

第十一章 所有者权益



■所有者权益概述

■实收资本

■资本公积

■盈余公积

■未分配利润

01

■ 所有者权益概述

■ 所有者权益的含义

所有者权益，是指小企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益，其金额等于小企业资产减去负债之后的余额。

小企业的所有者权益包括：实收资本、（或股本）资本公积、盈余公积、未分配利润。

■ 所有者权益与负债的区别

- (1)性质不同
- (2)权利不同
- (3)偿还期限不同
- (4)风险不同
- (5)计量不同

■ 所有者权益的构成内容

从所有者权益的来源构成看，应由所有者享有的资金主要来自两种途径：**一是外部投入**，**二是小企业盈利积存形成。**在外部投入资本不变的情况下，所有者权益增长主要依赖于小企业盈利的增加。具体来讲，所有者权益的来源包括所有者投入的资本、留存收益等。

投入资本是指投资者按照企业章程或者合同、协议的约定，实际投入小企业的资本部分。

留存收益是小企业实现净利润并通过利润分配留存于小企业用于特定用途的部分，由小企业净利润转化形成。

02

《

■实收资本

- 实收资本的概念
- 实收资本的主要账务处理

实收资本的概念

实收资本，是指投资者按照合同协议约定或相关规定投入到小企业、构成小企业注册资本的部分。

(一)小企业收到投资者以现金或非货币性资产投入的资本，应当按照其在本企业注册资本中所占的份额计入实收资本，超出的部分，应当计入资本公积。

(二)投资者根据有关规定对小企业进行增资或减资，小企业应当增加或减少实收资本。

实收资本的主要账务处理

(一)以现金方式出资的计量

小企业收到投资者的货币出资，应当按照其在小企业注册资本或股本中所占的份额确认实收资本，实际收到或者存入小企业开户银行的金额超过实收资本的差额，确认为资本公积。

借：银行存款、其他应收款(按实际收到或应收的金额)

贷：实收资本(按投资者在注册资本中所占份额)

 资本公积——资本溢价(按差额)

实收资本的主要账务处理

(二)以非货币性资产出资的计量

对于投资者以非货币性资产出资，小企业应当区别取得资产的计量和实收资本的计量分别加以确定。其中，取得的非货币性资产的计价应当按照投资合同或协议约定的价值确定；

而实收资本的金额应根据投资合同协议或公司章程的约定，按照投资者在注册资本中所占份额来确定，超出部分应当计入资本公积。

实收资本的主要账务处理

借：固定资产、无形资产等(按评估价值和相关税费)

贷：实收资本(按投资者在注册资本中所占份额)

资本公积——资本溢价(按差额)

实收资本的主要账务处理

【例11-1】甲公司收到乙小企业作为资本投入的存货一批，投资合同约定的价值为210000元。经税务部门认定应交增值税额为27690元，乙小企业已开具增值税专用发票，甲公司为该批存货发生运杂费3000元，已开出现金支票付讫。根据以上资料，甲公司应编制会计分录如下：

实收资本的主要账务处理

【例11-2】甲公司和乙公司投资设立A小企业，注册资本500万元，双方商定甲公司以200万元现金和一项专利权投资，专利权公允价值100万元；乙公司以现金50万元和一栋房屋出资，房屋公允价值150万元。专利权和房屋的产权转移手续已办妥，款项也已划转到A小企业在银行开立的账户中。根据以上资料，A小企业应编制会计分录如下：

实收资本的主要账务处理

■ 实收资本增减变动的会计处理

(一) 实收资本增加的会计处理(三种)

1. 将资本公积转为实收资本

根据相关规定，经投资者决议，用资本公积转增资本。

借：资本公积

贷：实收资本

实收资本的主要账务处理

2. 将盈余公积转为实收资本

借：盈余公积

贷：实收资本

3、接受投资者追加投资，小企业应在收到投资者投入的出资时：

借：银行存款、固定资产、无形资产等

贷：实收资本

实收资本的主要账务处理

【例11-3】甲、乙两个投资者向中胜公司投资，甲投资者投入自产产品一批，双方确认价值为180万元（假设是公允的），税务部门认定增值税为23.4万元，并开具了增值税专用发票。乙投资者投入货币资金9万元和一项专利技术，货币资金已经存入开户银行，该专利技术原账面价值为128万元，预计使用寿命为16年，已摊销40万元，计提减值准备10万元，双方确认的价值为80万元（假设是公允的）。假定甲、乙两位投资者投资时均不产生资本公积。两年后，丙投资者向该公司追加投资，其缴付该公司的出资额为人民币176万元，协议约定丙投资者享有的注册资本金额为130万元。（假设甲、乙两个投资者出资额与其在注册资本中所享有的份额相等，不产生资本公积）

要求：根据上述资料，分别编制中胜公司接受甲、乙、丙投资的有关会计分录。

实收资本的主要账务处理

(三) 实收资本减少的核算

小企业实收资本减少的原因主要有两种：一是资本过剩，小企业按法定程序报经批准减少注册资本；二是小企业发生重大亏损。

(1) 小企业资本过剩，按法定程序报经批准减少注册资本。

小企业因资本过剩而减少资本，一般要发还股款。对有限责任公司，发还股款的账务处理比较简单，按发还股款数额，借记“实收资本”科目，贷记“银行存款”等科目。

实收资本的主要账务处理

(2) 小企业发生重大亏损。

小企业发生重大亏损而减资，一般可采用消除股份或注销每股部分金额的办法，这实际上是以股本弥补亏损。在账务处理上只需按注销的实收资本作如下会计分录：

借：实收资本

贷：利润分配——未分配利润

03

《

■ 资本公积

- 资本公积的概述
- 资本公积的主要账务处理

资本公积的概述

资本公积，是指小企业收到的投资者出资额超过其在注册资本或股本中所占份额的部分。小企业用资本公积转增资本，应当冲减资本公积。小企业的资本公积不得用于弥补亏损。

资本公积来源于投资者的投入。

资本公积是由投资者投入但不构成实收资本的、所有者享有的资金。

资本公积的概述

资本公积由小企业全体投资者共同享有，其形成有特定来源，仅来源于小企业投资者的投入，因此，与小企业的生产经营所得(净利润)无关，不是一个利润实现的过程，而是与实收资本共同反映了小企业与其投资者之间出资和资本投入的关系。

资本公积的概述

资本公积的用途：

- (一) 小企业用资本公积转增资本，应当冲减资本公积；即减少了资本公积的同时，增加实收资本或股本。
- (二) 资本公积不得用于弥补亏损。

注：资本公积不得出现借方余额的情况，即资本公积的结转至零为止。

资本公积的主要账务处理

【例11-5】中胜公司原始投资者有甲、乙、丙三位股东，各自出资1000000元设立，设立时的实收资本为3000000元。经营5年后，丁投资者有意加盟，经协商，小企业将注册资本增加到4000000元，丁投资者以货币资金出资1400000元拥有中胜公司25%的股权。

在这种情况下，中胜公司收到1400000元投入资本后，只能将丁投资者出资额中的1000000（ $4000000 \times 25\%$ ）元作为实收资本入账，其余400000元作为资本溢价，记入“资本公积”科目。收到货币资金时，应编制会计分录如下：

借：银行存款 1400000

贷：实收资本 1000000

资本公积 400000

04

《

■盈余公积

- 盈余公积的概念
- 盈余公积的主要账务处理

盈余公积的概念

盈余公积，是指小企业按照法律规定在税后利润中提取的法定公积金和任意公积金。小企业用盈余公积弥补亏损或者转增资本，应当冲减盈余公积。小企业的盈余公积还可以用于扩大生产经营。

盈余公积的来源：

- 盈余公积来源于小企业实现的利润。
- 盈余公积是小企业按法律规定在税后利润中提取的法定公积金和任意公积金。

盈余公积的概念

相对于未分配利润而言，盈余公积可以理解为限定用途的利润，而未分配利润是未限定用途的利润。

- (一) 法定公积金的提取
- (二) 任意公积金的提取

盈余公积的概念

盈余公积的提取：

- 1、提取基础：小企业当年实现的税后利润即净利润。
- 2、提取比例：法定：10%，任意：公司法没有规定具体比例，公司自行确定。
- 3、提取最低限额：法定公积金累计达到公司注册资本的50%以上时，可以不再提取。公司法没有规定任意公积金的最低限额。
- 4、提取顺序：法定公积金不足以弥补以前年度亏损的，应先用当年净利润弥补亏损后，如有余额，再按规定提取法定公积金、任意公积金。
- 5、有权决定提取任意公积金的机构：只能是小企业的股东会或股东大会决议。

盈余公积的主要账务处理

(一) 用于弥补亏损

小企业发生亏损时，根据所得税法的规定，企业发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过5年；经过5年期间未能足额弥补的，未弥补亏损应由小企业税后利润弥补；此外，由小企业股东会或股东大会批准后，还可以用盈余公积弥补亏损。

借：盈余公积——盈余公积补亏

贷：利润分配——盈余公积补亏

盈余公积的主要账务处理

(二) 转增资本

小企业将盈余公积转增资本时，必须经股东会或股东大会决议。在实际将盈余公积转增资本时，要按照股东原有持股比例进行结转，除非股东之间另有约定。

借：盈余公积——盈余公积转增资本

贷：实收资本

注意：用盈余公积转增资本时，转增后留存的法定公积金不得少于转增前公司注册资本的25%。

盈余公积的主要账务处理

(三) 扩大企业生产经营

盈余公积是小企业所有者权益的一个组成部分，也是小企业生产经营的一个重要资金来源。

提取盈余公积并不是单独将这部分资金从小企业资金周转过程中抽出，它同小企业其他来源形成的资金一样循环周转，用于小企业的生产经营。

在实务中，不需要进行专门的账务处理。

05

《

■未分配利润

- 未分配利润的概念
- 未分配利润的主要账务处理

未分配利润的概念

未分配利润，是指小企业实现的净利润（100），经过弥补亏损（10）、提取法定公积金和任意公积金（10+5）、向投资者分配利润后（20），留存在本企业的、历年结存的利润（ $100-10-15-20=55$ ）。

未分配利润是年初未分配利润，加上本年实现的税后利润和其他转入，减去提取的各种盈余公积和分出利润后的余额。

未分配利润的概念

未分配利润有两层含义：

- 一是留待以后年度使用的利润；
- 二是未限定特定用途的利润。

未分配利润的主要账务处理

(一) 未分配利润的期末结转的会计处理

年度终了，

借：本年利润

贷：利润分配——未分配利润

同时，将“利润分配”科目所属的其他明细科目的余额转入“利润分配——未分配利润”明细科目。结转后，“利润分配——未分配利润”明细科目如出现贷方余额，为未分配的利润；如出现借方余额，则表示未弥补的亏损。

未分配利润的主要账务处理

(二) 分配股利或利润的会计处理

借：利润分配——应付利润

贷：应付股利

未分配利润的主要账务处理

(三) 未分配利润弥补亏损的会计处理

由于未弥补亏损形成的时间长短不同等原因，以前年度未弥补的亏损有的可以用当年实现的税前利润（即利润总额）弥补，有的则须用税后利润（即净利润）弥补。

未分配利润的主要账务处理

小企业用当年实现的利润弥补以前年度结转的未弥补亏损，不需要进行专门的账务处理。

无论是以税前利润还是以税后利润弥补亏损，其账务处理方法均相同。但是，两者在计算交纳所得税的处理是不同的。在以税前利润弥补亏损的情况下，其弥补的数额可以抵减企业当年的应纳税所得额，而以税后利润弥补的数额，则不能在计算应纳税所得额时作扣除处理。

未分配利润的主要账务处理

【例11-6】中胜公司2020年末，“未分配利润”科目的贷方余额为5100000元，2021年度实现的净利润为2000000元，董事会制定的利润分配方案为：按净利润的10%提取法定盈余公积；再按净利润的10%提取任意盈余公积；向股东分派现金股利400000元。

根据上述资料编制会计分录如下：

借：本年利润 2000000

贷：利润分配-未分配利润 2000000

借：利润分配-提取法定盈余公积 200000

-提取任意盈余公积 200000

-向所有者分配股利 400000

贷：盈余公积-法定盈余公积 200000

-任意盈余公积 200000

应付股利 400000

$$\begin{aligned} \text{2021年末未分配利润} \\ = & 5100000 + 2000000 - \\ & 600000 = 6500000 \end{aligned}$$

謝謝！

