

中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

【会计处理 4】指定为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的会计处理（金融资产第二分类的权益工具投资）。

（1）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的会计处理，与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的会计处理相同之处在于公允价值的后续变动计入其他综合收益。

（2）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不需计提减值准备，除了获得的股利收入（作为投资成本部分收回的股利收入除外）计入当期损益外，其他相关的利得和损失（包括汇兑损益）均应当计入其他综合收益，且后续不得转入损益；

当终止确认时，之前记入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。

1.初始计量

（1）按照公允价值计量，相关交易费计入初始确认金额。

（2）支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利应单独确认为应收项目。

借：其他权益工具投资——成本

 应收股利

 贷：银行存款

收到支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利：

借：银行存款

 贷：应收股利

2.后续计量

资产负债表日，按公允价值计量，公允价值变动计入其他综合收益

升值（下降相反分录）：

借：其他权益工具投资——公允价值变动

 贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动

3.处置时

借：银行存款

 其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动（借或贷）

 贷：其他权益工具投资——成本

 ——公允价值变动

 盈余公积（借或贷）

 利润分配——未分配利润（借或贷）

【例 7-12】2020 年 5 月 6 日，甲公司支付价款 1 016 万元（含交易费用 1 万元和已宣告发放现金股利 15 万元），购入乙公司发行的股票 200 万股，占乙公司有表决权股份的 0.5%。甲公司将其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。

2020 年 5 月 10 日，甲公司收到乙公司发放的现金股利 15 万元

2020 年 6 月 30 日，该股票市价为每股 5.2 元。

2020 年 12 月 31 日，甲公司仍持有该股票；当日，该股票市价为每股 5 元。

2021 年 5 月 9 日，乙公司宣告发放股利 4 000 万元。

2021 年 5 月 13 日，甲公司收到乙公司发放的现金股利。

2021 年 5 月 20 日，甲公司由于某特殊原因，以每股 4.9 元的价格将股票全部转让。

假定不考虑其他因素，甲公司的账务处理如下：

(1)2020 年 5 月 6 日，购入股票。

借：应收股利

 150 000

其他权益工具投资——成本 10 010 000
 贷：银行存款 10 160 000

(2)2020年5月10日，收到现金股利。
 借：银行存款 150 000
 贷：应收股利 150 000

(3)2020年6月30日，确认股票价格变动。
 借：其他权益工具投资——公允价值变动 390 000
 贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 390 000

(4)2020年12月31日，确认股票价格变动。
 借：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 400 000
 贷：其他权益工具投资——公允价值变动 400 000

(5)2021年5月9日，确认应收现金股利。
 借：应收股利 200 000
 贷：投资收益 200 000

(6)2021年5月13日，收到现金股利。
 借：银行存款 200 000
 贷：应收股利 200 000

(7)2021年5月20日，出售股票。
 借：利润分配——未分配利润 10 000
 贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 10 000
 借：银行存款 9 800 000
 其他权益工具投资——公允价值变动 10 000
 利润分配——未分配利润 200 000
 贷：其他权益工具投资——成本 10 010 000

如果甲公司根据其管理乙公司股票的业务模式和乙公司股票的合同现金流量特征，将乙公司股票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，且2020年12月31日乙公司分配市价为每股4.8元，其他资料不变，则甲公司应作如下账务处理：

(1)2020年5月6日，购入股票。
 借：应收股利 150 000
 交易性金融资产——成本 10 000 000
 投资收益 10 000
 贷：银行存款 10 160 000

(2)2020年5月10日，收到现金股利。
 借：银行存款 150 000
 贷：应收股利 150 000

(3)2020年6月30日，确认股票价格变动。
 借：交易性金融资产——公允价值变动 400 000
 贷：公允价值变动损益 400 000

(4)2020年12月31日，确认股票价格变动。
 借：公允价值变动损益 800 000
 贷：交易性金融资产——公允价值变动 800 000
 注：公允价值变动=200×(4.8-5.2)=-80（万元）

(5)2021年5月9日，确认应收现金股利。
 借：应收股利 200 000
 贷：投资收益 200 000

(6)2021年5月13日，收到现金股利。
 借：银行存款 200 000
 贷：应收股利 200 000

(7)2021年5月20日，出售股票。
 借：银行存款 9 800 000
 交易性金融资产——公允价值变动 400 000
 贷：交易性金融资产——成本 10 000 000
 投资收益 200 000