

所有者权益变动表编制方法介绍

江苏苏州 朱长胜

所有者权益变动表主要反映企业当期直接计入所有者权益的利得和损失、所有者投入和减少资本以及利润分配导致的所有者权益发生内部结转等情况，补充了对某些绕过利润表而直接计入所有者权益的利得和损失项目的披露。本文整理归纳了涉及所有者权益变动的交易和事项并介绍了所有者权益变动表的编制方法，对推动所有者权益变动表在实务工作中的正确应用有重要意义。现将众多导致所有者权益变动的交易和事项整理归纳并填列所有者权益变动表(见右表)，具体操作如下：

一、“上年年末余额”项目：与“上年金额”的最后一项“四、本年年末余额”相同。

1. “会计政策变更”项目：按当期发生的会计政策变更的调整金额，填列“盈余公积”、“未分配利润”。其中，新会计准则首次执行日需要采用追溯调整法的项目有：

(1) 预计的资产弃置费用：按当期发生的满足预计负债确认条件的、在首次执行日前尚未计入资产成本的弃置费用，按计提盈余公积的比例以负数填列“盈余公积”，其余部分以负数填列“未分配利润”。

(2) 可行权日在首次执行日或之后的股份支付：
① 以权益结算的股份支付：按权益工具在授予日的公允价值与账面价值的差额，以正数填列“资本公积”，以负数填列“盈余公积”和“未分配利润”(若不能可靠计量，则以首次执行日的公允价值替代)。
② 以现金结算的股份支付：按等待期内首次执行日之前的资产负债表日的公允价值与账面价值的差额填列“盈余公积”和“未分配利润”(差额大于零，正数；反之，负数)。

(3) 所得税：资产或负债按新会计准则调整后的账面价值与计税基础的差额，分别计算递延所得税资产与递延所得税负债，两者的差额填列“盈余公积”和“未分配利润”(差额大于零，调增；反之，调减)。采用纳税影响会计法的，还应冲销递延税款的余额，相应调整“盈余公积”和“未分配利润”。按首次执行日能够结转以后年度的、很可能获得用来抵扣可抵扣亏损和税款抵减的递延所得税资产的金额，以负数填列“盈余公积”和“未分配利润”。

2. “前期差错变更”项目：按当期发生的前期差

所有者权益变动表

| 项 目 | 本 年 金 额 | | | | | | 上 年 金 额 (略) |
|---------------------------|-----------|------|-------|------|-------|---------|----------------|
| | 实收资本(或股本) | 资本公积 | 减：库存股 | 盈余公积 | 未分配利润 | 所有者权益合计 | |
| 一、上年年末余额 | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 加：会计政策变更 | | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 前期差错变更 | | | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 二、本年年年初余额 | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 三、本年增减变动金额 (减少以“-”号填列) | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |
| (一)净利润 | | | | | ✓ | ✓ | |
| (二)直接计入所有者权益的利得和损失 | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 1.可供出售金融资产公允价值变动净额 | | ✓ | | | | ✓ | |
| 2.权益法下被投资单位其他所有者权益变动的影响 | | ✓ | | | | ✓ | |
| 3.与计入所有者权益项目相关的所得税影响 | | ✓ | | | | ✓ | |
| 4.其他 | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 上述(一)和(二)小计 | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| (三)所有者投入和减少资本 | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 1.所有者投入资本 | ✓ | ✓ | | | | ✓ | |
| 2.股份支付计入所有者权益的金额 | ✓ | ✓ | | | | ✓ | |
| 3.其他 | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |
| (四)利润分配 | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 1.提取盈余公积 | | | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 2.对所有者(或股东)的分配 | | | | ✓ | | ✓ | |
| 3.其他 | | | | ✓ | | ✓ | |
| (五)所有者权益内部结转 | | | | | | ✓ | |
| 1.资本公积转增资本(或股本) | ✓ | ✓ | | | | ✓ | |
| 2.盈余公积转增资本(或股本) | ✓ | | | ✓ | | ✓ | |
| 3.盈余公积弥补亏损 | | | | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 4.其他 | | | | | | ✓ | |
| 四、本年年末余额 | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |

注：有“✓”的表示可能会有金额

错变更的调整金额,填列“盈余公积”和“未分配利润”。

二、“本年年初余额”项目:为前三项的合计数。

三、“本年增减变动金额(减少以“-”号填列)”项目:为以下1至5的合计数。

1.“净利润”项目:取自利润表的最后一项“净利润”。

2.“直接计入所有者权益的利得和损失”项目:为后四项的合计数。

(1)“可供出售金融资产公允价值变动净额”项目:共分为以下5种情况分析填列“资本公积”。①期末计价:按可供出售金融资产期末公允价值减去账面余额的差额填列(差额大于零,正数;反之,负数)。②减值:按当期可供出售金融资产减值部分与原计入资本公积的累计损失额中较小者以正数填列。③价格回升:按当期公允价值回升的金额以正数填列(仅限于股票等权益工具投资,不含在活跃市场上没有报价、公允价值不能可靠计量的权益工具投资)。④重分类:按重分类日划分为可供出售金融资产的持有至到期投资的公允价值与账面余额之差填列(差额大于零,正数;反之,负数)。⑤处置:当期出售可供出售金融资产,按应从所有者权益中转出的公允价值累计损失额以正数填列(收益额为负数)。

(2)“权益法下被投资单位其他所有者权益变动的影响”项目:共分为以下2种情况分析填列“资本公积”。①当期被投资单位的所有者权益发生净损益以外的其他变动,如可供出售金融资产期末计价调整等,投资企业应按变动的金额和持股比例计算填列。②当期处置长期股权投资,应转出该项投资账面价值中包含的被投资单位所有者权益除净损益以外的其他变动部分,按处置的比例计算填列。

(3)“与计入所有者权益项目相关的所得税影响”项目:共分为2种情况分析填列“资本公积”。①按当期发生的与直接计入所有者权益的交易或事项相关的递延所得税资产,以正数填列(递延所得税负债以负数填列)。②资产负债表日,按预计未来期间递延所得税资产中很可能无法获得应纳税额抵扣的部分以负数填列。

(4)“其他”项目:涉及的事项和交易主要有自用房地产和存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产、可转换债券的发行和转换、同一控制下的企业合并等。①当期自用房地产和存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产,按转换日的公允价值与账面价值的差额填列“资本公积”(差额大于零,正数;反之,负数);当期处置按公允价值模式计量的投资性房地产(不包括转为自用),应转出原由自用房地产和存货转换形成的、在转换日计入资本公积的部分。②当期发行可转换债券的,按可转换债券中权益成分的公允价值,以正数填列“资本公积”;当期可转换债券转换为股票的,按转换的股票面值填列“股本”,按转换的可转换债券的账面余额减去转换的股票面值之差,填列“资本公积”。③当期发生同一控制下的企业合并的,按取得被合并方所有者权益账面价值减去支付对价(支付现金、转让非现金资产或承担负债账面价值)之差填列“资本公积”(差额小于零以负数填列,不足部分依次冲减“盈余公积”、“未分配利润”)。

(5)“上述(一)和(二)小计”项目:为“净利润”和“直接计入所有者权益的利得和损失”的合计数。

3.“所有者投入和减少资本”项目:为后三项的合计数。

(1)“所有者投入资本”项目:按当期所有者投入资本的金额填列“实收资本(或股本)”和“资本公积”。如果投入的资本是由债务重组中的债务转换的,当期按债务转成股份的面值总额填列“实收资本(或股本)”,按股份的公允价值总额与相应的实收资本(或股本)之间的差额填列“资本公积”。

(2)“股份支付计入所有者权益的金额”项目:当期发生以权益结算的股份支付换取职工或者其他方提供服务的,应按确定的金额填列“资本公积”;当期发生行权的以权益结算的股份,按行权所支付的股票数量与面值之积,以正数填列“实收资本(或股本)”,以负数填列“资本公积”。

(3)“其他”项目:涉及的事项和交易主要有归还投资者投资、回购股票和有效套期等。①按当期归还投资者的投资金额,以负数填列“实收资本(或股本)”、“未分配利润”,以正数填列“盈余公积”。②当期发生股票回购的,按回购的股票数量与回购价格以正数填列“减:库存股”,按回购的股票数量与面值以负数填列“实收资本(或股本)”,按两者的差额以负数填列“资本公积”(不足部分依次冲减“盈余公积”、“未分配利润”)。③有效套期的利得和损失:按当期发生的现金流量套期和境外经营净投资套期中套期工具属于有效套期的利得与预计未来现金流量现值变动额的较低者以正数填列“资本公积”(损失以负数填列);按当期发生的现金流量套期和境外经营净投资套期中被套期项目影响企业损益时应转出原计入所有者权益部分的金额,填列“资本公积”。

4.“利润分配”项目:为后三项的合计数。

(1)“提取盈余公积”项目:按当期实际提取的盈余公积,以正数填列“盈余公积”,以负数填列“未分配利润”。

(2)“对所有者(或股东)的分配”项目:按当期股东大会决议或类似机构决议,分配给股东或投资者的现金股利或利润,以负数填列“未分配利润”。

(3)“其他”项目:按当期股东大会决议或类似机构决议,分配给股东或投资者的股票股利,面值部分填列“股本”,溢价部分填列“资本公积”,以分配的总金额按负数填列“未分配利润”。

5.“所有者权益内部结转”项目:为后四项的合计数。

(1)“资本公积转增资本(或股本)”项目:按当期股东大会决议或类似机构决议,用资本公积转增资本的金额,以正数填列“股本”,以负数填列“资本公积”。

(2)“盈余公积转增资本(或股本)”项目:按当期股东大会决议或类似机构决议,用盈余公积转增资本的金额,以正数填列“实收资本”,以负数填列“盈余公积”。

(3)“盈余公积弥补亏损”项目:按当期股东大会决议或类似机构决议,用盈余公积弥补亏损的金额,以正数填列“未分配利润”,以负数填列“盈余公积”。

(4)“其他”项目。

四、“本年年末余额”项目:为“二、本年年初余额”和“三、本年增减变动金额(减少以“-”号填列)”项目的合计数。○