第十六章 所有者权益

■ 本章内容导读

第一节 实收资本

第二节 其他权益工具

第三节 资本公积和其他综合收益

第四节 留存收益

■ 本章考情分析

本章属于比较重要的章节, 主要考点包括:

- (1) 实收资本(或股本)增减变动的会计处理;
- (2) 其他权益工具的会计处理;
- (3) 资本公积的会计处理;
- (4) 其他综合收益的会计处理;
- (5) 留存收益的会计处理等。

本章近三年考题题型均为客观题、分值在2分左右。2023年本章教材内容基本没有变化。

■ 本章知识讲解

股本(实收资本)
其他权益工具
股本溢价(资本溢价)
资本公积
其他资本公积
其他资本公积
其他综合收益
盈余公积
未分配利润

留存收益

第一节 实收资本

- 一、实收资本概述
- 二、实收资本增减变动的会计处理

一、实收资本概述

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注册资本。 企业应当设置"实收资本"科目,核算企业接受投资者投入的实收资本,股份有限公司应将该科目改



为"股本"。

□ 板书

股份有限公司——"股本"科目 股份有限公司以外的企业——"实收资本"科目

二、实收资本增减变动的会计处理

- (一) 实收资本增加的会计处理
- 1.企业增加资本的一般途径
- (1) 资本公积转为股本或实收资本(资本公积转增股本)

借:资本公积——股本溢价(资本溢价)

贷:股本(实收资本)

(2) 盈余公积转为股本或实收资本(盈余公积转增股本)

借: 盈余公积

贷:股本(实收资本)

■ 板书

所有者权益(或股东权益):	期末余额	上年年末余额
实收资本(或股本)		
其他权益工具		
资本公积		
其他综合收益		
盈余公积		
未分配利润		
所有者权益(或股东权益)合计		

(3) 所有者(包括原企业所有者和新投资者)投入

借:银行存款

固定资产

无形资产

长期股权投资等

贷:股本(实收资本)

资本公积——股本溢价(资本溢价)

2.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



♀ 提示

留存收益总额减少, 但所有者权益总额不变。

■ 板书

所有者权益(或股东权益):	期末余额	上年年末余额
实收资本(或股本)		
其他权益工具		
资本公积		
其他综合收益		
盈余公积		
未分配利润		
所有者权益(或股东权益)合计		

3.可转换公司债券持有人行使转换权利

借:应付债券——可转换公司债券(面值、应计利息)

——可转换公司债券(利息调整)(或贷方)

其他权益工具

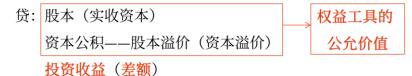
贷:股本

资本公积——股本溢价

4.企业将重组债务转为资本(以股抵债)

债务重组采用将债务转为权益工具方式进行的,债务人初始确认权益工具时,应当按照权益工具的公 允价值计量。所清偿债务账面价值与权益工具确认金额之间的差额、记入"投资收益"科目。

借:应付账款(账面价值)



5.以权益结算的股份支付的行权

借:银行存款

资本公积——其他资本公积

贷:股本(实收资本)

资本公积——股本溢价(资本溢价)

- (二) 实收资本减少的会计处理
- 1.股份有限公司回购股票
 - (1) 回购股票时,

股份有限公司因减少注册资本而回购本公司股份的,应按实际支付的金额,借记"库存股"科目,贷



记"银行存款"等科目。

■ 板书

(所有者权益总额减少)

借: 库存股

贷:银行存款

♀ 提示

"库存股"科目核算企业收购、转让或注销的本公司股份金额,属于<u>权益类</u>科目。借方表示增加,贷方表示减少,属于所有者权益**备抵项**。"库存股"科目的期末借方余额,反映企业持有尚未转让或注销的本公司股份金额。

(2) 注销库存股时

注销库存股时,应按股票面值和注销股数计算的股票面值总额,借记"股本"科目,按注销库存股的账面余额,贷记"库存股"科目。按其差额,冲减股票发行时原计入资本公积的溢价部分,借记"资本公积——股本溢价"科目。

■ 板书

(所有者权益总额不变)

借:股本

资本公积——股本溢价

贷: 库存股

	回购价格超过上述冲减"股本"及"资本公积——股本溢价"科目的部分,应依次
①回购价格超过	借记"盈余公积""利润分配——未分配利润"等科目;
上述冲减"股	借:股本
本"及"资本公	资本公积——股本溢价
积——股本溢价"	盈余公积
科目的部分	利润分配——未分配利润
	贷: 库存股
	如回购价格低于回购股份所对应的股本,所注销库存股的账面余额与所冲减股本的
	差额作为增加股本溢价处理,按回购股份所对应的股本面值,借记"股本"科目,
②回购价格低于	按注销库存股的账面余额,贷记"库存股"科目。按其差额,贷记"资本公积——
回购股份所对应	股本溢价"科目。
的股本	借:股本(回购股份所对应的股本面值)
	贷:库存股(注销库存股的账面余额)
	资本公积——股本溢价(差额)

2.缩股减资

缩股, 是指将部分股东或全体股东持有的股份多股缩为一股。缩股减资后, 公司总股本将减少, 缩股



减少的股本计入资本公积(股本溢价)。

□ 板书

借:股本

贷:资本公积——股本溢价

♀ 提示

所有者权益总额不变, 且留存收益总额不受影响。

第二节 其他权益工具

- 一、其他权益工具会计处理的基本原则
- 二、主要账务处理

一、其他权益工具会计处理的基本原则

(一) 其他权益工 具的初始计量	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 <u>权益</u> 的变动处理;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
(二) 交易费用的 会计处理	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: (1)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; (2)如分类为权益工具的,应当从权益(其他权益工具)中扣除。

二、主要账务处理

- (一) 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的,应按实际收到的金额,借记"银行存款"等科目,按债务工具的面值,贷记"应付债券——优先股、永续债等(面值)"科目,按其差额,贷记或借记"应付债券——优先股、永续债等(利息调整)"科目。

园 板书

借:银行存款

贷:应付债券——优先股、永续债等(面值)

- ——优先股、永续债等(利息调整)(或借方)
- (2) 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。



■ 板书

(以分期付息、到期一次还本的债券为例)

借: 财务费用等(应付债券期初摊余成本×实际利率)

应付债券——优先股、永续债等(利息调整)(或贷方)

贷: 应付利息(债券面值×票面利率)

- 2.发行方发行的金融工具归类为权益工具的账务处理
- (1)发行方发行的金融工具归类为权益工具的,应按实际收到的金额,借记"银行存款"等科目,贷记"其他权益工具——优先股、永续债等"科目。

□ 板书

借:银行存款

贷: 其他权益工具——优先股、永续债等

(2)分类为权益工具的金融工具,在存续期间分派股利(含分类为权益工具的工具所产生的利息,下同)的,作为利润分配处理。发行方应根据经批准的股利分配方案,按应分配给金融工具持有者的股利金额,借记"利润分配——应付优先股股利、应付永续债利息等"科目,贷记"应付股利——优先股股利、永续债利息等"科目。

■ 板书

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的账务处理

发行方发行的金融工具为复合金融工具的,应按实际收到的金额,借记"银行存款"等科目,按金融工具的面值,贷记"应付债券——优先股、永续债(面值)等"科目,按负债成分的公允价值与金融工具面值之间的差额,借记或贷记"应付债券——优先股、永续债等(利息调整)"科目,按实际收到的金额扣除负债成分的公允价值后的金额,贷记"其他权益工具——优先股、永续债等"科目。

□ 板书

借:银行存款

贷:应付债券——优先股、永续债等(面值)

——优先股、永续债等(利息调整)**(或借方)**

其他权益工具——优先股、永续债等

♀ 提示

发行复合金融工具发生的交易费用,应当在负债成分和权益成分之间按照各自占总发行价款的比例进行分摊。

- 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。
 - 5.发行方发行的金融工具重分类的账务处理
 - (1) 原归类为权益工具的金融工具重分类为金融负债



由于发行的金融工具原合同条款约定的条件或事项随着时间的推移或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的,应当于重分类日进行重分类。发行方以<u>重分类日计</u>**算的实际利率**作为应付债券后续计量利息调整等的基础。

(权益工具→金融负债)

□ 板书

(假定差额在借方,且"资本公积——股本溢价"科目足够冲减)

借: 其他权益工具——优先股、永续债等(重分类日的账面价值)

资本公积——股本溢价 (差额)

贷: 应付债券——优先股、永续债等(面值)

--优先股、永续债等(利息调整)(或借方)

(公允价值)

② 提示

- ①"应付债券——优先股、永续债等(利息调整)"科目的金额为该工具的公允价值与面值之间的差额;
- ② "资本公积——股本溢价"科目的金额为该工具的公允价值与账面价值之间的差额。如资本公积不够冲减的,**依次冲减盈余公积和未分配利润**。

例题 因经济环境的变化,甲公司 2×23 年 1 月 1 日将原归类为权益工具的永续债重分类为金融负债,该权益工具在重分类日的公允价值为 24 000 万元,账面价值为 15 000 万元,重分类为金融负债的应付债券面值总额为 10 000 万元。重分类前,甲公司 2×23 年 1 月 1 日资本公积(股本溢价)贷方余额为 1 2000 万元。则甲公司重分类日的会计处理如下:

借: 其他权益工具——永续债		15 000	账面价值
资	本公积——股本溢价	9 000	
贷:	应付债券——永续债(面值)	10 000	公允价值
	永续债(利息调整)	14 000	

(2) 原归类为金融负债的金融工具重分类为权益工具

因发行的金融工具原合同条款约定的条件或事项随着时间的推移或经济环境的改变而发生变化,导致 原归类为金融负债的金融工具重分类为权益工具的,应于重分类日进行重分类。

(金融负债→权益工具)

借:应付债券——优先股、永续债等(面值)

——优先股、永续债等(利息调整)(或贷方)

贷: 其他权益工具——优先股、永续债等(重分类日金融负债的账面价值)





"其他权益工具——优先股、永续债等"科目按金融负债重分类日的账面价值入账。

□ 归纳

重分类	入账价值	会计处理
权益工具 <u>→</u> 金融负债	金融负债以重分类日权益工具的 公允价值计量	权益工具账面价值和金融负债公允价值之间的差额确认为 <u>权益</u>
金融负债→权益工具	权益工具以重分类日金融负债的 账面价值 计量	无差额

- 6.发行方赎回所发行的金融工具的账务处理
- (1) 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赎回时,按赎回价格,借记"库存股——其他权益工具"科目,贷记"银行存款"等科目。

■ 板书

借:库存股——其他权益工具(赎回价格)

贷:银行存款

②注销时,按该工具对应的其他权益工具的账面价值,借记"其他权益工具"科目,按该工具的赎回价格,贷记"库存股——其他权益工具"科目,按其差额,借记或贷记"资本公积——股本溢价"科目,如资本公积不够冲减的,依次冲减盈余公积和未分配利润。

■ 板书

(假定差额在借方,且"资本公积——股本溢价"科目足够冲减)

借: 其他权益工具(账面价值)

资本公积——股本溢价(差额)

贷:库存股——其他权益工具(赎回价格)

(2) 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。

□ 板书

借: 应付债券(赎回日的账面价值)

财务费用(差额,或贷方)

贷:银行存款

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的账务处理

借: 应付债券

其他权益工具

贷:股本

资本公积——股本溢价



银行存款等(不足转换为1股普通股而支付的现金或其他金融资产)

「例题•2020年单选题」 下列各项交易或事项产生的差额中,应当计入所有者权益的是()。

- A. 企业发行可转换公司债券的发行价格与负债公允价值之间的差额
- B. 企业将债务转为权益工具时债务账面价值与权益工具公允价值之间的差额
- C. 企业购入可转换公司债券实际支付的价款与可转换公司债券面值之间的差额
- D. 企业发行公司债券实际收到的价款与债券面值之间的差额

【解析】企业发行可转换公司债券的发行价格与负债公允价值之间的差额计入其他权益工具,选项 A 正确:

□ 板书

借:银行存款

应付债券——可转换公司债券(利息调整)(负债成分的公允价值)

贷: 应付债券——可转换公司债券(面值)

其他权益工具

企业将债务转为权益工具时账面价值与权益工具公允价值之间的差额计入当期损益(投资收益),选 项 B 错误:

借:应付账款(账面价值)

贷: 股本 (实收资本) 权益工具的 资本公积——股本溢价(资本溢价) 公允价值

投资收益 (差额)

企业购入可转换公司债券应作为交易性金融资产核算、按其公允价值计入交易性金融资产的初始确认 金额:相关交易费用应当直接计入当期损益:支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的债券利息,应当单 独确认为应收利息进行处理,选项 C 错误;

[試] 板书

借:交易性金融资产——成本(公允价值)

投资收益 (发生的交易费用)

应收利息(已到付息期但尚未领取的利息)

贷:银行存款

企业发行公司债券实际收到的价款与债券面值之间的差额记入"应付债券——利息调整"明细科目, 选项D错误。

試板书

借:银行存款

应付债券——可转换公司债券(利息调整)(或贷方)

贷:应付债券——可转换公司债券(面值)

(二) 投资方的账务处理

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的相关要求,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。

如果投资方因持有发行方发行的金融工具而对发行方拥有控制、共同控制或重大影响的,按照长期股权投资准则和企业合并准则进行确认和计量;投资方需编制合并财务报表的,按照合并财务报表准则的规定编制合并财务报表。

第三节 资本公积和其他综合收益

- 一、资本公积的确认和计量
- 二、其他综合收益的确认与计量及会计处理

一、资本公积的确认和计量

园 板书

资本溢价或股本溢价

资本公积 -

以权益结算的股份支付

其他资本公积

权益法核算的长期股权投资

资本公积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,以及除资本公积(资本溢价或股本溢价)项目以外所形成的其他资本公积。

(一) 资本溢价或股本溢价的会计处理

	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,大于部分应记入"资本公积——资本溢价"科目。
1.资本溢价(非股	_【板书】
份有限公司)	借:银行存款
	贷:实收资本
	资本公积——资本溢价
	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,超出股票面值的溢价收入记入"资本公积——股本溢价"科目。委托证券商代理发行股票而支付的手续费、佣金等,应从溢价发行收入中扣除,企业应按扣除手续费、佣金后的数额记入"资本公积——股本溢价"科目。
2.股本溢价(股份	【板书】
有限公司)	借:银行存款
	贷: 股本



资本公积——股本溢价

借:资本公积——股本溢价

贷:银行存款

(二) 其他资本公积的会计处理(专款专用原则)

其他资本公积,是指除资本溢价(或股本溢价)项目以外所形成的资本公积。

(1)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,记入"管理费用"等科目,同时增加资本公积(其他资本公积)。

借:管理费用等

贷:资本公积——其他资本公积

1.以权益结算的 股份支付

(2) 在行权日,应按实际行权的权益工具数量计算确定收到的金额,借记"银行存款"等科目,根据等待期累计确定的成本费用,借记"资本公积——其他资本公积"科目,按计入实收资本或股本的金额,贷记"实收资本"或"股本"科目,并将其差额记入"资本公积——资本溢价"或"资本公积——股本溢价"。

【板书】

借:银行存款

资本公积——其他资本公积

贷:股本

资本公积——股本溢价

(1)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,应当增加或减少长期股权投资的账面价值,同时增加或减少资本公积(其他资本公积)。

【板书】

借:长期股权投资——其他权益变动

2.采用权益法核 算的长期股权投

贷:资本公积——其他资本公积

(或相反会计分录)

资

(2) 当处置采用权益法核算的长期股权投资时,应当将记入资本公积(其他资本公积)的相关金额转入投资收益。

【板书】

借:资本公积——其他资本公积

贷:投资收益 (或相反会计分录)

(三) 资本公积转增资本的会计处理

按照《公司法》的规定,法定公积金(资本公积和盈余公积)转为资本时,所留存的该项公积金不得少于<u>转增前</u>公司注册资本的 <u>25%</u>。资本公积转增资本时,应冲减资本公积,同时按照转增前的实收资本(或股本)的结构或比例,将转增的金额记入"实收资本"(或"股本")科目。

🗔 板书

借:资本公积——股本溢价



贷:股本

二、其他综合收益的确认与计量及会计处理

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:

- (1) 以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益;
- (2) 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。

不能重分类进损益(4类)

其他综合收益

能重分类进损益(7类)

园 归纳

(参考"利润表")

	(一)以后会计 期间不能重分类 进损益	(1) 重新计量设定受益计划变动额
		(2) 权益法下不能转损益的其他综合收益
		(3) 其他权益工具投资公允价值变动
		(4) 企业自身信用风险公允价值变动
		(1) 权益法下可转损益的其他综合收益
其他 综合 收益 (二)以后会计 期间满足规定条		(2) 其他债权投资公允价值变动
	(二)以后会计	(3) 金融资产重分类计入其他综合收益的金额
	(4) 其他债权投资信用减值准备	
	件时将重分类进	(5) 现金流量套期储备
损益 	坝 盆 	(6) 外币财务报表折算差额
		(7) 其他(如: 非投资性房地产转换为采用公允价值模式进行后续计量的 投资性房地产,转换日的公允价值大于原账面价值的差额等)

- (一) 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变动额

(1) 确认

企业<u>重新计量设定受益计划净负债或净资产</u>导致的权益变动,应计入其他综合收益。

【板书】

借: 应付职工薪酬

贷: 其他综合收益
(或相反会计分录)



后续会计期间不允许转回至损益,在原设定受益计划终止时应当在权益范围内将原计入其他综合收益的部分全部结转至未分配利润。

(2) 结转

【板书】

借: 其他综合收益

贷:利润分配——未分配利润

(或相反会计分录)

2.权益法下不能转损益的其他综合收益

	采用权益法核算的长期股权投资,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。
(1) 确认	<u>【板书】</u>
	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)
	待该项股权投资处置时, 其中 属于被投资单位以后会计期间不能重分类进损益 的其
	他综合收益部分,投资企业按持股比例确认的该部分其他综合收益应转入留存收益。
	【板书】
(2) 结转	借: 其他综合收益
	贷: 盈余公积
	利润分配——未分配利润
	(或相反会计分录)

3.其他权益工具投资公允价值变动

	企业指定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(其他权益工具投资), 其公允价值后续变动及 <u>汇兑损益</u> ,应计入其他综合收益。
(1) 确认	【板书】
(1) 1911 0 (借: 其他权益工具投资——公允价值变动
	贷: 其他综合收益
	(或相反会计分录)
	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
(0) (1)	综合收益中转出,计入留存收益。
	【板书】
(2) 结转	借: 其他综合收益
	贷: 盈余公积
	利润分配——未分配利润

(或相反会计分录)

4.企业自身信用风险公允价值变动

- (二)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项目
- 1.权益法下**可转损益的**其他综合收益

	采用权益法核算的长期股权投资,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
(1) 确认	合收益。 【板书】
(1) 1911 6	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)
	待该项股权投资处置时,其中 属于被投资单位以后会计期间满足规定条件时可以
	重分类进损益的其他综合收益部分,投资企业按持股比例确认的该部分其他综合收
(2) 结转	益应转入当期损益。
	【板书】
	借: 其他综合收益
	贷: 投资收益
	(或相反会计分录)

2.其他债权投资公允价值变动



ı
企业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(其他债权投资) 发生的公允价值变动,应当计入其他综合收益。 【板书】 借:其他债权投资——公允价值变动
贷: 其他综合收益
(或相反会计分录)
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。
【板书】
借: 其他综合收益
贷:投资收益
(或相反会计分录)

3.金融资产重分类计入其他综合收益的金额

(1) 确认	企业将一项以摊余成本计量的金融资产重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的,应当按照该金融资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入其他综合收益。 【板书】 借:其他债权投资(重分类目的公允价值)
(2)结转	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的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。 【板书】 借:其他综合收益 贷:投资收益 (或相反会计分录)

4.其他债权投资计提的信用减值准备

	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以预期信用损失为基础计提的损失准备,应计入其他综合收益(信用减值准备)。					
(1) 确认 【板书】						
	借:信用减值损失					
	贷: 其他综合收益——信用减值准备					



当该类金融资产终止确认时,之前计入其他综合收益的信用减值准备应当从其他综合 收益中转出,计入**当期损益**。

【板书】

借:银行存款

其他债权投资——公允价值变动(或贷方)

贷: 其他债权投资——成本

——应计利息

--利息调整(或借方)

投资收益(差额,或借方)

借: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动

贷:投资收益

(或相反会计分录)

借: 其他综合收益——信用减值准备

贷: 投资收益

5.现金流量套期储备

(2) 结转

	现金流量套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分,作为现金流量套期储
	备,应当计入其他综合收益。
(1) 确认	【板书】
(工) 佣以	借: 套期工具
	贷:其他综合收益—— 套期储备
	(或相反会计分录)
	部分 现金流量套期,企业应当在被套期的预期现金流量影响损益的相同期间,将原
	在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额转出,计入当期损益。
(2) 4+++	【板书】
(2) 结转	借:其他综合收益—— 套期储备
	贷: 主营业务收入等
	(或相反会计分录)

6.外币财务报表折算差额

按照外币折算的要求,企业在处置境外经营的当期,将已列入<u>合并财务报表</u>所有者权益的外币报表折 算差额中与该境外经营相关部分,自其他综合收益项目转入处置**当期损益**。

7.其他, 如投资性房地产转换

(1) 确认

非投资性房地产转换为采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产,转换日的公允价值大于原账面价值的差额应计入其他综合收益。

【板书】(非投资性房地产以固定资产为例)

	E-MAT RES TO				
	借:投资性房地产——成本(转换日的公允价值)				
	累计折旧				
	固定资产减值准备				
	贷: 固定资产				
	其他综合收益(公允价值>原账面价值的差额)				
	待该项投资性房地产处置时,因转换计入其他综合收益的部分应转入当期损益(其他				
	业务成本)。				
(2) 结转	_【板书】				
	借: 其他综合收益				
	贷: 其他业务成本				

「例题·2022 年多选题」 下列各项企业所有者权益项目中,以后期间能够转入当期损益的有()。

- A. 现金流量套期工具产生的利得或损失中的有效套期部分
- B. 重新计量设定受益计划变动额
- C. 以权益结算的股份支付于等待期内计入资本公积的金额
- D. 其他债权投资公允价值变动额

【答案】AD

【解析】重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动额以后期间不可以重分类转入损益,选项B错误;以权益结算的股份支付于等待期内计入资本公积(其他资本公积)的金额,在以后期间行权时,转入权益,选项C错误。

例题·2022 年多选题 2×21 年度, 甲公司发生的有关交易或事项如下:

- (1) 以资本公积 1000 万元转增股本。
- (2) 出售持有的其他权益工具投资,出售价格为 2000 万元,该投资的成本为 1400 万元,已确认的公允价值变动为 400 万元。
 - (3) 按面值发行 10000 万元债券,支付佣金 300 万元,该债券按摊余成本进行后续计量。

不考虑相关税费及其他因素,下列各项关于甲公司 2×21 年度会计处理的表述中,正确的有()。

- A. 其他权益工具投资持有期间已确认的公允价值变动金额于该资产出售时增加所有者权益
- B. 发行债券支付的佣金计入应付债券的初始计量金额
- C. 出售其他权益工具投资的出售价格与其账面价值的差额计入当期投资收益
- D. 资本公积转增股本不影响所有者权益总额

【答案】BD

【解析】其他权益工具投资持有期间的公允价值变动金额计入其他综合收益,出售时应将其他综合收益结转计入留存收益,属于所有者权益内部结转,不影响所有者权益总额,选项 A 错误;出售其他权益工具投资的出售价格与其账面价值之间的差额应计入留存收益,选项 C 错误。

例题•2019 年多选题 下列各项中,属于在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有()。

- A. 外币财务报表折算差额
- 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公允价值变动
- C. 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
 - D. 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



【答案】ABD

【解析】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计入其他综合收益,结转时计入留存收益,选项 C 错误。

例题 • 2018 年多选题 甲公司 20×7 年度因相关交易或事项产生以下其他综合收益: (1) 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资因公允价值变动形成其他综合收益 3200 万元; (2)按照应享有联营企业重新计量设定受益计划净负债变动的价值相应确认其他综合收益 500 万元; (3) 对子公司的外币报表进行折算产生的其他综合收益 1400 万元; (4) 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其他综合收益 300 万元。

不考虑其他因素,上述其他综合收益在相关资产处置或负债终止确认时不应重分类计入当期损益的有 ()。

- A. 对子公司的外币财务报表进行折算产生的其他综合收益
- B. 按照应享有联营企业重新计量设定受益计划净负债变动的份额应确认其他综合收益
- C. 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
 - D. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资因公允价值变动形成的其他综合收益

【答案】BC

【解析】选项 B,由于重新计量设定受益计划相关的其他综合收益以后期间不可以结转至损益,相应的享有联营企业不能结转至损益的其他综合收益而确认的其他综合收益,以后期间也不能结转至损益;选项 C,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。

第四节 留存收益

- 一、盈余公积
- 二、未分配利润

一、盈余公积

(一) 盈余公积的相关规定

1.利润分配的顺序	(1) 提取法定公积金 (2) 提取任意公积金 (3) 向投资者分配利润或股利
2.企业提取盈余公积的用途	(1) 弥补亏损 弥补亏损的渠道主要有三条: ①用以后年度 税前 利润弥补。 按照现行税法规定,企业发生亏损时,可以用以后五年内实现的税前利润弥补,即 税前利润弥补亏损的期间为五年。 ②用以后年度 税后 利润弥补。 企业发生的亏损经过五年期间未弥补足额的,尚未弥补的亏损应用所得税后的利润 弥补。



③以盈余公积弥补亏损。

企业以提取的盈余公积弥补亏损时,应当由公司董事会提议,并经股东大会批准。

【板书】

借: 盈余公积

贷:利润分配——盈余公积补亏

【提示】留存收益总额不变,所有者权益总额不变。

- (2) 盈余公积转增资本
- (3) 扩大企业生产经营

□ 板书

股本 (实收资本)

其他权益工具

所有者权益

「股本溢价(资本溢价)

资本公积

其他资本公积其他综合收益

盈余公积

留存收益

未分配利润

(二) 盈余公积的确认和计量

1.企业提取盈余公积

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

【提示】留存收益总额不变,所有者权益总额不变

2.外商投资企业 提取储备基金、 企业发展基金 (1) 外商投资企业按规定提取储备基金、企业发展基金

核算。但其提取的职工奖励及福利基金、则作为应付职工薪酬核算

外商投资企业按净利润的一定比例提取的储备基金、企业发展基金、也作为盈余公积

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

(2) 外商投资企业按规定提取职工奖励及福利基金

借:利润分配——提取职工奖励及福利基金

贷:应付职工薪酬

企业用盈余公积弥补亏损或转增资本时,

(1) 盈余公积弥补亏损

3.企业用盈余公 积弥补亏损或转 增资本 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)

【提示】留存收益总额减少,所有者权益总额不变。

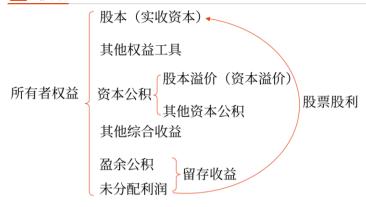
二、未分配利润

未分配利润是企业留待以后年度进行分配的结存利润,也是企业所有者权益的组成部分。

(一) 分配股利或利润的会计处理

	经股东大会或类似机构 决议 ,分配给股东或投资者的现金股利或利润 (1)决议批准时 借:利润分配——应付现金股利或利润 贷:应付股利
1.分配现金股利	【提示】 留存收益总额减少,所有者权益总额减少;负债总额增加。 (2) 实际发放时 借: 应付股利 贷: 银行存款
2.分配股票股利	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

🗔 板书



- (二) 期末结转的会计处理
- 1.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。

□ 板书

借: 主营业务收入

其他业务收入

其他收益

投资收益

公允价值变动损益

资产处置损益

营业外收入

贷: 本年利润

借: 本年利润

贷: 主营业务成本

其他业务成本

税金及附加

销售费用

管理费用

财务费用

信用减值损失

资产减值损失

营业外支出

借: 本年利润

贷: 所得税费用

□ 板书

本年利润

收入×××

费用×××

所得税×××

净亏损

净利润

2.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。

■ 板书

(1) 本年实现净利润时,

借: 本年利润



贷: 利润分配——未分配利润

(2) 本年发生净亏损时,

借: 利润分配——未分配利润

贷: 本年利润

3.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。"利润分配"科目所属的其他明细科目应无余额。

□ 板书

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

借: 利润分配——未分配利润

贷:利润分配——应付现金股利或利润

——转作股本的股利

教材例 16-2 A股份有限公司的股本为 10000 万元, 每股面值 1 元。20×8 年年初未分配利润为贷方 8000 万元, 20×8 年实现净利润 5000 万元。

假定公司按照 20×8 年实现净利润的 10%提取法定盈余公积,5%提取任意盈余公积,同时向股东按每股 0.2 元派发现金股利,按每 10 股送 3 股的比例派发股票股利。

20×9年3月15日,公司以银行存款支付了全部现金股利,新增股本也已经办理完股权登记和相关增资手续。

A公司的账务处理如下:

(1) 20×8 年度终了时,企业结转本年实现的净利润:

借: 本年利润

5 000

贷:利润分配——未分配利润

5 000

(2) 提取法定盈余公积和任意盈余公积:

借: 利润分配——提取法定盈余公 500

——提取任意盈余公积 250

贷: 盈余公积——法定盈余公积 500

——任意盈余公积 250

(3) 结转"利润分配"的明细科目:

借:利润分配——未分配利润 750

贷: 利润分配——提取法定盈余公积 500

——提取任意盈余公 250

A 公司 20×8 年底"利润分配——未分配利润"科目的余额为: 8000+5000-750=12250 (万元),即贷方余额 12250 万元,反映企业的累计未分配利润为 12250 万元。

(4) 批准发放现金股利的金额=10 000×0. 2=2 000 (万元)

借: 利润分配——应付现金股利或利润 2 000

贷: 应付股利

2 000

20×9年3月15日,实际发放现金股利时,

借: 应付股利

2 000

贷:银行存款

2 000



(5) 增资手续办理后, 发放股票股利的金额=10 000×1× 0.3=3 000 (万元)

借: 利润分配——转作股本的股利 3 000 贷: 股本 3 000

园 补充

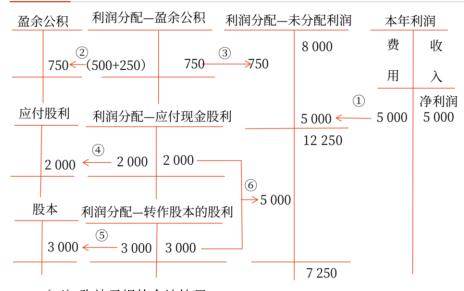
(6) 结转"利润分配"的明细科目:

借: 利润分配——未分配利润 2000

贷:利润分配——应付现金股利或利润 2 000

借:利润分配——未分配利润 3 000 贷:利润分配——转作股本的股利 3 000

■ 板书



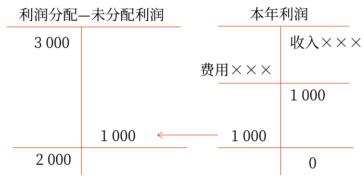
- (三) 弥补亏损的会计处理
- 1.以当年实现的利润弥补以前年度结转的未弥补亏损,不需要进行专门的账务处理。

企业应将当年实现的利润自"本年利润"科目,转入"利润分配——未分配利润"科目的贷方,其贷方发生额与"利润分配——未分配利润"的借方余额自然抵补。

2.无论是以税前利润还是以税后利润弥补亏损,其会计处理方法均相同。但是,两者在计算交纳所得税时的处理是不同的。在以税前利润弥补亏损的情况下,其弥补的数额<u>可以抵减当期应纳税所得额</u>,而以税后利润弥补的数额,则**不能抵减应纳税所得额**。

■ 板书

税前利润补亏





■ 板书

税后利润补亏

	利润分配—未分配利润		润	本年利润	
Ī	3 000				收入×××
				费用×××	
					1 000
				所得税250	
					750
		750		750	
	2 250				0

■ 本章小结

股本 (实收资本)

其他权益工具

所有者权益

(股本溢价(资本溢价)

其他资本公积

其他综合收益

盈余公积 留存收益

