



第二节 资本公积和其他综合收益

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。

（一）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（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 400000 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。

- A. 6272000
- B. 5880000
- C. 5872000
- D. 6000000

【答案】C



老会计-用心传递温度

【解析】该公司发行股票应计入资本公积的金额=400000×16×（1-2%）-400000×1=5872000（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（ ）。

- 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。

- A. 2905
- B. 2405
- C. 2500
- D. 3000

【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。（ ）

【答案】√

（二）其他资本公积的核算

1、采用权益法核算的长期股权投资。

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的所有者权益的其他变动，应按持股比例计算其应享有或应分担被投资单位所有者权益的增减数额，调整长期股权投资的账面价值和资本公积（其他资本公积）。在处置长期股权投资时，应转销与该笔投资相关的其他资本公积。

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）

2、以权益结算的股份支付。



老会计-用心传递温度

①以权益结算的股份支付换取职工或其他方提供服务的

借：管理费用

贷：资本公积——其他资本公积

②在职工及其他方行权日，应按实际行权的权益数量计算确定的金额

借：资本公积——其他资本公积

贷：实收资本/股本

资本公积——资本溢价/资本公积——股本溢价

【例题】甲公司为一家上市公司。2019年1月1日，甲公司向其管理人员授予股票期权，并要求该部分管理人员自2019年1月1日起在公司连续服务三年。但每年均有管理人员离职。甲公司对此在2019年至2021年每年末，根据管理人员离职情况，以对可行权权益工具数量的最佳估计为基础，确认了股票期权的公允价值分别为96000元、108000元和75000元。2022年12月31日，未离职的管理人员均行权购买股票，甲公司对此收到银行存款77500元，并确认股本15500元，甲公司对上述业务应编制以下会计分录：

(1) 2019年12月31日：

借：管理费用 96000
贷：资本公积——其他资本公积 96000

(2) 2020年12月31日：

借：管理费用 108000
贷：资本公积——其他资本公积 108000

(3) 2021年12月31日：

借：管理费用 75000
贷：资本公积——其他资本公积 75000

(4) 2022年12月31日：

借：银行存款 77500
资本公积——其他资本公积 279000
贷：股本 15500
资本公积——股本溢价 341000

在2022年12月31日的会计分录中：“资本公积——其他资本公积”的金额279000=96000+108000+75000，即“资本公积——其他资本公积”的贷方累计金额从借方转出；“资本公积——股本溢价”的金额341000=77500+279000-15500，即借贷方差额。

【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（ ）。

- 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（ ）。

- 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



老会计-用心传递温度

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 1500 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。

A. 1700

B. 1500

C. 1200

D. 1400

【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=1500-300=1200（万元）。

三、其他综合收益的账务处理

1、以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益，主要包括：

(1) 重新计量设定受益计划净负债或净资产变动导致的变动。

(2) 按权益法核算因被投资单位重新计量设定受益计划净负债或净资产变动导致的权益变动，投资企业按持股比例计算确认的该部分其他综合收益项目。

(3) 在初始确认时，企业可以将非交易性权益工具指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，该指定后不得撤销。

2、以后会计期间满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益，主要包括：

事项	会计处理
采用权益法核算的长期股权投资，按照被投资单位实现其他综合收益以及持股比例计算应分享或分担的金额，调整长期股权投资的账面价值，同时增加或减少其他综合收益	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益（或相反分录）
自用房地产或存货转换为以公允价值计量的投资性房地产产生增值时	借：投资性房地产（以转换当日的公允价值计量） 累计折旧、累计摊销 资产减值准备（转换当时已提减值准备） 贷：固定资产、无形资产或存货（按转换当时的账面余额结转） 其他综合收益（公允价值大于账面价值的差额）
其他债权投资公允价值的变动	借：其他债权投资 贷：其他综合收益（或反之）
金融资产的重分类	将以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资重分类为以摊余成本计量的金融资产的，或重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，按规定可以将原计入其他综合收益的利得或损失转入当期损益的部分



一、留存收益的管理

盈余公积

- 法定盈余公积：《公司法》
- 任意盈余公积：股东大会决议

未分配利润：有较大自主权的利润

【例题 1·多选题】下列各项中，导致企业留存收益发生增减变动的有（ ）。

- 【答案】AD

【例题 2·多选题】下列各项中，属于企业留存收益的有（ ）。

- 【答案】ABC

【解析】选项D 计入资本公积——股本溢价。

二、留存收益的账务处理

1、利润分配

（1）结转本年利润

借：银行存款 113

贷：主营业务收入 100

应交税费——应交增值税（销项税额） 13

借：主营业务成本 80

贷：库存商品 80

第 5 页 共 12 页



本年利润	
80	100
当期发生的净亏损 ←	20 → 当期实现净利润

(2) 结转实现净利润

本年利润	利润分配
80	100
20	20
借：本年利润 20	
贷：利润分配——未分配利润 20	

利润分配
20 → 年初未分配利润

本年利润	利润分配
20	20

利润分配
20 ← 年初未弥补亏损

结转本年利润：

借：银行存款 226

贷：主营业务收入 200

应交税费——应交增值税（销项税额） 26

借：主营业务成本 150

贷：库存商品 150

结转本年利润：



老会计-用心传递温度

主营业务收入	主营业务成本	本年利润
200	150	150 200

结转实现净利润：

本年利润	利润分配
150 200	50
50	

借：本年利润 50
贷：利润分配——未分配利润 50

利润分配	
20	→ 年初未分配利润
50	→ 可供分配的利润=20+50=70

利润分配	
20	← 年初未弥补亏损
50	
可供分配的利润=-20+50=30	

利润分配	
20	← 年初未弥补亏损
50	
可供分配的利润=-20-50=-70	

利润分配	
20	→ 年初未分配利润
50	→ 盈余公积补亏
可供分配的利润=20-50+50=20	



$$\text{可供分配的利润} = \begin{array}{c} \text{年初未分配利润（或未弥补亏损）} \\ + \\ \text{当年实现的净利润（或净亏损）} \\ + \\ \text{其他转入} \end{array}$$

【例题 3·单选题】某公司年初未分配利润为 1000 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。

- A. 1450 B. 1475 C. 1325 D. 1400

【答案】C

【解析】该公司年末未分配利润=1000+500-500×（10%+5%）-100=1325（万元）。

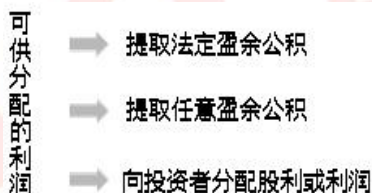
【例题 4·单选题】2014 年年初某企业“利润分配——未分配利润”科目借方余额 20 万元，2014 年度该企业实现净利润为 160 万元，根据净利润的 10%提取盈余公积，2014 年年末该企业可供分配利润的金额为（ ）万元。

- 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）。

(3) 分配利润



① 提取法定盈余公积

借：利润分配——提取法定盈余公积

贷：盈余公积——法定盈余公积

【提示 1】公司制企业应根据《公司法》有关规定按照净利润的 10%提取法定盈余公积，非公司制企业提取比例可超过 10%。

【提示 2】法定盈余公积累计额已达注册资本的 50%时，可以不再提取。

【提示 3】法定盈余公积的计算：

情形	计算
年初未分配利润	当年实现净利润×10%
年初未弥补亏损	补亏后的净利润×10%

② 提取任意盈余公积

借：利润分配——提取任意盈余公积

贷：盈余公积——任意盈余公积

【例题 5·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。（ ）



老会计-用心传递温度

【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。

③ 向投资者分配利润或股利

宣告发放现金股利：

借：利润分配——应付现金股利或利润

贷：应付股利（现金股利或利润）

实际发放股票股利：

借：利润分配

贷：股本

④ 结转利润分配除“未分配利润”外其他明细科目的余额

利润分配——未分配利润

	20
	50

利润分配——提取法定盈余公积

5	
---	--

利润分配——未分配利润

5	
---	--

利润分配——应付现金股利或利润

10	
----	--

利润分配——未分配利润

10	
----	--

利润分配——未分配利润

5	20
10	50
	55

→ 年末累积未分配的利润



利润分配——未分配利润		本年利润	
年末累积未弥补的亏损	年末累积未分配的利润	当年发生的净亏损	当年实现的净利润

【例题 6·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（ ）。

- 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。

【例题7·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（ ）。

- 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=400×10%=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。

2、盈余公积的用途

①盈余公积补亏

借：盈余公积

贷：利润分配——盈余公积补亏

②盈余公积转增资本

借：盈余公积

贷：股本/实收资本

③用盈余公积发放现金股利或利润

借：盈余公积

贷：应付股利

【例题 8·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



老会计-用心传递温度

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。

【例题9·单选题】某公司年初未分配利润为 1000 万元，盈余公积为 500 万元；本年实现净利润 5000 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。

A. 5250

B. 6000

C. 6500

D. 5750

【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+5000-500=6000（万元）。

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
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



老会计-用心传递温度

【综合例题】甲股份有限公司年初未分配利润为 1000000 元，本年实现净利润 2000000 元，本年提取法定盈余公积 200000 元，宣告发放现金股利 800000 元，假定不考虑其他因素，甲股份有限公司应编制如下会计分录：

(1) 结转实现净利润时：

借：本年利润	2000000	
贷：利润分配——未分配利润		2000000

(2) 提取法定盈余公积、宣告发放现金股利时：

借：利润分配——提取法定盈余公积	200000	
——应付现金股利或利润	800000	
贷：盈余公积		200000
应付股利		800000

(3) 将“利润分配”科目所属其他明细科目的余额结转至“未分配利润”明细科目：

借：利润分配——未分配利润	1000000	
贷：利润分配——提取法定盈余公积		200000
——应付现金股利或利润		800000

老会计
www.lkj100.com