



2024 年初级会计职称《初级会计实务》精讲班

第二节 资本公积和其他综合收益

本节概要

资本公积概述

资本公积的账务处理

其他综合收益的账务处理

知识点 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。

资本公积构成	形成原因
（1）资本溢价（或股本溢价）	溢价发行股票、投资者超额缴入资本等
（2）其他资本公积	指除资本溢价（或股本溢价）以外所形成的资本公积

【提示】（注意判断题）

1. 资本公积与实收资本（或股本）的区别

资本公积不体现各所有者的占有比例，也不能作为所有者参与企业财务经营决策或进行利润分配（或股利分配）的依据。

2. 资本公积与留存收益的区别

资本公积的来源不是企业实现的利润。

3. 资本公积与其他综合收益的区别（了解即可）

资本公积不会影响企业的损益，而部分其他综合收益在满足一定的条件时，可以重分类进损益，从而成为企业利润的一部分。

知识点 资本公积的账务处理

（一）资本溢价（或股本溢价）

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。

【例题】A 有限责任公司由两位投资者投资 200 000 元设立，每人各出资 100 000 元。一年后为扩大经营规模，经批准，A 有限责任公司注册资本增加到 300 000 元，并引入第三位投资者加入。按照投资协议，新投资者需缴入现金 110 000 元，同时享有该公司三分之一的股份。A 有限责任公司已收到该现金投资。

A 有限责任公司的会计分录如下：

借：银行存款 110 000
贷：实收资本 100 000
资本公积——资本溢价 10 000

2. 股本溢价

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。



【例题】B 股份有限公司首次公开发行了普通股

50 000 000 股，每股面值 1 元，每股发行价格为 4 元。B 股份有限公司与证券公司约定，按发行收入的 3%收取佣金，从发行收入中扣除。假定收到的股款已存入银行。

B 股份有限公司的会计处理如下：

借：银行存款 194 000 000
贷：股本 50 000 000
资本公积——股本溢价 144 000 000

（二）其他资本公积

1. 采用权益法核算的长期股权投资。

其他资本公积是指除资本溢价（或股本溢价）以外所形成的资本公积。

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。

【例题】C 有限责任公司于 2020 年 1 月 1 日向 F 公司投资 800 万元，拥有该公司 20% 的股份，并对该公司有重大影响，因而对 F 公司长期股权投资采用权益法核算。2020 年 12 月 31 日，F 公司除净损益、其他综合收益、利润分配之外的所有者权益增加了 100 万元。假定除此以外，F 公司的所有者权益没有变化，C 公司的持股比例没有变化，F 公司资产的账面价值与公允价值一致，不考虑其他因素。

借：长期股权投资——其他权益变动 20
贷：资本公积——其他资本公积 20

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）。

在职工或其他方行权日，应按实际行权的权益数量计算确定的金额，借记“资本公积——其他资本公积”科目，按计入实收资本或股本的金额，贷记“实收资本”或“股本”科目，并将其差额记入“资本公积——资本溢价”或“资本公积——股本溢价”科目。

【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 96 000
贷：资本公积——其他资本公积 96 000

（2）2020 年 12 月 31 日：

借：管理费用 108 000
贷：资本公积——其他资本公积 108 000

（3）2021 年 12 月 31 日：



借：管理费用 75 000
贷：资本公积——其他资本公积 75 000

(4) 2022 年 12 月 31 日：

借：银行存款 77 500
资本公积——其他资本公积 279 000
贷：股本 15 500
资本公积——股本溢价 341 000

(三) 资本公积转增资本

经股东大会或类似机构决议，用资本公积转增资本时，应冲减资本公积，同时按照转增资本前的实收资本（或股本）的结构或比例，将转增的金额记入“实收资本”（或“股本”）科目下各所有者的明细分类账。

借：资本公积
贷：实收资本

经典例题

【单选题】某公司年初资本公积为 1500 万元，本年已入账交易性金融资产公允价值增值净额 200 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：交易性金融资产公允价值变动计入公允价值变动损益，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）。

知识点 其他综合收益的账务处理

其他综合收益，是指企业根据其他会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。包括以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益和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两类。

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变动额。企业在报告期末，重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动，计入其他综合收益。

(2) 权益法下不能转损益的其他综合收益。投资方对长期股权投资采用权益法核算时，被投资单位其他综合收益发生变动的，投资方应当按照归属于本企业的部分，相应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。未来投资方在处置该项长期股权投资时，采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。如果被投资单位该其他综合收益属于不能重分类进损益的，投资方按照权益法确认的其他综合收益，以后期间也不能重分类进损益。

(3) 其他权益工具投资公允价值变动。企业指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资发生的公允价值变动，计入其他综合收益。

(4) 企业自身信用风险公允价值变动。企业指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，由企业自身信用风险变动引起的公允价值变动，计入其他综合收益。

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：

(1) 权益法下可转损益的其他综合收益。投资方对长期股权投资采用权益法核算时，被投资单位其他综合收益发生变动的，投资方应当按照归属于本企业的部分，相应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。如果被投资单位该其他综合收益属于满足规定条件时将重分类进损益的，投资方按照权益法确认的其他综合收益，以后期间也能重分类进损益。

（2）其他债权投资公允价值变动。企业分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权投资发生的公允价值变动，计入其他综合收益。企业将一项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的，应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值，即视同该金额资产一直以摊余成本计量。企业将一项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产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时，应当继续以公允价值计量该金融资产，同时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益。

（3）金融资产重分类计入其他综合收益的金额。企业将一项以摊余成本计量的金融资产重分类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时，原账面价值与公允价值之间的差额，计入其他综合收益。

（4）其他债权投资信用减值准备。企业对以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权类资产确认资产减值损失，借记“信用减值损失”科目，贷记“其他综合收益——信用减值准备”科目。

（5）现金流量套期储备。企业套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分，计入其他综合收益。

（6）外币财务报表折算差额。企业对境外经营的财务报表进行折算时，将外币财务报表折算差额，计入其他综合收益。