



## 第 14 课 非流动负债、实收资本 或股本、资本公积

### 一、长期借款

#### (一) 长期借款的管理

长期借款是指企业向银行或其他金融机构借入的**期限在 1 年以上(不含 1 年)**的各种借款，一般用于固定资产的购建、改扩建工程、大修理工程、对外投资以及为了保持长期经营能力等方面。它是企业长期负债的重要组成部分，必须加强管理与核算。

#### (二) 长期借款的账务处理

##### 1、取得长期借款。

企业借入长期借款，应按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记“长期借款—本金”科目；如存在差额，还应借记“长期借款—利息调整”科目。

**【例题 1·案例题】**甲企业为增值税一般纳税人，于 2020 年 11 月 30 日从银行借入资金 3 000 000 元，借款期限为 3 年，年利率为 4.8%（到期一次还本付息，不计复利）。所借款项已存入银行。甲企业用该借款于当日购买不需安装的设备一台，价款 2 000 000 元，增值税税额为 260 000 元，另支付保险等费用 100 000 元，设备已于当日投入使用。甲企业应编制如下会计分录：

##### (1) 取得借款时：

借：银行存款	3 000 000
贷：长期借款—本金	3 000 000

##### (2) 支付设备款及保险费用时：

借：固定资产	2 100 000
应交税费—应交增值税(进项税额)	260 000
贷：银行存款	2 360 000

##### 2、发生长期借款利息。

长期借款计算确定的利息费用，应当按以下原则计入有关成本、费用：

(1) 属于筹建期间的，计入管理费用；

(2) 属于生产经营期间的，计入财务费用。

(3) 如果长期借款用于购建固定资产等符合资本化条件的，在资产尚未达到预定可使用状态前，所发生的利息支出应当资本化，计入在建工程等相关资产成本；资产达到预定可使用状态后发生的利息支出，以及按规定不予资本化的利息支出，计入财务费用。

(4) 长期借款按合同利率计算确定的应付未付利息，如果属于分期付息的，记入“应付利息”科目，如果属于到期一次还本付息的，记入“长期借款—应计利息”科目

借：在建工程

    制造费用

    财务费用

    研发支出

    贷：应付利息/长期借款—应计利息



## 老会计，用心传递温度

**【例题2·案例题】承【例1】**甲企业于2020年12月31日计提长期借款利息。甲企业应编制如下会计分录：

借：财务费用	12 000
贷：长期借款—应计利息	12 000

2020年12月31日计提的长期借款利息=3 000 000×4.8%÷12=12 000（元）

2021年1月至2023年10月末预提利息分录同上。

### 3、归还长期借款。

企业归还长期借款的本金时，应按归还的金额，借记“长期借款—本金”科目，贷记“银行存款”科目；按归还的利息，借记“应付利息”或“长期借款—应计利息”科目，贷记“银行存款”科目。

**【例题3·案例题】承【例1】和【例2】**，甲企业于2023年11月30日，偿还该笔银行借款本金。甲企业应编制如下会计分录：

借：财务费用	12 000
长期借款—本金	3 000 000
—应计利息	420 000
贷：银行存款	3 432 000

**【例题4·多选题】**关于长期借款的说法，正确的有（ ）。

- A. 取得借款时，按实际收到的款项，借记“银行存款”科目。
- B. 长期借款是指企业向银行或其他金融机构借入的期限在1年以上（含1年）的各种借款。
- C. 长期借款按合同利率计算确定的应付未付利息，应计入“应付利息”科目。
- D. 归还长期借款时，应按归还的金额，贷记“银行存款”科目。

**【答案】**AD

**【解析】**选项B，长期借款是指企业向银行或其他金融机构借入的期限在1年以上（不含1年）的各种借款。选项C，长期借款按合同利率计算确定的应付未付利息，如果属于分期付息的，记入“应付利息”科目，如果属于到期一次还本付息的，记入“长期借款——应计利息”科目。

**【例题5·单选题】**甲公司为增值税一般纳税人，2021年1月1日从银行借入资金500万元，计划用于建造厂房，期限3年，年利率为4.5%（到期一次还本付息，不计复利），款项已存入银行。截止2021年12月31日应计提利息（ ）万元。

- A. 22.5
- B. 1.875
- C. 67.5
- D. 45

**【答案】**A

**【解析】**截止至2021年12月31日发生借款利息=500×4.5%=22.5（万元）。

## 二、长期应付款

### （一）长期应付款的管理

长期应付款，是指企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款项，如以分期付款购入固定资产发生的应付款项等。

### （二）长期应付款的账务处理

该科目的贷方登记发生的长期应付款，借方登记偿还的应付款项，期末贷方余额反映企业尚未偿还的长期应付款。



## 老会计，用心传递温度

企业购入资产超过正常信用条件延期付款实质上具有融资性质时，应按购买价款的现值，借记“固定资产”“在建工程”“财务费用”等科目，按应支付的价款总额，贷记“长期应付款”科目，按其差额，借记“未确认融资费用”科目。

**【例题6·单选题】**分期付款购入固定资产，借记“固定资产”等科目，贷记“长期应付款”科目，按其差额，借记的科目是（ ）。

- A. 未确认融资费用
- B. 未实现融资收益
- C. 财务费用
- D. 在建工程

**【答案】**A

**【解析】**企业购入资产超过正常信用条件延期付款实质上具有融资性质时，应按购买价款的现值，借记“固定资产”“在建工程”“财务费用”等科目，按应支付的价款总额，贷记“长期应付款”科目，按其差额，借记“未确认融资费用”科目。

### 一、实收资本或股本概述

#### (一) 实收资本或股本的管理

##### 1、相关概念

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。

##### 2、股东出资方式

我国《公司法》规定，股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资；但是，法律、行政法规规定不得作为出资的财产除外。

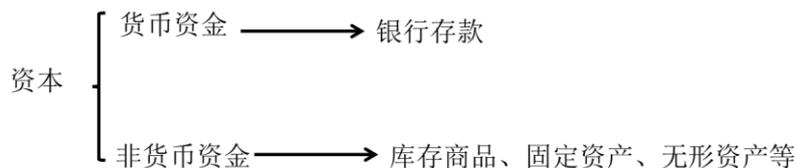
#### (二) 实收资本或股本的确认与计量

股份有限公司应设置“股本”科目，其他各类企业应设置“实收资本”科目，反映和监督企业实际收到的投资者投入资本的情况。

#### 实收资本（股本）

① 撤资	① 投资者投入资本
② 减资	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



## 老会计，用心传递温度

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 1 000 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·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 3·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】**×





## 老会计，用心传递温度

### 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 7·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
—乙	2 000 000
—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
—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
—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



【例题 8·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 9·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

企业实收资本减少的原因一般包括以下几种：一是资本过剩；二是企业发生重大亏损而减少实收资本；三是因企业发展需要而调节资本结构。

股份有限公司发还投资时，采用收购本公司股票方式减资的，应通过“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 10·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



## 老会计，用心传递温度

【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

### 一、资本公积概述

#### （一）资本公积的管理

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）资本公积的确认与计量

##### 1、资本溢价（或股本溢价）的确认与计量。

资本溢价按投资者超额缴入资本的数额，即投资者实际缴入的款额超过其在企业注册资本中所占份额的数额确认与计量。股本溢价按溢价发行股票的溢价扣除发行费用后的数额，即股份有限公司发行股票实际收到的款额超过其股票面值总额的部分确认与计量。

##### 2、其他资本公积的确认与计量。

### 二、资本公积的账务处理

#### （一）资本溢价（或股本溢价）的核算

##### 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）





## 老会计，用心传递温度

借：资本公积—其他资本公积  
贷：投资收益（或做相反分录）

### 2、以权益结算的股份支付。

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”科目，同时增加资本公积（其他资本公积）。

**【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) 资本公积转增资本的核算

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）。