

# 会计学原理（资产负债表 第五部分）

授课教师：李永波 2021春季学期 武汉大学

# 基本准则（2014）：第四章 负债 1/2

第二十三条 **负债**是指企业**过去**的交易或者事项形成的、预期会导致**经济利益流出**企业的**现时义务**。

**现时义务**是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。

第二十四条 符合本准则第二十三条规定的负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

- （一） 与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
- （二） 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

第二十五条 符合负债定义和负债确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合负债定义、但不符合负债确认条件的项目，不应当列入资产负债表。

# 基本准则（2014）： 第四章 负债 2/2

**法定义务：** 具有约束力的合同或者法律法规规定的义务。

□ 例： 应付账款、银行贷款、应交税费

**推定义务：** 根据企业多年来的习惯做法、公开的承诺或者公开宣布的政策而导致企业将承担的责任，这些责任使有关各方形成了企业将履行义务解脱责任的合理预期。

□ 例： 售后保修

# 负债

负债按照**流动性**大小：流动负债和非流动负债。

负债按照其**未来偿付的名义金额**是否确定：货币性负债和非货币性负债。

**流动负债**是指偿还期短，一般在一年或超过一年的一个营业周期内到期需要偿还的负债。满足下列条件之一的，应当归类为流动负债：

- (1) 预计在一个正常营业周期中清偿。
- (2) 主要为交易目的而持有。
- (3) 自资产负债表日起一年内到期应予以清偿。
- (4) 企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后一年以上。

# 负债的确认和计量

《企业会计准则》指出符合负债定义的义务，在同时满足以下条件时，才能确认为负债：

1. 与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
2. 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

**待执行合同**是否确认并记录负债？

流动负债常用账户：

【短期借款】 【交易性金融负债】 【应付票据】 【应付账款】 【预收账款】 【合同负债】 【应付职工薪酬】 【应交税费】 【应付股利】 【应付利息】 【其他应付款】 【一年内到期的非流动负债】 【其他流动负债】 等。

- ☐ 贷方记录相关流动负债的增加额；
- ☐ 借方记录减少额；
- ☐ 余额一般在贷方，反映各项流动负债的期末余额。

# 短期借款会计处理

**短期借款**是指企业根据生产经营对资金的需要，从银行或其他金融机构借入的偿还期在一年以内的各种借款。

## 【短期借款】账户

- 贷方:记录借入短期借款的本金;
- 借方:记录偿还短期借款的本金;
- 期末的贷方余额:反映企业目前尚未偿还的短期借款的本金。

短期借款除进行**总分类核算**外，还应根据债权人、借款种类和币种进行**明细核算**。

如产生利息，企业需要按月以应付利息的形式确认负债，并计入财务费用，确认时：

借：【财务费用】

贷：【应付利息】

支付利息时再冲减应付利息这项负债：

借：【应付利息】

贷：【银行存款】

# 应付票据，应付账款，预收账款，及其他应收款

**应付票据**是指由出票人出票，由承兑人承诺在未来一定时期内支付一定款项的书面证明。  
在我国应付票据是指企业在商品购销活动中采用商业汇票结算方式而形成的债务。  
如果承兑人为企业，商业汇票被称为商业承兑汇票。  
如果承兑人为银行，商业汇票被称为银行承兑汇票。

**应付账款**是指企业赊购原材料、商品或接受劳务等形成的债务，且该债务不以商业汇票的方式进行结算。

**预收账款**是指企业向购货方预先收取的定金和货款。

**其他应付款**是指企业在生产经营过程中发生的对其他单位或个人的暂收及应付款项。

## 【应付票据】 【应付账款】 【预收账款】 【其他应付款】

- ☐ 贷方分别记录各项预收及应付款项的增加；
- ☐ 借方分别记录各项预收及应付款项的减少；
- ☐ 期末**贷方余额**表示期末结余的与该项目有关的流动负债。

# 应付职工薪酬

**职工薪酬：**企业为获取职工提供的服务或终止劳动合同关系而给予的各种形式的报酬以及其他相关支出。

职工薪酬具体包括：职工工资、奖金、津贴和补贴；职工福利费；医疗保险费、养老保险费、失业保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费；住房公积金；工会经费和职工教育经费；短期利润分享计划；非货币性福利；因解除与职工的劳动合同关系给予的补偿；其他与获得职工提供的服务相关的支出，比如离职后福利、辞退福利等。职工薪酬还包括长期职工福利，比如长期利润分享计划等。

**【应付职工薪酬】**账户核算应付职工薪酬，主要包括：应付职工工资、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费和职工教育经费等。

- ☐ 贷方记录应付但尚未支付的职工薪酬；
- ☐ 借方记录已经支付的金额；
- ☐ 期末贷方余额表示尚未支付的应付职工薪酬负债。

一般的，企业在确认职工薪酬负债的同时，应该根据受益对象分别计入相关产品的生产成本或相应的损益账户。



# 应交税费 1/2

**增值税**是对商品和服务流转过程中产生的增值额征收的**流转税**。

增值额是企业的销售收入减去相应的外购材料、商品等成本后的差额。

增值税的征收范围是企业销售的货物、提供的劳务和修理修配劳务等。

增值税是一种价外税，不计入成本或费用，但会影响企业的现金流动。

**消费税**是对在我国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人征收的**流转税**。消费税的应税消费品主要有香烟、酒和化妆品等。不同应税消费品适用的消费税税率可能会有所差异，低的为3%，高的达45%。

**资源税**是对在我国境内开采规定的矿产品或生产盐的单位和个人征收的一种税。在正常情况下，资源税按照课税数量和规定的单位税额确定。

**所得税**是按照国家所得税法的规定对企业实现的经营所得征收的税收。

**教育费附加**是由税务部门按照规定向企业征收的附加费用。

# 应交税费 2/2

应交税费：由于企业产生税负的时间和实际缴纳的时间有差异而形成各种应交未交的税费。

## 【应交税费】账户

- 贷方记录需要缴纳的各项应付税费的增加额；
- 借方记录已缴纳的金额；
- 期末余额反映应交未交税费的金额。

应交增值税的对应账户一般是【应收账款】【应收票据】【银行存款】。

应交消费税、应交资源税、应交教育费附加的对应账户一般是【税金及附加】。

应交所得税的对应账户一般是【所得税费用】。

# 非流动负债

企业负债中不符合流动负债条件的所有负债都被划入**非流动负债**。

非流动负债的偿还期长，一般都在一年以上、或超过一年的一个营业周期以上，因此，非流动负债又称为长期负债。

非流动负债常用账户：

【长期借款】 【长期债券】 【长期应付款】 【未确认融资费用】 【专项应付款】  
【预计负债】 【递延所得税负债】 等。

- 贷方记录相关非流动负债的增加额，
- 借方记录减少额，
- 余额一般在贷方，反映各项非流动负债的期末余额。

# 长期借款 1/2

长期借款是指企业向银行或其他金融机构借入的期限在一年以上的各项借款。

## 【长期借款】账户

- 贷方记录长期借款本金的取得，如果长期借款利息到期一次性支付，每年确认的应计利息也应计入该账户贷方；
- 借方记录实际归还的本金，在到期一次支付利息的情形下，借方还记录到期偿付的利息；
- 期末余额反映企业期末尚未归还的本息金额。

# 长期借款 2/2

长期借款合同约定到期还本分期付息的，在确认各期利息但利息尚未支付时通过【应付利息】账户处理。

企业取得长期借款所发生的借款利息等支出：

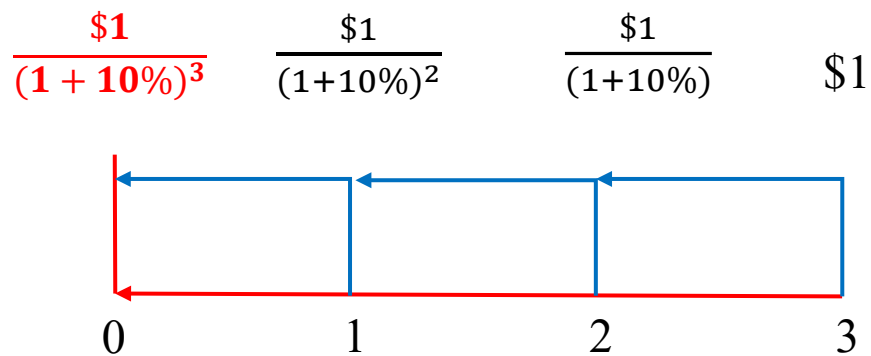
- ❑ 符合资本化条件的：应予资本化计入【在建工程】等相关资产项目，后期再通过固定资产折旧等形式计入费用；
- ❑ 不符合资本化条件的：与借款相关的各项支出计入当期损益，进行费用化处理。

会计处理：

- ❑ 企业借入长期借款时：借记【银行存款】账户，贷记【长期借款】账户；
- ❑ 确认本期利息负担时：根据借款费用是否符合资本化或费用化的条件进行判断，分别资本化借记【在建工程】等账户，或费用化借记【财务费用】等账户，同时根据到期一次性付息或分期付息贷记【长期借款——应计利息】账户或【应付利息】账户。
- ❑ 归还借款本金时：借记【长期借款】账户，贷记【银行存款】账户。

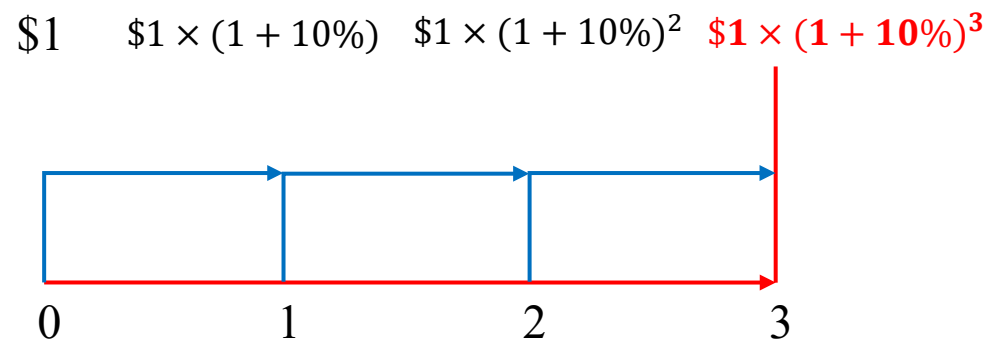
# 现值 Vs. 终值

3年后的1元按10%年利率其现值为？



$$\text{现值} = \text{Amount} \times \frac{1}{(1+i)^n}$$

当前的1元按10%年利率3年后其终值为？



$$\text{终值} = \text{Amount} \times (1+i)^n$$

# 应付债券 1/3

**应付债券：**企业为筹集资金依照法定程序对外发行的约定在一定期限进行还本付息的有价证券。

债券上一般需要注明：公司名称、债券面值、债券利率、还本期限和还本付息方式、债券发行日期等要素。

**实际发行价：**由市场决定，取决于未来支付现金流的现值（市场实际利率折现）。

发行价值=本金现值+全部利息支付现值

债券**折价**发行：市场实际利率 $>$ 票面利率（发行价 $>$ 票面价）

债券**溢价**发行：市场实际利率 $<$ 票面利率（发行价 $<$ 票面价）

债券**等价**发行：市场实际利率 $=$ 票面利率（发行价 $=$ 票面价）

# 应付债券 2/3

**发行价值=本金现值+全部利息支付现值**

2020年1月1日发行价值100000元公司债券，票面年利率10%。债券10年到期（2029年12月31日），利息半年为期支付，市场年利率10%。

2020年1月1日发行价值100000元公司债券，票面年利率10%。债券10年到期（2029年12月31日），利息半年为期支付，市场年利率12%。

2020年1月1日发行价值100000元公司债券，票面年利率10%。债券10年到期（2029年12月31日），利息半年为期支付，市场年利率8%。



# 应付债券 3/3

应付债券在**初始确认时**以公允价值计量，应付债券的公允价值与债券票面价值之间的差额应该在债券存续期内按照实际利率法摊销，摊余价值作为本期期末的账面价值。

## 【应付债券】

- ☐ 贷方记录发行债券的增加额和各期确认的应计利息额（假定所发行的债券一次性还本付息）；
- ☐ 借方记录已归还的本息额；
- ☐ 期末贷方余额反映期末尚未偿还的本息金额。

## 会计处理

- ☐ 按照票面价值发行债券时：借记“银行存款”账户，贷记【**应付债券—面值**】账户；
- ☐ 各期末确认应计利息时：根据利息费用是否符合资本化的条件，借记【**在建工程**】等账户或【**财务费用**】等账户，贷记【**应付债券—应计利息**】账户；
- ☐ 偿还本息时：借记【**应付债券**】账户，贷记【**银行存款**】账户。如果债券利息采用分期支付的方式，则将各期利息在【**应付利息**】账户中处理。

# 基本准则（2014）： 第五章 所有者权益 1/2

第二十六条 **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**。  
公司的所有者权益又称为股东权益。

第二十七条 所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

**利得**是指由企业**非日常活动**所形成的、会**导致所有者权益增加的**、**与所有者投入资本无关的**经济利益的流入。

**损失**是指由企业**非日常活动**所发生的、会**导致所有者权益减少的**、**与向所有者分配利润无关的**经济利益的流出。

第二十八条 所有者权益金额取决于资产和负债的计量。

第二十九条 所有者权益项目应当列入资产负债表。

# 基本准则（2014）： 第五章 所有者权益 2/2

**所有者权益**是所有者对企业资产的**剩余索取权**，是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分，既反映了所有者投入资本的保值增值情况，又体现了保护债权人权益的理念。

**所有者投入的资本**：所有者投入企业的所有资本，既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额，也包括**投入资本超过注册资本或者股本部分的金额**，即资本溢价或者股本溢价【资本公积】。

**直接计入所有者权益的利得和损失**：不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

**留存收益**：企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的【盈余公积】和【未分配利润】。

# 实收资本 1/2

**实收资本：**投资者投入资本形成法定资本的价值。

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。

注册资本为在公司登记机关登记的全体股东认缴的出资额。

**初建有限责任公司：**各投资者按照合同、协议或公司章程投入企业的资本，应全部记入【实收资本】科目。

在企业增资时，如有新投资者介入，新介入的投资者缴纳的出资额大于其按约定比例计算的其在注册资本中所占的份额部分，记入【资本公积-资本溢价】科目。

参考阅读：[http://www.moj.gov.cn/Department/content/2019-01/16/592\\_226957.html](http://www.moj.gov.cn/Department/content/2019-01/16/592_226957.html)

# 实收资本 2/2

**股份有限公司：**全部资本由等额股份构成并通过发行股票筹集资本、股东以其认购的股份为限对公司承担责任、公司以其全部财产对公司债务承担责任的企业法人。

- ❑ **发起式（筹资风险小）：**公司的股份全部由发起人认购，不向发起人之外的任何人募集股份。
- ❑ **募集式（筹资风险大）：**公司股份除发起人认购外，还可以采用向其他法人或自然人发行股票的方式进行募集。

企业注册资本：股票面值×股份总数=股本

企业需设置**【股本】**科目核算股东投入股份有限公司的股本，并可在**【股本】**科目下按股东单位或姓名设置明细账。

- ❑ **溢价发行：**公司发行股票取得的收入**大于**股本总额
- ❑ **折价发行：**公司发行股票取得的收入**小于**股本总额
- ❑ **面值发行：**公司发行股票取得的收入**等于**股本总额

我国不允许企业折价发行股票。

在采用溢价发行股票的情况下，企业应将相当于股票面值的部分记入**【股本】**科目，其余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。

# 实收资本增加会计处理 1/2

## □ 将资本公积转为实收资本或股本

借记【资本公积-资本溢价】科目或【资本公积-股本溢价】科目  
贷记【实收资本】或【股本】科目

## □ 将盈余公积转为实收资本或股本

借记【盈余公积】科目，贷记【实收资本】或【股本】科目

## □ 企业接受所有者投入资本

借记【银行存款】【固定资产】【无形资产】【长期股权投资】等科目  
贷记【实收资本】或【股本】等科目

# 实收资本增加会计处理 2/2

## □ 股份有限公司发放股票股利

股份有限公司采用发放股票股利实现增资的，在发放股票股利时，按股东原持有的股数分配。

如股东所持股份按比例分配的股利不足一股时，可：

- 1) 将不足一股的股票股利改为现金股利，用现金支付；
- 2) 由股东相互转让，凑为整股。

股东大会批准的利润分配方案中分配的股票股利，应在办理增资手续后：  
借记【利润分配】科目，贷记【股本】科目

- 可转化公司债券持有人行使转换权力
- 企业将重组债务转为资本
- 以权益结算的股份支付的行权



# 实收资本减少会计处理

□ 实收资本减少的一般主因：**资本过剩** 或 **企业发生重大亏损而需要减少实收资本**

## □ 有限责任公司

借记【实收资本】，贷记【库存现金】【银行存款】等科目

## □ 股份有限公司：需回购发行的股票以减少注册资本

1. 按实际支付的回购股票所需金额：借记【库存股】科目，贷记【银行存款】等科目

2. 注销库存股时：

1) 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

2) 按注销库存股的账面余额：贷记【库存股】科目

3) 按差额冲减股票发行时原记入资本公积的溢价部分：**借记【资本公积-股本溢价】科目**

4) 回购价格**超过**上述冲减【股本】或【资本公积-股本溢价】科目的部分，应依次借记【盈余公积】【利润分配-未分配利润】等科目；

5) 若回购价格**低于**回购股份所对应的股本，所注销的库存股的账面余额与所冲减的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，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-股本溢价】科目**。



# 常用账户总结

【实收资本】 【股本】 账户反映企业投入资本中被注册的金额，发行股票的企业，相当于已发行股票的票面值。

贷方记录企业实际收到的实收资本或股本的增加额；

借方记录按规定注销等原因形成的减少额；

期末贷方余额反映企业实收资本（或股本）的实有数。

【资本公积—资本溢价】 【资本公积—股本溢价】 账户反映投资者投入资本超过实收资本的金额或超过面值缴入资本的金额。

投资者投入的各项资产一般按照公允价值入账：借【资产类账户】 贷：【实收资本】或【股本】  
投资者投入资产价值>实收资本（或股本）的部分：贷：【资本公积—资本溢价】或【资本公积—股本溢价】

企业发行股份过程发生的**手续费、佣金**等，应从发行溢价中扣除。

若资本公积—资本溢价（或股本溢价）转增股本：

借：【资本公积—资本溢价】或【资本公积—股本溢价】 贷：【实收资本】或【股本】

# 其他权益工具 1/3

**其他权益工具：** 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，如优先股、永续债等。

企业需设置【其他权益工具】账户，并对被分类为权益工具的**优先股**和**永续债**等进行明细核算：【其他权益工具-优先股】、【其他权益工具-永续债】

贷方反映其他权益工具的发行（发行过程中发生的手续费、佣金等从其他权益工具中扣除）；

借方反映其他权益工具的注销；

贷方余额反映已经发行并流通在外的其他权益工具的账面金额。

## 其他权益工具 2/3: 优先股

**优先股**是指依照公司法，在一般规定的普通种类股份之外，另行规定的其他种类股份，其股份持有人**优先于**普通股股东分配公司利润和剩余财产，但参与公司决策管理等权利受到限制。

优先股股东按照约定的票面股息率，优先于普通股股东分配公司利润。公司因解散、破产等原因进行清算时，公司财产在按照公司法和破产法有关规定进行清偿后的剩余财产，应当**优先向优先股股东**支付未派发的股息和公司章程约定的清算金额，不足以支付的按照优先股股东持股比例分配。

优先股股东的**表决权受到限制**。除特殊情况外，优先股股东不出席股东大会会议，所持股份没有表决权。但是公司累计3个会计年度或连续2个会计年度未按约定支付优先股股息的，优先股股东有权出席股东大会，每股优先股股份享有公司章程规定的表决权。

参考阅读: <http://www.sse.com.cn/assortment/stock/preferreds/>

# 其他权益工具 3/3: 永续债

**永续债（无期债券）：**可延期或无固定偿还期限附带赎回权的各类债券。

- ☐ 债券发行人拥有赎回选择权或延期选择权。
- ☐ 债券利率可重置和跳升。
- ☐ 债券发行人可递延支付利息。
- ☐ 永续债与普通债务同等受偿。
- ☐ 永续债会计处理计入权益。

2013年，武汉地铁成功发行永续期公司债券，是永续债进入国内金融市场的标志事件。

# 资本公积-其他资本公积

**其他资本公积：**除资本溢价（或股本溢价）项目外的资本公积。

其他资本公积主要包括：

- ❑ 以权益结合的股份支付形成的资本公积；
- ❑ 采用权益法核算长期股权投资时被投资单位形成的其他资本公积中由本企业按照持股比例应该享有的金额。

## 【资本公积-其他资本公积】

贷方反映因为各种业务和事项导致的其他资本公积增加额；

借方反映减少额；

余额反映本期其他资本公积的结余账面金额。

# 其他综合收益

**其他综合收益：**按照有关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**不能重新分类**进损益的其他综合收益；
- ❑ 符合规定条件时**可以在以后会计期间重分类**进损益的其他综合收益。

【其他综合收益】及常用明细账户【其他综合收益-其他债权投资公允价值变动】  
贷方反映因为各种业务和事项导致的其他综合收益的增加额；  
借方反映减少额；  
余额反映本期其他综合收益的结余账面金额。

# 留存收益 1/2

**留存收益**：企业从建立开始至今所实现的全部净利润扣除向股东支付的红利总额后的余额。

留存收益分为：盈余公积和未分配利润。

**盈余公积**：企业按照国家法律规定或者公司章程规定、经过股东大会审批，从税后利润中提取的用于企业进一步发展的公积金。

**未分配利润**：企业自成立以来已实现的利润与已分配利润（包括提取盈余公积）的差额。

# 留存收益 2/2

根据《公司法》相关规定，企业当年实现的净利润，一般应当按照如下顺序进行分配：

## □ 提取法定公积金

公司制企业的法定公积金按照税后利润的**10%**的比例提取（非公司制企业也可按照超过10%的比例提取），在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括企业年初未分配利润。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。

## □ 提取任意公积金

公司从税后利润中提取法定公积金后，**经股东会或者股东大会决议**，还可以从税后利润中提取任意公积金。非公司制企业经类似权力机构批准，也可提取任意盈余公积。

## □ 向投资者分配利润或股利

公司弥补亏损和提取公积金后所余税后利润，有限责任公司股东按照实缴的出资比例分取红利，但是，全体股东约定不按照出资比例分取红利的除外；股份有限公司按照股东持有的股份比例分配，但股份有限公司章程规定不按持股比例分配的除外。



# 盈余公积 1/2

**盈余公积：**指企业按照规定从净利润中提取的各种积累资金。

公司制企业的盈余公积分为：**法定盈余公积**（以国家的法律或行政规章为依据提取）和**任意盈余公积**（由企业根据股东会或股东大会决定提取）。

公司提取的盈余公积主要用于：

## □ 弥补亏损

- 用以后年度税前利润弥补（注：按现行制度规定，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）。
- 用以后年度税后利润弥补。
- 以盈余公积弥补亏损（注：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）。

## □ 转增资本

- 企业将盈余公积转增资本时，必须经股东大会决议批准。在实际将盈余公积转增资本时，要按股东原有持股比例结转（注：企业提取的盈余公积，无论是用于弥补亏损，还是用于转增资本，只不过是企业在所有者权益内部作结构上的调整）。

## □ 扩大企业生产经营

# 盈余公积 2/2

为反映盈余公积的形成和使用情况，企业应设置【**盈余公积**】科目，并分别按【**盈余公积-法定盈余公积**】和【**盈余公积-任意盈余公积**】进行**明细**核算。

## □ 企业提取盈余公积时：

借记【利润分配-提取法定盈余公积】、【利润分配-提取任意盈余公积】科目

贷记【盈余公积-法定盈余公积】、【盈余公积-任意盈余公积】科目

## □ 企业用盈余公积弥补亏损或转增资本时：

借记【盈余公积】

贷记【利润分配-盈余公积补亏】、【实收资本】、【股本】等科目

## □ 经股东大会决议，用盈余公积派送新股：

按派送新股计算的金额，借记【盈余公积】科目

按股票面值和派送新股总数计算的股票面值总额，贷记【股本】科目

# 未分配利润 1/3

**未分配利润：**企业留待以后年度进行分配的结存利润。

**未分配利润=期初未分配利润+本期实现的净利润-提取的各种盈余公积和分出利润**

企业需设置【利润分配】科目，并分别按【利润分配-提取法定盈余公积】【利润分配-提取任意盈余公积】【利润分配-应付现金股利（或利润）】【利润分配-转做股本的股利】【利润分配-盈余公积补亏】【利润分配-未分配利润】等进行**明细**核算。

# 未分配利润 2/3

## □ 分配股利和利润的会计处理

1. 经股东大会或类似机构决议，分配给股东或投资者的现金股利或利润  
借记【利润分配-应付现金股利或利润】科目，贷记【应付股利】科目
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  
借记【利润分配-转作股本的股利】科目，贷记【股本】科目

## □ 期末结转会计处理

1. 企业期末结转利润时，应将各损益科目的余额转入【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，借方为当期发生的净亏损。
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。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。
3. 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。结转后，【利润分配】科目所属的其他明细科目应无余额。

# 未分配利润 3/3

## □ 弥补亏损的会计处理

### □ 企业在当年发生亏损的情况下：

1. 应当将本年发生的亏损自【本年利润】科目转入【利润分配-未分配利润】科目：借记【利润分配-未分配利润】科目，贷记【本年利润】科目。
2. 结转后，【利润分配】科目的借方余额，即为未弥补亏损的数额。然后通过【利润分配】科目核算有关亏损的弥补情况。

### □ 企业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。

1. 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. 以税前利润或税后利润弥补亏损，其会计处理方法均相同，但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，其弥补的数额可以抵减当期企业应纳税所得额，而以税后利润弥补的数额，则不能作为纳税所得扣除处理。

【例1】露营公司2018年4月1日借入生产周转借款100000元，期限为3个月，年利率为6%。  
借入时，4月底，5月底，6月底，会计分录分别为？

【例1】露营公司2018年4月1日借入生产周转借款100000元，期限为3个月，年利率为6%。  
借入时，4月底，5月底，6月底，会计分录分别为？

例1	露营公司借入短期借款时：		
	借：银行存款	100000	
	贷：短期借款	100000	
	4月底确认利息为：		
	借：财务费用	500	( $500=100000*6\%/12$ )
	贷：应付利息	500	
	5月底确认利息为：		
	借：财务费用	500	( $500=100000*6\%/12$ )
	贷：应付利息	500	
	6月底还本付息时：		
	借：短期借款	100000	
	借：应付利息	1000	
	借：财务费用	500	( $500=100000*6\%/12$ )
	贷：银行存款	101500	

【例2】露营公司采购材料一批，价格为20000元，进项增值税为2600元，合计22600元，材料到达并验收入库，购货款三个月后才通过企业开出的转账支票支付。

- a) 采购原材料并验收入库，货款尚未支付时，应做会计分录为？
- b) 如企业实施采购需要一个过程，在采购已经发生、材料尚未到达情况下，应先做会计分录为？
- c) 材料验收合格并入库时，应做会计分录为？
- d) 三个月后，支付有关款项时，应做会计分录为？



【例2】露营公司采购材料一批，价格为20000元，进项增值税为2600元，合计22600元，材料到达并验收入库，购货款三个月后才通过企业开出的转账支票支付。

- a) 采购原材料并验收入库，货款尚未支付时，应做会计分录为？
- b) 如企业实施采购需要一个过程，在采购已经发生、材料尚未到达情况下，应先做会计分录为？
- c) 材料验收合格并入库时，应做会计分录为？
- d) 三个月后，支付有关款项时，应做会计分录为？

例2.1	若采购原材料并验收入库，且货款尚未支付时：	
	借：原材料	20000
	借：应交税费-应交增值税（进项税	2600
	贷：应付账款	22600
	支付款项时：	
	借：应付账款	22600
	贷：银行存款	22600

【例2】露营公司采购材料一批，价格为20000元，进项增值税为2600元，合计22600元，材料到达并验收入库，购货款三个月后才通过企业开出的转账支票支付。

- a) 采购原材料并验收入库，货款尚未支付时，应做会计分录为？
- b) 如企业实施采购需要一个过程，在采购已经发生、材料尚未到达情况下，应先做会计分录为？
- c) 材料验收合格并入库时，应做会计分录为？
- d) 三个月后，支付有关款项时，应做会计分录为？

例2.2	若采购原材料，但材料并未验收入库，且货款尚未支付时：		
	借： 在途物资	20000	
	借： 应交税费-应交增值税（进项税	2600	
	贷： 应付账款	22600	
	材料验收入库时：		
	借： 原材料	20000	
	贷： 在途物资	20000	
	支付款项时：		
	借： 应付账款	22600	
	贷： 银行存款	22600	

【例3】如【例2】中资料不变，只是在支付方式上，露营公司在收到所购买的原材料时，开出一张金额为22600元的期限为3个月的不带息的商业承兑汇票进行货款结算。

a) 在采购原材料并验收入库，货款尚未支付时，应做会计分录为？

b) 在三个月后，企业以商业汇票结算并支付货款时，应做会计分录为？

【例3】如【例2】中资料不变，只是在支付方式上，露营公司在收到所购买的原材料时，开出一张金额为22600元的期限为3个月的不带息的商业承兑汇票进行货款结算。

- a) 在采购原材料并验收入库，货款尚未支付时，应做会计分录为？
- b) 在三个月后，企业以商业汇票结算并支付货款时，应做会计分录为？

例3	若采购原材料并验收入库，且货款尚未支付时：	
	借： 原材料	20000
	借： 应交税费-应交增值税（进项税	2600
	贷： 应付票据	22600
	支付款项时：	
	借： 应付票据	22600
	贷： 银行存款	22600

【例4】露营公司预收佳佳公司的购货款5000元，根据商品购销合同，后来露营公司发货给佳佳公司，商品的价格为10000元，销项增值税为1300元，商品的成本为7500元。佳佳公司以银行存款补付剩余款项。

a) 露营公司预收货款时，应做会计分录为？

b) 露营公司发出商品，补收货款，结转成本时，应做会计分录为？

【例4】露营公司预收佳佳公司的购货款5000元，根据商品购销合同，后来露营公司发货给佳佳公司，商品的价格为10000元，销项增值税为1300元，商品的成本为7500元。佳佳公司以银行存款补付剩余款项。

- a) 露营公司预收货款时，应做会计分录为？
- b) 露营公司发出商品，补收货款，结转成本时，应做会计分录为？

例4	露营公司预收货款时：		
	借：银行存款	5000	
	贷：预收账款	5000	
	露营公司发出货品，补收账款，并结转成本时：		
	借：银行存款	6300	(6300=10000+1300-5000)
	借：预收账款	5000	
	贷：主营业务收入	10000	
	贷：应交税费-应交增值税（销项	1300	
	借：主营业务成本	7500	
	贷：库存商品	7500	

【例5】露营公司对外出租包装物一批，对方交来保证金6000元。

【例5】露营公司对外出租包装物一批，对方交来保证金6000元。

例5	露营公司收到保证金时：	
	借：银行存款	6000
	贷：其他应付款-存入保证金	6000



**【例6】**露营公司2018年6月的工资总额为252000元，其中：产品生产工人工资为100000元，车间管理人员工资为20000元，管理人员工资为45000元，产品销售人员工资为27000元，在建工程人员工资为60000元。公司按照工资总额的14%计提工资福利费。

【例6】露营公司2018年6月的工资总额为252000元，其中：产品生产工人工资为100000元，车间管理人员工资为20000元，管理人员工资为45000元，产品销售人员工资为27000元，在建工程人员工资为60000元。公司按照工资总额的14%计提工资福利费。

35280-应付职工薪酬-应付福利费

例6	计提工资：			计提福利费时：	
	借：生产成本	100000		借：生产成本	14000
	借：制造费用	20000		借：制造费用	2800
	借：管理费用	45000		借：管理费用	6300
	借：销售费用	27000		借：销售费用	3780
	借：在建工程	60000		借：在建工程	8400
	贷：应付职工薪酬-应付工资	252000		贷：应付职工薪酬-应付工资	35280

**【例7】** 露营公司对增值税销项税额和进项税额进项比较后，确定本月缴纳50000元的应交增值税，已通过银行缴纳。

【例7】露营公司对增值税销项税额和进项税额进项比较后，确定本月缴纳50000元的应交增值税，已通过银行缴纳。

例7	借： 应交税费-应交增值税（已交税金）	50000
	贷： 银行存款	50000

【例8】露营公司本月销售消费税应税商品一批，价格为100000元，其适用的消费税税率为3%。

【例8】露营公司本月销售消费税应税商品一批，价格为100000元，其适用的消费税税率为3%。

例8	借：税金及附加	3000
	贷：应交税费-应交消费税	3000

【例9】露营公司本月确认需要交纳的资源税为2500元。

【例9】露营公司本月确认需要交纳的资源税为2500元。

例9	借：税金及附加	2500
	贷：应交税费-应交资源税	2500



【例10】露营公司2018年1月1日借入长期借款500000元用于在建工程项目，年利率为6%，每年计息一次，贷款到期一次还本付息，贷款期限为2年，项目建设期也为2年。

- a) 取得借款时，计提利息时，及还本付息时的会计分录分别为？
- b) 如此长期借款为一般性借款，各期借款利息不符合资本化条件，并按照年度分期付息，那么相应会计分录为？

【例10】露营公司2018年1月1日借入长期借款500000元用于在建工程项目，年利率为6%，每年计息一次，贷款到期一次还本付息，贷款期限为2年，项目建设期也为2年。

- a) 取得借款时，计提利息时，及还本付息时的会计分录分别为？
- b) 如此长期借款为一般性借款，各期借款利息不符合资本化条件，并按照年度分期付息，那么相应会计分录为？

例10	若长期借款各期利息符合资本化条件：	
	2018年1月1日取得长期借款时：	
	借：银行存款	500000
	贷：长期借款-本金	500000
	2018年12月31日确认本年利息时：	
	借：在建工程	30000
	贷：长期借款-应计利息	30000
	2019年12月31日确认利息并还本付息：	
	借：在建工程	30000
	贷：长期借款-应计利息	30000
	借：长期借款-本金	500000
	借：长期借款-应计利息	60000
	贷：银行存款	560000

【例10】露营公司2018年1月1日借入长期借款500000元用于在建工程项目，年利率为6%，每年计息一次，贷款到期一次还本付息，贷款期限为2年，项目建设期也为2年。

a) 取得借款时，计提利息时，及还本付息时的会计分录分别为？

b) 如此长期借款为一般性借款，各期借款利息不符合资本化条件，并按照年度分期付息，那么相应会计分录为？

若长期借款各期利息不符合资本化条件：			
2018年1月1日取得长期借款时：			
借：银行存款	500000		
贷：长期借款	500000		
2018年12月31日确认本年利息时：		支付2018年应付利息时：	
借：财务费用	30000	借：应付利息	30000
贷：应付利息	30000	贷：银行存款	30000
2019年12月31日确认本年利息时：		支付2019年应付利息时：	
借：财务费用	30000	借：应付利息	30000
贷：应付利息	30000	贷：银行存款	30000
2019年12月31日借款到期偿还本金时：			
借：长期借款	500000		
贷：银行存款	500000		

**【例11】** 露营公司2018年1月1日发行面值为10000000元的3年期债券，债券的票面利率为10%，实际市场利率也是10%，债券按照票面价值发行，该债券每半年计息一次，到期一次性还本付息。该债券各期利息不符合资本化条件。

a) 发行债券时，计提利息时，及一次还本付息时会计分录为？

b) 如果采用分期付息的利息支付方式，每期确认利息支出及实际支付利息时的会计分录为？

【例11】露营公司2018年1月1日发行面值为10000000元的3年期债券，债券的票面利率为10%，实际市场利息也是10%，债券按照票面价值发行，该债券每半年计息一次，到期一次性还本付息。该债券各期利息不符合资本化条件。

- a) 发行债券时，计提利息时，及一次还本付息时会计分录为？
- b) 如果采用分期付息的利息支付方式，每期确认利息支出及实际支付利息时的会计分录为？

例11	2018年1月1日公司发行债券时：				
	借：银行存款	10000000			
	贷：应付债券-本金	10000000			
	每半年计提利息时：			若分期付息，则每期确认利息支出为：	
	借：财务费用	500000		借：财务费用	500000
	贷：应付债券-应计利息	500000		贷：应付利息	500000
	2020年12月31日到期一次还本付息时：			实际支付利息时：	
	借：应付债券-本金	10000000		借：应付利息	500000
	借：应付债券-应计利息	3000000		贷：银行存款	500000
	贷：银行存款	13000000			

**【例12】** 露营公司接受佳佳公司以银行存款形式投入的资本350000元，根据投资各方协商达成一致，佳佳公司拥有200000股份，另外的150000元作为资本公积-股本溢价处理。

【例12】 露营公司接受佳佳公司以银行存款形式投入的资本350000元，根据投资各方协商达成一致，佳佳公司拥有200000股份，另外的150000元作为资本公积-股本溢价处理。

例12	借： 银行存款	350000
	贷： 股本	200000
	贷： 资本公积-股本溢价	150000

【例13】蓝天公司将一项公允价值为800000元的固定资产投入镜圆有限责任公司，其中600000元当作实收资本，200000元作为资本公积-资本溢价。



【例13】蓝天公司将一项公允价值为800000元的固定资产投入镜圆有限责任公司，其中600000元当作实收资本，200000元作为资本公积-资本溢价。

例13	借：固定资产	800000
	贷：实收资本	600000
	贷：资本公积-资本溢价	200000

【例14】露营公司发行被分类为权益工具的优先股520000元，发行费用和佣金为20000元。

【例14】露营公司发行被分类为权益工具的优先股520000元，发行费用和佣金为20000元。

例14	借：银行存款	500000	
	贷：其他权益工具-优先股	500000	(500000=520000-20000)

【例15】露营公司用权益结算的方式换取职工提供的服务，金额为600000元。

【例15】露营公司用权益结算的方式换取职工提供的服务，金额为600000元。

例15	借：管理费用	600000
	贷：资本公积-其他资本公积	600000

**【例16】** 露营公司用2018年3月1日以360000元的价格取得分类为其他债权投资的金融资产。3月31日该金融资产的公允价值为385000元，4月2日公司以384000元价格处置该项金融资产。

例16	2018年3月1日：	
	借：其他债权投资-成本	360000
	贷：银行存款	360000
	2018年3月31日：	
	借：其他债权投资-公允价值变动	25000
	贷：其他综合收益-其他债权投资公允价值变动	25000
	2018年4月2日：	
	借：银行存款	384000
	借：其他综合收益-其他债权投资公允价值变动	25000
	贷：其他债权投资-成本	360000
	贷：其他债权投资-公允价值变动	25000
	贷：投资收益	24000

【例16】露营公司用2018年3月1日以360000元的价格取得分类为其他债权投资的金融资产。3月31日该金融资产的公允价值为385000元，4月2日公司以384000元价格处置该项金融资产。

**【例17】**假定露营公司当年实现净利润4300000元，转入“利润分配-未分配利润”账户。



【例17】假定露营公司当年实现净利润4300000元，转入“利润分配-未分配利润”账户。

例17	借： 本年利润	4300000
	贷： 利润分配-未分配利润	4300000

**【例18】**假定露营公司当年实现净利润4300000元，公司按当年净利润的10%提取盈余公积金，并将本期净利润的50%用于分配利润（在实际工作中，以前年度留存的利润也可以在本年度分配）。

【例18】假定露营公司当年实现净利润4300000元，公司按当年净利润的10%提取盈余公积金，并将本期净利润的50%用于分配利润（在实际工作中，以前年度留存的利润也可以在本年度分配）。

例18	借：利润分配-提取法定盈余公积	430000
	借：利润分配-应付股利	2150000
	贷：盈余公积-法定盈余公积	430000
	贷：应付股利	2150000

# 主要参考资料

《会计学原理》 谢获宝、陈冬 主编

注册会计师全国统一考试辅导教材《会计》

企业会计准则——基本准则（2014）