



第五节 非流动负债

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。

借: 银行存款

贷: 长期借款——本金

如有差额,记入“长期借款——利息调整”。

【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3000000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2000000元,增值税税额为260000元,另支付保险等费用100000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	3000000
贷: 长期借款——本金	3000000

(2) 支付设备款及保险费用时:

借: 固定资产	2100000
应交税费——应交增值税(进项税额)	260000
贷: 银行存款	2360000

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:

借: **管理费用** (筹建期间的利息费用)

 财务费用 (生产经营期间或用于购建固定资产不予资本化的利息费用)

 在建工程 (用于购建固定资产符合资本化条件的利息费用)

 研发支出 (用于自行开发无形资产符合资本化条件的利息费用)

贷: 应付利息 (分期付息下按合同利率计算的应付未付利息)

 长期借款——应计利息 (到期一次还本付息下按合同利率计算的应付未付利息)

【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	12000
贷: 长期借款——应计利息	12000

2020年12月31日计提的长期借款利息=3000000×4.8%÷12=12000(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。

借: 长期借款——本金



老会计-用心传递温度

贷：银行存款
借：长期借款——应计利息/应付利息
贷：银行存款

【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	12000
长期借款——本金	3000000
——应计利息	420000
贷：银行存款	3432000

【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、应付债券

（一）债券的发行

企业为筹集长期资金而发行的、期限在 1 年以上的债券为应付债券，构成了企业一项非流动负债。企业会在未来某一特定日期按债券所记载的利率、期限等约定还本付息。

债券发行有面值发行、溢价发行和折价发行三种情况。其中：债券按其票面金额发行，称为面值发行；以低于债券票面金额的价格发行，称为折价发行；以高于债券票面金额的价格发行，称为溢价发行。

（二）应付债券的账务处理

发行债券：

借：银行存款
 贷：应付债券——面值
 借或贷：应付债券——利息调整

【例题】甲公司于 2019 年 7 月 1 日按面值发行三年期、到期时一次还本付息、票面年利率为 8%（不计复



老会计-用心传递温度

利)、面值总额为 30000000 元的债券,并于当日收到款项 30000000 元。假定票面年利率等于实际利率。甲公司按面值发行债券应编制如下会计分录:

借:银行存款 30000000
贷:应付债券——面值 30000000

资产负债表日:

借:财务费用/在建工程等 → 期初摊余成本×实际利率
贷:应付利息
或:应付债券——应计利息 } 面值×票面利率
借或贷:应付债券——利息调整

【承上例】甲公司发行债券所筹资金于当日用于建造固定资产,至 2019 年 12 月 31 日工程尚未完工,计提本年长期债券利息。公司按照《企业会计准则第17号—借款费用》的规定计算,将该期债券产生的实际利息费用应全部资本化,作为在建工程成本。甲公司就此应编制如下会计分录:

借:在建工程 1200000
贷:应付债券——应计利息 1200000

本例中,至 2019 年 12 月 31 日,公司债券发行在外的时间为 6 个月,该年应计的债券利息为:30000000×8%÷12×6=1200000(元)。由于该长期债券为到期时一次还本付息,因此利息 1200000 元应记入“应付债券——应计利息”科目。

债券到期:

借:应付债券——面值
贷:银行存款

【承上例】2022 年 7 月 1 日,甲公司用银行存款偿还债券本金和利息。甲公司应编制如下会计分录:

借:应付债券——面值 30000000
——应计利息 7200000
贷:银行存款 37200000

本例中,2019 年 7 月 1 日至 2022 年 7 月 1 日,甲公司长期债券的应计利息=30000000×8%×3=7200000(元)。

三、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。

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。

借:固定资产等(延期支付购买价款的现值)



老会计-用心传递温度

未确认融资费用（在信用期间内采用实际利率法进行摊销）

贷：长期应付款

【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。

第六章 所有者权益

第一节 实收资本或股本

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

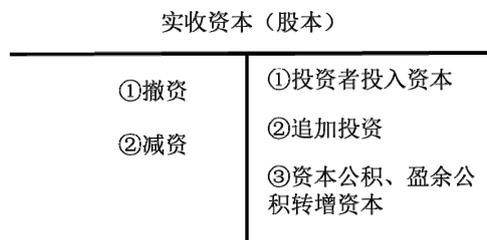
实收资本是指企业按照章程规定或合同、协议约定，接受投资者投入企业的资本。实收资本的构成比例或股东的股份比例，是确定所有者在企业所有者权益中份额的基础，也是企业进行利润或股利分配的主要依据。

2、股东出资方式

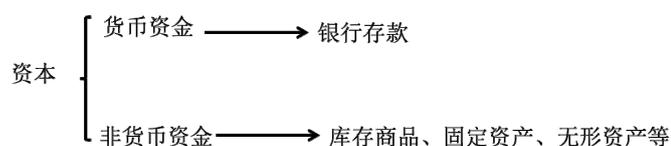
我国《公司法》规定，股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资；但是，法律、行政法规规定不得作为出资的财产除外。

（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。



二、实收资本或股本的账务处理





老会计-用心传递温度

(一) 接受现金资产投资

1、股份有限公司以外（以有限责任公司为例）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 2000000 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 1200000 元、500000 元和 300000 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	2000000	
贷：实收资本——甲		1200000
——乙		500000
——丙		300000

【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	500000	
贷：实收资本——丁		250000
资本公积——资本溢价		250000

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. 1000 B. 3880 C. 4880 D. 5000

【答案】A

【解析】计入股本的金额=1000×1=1000（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。（ ）



老会计-用心传递温度

【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。()

【答案】×

【解析】企业收到的投资者超过其在企业注册资本中所占份额的投资,计入资本公积——资本溢价(或股本溢价)中。

(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资产入账价值(但投资合同或协议约定价值不公允的除外)和在注册资本(或股本)中应享有的份额。如果资产价值超过其在注册资本(或股本)中所占份额的部分,应当计入资本公积。

【例题 4·单选题】甲公司初始设立时收到乙公司作为资本投入的非专利技术一项,合同约定的价值与公允价值相同,均为 50000 元,经税务机关认证的增值税进项税额为 3000 元(由投资方支付税款,并开具增值税专用发票)。乙公司投资额未超过其在甲公司注册资本中所占的份额。不考虑其他因素,甲公司应确认的实收资本金额为()元。

A. 47000 B. 53000 C. 50000 D. 3000

【答案】B

【解析】借：无形资产	50000
应交税费——应交增值税(进项税额)	3000
贷：实收资本	53000

1、接受固定资产(动产)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,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 5·多选题】A 有限责任公司收到 B 企业以机器设备出资,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(与公允价值相同且不考虑增值税),占注册资本 40 万元,不考虑其他因素,则关于 A 有限责任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 10 万元 D. A 公司应当确认的资本公积为 20 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的价值确定入账价值(但投资合同或协议约定价值不公允的除外)。如果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。

会计分录为:

借：固定资产	50
贷：实收资本	40
资本公积——资本价	10

【例题 6·判断题】除投资合同或协议约定价值不公允的以外,企业接受投资者作为资本投入的固定资产,应按投资合同或协议的约定价值确定其入账价值。()



老会计-用心传递温度

【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 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 100000 元，投资协议约定价值 120000 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. 100000 B. 113000 C. 120000 D. 135600

【答案】D

【解析】甲公司实收资本增加=120000×（1+13%）=135600（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 4000000 元，甲、乙、丙分别出资 500000 元、2000000 元和 1500000 元。为扩大经营规模，经批准，A 公司注册资本扩大为 5000000 元，甲、乙、丙按照原出资比例分别追加投资 125000 元、500000 元和 375000 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	4000000
贷：实收资本——甲	500000
——乙	2000000
——丙	1500000

出资者按原出资比例追加投资 1000000 元

借：银行存款	1000000
贷：实收资本——甲	125000
——乙	500000
——丙	375000

（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	1000000
贷：实收资本——甲	125000
——乙	500000
——丙	375000

（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	1000000
贷：实收资本——甲	125000
——乙	500000



【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（ ）。

- 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

①实收资本的减少

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。

②股本的减少

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

【提示】“库存股”是所有者权益的减项，所以回购时所有者权益减少。

注销股本时：

（1）回购价大于回购股份对应的股本时。

借：股本（面值）
 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（回购价）

【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 100000000 股，面值为 1 元，资本公积（股本溢价）



老会计-用心传递温度

为 30000000 元，盈余公积为 40000000 元。经股东大会批准，A 公司以现金回购本公司股票 20000000 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	40000000
贷：银行存款	40000000

库存股成本=20000000×2=40000000（元）。

(2) 注销本公司股份时：

借：股本	20000000
资本公积	20000000
贷：库存股	40000000

应冲减的资本公积=20000000×2-20000000×1=20000000（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	60000000
贷：银行存款	60000000

(2) 注销本公司股份时：

借：股本	20000000
资本公积	30000000
盈余公积	10000000
贷：库存股	60000000

【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	18000000
贷：银行存款	18000000

(2) 注销本公司股份时：

借：股本	20000000
贷：库存股	18000000
资本公积——股本溢价	2000000

【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 1000 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 2000 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（ ）。

- A. 借记“盈余公积”科目 500 万元
- B. 借记“库存股”科目 1000 万元
- C. 借记“股本”科目 1500 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	1500
贷：银行存款	1500

注销分录为：

借：股本	1000
资本公积——股本溢价	500
贷：库存股	1500

老会计
www.lkj100.com