

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第十六章 所有者权益

### 【考情分析】

本章内容是会计准则中的基本准则，考试为客观题，近三年平均分在 2-4 分。

【本章内容】阐述 5 个知识点：

1. 实收资本
2. 其他权益工具
3. 资本公积
4. 其他综合收益
5. 留存收益

2022 年：无实质性变动

### 【知识点 1】实收资本

1. 实收资本，是投资者投入资本形成法定资本的价值。
2. 股份有限公司按股票的面值部分记入“股本”科目。

### 【知识点 2】其他权益工具

#### （一）其他权益工具会计处理的基本原则

1. 企业发行的金融工具应当按照金融工具准则进行初始确认和计量
2. 其他权益工具的后续计量

（1）对于归类为权益工具的金融工具，在“其他权益工具”项目核算，并增设其中“优先股”和“永续债”两个明细项目。无论其名称中是否包含“债”，其利息支出或股利分配都应当作为发行企业的利润分配，其回购、注销等作为权益的变动处理

（2）对于归类为金融负债的金融工具，在“应付债券”科目核算，在“应付债券”项目下增设其中：“优先股”和“永续债”两个明细项目。如属流动负债的，应当比照上述原则在流动负债类相关项目列报。无论其名称中是否包含“股”，其利息支出或股利分配原则上按照借款费用进行处理，在利润表中确认为费用，其回购或赎回产生的利得或损失等计入当期损益

#### （二）投资方的账务处理：

1. 金融工具投资方（持有人）购买金融工具初始确认时，应当遵循金融工具确认和计量准则的相关要求，通常应当与发行方对金融工具的权益或负债属性的分类保持一致，也就是说，发行方分类为权益工具的，投资方也应当分类为权益工具投资，发行方分类为金融负债的，投资方也应当分类为债务工具投资
2. 如果投资方因持有发行方发行的金融工具而对发行方拥有控制、共同控制或重大影响的；按照《长期股权投资准则》和《企业合并准则》进行确认和计量；投资方需编制合并财务报表的，按照《合并财务报表准则》的规定编制合并财务报表

#### （三）发行方的账务处理

##### 1. 发行时：

（1）发行的金融工具归类为债务工具的，应以摊余成本和实际利率的有关规定进行处理：

借：银行存款

    应付债券——优先股、永续债（利息调整）（倒挤）

    贷：应付债券——优先股、永续债（面值）

(2) 发行的金融工具归类为权益工具的，在存续期间分派股利或利息的，按利润分配处理：

借：银行存款

贷：其他权益工具——优先股、永续债

借：利润分配——应付优先股股利、应付永续债利息

贷：应付股利——应付优先股股利、应付永续债利息

(3) 发行的金融工具为复合金融工具的，将负债成分与权益成分进行分拆，交易费用按负债成分和权益成分的公允价值比例分摊：

借：银行存款

应付债券——优先股、永续债（利息调整）（倒挤）

贷：应付债券——优先股、永续债（面值）

其他权益工具——优先股、永续债

## 2. 重分类

(1) 权益工具重分类为金融负债，按重分类日权益工具的公允价值作为金融负债的入账价值（再将金融负债入账价值分拆为面值和利息调整两部分）；重分类的差额计入权益。重分类日应重新计算实际利率并作为应付债券后续利息调整计算的基础：

借：其他权益工具——优先股、永续债（转销原账面价值）

应付债券——优先股、永续债（利息调整）（公允价值-面值）

贷：应付债券——优先股、永续债（面值）

资本公积——股本溢价（公允价值-原账面价值，若在借方的冲资本公积，不够的冲留存收益）

(2) 金融负债重分类为权益工具，按重分类日金融负债的账面价值作为权益工具的入账价值，不产生重分类差额：

借：应付债券——优先股、永续债（面值）（转销余额）

贷：应付债券——优先股、永续债（利息调整）（转销余额）

其他权益工具——优先股、永续债（倒挤）

(3) 其他权益工具重分类为普通股，按账面价值结转即可：

借：应付债券——优先股、永续债（面值）（转销余额）

其他权益工具——优先股、永续债（转销余额）

贷：应付债券——优先股、永续债（利息调整）（转销余额）

股本（面值）

资本公积——股本溢价（倒挤）

**【例题·多选题】**下列各项中，关于其他权益工具核算的说法正确的有（ ）。

A. 对于归类为权益工具的金融工具，其利息支出或股利分配都应当作为发行企业的利润分配

B. 对于归类为金融负债的金融工具，其利息支出或股利分配原则上按照借款费用进行处理

C. 原归类为权益工具的金融工具重分类为金融负债的，应当于重分类日将该工具的公允价值与面值之间的差额计入其他综合收益

D. 原归类为金融负债的金融工具重分类为权益工具的，应当于重分类日将该工具的公允价值与面值之间的差额计入资本公积

**【答案】** AB

**【解析】** 选项 C，原归类为权益工具的金融工具重分类为金融负债的，应当于重分类日将该工具的公允价值与面值之间的差额计入资本公积；选项 D，原归类为金融负债的金融工具重分类为权益工具的，应于重分类日，按金融负债的账面价值终止确认金融负债并增加其他权益工具。