合收益项目的处理

可重分类进损益	1. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（债务工具）产生的其他综合收益
	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. 采用权益法核算的长期股权投资
	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，直接确认为其他综合收益
	6. 外币财务报表折算差额（处置境外经营的当期转入损益；全部转或按比例转）



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

【多选·2024】下列各项金融资产发生的相关交易或事项中，会导致企业产生直接计入所有者权益的利得或损失的有（ ）。

- A. 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的股票投资公允价值变动
- B. 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的境外股票投资的汇兑差额
- C. 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的境外债券投资的汇兑差额
- D. 分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的债券投资的公允价值变动
- E. 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的股票投资持有期间获得的股利收入



第三节 资本公积和其他综合收益的核算

答案：AB

解析：选项C，计入财务费用；选项D，计入公允价值变动损益；选项E，计入投资收益。



第四节

留存收益的核算



目录

PART1 盈余公积

PART2 未分配利润



第四节 留存收益的核算

一、盈余公积

（一）相关规定

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。法定盈余公积是指企业按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积。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。

企业提取的盈余公积可用于弥补亏损、扩大生产经营、转增资本等。



第四节 留存收益的核算

（二）盈余公积的确认和计量

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



第四节 留存收益的核算

2. 盈余公积的用途

(1) 弥补亏损

借：盈余公积

贷：利润分配——盈余公积补亏



第四节 留存收益的核算

提示：

企业发生经营亏损的弥补方式有四种：

①用以后年度税前利润弥补，按规定企业亏损在规定期限（现行制度规定为5年）内可由税前利润弥补；

②用以后年度税后利润弥补，即指超过税前利润弥补期的剩余亏损额应由税后利润弥补；

③用盈余公积弥补，用盈余公积弥补亏损应当由董事会提议，股东大会批准，或者由类似的机构批准。

④用资本公积弥补。如使用盈余公积仍不能弥补的可以按照规定使用资本公积金。（注意顺序：未分配利润补亏、盈余公积补亏、资本公积补亏）



第四节 留存收益的核算

(2) 转增资本

借：盈余公积

贷：实收资本（或股本）

提示：用盈余公积转增资本时，转增后留存的盈余公积不得少于转增前公司注册资本的25%。

(3) 扩大企业生产经营



第四节 留存收益的核算

二、未分配利润

（一）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，宣告分配现金股利或利润：

借：利润分配——应付现金股利或利润

贷：应付股利

2. 经股东大会或类似机构决议，实际分配股票股利：

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本



第四节 留存收益的核算

（二）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”的贷方余额为当期实现的净利润，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。



第四节 留存收益的核算

（三）弥补亏损的会计处理

企业以当年实现的利润弥补以前年度亏损时，**不需要**进行专门的会计处理。



总结

所有者权益

金融负债和权益工具

区分

- 是否无条件避免交付现金或其他金融资产
 - 不能：金融负债
 - 能：权益工具
- 是否交付固定数量的自身权益工具
 - 非衍生工具
 - 数量可变：金融负债
 - 其他：权益工具
 - 衍生工具
 - 固定换固定：权益工具
 - 其他：金融负债或金融资产
- 外币计价的配股权等（固定金额任何货币换固定数量为权益工具）
- 或有结算条款
 - 不能无条件避免：金融负债
 - 权益工具
 - 几乎不可能清算
 - 特殊金融工具的可回售工具

重分类

- 权益工具转金融负债：公允价值计量，差额确认权益
- 金融负债转权益工具：账面价值

实收资本/股本和其他权益工具

- 实收资本/股本的增加
- 实收资本/股本的减少（重点关注回购股票）
- 其他权益工具

结合资本公积的内容

其他综合收益

能分类进损益

- 计入其他综合收益的债权投资和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
- 权益法核算的长投产生的（可转部分）
- 非投转公允价值模式的贷方差额
- 现金流量套期有效部分
- 外币报表折算差额

不能分类进损益

- 重新计量的设定受益计划净资产或净负债
- 权益法核算的长投产生的（不可转部分）
- 计入其他综合收益的股权投资

留存收益

谢谢 观看

THANK YOU