

第四章 所有者权益

本章考情分析

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益，因此所有者权益的确认计量与资产和负债的确认计量有着密切的联系。各位考生在复习时，在对单一知识点把握好的基础上，还应注意实收资本、资本公积与有关资产的结合，留存收益与收入、费用和利润的结合。同时需要说明的是，本章内容完全可以单独考核不定项选择题。

近三年题型题量分析

年份 \ 题型	单项选择题	多项选择题	判断题	不定项选择题	合计
2017 年	2 题 3 分	1 题 2 分	1 题 1 分	1 题 2 分	8 分
2016 年	2 题 3 分	1 题 2 分	1 题 1 分	—	6 分
2015 年	3 题 4.5 分	2 题 4 分	—	—	8.5 分

所有者权益概述

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司所有者权益又称股东权益。

所有者权益的特征：

1. 除非发生减资、清算或分派现金股利，企业不需要偿还所有者权益；
2. 企业清算时，只有在清偿所有的负债后，所有者权益才返还给所有者；
3. 所有者凭借所有者权益能够参与企业利润的分配。



【例题·单选题】下列各项中，不属于所有者权益的是（ ）。

- A. 资本溢价
- B. 计提的盈余公积
- C. 投资者投入的资本
- D. 应付高管人员基本薪酬

【答案】 D

【解析】所有者权益包括实收资本（或股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润。选项 D 应通过“应付职工薪酬”科目核算，属于企业的负债。

【例题·多选题】下列各项中，会导致所有者权益总额减少的事项有（ ）。

- A. 分派现金股利
- B. 可供出售金融资产公允价值下降
- C. 企业发生亏损
- D. 投资者撤资

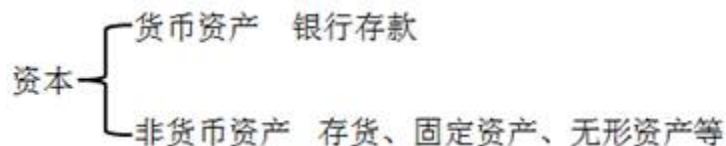
【答案】 ABCD

【解析】 以上四种情况均会导致所有者权益总额减少。

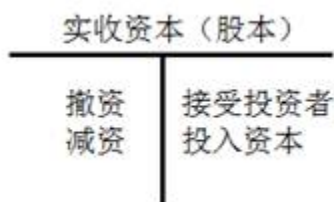
第一节 实收资本

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资本。



股份有限公司以外的企业应通过“实收资本”科目核算，股份有限公司通过“股本”科目核算投资者投入资本的增减变动情况。



二、实收资本的账务处理

（一）接受现金资产投资

1. 有限责任公司接受 现金 资产投资时

借：银行存款

贷：实收资本

资本公积——资本溢价

【提示】 “资本（股本）溢价”一般是新投资者加入时为了补足资本的增值额或资金的质量差异而多付出的资金，而企业在初始投资时一般不会出现。



吴聘出资1 000万元；周莹出资2 000万元；
沈星移出资1500万元；赵白石出资500万元。

借：银行存款 1 500
 无形资产 2 000
 固定资产——房屋 1 000
 ——设备 500
贷：实收资本——吴聘 1 000
 ——周莹 2 000
 ——沈星移 1 500
 ——赵白石 500

王爺說了，我們一起玩兒！



杜明礼提出注资5 000万元，占实收资本500万元。

借：银行存款 50 000 000
 贷：实收资本——杜明礼 5 000 000
 资本公积——资本溢价 45 000 000

新投资者加入时为了补足资本的增值额或资金的质量差异而多出的金额。

【举例】甲、乙、丙共同投资设立 A 有限责任公司，注册资本为 2 000 000 元，甲、乙、丙持股比例分别为 60%，25% 和 15%。按照章程规定，甲、乙、丙投入资本分别为 1 200 000 元、500 000 元和 300 000 元。A 公司已如期收到各投资者一次缴足的款项。

【答案】

借：银行存款 2 000 000
 贷：实收资本——甲 1 200 000
 ——乙 500 000
 ——丙 300 000

【延伸】一年之后如果有丁准备加入，同意出资 50 万元，占实收资本为 25 万元。则 A 公司应当编制的会计分录为：

借：银行存款 500 000
 贷：实收资本——丁 250 000
 资本公积——资本溢价 250 000

2. 股份有限公司接受现金资产投资时

发行股票时：

借：银行存款

 贷：股本

 资本公积——股本溢价

【举例】B 股份有限公司发行普通股 10 000 000 股，每股面值 1 元，每股发行价格 5 元。假定股票发行成功，股款 50 000 000 元已全部收到，不考虑发行过程中的税费等因素。B 公司应作如下账务处理：

【答案】

借：银行存款 50 000 000
 贷：股本 10 000 000
 资本公积——股本溢价 40 000 000

应记入“资本公积——股本溢价”科目的金额 = 50 000 000 - 10 000 000 = 40 000 000（元）。

3. 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，依次冲减盈余公积和未分配利润。

借：资本公积——股本溢价①
 盈余公积②
 利润分配——未分配利润③

贷：银行存款

【例题·单选题】甲公司委托乙证券公司代理发行普通股 2 000万股，每股面值 1元，每股发行价值 4元，按协议约定，乙证券公司从发行收入中提取 2%的手续费，甲公司发行普通股应计入资本公积的金额为（ ）万元。
(2014年、2015年)

- A. 6 000
- B. 5 840
- C. 5 880
- D. 6 160

【答案】 B

【解析】企业发行股票的收入大于面值的部分需 要计入资本公积，发行股票的手续费、佣金等费用需 要从溢价收入当中扣除，冲减资本公积。甲公司发 行普通股应计入资本公积的金额 =2 000× 4-2 000-2 000× 4× 2% =5 840（万元）。

【例题·单选题】某上市公司发行普通股 1 000万股，每股面值 1元，每股发行价格 5元，支付手续费 20万元。该公司发行普通股计入股本的金额为（ ）万元。

- A. 1 000
- B. 3 980
- C. 4 980
- D. 5 000

【答案】 A

【解析】计入股本金额 =1 000× 1=1 000（万元）。

【例题·单选题】甲股份有限公司委托乙证券公司发行普通股，股票面值总额 4 000万元，发行总额 16 000万元，发行费按发行总额的 2%计算（不考虑其他因素），股票发行净收入全部收到。甲股份有限公司该笔业务记入“资本公积”科目的金额为（ ）万元。

- A. 4 000
- B. 11 680
- C. 11 760
- D. 12 000

【答案】 B

【解析】该笔业务记入“资本公积”科目的金额= 16 000-4 000-16 000× 2%= 11 680（万元）。

借：银行存款 15 680（16 000- 16 000× 2%）
 贷：股本 4 000
 资本公积——股本溢价 11 680（16 000-4 000-16 000× 2%）

（二）接受非现金资产投资

企业接受投资者作价投入的非现金资产，应按投资合同或协议约定价值确定入账价值（但投资合同或协议约定价值不公允的除外）和在注册资本中应享有的份额。入账价值超过其在注册资本中所占份额的部分，应当计入资本公积。

【例题·判断题】企业接受投资者以非现金资产投资时，应按投资合同或协议约定的价值确认资产的价值和在注册资本中应享有的份额，并将其差额确认为资本公积，但投资合同或协议约定的价值不公允的除外。（ ）（2014年、2017年）

【答案】 √

1. 接受固定资产或无形资产投资时

借：固定资产、无形资产（合同或协议约定的价值入账）

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本

 资本公积——资本溢价

【举例】甲有限责任公司（以下简称甲公司）于设立时收到乙公司作为资本投入的不需要安装的机器设备一台，合同约定该机器设备的价值为 2 000 000元，增值税进项税额为 340 000元。经约定，甲公司接受乙公司的投入资本为 2 000 000元。合同约定的固定资产价值与公允价值相符，不考虑其他因素。则甲公司相关分录如下：

【答案】

借：固定资产 2 000 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 340 000
 贷：实收资本——乙公司 2 000 000
 资本公积——资本溢价 340 000

【例题·多选题】 A有限公司收到 B企业作为资本投入的不需要安装的机器设备一台，该设备的原价为 100万元，已提折旧 60万元，投资合同约定该设备价值为 50万元，增值税税额 8.5万元，占注册资本 40万元，则下列关于 A公司会计处理的表述正确的有（ ）。

- A. A 公司固定资产的入账价值为 40万元
- B. A 公司固定资产的入账价值为 50万元
- C. A 公司应当确认的资本公积为 18.5万元
- D. A 公司应当确认的资本公积为 28.5万元

【答案】 BC

【解析】 企业接受投资者作价投入的非现金资产，应按投资合同或协议约定价值确定入账价值（但投资合同或协议约定价值不公允的除外）。会计分录为：

借：固定资产	50
应交税费——应交增值税（进项税额）	8.5
贷：实收资本	40
资本公积——资本溢价	18.5

甲 ← A 原值 100, 折 60, 残 40 X
办交接 价: 50, 增 8.5
2010/1/1
借: 固定资产 50
 应交税费——应交增值税 8.5
贷: 实收资本 40
 资本公积——资本溢价 18.5
2440

2. 接受存货投资时

借：库存商品、原材料等（合同或协议约定的价值入账 即公允价值）

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本

 资本公积——资本溢价

【例题·单选题】 甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 17%，甲公司接受乙公司投资转入的原材料一批，账面价值 100 000元，投资协议约定价值 120 000元，假定投资协议约定的价值与公允价值相符，该项投资没有产生资本溢价。甲公司实收资本应增加（ ）元。（2012年）

- A. 100 000
- B. 117 000
- C. 120 000
- D. 140 400

【答案】 D

【解析】 甲公司实收资本增加 =120 000×（1+17%）=140 400（元）。

【举例】 乙有限责任公司于设立时收到 B公司作为资本投入的原材料一批，该批原材料投资合同或协议约定价值（不含可抵扣的增值税进项税额部分）为 100 000元，增值税进项税额为 17 000元。B公司已开具了增值税专用发票。假设合同约定的价值与公允价值相符，该进项税额允许抵扣。不考虑其他因素，原材料按实际成本进行日常核算。乙有限责任公司的相关分录如下：

【答案】

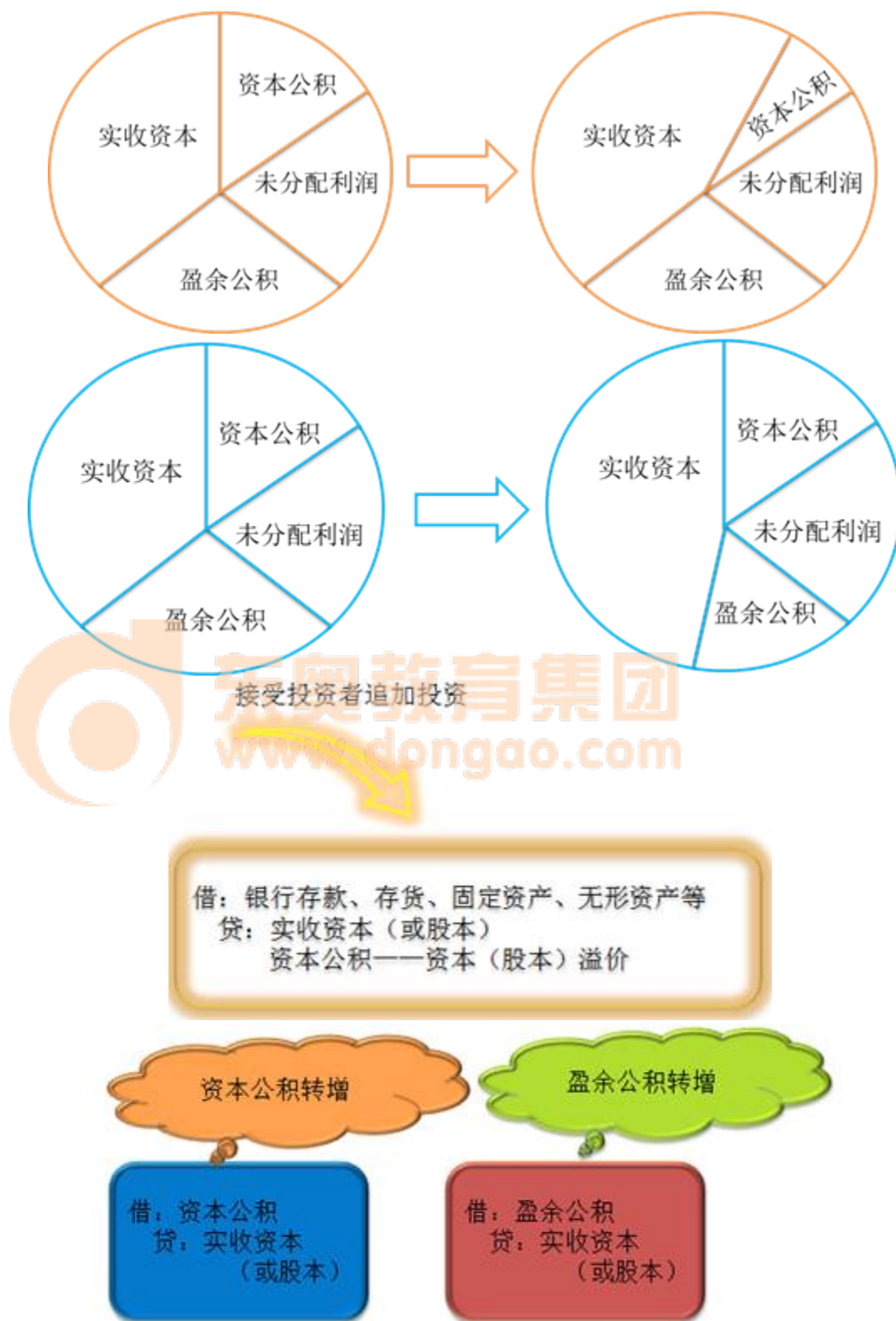
借：原材料	100 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	17 000
贷：实收资本——B公司	117 000

（三）实收资本的增减变动

1. 实收资本的增加

一般企业增加资本主要有三个途径：接受投资者追加投资、资本公积转增资本和盈余公积转增资本。

【提示】 资本公积转增资本和盈余公积转增资本，企业所有者权益总额不发生变化。



【举例】甲、乙、丙三人共同投资设立 A 有限责任公司，原注册资本为 4 000 000 元，甲、乙、丙分别出资 500 000 元、2 000 000 元和 1 500 000 元。为扩大经营规模，经批准，A 公司注册资本扩大为 5 000 000 元，甲、乙、丙按照原出资比例分别追加投资 125 000 元、500 000 元和 375 000 元。A 公司如期收到甲、乙、丙追加的现金投资。A 有限责任公司应编制如下会计分录：

（1）注册时收到出资者出资

借：银行存款
贷：实收资本——甲
——乙
——丙

4 000 000
500 000
2 000 000
1 500 000

出资者按原出资比例追加投资 1 000 000元

借：银行存款	1 000 000
贷：实收资本——甲	125 000
——乙	500 000
——丙	375 000

（2）因扩大经营规模需要，经批准，A公司按原出资比例将资本公积 1000000元转增资本。

借：资本公积	1 000 000
贷：实收资本——甲	125 000
——乙	500 000
——丙	375 000

（3）因扩大经营规模需要，经批准，A公司按原出资比例将盈余公积 1000000元转增资本。

借：盈余公积	1 000 000
贷：实收资本——甲	125 000
——乙	500 000
——丙	375 000

【例题·多选题】下列各项中，会导致企业实收资本增加的有（ ）。（2015年）

- A. 资本公积转增资本
- B. 接受投资者追加投资
- C. 盈余公积转增资本
- D. 接受非流动资产捐赠

【答案】ABC

【解析】选项 A借：资本公积，贷：实收资本，增加实收资本；选项 B借：银行存款等，贷：实收资本，增加实收资本；选项 C借：盈余公积，贷：实收资本，增加实收资本；选项 D借：固定资产等，贷：营业外收入，不增加实收资本。

【例题·判断题】企业以资本公积转增资本会导致实收资本增加，从而导致企业所有者权益总额增加。（ ）

【答案】×

【解析】资本公积转增资本属于所有者权益内部此增彼减，企业所有者权益总额不变。