


21世纪高等教育规划教材

# 企业会计

(下册)

第二版

管友桥 主编

中国  广播电视出版社

CHINA RADIO & TELEVISION PUBLISHING HOUSE

21 世纪高等教育规划教材

# 企业会计

下册  
(第二版)

顾 问	文福华	陈春泉	
主 审	戴 旻	刘荣策	
主 编	管友桥		
副主编	王 峰	夏由清	周宇霞

中国  广播电视出版社  
CHINA RADIO & TELEVISION PUBLISHING HOUSE

## 图书在版编目(CIP)数据

企业会计/管友桥主编. —北京:中国广播电视出版社, 2005. 3

ISBN 7-5043-4574-1

I. 企… II. 管… III. 会计—教材 IV. G502

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 008577 号

### 21 世纪高等教育规划教材 企业会计(下册)(第二版)

主 编	管友桥
责任编辑	贺 明
装帧设计	水木时代(北京)图书中心
监 印	赵 宁
出版发行	中国广播电视出版社
电 话	86093580 86093583
社 址	北京市西城区真武庙二条 9 号(邮政编码:100045)
经 销	全国各地新华书店
印 刷	安徽省蚌埠方达印刷厂
开 本	880 毫米×1230 毫米 1/32
字 数	253 千字
印 张	9.75
印 数	5001—10000 册
版 次	2008 年 9 月第 2 版 2008 年 9 月第 3 次印刷
书 号	ISBN 7-5043-4574-1/F·381
定 价	43.00 元(全二册)

(版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换)

# 目 录

<b>第九章 所有者权益</b> .....	(1)
第一节 实收资本.....	(2)
第二节 资本公积.....	(9)
第三节 留存收益 .....	(13)
本章小结 .....	(18)
练习题 .....	(19)
<b>第十章 收入、费用和利润</b> .....	(26)
第一节 收入概述 .....	(26)
第二节 销售商品收入的确认和计量 .....	(29)
第三节 提供劳务收入的确认和计量 .....	(48)
第四节 让渡资产使用权收入的确认和计量 .....	(55)
第五节 建造合同收入的确认和计量 .....	(56)
第六节 政府补助 .....	(67)
第七节 费 用 .....	(77)
第八节 利 润 .....	(82)
本章小结 .....	(95)
练习题.....	(100)
 <b>第三编 财务会计报告模块</b>	
<b>第十一章 财务会计报告</b> .....	(113)
第一节 财务会计报告概述.....	(113)
第二节 资产负债表.....	(117)
第三节 利润表.....	(134)
第四节 所有者权益变动表.....	(142)

第五节 现金流量表.....	(148)
第六节 附 注.....	(181)
本章小结.....	(186)
练习题.....	(188)

## 第四编 成本计算模块

第十二章 成本计算.....	(205)
第一节 产品成本核算概述.....	(205)
第二节 产品成本构成要素核算.....	(209)
第三节 生产费用在完工产品与在产品之间的 分配.....	(237)
第四节 产品成本的计算方法.....	(251)
第五节 产品生产成本分析.....	(281)
本章小结.....	(293)
练习题.....	(295)

## 第九章 所有者权益

**【学习目标】** 通过本章学习,了解所有者权益的构成内容及相互关系,熟悉实收资本的管理规定与留存收益的内容及用途,掌握所有者权益各项的账务处理。

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等,其金额取决于资产和负债的计量。所有者投入的资本是指企业所有者初始投入和日后追加的资本金。直接计入所有者权益的利得和损失,是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

所有者权益可分为实收资本(或股本)、资本公积、盈余公积和未分配利润等。其中盈余公积和未分配利润则是由企业在生产经营过程中所实现的利润留存在企业所形成的,因此,盈余公积和未分配利润统称为留存收益。

## 第一节 实收资本

### 一、实收资本的概念

实收资本是指投资者作为资本投入到企业中的各种资产的价值。实收资本也就是企业的资本金,是企业的经营“本钱”。我国有关法律规定,企业设立必须有法定的注册资本,实收资本是企业注册登记的法定资本总额的来源。实收资本的构成比例即投资者的出资比例或股东的股份比例,是企业据以向投资者进行利润分配或股利分配的主要依据。我国企业法人登记管理条例中规定,除国家另有规定外,企业的注册资本应当与实收资本相一致。当企业实收资本比原注册资本数额增加或减少的幅度超过 20% 时,应持资金信用证明或验资证明,向原登记主管机关申请变更登记。

投资者可以用货币出资,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。全体股东的货币出资金额不得低于有限责任公司注册资本的 30%。

不论以何种方式出资,投资者如在投资过程中违反投资合约,不按规定如期缴足规定的出资额,企业可以依法追究投资者的违约责任。投资者将资本投入到企业后,在企业持续经营期间内,除依法转让外,不得以任何形式撤回。

### 二、一般企业实收资本的核算

为了反映和监督投资者投入资本的增减变动情况,除股份有限公司以外,其他各类企业应设置“实收资本”账户。该账户属于所有者权益类账户,贷方登记投入资本的增加数额,借方登记投入资本的减少数额,期末贷方余额,反映企业实收资本总额。该账户

可按投资者设置明细账户,进行明细分类核算。

### (一)接受现金资产投资

企业收到投资者以现金投入的资本时,应以实际收到或存入企业开户银行的金额作为实收资本入账,借记“库存现金”、“银行存款”,贷记“实收资本”。实际收到或者存入企业开户银行的金额超过其在该企业注册资本中所占份额的部分,贷记“资本公积——资本溢价”。

**【例 1】** 甲、乙共同投资设立 B 有限责任公司,该公司注册资本为 5 000 000 元,甲、乙持股比例分别为 60%和 40%。根据章程规定,甲、乙投入资本分别为 3 000 000 元和 2 000 000 元。B 公司已如期收到甲、乙一次缴足的出资额,款项全部存入银行。B 有限责任公司应编制会计分录如下:

借:银行存款	5 000 000
贷:实收资本——甲	3 000 000
——乙	2 000 000

### (二)接受非现金资产投资

企业收到投资者以非现金资产投入的资本时,应按投资合同或协议约定价值确定非现金资产价值(但投资合同或协议约定价值不公允的除外)和在注册资本中应享有的份额。

收到投入资本在办理完有关产权转移手续后,按投资合同或协议约定价值,借记“固定资产”、“无形资产”等科目,按在注册资本中应享有的份额,贷记“实收资本”,按其差额,贷记“资本公积——资本溢价”。

#### 1. 接受投入固定资产

**【例 2】** A 有限责任公司接受乙公司一台不需要安装的设备投资,乙企业该设备的账面价值为 380 000 元,合同约定该设备的价值为 400 000 元,与注册资本中所占有的份额相等。A 有限责任公司编制会计分录如下:



借: 固定资产	400 000
贷: 实收资本——乙公司	400 000

### 2. 接受投入材料物资

**【例 3】** B 有限责任公司接受甲公司投入的原材料一批, 该批原材料投资合同约定价值为 100 000 元, 经税务部门认定应交增值税额为 17 000 元, 与注册资本中所占份额相等, 甲公司已出具了增值税专用发票。材料已验收入库。假定合同约定的价值与公允价值相符, B 有限责任公司的原材料按实际成本计价核算。B 有限责任公司应编制会计分录如下:

借: 原材料	100 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	17 000
贷: 实收资本——甲公司	117 000

### 3. 接受投入无形资产

**【例 4】** C 有限责任公司设立时收到丙公司作为资本投入的一项专利权投资, 该专利权投资合同约定价值为 80 000 元, 合同约定的价值与公允价值相符。已收到专利权的有关资料。C 有限责任公司应编制会计分录如下:

借: 无形资产——专利权	80 000
贷: 实收资本——丙公司	80 000

## 三、股份有限公司股本的核算

### (一) 股份有限公司的概述

股份有限公司是指全部资本由等额股份构成并通过发行股票筹集资本, 股东以其所持股份对公司承担有限责任, 公司以其全部资产对公司债务承担责任的企业法人。与其他企业相比, 其显著特点在于将企业的资本划分为等额股份, 并通过发行股票的方式来筹集资本。股票的面值与股份总数的乘积即为公司股本, 股本等于股份有限公司的注册资本。

为了如实反映股份有限公司的股本情况,应设置“股本”账户,该账户属于所有者权益类账户,用于核算股份有限公司在核定的股本总额及核定的股份总额范围内实际发行股票的数额。贷方登记实际发行的股票票面总额,借方登记公司按法定程序经批准减少的股本数额,贷方余额反映公司期末股本总额。

## (二)公司发行股票筹集股本的核算

股票是指股份有限公司发行的、证明股东按其股份享有权利和承担义务的凭证。发行股票也就是股份有限公司筹集实收资本,即股本。我国有关法律规定,股份有限公司应当在核定的股本总额及核定股份总额的范围内发行股票。

股份有限公司发行股票时,既可以按面值发行股票,也可以溢价发行(我国目前不准许折价发行股票)。当公司发行股票收到现金资产时,应按照实际收到的金额,借记“银行存款”,按股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额,贷记“股本”,按其差额,贷记“资本公积——股本溢价”。

**【例 5】** A 股份有限公司发行普通股为 10 000 000 股,每股面值 1 元,每股发行价格 3 元。该股票发行成功,股款已全部收存银行(不考虑发行过程中的税费等)。根据有关原始凭证,A 股份有限公司编制会计分录如下:

借:银行存款	30 000 000
贷:股本	10 000 000
资本公积——股本溢价	20 000 000

## 四、实收资本(或股本)增减变动的核算

我国有关法律规定,企业资本(或股本)除了下列情况外,不得随意变动:

1. 符合增资条件,并经有关部门批准增资;
2. 企业按法定程序报经批准减少注册资本。

如企业擅自改变注册资本或抽逃资金,要受到工商行政管理

部门的处罚。

### (一) 实收资本(或股本)的增加

一般企业增加资本的途径主要有三个: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。

#### 1. 企业接受投资者追加投资

投资者(包括原有投资者和新投资者)追加投入,企业应当按实际收到的款项或其他资产,借记“银行存款”等科目,按增加的实收资本或股本金额,贷记“实收资本”或“股本”,按照两者之间的差额,贷记“资本公积——资本溢价”或“资本公积——股本溢价”。

**【例 6】** 甲、乙共同投资设立 B 有限责任公司,该公司原注册资本为 5 000 000 元,甲、乙投入资本分别为 3 000 000 元和 2 000 000 元。现为扩大经营规模,经批准,B 有限责任公司的注册资本扩大为 7 000 000 元,甲、乙按原出资比例分别追加投资 1 200 000 元和 800 000 元。B 有限责任公司收到追加的投资款并存入银行。B 有限责任公司编制会计分录如下:

借:银行存款	2 000 000
贷:实收资本——甲	1 200 000
——乙	800 000

#### 2. 资本公积转增资本

企业用资本公积转增资本时,应按照转增的资本金额,借记“资本公积”,贷记“实收资本”或“股本”。如果是股份公司或有限责任公司应该按照原投资者出资比例相应增加各投资者的出资额。

**【例 7】** 承【例 6】,因扩大经营规模,经批准,B 有限责任公司将资本公积 500 000 元转增资本。甲、乙原持股比例分别为 60% 和 40%。B 有限责任公司应编制会计分录如下:

借:资本公积	500 000
贷:实收资本——甲	300 000
——乙	200 000

### 3. 盈余公积转增资本

企业用盈余公积转增资本时,应按照转增的资本金额,借记“盈余公积”,贷记“实收资本”或“股本”。

**【例 8】**承【例 6】,因扩大经营规模,经批准,B 有限责任公司将盈余公积 400 000 元转增资本。甲、乙原持股比例分别为 60% 和 40%。B 有限责任公司应编制会计分录如下:

借:盈余公积	400 000
贷:实收资本——甲	240 000
——乙	160 000

### 4. 以发放股票股利方式增加股本

股东大会批准的利润分配方案中分配的股票股利,应在办理增资手续后,根据实际发放的股票股利数,借记“利润分配——转作股本的股利”,贷记“股本”。

**【例 9】**某股份有限公司 2007 年股东大会决议,用当年实现的净利润向普通股股东分配股票股利,每 10 股普通股分配 5 股;同时,用公司的资本公积向全体普通股股东转增股票,每 10 股普通股获增 3 股。该公司现有普通股股份 1 000 万股。每股面值为 1 元。当该公司办理好增资手续后,应作会计分录如下:

借:利润分配——转作股本的股利	5 000 000
资本公积——股本溢价	3 000 000
贷:股本	8 000 000

### (二)实收资本(或股本)的减少

在企业按照法定程序报经批准减少注册资本时,应按照减资金额,借记“实收资本”或“股本”,贷记“库存现金”、“银行存款”等科目。

股份有限公司采用收购本公司股票方式减资的,应按实际支付的收购总价款借记“库存股”,贷记“银行存款”等科目。在收购股票时,收购价格与股票面值可能不同,当股票收购价格高于股票

面值时,应按股票面值和注销股数计算的股票面值总额,借记“股本”,按所注销库存股的账面余额,贷记“库存股”,按其差额,借记“资本公积——股本溢价”,股本溢价不足冲减的,再冲减盈余公积直至未分配利润,应借记“盈余公积”、“利润分配——未分配利润”;购回股票支付的价款低于面值总额的,应按股票面值总额,借记“股本”,按所注销库存股的账面余额,贷记“库存股”,按其差额,贷记“资本公积——股本溢价”。

**【例 10】** 某股份有限公司为了稳定本公司股票的市场价格,经董事会决议并经股东大会批准,从市场上以现金回购本公司股票 20 000 000 股,并加以注销,该股票每股面值 1 元,按每股 3 元回购。此时该公司有资本公积(股本溢价)50 000 000 元,盈余公积 20 000 000 元,未分配利润 15 000 000 元。该公司编制会计分录如下:

(1)公司回购股票时:

借:库存股	60 000 000
贷:银行存款	60 000 000

库存股成本=20 000 000×3=60 000 000(元)

(2)公司注销股票时:

借:股本	20 000 000
资本公积——股本溢价	40 000 000
贷:库存股	60 000 000

若该公司的资本公积(股本溢价)为 30 000 000 元,其他条件不变,则会计分录如下:

借:股本	20 000 000
资本公积——股本溢价	30 000 000
盈余公积	10 000 000
贷:库存股	60 000 000

若该公司的资本公积(股本溢价)为 7 000 000 元,其他条件不变,则会计分录如下:

借:股本	20 000 000
资本公积——股本溢价	7 000 000
盈余公积	20 000 000
利润分配——未分配利润	13 000 000
贷:库存股	60 000 000

【例 11】承【例 10】，假定某股份有限公司按每股 0.8 元回购股票，其他条件不变，该公司应编制会计分录如下：

(1) 公司回购股票时：

借:库存股	16 000 000
贷:银行存款	16 000 000

库存股成本 = 20 000 000 × 0.8 = 16 000 000 (元)

(2) 公司注销股票时：

借:股本	20 000 000
贷:库存股	16 000 000
资本公积——股本溢价	4 000 000

根据我国《公司法》规定，股份有限公司注册资本的最低限额为人民币 500 万元。因此公司减少股本后，股本(注册资本)不得低于法定的最低限额。企业减少股本时，还应依法办理有关登记手续。

## 第二节 资本公积

### 一、资本公积概述

资本公积是企业收到投资者的超出其在企业注册资本(或股本)中所占份额的投资，以及直接计入所有者权益的利得和损失等。资本公积是所有者权益的组成部分，它虽然不构成实收资本，

但就实质来看,可以视之作为一种准资本,是资本的一种储备形式。

资本公积包括资本溢价(股本溢价)和直接计入所有者权益的利得和损失等。

资本溢价(或股本溢价),是企业收到投资者的超出其在企业注册资本(或股本)中所占份额的投资。其形成原因有溢价发行股票、投资者超额缴入资本等。

直接计入所有者权益的利得和损失,是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。

损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的经济利益的流出。

我国《公司法》规定,资本公积主要用来转增资本(或股本)。

## 二、资本公积的核算

为了核算企业资本公积的增减变动情况,企业应设置“资本公积”账户,该账户属于所有者权益类账户,贷方登记资本公积增加数额;借方登记资本公积减少数额;期末贷方余额,表示资本公积结余数额。该账户下应设置“资本(或股本)溢价”和“其他资本公积”两个明细账户,进行明细核算。

### (一)资本(或股本)溢价的核算

资本(或股本)溢价是由企业投资者投入的资金超过了其在注册资本中所占的份额所形成的。

#### 1. 资本溢价

除股份有限公司外的其他类型的企业,在公司初创时,投资者认缴的出资额与注册资本一致,一般不会产生资本溢价,其出资额应全部记入“实收资本”。但在企业重组、或有新的投资者加入时,

为了维护原有投资者的合法权益,新加入的投资者的出资额往往可能大于其在注册资本中所占有的份额,即会出现资本溢价。企业在收到投资者投入的资金时,按实际收到的金额或投资合同或协议约定的价值,借记“银行存款”、“固定资产”、“无形资产”等科目,按其在注册资本中所占的份额,贷记“实收资本”,按其差额,贷记“资本公积——资本溢价”。

**【例 12】** 某有限责任公司由甲、乙、丙三个投资者各投资 1 000 000 元组成,共计实收资本 3 000 000 元。经营一年后,有投资者丁公司加入该公司,经协商该公司将注册资本增加到 4 000 000 元,丁公司投入 1 200 000 元占该公司注册资本的 25%。投入资产中有设备一台,该台设备在丁公司的账面原价为 800 000 元,已计提折旧 110 000 元,投资合同约定价值为 700 000 元,另通过银行收到投资款 500 000 元。该有限责任公司编制会计分录如下:

借:固定资产	700 000
银行存款	500 000
贷:实收资本——丁公司	1 000 000
资本公积——资本溢价	200 000

## 2. 股本溢价

股份有限公司是以发行股票的方式筹集股本的,目前我国股票可按面值发行,也可按溢价发行,但不准折价发行。股份有限公司在成立时可能会溢价发行股票,因此在成立之初,就可能产生股本溢价。股份有限公司股本总额是按照股票面值与股份总额的乘积来计算的,股本溢价的数额等于公司发行股票时实际收到的款额超过股本总额(股票面值总额)的部分。

股份有限公司溢价发行股票,在收到现金等资产时,应当按照实际收到的金额,借记“银行存款”等科目,按股票面值和核定的股份总额的乘积计算的金额,贷记“股本”,按溢价部分,贷记“资本公积——股本溢价”。



股份有限公司发行股票相关的手续费、佣金等交易费用,如果是溢价发行的,应从溢价中抵扣,冲减资本公积(股本溢价);无溢价的或溢价不足以抵扣的,应将不足抵扣的部分冲减盈余公积和未分配利润。

**【例 13】** 某股份有限公司首次公开发行普通股 2 000 000 股,每股面值 5 元,按每股 7 元的价格发行。该公司以银行存款支付发行手续费、咨询费等费用共计 420 000 元。股款已存入银行,发行费用已支付。该股份有限公司编制会计分录如下:

(1)收到股款时:

借:银行存款	14 000 000
贷:股本——普通股	10 000 000
资本公积——股本溢价	4 000 000

(2)支付发行费用时:

借:资本公积——股本溢价	420 000
贷:银行存款	420 000

(二)其他资本公积的核算

其他资本公积是指除资本溢价(或股本溢价)项目以外所形成的资本公积,其主要是指企业非日常经营活动所形成的直接计入所有者权益的利得和损失。本书以长期股权投资形成的其他资本公积为例介绍其他资本公积的核算。

企业对外长期股权投资如果采用权益法核算的,在持股比例不变的情况下,被投资单位除净收益以外所有者权益的其他变动,必然也会引起投资企业经济利益流入或流出企业,对此,投资企业应按持股比例计算其应享有被投资企业所有者权益的份额。如果是利得,借记“长期股权投资——其他权益变动”,贷记“资本公积——其他资本公积”;如果是损失,则作相反的会计分录。当日后处置采用权益法核算的长期股权投资时,应转销与该笔投资相关的其他资本公积,借记或贷记“资本公积——其他资本公积”,贷记或借记“投资收益”。