



第 25 讲 资本公积、留存收益

一、资本公积概述

资本公积是企业收到投资者出资额超出其在注册资本（或股本）中所占份额的部分，以及其他资本公积等。资本公积包括资本溢价（或股本溢价）和其他资本公积等。

【例题 1·多选题】下列各项中，属于资本公积来源的有（ ）。

- A. 盈余公积转入
- B. 股本溢价
- C. 资本溢价
- D. 从企业实现的净利润提取

【答案】BC

【解析】盈余公积可以转增资本，但不能转入资本公积；从企业实现的净利润中提取的应计入盈余公积，不计入资本公积。

二、资本公积的账务处理

（一）资本溢价（股本溢价）

1. 资本溢价

非股份有限公司接受投资者投入资产的金额超过投资者在企业注册资本中所占份额的部分，通过“资本公积—资本溢价”科目核算。

2. 股本溢价

股份有限公司在按面值发行股票的情况下，企业发行股票取得的收入，应全部作为股本处理；在溢价发行股票的情况下，企业发行股票取得的收入，等于股票面值的部分作为股本处理，超出股票面值的溢价收入应作为股本溢价处理。

股份有限公司发行股票发生的手续费、佣金等交易费用，如果是溢价发行股票的，应从溢价中抵扣，冲减资本公积—股本溢价；无溢价或溢价金额不足以抵扣的，应将不足抵扣的部分依次冲减盈余公积和未分配利润。

【例题 2·单选题】某公司委托证券公司发行普通股 400 000 股，每股面值为 1 元，每股发行价格为 16 元。双方协议约定，证券公司按发行收入的 2%收取佣金，并直接从发行收入中扣除。不考虑其他因素，该公司发行股票应计入资本公积的金额为（ ）元。（2018 年）

- A. 6 272 000
- B. 5 880 000
- C. 5 872 000
- D. 6 000 000

【答案】C

【解析】该公司发行股票应计入资本公积的金额
=400 000×16×（1-2%）-400 000×1=5 872 000（元）。

【例题 3·单选题】下列各项中，关于股份公司溢价发行股票的相关会计处理表述正确的是（ ）。（2017 年）

- A. 发行股票溢价计入盈余公积
- B. 发行股票相关的手续费计入股本
- C. 发行股票相关的手续费应从溢价中抵扣
- D. 发行股票取得的款项全部计入股本



【答案】C

【解析】股份公司溢价发行股票的会计处理为：

借：银行存款

贷：股本

资本公积—股本溢价

发行股票的溢价计入资本公积，选项 A 错误。发行股票相关的手续费，冲减资本公积—股本溢价；无溢价或溢价金额不足以抵扣的，应将不足抵扣的部分依次冲减盈余公积和未分配利润，选项 B 错误。

发行股票取得的款项计入银行存款等，股票的面值计入股本核算，发行收入与股本之间的差额计入资本公积—股本溢价，选项 D 错误。

【例题 4·单选题】某股份有限公司首次公开发行普通股 500 万股。每股面值 1 元，发行价格 6 元，相关手续费和佣金共计 95 万元（不考虑增值税）。不考虑其他因素，该公司发行股票应计入资本公积的金额为（ ）万元。（2017 年）

A. 2 905

B. 2 405

C. 2 500

D. 3 000

【答案】B

【解析】应计入资本公积的金额=500×6-500-95=2 405（万元）。

【例题 5·判断题】股份有限公司溢价发行股票时，按股票面值计入股本，溢价收入扣除发行手续费、佣金等发行费用后的金额计入资本公积。（ ）（2016 年）

【答案】√

（二）其他资本公积

其他资本公积是指被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动。例如企业对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算的，在持股比例不变的情况下，对因被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动，投资企业按应享有或分担份额而增加或减少其他资本公积。

账务处理如下：

借：长期股权投资—其他权益变动

贷：资本公积—其他资本公积（或做相反分录）

处置相关股权投资时（假设全部处置）要将原记入“资本公积—其他资本公积”科目的金额结转至“投资收益”科目中。

借：资本公积—其他资本公积

贷：投资收益（或做相反分录）

【例题 6·多选题】下列各项中，企业应通过“资本公积”科目核算的有（ ）。（2019 年）

A. 投资者实际出资额超出其在企业注册资本的所占份额

B. 盈余公积转增资本

C. 回购股票确认库存股科目的账面价值

D. 股份有限公司溢价发行股票扣除交易费用后的股本溢价

【答案】AD

【解析】选项 B，借记“盈余公积”科目，贷记“实收资本”科目；选项 C，借记“库存股”



科目，贷记“银行存款”科目。

【例题 7·多选题】下列各项中，应计入资本公积的有（ ）。(2017 年改编)

- A. 注销的库存股账面余额低于所冲减股本的差额
- B. 投资者超额缴入的资本
- C. 交易性金融资产发生的公允价值变动
- D. 溢价发行股票，超出股票面值的溢价收入

【答案】ABD

【解析】选项 C 计入公允价值变动损益。

(三) 资本公积转增资本

资本公积转增资本，按转增的金额，借记“资本公积”科目，贷记“实收资本”或“股本”科目。【注】资本公积转增资本，企业所有者权益总额不变。

【例题 8·单选题】某公司年初资本公积为 1 500 万元，经股东大会批准，用资本公积转增资本 300 万元。不考虑其他因素，该公司年末的资本公积为（ ）万元。(2016 年改编)

- A. 1 700
- B. 1 500
- C. 1 200
- D. 1 400

【答案】C

【解析】资本公积转增资本会减少资本公积，所以该公司年末的资本公积 = 1 500 - 300 = 1 200 (万元)。

【例题 9·判断题】资本公积项目在满足一定的条件时可以重新分类确认为损益，成为企业利润的一部分。() (2018 年)

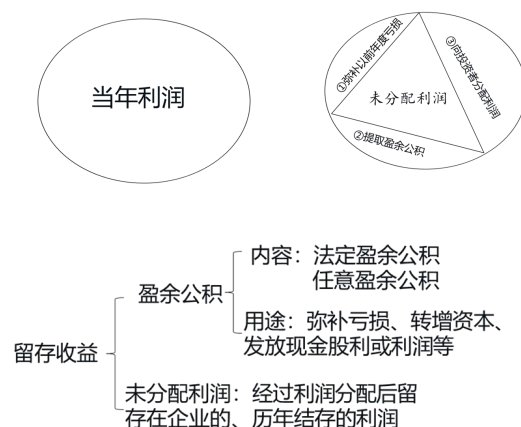
【答案】√

三、留存收益概述

留存收益是指企业从历年实现的利润中提取或形成的留存于企业的内部积累，包括盈余公积和未分配利润两类。

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。

未分配利润是企业实现的净利润经过弥补亏损、提取盈余公积和向投资者分配利润后留存在企业的、历年结存的利润。





【例题 10·多选题】下列各项中,导致企业留存收益发生增减变动的有()。(2017 年)

- A. 盈余公积分配现金股利 B. 盈余公积弥补亏损
C. 资本公积转增资本 D. 盈余公积转增资本

【答案】AD

【解析】选项 A, 减少盈余公积, 减少留存收益; 选项 B, 属于留存收益内部的增减变动; 选项 C, 不影响留存收益; 选项 D, 减少盈余公积, 减少留存收益。

【例题 11·多选题】下列各项中, 属于企业留存收益的有()。(2015 年)

- A. 按规定从净利润中提取的法定盈余公积
B. 累积未分配的利润
C. 按股东大会决议从净利润中提取的任意盈余公积
D. 发行股票的溢价收入

【答案】ABC

【解析】选项 D 计入资本公积—股本溢价。

四、留存收益的账务处理

(一) 利润分配

利润分配是指企业根据国家有关规定和企业章程、投资者协议等, 对企业当年可供分配的利润所进行的分配。

可供分配的利润=当年实现的净利润(或净亏损)+年初未分配利润(或-年初未弥补亏损)+其他转入

【注】可供分配利润与未分配利润并不一致, 注意区分。

可供分配的利润按下列顺序分配:

- (1) 提取法定盈余公积;
- (2) 提取任意盈余公积;
- (3) 向投资者分配利润。



【例题 12·单选题】某公司年初未分配利润为 1 000 万元, 当年实现净利润 500 万元, 按 10%提取法定盈余公积, 5%提取任意盈余公积, 宣告发放现金股利 100 万元, 不考虑其他因素, 该公司年末未分配利润为()万元。(2017 年)

- A. 1 450 B. 1 475 C. 1 325 D. 1 400

【答案】C

【解析】该公司年末未分配利润=1 000+500-500×(10%+5%)-100=1 325 (万元)。

【例题 13·单选题】2014 年年初某企业“利润分配—未分配利润”科目借方余额 20 万元,



2014 年度该企业实现净利润为 160 万元, 根据净利润的 10%提取盈余公积, 2014 年年末该企业可供分配利润的金额为 () 万元。(2015 年)

A.126 B.124 C.140 D.160

【答案】C

【解析】2014 年年末该企业的可供分配利润的金额=年初未分配利润+本年实现的净利润+其他转入=-20+160=140 (万元)。

企业在“利润分配”科目下, 设置“提取法定盈余公积”“提取任意盈余公积”“应付现金股利或利润”“盈余公积补亏”和“未分配利润”等明细科目。

利润分配中除“未分配利润”明细科目以外的其他明细科目年末无余额。年度终了, 企业应将全年实现的净利润或发生的净亏损, 自“本年利润”科目转入“利润分配—未分配利润”科目, 并将“利润分配”科目下所属其他明细科目的余额, 转入“未分配利润”明细科目。结转后, “利润分配—未分配利润”明细科目如为贷方余额, 表示累积未分配的利润金额; 如为借方余额, 则表示累积未弥补的亏损金额。

【例题 14·判断题】企业年末资产负债表中的未分配利润金额一定等于“本年利润”科目的年末余额。()

【答案】×

【解析】资产负债表年末未分配利润的金额应当等于“利润分配”科目的余额。

【综合例题】甲公司 2019 年亏损 100 万元, 2020 年实现税前利润 (纳税调整后所得额) 500 万元, 适用所得税税率为 25%, 不考虑其他相关事项。

(1) 税前利润弥补亏损, 应纳企业所得税: $(500-100) \times 25\% = 100$ (万元), 完税后甲公司的未分配利润 (不考虑其他相关事项): $500-100-100=300$ (万元)

(2) 如果使用税后利润弥补亏损, 则应纳企业所得税: $500 \times 25\% = 125$ (万元), 完税后甲公司的未分配利润 (不考虑其他相关事项): $500-125-100=275$ (万元)。

【注】企业用当年实现利润弥补以前年度亏损, 不需要单独进行账务处理, “利润分配—未分配利润”科目借贷方自动抵减即可完成。

如果以盈余公积补亏时, 会计分录如下:

借: 盈余公积

贷: 利润分配—盈余公积补亏

借: 利润分配—盈余公积补亏

贷: 利润分配—未分配利润

【例题 15·单选题】下列各项中, 年终结转后“利润分配—未分配利润”科目借方余额反映的是 ()。(2019 年)

- A.本年实现的净利润
- B.本年发生的净亏损
- C.历年累积未分配的利润
- D.历年累积未弥补的亏损

【答案】D

【解析】年终结转后, “利润分配—未分配利润”科目借方余额反映企业历年累积未弥补的亏损, 选项 D 正确。



（二）盈余公积

盈余公积是指企业按照有关规定从净利润（减弥补以前年度亏损）中提取的积累资金。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。公司制企业可根据股东会或股东大会的决议提取任意盈余公积，非公司制企业经类似权力机构批准也可提取。

如果以前年度有亏损（即年初未分配利润余额为负数），应先弥补以前年度亏损再提取盈余公积。

企业提取的盈余公积经批准可用于弥补亏损、转增资本、发放现金股利或利润等。

【例题 16·单选题】2017 年 1 月 1 日，某股份有限公司未分配利润为 100 万元，2017 年度实现净利润 400 万元，法定盈余公积的提取比例为 10%，不考虑其他因素，下列关于盈余公积的账务处理正确的是（ ）。(2018 年)

- A.借：利润分配—提取法定盈余公积 40
贷：盈余公积 40
- B.借：本年利润—提取法定盈余公积 40
贷：盈余公积 40
- C.借：本年利润—提取法定盈余公积 50
贷：盈余公积 50
- D.借：利润分配—提取法定盈余公积 50
贷：盈余公积 50

【答案】A

【解析】如果以前年度未分配利润有盈余（即年初未分配利润余额为正数），在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括年初未分配利润，所以 2017 年提取法定盈余公积的金额 = $400 \times 10\% = 40$ （万元）。企业按规定提取盈余公积时，应通过“利润分配”和“盈余公积”科目核算。

【例题 17·多选题】下列各项中，关于盈余公积的用途表述正确的有（ ）。(2016 年)

- A.以盈余公积转增实收资本
- B.以盈余公积转增资本公积
- C.以盈余公积弥补亏损
- D.盈余公积发放现金股利

【答案】ACD

【解析】企业提取的盈余公积经批准可用于弥补亏损、转增资本、发放现金股利或利润等，不能转增资本公积。

【例题 18·多选题】下列各项中，不会导致留存收益总额发生增减变动的有（ ）。A.资本公积转增资本

- B. 盈余公积补亏
- C.盈余公积转增资本
- D.以当年净利润弥补以前年度亏损

【答案】ABD

【解析】留存收益包括两部分：盈余公积和未分配利润，盈余公积转增资本会减少留存收益。



企业应通过“盈余公积”科目，核算盈余公积的提取、使用等情况。该科目贷方登记企业按照规定提取的各项盈余公积的数额；借方登记企业因将盈余公积用于弥补亏损、转增资本以及分配现金股利或利润等原因而减少盈余公积的数额等；期末贷方余额表示企业提取的盈余公积结存数。该科目可分别通过“法定盈余公积”“任意盈余公积”进行明细核算。

企业按规定提取盈余公积时，借记“利润分配—提取法定盈余公积、提取任意盈余公积”科目，贷记“盈余公积”科目。经股东大会或类似机构决议用盈余公积弥补亏损或转增资本时，借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配—盈余公积补亏”“实收资本（或股本）”科目。经股东大会决议用盈余公积派送新股时，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。

【例题 19·单选题】下列各项中，会引起企业留存收益总额发生变动的是（ ）。

（2019 年）

- A.股本溢价
- B.提取任意盈余公积
- C.接受现金资产投资
- D.盈余公积转增资本

【答案】D

【解析】留存收益包括盈余公积和未分配利润，股本溢价应计入“资本公积—股本溢价”中，选项 A 错误；提取任意盈余公积导致盈余公积与未分配利润一增一减，留存收益总额无变化，选项 B 错误；接受现金资产投资计入“股本（或实收资本）”、“资本公积”增加，留存收益无变化，选项 C 错误；盈余公积转增资本盈余公积减少，留存收益减少，所以会引起留存收益总额发生变动，选项 D 正确。

【例题 20·单选题】某公司年初未分配利润为 1 000 万元，盈余公积为 500 万元；本年实现净利润 5 000 万元，分别提取法定盈余公积 500 万元、任意盈余公积 250 万元，宣告发放现金股利 500 万元。不考虑其他因素，该公司年末留存收益为（ ）万元。（2016 年）

- A.5 250
- B.6 000
- C.6 500
- D.5 750

【答案】B

【解析】留存收益包括盈余公积和未分配利润，该公司年末留存收益=1000+500+5 000-500=6 000（万元）。

【例题 21·多选题】下列各项中，引起企业留存收益总额发生增减变动的有（ ）。

（2018 年）

- A.用盈余公积发放现金股利
- B.用盈余公积弥补亏损
- C.用盈余公积转增资本
- D.用净利润发放现金股利

【答案】ACD

【解析】选项 A，减少盈余公积，减少留存收益；选项 B，属于留存收益内部的增减变动；选项 C，减少盈余公积，减少留存收益；选项 D，减少利润分配，减少留存收益。

项目	会计处理	对所有者权益总额影响	对留存收益总额影响
----	------	------------	-----------



提取盈余公积	借：利润分配—提取××盈余公积 贷：盈余公积	不影响	不影响
宣告分配现金股利	借：利润分配—应付现金股利 贷：应付股利	减少	减少
宣告分配股票股利	不做账务处理	不影响	不影响
实际发放股票股利	借：利润分配 贷：股本	不影响	减少
资本公积、盈余公积转增资本	借：资本公积/盈余公积 贷：股本/实收资本	不影响	资本公积转增资本，不影响留存收益 盈余公积转增资本，留存收益减少
项目	会计处理	对所有者权益总额影响	对留存收益总额影响
盈余公积补亏	借：盈余公积 贷：利润分配—盈余公积补亏	不影响	不影响
税后利润补亏	不做账务处理，“利润分配”科目借贷相互抵销	不影响	不影响
回购股票	借：库存股 贷：银行存款	所有者权益减少，库存股是所有者权益的备抵科目	不影响
注销库存股	回购股票支付的价款高于面值总额： 借：股本 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	不影响	涉及盈余公积以及未分配利润时，减少留存收益
	回购股票支付的价款低于面值总额： 借：股本 贷：库存股 资本公积—股本溢价	不影响	不影响