



第 24 讲 实收资本或股本

一、实收资本或股本概述

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。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），是确定所有者在企业所有者权益中份额的基础，也是企业进行利润或股利分配的主要依据。

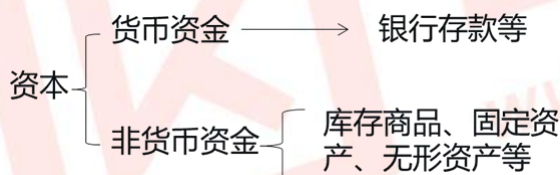
除股份有限公司外，其他企业应设置“实收资本”科目，以核算投资者投入资本的增减变动情况。该科目的贷方登记实收资本的增加数额，借方登记实收资本的减少数额，期末贷方余额反映企业期末实收资本实有数额。

股份有限公司应设置“股本”科目，核算公司实际发行股票的面值总额。该科目贷方登记公司在核定的股份总额及股本总额范围内实际发行股票的面值总额，借方登记公司按照法定程序经批准减少的股本数额，期末贷方余额反映公司股本实有数额。

实收资本（或股本）

①撤资 ②减资	①投资者投入资本 ②追加投资 ③资本公积、盈余公积转增资本
------------	-------------------------------------

二、实收资本或股本的账务处理



（一）接受现金资产投资

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

贷：实收资本（按投资合同或协议约定的投资者在企业注册资本中所占份额的部分）

资本公积—资本溢价（实际收到的金额与企业投资者在企业注册资本中所占份额的差额）

2. 股份有限公司接受现金资产投资

借：银行存款

贷：股本（按每股股票面值和发行股份总数的乘积计算的金额）

资本公积—股本溢价（实际收到的金额与企业投资者在企业股本中所占份额的差额）

【综合例题】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

3. 发行费用的处理

属于溢价发行的，发行费用从溢价收入中扣除，记入“资本公积—股本溢价”科目；溢价金额不足冲减的，或者属于按面值发行无溢价的，依次冲减盈余公积和未分配利润，即按照分录中①②③的顺序冲减。

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 1·单选题】某上市公司公开发行普通股 1000 万股，每股面值 1 元，每股发行价格 5 元，支付券商发行费用 120 万元。该公司发行普通股计入股本的金额为（ ）万元。

A. 1 000 B. 3 880 C. 4 880 D. 5 000

【答案】A

【解析】计入股本的金额=1 000×1=1 000（万元）。

【例题 2·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：其他货币资金 (16 000-16 000×2%) 15 680

贷：股本 4 000

资本公积—股本溢价 (16 000-4000-16 000×2%) 11 680

【例题 3·判断题】企业接受投资者作价投入的材料物资，按投资合同或协议约定的投资者在企业注册资本或股本中所占份额的部分作为实收资本或股本入账。（ ）（2018 年）

【答案】√

【例题 4·判断题】企业收到的投资者超出其在企业注册资本中所占份额的投资，应直接计入当期损益。（ ）（2018 年）

【答案】×

2. 接受投入材料物资

借：库存商品、原材料等（合同或协议约定的价值入账，不公允的除外）

应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：实收资本（或股本）

资本公积—资本溢价（或股本溢价）

【例题 8·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 13%，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。

A. 100 000

B. 113 000

C. 120 000

D. 135 600

【答案】D

【解析】甲公司实收资本增加=120 000×(1+13%)=135 600(元)。

（三）实收资本（或股本）的增减变动

1. 实收资本（或股本）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。

【注】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。

【综合例题】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 4 000 000

贷：实收资本—甲 500 000

— 2 000 000

一 丙 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

一 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 1 000 000 元转增资本。

借：资本公积 1 000 000

贷：实收资本—甲 125 000

— 乙 500 000

一 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 1 000 000 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 9·多选题】某公司由甲、乙投资者分别出资 100 万元设立。为扩大经营规模, 该公司的注册资本由 200 万元增加到 250 万元, 丙企业以现金出资 100 万元享有公司 20% 的注册资本, 不考虑其他因素, 该公司接受丙企业出资, 相关科目的会计处理结果正确的有 ()。(2018 年)

- A. 贷记“实收资本”科目 100 万元
- B. 贷记“盈余公积”科目 100 万元
- C. 贷记“资本公积”科目 50 万元
- D. 借记“银行存款”科目 100 万元

【答案】CD

【解析】

借：银行存款	100	
贷：实收资本		50
资本公积		50

【例题 10·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 11·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。

2. 实收资本(或股本)的减少

非股份有限公司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。

股份有限公司采用回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, 按注销股票的面值总额减少股本, 回购股票支付的价款超过面值总额的部分, 依次冲减“资本公积—股本溢价”“盈余公积”和“利润分配—未分配利润”科目; 相反增加资本公积—股本溢价。

基本账务处理:



回购股票时：

借：库存股（每股回购价×回购股数）

贷：银行存款

注销库存股时：

（1）回购价大于回购股份对应的股本时。

借：股本

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：库存股

【注】在冲减完股本和股本溢价后如果还有差额，应先冲减盈余公积，再冲减利润分配—未分配利润。

（2）回购价小于回购股份对应的股本时。

借：股本

贷：库存股

资本公积—股本溢价

【综合例题】A 公司 2018 年 12 月 31 日的股本为 100 000 000 股，面值为 1 元，资本公积（股本溢价）为 30 000 000 元，盈余公积为 40 000 000 元。经股东大会批准，A 公司以现金回购本公司股票 20 000 000 股并注销。假定 A 公司按每股 2 元的价格回购股票，假定不考虑其他因素。

【答案】

（1）回购本公司股份时：

借：库存股	40 000 000
贷：银行存款	40 000 000

库存股成本=20 000 000×2=40 000 000（元）。

（2）注销本公司股份时：

借：股本	20 000 000
资本公积	20 000 000
贷：库存股	40 000 000

应冲减的资本公积=20 000 000×2-20 000 000×1=20 000 000（元）

【延伸】假定 A 公司按每股 3 元的价格回购股票，相关的会计分录为？

（1）回购本公司股份时：

借：库存股	60 000 000
贷：银行存款	60 000 000

（2）注销本公司股份时：

借：股本	20 000 000
资本公积	30 000 000
盈余公积	10 000 000
贷：库存股	60 000 000



【延伸】如果回购价格为 0.9 元，则 A 公司的账务处理为：

(1) 回购本公司股份时：

借：库存股	18 000 000
贷：银行存款	18 000 000

(2) 注销本公司股份时：

借：股本	20 000 000
贷：库存股	18 000 000
资本公积 — 股本溢价	2 000 000

【例题 12·单选题】某上市公司经股东大会批准以现金回购并注销本公司股票 1 000 万股，每股面值为 1 元，回购价为每股 1.5 元。该公司注销股份时“资本公积—股本溢价”科目余额为 2 000 万元，“盈余公积”科目余额为 800 万元。不考虑其他因素。该公司注销股份的会计科目处理正确的是（ ）。(2019 年)

- A. 借记“盈余公积”科目 500 万元
- B. 借记“库存股”科目 1 000 万元
- C. 借记“股本”科目 1 500 万元
- D. 借记“资本公积—股本溢价”科目 500 万元

【答案】D

【解析】回购分录为：

借：库存股	1 500
贷：银行存款	1 500

注销分录为：

借：股本	1 000
资本公积 — 股本溢价	500
贷：库存股	1 500

【例题 13·单选题】某股份有限公司依法采用回购本公司股票方式减资。回购股票时支付的价款低于股票面值总额。下列各项中，注销股票时，冲减股本后的差额应贷记的会计科目是（ ）。(2017 年)

- A. 利润分配—未分配利润
- B. 盈余公积
- C. 资本公积
- D. 营业外收入

【答案】C

【解析】回购股票支付的价款低于股票面值总额，回购时：

借：库存股
贷：银行存款

注销时：

借：股本
贷：库存股
资本公积—股本溢价

【例题 14·单选题】某股份有限公司股本为 1 000 万元（每股面值 1 元），资本公积（股本溢价）为 150 万元，盈余公积为 100 万元。经股东大会批准以每股 3 元价格回购本公司股票 100 万股并予以注销，不考虑其他因素，下列关于该公司注销库存股的会计处理正确



的是 ()。(2015 年)

- A. 借：股本 1 000 000
资本公积—股本溢价 1 500 000
盈余公积 500 000
贷：库存股 3 000 000
- B. 借：股本 1 000 000
资本公积—股本溢价 1 500 000
盈余公积 500 000
贷：银行存款 3 000 000
- C. 借：库存股 3 000 000
贷：银行存款 3 000 000
- D. 借：股本 3 000 000
贷：银行存款 3 000 000

【答案】A

【解析】回购本公司股票：

借：库存股 3 000 000
贷：银行存款 (1 000 000×3) 3 000 000

注销本公司股票时：

借：股本 1 000 000
资本公积—股本溢价 1 500 000
盈余公积 500 000
贷：库存股 3 000 000

【例题 15·多选题】某公司期初的所有者权益为：股本 5 000 万元（面值为 1 元），资本公积 1 000 万元（其中股本溢价 800 万元），盈余公积 500 万元。未分配利润 600 万元。本期经董事会批准，以每股 7 元的价格回购本公司股票 200 万股并按期注销。下列各项中，该公司回购并注销股票的相关会计处理结果正确的有 ()。(2018 年)

- A. 注销时，借记“资本公积—股本溢价”科目 800 万元
- B. 注销时，借记“盈余公积”科目 400 万元
- C. 回购时，借记“库存股”科目 1 400 万元
- D. 注销时，借记“股本”科目 1 400 万元

【答案】ABC

【解析】回购时：

借：库存股 1 400
贷：银行存款 1 400

注销时：

借：股本 200
资本公积—股本溢价 800
盈余公积 400
贷：库存股 1 400