

# 中级会计职称

## 中级会计实务

### 精讲班

#### 三、金融资产和金融负债的计量

##### 3.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

###### (1) 初始计量

借：其他权益工具投资—成本【公允价值+交易费用】

    应收股利【初始价款中已宣告但尚未发放的现金股利】

    贷：银行存款

其他权益工具投资初始入账金额

=公允价值+交易费用

###### (2) 其他权益工具投资后续计量

a.除了**获得的股利**（属于投资成本收回部分除外）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**后续不得转入当期损益**。

b.当其终止确认时，之前计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。

###### (2) 其他权益工具投资后续计量

a.持有期间，被投资单位宣告发放现金股利，确认投资收益。

借：应收股利

    贷：投资收益【唯一损益】

b.确认公允价值变动

借：其他权益工具投资——公允价值变动（上升）

    【期末公允价值-账面价值】

    贷：其他综合收益【以后期间转入留存收益】

借：银行存款【实际收到的款项】

    贷：其他权益工具投资——成本

        ——公允价值变动【或借】

**盈余公积**

**利润分配——未分配利润**

同时，结转其他综合收益至**留存收益**

借：其他综合收益

    贷：盈余公积

**利润分配——未分配利润**

#### 例题 24

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。

#### 例题 24

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，终止确认时其他综合收益转入留存收益的“利润分配”科目。

分析

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 15  
其他权益工具投资——成本 1 001  
贷：银行存款 1 016

(2)2020年5月10日，收到现金股利。

借：银行存款 15  
贷：应收股利 15

分析

(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 39  
贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 39

(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 40  
贷：其他权益工具投资——公允价值变动 40

分析

(5)2021年5月9日，确认应收现金股利。

借：应收股利 20  
贷：投资收益 20

(6)2021年5月13日，收到现金股利。

借：银行存款 20  
贷：应收股利 20

分析

(7)2021年5月20日，出售股票。

借：银行存款 980  
其他权益工具投资——公允价值变动 1  
利润分配——未分配利润 20  
贷：其他权益工具投资——成本 1 001  
借：利润分配——未分配利润 1  
贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 1

总结：其他权益工具投资会计处理

初始计量	按公允价值和相关交易费用之和作为初始入账金额
	实际支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，应当作为应收项目
后续计量	资产负债表日按公允价值计量
	1.资产负债表日，资产期末公允价值与账面价值的差额，确认为其他综合收益【以后期间不可重分类进损益】
	2.持有期间，被投资单位宣告分配现金股利，计入投资收益 【唯一对应损益的机会】
处置	1.处置净收入与账面价值的差额，确认留存收益

## 例题 25

【多选题】(2022 年) 下列各项中, 应将之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益的有 ( )。

- A. 出售以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债券投资
- B. 将以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债券投资重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
- C. 将以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债券投资重分类为以摊余成本计量的金融资产
- D. 出售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

## 分析

【答案】 AB

【解析】 选项 C, 重分类时将以前计入到其他综合收益的累计利得和损失冲回, 对应计入其他债权投资, 不应该转入当期损益; 选项 D, 出售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, 应将出售时公允价值与账面价值的差额、持有期间因公允价值变动确认的其他综合收益转入留存收益。

## 4.以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

## (1) 初始计量

- a. 按公允价值计量初始入账金额;
- b. 初始购买价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或已到期但尚未领取的利息, 垫付性质, 单独确认为应收项目 (应收股利或应收利息);
- c. 相关交易费用计入当期损益 (投资收益)。

借: 交易性金融资产——成本【公允价值】  
 应收股利/应收利息【价款中应收未收股利或利息】  
 投资收益【交易费用】  
 贷: 银行存款等

## (2) 交易性金融资产后续计量

## a. 确认投资收益

借: 应收股利【被投资单位宣告发放的现金股利×%】  
 应收利息【面值×R票】  
 贷: 投资收益

借: 银行存款

贷: 应收股利/应收利息

## b. 确认公允价值变动计入当期损益 (公允价值变动损益);

借: 交易性金融资产—公允价值变动【上升时】  
 【期末公允价值-账面价值】  
 贷: 公允价值变动损益 (或相反分录)

## (3) 交易性金融资产处置

处置时, 将处置净收入与账面价值的差额计入投资收益

借: 银行存款【实际收到的价款】

贷: 交易性金融资产—成本

—公允价值变动【或借】

投资收益【差额倒挤, 或借】

【注】 后续计量采用公允价值计量, 账面价值=公允价值